

I. DISPOSICIONES GENERALES

MINISTERIO DE HACIENDA

12947 Orden HAC/820/2021, de 9 de julio, por la que se modifican el Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril y las normas para la formulación de Cuentas Anuales Consolidadas en el Ámbito del Sector Público, aprobadas por Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.

Por la presente Orden se modifican el Plan General de Contabilidad Pública (en adelante, PGCP), aprobado por la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, y las normas para la formulación de Cuentas Anuales Consolidadas en el ámbito del Sector Público, aprobadas por la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.

Las modificaciones que se realizan en el PGCP persiguen varios objetivos:

En primer lugar, se trata de incorporar una norma de reconocimiento y valoración relativa al tratamiento contable que debe dar una entidad sometida al PGCP a los activos utilizados en los acuerdos de concesión de servicio público que realice como entidad concedente, tanto si el activo lo construye o proporciona la entidad concesionaria como si lo aporta la propia entidad concedente.

La norma de reconocimiento y valoración que se incorpora se encuentra adaptada a la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público n.º 32, «Acuerdos de concesión de servicios: la concedente» que fue aprobada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (CNICSP/IPSASB) con posterioridad a la aprobación del PGCP.

La incorporación de esta nueva norma ha supuesto la modificación del balance para la incorporación de nuevas partidas en el activo, así como la ampliación de información en la memoria, además de la creación de nuevas cuentas en el cuadro de cuentas con sus definiciones y relaciones contables.

En segundo lugar, se trata de modificar la denominación de algunos de los indicadores presupuestarios previstos en la nota 24 de la memoria de las cuentas anuales del PGCP. Esta nota 24 incluye una batería de Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios con la finalidad de sintetizar información relevante sobre la situación económico-financiera y presupuestaria de la entidad.

Entre los indicadores presupuestarios relativos al presupuesto de gastos corriente se incluye el «Período medio de pago», como expresión del tiempo medio que la entidad tarda en pagar a sus acreedores derivados de la ejecución del presupuesto y con una formulación clásica que divide las obligaciones pendientes de pago entre las obligaciones reconocidas netas y multiplica ese cociente por 365 para expresar el tiempo en días.

En los últimos años se han venido realizando importantes esfuerzos para el control de la morosidad de las Administraciones Públicas y la normativa de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera ha adoptado la expresión «período medio de pago» a proveedores como el intervalo temporal en el que cada administración deudora debe hacer frente a las deudas con sus proveedores, computado como plazo medio, cuyo incumplimiento da lugar a la adopción de las medidas previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, para el aseguramiento de parte del pago, y que no modifica las circunstancias de ninguna obligación individual.

La conexión de este «período medio de pago» con las medidas que establece la citada Ley Orgánica 2/2012, así como su metodología de cálculo desarrollada en el Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, hace que bajo el mismo nombre (período medio de

pago) convivan dos indicadores diferentes, uno incluido en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública, y el otro introducido por la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

Apreciada la conveniencia de mantener los dos indicadores homónimos, cada uno en su ámbito, y con el fin de evitar cualquier confusión que pudiera producirse entre ellos, se modifica el nombre del indicador de la memoria del PGCP, que pasará a llamarse «Plazo de realización de pagos» conservando su formulación actual.

Correlativamente, al objeto de mantener la simetría que presentan en la memoria de las cuentas anuales los indicadores del presupuesto de gastos corriente y del presupuesto de ingresos corriente, se modifica también el nombre del indicador «Período medio de cobro», que se denominará «Plazo de realización de cobros».

En tercer lugar, se ha modificado la nota 21, «Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación» a fin de hacer referencia únicamente en la misma a que deberá elaborarse la información de contratación administrativa en cada ejercicio de acuerdo con la clasificación de los contratos y procedimientos en vigor.

Por último, se han incorporado una serie de modificaciones al PGCP cuya necesidad se ha ido poniendo de manifiesto desde su entrada en vigor, en el ejercicio 2011 hasta el momento actual y cuyo objetivo fundamentalmente es mejorar el contenido del texto, aclarando, interpretando y desarrollando determinados apartados, con el fin de facilitar su aplicación por los distintos destinatarios del mismo. Entre otras, la incorporación de la definición del coste de reposición depreciado que deberá utilizarse a los efectos de determinar el valor en uso para el cálculo del deterioro en aquellos activos con potencial de servicio; la inclusión entre los modelos y técnicas de valoración previstos para la determinación del valor razonable de un activo, del coste de reposición depreciado, para aquellos activos en los que no exista un mercado activo, así como otros métodos de valoración de fácil obtención para los bienes muebles. Adicionalmente, se establece para las transferencias en especie recibidas en una entidad, el mismo tratamiento contable que para las subvenciones no reintegrables, debiéndose utilizar para su registro las mismas cuentas previstas en la cuarta parte del PGCP para las subvenciones.

Además de las modificaciones anteriores del PGCP, esta Orden recoge también una modificación puntual de las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público en la que se precisa que los consorcios y fundaciones adscritos a una Administración Pública se considerarán entidades dependientes de dicha Administración.

De acuerdo con la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, los consorcios y fundaciones del sector público deben estar adscritos a una Administración Pública. Esta adscripción comporta, por lo general, la dependencia o vinculación de dichas entidades a la Administración Pública correspondiente, lo cual se traduce, a los efectos que aquí interesan, en la inclusión de sus cuentas anuales en la Cuenta General de la Administración Pública de adscripción.

