



## PREGUNTAS-RESPUESTAS EN RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD PÚBLICA Y LA CONTABILIDAD NACIONAL DE LAS ENTIDADES LOCALES.

*27 de octubre de 2020*

Se han planteado a esta Intervención General de la Administración del Estado las siguientes preguntas en relación con la contabilidad pública y la contabilidad nacional de las entidades locales, y a continuación de cada una de ellas se incluye su respuesta:

**1. A la vista de la Resolución de delegación de competencias remitida ¿Qué tratamiento contable deben dar los Ayuntamientos a los gastos derivados de la citada Resolución, en términos presupuestarios, de contabilidad financiera y de contabilidad nacional?**

### CONTABILIDAD PÚBLICA

La normativa reguladora del régimen jurídico de cooperación entre la Comunidad Autónoma "X" (en adelante, CCAA) y las administraciones locales de su territorio para la construcción, ampliación, adecuación, reforma y equipamiento de centros públicos docentes de la Comunidad (en adelante, normativa reguladora), prevé la asunción por los Ayuntamientos (y otras entidades locales), principalmente mediante delegación, de las competencias necesarias para la ejecución de las inversiones necesarias en materia de infraestructuras educativas.

Con base en la propuesta de Resolución de delegación de competencias en materia de infraestructuras educativas remitida a esta Intervención General, y en la normativa reguladora, se hacen las siguientes consideraciones:

- El fondo económico de la operación objeto de consulta es el de un encargo de construcción efectuado por la CCAA al Ayuntamiento en relación con un centro escolar público para la prestación de los servicios educativos competencia de la Comunidad Autónoma. Y estimamos que este es el fondo económico de la operación, ya se instrumente mediante propuesta de resolución de delegación de competencias o de convenio, y con independencia de que, a la terminación de la construcción, el Ayuntamiento ponga a disposición de la CCAA la parcela y la construcción, por tiempo indefinido, manteniendo el municipio la titularidad demanial de los inmuebles (como ocurre en la propuesta de Resolución de delegación de competencias remitida) o le transfiera la propiedad de la construcción y de la parcela en la que se asienta (como ocurre en otras propuestas de Resolución conocidas por esta Intervención General).



- El Ayuntamiento, para el registro de las operaciones derivadas de la delegación de competencias deberá aplicar la norma de reconocimiento y valoración nº 12 “Activos construidos o adquiridos para otras entidades” del Plan General de contabilidad Pública adaptado a la Administración local (en adelante, PGCPAL). Y, de conformidad con esta norma nº 12 “... en los casos en los que los activos no se construyan directamente por la entidad gestora, sino a través de un tercero, los costes asociados con la construcción o adquisición de los activos se reconocerán como existencias”.
- Según la normativa reguladora, la financiación de las delegaciones de competencias se realizará con cargo al capítulo VII “Transferencias de capital” del presupuesto de gastos de la Comunidad Autónoma.
- El Ayuntamiento deberá incluir en su presupuesto de gastos los créditos necesarios para ejecutar la delegación asumida (concepto 650. Inversiones gestionadas) y en su presupuesto de ingresos la subvención de la CCAA que la financia (capítulo 7. Transferencia de capital). En este sentido la normativa reguladora dispone: “La resolución o convenio que articule la delegación, siempre que recoja los compromisos económicos que asuma la administración delegante, será documento suficiente a efectos de generar los correspondientes créditos en el presupuesto de la administración que asuma la delegación”.
- Con cargo a los citados créditos el Ayuntamiento deberá ir imputando las certificaciones de obra a medida que vaya dictando los correspondientes actos de reconocimiento y liquidación de las obligaciones.

Asimismo, deberá ir imputando al presupuesto de ingresos los derechos de cobro derivados de la subvención concedida por la CCAA cuando se produzca el incremento del activo en el que se materialice la subvención (tesorería), aunque puede hacerlo con anterioridad cuando conozca de forma fehaciente que la CCAA ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación (criterios de reconocimiento del ingreso presupuestario derivado de transferencias y subvenciones del Marco conceptual de la contabilidad pública del PGCPAL).

