



CONFERENCIA
EPISCOPAL
ESPAÑOLA



VICESECRETARÍA PARA
ASUNTOS ECONÓMICOS

Modelo de rendición de cuentas económicas y de actividades de las entidades de la Iglesia en España

***Comisión para la Elaboración de las Cuentas Anuales en la
Iglesia (C.E.C.A.I.)***

Versión 3.0

29 de marzo de 2025

Comité CECAI

Luis Ureña, Presidente de la Comisión de entidades no lucrativas de AECA.

Diego Zalbidea, Profesor de Derecho Canónico UNAV.

Julián Peña, Ecónomo de la Diócesis de Mérida- Badajoz.

José Luis Vidal, Ecónomo de la Diócesis de Córdoba.

Antonio Sales, Ecónomo de la Diócesis de Valencia.

Vicente Gómez, Ecónomo de la Diócesis de Segorbe.

Faustino Fernández, Vice-económico de la Diócesis de Astorga.

José María Ziarrusta, Ex- ecónomo de la Diócesis de Bilbao y asesor de la Vicesecretaria.

Ester Martín, Directora de la oficina de transparencia de la CEE.

José María Albalad, Dtor Secretariado Sosténimiento CEE/ Delegado economía Arz Madrid.

José A. Márquez . Director de la Oficina de Nuevas tecnologías CEE.

María Bravo, Administradora de CONFER.

Alberto Puyo, Director de administración y gestión de Caritas nacional.

Coordinación:

Fernando G. Barriocanal, Vicesecretario asuntos económicos CEE. Profesor de Economía Financiera de la UAM. Ha sido miembro de la Comisión asesora del Ministerio de Economía para la redacción del plan contable de entidades sin fines lucrativos y miembro de la comisión de entidades no lucrativas de AECA

MODELO DE RENDICION DE CUENTAS ECONOMICAS Y DE ACTIVIDADES DE LAS ENTIDADES DE LA IGLESIA EN ESPAÑA

1. INTRODUCCIÓN.	4
2. CLASIFICACION DE ENTIDADES CANÓNICAS	7
3. ENTIDADES OBJETO DE RENDICIÓN DE CUENTAS	10
3.1. Concepto de rendición de cuentas	10
3.2. La rendición de cuentas individuales	11
3.3. La rendición de cuentas consolidadas	13
4. LAS CUENTAS ANUALES	15
5. EL BALANCE DE SITUACION	17
5.1. Normas comunes	17
5.2. Normas particulares de valoración y registro	18
6. LA CUENTA DE RESULTADOS	23
6.1. Normas comunes	23
6.2. Normas particulares de valoración y registro	25
7. LA MEMORIA	32
a. Memoria contable	32
b. Memoria económica	40
c. Memoria de actividades	44
8. MODELO DE RENDICION DE CUENTAS DIOCESANA	48
9. NORMAS PARTICULARES PARA DETERMINADAS ENTIDADES	50
 ANEXO 1. Inventario de entidades con presencia en la diócesis.....	 51

1. INTRODUCCIÓN

El Código de Derecho Canónico ha recogido la práctica habitual de las personas jurídicas en la Iglesia respecto a la rendición de cuentas. No la define como tal, ya que «pertenece a la tradición más antigua, que se remonta a la Iglesia apostólica»¹. Además, el Código ofrece la posibilidad al legislador particular de adaptar dicho régimen a las circunstancias concretas de cada Iglesia particular en un claro ejemplo de aplicación del principio de subsidiariedad.

En el fondo, la rendición de cuentas supone una explicación (dar razón) de cómo se ha desarrollado la misión de una determinada comunidad (diócesis, parroquia, seminario, etc.). El Código prescribe dos destinatarios de esta rendición de cuentas. Ante el Ordinario del lugar, la rendición de cuentas se sitúa en el marco de la vigilancia que este presta a las entidades sometidas a la jurisdicción del Obispo diocesano. Mediante este instrumento, el Ordinario puede avisar y proteger a las personas jurídicas de peligros y problemas que salen a la luz durante ese proceso.

Por otro lado, ante los fieles, la rendición de cuentas responde al agradecimiento que el administrador les manifiesta, y que en definitiva se dirige al mismo Dios, por los dones que han ofrecido a la Iglesia². Son muy reveladoras las palabras de la Instrucción pastoral “La ayuda económica a la Iglesia” de 1988 en su n. 1: «Sabemos por la fe que en última instancia quien sostiene a la Iglesia es Dios mismo, por medio de Jesucristo, que es quien la convoca, la preside y la vivifica por la fuerza interior del Espíritu Santo que mueve los corazones de los hombres. Pero el mismo Dios ha querido que esta acción sobrenatural pase ordinariamente por la mediación de nuestra respuesta libre».

El Documento Final de la XVI Asamblea General Ordinaria del Sínodo de los Obispos ha dedicado todo un apartado a la rendición de cuentas (nn. 95-102). La rendición de cuentas comprende la transparencia: a través de ella se muestra la verdad de una forma clara e íntegra en íntima coherencia con el Evangelio y la vida de Jesucristo. No es, por lo tanto, un mero recurso técnico, ni mucho menos solo económico. Además, supone una actitud que garantiza la confianza y la credibilidad de la Iglesia. «Estas prácticas contribuyen a asegurar la fidelidad de la Iglesia a su misión. Su ausencia es una de las consecuencias del clericalismo y, al mismo tiempo, lo alimenta»³. Por el contrario, «si la Iglesia sinodal quiere ser acogedora, la rendición de cuentas debe convertirse en una práctica habitual a todos los niveles»⁴.

¹ FRANCISCO, XVI ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA DEL SÍNODO DE LOS OBISPOS, *Por una Iglesia sinodal: comunión, participación y misión. Documento final*, n. 95.

² Cfr. FRANCISCO, XVI ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA DEL SÍNODO DE LOS OBISPOS, *Por una Iglesia sinodal: comunión, participación y misión. Documento final*, n. 99.

³ FRANCISCO, XVI ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA DEL SÍNODO DE LOS OBISPOS, *Por una Iglesia sinodal: comunión, participación y misión. Documento final*, n. 98.

⁴ FRANCISCO, XVI ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA DEL SÍNODO DE LOS OBISPOS, *Por una Iglesia sinodal: comunión, participación y misión. Documento final*, n. 99.

La Conferencia Episcopal Española desea atender la llamada del Sínodo para prestar su ayuda en la forma de configurar la rendición de cuentas económica para que cumpla su finalidad: «Además de observar lo ya previsto por las normas canónicas sobre los criterios y mecanismos de control, corresponde a las Iglesias locales, y sobre todo a sus agrupaciones, construir sinodalmente formas y procedimientos eficaces de rendición de cuentas y de evaluación, adecuados a la variedad de contextos, a partir del marco normativo civil, de las legítimas expectativas de la sociedad y de la disponibilidad efectiva de competencias en la materia»⁵.

Entre las medidas específicas recomendadas por el Sínodo se encuentran las siguientes:

- la preparación y publicación (adecuada al contexto local y con accesibilidad efectiva) de un informe de rendición de cuentas económico anual, certificado en la medida de lo posible por auditores externos, que haga transparente la gestión de los bienes y de los recursos financieros de la Iglesia y de sus instituciones.
- la elaboración y publicación de un informe de rendición de cuentas anual sobre el desempeño de la misión.

A todo esto se une una nueva regulación civil en materia fiscal, contable y de transparencia en nuestro país. Estas circunstancias hacen oportuna la implantación de un sistema de rendición de cuentas unificado en el seno de las diócesis españolas, con el fin de que pueda ser adoptado por todas las personas jurídicas y entidades dependientes de cada Obispo diocesano. Para este fin, la Conferencia Episcopal Española ya aprobó el Plan Contable de Entidades Diocesanas de la Iglesia, en la CVIII Asamblea General, celebrada del 21 al 25 de noviembre de 2016, en desarrollo de lo establecido en la Norma duodécima del “Acuerdo de 10 de octubre de 1980 acerca de la aplicación del impuesto sobre sociedades a las entidades eclesiales elaborado por la comisión técnica Iglesia-Estado español”.

La complejidad de la misión de la Iglesia y la corresponsabilidad de los fieles en ella hacen que sean muy numerosas las personas jurídicas que la hacen realidad día a día. Las consecuencias jurídicas y económicas en el ámbito civil son múltiples.

Desde el Acuerdo entre la Santa Sede y el Estado español, de 3 de enero de 1979, sobre Asuntos Económicos, se han producido importantes modificaciones en el régimen económico y fiscal del sector no lucrativo en nuestro país. La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos, ha configurado todo un régimen fiscal propio a las que estas entidades acceden previa solicitud.

En el ámbito civil, las entidades que pueden acceder a este régimen están sometidas a sistemas de control, rendición de cuentas e, incluso, a un protectorado que vela por la aplicación adecuada de los recursos a los fines previstos, así como del destino de los beneficios fiscales concedidos. Es necesario, por tanto, establecer un mecanismo de tutela sobre la rendición de cuentas que, siendo conforme con la legislación

⁵ FRANCISCO, XVI ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA DEL SÍNODO DE LOS OBISPOS, *Por una Iglesia sinodal: comunión, participación y misión. Documento final*, n. 101.

canónica, ofrezca de una manera más eficaz un nivel de garantía y transparencia equivalente al del resto de entidades en el ámbito civil.

Además de estas exigencias, se han aprobado en los últimos años algunas disposiciones legales que han regulado y conciernen a una mejora en las prácticas de transparencia y buen gobierno, tales como la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno, la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, o el Acuerdo de 20 de febrero de 2019, del Consejo de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, por el que se aprueba el código de conducta relativo a las inversiones de las entidades sin ánimo de lucro.

La complejidad de la organización de las diócesis, en las que se incluyen un conjunto de instituciones y organismos, aconsejan la disposición de una serie de criterios o normas en materia de rendición de cuentas que unifiquen la forma de actuar y que sirvan de guía para la diligente y transparente administración de los bienes eclesiales de las instituciones dependientes del Obispo diocesano.

En el marco del Jubileo Ordinario del año 2025, los Obispos españoles consideran que el camino que emprenden servirá para cumplir aquella recomendación de san Pedro: «glorificad a Cristo el Señor en vuestros corazones, dispuestos siempre para dar explicación a todo el que os pida una razón de vuestra esperanza» (1 Pe 3, 15). Con la ayuda del Señor, este proceso contribuirá a «abrir de par en par la Puerta Santa una vez más y ofrecer la experiencia viva del amor de Dios, que suscita en el corazón la esperanza cierta de la salvación en Cristo»⁶.

⁶ FRANCISCO, *Spes non confundit. Bula de Convocación del Jubileo Ordinario del Año 2025*, n. 6.

2. CLASIFICACIÓN DE ENTIDADES CANÓNICAS Y VINCULADAS CON PRESENCIA EN ESPAÑA A EFECTOS DE RENDICIÓN DE CUENTAS.

A los efectos del presente modelo de rendición de cuentas, las entidades canónicas y vinculadas con presencia en España se pueden clasificar de la siguiente manera

A) ENTIDADES RELIGIOSAS DE ÁMBITO NACIONAL O SUPRA DIOCESANO

- 1.1. Conferencia Episcopal Española⁷.
- 1.2. Provincias y regiones eclesiales.
- 1.3. Fundaciones públicas nacionales⁸.
- 1.4. Fundaciones privadas nacionales⁹.
- 1.5. Asociaciones Públicas nacionales¹⁰.
- 1.6. Asociaciones privadas nacionales¹¹.
- 1.7. Universidades de la Iglesia de titularidad supradiocesana¹².