Con la modificación de las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público se pretende aproximar lo más posible el ámbito subjetivo de estas cuentas al ámbito subjetivo de la Cuenta General de la Administración de adscripción, integrando en aquellas las cuentas anuales de los consorcios y fundaciones del sector público.

La presente Orden consta de dos artículos y una disposición final.

El artículo Primero modifica el Plan General de Contabilidad Pública y el artículo Segundo incorpora la modificación de las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público.

La disposición final establece la entrada en vigor.

Esta Orden se adecúa a los principios de buena regulación previstos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

En concreto, cumple con los principios de necesidad y eficacia puesto que, con ella, se persigue mejorar las normas contables establecidas en el Plan General de

Contabilidad Pública y las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del Sector público, y esta Orden es el instrumento idóneo, pues alcanzar tal objetivo sólo puede hacerse mediante Orden de la Ministra de Hacienda.

La norma cumple también con el principio de proporcionalidad pues la regulación que contiene atiende de forma exclusiva al objetivo descrito.

Respecto al principio de seguridad jurídica, se ha garantizado la coherencia de la Orden con el resto del ordenamiento jurídico.

En cuanto al principio de transparencia, sin perjuicio de su publicación oficial en el «Boletín Oficial del Estado», se garantiza la publicación de la Orden Ministerial, así como de su memoria del análisis de impacto normativo en el portal institucional del Ministerio de Hacienda.

Por último, en relación con el principio de eficiencia, se estima que las medidas que deben adoptarse para dar cumplimiento a lo previsto en la Orden pueden ser asumidas con los medios disponibles, fomentando el uso racional de los recursos públicos.

Esta Orden se dicta en ejercicio de la habilitación legal otorgada al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas (en la actualidad, Ministra de Hacienda), a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, contenida en el artículo 124.a) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, según redacción dada al mismo por la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012, para aprobar el Plan General de Contabilidad Pública y las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, en los que se recogerán y desarrollarán los principios contables públicos.

En su virtud, de acuerdo con el Consejo de Estado, dispongo:

Artículo primero. Modificación del Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril.

El Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, queda modificado como sigue:

Uno. Se introducen las siguientes modificaciones en el apartado 6.º, «Criterios de valoración» de la primera parte «Marco conceptual de la contabilidad pública»:

1. El párrafo tercero del punto 4, «valor razonable» queda redactado como sigue:

«En aquellos elementos para los que no exista un mercado activo, el valor razonable se obtendrá mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración. Entre los modelos y técnicas de valoración se incluye el empleo de transacciones recientes en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, si estuviesen disponibles, referencias al valor razonable de otros activos que son sustancialmente iguales, descuentos de flujos de efectivo, coste de reposición depreciado y modelos generalmente aceptados para valorar opciones. En cualquier caso, las técnicas de valoración empleadas deberán ser consistentes con las metodologías generalmente aceptadas por el mercado para la fijación de precios, debiéndose usar, si existe, la técnica de valoración empleada por el mercado que haya demostrado ser la que obtiene unas estimaciones más realistas de los precios.

A falta de una mejor estimación del valor razonable, podrán utilizarse los valores determinados por la Comunidad Autónoma que corresponda en aplicación de las normas del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto de Sucesiones y Donaciones cuando, en función de la naturaleza de los activos, procedan estos valores.

Adicionalmente, se podrá considerar como estimación del valor razonable de los bienes muebles el valor de tasación calculado para la contratación de un seguro sobre dichos bienes, el valor por el que fue adquirido por la entidad donante o el importe por el que figuraba en la contabilidad de la entidad donante.»

2. Se modifica el segundo párrafo del punto 6. «Valor en uso» que pasa a tener la siguiente redacción:

«El valor en uso de aquellos activos portadores de potencial de servicio para la entidad es el valor actual del activo manteniendo su potencial del servicio. Se determinará por el coste de reposición depreciado.»

3. Se incorpora la definición del coste de reposición depreciado de un activo como punto 14 del apartado con la siguiente redacción:

«14. Coste de reposición depreciado de un activo.

Es el coste de reposición de dicho activo menos, en su caso, la amortización acumulada calculada sobre la base de tal coste, de forma que refleje el funcionamiento, uso y disfrute ya efectuado del activo, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia técnica que pudiera afectarle.

Este coste se deprecia con el fin de reflejar el activo en sus condiciones actuales y considerar, de este modo, el potencial de servicio ya consumido del activo. En su cálculo no deberán incluirse excesos de capacidad o ineficiencias con respecto al potencial de servicio requerido para el activo, sin perjuicio de que se mantenga cierta capacidad de servicio adicional por motivos de seguridad, adecuada a las circunstancias de la actividad de la empresa.

Un activo puede reemplazarse mediante su reproducción o mediante la sustitución de su potencial de servicio. Al determinar el coste de reposición depreciado se considerará el importe más bajo que resulte de los anteriores menos la amortización acumulada que correspondería a dicho coste.»

Dos. En la norma de reconocimiento y valoración 2.^a, «Inmovilizado material» de la segunda parte, «Normas de reconocimiento y valoración», se realizan las siguientes modificaciones:

1. Se incorpora un primer párrafo en el apartado 3. «Activación de gastos financieros» con la siguiente redacción:

«En los inmovilizados que necesiten un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de uso, las entidades podrán incorporar al precio de adquisición o coste de producción los gastos financieros que se hayan devengado con anterioridad a su puesta en condiciones de funcionamiento, de acuerdo con lo establecido en los párrafos siguientes.»

2. Se incorpora un último párrafo en el apartado 8, «Deterioro» con la siguiente redacción:

«La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable del inmovilizado que estaría reconocido en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.»