Según la normativa reguladora, con carácter previo al reconocimiento de la obligación por la CCAA, el Ayuntamiento deberá aportar la documentación justificativa correspondiente debidamente conformada y aprobada.

- De acuerdo con la normativa reguladora, el Ayuntamiento delegado será responsable de la cobertura de todo incremento de gasto sobre el precio contemplado en la resolución inicial, que se produzca en el desarrollo o ejecución de la actuación objeto



de delegación, es decir, que los incrementos de gasto respecto al precio pactado en la Resolución de delegación de competencias serán a cargo del Ayuntamiento.

- El Ayuntamiento delegado puede ceder, en favor de los terceros contratistas, los créditos o derechos de cobro que ostenten contra la CCAA en ejecución de la delegación de competencias.

En caso de que el Ayuntamiento elija como fórmula para pagar a sus contratistas la cesión de sus derechos de cobro frente a la CCAA por razón de la subvención, la cesión deberá comunicarse a la CCAA en el plazo de diez días desde su formalización, de modo que una vez efectuada dicha comunicación, la CCAA abonará a los contratistas el importe de sus facturas o el importe neto si el Ayuntamiento tuviera que practicar retención a cuenta del IRPF; en este caso, el importe de la retención se abonaría al Ayuntamiento.

En estos casos de cesión, para la imputación presupuestaria de los derechos de cobro se aplicarán los mismos criterios previstos, para el reconocimiento del ingreso presupuestario derivado de transferencias y subvenciones, en el Marco conceptual de la contabilidad pública del PGCPAL, de modo que los derechos de cobro presupuestarios podrán reconocerse cuando la CCAA pague al contratista o, con anterioridad, si el Ayuntamiento conoce de forma fehaciente que la CCAA ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación.

Una vez imputados al presupuesto del Ayuntamiento las obligaciones de pago frente a sus contratistas y los correspondientes derechos de cobro derivados de la subvención de la CCAA, deberá registrarse la cancelación de unas y otros, por pago y cobro respectivamente sin movimiento de fondos (“en formalización”).

El hecho de que, en caso de que se produzcan reclamaciones de intereses de demora por los contratistas, la CCAA asuma el gasto en la cuantía que resulte proporcional al período de demora que le sea imputable, unido al carácter de deuda comercial que para la CCAA tienen las obligaciones de pago contraídas con los contratistas por virtud de la cesión (según dispone la normativa reguladora), hace pensar que los efectos liberatorios para el Ayuntamiento podrían producirse desde el momento en que la CCAA dictara el acto de reconocimiento de su obligación de pago por la subvención, y desde ese momento podrían, por tanto, cancelarse las obligaciones de pago y los derechos de cobro correspondientes registrados por el Ayuntamiento.

Para ilustrar las consideraciones anteriores, en el Anexo con que finaliza este documento se muestra la imputación presupuestaria y la imputación en contabilidad financiera, tanto en el



Ayuntamiento como en la CCAA, de las operaciones más relevantes derivadas de la consulta realizada, bajo el supuesto de que la CCAA aplica el Plan General de Contabilidad Pública.

## CONTABILIDAD NACIONAL

Con carácter general el registro de estas operaciones debe realizarse en las cuentas de la CCAA. Los flujos monetarios de los Ayuntamientos deben registrarse como operaciones financieras.

No obstante, dado que se trata de operaciones que se vienen realizando desde hace tiempo conforme a un sistema implantado, al objeto de no provocar distorsiones, el reflejo de las operaciones podrá seguir el esquema del sistema implantado siempre que se garantice la neutralidad en el déficit de las CCLL que participan en el mismo.