B) ENTIDADES DIOCESANAS

- 2.1. Diócesis: Incluye la curia diocesana, vicarías, delegaciones, administración, tribunales ...
- 2.2. Entidades diocesanas sin personalidad jurídica civil, pero con reconocimiento canónico. Estas entidades podrán disponer de contabilidad separada, pero integran sus cuentas a todos los efectos en las cuentas diocesanas individuales:
 - Fundaciones pías no autónomas.

⁷ Se incluyen actividades mercantiles realizan por realidades sin personalidad jurídica independiente

⁸ Incluye incluye federaciones y confederaciones

⁹ Ídem.

¹⁰ Ídem.

¹¹ Ídem.

¹² Por ejemplo, la Universidad Pontificia de Salamanca.

- Otras realidades erigidas por la Diócesis sin personalidad jurídica civil propia: capellanías, ermitas, residencias sacerdotales, colegios etc.

2.3. Seminario.

2.4. Catedral – Cabildo.

2.5. Parroquias y otras circunscripciones territoriales¹³.

2.6. Fundaciones públicas diocesanas¹⁴.

2.7. Fundaciones privadas diocesanas¹⁵.

2.8. Asociaciones públicas diocesanas¹⁶.

2.9. Asociaciones privadas diocesanas¹⁷.

2.10. Universidades católicas diocesanas.

C) INSTITUTOS DE VIDA CONSAGRADA Y SOCIEDADES DE VIDA APOSTÓLICA.

3.1. Instituto, Provincia, federación o equivalente.

3.2. Casa religiosa, comunidad, monasterio o equivalente.

3.3. Realidades promovidas por los IVC y SVA sin personalidad jurídica civil¹⁸.

3.4. Fundaciones canónicas públicas¹⁹.

3.5. Fundaciones canónicas privadas²⁰.

3.6. Asociaciones canónicas públicas²¹.

¹³ Se incluye aquí la actividad de las entidades sin personalidad jurídica que operan en las parroquias: grupos, caritas parroquiales, realidades eclesiales sin personalidad independiente...

¹⁴ Incluye federaciones y confederaciones.

¹⁵ Ídem

¹⁶ Ídem

¹⁷ Ídem

¹⁸ Colegios, residencias y otras entidades sin personalidad jurídica civil. Estas realidades podrán tener contabilidad separada, pero deben integrar sus cuentas en la entidad canónica a la que pertenezcan

¹⁹ Incluye federaciones y confederaciones

²⁰ Ídem

²¹ Ídem.

3.7. Asociaciones canónicas privadas²².

3.8. Universidades pontificias de titularidad de IVC y SVA .

D) ENTIDADES PONTIFICIAS CON PRESENCIA EN ESPAÑA

4.1. Nunciatura apostólica.

4.2. Fundaciones pontificias.

4.3. Asociaciones pontificias.

4.4. Otras entidades pontificias con presencia en España.

E) OTRAS ENTIDADES MERAMENTE CIVILES CON VINCULACIÓN ECLESIAL

5.1. Fundaciones y asociaciones civiles promovidas por una entidad de la Iglesia y sobre las que se ejerza un control efectivo²³.

5.2. Fundaciones y asociaciones civiles con presencia mayoritaria de representantes de la Iglesia que impliquen control efectivo.

5.3. Entidades mercantiles con mayoría accionarial o control efectivo de una entidad religiosa²⁴.

²² Ídem.

²³ Se incluyen fundaciones educativas, sanitarias, asistenciales...

²⁴ Sociedades mercantiles que gestionan colegios, hospitales, editoriales, librerías, medios de comunicación...

3. ENTIDADES OBJETO DE RENDICIÓN DE CUENTAS

3.1. Concepto de rendición de cuentas

El Código de Derecho Canónico no define ni establece cuál es el contenido de la rendición de cuentas. No obstante, se deduce de la competencia de vigilancia del Ordinario que dispone el canon 1276:

§ 1. Corresponde al Ordinario vigilar diligentemente la administración de todos los bienes pertenecientes a las personas jurídicas públicas que le están sujetas, quedando a salvo otros títulos legítimos que le confieran más amplios derechos.

§ 2. Teniendo en cuenta los derechos, las costumbres legítimas y las circunstancias, cuiden los Ordinarios de organizar todo lo referente a la administración de los bienes eclesiásticos dando instrucciones particulares dentro de los límites del derecho universal y particular.

Estas funciones pueden ser delegadas en el Ecónomo diocesano (canon 1278), además de las indicadas en el canon 494 §§ 3 y 4.

Las cuentas deben ser rendidas ante el Ordinario del lugar, como se dispone en el canon 1287 § 1:

“Quedando reprobada la costumbre contraria, los administradores, tanto clérigos como laicos, de cualesquiera bienes eclesiásticos que no estén legítimamente exentos de la potestad de régimen del Obispo diocesano, deben rendir cuentas cada año al Ordinario del lugar que encargará de su revisión al consejo de asuntos económicos”.

Entiéndase como Ordinario no solo el Obispo diocesano, sino también quienes tienen potestad ejecutiva ordinaria, es decir, los Vicarios generales y episcopales. En el ámbito de los IVC y SVA de derecho pontificio, también se consideran Ordinarios los Superiores mayores de institutos clericales (canon 134 § 1).

Como premisa general, la rendición de cuentas debe realizarse por los administradores, tanto clérigos como laicos, de cualesquiera bienes eclesiásticos (canon 1287 § 1). Para ello, el canon 1284 § 1 les obliga a cumplir su función con la diligencia de un buen padre de familia, disponiendo las siguientes obligaciones específicas en el § 2:

“3. Observar las normas canónicas y civiles; y cuidar sobretodo que no sobrevenga daño para la Iglesia por inobservancia de las leyes civiles.

7. Llevar con orden los libros de entradas y salidas.

8. Hacer cuentas de la administración al final de cada año.

9. Ordenar debidamente y guardar en un archivo conveniente y apto los documentos e instrumentos en los que se fundan los derechos de la Iglesia o del

instituto sobre los bienes; y, donde pueda hacerse fácilmente, depositar copias auténticas de los mismos en el archivo de la curia”.

Para este fin, antes de que los administradores comiencen a ejercer su función, deben cumplirse determinadas obligaciones, a tenor del canon 1283:

“§ 2. Hágase inventario exacto y detallado, suscrito por ellos, de los bienes inmuebles, de los bienes muebles tanto preciosos como pertenecientes de algún modo al patrimonio cultural, y de cualesquiera otros, con la descripción y tasación de los mismos; y compruébese una vez hecho.

§ 3. Consérvese un ejemplar de este inventario en el archivo de la administración, y otro en el de la Curia; anótese en ambos cualesquiera cambios que experimente el patrimonio”.

3.2. La rendición de cuentas individual.

Todos los administradores de bienes eclesiásticos tienen la obligación de hacer cuentas de la administración al final de cada año (c. 1284 § 2, 8º), para lo cual llevarán con orden los libros de entradas y salidas (c. 1284 § 2, 7º). Dichas cuentas deberán ser rendidas cada año al Ordinario del lugar que encargará su revisión al consejo de asuntos económicos. (c. 1287 § 1).

Cada una de las personas jurídicas públicas deberá presentar una rendición de cuentas completa en los términos definidos en el presente documento. No obstante, aquellas personas jurídicas canónicamente erigidas, pero sin reconocimiento civil (aquí denominadas subentidades) y cuya actividad no sea económicamente significativa, podrán optar por elaborar cuentas o integrar directamente las mismas en la entidad canónica con personalidad jurídica civil a la que pertenezcan.

En todo caso, en las cuentas de cada entidad canónica deberán integrarse todas aquellas actividades o subentidades que operan bajo su reconocimiento civil. Por ejemplo, en las cuentas de las diócesis deberán integrarse el fondo de sustentación del clero o las fundaciones pías no autónomas, mientras que en la contabilidad de las parroquias deberán incluirse los movimientos de las actividades de los grupos parroquiales y realidades que no tengan reconocimiento civil.

Adicionalmente, las entidades canónicas con personalidad jurídica civil deberán dar información suficiente de las actividades de las subentidades, sobre todo en el caso de que dicha actividad sea relevante.

3.2.1. La rendición de cuentas parroquial

Las parroquias legítimamente erigidas gozan de personalidad jurídica en virtud del derecho mismo (canon 515 § 3). En consecuencia, con independencia de que operen con NIF independiente o no del Obispado, deben elaborar sus cuentas individuales.

En las cuentas de la parroquia deberán integrarse todas las actividades, grupos y entidades sin personalidad jurídica independiente que operen en la misma (grupos parroquiales, movimientos, asociaciones, hermandades y cofradías) que no gocen de reconocimiento civil. En la medida de lo posible, dichas subentidades deberán llevar una contabilidad separada que se integrará en la parroquial.

En el caso de las Cáritas parroquiales, sus movimientos se integrarán también en la parroquia salvo que la Cáritas parroquial opere con el NIF de la Cáritas diocesana u opere de hecho como una oficina delegada de la misma, de acuerdo siempre con las normas establecidas por el Obispo diocesano.

3.2.2. Rendición de cuentas de asociaciones y fundaciones públicas

Los administradores de las asociaciones y fundaciones públicas, en cuanto disponen de bienes eclesiásticos, deben rendir cuentas a la autoridad eclesiástica competente (c. 1287 § 1 y c. 319 § 1). En dichas cuentas deberán integrar la totalidad de movimientos económicos que le correspondan separando con toda claridad aquellos que correspondan a otras personas jurídicas de la Iglesia (por ejemplo, la parroquia) y separando también los correspondientes a los miembros de estas.

3.2.3. Rendición de cuentas de asociaciones y fundaciones privadas

Los administradores de las asociaciones y fundaciones privadas deberán rendir cuentas conforme a lo previsto en sus estatutos²⁵. No obstante, cuando dichas entidades se acojan a los beneficios fiscales previstos por la legislación española, deberán rendir cuentas al Ordinario del lugar en términos equivalentes a las entidades de naturaleza pública.

3.2.4. Rendición de cuentas individual de la Diócesis

Las diócesis confeccionarán sus cuentas en dos modalidades: cuentas individuales y cuentas consolidadas. En las cuentas individuales deberán integrarse los movimientos económicos de las actividades que directamente realiza la diócesis, entendiendo por tales:

- Las correspondientes al conjunto de la Curia Diocesana, a todas las actividades propias del Fondo Común Diocesano (canon 1274 § 3), con especial distinción de los ingresos y gastos del Instituto Diocesano para la Sustentación del Clero (canon 1274 § 1) y cuantos servicios se presten a través de las delegaciones y secretariados diocesanos que operen con el NIF del Obispado.
- Las fundaciones pías no autónomas, fondos o depósitos que operen con el NIF del Obispado, al tratarse de bienes temporales dados a la Diócesis, como

²⁵ Aunque la normativa no establece la rendición de cuentas, sí indica que las asociaciones privadas están sometidas a la vigilancia de autoridad eclesiástica competente y al régimen de su autoridad (c. 323 § 1) con especial referencia al cuidado de la integridad de la fe y de las costumbres y a evitar que se introduzcan abusos en la disciplina eclesiástica (c. 305 § 1).

persona jurídica pública, con la carga de celebrar misas o cumplir otros fines eclesíásticos determinadas con las rentas anuales (canon 1303 § 1.2).