Tres. En la norma de reconocimiento y valoración 12.^a, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades» de la segunda parte, «Normas de reconocimiento y valoración», se introducen las siguientes modificaciones:

1. Se da nueva redacción al apartado 2. «Reconocimiento y valoración por la entidad gestora» que queda redactado como sigue:

«Cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo puedan ser estimados con suficiente grado de fiabilidad, los ingresos derivados del mismo se reconocerán en el resultado del ejercicio, en base al grado de avance o realización de la obra al final de cada ejercicio.»

El precio de adquisición o coste de producción se calculará conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración 11.^a, "Existencias".

Se considera que se pueden estimar con suficiente fiabilidad los ingresos y los costes asociados a un contrato o acuerdo cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Se pueden medir razonablemente los recursos totales del contrato.
- b) Es probable que la entidad obtenga los rendimientos económicos o el potencial de servicio derivados del contrato.
- c) Tanto los costes que faltan para la terminación del contrato como el grado de terminación del mismo a la fecha de las cuentas anuales, pueden ser medidos con suficiente fiabilidad.
- d) Los costes atribuibles al contrato pueden ser claramente identificados y medidos con suficiente fiabilidad, de manera que los costes reales del contrato pueden ser comparados con las estimaciones previas de los mismos.

Cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo no puedan ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, los costes asociados al mismo se reconocerán como existencias. En este caso, los ingresos se reconocerán cuando los activos se entreguen a la entidad destinataria de los mismos.

En ambos casos, los costes asociados al contrato o acuerdo que financie la entidad gestora se imputarán como subvención concedida al resultado del ejercicio que proceda de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración 18.^a, "Transferencias y subvenciones".»

2. El primer párrafo del apartado 3. «Reconocimiento y valoración por la entidad destinataria» queda redactado como sigue:

«Los desembolsos previos a la recepción del activo que efectúe la entidad destinataria del contrato o acuerdo para financiarlo se registrarán como anticipos de inmovilizado.»

Cuatro. En la norma de reconocimiento y valoración 18.^a, «Transferencias y subvenciones» de la segunda parte, «Normas de reconocimiento y valoración», se realizan las siguientes modificaciones:

1. En el apartado 2, «Reconocimiento», los subapartados b.1) y b.2) quedan redactados como sigue:

«b.1) Las subvenciones recibidas no reintegrables se contabilizarán, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto, en una partida específica, debiéndose imputar al resultado del ejercicio sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención de que se trate, para lo que se tendrá en cuenta la finalidad fijada en su concesión:

- Subvenciones para financiar gastos: Se imputarán al resultado del mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.
- Subvenciones para adquisición de activos:

- Activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias: Se imputarán al resultado de cada ejercicio en proporción a la vida útil del bien, aplicando el mismo método que para la dotación a la amortización de los citados elementos, o, en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en inventario.

En el caso de activos no amortizables, se imputarán como ingresos en el ejercicio en el que se produzca la enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en inventario de los mismos.

En el supuesto de que la condición asociada a la utilización de la subvención por el ente beneficiario suponga que este deba realizar determinadas aplicaciones de fondos, se podrá registrar como ingresos a medida que se vayan imputando a resultados los gastos derivados de esas aplicaciones de fondos.

- Existencias que no se obtengan como consecuencia de un rappel comercial: Se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

- Activos financieros: Se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

Se considerarán en todo caso de naturaleza irreversible las correcciones valorativas por deterioro de los elementos en la parte en que éstos hayan sido financiados gratuitamente.

– Subvenciones para cancelación de pasivos: Se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso se imputarán en función del elemento financiado.

b.2) Transferencias: Las monetarias se imputarán al resultado del ejercicio en que se reconozcan. Sin embargo, la imputación a resultados de las transferencias recibidas en especie seguirá las reglas señaladas en el apartado b.1) para las subvenciones no reintegrables.»

2. El apartado 4, «Transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades públicas propietarias» queda redactado como sigue:

«Las transferencias y subvenciones otorgadas a una entidad por su entidad o entidades propietarias se contabilizarán de acuerdo con los criterios contenidos en los apartados anteriores de esta norma de reconocimiento y valoración.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, la aportación patrimonial inicial directa, así como las posteriores ampliaciones de la misma por la asunción de nuevas competencias, deberán registrarse por la entidad o entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas a las que se efectúa la aportación, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración 8.^a, "Activos financieros", y por la entidad beneficiaria como patrimonio neto, valorándose, en este caso, de acuerdo con los criterios indicados en el apartado anterior de esta norma de reconocimiento y valoración.»

Cinco. El apartado 2, «Reconocimiento y valoración» de la norma de reconocimiento y valoración 19.^a, «Adscripciones, y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos» de la segunda parte, «Normas de reconocimiento y valoración», queda redactado como sigue:

«Estas operaciones se registrarán y valorarán, tanto en la entidad beneficiaria o cesionaria de los bienes o derechos como en la entidad aportante o cedente, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración 18.^a, "Transferencias y subvenciones". En el caso de que existan dudas sobre la utilización del bien o derecho para la finalidad prevista, la operación tendrá la consideración de pasivo y activo para la entidad beneficiaria y aportante respectivamente. Se presumirá la utilización futura del bien o derecho para la finalidad prevista siempre que sea ese su uso en el momento de elaborar las cuentas anuales.

Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un periodo inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria registrará un inmovilizado intangible por el valor razonable del derecho de uso del bien cedido. Y la entidad cedente o

adscribiente registrará en la cuenta 299, "Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material", un deterioro de valor del elemento por el valor contable del usufructo cedido, reconociendo por dicho importe un gasto por subvención.