Respecto a la Comunidad Autónoma, la misma deberá registrar un gasto en concepto de *transferencias de capital entre administraciones públicas* (D.9p) por el importe de las obligaciones imputadas al presupuesto. Así mismo deberá registrar como gasto con abono a la cuenta 413 el importe al gasto ejecutado por las CCLL que no haya dado lugar, al cierre del ejercicio de la correspondiente imputación a presupuesto de capítulo 7. Es decir, el gasto ejecutado en un año por las CCLL debe coincidir con el registrado por la correspondiente CCAA. En su caso, no se registrarán como gasto en contabilidad nacional los gastos presupuestarios registrados con cargo al saldo de la cuenta 413 existente al final del año anterior.

De esta forma, la Corporación Local deberá registrar un gasto en concepto de Formación Bruta de Capital Fijo (P.51g) a medida que se vayan ejecutando las inversiones, de acuerdo con las certificaciones de obra, que dan lugar a la correspondiente imputación presupuestaria o, en el caso de que no se produzca dicha imputación presupuestaria, al abono del correspondiente gasto devengado en la cuenta 413 "Acreedores por operaciones devengadas". En su caso, no se registrarán como gasto en contabilidad nacional los gastos presupuestarios registrados con cargo al saldo de la cuenta 413 existente al final del año anterior. Por el importe del gasto ejecutado deberá reflejarse el correspondiente ingreso de transferencia de capital de la CCAA.

A efectos de la regla de gasto, la financiación recibida de la CCAA tendrá la consideración de financiación finalista.

En caso de cesión de derechos de cobro, este no tiene efectos en las cuentas no financieras de las Administraciones implicadas y, por tanto, no afecta a la capacidad o necesidad de financiación de las administraciones públicas.



Finalmente, la cesión de las obras a la Generalitat a su terminación tampoco afecta a la capacidad o necesidad de financiación ni a la regla de gasto de las Administraciones implicadas ya que se registrará como una variación en volumen o como una menor Formación Bruta de capital compensada con una transferencia de capital concedida en el caso de la Corporación Local mientras que, por su parte, la CCAA recogería una mayor Formación de capital compensada con una transferencia de capital recibida.

**2. Caso: organismo autónomo que realiza actuaciones sobre bienes de su Ayuntamiento, en lo que no existe convenio/acuerdo como tal, sino que se recoge en los estatutos del organismo autónomo y en Bases de ejecución del presupuesto. Varias cuestiones:**

**2.1. ¿Es necesario acuerdo? En caso de que así sea, si no hay acuerdo ¿se entiende que el activo no debería de permanecer en el organismo autónomo porque no cumple con la definición de activo (al no poder obtener rendimiento económico o potencial servicio)?**

#### CONTABILIDAD PÚBLICA

Con independencia del instrumento (o instrumentos) jurídico en el que, de conformidad con la legislación aplicable a las entidades locales, deba formalizarse la atribución de competencias al organismo autónomo para la realización de sus actividades en general y para la realización de actuaciones sobre bienes de su Ayuntamiento, en particular, a efectos de aplicación de la norma de reconocimiento y valoración nº 12 “Activos construidos o adquiridos para otras entidades” del PGCPAL deberá existir un contrato, convenio o acuerdo en virtud del cual el organismo autónomo adquiera o construya bienes con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción los transfiera a su Ayuntamiento, debiendo entenderse los términos contrato, convenio y acuerdo en sentido amplio, material o económico, y con alcance específico o genérico.

**2.2. Si el organismo autónomo realiza las obras contratándolas pero controla los costes a través de gastos con financiación afectada ¿puede realizarlo en función del grado ejecución o debe ser mediante existencias?**

#### CONTABILIDAD PÚBLICA

De conformidad con la norma de reconocimiento y valoración nº 12 “Activos construidos o adquiridos para otras entidades”: “... en los casos en los que los activos no se construyan directamente por la entidad gestora, los costes asociados con la construcción o adquisición de los activos se reconocerán como existencias”.