- Actividades económicas realizadas directamente por la diócesis, es decir, sin intervención de otra entidad con personalidad jurídica civil autónoma: residencias sacerdotales, museos, colegios diocesanos, librerías, etc.
- Otras entidades diocesanas que teniendo personalidad jurídica independiente puedan, por razones justificadas, integrarse en las cuentas individuales de la diócesis.

En todo caso, en la formulación de las cuentas deberá explicitarse cuáles son las subentidades que se incluyen en las cuentas individuales y, en su caso, las razones para ello.

3.3. Rendición de cuentas consolidada en el ámbito diocesano. Ámbitos de rendición

3.3.1. Cuentas diocesanas consolidadas completas

En orden a la rendición de cuentas consolidada, pueden establecerse distintos perímetros de consolidación. No obstante, se propone como perímetro de consolidación diocesano el contemplado en la norma primera del Acuerdo de 10 de octubre de 1980 acerca de la aplicación del Impuesto sobre Sociedades a las Entidades eclesíásticas, elaborado por la Comisión Técnica Iglesia-Estado español (BOE 9 de mayo de 1981). Dicha norma establece que se incluyan en la diócesis o provincia religiosa “todas las actividades y rendimientos de las personas morales inferiores que de ellas dependan”.

Comprenderá las cuentas de todas las Entidades del art. IV de los Acuerdos entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos que estén bajo la autoridad del Obispo diocesano. Las cuentas consolidadas de este perímetro servirán de base para la elaboración del Impuesto sobre Sociedades diocesano y comprenderán, entre otras entidades que puedan existir, las siguientes:

- Todas las incluidas en las cuentas individuales
- Las parroquias
- El Seminario
- La Catedral – cabildo
- Otras entidades que, atendiendo a su naturaleza, pudieran ser incluidas en el perímetro diocesano, debiendo constar de manera razonada e individual las razones de su inclusión

3.3.2. Otra información económica a recopilar.

La Diócesis deberá recopilar las cuentas anuales de todas las entidades que deben rendirle cuentas con el objetivo de asegurar una adecuada rendición de cuentas a sus fieles.

Entre estas se encontrarán:

- Cáritas Diocesana.
- Asociaciones públicas de fieles (incluyendo cofradías y hermandades)
- Fundaciones pías autónomas y resto de fundaciones públicas.

Así mismo, la Diócesis deberá disponer de la información de:

- Fundaciones civiles cuyo control efectivo corresponda a patronos eclesiales.
- Empresas o entidades que se encuentren bajo el control efectivo de la autoridad diocesana.

3.3.3. Otra información no económica que recopilar. Memoria diocesana

Con el objetivo de poder ofrecer a los fieles una adecuada rendición de cuentas de la actividad desarrollada por la Iglesia en la Diócesis, se recopilará y consolidará la información de la memoria no económica que se encuentre incluida en la memoria de actividades de:

- Diócesis (consolidado).
- Cáritas Diocesana.
- Asociaciones públicas y fundaciones públicas.
- Asociaciones privadas y fundaciones privadas.
- Fundaciones civiles cuyo control efectivo corresponda a patronos eclesiales.
- Empresas o entidades que se encuentren bajo el control efectivo de la autoridad diocesana.

Así mismo y en la medida de lo posible, se procurará recabar la información de la actividad de las distintas entidades pertenecientes y dependientes de IVC y SVA que realicen su actividad en el ámbito territorial de la Diócesis²⁶.

²⁶ A este respecto, conviene recordar que para ser erigida una casa de un instituto religioso se requiere el consentimiento escrito del Obispo diocesano (c. 609 § 1), así como para que una casa se destine a obras apostólicas distintas de aquellas para las que se constituyó (c. 612). Asimismo, los “religiosos están sujetos a la potestad de los obispos, a quienes han de seguir con piadosa sumisión y respeto en aquello que se refiere a la cura de almas, al ejercicio público del culto divino y a otras obras de apostolado” (c. 678 § 1). Por tanto, parece lógico que, en el marco de esa relación y respetando la autonomía de cada entidad, se disponga de la información de las actividades indicadas en el c. 678.

4. CUENTAS ANUALES

4.1. Documentos que integran las cuentas anuales

Las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta de resultados y la memoria. Estos documentos forman una unidad y deben mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las actividades de la entidad. La memoria completa, amplía y comenta la información contenida en el balance y en la cuenta de resultados y detalla el conjunto de actividades realizadas en el cumplimiento de los fines propios de la entidad.

4.2. Proceso de elaboración y rendición de cuentas anuales

1. Las cuentas anuales se elaborarán con una periodicidad de doce meses, salvo en los casos de constitución, modificación de la fecha de cierre del ejercicio o disolución.
2. Las cuentas anuales deberán ser formuladas por el administrador de la persona jurídica correspondiente (c. 1284 § 2, 8º). El plazo de formulación será como máximo de tres meses, a contar desde el cierre del ejercicio, debiendo rendir cuentas a la autoridad competente a partir de ese momento según las normas vigentes de derecho universal y particular. Las diócesis y provincias religiosas dispondrán de un plazo adicional de dos meses para formular las cuentas consolidadas.
3. Producida la rendición de cuentas a la autoridad competente, será ésta la encargada de establecer el mecanismo de su publicación y publicidad, que podrá ser en el portal de transparencia correspondiente u otro mecanismo adecuado.
4. El balance, la cuenta de resultados, y la memoria deberán estar identificados, indicándose de forma clara y en cada uno de dichos documentos su denominación, la entidad a que corresponden y el ejercicio al que se refieren.
5. Las cuentas anuales se elaborarán expresando sus valores en euros; no obstante lo anterior, podrán expresarse los valores en miles o millones de euros cuando la magnitud de las cifras así lo aconseje, debiendo indicarse esta circunstancia en las cuentas anuales.

4.3. Estructura de las cuentas anuales

1. Las cuentas anuales de las entidades religiosas deberán adaptarse al modelo abreviado del plan contable de las entidades sin fines lucrativos con las adaptaciones de la presente norma.

2. Con independencia de lo anteriormente indicado, las entidades religiosas podrán optar por emplear el modelo normal cuando su volumen de operaciones así lo aconseje.

4.4. Normas comunes al balance y la cuenta de resultados

Sin perjuicio de lo dispuesto en las normas particulares, el balance y la cuenta de resultados se formularán teniendo en cuenta las siguientes reglas:

- 1) En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura, bien por realizarse un cambio de criterio contable o subsanación de error, se deberá proceder a adaptar el ejercicio precedente, a efectos de su presentación en el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, informando de ello detalladamente en la memoria.
- 2) No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.
- 3) No podrá modificarse la estructura de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán en la memoria.
- 4) Podrán añadirse nuevas partidas a las previstas en los modelos normales y abreviados, siempre que su contenido no esté previsto en las existentes.
- 5) Podrá hacerse una subdivisión más detallada de las partidas que aparecen en los modelos, tanto en el normal como en el abreviado.
- 6) Podrán agruparse las partidas precedidas de números árabes en el balance, o letras en la cuenta de resultados y estado de flujos de efectivo, si sólo representan un importe irrelevante para mostrar la imagen fiel o si se favorece la claridad.
- 7) Cuando proceda, cada partida contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de la memoria.

5. BALANCE DE SITUACIÓN

5.1. Normas generales

El balance, que comprende, con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad, se formulará teniendo en cuenta que:

1. La clasificación entre partidas corrientes y no corrientes se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

a) El activo corriente comprenderá:

- Los activos que la entidad espera vender, consumir o realizar en el corto plazo, es decir, en el plazo máximo de un año, contado a partir de la fecha de cierre del ejercicio. En consecuencia, los activos financieros no corrientes se reclasificarán en corrientes en la parte que corresponda.
- Los activos financieros contabilizados a valor razonable, excepto los derivados financieros cuyo plazo de liquidación sea superior a un año.
- El efectivo y otros activos líquidos equivalentes, cuya utilización no esté restringida, bien para ser intercambiados o usados bien para cancelar un pasivo al menos dentro del año siguiente a la fecha de cierre del ejercicio.

Los demás elementos del activo, en particular los bienes del Patrimonio Histórico, se clasificarán como no corrientes.

b) El pasivo corriente comprenderá:

- Las obligaciones cuyo vencimiento o extinción se espera que se produzca en el corto plazo, es decir, en el plazo máximo de un año, contado a partir de la fecha de cierre del ejercicio; en particular, aquellas obligaciones para las cuales la entidad no disponga de un derecho incondicional a diferir su pago en dicho plazo. En consecuencia, los pasivos no corrientes se reclasificarán en corrientes en la parte que corresponda.

Los demás elementos del pasivo se clasificarán como no corrientes.

2. Un activo financiero y un pasivo financiero se podrán presentar en el balance por su importe neto siempre que se den simultáneamente las siguientes condiciones:

- a) Que la entidad tenga en ese momento, el derecho exigible de compensar los importes reconocidos, y
- b) Que la entidad tenga la intención de liquidar las cantidades por el neto o de realizar el activo y cancelar el pasivo simultáneamente.

Las mismas condiciones deberán concurrir para que la entidad pueda presentar por su importe neto los activos por impuestos y los pasivos por impuestos.

Sin perjuicio de lo anterior, si se produjese una transferencia de un activo financiero que no cumpla las condiciones para su baja del balance según lo dispuesto en las normas de registro y valoración, el pasivo financiero asociado que se reconozca no podrá compensarse con el activo financiero relacionado.

3. Las correcciones valorativas por deterioro y las amortizaciones acumuladas minorarán la partida del activo en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

4. Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables otorgados por terceros, asociados, fundadores o patronos, que estén pendientes de imputar a resultados, formarán parte del patrimonio neto de la entidad.

5. Las entidades que, de acuerdo con el Plan contable de entidades diocesanas, empleen el criterio de caja en la valoración de sus operaciones, deberán reflejar en el balance aquellas deudas y derechos relevantes que queden pendientes de liquidación.

5.2. Normas particulares de valoración

5.2.1. Clasificación de los bienes de inmovilizado material

Los bienes de inmovilizado se clasificarán en los siguientes grupos

- Inmovilizado material. Bienes afectos a la actividad normal de la institución, que no están declarados BIC o equivalente.
- Bienes de Patrimonio Histórico-artístico de la Iglesia: todos aquellos bienes declarados BIC o siguiendo los criterios que cada diócesis decida (p.e. inmuebles catalogados, templos históricos, etc.).
- Inmovilizado material afecto a actividades económicas: se recogerán en esta cuenta todos aquellos bienes necesarios para desarrollar la actividad económica.
- Inversiones inmobiliarias: se recogerán en esta cuenta todos los bienes dispuestos para la venta o dispuestos para la obtención de un rendimiento económico (p.e. arrendamientos).

5.2.2. Registro de los bienes de inmovilizado material

El Plan Contable de ESFL indica la posesión y no la titularidad como requisito de registro en el inmovilizado material. En consecuencia, los inmuebles estarán contabilizados en los balances de las instituciones que controlan y usan esos activos, independientemente de la propiedad de estos. Por tanto, los templos y casas parroquiales usados por la parroquia se contabilizarán en el balance de la parroquia, aunque el titular sea el obispado. Las diócesis que presenten serias dificultades objetivas para llevar a cabo este procedimiento podrán optar por

contabilizar estos activos en el balance de la institución titular; en este caso, se deberá informar y justificar en la memoria.