Si la adscripción o cesión gratuita es por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien recibido, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la adscripción o cesión. Y la entidad cedente o adscribiente dará de baja el bien adscrito o cedido por su valor contable en el momento de la adscripción o cesión registrando por dicho valor un gasto por subvención.

En aquellas cesiones de uso a título gratuito en las que la cesión se pacte por un periodo de un año renovable por periodos iguales o no se establezca la duración de la cesión y se reserve el cedente la facultad de revocarla al cierre de cada ejercicio, así como en aquellos casos en los que no exista un instrumento jurídico que regule la cesión o éste no establezca con precisión los términos de la misma, la entidad cesionaria no reconocerá ningún activo y reconocerá, al menos anualmente, un gasto de acuerdo con su naturaleza y un ingreso por subvención en la cuenta de resultados por la mejor estimación del derecho cedido de cada ejercicio.

En los casos previstos en el párrafo anterior, la entidad cedente no dará de baja ni deteriorará el elemento cedido reconociendo, al menos anualmente, un gasto por subvención y un ingreso de acuerdo con su naturaleza en la cuenta del resultado económico patrimonial por la mejor estimación del derecho de uso cedido en cada ejercicio.

Por último, por lo que se refiere a las adscripciones de bienes a una entidad por su entidad o entidades públicas propietarias, y a los efectos de la aplicación a las mismas de lo establecido en el apartado 4 de la norma 18.^a, "Transferencias y subvenciones", se entenderá que los bienes objeto de adscripción constituyen para la entidad que los recibe una aportación patrimonial inicial o una ampliación de la misma como consecuencia de la asunción de nuevas competencias por parte de la citada entidad. Por lo que la entidad o entidades adscribientes no registrarán un gasto, sino una participación en el patrimonio neto de la entidad que recibe el bien por el valor razonable del usufructo cedido y la entidad beneficiaria registrará una aportación patrimonial de bienes y derechos.»

Seis. Se incorpora la norma de reconocimiento y valoración 21.^a, «Acuerdos de concesión» en la segunda parte, «Normas de reconocimiento y valoración», con el siguiente contenido:

«21.^a Acuerdos de concesión.

1. Delimitación.

A los exclusivos efectos de esta norma, se entiende por acuerdo de concesión aquél en cuya virtud la entidad concedente encomienda a una entidad concesionaria la construcción, incluida la mejora, y la explotación, o solamente la explotación de activos no corrientes que están destinados a la prestación de servicios públicos de naturaleza económica durante el periodo de tiempo previsto en el acuerdo, obteniendo a cambio el derecho a percibir una retribución.

Todo acuerdo de concesión, a que se refiere esta norma, debe cumplir los siguientes requisitos:

- a) La entidad concedente controla o regula qué servicios públicos debe prestar la entidad concesionaria, a quién debe prestarlos y a qué precio; y
- b) La entidad concedente controla —a través del derecho de propiedad, del usufructo o de otra manera— cualquier participación residual significativa en los activos de concesión al final del plazo del acuerdo.

No obstante, los acuerdos sobre activos de concesión utilizados a lo largo de toda la vida económica de los mismos se incluyen en el ámbito de esta norma siempre que se cumpla el requisito previsto en el apartado a).

A los efectos de la aplicación de esta norma, se entiende por activos de concesión:

– Las obras e instalaciones construidas por la entidad concesionaria, adquiridas a terceros o cedidas por la entidad concedente para prestar el servicio público objeto del acuerdo.

– La maquinaria, elementos de transporte, activos intangibles y cualquier otro elemento patrimonial necesario para prestar el servicio público junto con los activos previstos en el apartado anterior, en aquellos casos en que así se recoja en el acuerdo.

Los activos cuyo uso ceda la entidad concedente a la entidad concesionaria, con o sin contraprestación, y que no se destinen a la prestación del servicio público objeto del acuerdo, quedan fuera del alcance de esta norma, salvo que se destinen a la prestación de servicios accesorios o complementarios recogidos en el acuerdo de concesión, en cuyo caso, y exclusivamente para estos activos, se excepciona el cumplimiento del requisito enumerado en la letra a) de la definición de acuerdo de concesión.

2. Reconocimiento y valoración inicial.

La entidad concedente de un acuerdo de concesión registrará en su activo, según su naturaleza, los activos de concesión, ya sean proporcionados por ella o por la entidad concesionaria, así como cualquier mejora en un activo ya existente.

Los activos de concesión deberán identificarse separadamente del resto del activo de la entidad concedente, ya sean proporcionados por ella o por la entidad concesionaria.

Por tanto, la entidad concedente mantendrá en su activo los activos de concesión existentes en su contabilidad con anterioridad al acuerdo y que, en virtud del contenido del mismo se van a utilizar para la prestación del servicio público. Estos activos mantendrán su valoración, ya que su puesta a disposición de la entidad concesionaria, para el cumplimiento del acuerdo, no se considera causa de deterioro y, por tanto, no supone modificación en la valoración de dichos activos.

La entidad concedente deberá dar de alta en su contabilidad cuando se cumplan los requisitos para su reconocimiento previstos en el apartado 5, "Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales" del Marco conceptual, los activos de concesión proporcionados por la entidad concesionaria o cualquier mejora en un activo ya existente de la entidad concedente, al valor razonable en el momento de su registro, utilizando como contrapartida una cuenta acreedora que tendrá distinta naturaleza en función de los términos que se establezcan en el acuerdo de concesión, pudiendo existir dos modelos de registro: el modelo del pasivo financiero y el modelo de concesión de un derecho de uso a la entidad concesionaria, así como un modelo mixto, por combinación de los dos anteriores.