A estos efectos, se considera que los activos no se construyen directamente por la entidad gestora cuando ésta contrata su construcción con un tercero (contratista). En consecuencia,



en este caso el organismo autónomo deberá reconocer como existencias los gastos incurridos en la construcción durante el ejercicio.

En relación con el control y seguimiento contable de los gastos con financiación afectada a efectos de proporcionar una estimación fiable de los ingresos y los costes asociados a un acuerdo de construcción, ha de tenerse en cuenta que se trata de un sistema de control y seguimiento presupuestario, de gastos presupuestarios determinados y de los ingresos presupuestarios específicos a ellos afectados, y que esta naturaleza presupuestaria le descarta como sistema idóneo para facilitar una estimación fiable de los ingresos y los costes asociados al acuerdo de construcción.

## CONTABILIDAD NACIONAL

Es preciso indicar que, con carácter general, los Organismos Autónomos dependientes de las Corporaciones Locales se encuentran clasificados dentro del sector de las Administraciones Públicas (subsector de la Administración Local S.1313).

En consecuencia, y conforme a lo establecido en el Sistema Europeo de Cuentas (SEC2010) y en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, se señala que la capacidad o necesidad de financiación así como la regla de gasto se calcularán de forma agregada y consolidada ( y no de forma individualizada) para todas aquellas unidades dependientes de la Corporación Local, que afectos de contabilidad nacional, se encuentren clasificados en el sector de las Administraciones Públicas. Por tanto, se deberán incluir los gastos y los ingresos efectuados tanto por la Corporación Local propiamente dicha, como por sus Organismos Autónomos y demás entidades dependientes incluidas en el sector de las Administraciones públicas.

De esta manera, las actuaciones sobre los bienes de un Ayuntamiento afectarán a la capacidad/necesidad de financiación de la Entidad Local y a su regla de gasto, con independencia que sean efectuadas por la Administración General de la Corporación o por algún Organismo Autónomo dependiente de la misma.

### **3. Las aportaciones de terrenos realizadas desde los Ayuntamientos a sociedades mercantiles clasificadas como sociedades no financieras (mercado) con destino a la construcción de viviendas sujetas a cualquier régimen ¿constituyen transferencias de capital en términos de contabilidad nacional?**

De acuerdo con lo establecido en el SEC2010 y en el Manual sobre el Déficit y la Deuda de las Administraciones Públicas elaborado por Eurostat, la transacción indicada en la consulta debe ser considerada como una aportación de capital en especie realizada por parte del Ayuntamiento (S.13) a favor de una sociedad no financiera (S.11).

De la consulta, se deduce que la aportación del Ayuntamiento es gratuita, es decir, no se produce una contraprestación monetaria o en especie por parte de la sociedad, y que la



sociedad depende o está participada por el Ayuntamiento. En otro caso, el tratamiento podría ser distinto.

De esta forma, el mencionado Manual sobre el Déficit y la Deuda de las Administraciones Públicas establece dos posibles tratamientos alternativos:

1. No existen expectativas por parte del Ayuntamiento de obtener un retorno futuro por la aportación realizada.

En este contexto, la aportación del terreno por parte del Ayuntamiento se debe registrar, en contabilidad nacional, como un empleo en la rúbrica de Ayudas a la inversión (D.92p) contrarrestado por una disminución (gasto negativo) en la rúbrica de Adquisiciones menos cesiones de activos no financieros no producidos (NP). El resultado del registro de estos dos flujos de igual importe es que esta operación no va a tener impacto sobre la capacidad/necesidad de financiación (B.9) de la Corporación Local. Además, tampoco afectará a la Regla de Gasto.

2. Existen expectativas por parte del Ayuntamiento de obtener un retorno futuro por la aportación realizada.

En este caso, la aportación no constituye una operación a efectos de la contabilidad nacional. Se trata de una variación en volumen. En consecuencia, ni los recursos ni los empleos de la Corporación Local en contabilidad nacional se verán afectados. De esta forma, tampoco existirá impacto sobre la capacidad/necesidad de financiación de la Corporación ni sobre su Regla de Gasto.