5.2.3. Valoración de los bienes de inmovilizado material

- 1) El inmovilizado material se valorará a su coste de adquisición o coste de producción y, posteriormente, se minorará por la correspondiente amortización acumulada y las pérdidas por deterioro, si las hubiera.
- 2) El inmovilizado material recibido de forma gratuita (donación o cesión gratuita) se registra inicialmente por el valor razonable del mismo en el momento de la recepción, procediéndose posteriormente de igual forma que en el caso de los elementos adquiridos.
- 3) Cuando se trate de inmuebles que no se conozcan su valoración, en el momento de su valoración inicial, la institución podrá optar entre las siguientes valoraciones:
 - a. Valor catastral.
 - b. Valor de referencia que publica la Hacienda Pública (valor mínimo atribuible en Comunidades forales).
 - c. Tasación pericial.

Se valorarán y registrarán separadamente el valor del suelo y el valor de la construcción.

- 4) Con carácter general, en los bienes inmuebles de carácter histórico-artístico y en los templos exentos se recomienda que se considere como valor residual el valor catastral o valor de referencia.
- 5) En las construcciones sobre suelos cedidos temporalmente (derecho de superficie), se contabilizará como inmovilizado material el valor invertido en la construcción. La amortización de estas inversiones se realizará en función de su vida útil, que será la duración del contrato de arrendamiento o cesión – incluido el periodo de renovación cuando existan evidencias que soporten que la misma se va a producir, cuando ésta sea inferior a la vida económica del activo.
- 6) Los bienes recibidos para su uso se activarán en el balance como inmovilizado material, aumentando el patrimonio neto. En la valoración habrá que atenerse a lo previsto en las normas anteriores.

- 7) En las cesiones a perpetuidad de bienes que figuren en el activo se procederá dar de baja del activo registrando una disminución del patrimonio neto por dicho importe.
- 8) El mobiliario y otros elementos del inmovilizado se valorarán y amortizarán siguiendo los criterios generales del Plan Contable de las entidades sin fines lucrativos. Atendiendo a razones prácticas, en el caso de entidades pequeñas, que tengan un volumen de ingresos anuales inferiores a 100.000 euros, podrán optar por contabilizarlos a precio de adquisición y amortizarlas en el mismo ejercicio económico que lo adquirieron cuando se trate de bienes por importes inferiores a 3.000 euros.
- 9) Las diócesis podrán establecer los criterios mínimos necesarios para los bienes (no inmuebles) que deban ser activados, entendiendo que el resto de las adquisiciones, especialmente en las parroquias y entidades menores, tengan consideración de gasto.

5.2.4. Valoración posterior. Amortizaciones y deterioros

Las amortizaciones habrán de establecerse de manera sistemática y racional en función de la vida útil de los bienes y de su valor residual, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia técnica o comercial que pudiera afectarlos.

Se deberán amortizar todos los inmuebles, excepto los bienes que pertenezcan al patrimonio histórico-artístico, que se considera que tienen una vida ilimitada. Como criterio general, se consideran a estos efectos como bienes de patrimonio histórico-artístico aquellos inmuebles declarados BIC y, en general, todos aquellos que superen los 50 años.

Los criterios de amortización que se proponen son los siguientes:

- Los bienes inmuebles, en general, se amortizan siguiendo los criterios del Plan Contable de entidades sin fines lucrativos.
- En el caso particular de los templos e inmuebles histórico-artísticos se atenderá a las siguientes normas:
 - Los templos exentos de nueva construcción, que se valorarán a su precio de adquisición, se amortizarán en un periodo de 50 años, es decir, un 2% anual, hasta que su valor neto contable coincida con el valor catastral.

- Los templos en inmuebles comunitarios (p.e. lonjas, plantas de edificios comunitarios) se valorarán a su precio de adquisición y se amortizarán siguiendo el criterio general del inmovilizado material.
 - Los inmuebles históricos-artísticos y asimilados se valorarán por su valor catastral o valor de referencia y no se amortizan.
 - Las obras extraordinarias y grandes reparaciones, tanto de templos nuevos como en los inmuebles históricos-artísticos, se amortizarán siguiendo los criterios del Plan Contable de las ESFL.
- El resto de los bienes del inmovilizado se amortizarán teniendo en cuentas las normas generales contables, salvo lo dispuesto para las entidades pequeñas en el apartado anterior.

Al cierre de cada ejercicio, o siempre que existan indicios de pérdida de valor de un elemento del inmovilizado, las instituciones estimarán la posible existencia de pérdidas de valor que reduzcan el valor recuperable de dichos activos a un importe inferior al de su valor en libros. El importe recuperable se determina como el mayor importe entre el valor razonable menos los costes de venta y el valor en uso. Las correcciones valorativas por deterioro de los elementos del inmovilizado, así como su reversión, cuando las circunstancias que lo motivaron hubieran dejado de existir, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el estado de ingresos y gastos.

En el caso de parroquias o instituciones pequeñas que tengan dificultades para su registro, los deterioros observados los pondrán en conocimiento de los servicios administrativos de los obispados, para que sean éstos los encargados de su registro contable en información adicional a la comunidad.

Modelo de Balance

Balance abreviado al cierre del ejercicio 200X			
ACTIVO	NOTAS de la MEMORIA	200X	200X-1
A) ACTIVO NO CORRIENTE		0	0
I. Inmovilizado intangible		0	0
II. Bienes del Patrimonio Histórico		0	0
III. Inmovilizado material		0	0
IV. Inversiones inmobiliarias		0	0
V. Inversiones en entidades del grupo y asociadas a largo plazo		0	0
VI. Inversiones financieras a largo plazo		0	0
VII. Activos por impuesto diferido		0	0
B) ACTIVO CORRIENTE		0	0
I. Activos no corrientes mantenidos para la venta		0	0
II. Existencias		0	0
III. Usuarios y otros deudores de la actividad propia		0	0
IV. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar		0	0
V. Inversiones en entidades del grupo y asociadas a corto plazo		0	0
VI. Inversiones financieras a corto plazo		0	0
VII. Periodificaciones a corto plazo		0	0
VIII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes		0	0
TOTAL ACTIVO (A + B)		0	0

PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS de la MEMORIA	200X	200X-1
A) PATRIMONIO NETO		0	0
A-1) Fondos propios		0	0
I. Dotación fundacional/Fondo Social		0	0
1. Dotación fundacional/Fondo social		0	0
2. (Dotación fundacional no exigida/Fondo social no exigido)		0	0
II. Reservas		0	0
III. Excedente de ejercicios anteriores		0	0
IV. Excedente del ejercicio		0	0
A-2) Ajustes por cambios de valor: (V)		0	0
A-3) Subvenciones, donaciones y legados recibidos		0	0
B) PASIVO NO CORRIENTE		0	0
I. Provisiones a largo plazo		0	0
II. Deudas a largo plazo		0	0
1. Deudas con entidades de crédito		0	0
2. Acreedores por arrendamiento financiero		0	0
3. Otras deudas a largo plazo		0	0
III. Deudas con entidades del grupo y asociadas a largo plazo		0	0
IV. Pasivos por impuesto diferido		0	0
V. Periodificaciones a largo plazo		0	0
C) PASIVO CORRIENTE		0	0
I. Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta		0	0
II. Provisiones a corto plazo		0	0
III. Deudas a corto plazo		0	0
1. Deudas con entidades de crédito		0	0
2. Acreedores por arrendamiento financiero		0	0
3. Otras deudas a corto plazo		0	0
IV. Deudas con entidades del grupo y asociadas a corto plazo		0	0
V. Beneficiarios acreedores		0	0
VI. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar		0	0
1. Proveedores		0	0
2. Otros acreedores		0	0
VII. Periodificaciones a corto plazo		0	0
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)		0	0

6. CUENTA DE RESULTADOS

6.1. Normas generales

La cuenta de resultados recoge las variaciones originadas en el patrimonio neto a lo largo del ejercicio por los siguientes conceptos:

- a) El excedente del ejercicio.
- b) El importe de los ingresos o gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto, según lo requerido por las normas de registro y valoración.
- c) Las transferencias o reclasificaciones realizadas al excedente del ejercicio, según lo requerido por las normas de registro y valoración.
- d) Los ajustes debidos a cambios en criterios contables y correcciones de errores.
- e) Variaciones en la dotación fundacional o fondo social.
- f) Las restantes variaciones que se produzcan en el patrimonio neto.

Este documento se formulará aplicando las reglas que se indican a continuación para cada uno de los citados conceptos.

6.1.1. Excedente del ejercicio.

Recoge la parte del resultado del periodo, formado por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de registro y valoración. A estos efectos, las referencias que se realizan en el Plan General de Contabilidad y en el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas a la cuenta de pérdidas y ganancias deberán entenderse realizadas a este saldo de la cuenta de resultados.

Se formulará teniendo en cuenta que:

- a) Los ingresos y gastos se clasificarán de acuerdo con su naturaleza.
- b) El importe correspondiente a las ventas, prestaciones de servicios y otros ingresos de explotación se reflejará en la cuenta de resultados por su importe neto de devoluciones y descuentos.
- c) Si la entidad realiza actividades mercantiles, las ventas y otros ingresos ordinarios de la citada actividad se mostrarán en la partida «Ventas y otros ingresos ordinarios de la actividad mercantil», que deberá crearse a tal efecto, formando parte del excedente de la actividad.

d) Los importes correspondientes a actividades realizadas por otras entidades en el proceso productivo se mostrarán en la partida 5. «Aprovisionamientos».

e) Las subvenciones, donaciones y legados recibidos que financien activos o gastos afectos al cumplimiento de los fines de la entidad se reflejarán en la partida 1.d) «Subvenciones imputadas al excedente del ejercicio» y 1.e) «Donaciones y legados imputados al excedente del ejercicio» del modelo normal de la cuenta de resultados, y 1.d) «Subvenciones, donaciones y legados imputados al excedente del ejercicio» del modelo abreviado, mientras que las subvenciones, donaciones y legados que financien activos del inmovilizado material o intangible se imputarán a resultados, de acuerdo con la norma de registro y valoración, a través de la partida 10. «Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados al excedente del ejercicio». Las subvenciones, donaciones y legados concedidos para cancelar deudas que se otorguen sin una finalidad específica se imputarán igualmente a la partida 10.

Si se financiase un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en el excedente de las operaciones financieras incorporándose, en caso de que sea significativo, la correspondiente partida con la denominación «Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero».