1. Modelo del pasivo financiero:

Si la entidad concedente tiene una obligación incondicional de pagar efectivo u otro activo financiero a la entidad concesionaria por la construcción, adquisición o mejora de un activo de concesión, la concedente registrará el activo de concesión por su valor razonable, utilizando como contrapartida un pasivo financiero, por el mismo importe, al que le será de aplicación lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración 9.^a, "Pasivos financieros".

Los pagos que se realicen a la concesionaria se contabilizarán como reducción de dicho pasivo financiero y como gasto financiero por intereses, por el importe que corresponda a la financiación de los activos de concesión, y como gasto, en concepto de prestación de servicios por la entidad concesionaria, la parte de los pagos que se corresponda con el servicio.

2. Modelo de concesión de un derecho de uso a la entidad concesionaria.

Cuando la entidad concedente no tenga una obligación incondicional de pagar efectivo u otro activo financiero a la entidad concesionaria por la construcción, adquisición o mejora de un activo de concesión, y conceda a la entidad concesionaria el derecho a obtener ingresos por el uso de terceros, la concedente contabilizará el activo por el valor razonable, utilizando como contrapartida una cuenta de ingresos directamente imputable al patrimonio neto de la entidad, para reflejar la parte de ingresos no devengados que surgen de la transacción, que se irán devengando durante el período de la concesión de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración 6.^a, "Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar" y 15.^a, "Ingresos con contraprestación".

3. Modelo mixto.

Si como consecuencia de la contraprestación a realizar, la entidad concedente incurre en parte en un pasivo financiero y en parte, en la concesión de un derecho a la entidad concesionaria a la explotación de los activos objeto de concesión, es necesario contabilizar de forma separada cada contrapartida de la operación, de acuerdo con los apartados 1 y 2 anteriores.

3. Valoración posterior.

En la valoración posterior de los activos de concesión se aplicará lo previsto al respecto en las normas de reconocimiento y valoración 2.^a, "Inmovilizado material" y 5.^a, "Inmovilizado intangible", según proceda.

4. Acuerdos de concesión para la prestación de un servicio sin construcción o aportación de activos de concesión por la entidad concesionaria.

Cuando el acuerdo de concesión se refiera únicamente a la explotación por parte de la entidad concesionaria de los activos de concesión, se aplicarán los criterios generales para el registro de los gastos y los ingresos establecidos en este Plan.»

Siete. Las normas de reconocimiento y valoración 21.^a, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores» y 22.^a, «Hechos posteriores al cierre del ejercicio» de la segunda parte, «Normas de reconocimiento y valoración», pasan a ser respectivamente, 22.^a, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores» y 23.^a, «Hechos posteriores al cierre del ejercicio».

Ocho. En el subapartado «5. Balance» del apartado 1, «Normas de elaboración de las cuentas anuales» de la tercera parte, «Cuentas anuales», se incorpora un punto 20, con la siguiente redacción:

«20. Cuando entre los activos de concesión se incluyan activos intangibles, se creará una partida 6, «Activos de concesión» dentro del epígrafe A.I, «Inmovilizado intangible» del activo.»

Nueve. En el modelo del balance que figura en el apartado 2, «Modelos de cuentas anuales» de la tercera parte, «Cuentas anuales», se realizan las siguientes modificaciones:

1. En el epígrafe A.II, «Inmovilizado material» del activo, se crea la partida 7. «Activos de concesión».
2. En la partida 1., «Deudores por operaciones de gestión», del epígrafe B.III, «Deudores y otras cuentas a cobrar» del activo, se sustituye la cuenta 431 por la subcuenta 4310.
3. En la partida 2., «Otras cuentas a cobrar», del epígrafe B.III, «Deudores y otras cuentas a cobrar» del activo, en la columna «N.º CTAS.», se añade la subcuenta 4311 y se sustituye la cuenta 558 por las subcuentas 5580, 5581, 5584 y 5585.
4. En la partida 2., «Créditos y valores representativos de deuda», del epígrafe B.IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» del activo, se añade, en la columna «N.º CTAS.», la subcuenta 4312.
5. En la partida 2., «Créditos y valores representativos de deuda», del epígrafe B.V, «Inversiones financieras a corto plazo» del activo, se añade, en la columna «N.º CTAS.», la subcuenta 4313.
6. En el epígrafe A.IV, «Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados» del patrimonio neto, se añade en la columna «N.º CTAS.», la cuenta 137.
7. Se crea el epígrafe B.V, «Ajustes por periodificación a largo plazo», en el pasivo, en el que se incluye en la columna «N.º CTAS.», la cuenta 186.
8. En la partida 4., «Otras deudas», del epígrafe C.II, «Deudas a corto plazo» del pasivo, se añade, en la columna «N.º CTAS.», la subcuenta 4013.
9. En el epígrafe C.III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» del pasivo, se añade, en la columna «N.º CTAS.», la subcuenta 4012.
10. En la partida 1., «Acreedores por operaciones de gestión», del epígrafe C.IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar» del pasivo, se sustituye la cuenta 401 por la subcuenta 4010.
11. En la partida 2., «Otras cuentas a pagar», del epígrafe C.IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar» del pasivo, se añaden, en la columna «N.º CTAS.», las subcuentas 4011 y 5586.