**4. Entidad de mercado (dependiente del Ayuntamiento) sector transportes con pérdidas posibles en 2020 por tema COVID. ¿Las aportaciones del Ayuntamiento para cubrir las son transferencia de capital o aportación patrimonial?**

#### CONTABILIDAD PÚBLICA

La consideración que en la contabilidad financiera del Ayuntamiento deben tener las transferencias y subvenciones concedidas a una entidad dependiente que aplique el Plan General de Contabilidad será congruente con la consideración que, para la entidad dependiente, deba tener la transferencia o subvención de acuerdo con lo dispuesto en la norma de registro y valoración (NRV) 18 «Subvenciones, donaciones y legados recibidos», del citado Plan General, desarrollada en la *Norma Sexta. Criterios aplicables para calificar una actividad subvencionada como de «interés público o general»*, aprobada por Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, por la que se aprueban aspectos contables de empresas públicas que operan en determinadas circunstancias.



En la medida que las aportaciones a que se refiere la consulta correspondan a transferencias realizadas para compensar pérdidas genéricas, transferencias con finalidad indeterminada, para financiar déficit de explotación o gastos generales de funcionamiento de la empresa, no asociados con ninguna actividad o área de actividad en concreto sino con el conjunto de las actividades que realiza, o transferencias para financiar gastos específicos o inusuales no afectados específicamente a una actividad, la empresa pública, de acuerdo con las normas citadas en el párrafo anterior, las contabilizaría directamente en los fondos propios y, en congruencia con esto, el Ayuntamiento las debería registrar como inversión financiera.

#### CONTABILIDAD NACIONAL

En relación al tratamiento de esta operación, el SEC2010 establece en el apartado 4.165 lo siguiente:

“Las otras transferencias de capital (D.99) comprenden las operaciones siguientes:

(...)

b) las transferencias de las administraciones públicas a las sociedades y cuasisociedades no financieras a fin de cubrir pérdidas acumuladas durante varios ejercicios financieros o **pérdidas excepcionales debidas a causas ajenas a la empresa** (aun en el caso de una inyección de capital)”.

En consecuencia, desde el punto de vista de la contabilidad nacional, el Ayuntamiento debe registrar esta aportación como otras transferencias de capital (D.99p), con el correspondiente impacto en la capacidad/necesidad de financiación de la Corporación Local, así como en el gasto computable a efectos de la regla de gasto de dicha Corporación.

**5. Mancomunidad que ejecuta y paga una inversión en una gran instalación. Posteriormente cede la explotación de la instalación a una empresa 95% de su titularidad mediante un arrendamiento. ¿Cómo debe considerarse ese arrendamiento financiero u operativo? teniendo en cuenta que el contrato de arrendamiento tiene una duración superior al periodo de amortización de la inversión?**

#### CONTABILIDAD PÚBLICA

De acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 6 “Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar”:

- Un arrendamiento se calificará como financiero cuando de las condiciones económicas del acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato.





- Se presumirá que se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo, aunque no exista opción de compra, cuando se cumpla alguna de las siguientes circunstancias:
  - a) El plazo del contrato de arrendamiento coincide o cubre la mayor parte de la vida económica del activo o, cuando no cumpliendo lo anterior, exista evidencia de que ambos períodos van a coincidir, no siendo significativo su valor residual al finalizar su período de utilización.
  - b) (...).
  - c) (...).

En la medida que el citado periodo de amortización de la inversión se corresponda con la vida económica del activo, se cumpliría la presunción destacada en la letra a) anterior, que implica la transferencia de todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo, dando lugar a la calificación del arrendamiento como financiero.

En CONTABILIDAD NACIONAL, el SEC2010 distingue entre arrendamientos operativos y arrendamientos financieros. El tratamiento como un tipo de arrendamiento u otro dependerá de las características y cláusulas específicas que se establezcan en el contrato que rija cada operación.