Si la entidad realiza actividades mercantiles y recibe subvenciones, donaciones o legados relacionados con dichas actividades aplicará los siguientes criterios:

i. Las que se incorporen al ciclo normal de explotación se mostrarán en la partida 6. «Otros ingresos de la actividad». A tal efecto, en la citada partida se incluirá el siguiente desglose: a) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente y b) Subvenciones, donaciones y legados de explotación afectos a la actividad mercantil.

ii. Las que financien activos del inmovilizado intangible, material o inversiones inmobiliarias se mostrarán en la partida 10. «Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados al excedente del ejercicio». A tal efecto en la citada partida se incluirá el correspondiente desglose diferenciando entre los «afectos a la actividad propia» y los «afectos a la actividad mercantil».

iii. Si se financiase un gasto o un activo de naturaleza financiera se aplicará el criterio indicado en relación con la actividad propia. A tal efecto, en la citada partida deberá diferenciarse entre las «afectas a la actividad propia» y las «afectas a la actividad mercantil».

f) La partida 11. «Excesos de provisiones» recoge las reversiones de provisiones en el ejercicio, con la excepción de las correspondientes al personal que se reflejan en la partida 7. «Gastos de personal» y las derivadas de operaciones comerciales que se reflejan en la partida 8.c) del modelo normal y 8 del abreviado.

j) En caso de que la entidad presente ingresos o gastos de carácter excepcional y cuantía significativa, como, por ejemplo, los producidos por inundaciones,

incendios, multas o sanciones, se creará una partida con la denominación «Otros resultados», formando parte del excedente de la actividad, informándose de ello detalladamente en la memoria.

k) En la partida 15.a) “Variación de valor razonable en instrumentos financieros. Valor razonable con cambios en la cuenta de resultados” se reflejarán los cambios en el valor razonable de los instrumentos financieros incluidos en las categorías de “Activos (pasivos) financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias”, en los términos recogidos en la norma de registro y valoración relativa a instrumentos financieros, pudiendo imputarse el importe de los intereses devengados así como el de los dividendos devengados a cobrar, en las partidas que correspondan, según su naturaleza.

6.1.2. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto y reclasificaciones al excedente del ejercicio.

Los importes relativos a los ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto y las reclasificaciones a la cuenta de resultados se registrarán por su importe bruto, mostrándose en una partida separada su correspondiente efecto impositivo.

6.1.3. Ajustes debidos a cambios en criterios contables y correcciones de errores.

Cuando se advierta un error en el ejercicio a que se refieren las cuentas anuales que corresponda a un ejercicio anterior al comparativo, se informará en la memoria y se incluirá el correspondiente ajuste en la cuenta de resultados, de forma que el patrimonio inicial de dicho ejercicio comparativo será objeto de modificación en aras de recoger la rectificación del error. En el supuesto de que el error corresponda al ejercicio comparativo se deberá reexpresar la cuenta de resultados del ejercicio anterior.

Las mismas reglas se aplicarán respecto a los cambios de criterio contable.

6.1.4. Variaciones en la dotación fundacional o fondo social.

Se recogerán las aportaciones de fundadores, asociados y terceros a la dotación fundacional o fondo social, así como las variaciones que pudieran originarse en estos conceptos por la reclasificación de otras partidas del patrimonio neto u otras operaciones que les afecten.

6.2. Normas particulares de valoración

Se plantean las siguientes normas particulares en relación con la contabilización de algunas operaciones en el ámbito eclesial y su impacto en la cuenta de resultados

6.2.1. Fondo común diocesano

El fondo común diocesano, que está constituido por las aportaciones que realizan las parroquias al fondo diocesano y que después revierte en las mismas, según los criterios establecidos para su reparto, se contabilizará como un gasto por parte de las parroquias cuando realicen su aportación, y como un ingreso cuando reciban fondos del mismo. Será en sentido inverso en el caso del obispado. En las cuentas consolidadas se realizará un ajuste de eliminación de ambas partidas.

6.2.2. La sustentación del clero

En cuanto a la sustentación del clero, el derecho prevé que el Obispo diocesano debe proveer a su honesta sustentación y asistencia social (c. 384). Los criterios de la Conferencia Episcopal Española prevén una dotación básica mínima (establecida hoy en salario mínimo interprofesional mensual en 12 pagas) y un sistema de complementos para adecuar la retribución a las circunstancias de cada clérigo (art. 1 del Decreto general de la CEE sobre algunas cuestiones especiales en materia económica). En todo caso, se entiende que la pluralidad de cargos, que puede dar lugar a distintos complementos, se enmarca en un único oficio eclesiástico, por lo que solo procede una única retribución eclesiástica.

Por tanto, es el Obispo diocesano el encargado de garantizar la honesta sustentación del clero, estableciéndose una dotación mínima y los complementos correspondientes al oficio y a las circunstancias personales del clero. Además, en muchos casos, el pago de la retribución se canaliza parcial o totalmente a través de la administración diocesana.

A la hora de determinar donde se debe ubicar el gasto correspondiente a la retribución se plantea una cuestión contable acerca de la entidad que debe el imputar el gasto por la retribución. Si bien es cierto que es el Obispo diocesano el que debe garantizar el sustento al clérigo, este desempeña su ministerio en una entidad concreta (como una parroquia) que es la beneficiaria de la labor del citado clérigo.

Una vez establecido el sistema de retribución, existen fundamentalmente tres sistemas de pago del clero en España en parroquias:

- En primer lugar, por la administración diocesana, bien directamente o bien a través del Fondo de sustentación, que se hace cargo de la retribución base del clérigo.
- En segundo lugar, una parte de la retribución es enviada por la administración diocesana, mientras que la parroquia se hace cargo de otra parte, existiendo en este caso dos pagadores.

- En tercer lugar, donde existe esta posibilidad, siendo la parroquia la que se hace cargo de la retribución establecida en la Diócesis.

Teniendo en cuenta la realidad y peculiaridad del sistema de retribución del clero y la necesidad de poder imputar de manera adecuada dichas retribuciones a las cuentas de estados e ingresos de las entidades religiosas, se plantean dos fórmulas de contabilización de las citadas retribuciones:

1. Las retribuciones que se realicen desde el obispado se registran como gasto en las cuentas del mismo, pero se trasladarán al gasto real, también, de las parroquias, en la proporción que le corresponda, para así reflejar la imagen fiel de las cuentas parroquiales. De esta manera, en las cuentas parroquiales figuraría como gasto el importe correspondiente a la retribución de los sacerdotes que realizan su labor ministerial en la misma, figurando a la vez como ingreso parroquial la parte de la retribución que es satisfecha por el obispado. Este planteamiento exige un desarrollo de las herramientas de gestión que deben irse implementando para automatizar los procesos de registro y reparto de una forma sencilla y clara.
2. En el caso de que esta opción no sea posible, se considerará que las retribuciones de los sacerdotes y agentes de pastoral es una obligación de la diócesis y no de las parroquias, por lo que deberá registrarse en la contabilidad del obispado. No obstante, deberán informar a las parroquias del coste de dichas retribuciones para que las parroquias informen de las mismas en la memoria.

6.2.3. Los estipendios y su reflejo contable

El estipendio es una ofrenda de los fieles que se une al sacrificio que el sacerdote ofrece cuando celebra la misa, con el fin de que sea celebrada y aplicada por su intención. El sacerdote tiene el derecho a hacer suyo el estipendio ofrecido y aceptado (c. 945), teniendo en cuenta la normativa al respecto (cc. 945-958). Por otra parte, las oblaciones que realizan los fieles, salvo que conste lo contrario, son efectuadas a la persona jurídica (c. 1267 § 1).

Teniendo en cuenta todo lo anterior, las cantidades ofrecidas como estipendio por los fieles deben recogerse como ingreso en la contabilidad de las parroquias (o entidad que los recoge) y como gasto de sostenimiento del clero en el momento en que las mismas son entregadas al sacerdote con ocasión de la celebración de la Misa y la aplicación de la intención.

6.2.4. Colectas imperadas

Las normas del Plan Contable de las entidades sin fines lucrativos, así como la interpretación sobre Intermediación de Fondos de la Auditoría de ESFL de la

Asociación Española de Contabilidad, expresan que si la entidad actúa como mera intermediaria entre el concedente inicial y el destinatario de la operación, no tendrá ninguna repercusión ni en su patrimonio neto, ni en su cuenta de resultados, por lo que se registrarían como movimientos de tesorería con la correspondiente contrapartida en las cuentas de balance.

Atendiendo a esta norma se desprende que, en caso de las colectas imperadas:

- Si la entidad religiosa actúa como mero intermediario entre el concedente y el destinatario de fondos, sin que la realización de la colecta suponga beneficio, menoscabo o aplicación de recursos propios relevante a la actividad de la colecta, deberá registrarse como movimiento de tesorería sin impacto en gasto y en ingreso
- Por el contrario, si la realización de la colecta supone una aplicación de recursos, una implicación activa en la consecución de los mismos o la propia realización de la colecta implica un menoscabo de la obtención de recursos por renuncia a recursos alternativos, entonces dicha colecta deberá figurar como ingreso por el importe total recaudado, figurando como gasto el importe transferido, así como los posibles gastos adicionales que se hayan tenido en la organización de la misma.

6.2.5. Fundaciones pías

Las Fundaciones Pías son reguladas por el Código de Derecho Canónico en los cánones comprendidos entre el 1.299 y el 1.310. Las Fundaciones Pías son erigidas por el Obispo por donaciones, herencias y legados entregados por terceros. Es la persona que cede los bienes a causas pías el que decide el destino de los mismos, debiéndose cumplir con suma diligencia, una vez aceptadas, las voluntades del tercero que dona o transmite sus bienes. Las Fundaciones Pías son de titularidad de la Diócesis y los beneficiarios son los señalados en la erección. Normalmente se distribuyen los intereses del capital cuyo tipo es fijado por decreto del Obispo o, en otros casos, se distribuyen los rendimientos obtenidos por las inversiones de esos capitales.

En cualquier caso, los capitales de las Fundaciones Pías se consideran no exigibles y se registrarán como Patrimonio neto en las cuentas de la entidad. En cuanto a los rendimientos o intereses que se distribuyan hay dos opciones que se pueden adoptar:

1. Se registrarán como Aportaciones en cuentas del sub-grupo 65, ya que se trata de una aportación a un destino que decide el obispo en su decreto de erección
2. Se registrarán con Gastos Financieros en cuentas del sub-grupo 66, ya que el obispo fija el tipo de interés a retribuir y se trataría igual que un gasto financiero de un fondo

6.2.6. Provisiones

Al final de cada ejercicio se valorarán los riesgos por pérdidas de créditos, deterioros u otras contingencias y se realizarán las provisiones correspondientes. En las parroquias o entidades pequeñas, los servicios de las diócesis ayudarán a registrar las provisiones que se estimen necesarias.

6.2.7. Servicios gratuitos

Se seguirá el criterio de no contabilización de los servicios gratuitos, aunque se recomienda informar en la Memoria sobre la existencia de los mismos en el apartado de la memoria de actividades.

6.2.8. Criterio de caja

Las entidades que utilicen el criterio de caja para la contabilización de las operaciones deberán elegir e informar en la memoria si utilizan el criterio de caja en la liquidación de impuestos como el IVA, que también habrá que informar a Hacienda en los plazos establecidos en la normativa fiscal.