Diez. En el modelo del Estado de Cambios en el Patrimonio neto que figura en el apartado 2 «Modelos de cuentas anuales» de la tercera parte «Cuentas Anuales» se realizan las siguientes modificaciones:

En la segunda parte «Estado de ingresos y gastos reconocidos»:

1. En la partida 4., «Otros incrementos patrimoniales» del epígrafe II, «Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto», se añade en la columna «N.º CTAS.», el subgrupo 95.
2. En la partida 4., «Otros incrementos patrimoniales» del epígrafe III, «Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta», se añade en la columna «N.º CTAS.», el subgrupo 85.

Once. La nota 2, «Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración» de la memoria pasa a tener la siguiente denominación y contenido:

«2. Acuerdos de concesión y actividades conjuntas.

A los efectos de la elaboración de esta nota, se entenderá por acuerdos de concesión, los regulados en la Norma de reconocimiento y valoración 21.^a,

"Acuerdos de concesión" y por actividades conjuntas, aquéllas que no requieren la constitución de una nueva entidad, a las que se refiere el apartado 2.a) de la norma de reconocimiento y valoración 20.^a, "Actividades conjuntas".

Cuando estas operaciones tengan un importe significativo, ya sea individualmente consideradas, o de forma agregada para cada clase de concesión o actividad conjunta, la entidad suministrará, junto con los datos identificativos de la entidad con la que se efectúe el acuerdo o la actividad, la siguiente información:

1. Para los acuerdos de concesión: descripción del acuerdo o clase de acuerdo, señalando la naturaleza y valoración de los activos de concesión así como de la contraprestación a realizar, en su caso, por los activos aportados por la entidad concesionaria o por la prestación del servicio; periodo de concesión; fechas de revisión de precios y bases sobre las que se negocian; otros derechos y obligaciones derivados de los acuerdos, tales como subvenciones, anticipos reintegrables, préstamos participativos y ayudas; modificaciones del acuerdo producidas durante el ejercicio; alternativas de renovación y cese.

A estos efectos, se entiende por clase una agrupación de acuerdos de concesión de servicios que involucran servicios de naturaleza similar.

2. En las actividades conjuntas que no requieran la constitución de una nueva entidad: el objeto, el plazo y los compromisos asumidos por la entidad durante la vida de la actividad conjunta.»

Doce. En la nota 4, «Normas de reconocimiento y valoración» de la memoria se incorpora un apartado 16, denominado «Acuerdos de concesión» con la siguiente redacción:

«16. Acuerdos de concesión: Se indicarán los criterios seguidos para la valoración de los activos de concesión, así como para la valoración, en su caso, de las partidas acreedoras derivadas de los mismos, ya sean pasivos financieros o cuentas de ajustes por la periodificación de ingresos pendientes de devengar, así como los criterios de imputación de éstos a resultados.»

Trece. La columna (12), «Coste amortizado» del estado «1. Situación y movimientos de las deudas. a) Deudas al coste amortizado» de la nota 10, «Pasivos financieros» de la memoria, pasa a denominarse «Principal», manteniéndose la forma de determinación de su importe.

Catorce. La nota 21, «Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación» de la memoria pasa a tener el siguiente contenido:

«21. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.

Se informará de los importes de adjudicación de los contratos perfeccionados durante el ejercicio, por tipo de contrato y procedimiento de adjudicación, de acuerdo con la normativa de contratos del sector público y la legislación patrimonial. A los únicos efectos de elaborar esta información los encargos a medios propios personificados se considerarán un tipo de contrato específico.

El importe total adjudicado por cada procedimiento de adjudicación se expresará, además de en términos absolutos, en porcentaje sobre el total adjudicado por todos los procedimientos.»

Quince. En la nota 23, «Información presupuestaria» de la memoria se introducen las siguientes modificaciones:

1. Se añade el subapartado d) «Antigüedad de los derechos presupuestarios pendientes de cobro» dentro del apartado 23.2.2. «Presupuesto de ingresos. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados» con el siguiente contenido:

«d) Antigüedad de los derechos presupuestarios pendientes de cobro.

Información sobre la antigüedad de los derechos de presupuestos cerrados que estén pendientes de cobro a fin de ejercicio, indicando para cada aplicación presupuestaria:

- Código y descripción de la aplicación presupuestaria.
- Importe pendiente de cobro de los derechos reconocidos en cada uno de los cinco ejercicios anteriores al que se refieren las cuentas anuales.
- Importe pendiente de cobro de los derechos reconocidos en los restantes ejercicios.
- Importe total pendiente de cobro.»

2. En el apartado 23.3, «Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores» se realizan las siguientes modificaciones:

- b.1) El contenido actual de dicho apartado pasará a ser el punto 1 del mismo.
- b.2) Se añade un nuevo punto 2 con el siguiente contenido:

«2. Compromisos de gasto de carácter plurianual que no se hayan podido imputar al presupuesto corriente.

Se informará sobre los compromisos de gasto de carácter plurianual que no se hayan podido imputar al presupuesto corriente por falta de crédito adecuado o suficiente y se encuentren en esa situación a fin de ejercicio, con detalle de:

- a) Aplicación presupuestaria a la que debería haberse imputado el compromiso.
- b) Importe.
- c) Número de operaciones incluidas en cada aplicación presupuestaria.»

3. El apartado 23.7, «Acreedores por operaciones devengadas» queda redactado como sigue:

«23.7 Acreedores por operaciones devengadas.

Información sobre los acreedores por operaciones devengadas a 31 de diciembre no recogida en otros apartados de la memoria, detallando las cuentas del PGCP que se han utilizado como contrapartida en su registro y presentando el importe desglosado en el correspondiente al ejercicio que se cierra y el correspondiente a los ejercicios anteriores.»