Ahora bien, al tratarse de una operación entre una Mancomunidad y una empresa pública dependiente, el tratamiento en contabilidad nacional dependerá tanto de las condiciones del contrato de arrendamiento propiamente dicho, como de la clasificación institucional (dentro o fuera del sector Administraciones públicas) de la empresa, de forma que incluso esta operación puede influir en dicha clasificación dependiendo de los términos en que se realice. Por tanto, sin un conocimiento de todos los elementos de la operación, no se puede emitir una opinión sobre su tratamiento en contabilidad nacional.

**6. De acuerdo con los criterios explicados respecto a la contabilización de transferencias en términos de contabilidad nacional, como se explica en la Nota informativa 1/2020, se plantea una duda. En el caso de que Ayuntamiento reciba el cobro anticipado de la transferencia para la ejecución de la actividad en el ejercicio siguiente, en términos presupuestarios dicho ingreso quedará a 31 de diciembre como ingreso afectado y minorará el remanente de tesorería para gastos generales, pero, en términos de contabilidad nacional ¿debe hacerse algún ajuste para minorar los ingresos no financieros? de no ser así, se produce un mayor superávit que obligaría a la entidad a aplicar el art. 32 LOEPSF, sin tener la financiación y/o la liquidez necesarios para realizar la reducción de deuda.**



La Nota Informativa 1/2020, relativa al reconocimiento de transferencias y subvenciones en contabilidad nacional y contabilidad pública señala que, a efectos de contabilidad nacional, el SEC2010 establece que para las transferencias corrientes (D.7) y de capital (D.9), el momento de registro es, con carácter general cuando resulten exigibles, esto es, cuando deben imputarse a presupuesto; para el caso de que no se haya hecho, el gasto deberá igualmente reflejarse en la cuenta 413 “Acreedores por operaciones devengadas”.

Por tanto, las transferencias en contabilidad nacional (D.7p y D.9p) deberán registrarse como gasto de la Administración que las concede en el ejercicio en el que se hayan imputado a presupuesto o se haya recogido el gasto devengado correspondiente como abono en la cuenta 413.

Este criterio de registro en la Administración que concede la transferencia va a vincular a la unidad que las recibe, ya que el SEC2010 recoge el principio de la partida cuádruple en el registro de las operaciones. Este principio general, aplicado al ámbito de las transferencias, exige que se registren en las distintas unidades implicadas por el mismo concepto, importe y período.

En contabilidad nacional y de acuerdo al principio de jerarquía de fuentes, deben respetarse, con carácter general, los criterios de contabilización a los que está sujeto el pagador de la transferencia. Así, una vez fijado el momento en que se registra el gasto por transferencias el pagador, el receptor de la transferencia registrará el ingreso simultáneamente y por el mismo importe que figure en las cuentas de aquel.

En consecuencia, a efectos de contabilidad nacional, si la entidad otorgante de la transferencia ha procedido a su imputación presupuestaria o a su registro como gasto devengado en la cuenta 413, la entidad receptora deberá registrarlo como ingreso en contabilidad nacional en ese mismo ejercicio y por el mismo importe que haya registrado la entidad pagadora.

Por tanto, si el registro de la entidad receptora coincide en tiempo y cuantía con el de la pagadora no será preciso efectuar ajustes adicionales de contabilidad nacional. Por el contrario, si la entidad receptora ha registrado la operación en un ejercicio diferente o por un importe distinto al registro llevado a cabo por la entidad pagadora, la entidad receptora deberá proceder a efectuar, a efectos de contabilidad nacional, los ajustes necesarios para que el registro de la transferencia tenga lugar en el mismo ejercicio y por la misma cuantía que en la entidad pagadora.

Por ello, la Nota informativa 1/2020 señala que “Para estas rúbricas no cabe considerar los posibles pagos anticipados como operación financiera de las administraciones públicas, es decir, que si la norma reguladora prevé pagos anticipados, si los hay, se registran como gasto;



no como anticipo.” Por tanto, si se han llevado a cabo pagos/cobros anticipados, a efectos de contabilidad nacional se registran como gasto/ingreso y no como anticipo, afectando a la capacidad necesidad de financiación de las administraciones públicas implicadas.