6.3. Modelo de cuenta de resultados

Las entidades de la Iglesia elaborarán dos modelos de cuenta de resultados:

- Modelo abreviado de cuenta de resultados previsto en el plan contable de entidades no lucrativas
- Estado de ingresos y gastos de la Iglesia

6.3.1. Modelo abreviado de cuenta de resultados de entidades no lucrativas

Las entidades de la Iglesia elaborarán la cuenta de resultados en formato abreviado conforme al modelo previsto en el plan contable de entidades no lucrativas

MODELOS ABREVIADOS DE CUENTAS ANUALES			
Cuenta de resultados abreviada correspondiente al ejercicio terminado el.... de 200X			
	NOTAS de la MEMORIA	(Debe) 200X	Haber 200X-1
A) Excedente del ejercicio			
1. Ingresos de la actividad propia		0	0
a) Cuotas de asociados y afiliados		0	0
b) Aportaciones de usuarios		0	0
c) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones		0	0
d) Subvenciones donaciones y legados imputados al excedente del ejercicio		0	0
e) Reintegro de ayudas y asignaciones		0	0
2. Ventas y otros ingresos de la actividad mercantil		0	0
3. Gastos por ayudas y otros		0	0
a) Ayudas monetarias		0	0
b) Ayudas no monetarias		0	0
c) Gastos por colaboraciones y del organo de gobierno		0	0
d) Reintegro de subvenciones, donaciones y legados		0	0
4. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación		0	0
5. Trabajos realizados por la entidad para su activo		0	0
6. Aprovisionamientos		0	0
7. Otros ingresos de la actividad		0	0
8. Gastos de personal		0	0
9. Otros gastos de la actividad		0	0
10. Amortización del inmovilizado		0	0
11. Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados al excedente del ejercicio		0	0
12. Excesos de provisiones		0	0
13. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado		0	0
A.1) EXCEDENTE DE LA ACTIVIDAD (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13)		0	0
14. Ingresos financieros:		0	0
15. Gastos financieros		0	0
16. Variación del valor razonable en instrumentos financieros		0	0
17. Diferencias de cambio		0	0
18. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros		0	0
A.2) EXCEDENTE DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS (14+15+16+17+18)		0	0
A.3) EXCEDENTE ANTES DE IMPUESTOS (A.1+A.2)		0	0
19. Impuestos sobre beneficios		0	0
A.4) Variación del patrimonio neto reconocida en el excedente del ejercicio (A.3. + 19)		0	0
B) Ingresos y gastos imputados directamente al Patrimonio Neto			
1. Subvenciones recibidas		0	0
2. Donaciones y legados recibidos		0	0
3. Otros ingresos y gastos		0	0
4. Efecto impositivo		0	0
B.1) Variación del patrimonio neto por ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1+2+3+4+5+6)		0	0
C) Reclasificaciones al excedente del ejercicio			
1. Subvenciones recibidas		0	0
2. Donaciones y legados recibidos		0	0
3. Otros ingresos y gastos		0	0
4. Efecto impositivo		0	0
C.1) Variación del patrimonio neto por reclasificaciones al excedente del ejercicio (1+2+3+4+5)		0	0
D) Variación del patrimonio neto por ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (B1+C1) **		0	0
E) Ajustes por cambio de criterio		0	0
F) Ajustes por errores		0	0
G) Variaciones en la dotación fundacional o en el fondo social		0	0
H) Otras variaciones		0	0
I) RESULTADO TOTAL, VARIACIÓN DEL PATRIMONIO NETO EN EL EJERCICIO (A4+D+E+F+G+H)		0	0

6.3.2. Estado de gastos e ingresos de la Iglesia

Con el objetivo de poder ofrecer una información más clara y acorde con los fines propios de la iglesia, las entidades de la Iglesia realizarán este modelo de estado de ingresos y gastos.

CONCEPTOS		Ingresos o recursos		CONCEPTOS		Gastos o empleos	
		Año x	Año x-1			Año x	Año x-1
A	RECURSOS PROPIOS ORDINARIOS			D	GASTOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD		
1	APORTACIONES DE LOS FIELES			1	ACTIVIDADES CULTO, PASTORALES Y ASISTENCIALES		
a	Colectas parroquiales			a	Actividades de culto		
b	Suscripciones			b	Actividades pastorales		
c	Donativos			c	Actividades asistenciales		
d	Otros ingresos fieles (Servicios, tasas y aranceles)			d	Ayuda Iglesia Universal (Colectas para instituciones Iglesia)		
e	Para obras asistenciales						
f	Para ayuda Iglesia Universal (Colectas para instituciones Iglesia)			2	RETRIBUCIONES DEL CLERO		
				a	Remuneración o Aportación al F. Sustentación Clero		
				b	Ayudas a sacerdotes		
2	OTROS INGRESOS DE GESTIÓN						
a	Ingresos promociones, patrocinadores			3	RETRIBUCION PERSONAL SEGLAR		
b	Alquileres			a	Salario		
c	Otros			b	Seguridad Social		
				3	GASTOS FINANCIEROS		
3	INGRESOS FINANCIEROS			a	Gastos financieros		
a	Ingresos financieros						
				5	OTROS GASTOS NECESARIOS PARA LA ACTIVIDAD		
4	SUBVENCIONES IMPUTADAS AL EJERCICIO			a	Aprovisionamientos y gastos de funcionamiento		
a	Subvenciones			b	Reparaciones y conservación		
b	Otras subvenciones transferidas al excedente			c	Tributos		
B	APORTACIONES RECIBIDAS DE COMUNIDAD ECLESIAL			E	APORTACIONES A LA COMUNIDAD ECLESIAL		
1	Aportaciones recibidas de la Diócesis o CEE			1	Aportaciones a la Diócesis o CEE		
2	Aportaciones recibidas de otras entidades			2	Aportaciones a otras entidades		
	TOTAL INGRESOS ORDINARIOS (1+2)				TOTAL GASTOS ORDINARIOS (1+2)		
				F	GASTOS EXTRAORDINARIOS		
C	RECURSOS EXTRAORDINARIOS			1	Gastos por actividades mercantiles		
1	Ingresos por actividades mercantiles			2	Pérdidas procedente de inmovilizado y Deterioros		
2	Beneficio procedente inmovilizado			3	Programas de rehabilitación		
3	Exceso de provisiones			4	Compras extraordinarias		
4	Otros ingresos extraordinarios				TOTAL GASTOS (3+4)		
	TOTAL INGRESOS (3+4)						
					CAPACIDAD FINANCIACION (5-5)		
	NECESIDAD FINANCIACION (5-5)						
VI	PRESTAMOS RECIBIDOS			6	AMORTIZACION PRESTAMOS		
1	De entidades bancarias				De entidades bancarias		
2	De entidades eclesiales				De entidades eclesiales		
VII	TOTAL INGRESOS GENERAL				TOTAL GENERAL		

Las entidades religiosas clasificarán aquellos gastos que por su función puedan ser catalogados directamente como de culto, pastoral o asistencial.

7. MEMORIA

A efectos de la rendición de cuentas de las entidades religiosas la memoria podrá contener 3 apartados:

- 7.1. Memoria contable
- 7.2. Memoria económica
- 7.3. Memoria de actividades

7.1. La memoria contable

La memoria completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. Se formulará teniendo en cuenta que:

1. El modelo de la memoria recoge la información mínima a cumplimentar; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa, no se cumplimentarán los apartados correspondientes.
2. Aquellas entidades que realicen conjuntamente actividades sin fines de lucro (con independencia de que la prestación o servicio se otorgue de forma gratuita o mediante contraprestación) con actividades lucrativas de carácter mercantil, deberán diferenciar, dentro del inmovilizado, las existencias, así como, dentro de los gastos e ingresos de explotación, los afectos a actividades propias y los afectos a actividades mercantiles determinando el resultado de explotación que corresponde a cada una de estas actividades, para lo que se creará un apartado específico con la siguiente denominación: «Elementos patrimoniales afectos a la actividad mercantil».
3. Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividades de la entidad en el ejercicio, facilitando la comprensión de las cuentas anuales objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad; en particular, se incluirán datos cualitativos correspondientes a la situación del ejercicio anterior cuando ello sea significativo. Adicionalmente, en la memoria se incorporará cualquier información que otra normativa exija incluir en este documento de las cuentas anuales.
4. La información cuantitativa requerida en la memoria deberá referirse al ejercicio al que corresponden las cuentas anuales, así como al ejercicio anterior, del que se ofrece información comparativa, salvo que específicamente una norma contable indique lo contrario.

5. Lo establecido en la nota 3 de la memoria se deberá adaptar para su presentación, en todo caso, de un modo sintético y conforme a la exigencia de claridad.

Las notas a incluir en la memoria contable serán:

Nota 1. Actividad de la entidad

Se describirán de forma sucinta los fines de la entidad religiosa y la actividad o actividades realizadas en el ejercicio, así como del domicilio, forma jurídica y lugar donde desarrolle las actividades.

Nota 2. Bases para la presentación de cuentas anuales

Se indicará que las cuentas anuales reflejan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la misma, para lo cual se han aplicado los principios y normas previstos en el Plan Contable de la Iglesia.

Asimismo, si procede, se explicarán las razones excepcionales por las que, para mostrar la imagen fiel, no se han aplicado disposiciones legales en materia contable, y su influencia cualitativa y cuantitativa para cada ejercicio.

Se ofrecerá información complementaria cuando la aplicación de las disposiciones legales no sea suficiente para mostrar la imagen fiel.

Nota 3. Excedente del ejercicio

- 3.1. Análisis de las principales partidas que forman el excedente del ejercicio informando de los aspectos significativos de las mismas.

Se ofrecerá información, en el caso de que exista algún aspecto significativo que destacar.

- 3.2. Información sobre la propuesta de aplicación contable del excedente del ejercicio, de acuerdo con el siguiente esquema:

Base de reparto	Importe
<i>Excedente del ejercicio</i>	
<i>Remanente</i>	
<i>Reservas voluntarias</i>	
<i>Otras reservas</i>	
Total	

Distribución	Importe
<i>A fondo social</i>	

<i>A reservas especiales</i>	
<i>A reservas voluntarias</i>	
<i>A compensar excedentes negativos ejercicios anteriores</i>	
Total	

Con carácter general, los resultados se aplicarán a reservas voluntarias.

Nota 4. Normas de registro y valoración.

Se ofrecerá una información general sobre las normas de registro y valoración empleadas en la elaboración de las cuentas, conforme al plan de cuentas de la Iglesia.

En concreto, se facilitará información, si fuera procedente, sobre:

- 1) Inmovilizado intangible; indicando los criterios para determinar la naturaleza de los activos no generadores de flujos de efectivo, criterios utilizados de capitalización o activación, amortización, correcciones valorativas por deterioro y cesión de estos bienes.
- 2) Inmovilizado material; indicando los criterios para determinar la naturaleza de bienes de inmovilizado no generadores de flujos de efectivo, criterios sobre amortización, correcciones valorativas por deterioro y reversión de las mismas, los costes de rehabilitación del lugar donde se asiente un activo y la cesión de estos bienes.
- 3) Se señalará el criterio para calificar los terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias, especificando para éstas los criterios señalados en el apartado anterior.
- 4) Bienes integrantes del Patrimonio Histórico; indicando los criterios sobre valoración, correcciones valorativas por deterioro y reversión de las mismas, capitalización de gastos financieros, costes de ampliación, modernización y mejoras, costes de desmantelamiento o retiro, así como los costes de rehabilitación del lugar donde se asiente un activo y los criterios sobre la determinación del coste de los trabajos efectuados por la entidad para estos bienes, y los seguidos en relación con las grandes reparaciones que les afecten.
- 5) Arrendamientos; indicando los criterios de contabilización de contratos de arrendamiento financiero y otras operaciones de naturaleza similar.
- 6) Permutas; indicando la justificación del criterio aplicado.
- 7) Activos financieros y pasivos financieros; se indicará:
 - a. Criterios empleados para la calificación y valoración de las diferentes categorías de activos financieros y pasivos financieros.
 - b. Los criterios aplicados para determinar la existencia de evidencia objetiva de deterioro, así como el registro de la corrección de valor y su reversión y la baja definitiva de activos financieros deteriorados. En particular, se destacarán los criterios utilizados para calcular las correcciones valorativas relativas a los

deudores comerciales y otras cuentas a cobrar. Asimismo, se indicarán los criterios contables aplicados a los activos financieros cuyas condiciones hayan sido renegociadas y que, de otro modo, estarían vencidos o deteriorados.

c. Criterios empleados para el registro de la baja de activos financieros y pasivos financieros.

d. Inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas; se informará sobre el criterio seguido en la valoración de estas inversiones, así como el aplicado para registrar las correcciones valorativas por deterioro.

e. Los criterios empleados en la determinación de los ingresos o gastos procedentes de las distintas categorías de activos y pasivos financieros: intereses, primas o descuentos, dividendos, etc.