Cuenta PGCP	Importe			Observaciones
	Ej. N	Ej. anteriores	Total	
Total.				

Dieciséis. En el apartado 2, «Indicadores presupuestarios» de la nota 24, «Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios», de la memoria se modifican las denominaciones de los siguientes indicadores:

1. El indicador del presupuesto de gastos corriente 6) PERIODO MEDIO DE PAGO pasa a denominarse: «6) PLAZO DE REALIZACIÓN DE PAGOS».
2. El indicador del presupuesto de ingresos corriente 3) PERIODO MEDIO DE COBRO pasa a denominarse: «3) PLAZO DE REALIZACIÓN DE COBROS».

Diecisiete. En la cuarta parte, «Cuadro de cuentas», se realizan las siguientes modificaciones:

1. Se modifica la denominación del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambios de valor» que pasa a denominarse: «13, «Subvenciones, ajustes por cambios de valor y otros ingresos».

2. Se modifica la denominación del subgrupo 18, «Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo» que pasa a denominarse: «18, «Fianzas y depósitos recibidos y ajustes por periodificación a largo plazo».

3. Se incorporan los siguientes subgrupos, en el orden que corresponda:

«85. "Imputación de otros ingresos".

95. "Otros ingresos".»

4. Se incorporan las siguientes cuentas, en el orden que corresponda:

«b.1) Cuenta 137, "Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias".

b.2) Cuenta 186, "Ingresos anticipados a largo plazo".

b.3) Cuenta 417, "Anticipos de prestación de servicios".

b.4) Cuenta 850, "Imputación de ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio".

b.5) Cuenta 950, "Ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias".»

5. La cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados» se desglosa en las siguientes cuentas de segundo orden:

«4010. Operaciones de gestión.

4011. Otras cuentas a pagar.

4012. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4013. Otras deudas.»

6. La cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados» se desglosa en las siguientes cuentas de segundo orden:

«4310. Operaciones de gestión.

4311. Otras cuentas a cobrar.

4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4313. Otras inversiones financieras.»

7. Se modifica la denominación de la cuenta 446, «Deudores por activos contruidos para otras entidades pendientes de certificar» que pasa a denominarse: 446, «Deudores por activos contruidos o adquiridos para otras entidades pendientes de imputar al presupuesto».

8. Se modifica la denominación de la subcuenta 7070, «Ingresos imputados por grado de avance de activos contruidos para otras entidades» que pasa a denominarse: 7070, «Ingresos imputados por grado de avance de activos contruidos o adquiridos para otras entidades».

Dieciocho. En la quinta parte, «Definiciones y relaciones contables», se realizan las siguientes modificaciones:

1. Se incorpora la definición y relaciones contables de la cuenta 137, «Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias»:

«137. Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias.

Los derivados como consecuencia de la incorporación en la entidad concedente de los activos de concesión construidos, adquiridos o mejorados por las entidades concesionarias cuando se conceda a las mismas para su contraprestación el derecho a obtener ingresos de terceros por su uso, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 21 "Acuerdos de concesión".

Figurará en el patrimonio neto del balance en el epígrafe IV, "Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona al cierre del ejercicio, por la incorporación del activo de concesión construido, adquirido o mejorado por la entidad concesionaria con cargo a la cuenta 950. "Ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias".

b) Se carga al cierre del ejercicio, por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial del ingreso devengado en el ejercicio con abono a la cuenta 850. "Imputación de ingresos por concesión de derechos de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio".»

2. Se incorpora la definición y las relaciones contables de la cuenta 186, «Ingresos anticipados a largo plazo»:

«186. Ingresos anticipados a largo plazo.

Ingresos contabilizados cuyo devengo se producirá en ejercicios posteriores al de su registro.

Figurará en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe V, "Ajustes por periodificación a largo plazo".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo, generalmente, a la cuenta representativa del activo recibido como contraprestación al ingreso cuyo devengo no se ha producido, en el ejercicio en el que se cumplan los requisitos para el reconocimiento de dicho activo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 485, "Ingresos anticipados", por el traspaso al corto plazo del importe del ingreso recibido de forma anticipada, cuyo devengo vaya a producirse en el corto plazo.»

3. Se elimina el motivo de cargo a.5) previsto en el movimiento de las cuentas del subgrupo «21. Inmovilizaciones materiales». Pasando los motivos actuales de cargo a.6) y a.7) a ser, respectivamente, el motivo a.5) y el a.6).

4. La definición de la cuenta 242, «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas» pasa a tener la siguiente redacción:

«242. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones a largo plazo en préstamos y otros créditos que no se deriven de las operaciones habituales de la entidad, incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.»

5. La definición de la subcuenta 2529, «Otros créditos a largo plazo» pasa a tener la siguiente redacción:

«2529. Otros créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos no incluidos en las cuentas anteriores.»

6. La definición de la cuenta 370, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades» pasa a tener la siguiente redacción:

«370. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Activos construidos o adquiridos por la entidad cuando los ingresos y costes derivados de la construcción o adquisición no pueden ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, con base en el correspondiente contrato, convenio, acuerdo o norma legal, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción de los mismos se transfieran necesariamente a otra entidad, con independencia de que la entidad destinataria participe o no en su financiación.»

7. En el subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios» la cuenta 401, Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados» figurará con el siguiente desglose:

«401. "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados"

4010. Operaciones de gestión.

4011. Otras cuentas a pagar.

4012. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4013. Otras deudas.»