## A N E X O (Pregunta nº 1)

### Imputación presupuestaria y en contabilidad financiera de las operaciones más destacadas derivadas de la Pregunta nº 1

Operación	Entidad	Imputación presupuestaria	Imputación en contabilidad financiera
Ejecución de las obras y Justificación a la CCAA	AYUNTAMIENTO (AYTO)	<p>El AYTO reconocerá la obligación de pago presupuestaria derivada de la aprobación de las certificaciones de obra con imputación al Capítulo 6 "Inversiones reales" (concepto 650 "Inversiones gestionadas").</p> <p>El AYTO reconocerá el derecho de cobro presupuestario, una vez enviada a la CCAA la justificación de la subvención, cuando la CCAA le pague o le comunique que ha dictado el acto de reconocimiento de su obligación.</p>	<p>El AYTO registrará los gastos soportados en la construcción:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>6XX</b> Compras y gastos por naturaleza (605 Compras de activos adquiridos para otras ent) a <b>4000</b> AOR. Presupuesto de gastos corriente. Operaciones de gestión</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p>Si estas obligaciones de pago presupuestarias no se reconocieran dentro del período trimestral de devengo, se registrarían en la cuenta 413.</p> <p>Cuando la ejecución de la obra afecte a varios ejercicios, al final de cada ejercicio, se activará como existencias la obra ejecutada mediante el procedimiento de la regularización:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>370</b> Activos construidos o adquiridos para otras entidades a <b>717</b> Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p>El reconocimiento del derecho de cobro presupuestario se registrará como anticipo para activos construidos o adquiridos para otras entidades:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>4300</b> DDR. Presupuesto de ingresos corriente. Operaciones de gestión a <b>416</b> Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p>



Operación	Entidad	Imputación presupuestaria	Imputación en contabilidad financiera
	CCAA	Cuando la CCAA apruebe la justificación presentada por el AYTO, reconocerá su obligación de pago presupuestaria con imputación al Capítulo 7 "Transferencias de capital".	<p>La CCAA registrará los desembolsos como anticipos de inmovilizado:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>2390</b> Anticipos para inmovilizaciones materiales</p> <p style="text-align: right;">a <b>4000</b> AOR. Presupuesto de gastos corriente. Operaciones de gestión</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p>Si esta obligación de pago presupuestaria no se reconociera dentro del período mensual de devengo, se registraría en la cuenta 413.</p>
Terminación de las obras y puesta a disposición (o entrega) de la CCAA	AYUNTAMIENTO (AYTO)	El AYTO reconocerá las obligaciones presupuestarias derivadas de la liquidación de las obras y los derechos de cobro presupuestarios derivados de la subvención que corresponda en los términos expuestos en el apartado anterior "Ejecución de las obras y Justificación a la CCAA".	<p>Con la puesta a disposición de la CCAA (o entrega), el AYTO reconocerá los ingresos derivados del encargo, reconociendo los derechos de cobro presupuestarios que proceda y cancelando los anticipos recibidos de la CCAA:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>4300</b> DDR. Presupuesto de ingresos corriente. Operaciones de gestión</p> <p><b>416</b> Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades</p> <p style="text-align: right;">a <b>7071</b> Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p>Al final del ejercicio registrará la regularización de las existencias iniciales:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>717</b> Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades</p> <p style="text-align: right;">a <b>370</b> Activos construidos o adquiridos para otras entidades</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p>
	CCAA	La CCAA reconocerá la obligación de pago presupuestaria derivada de la liquidación de las obras en	Con la puesta a disposición (o recepción) del activo, la CCAA reconocerá un Inmovilizado dando de baja los anticipos efectuados al AYTO y reconociendo las obligaciones de pago presupuestarias que, en su caso, proceda:



Operación	Entidad	Imputación presupuestaria	Imputación en contabilidad financiera
		los mismos términos expuestos en el apartado anterior "Ejecución de las obras y Justificación a la CCAA".	<p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>2XX</b> Activo no corriente a <b>2390</b> Anticipos para inmovilizaciones mater.  <b>4000</b> AOR. Presupuesto de gastos corriente.  Operaciones de gestión</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p>
Los incrementos de gasto que se produzcan respecto al precio pactado en el convenio o resolución serán a cargo del Ayuntamiento.	AYUNTAMIENTO (AYTO)	La subvención tendrá impacto en el presupuesto de gastos de forma implícita al registrar los gastos presupuestarios asociados a la construcción.	<p>El gasto en concepto de subvención se devengará con la puesta a disposición de la CCAA (o entrega) del activo, con lo cual el asiento que refleja la entrega quedaría así:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>4300</b> DDR. Presupuesto de ingresos corriente. Operaciones de gestión  <b>416</b> Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades  <b>6511</b> Subvenciones. Al resto de entidades</p> <p style="text-align: right;">a <b>7071</b> Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p>
Dicho incremento tendrá, en contabilidad financiera, la consideración de subvención (concedida, para el AYTO, y recibida, para la CCAA)	CCAA	Sin impacto en el presupuesto de la CCAA al tratarse de una subvención recibida en especie.	<p>El ingreso en concepto de subvención concedida por el AYTO se devengará con la puesta a disposición (o recepción) del activo, con lo cual el asiento que refleja la recepción por la CCAA quedaría así:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>2XX</b> Activo no corriente a <b>2390</b> Anticipos para inmovilizaciones mater.  <b>4000</b> AOR. Presupuesto de gastos corriente.  Operaciones de gestión  <b>9401</b> Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de AEV. Del resto de entidades</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p>



Operación	Entidad	Imputación presupuestaria	Imputación en contabilidad financiera
			<p>La subvención se imputará al resultado de cada ejercicio en proporción a la vida útil del bien, aplicando el mismo método que para la dotación a la amortización, o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>8401</b> Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades</p> <p style="text-align: right;">a <b>753XX</b> Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de AEV imputadas al resultado del ejercicio</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p>
<p>En caso de que el AYTO elija como fórmula para pagar a sus contratistas la cesión de sus derechos de cobro frente a la CCAA por razón de la subvención</p>	<p>AYUNTAMIENTO (AYTO)</p>	<p>Una vez imputados al presupuesto del AYTO las obligaciones de pago frente a sus contratistas y los correspondientes derechos de cobro derivados de la subvención de la CCAA, deberá registrarse la cancelación de unas y otros, por pago y cobro respectivamente sin movimiento de fondos (“en formalización”).</p>	<p>Se cancelarán los pasivos financieros derivados de las obras y los correspondientes activos financieros derivados de la subvención de la CCAA:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>4000</b> AOR. Presupuesto de gastos corriente. Operaciones de gestión</p> <p style="text-align: right;">a <b>557</b> Formalización</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>557</b> Formalización</p> <p style="text-align: right;">a <b>4300</b> DDR. Presupuesto de ingresos corriente Operaciones de gestión</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p>(Téngase en cuenta que la utilización de la cuenta 557. Formalización es opcional)</p>
	<p>CCAA</p>	<p>Una vez que el AYTO le comunique en forma la cesión de sus derechos al cobro de la subvención, la CCAA tomará razón del endoso y pagará a los contratistas del AYTO cesionarios.</p>	<p>Cuando la CCAA pague a los contratistas cesionarios cancelará los pasivos financieros derivados de la subvención concedida al AYTO:</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p> <p><b>4000</b> AOR. Presupuesto de gastos corriente. Operaciones de gestión</p> <p style="text-align: right;">a <b>57X</b> Efectivo y activos líquidos equivalentes</p> <p style="text-align: center;">_____ x _____</p>