- 8) Créditos y débitos por la actividad propia; indicando los criterios de valoración aplicados.
- 9) Existencias; indicando los criterios de valoración y, en particular, precisando los seguidos sobre correcciones valorativas por deterioro y capitalización de gastos financieros.
- 10) Transacciones en moneda extranjera.
- 11) Impuestos sobre beneficios; indicando los criterios utilizados para el registro y valoración de activos y pasivos por impuesto diferido.
- 12) Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados. En particular, en relación con las prestaciones de servicios realizadas por la entidad, se indicarán los criterios utilizados para la determinación de los ingresos; en concreto, se señalarán los métodos empleados para determinar el porcentaje de realización en la prestación de servicios y se informará en caso de que su aplicación hubiera sido impracticable.
- 13) Provisiones y contingencias; indicando el criterio de valoración, así como, en su caso, el tratamiento de las compensaciones a recibir de un tercero en el momento de liquidar la obligación. En particular, en relación con las provisiones, deberá realizarse una descripción general del método de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos.
- 14) Criterios empleados para el registro y valoración de los gastos de personal.
- 15) Subvenciones, donaciones y legados; indicando el criterio empleado para su clasificación y, en su caso, su imputación a resultados.
- 16) Criterios empleados en transacciones entre partes vinculadas.

Nota 5. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias

Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas por deterioro acumuladas; indicando lo siguiente:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas o dotaciones, así como las que se deban a ampliaciones o mejoras.

- c) Reversión de correcciones valorativas por deterioro.
- d) Aumentos/disminuciones por transferencias o traspasos de otras partidas; en particular, a activos no corrientes mantenidos para la venta u operaciones interrumpidas.
- e) Salidas, bajas o reducciones.
- f) Correcciones valorativas por deterioro, diferenciando las reconocidas en el ejercicio de las acumuladas.
- g) Amortizaciones, diferenciando las reconocidas en el ejercicio de las acumuladas.
- h) Saldo final.

Tipo	Saldo inicial	Entradas	Salidas	Amort.	Saldo Final

Información Adicional:

Amortizaciones

Tipo	Saldo inicial	Entradas	Salidas	Saldo Final

Adicionalmente se ofrecerá información si fuera procedente acerca de:

- 1.- Las correcciones valorativas por deterioro, explicando la naturaleza del activo, el importe y las circunstancias que han llevado al reconocimiento y reversión de la pérdida por deterioro y los criterios empleados.
- 2.- Los inmuebles cedidos a la entidad y sobre los cedidos a terceros por ésta, especificando los términos de las respectivas cesiones.
- 3.- Las restricciones a la disposición que existan en relación con estos bienes y derechos.

Nota 6. Bienes del Patrimonio histórico- artístico

Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones

valorativas por deterioro acumuladas; indicando lo siguiente: Saldo inicial, Entradas Salidas y Saldo final.

Tipo	Saldo inicial	Entradas	Salidas	Saldo Final

Adicionalmente se ofrecerá información, cuando proceda, de:

- 1) El importe de las revalorizaciones netas acumuladas al cierre del ejercicio, realizadas al amparo de una ley que lo autorice.
- 2) Las características de las inversiones en bienes del Patrimonio Histórico adquiridos a entidades del grupo y asociadas, con indicación de su valor contable.
- 3) Las características de las inversiones en bienes del Patrimonio Histórico situados fuera del territorio español con indicación de su valor contable.
- 4) Las características de los bienes del Patrimonio Histórico no afectos directamente a la actividad propia indicando su valor contable.
- 5) Bienes del Patrimonio Histórico afectos a garantías.
- 6) Subvenciones, donaciones y legados recibidos relacionados con los bienes del Patrimonio Histórico.
- 7) Compromisos firmes de compra y fuentes previsibles de financiación, así como los compromisos firmes de venta.
- 8) Incidencia de los costes relacionados con grandes reparaciones sobre los bienes del Patrimonio Histórico.
- 9) Los inmuebles cedidos a la entidad y sobre los cedidos a terceros por ésta, especificando los términos de las respectivas cesiones.
- 10) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a bienes del Patrimonio Histórico.

Información Adicional:

Nota 7. Pasivos financieros

Se informará sobre:

- a) El importe de las deudas que vengzan en cada uno de los cinco años siguientes al cierre del ejercicio y del resto hasta su último vencimiento. Estas indicaciones figurarán separadamente para cada uno de los epígrafes y partidas relativos a deudas, conforme al modelo de balance.
- b) El importe de las deudas con garantía real, con indicación de su forma y su naturaleza.

- c) El importe disponible en las líneas de descuento, así como las pólizas de crédito concedidas a la entidad con sus límites respectivos, precisando la parte dispuesta.
- d) En relación con los préstamos pendientes de pago al cierre del ejercicio, se informará de:
- Los detalles de cualquier impago del principal o intereses que se haya producido durante el ejercicio.
 - El valor en libros en la fecha de cierre del ejercicio de aquellos préstamos en los que se hubiese producido un incumplimiento por impago.
 - Si el impago ha sido subsanado o se han renegociado las condiciones del préstamo, antes de la fecha de formulación de las cuentas anuales.

Nota 8. Usuarios y otros deudores de actividad propia

Desglose del epígrafe B.II del activo del balance «Usuarios y otros deudores de la actividad propia», señalando el movimiento habido durante el ejercicio e indicando el saldo inicial, aumentos, disminuciones y saldo final para usuarios, patrocinadores, afiliados y otros deudores de la actividad propia de la entidad, y distinguiendo, en su caso, si proceden de entidades del grupo, multigrupo o asociadas.

Concepto	Saldo inicial	Entradas	Salidas	Saldo final

Nota 9. Beneficiarios - Acreedores

Desglose del epígrafe C.IV del pasivo del balance «Beneficiarios – Acreedores», señalando el movimiento habido durante el ejercicio e indicando el saldo inicial, aumentos, disminuciones y saldo final para beneficiarios y otros acreedores de la actividad propia de la entidad, y distinguiendo, en su caso, si proceden de entidades del grupo, multigrupo o asociadas.

Concepto	Saldo inicial	Entradas	Salidas	Saldo final

Nota 10. Situación fiscal

Se informará sobre el régimen fiscal aplicable a la entidad y en particular, si procede, se informará de la parte de ingresos y resultados que debe incorporarse como base

imponible a efectos del impuesto sobre sociedades. En aquellas entidades que no hacen impuesto sobre sociedades pero que integran su actividad en la diócesis o provincia eclesiástica deberá constar también la información correspondiente con mención expresa a su condición.

Nota 11. Subvenciones, donaciones y legados

Se informará sobre:

- 1) El importe y características de las subvenciones, donaciones y legados recibidos que aparecen en el balance, así como de los imputados al excedente del ejercicio.
- 2) Análisis del movimiento del contenido de la subagrupación correspondiente del balance, indicando el saldo inicial y final, así como los aumentos y disminuciones.
- 3) Información sobre el origen de las subvenciones, donaciones y legados indicando, para las primeras, el Ente público que las concede, precisando si la otorgante de las mismas es la Administración local, autonómica, estatal o internacional.

Entidad concedente	Año de concesión	Periodo aplicación	Importe	Ya Imputado	Imputado en el ejercicio	Pendiente de imputar

Nota 12. Fondos propios

Se informará, cuando proceda, sobre:

- a) Aportaciones al fondo social o dotación fundacional realizadas en el ejercicio, distinguiendo las dinerarias de las no dinerarias. También, en su caso, se indicará para cada aportación los desembolsos pendientes, así como la fecha de exigibilidad. Esta misma información se requerirá respecto a otras aportaciones de fundadores, asociados y terceros.
- b) Consideraciones específicas que afecten a las reservas.

7.2. Memoria económica

En esta parte de la memoria se incluyen aquellos elementos que contienen la mayoría de la información requerida que deben elaborar las entidades sin fines lucrativos para el cumplimiento de lo establecido por la Ley 49/2002 de Mecenazgo²⁷, es decir, para poder ser beneficiaria del régimen fiscal especial favorable del que gozan las entidades eclesíásticas²⁸.

El cumplimiento de estos apartados de aspectos fiscales dentro de la memoria va dirigido principalmente a las entidades que deban presentar Impuesto sobre Sociedades²⁹ (IS), es decir, las entidades eclesíásticas de más tamaño o volumen económico. No obstante, las entidades que se integran en el Impuesto sobre Sociedades deberán proporcionar la información precisa para la elaboración de la información de las cuentas consolidadas.

Estos apartados son los siguientes:

1º. Identificación de las rentas exentas y no exentas del Impuesto sobre Sociedades señalando el correspondiente número y letra de los artículos 6 (rentas exentas) y 7 (explotaciones económicas exentas) de la Ley 49/2002 que ampare la exención con indicación de los ingresos y gastos de cada una de ellas.

Las entidades, en consecuencia:

- Informarán de la parte de ingresos y resultados que deben incorporarse como base imponible a efectos del impuesto sobre sociedades, diferenciando rentas exentas y no exentas (identificar rentas exentas y no exentas del IS).
- Realizarán un cuadro de rentas identificando las que provienen de actividad económica.

	ACTIVIDAD NO ECONÓMICA (Activ. Fines Propios)	ACTIVIDAD ECONÓMICA (Activ. Mercantil)
RENTAS EXENTAS		
RENTAS NO EXENTAS		

²⁷ Ley 49/2002 Art. 3: Requisitos de las entidades sin fines lucrativos: 2º, 3º, 5º, 6º y 10º. Estos requisitos se desarrollan, especialmente, el 10º a través de la memoria económica que se desarrolla de forma más concreta en el Real Decreto 1270/2003, del Reglamento de aplicación de la Ley 49/2002 (art.3). En este Real Decreto también se incluyen aspectos que afectan al art.22 y 25 de la Ley.

²⁸ Ley 49/2002: Disposición adicional novena. Régimen tributario de la Iglesia Católica y de otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas

²⁹ Ley 49/2002 Art.13.

2º. Identificación de los ingresos y gastos e inversiones correspondientes a cada proyecto o actividad realizado por la entidad para el cumplimiento de sus fines propios (estatutarios o de su objeto).

En este epígrafe se incluirá el Estado de ingresos y gastos propuesto en el Plan contable de la Iglesia.

Para las rentas exentas deberían desglosarse **los ingresos** en:

- Aportación de los fieles.
- Asignación tributaria y subvenciones públicas.
- Ingresos de patrimonio y otras actividades.
- Ingresos corrientes.
- Ingresos extraordinarios

Por su parte, **los gastos** deberían desglosarse en:

- Acciones pastorales.
- Acciones litúrgicas.
- Acciones asistenciales.
- Retribuciones del clero y personal seglar.
- Centros de formación.
- Gastos de conservación de edificios y funcionamiento.
- Gastos extraordinarios.