8. El segundo párrafo de la definición de la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados» se sustituye por los dos párrafos siguientes:

«Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones, de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración de las cuentas anuales.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar", salvo la subcuenta 4012, "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", que figurará en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» y la subcuenta 4013, "Otras deudas", que figurará en el epígrafe II, "Deudas a corto plazo".»

9. Se incorpora la definición y las relaciones contables de la cuenta 417, «Anticipos de prestación de servicios»:

«417. Anticipos de prestación de servicios.

Recoge los anticipos recibidos a cuenta de la prestación de servicios futura.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará generalmente por el importe del anticipo recibido con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b) Se cargará cuando se devengue la prestación de servicios con abono generalmente a la cuenta 705, "Prestaciones de servicios".»

10. En el subgrupo 43, «Deudores presupuestarios» la cuenta 431, Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados» figurará con el siguiente desglose:

«431. "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

4310. Operaciones de gestión.

4311. Otras cuentas a cobrar.

4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4313. Otras inversiones financieras.»

11. El segundo párrafo de la definición de la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados» se elimina y se sustituye por los dos párrafos siguientes:

«Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar", salvo la subcuenta 4312, "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" que figurará en el epígrafe IV, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y la subcuenta 4313, "Otras inversiones financieras", que figurará en el epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo".

Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos, de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración de las cuentas anuales.»

12. Se modifica la denominación, definición y relaciones contables de la cuenta 446, «Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar» que serán las siguientes:

«446. Deudores por activos construidos o adquiridos para otras entidades pendientes de imputar al presupuesto».

Recoge, cuando la entidad gestiona la construcción o la adquisición de inversiones para otras entidades, y la imputación de los ingresos derivados de la misma se efectúe en función del grado de avance de la obra, la obra realizada durante un ejercicio y que se encuentre pendiente de imputar al presupuesto de ingresos al finalizar el mismo.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al menos al cierre del ejercicio, por la obra que se ha ejecutado en el mismo y que no ha sido imputada a presupuesto, con abono a la subcuenta 7070, «Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos o adquiridos para otras entidades».

b) Se abonará, por el reconocimiento presupuestario de los derechos a cobrar, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

13. El apartado a) del movimiento de la cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», queda redactado como sigue:

«a) Se abonará con cargo a la cuenta 452, «Entes públicos por derechos a cobrar», por los derechos cancelados.»

14. La definición de la cuenta 532, «Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas» pasa a tener la siguiente redacción:

«532. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones a corto plazo en préstamos y otros créditos, distintos de los que deban figurar en el grupo 4, "Acreedores y deudores", incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento no superior a un año.»

15. La definición de la cuenta 542, «Créditos a corto plazo» pasa a tener la siguiente redacción:

«542. Créditos a corto plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.»

16. El segundo párrafo de la cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», tendrá la siguiente redacción:

«Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar", excepto la subcuenta 5586 que figurará en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar", del pasivo corriente.»

17. La definición y movimiento de la cuenta 750, «Transferencias», pasan a tener la siguiente redacción:

«750. Transferencias.

Fondos recibidos por la entidad, sin contraprestación directa por su parte, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Se abonará con cargo, generalmente, a la cuenta 430. "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", en el momento en el que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.»

18. Los movimientos de la cuenta 751, «Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio» pasan a tener la siguiente redacción:

«Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 430. "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", en el momento que la subvención sea vencida, líquida y exigible.

a.2) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se reciba, en el caso de subvención en especie.»

19. La denominación y definición de la subcuenta 7070, «Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades» pasan a ser las siguientes:

«7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción o adquisición de activos para otras entidades cuando su imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial se efectúe en función del grado de avance de la misma.»

20. Se incorpora la definición y relaciones contables de la cuenta 850, «Imputación de ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio».

«850. Imputación de ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio.

Cuenta que recoge la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial de los ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias que previamente han sido imputados a patrimonio neto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se carga en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de los ingresos devengados en el ejercicio, con abono a la cuenta del grupo 7 que corresponda en función de la naturaleza de la transacción.

b) Se abona al cierre del ejercicio con cargo a la cuenta 137. "Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias".»

21. La definición de las cuentas 940, 941 y 942, «Ingresos de subvenciones para.....» pasa a tener la siguiente redacción:

«940/941/942. Ingresos de subvenciones para

Subvenciones recibidas en un ejercicio no imputadas al resultado económico patrimonial del mismo, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración 18.^a, "Transferencias y subvenciones".

Se incluirán también las transferencias en especie recibidas, de acuerdo con lo establecido en la misma norma de reconocimiento y valoración.»

22. Se incorpora la definición y relaciones contables de la cuenta 950, «Ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio».

«950. Ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio.

Cuenta de contrapartida del alta en la entidad concedente de los activos de concesión construidos, adquiridos o mejorados por las entidades concesionarias cuando se concede a las mismas para su contraprestación el derecho a obtener ingresos de terceros por su uso.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona con cargo a la cuenta representativa del activo de concesión, construido, adquirido o mejorado por la entidad concesionaria, por su valor razonable.

b) Se carga al cierre del ejercicio con abono a la cuenta 137. "Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias".»

Artículo segundo. *Modificación de las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, aprobadas por la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.*

El apartado 4 del artículo 2 de las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público pasa a tener la siguiente redacción:

«En todo caso, los consorcios y fundaciones adscritos a una Administración Pública tendrán la consideración de entidades dependientes de dicha Administración.»

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

La presente Orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», siendo el artículo Primero aplicable a las cuentas anuales del ejercicio 2021.

Madrid, 9 de julio de 2021.–La Ministra de Hacienda, María Jesús Montero Cuadrado.