3º. Cuadro del destino de rentas e ingresos:

En este punto se explicará o indicará que la entidad aplica la totalidad de sus recursos para conseguir sus fines propios, salvo aquellas entidades que pudieran realizar actividades mercantiles no exentas o aquellas fundaciones cuyo Protectorado sea diferente a una Diócesis o la Conferencia Episcopal.

Con carácter general, salvo circunstancias excepcionales, será suficiente la mención de la aplicación genérica de los ingresos a los fines propios de la entidad. No obstante, las fundaciones que se acojan a los beneficios fiscales previstos en la ley 49/2002 deberán elaborar el cuadro de rentas en términos equivalentes a lo previsto para las fundaciones estrictamente civiles.

4º. Porcentaje de participación que posea la entidad en sociedades mercantiles, incluyendo la identificación de la entidad, su denominación social y su número de identificación.

En este apartado se incluirá la información sobre participaciones que superen el 1% del capital social de una sociedad mercantil.

5º. Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general suscritos por la entidad, identificando al colaborador que participe en ellos con indicación de las cantidades recibidas.

Deberán incluirse, al menos, los convenios de colaboración empresarial que se efectúen conforme a lo establecido por el art. 25^{o30} de la Ley 49/2002.

No obstante, al margen del requisito fiscal, **sería recomendable incluir los Convenios de Colaboración con otras entidades** en la Memoria tal y como figura en el Plan Contable de ESFL (nº 12.1.IV de la Memoria PYMESFL), a continuación del desglose de gastos e ingresos por actividades:

IV. Convenios de colaboración con otras entidades

DESCRIPCION	Ingresos	Gastos	No produce corriente de bienes y servicios
Convenio 1. Con la entidad (X), suscrito para			
Convenio 2. Con la entidad (Y), suscrito para			

6º. Indicación de las actividades prioritarias de mecenazgo que, en su caso, desarrolle la entidad.

La Conferencia Episcopal extraerá del BOE la relación de actividades prioritarias de mecenazgo³¹ que se aprueben en los Presupuestos Generales del Estado cada año y las difundirá a las Diócesis y demás entidades a las que les pudiera afectar. Aquellas Diócesis o entidades eclesíásticas beneficiarias de esas actividades³² durante el ejercicio deberían reflejarlas en sus memorias.

³⁰ Aquellos por los cuales, a cambio de una ayuda económica para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad, ya sea dineraria, en especie o consista en una prestación de servicios realizada en el ejercicio de la actividad económica propia del colaborador, se comprometen por escrito a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades. Esta difusión podrá ser realizada, asimismo, por el colaborador. Esta difusión no constituye una prestación de servicios. Los gastos realizados tendrán la consideración de gastos deducibles para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la entidad colaboradora.

³¹ Ley 49/2002 art.22

³² Por ejemplo, la *Disposición Adicional Quincuagésima Séptima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023* en su apartado 6º enuncia dentro de las Actividades Prioritarias de Mecenazgo: “La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el anexo XIII de esta ley”. Y en dicho Anexo XIII vienen relacionados entre otros los siguientes: Grupo I. **Bienes singulares declarados Patrimonio Mundial** (ANDALUCÍA: Mezquita de Córdoba, Catedral de Sevilla, ARAGÓN: Torre e Iglesia de San Pedro (Teruel), Torres y artesonado, Catedral (Teruel), Torre de

7º. Indicación de la previsión estatutaria relativa al destino del patrimonio de la entidad en caso de disolución.

Se incluirá cuando proceda, el artículo de los Estatutos en el que se especifique el destino del patrimonio de *la* entidad en caso de disolución, en un apartado de OTROS al final de la memoria.

San Salvador (Teruel), Torre de San Martín (Teruel), Seo de San Salvador (Zaragoza), Iglesia de San Pablo (Zaragoza), Iglesia de Santa María (Tobed), Iglesia de Santa Tecla (Cervera de la Cañada), Colegiata de Santa María (Calatayud), etc. Grupo II. **Edificios eclesiásticos incluidos en el Plan Nacional de Catedrales** (por ejemplo, Almería. Catedral de Nuestra Señora de la Encarnación, etc.) Grupo III. **Otros bienes culturales** (por ejemplo, La Cartuja de Nuestra Señora de Aula Dei en Peñaflo (Zaragoza), Monasterio de San Salvador de Cornellana. Salas -Asturias-, etc.)

7.3. Memoria de actividades

Las entidades de la Iglesia elaborarán una memoria de las actividades realizadas durante el ejercicio económico encaminadas al cumplimiento de sus fines propios, dentro del marco establecido en la normativa canónica.

La memoria se cumplimentará teniendo en cuenta el siguiente esquema, si bien se omitirán aquellos aspectos o elementos que no procedan, pudiéndose incluir aquellos otros que se considere que forman parte de su misión específica.

La memoria incluirá los siguientes apartados:

- Datos generales de la entidad, misión y organización.
- El anuncio de la Fe.
- La celebración de la Fe.
- La vivencia de la Fe.

1.- Datos generales de la entidad, de su misión y organización

En este apartado se incluirá

- 1.1. Denominación de la entidad, configuración jurídica y estructura de gobierno
- 1.2. Misión y fines de la entidad
- 1.3. Entorno en el que opera
- 1.4. Recursos humanos que dispone:
 - Clérigos
 - Consagrados
 - Seminaristas, novicios/as, postulantes
 - Catequistas
 - Voluntarios
 - Personal contratado
- 1.5. Recursos materiales
 - Instalaciones
 - Equipamiento

2.- El anuncio de la Fe

- 2.1. Grupos estables de formación y vivencia de la fe (indicando nº de grupos y nº de integrantes)
 - Niños
 - Jóvenes
 - Matrimonios
 - Adultos
 - Coro
 - Comunidades y análogos
 - Otras realidades

- 2.2. Actividades puntuales realizadas (nº actividades y nº participantes)
 - Seminarios, cursos, jornadas, charlas de formación
 - Retiros, ejercicios, convivencias
 - Campamentos
 - Peregrinaciones a otros lugares
- 2.3. Enseñanza no universitaria
 - Colegios (nº centros y nº alumnos en centros propios)
 - Centros de educación especial (nº centros y alumnos en centros propios)
 - Centros de formación profesional (idem)
 - Alumnos inscritos en clase de religión en total centros
- 2.4. Enseñanza superior (nº de centros y alumnos)
 - Institutos superiores de ciencias religiosas
 - Escuelas de magisterio
 - Facultades eclesiolásticas
 - Universidades de inspiración católica
- 2.5. Actividad misionera
 - Misioneros (clérigos, seglares, familias..., lugar de misión)
 - Grupos de formación
 - Otras actividades misionales
- 2.6. Patrimonio cultural
 - Bienes catalogados
 - Museos
 - Iniciativas en materia de difusión del patrimonio (exposiciones...)
- 2.7. Medios de comunicación
 - Editoriales
 - Radio
 - Web, app, redes sociales
 - Periódicos y revista
 - Librería y puestos de venta y difusión de la cultura cristiana
 - Otras iniciativas

3.- La celebración de la fe

- 3.1. Celebración de Sacramentos
 - Bautismos
 - Hasta 7 años
 - De 7 a 10 años
 - De 10 a 18 años
 - Mayores de 19

- Primeras comuniones
 - Confirmaciones
 - Matrimonios
 - Unciones de enfermos
 - Eucaristías
 - Ordenes
 - Ordenes diaconales
 - Ordenes sacerdotales
 - Celebración de la penitencia (horarios, celebraciones comunitarias)
- 3.2. Otras celebraciones
- Profesiones solemnes
 - Votos temporales
 - Votos perpetuos
 - Exequias
 - Fiestas y romerías propias
 - Santuarios, ermitas.
 - Rosario
 - Otras iniciativas

4.- La vivencia de la Fe

- 4.1. Actividad socio sanitaria propia
- Hospitales
 - Ambulatorios/dispensarios
 - Casa de ancianos, enfermos crónicos y personas con discapacidad
- 4.2. Actividad socio asistencial
- Centros para mitigar la pobreza (incluyendo caritas parroquial)
 - Centros para promover el trabajo
 - Centros para la asistencia a emigrantes, refugiados y prófugos
 - Centros para la defensa de la vida y la familia
 - Centros culturales, artísticos y educación a la paz
 - Centros de menores, jóvenes y otros de tutela de la infancia
 - Centros de rehabilitación de drogodependientes
 - Centros de promoción de la mujer y víctimas de la violencia
 - Centros de asesoría jurídica
 - Guarderías infantiles
- 4.3. Pastoral penitenciaria
- Capellanes
 - Voluntarios
 - Casa de acogida
- 4.4. Pastoral de la salud
- Capellanes en hospitales

- Voluntarios en hospitales y casas de ancianos
- Enfermos visitados en casas por clérigos
- Voluntarios en acompañamiento en domicilios

4.5. Otras pastorales e iniciativas

8. MODELO DE RENDICIÓN DE CUENTAS DIOCESANA (y de provincia religiosa)

Las Diócesis elaborarán una rendición de cuentas anual que incluirá:

8.1. Presentación

Se trata de una carta de presentación genérica de la Diócesis y de su rendición de cuentas elaborada por el Obispo.

8.2. Cuentas individuales de la Diócesis

Se ofrecen a continuación las cuentas individuales del Obispado con mención de las subentidades que se han incluido en las mismas. En el caso de que alguna subentidad no se haya incluido en las cuentas, deberá indicarse tal extremo con una breve explicación de la situación.

En ningún caso se incluirá aquí la actividad de las parroquias, aunque pudieran estar empleando en NIF del obispado.

8.3. Cuentas consolidadas de la Diócesis

Se incluyen las cuentas consolidadas de la Diócesis con expresa mención del perímetro de consolidación empleado y el listado de todas las entidades que se integran.

En la medida de lo posible, se facilitará información en relación con el acceso a las cuentas individuales de las entidades integradas.

Al igual que en el caso anterior, si por alguna causa justificada no se incluyera alguna entidad en el consolidado, se hará constar la situación.

8.4. Información de las entidades supervisadas y vinculadas

En este apartado se ofrece información del conjunto de entidades supervisadas, vigiladas y vinculadas con las Diócesis. En concreto se dará cuenta del listado de entidades clasificadas en:

- Asociaciones Públicas de Fieles.
- Fundaciones Públicas de Fieles.
- Asociación Privadas de Fieles.
- Fundaciones Privadas de Fieles.
- Entidades mercantiles con mayoría accionarial o control efectivo de una entidad religiosa.
- Fundaciones y asociaciones civiles promovidas por una entidad de la Iglesia y sobre las que se ejerza un control efectivo.

- Fundaciones y asociaciones civiles con presencia mayoritaria de representantes de la Iglesia que impliquen control efectivo

En la medida de lo posible, se ofrecerá información sobre el acceso a las cuentas anuales de estas entidades, en especial las de naturaleza pública

8.5. Información de entidades religiosas con presencia en la Diócesis

La memoria incluye información sobre los distintos Institutos de vida consagrada y sociedades de vida apostólica que están presentes en la Diócesis, así como sus obras y entidades dependientes.

8.6. Memoria diocesana de actividades

Teniendo en cuenta todas las realidades anteriormente indicadas, la Diócesis procurará elaborar una memoria de las actividades llevadas a cabo por las distintas entidades mencionadas.

9. NORMAS PARTICULARES PARA DETERMINADAS ENTIDADES

En este apartado se incluirán, si procede, aquellas normas específicas relacionadas con entidades religiosas que por su especificidad requieran un tratamiento contable singular.