

## **CONTABILIZACION DEL INMOVILIZADO**

- 1. Cuentas de inmovilizado**
- 2. Inversión en infraestructura y bienes destinados al uso general no productivo**
- 3. Inversión asociada al funcionamiento operativo de los servicios**
- 4. Gastos en inversiones de carácter inmaterial**
- 5. Equivalencia entre conceptos presupuestarios y cuentas patrimoniales**
- 6. Carga de los valores resultantes del inventario**
- 7. Adquisición onerosa de bienes**
- 8. Adquisición lucrativa de bienes**
- 9. Venta de inmovilizado**
- 10. Permuta de bienes**
- 11. Adquisición entregando como pago parcial otro bien**
- 12. Aportación no dineraria a sociedades**
- 13. Adjudicación de un bien en pago de deudas**
- 14. Cesión gratuita de bienes (entidad cedente)**
- 15. Cesión gratuita de bienes (entidad cesionaria)**
- 16. Adscripción de bienes (entidad que entrega en adscripción)**
- 17. Adscripción de bienes (entidad que recibe en adscripción)**
- 18. Contabilización de la cesión del derecho de superficie sobre un solar**
- 19. Alteración de la calificación jurídica de los bienes**
- 20. Operaciones de fin de ejercicio**

## 1. ¿Cuáles son las cuentas contables que deben reflejar el valor asignado a los bienes inventariados?

- *Cuentas del subgrupo 20 “Infraestructura, bienes y patrimonio histórico, destinados al uso general no productivo”*: recogerán el valor de las infraestructuras, bienes y patrimonio histórico pendientes de ser entregados al uso general, y se incluyen en ellas las inversiones en infraestructura y bienes destinados a ser utilizados directamente por los particulares.
- *Cuentas del subgrupo 21 “Inmovilizaciones inmateriales”*: recogerán el valor de los elementos patrimoniales intangibles susceptibles de valoración económica que, con carácter de permanencia, se utilizan en la producción de bienes y servicios públicos o que constituyen una fuente de recursos de la entidad local.
- *Cuentas del subgrupo 22 “Inmovilizaciones materiales”*: recogerán el valor de los elementos patrimoniales tangibles, muebles e inmuebles, que se utilizan de manera continuada por el ente local, que no están destinados a la venta. Comprende tanto los bienes empleados en la producción de bienes y servicios públicos como los bienes patrimoniales (no destinados ni al uso ni al servicio público).
- *Cuentas 101 “Patrimonio en adscripción” y 102 “Patrimonio en cesión”*: recogerán el valor de los bienes que le han sido adscritos o cedidos, por parte de terceros, de forma gratuita.
- *Cuentas 106 “Patrimonio adscrito” y 107 “Patrimonio cedido”*: recogerán el valor de los bienes adscritos o cedidos a terceros de forma gratuita.
- *Cuenta 109 “Patrimonio entregado al uso general”*: recogerá el valor de las infraestructuras, bienes y patrimonio histórico entregados al uso general.

## 2. ¿Qué comprende el concepto: “Inversión en infraestructura y bienes destinados al uso general no productivo”?

Comprende obras públicas de aprovechamiento o utilización general, que incrementan el capital del ente, tales como caminos, plazas, calles, paseos, parques, fuentes, estanques, puentes, etc. no susceptibles de generar ingresos para la entidad de forma continuada en el tiempo.

En particular, se incluirán:

- Inversiones en terrenos: fincas rústicas, solares, minas, canteras, etc., destinados al uso general.
- Infraestructura y urbanización: señales de tráfico, instalaciones de alumbrado, semáforos, urbanización de calles, caminos, parques, plazas, etc.
- Patrimonio histórico.
- Otras inversiones destinadas al uso general.

## 3. ¿Qué comprende el concepto: “Inversión asociada al funcionamiento operativo de los servicios”?

Son inversiones nuevas o de reposición que incrementan el capital del ente y que están destinadas a posibilitar el funcionamiento de los servicios. Se concretan en actuaciones en casas consistoriales, mataderos, mercados, lonjas, hospitales, hospicios, museos, escuelas, cementerios, transportes, piscinas y campos deportivos, bibliotecas, casas de cultura, teatros, albergues, y campings y, en general, edificios o instalaciones destinadas a la prestación de servicios públicos o administrativos, incluso infraestructuras, siempre que contribuyan a la obtención, de forma continuada en el tiempo, de ingresos para el ente.

Por su naturaleza, dichas inversiones pueden ser:

Terrenos y bienes naturales  
Edificios y otras construcciones  
Maquinaria, instalaciones y utillaje

Material de transporte  
Mobiliario y enseres  
Equipos para procesos de información  
Proyectos complejos (incluye redes de saneamiento y distribución del agua)  
Fondos bibliográficos  
Otras inversiones

#### 4. ¿Qué comprende el concepto “Gastos en inversiones de carácter inmaterial”?

Se incluyen los gastos realizados en un ejercicio que no se materializan en activos y que son susceptibles de producir sus efectos en varios ejercicios futuros. Por ejemplo,

- Campañas de promoción de turismo
- Organización de ferias y exposiciones
- Investigación, estudios y trabajos técnicos para constituir una cartera de proyectos
- Planeamiento urbanístico
- Arrendamiento financiero
- Concesiones administrativas, propiedad industrial, propiedad intelectual

#### 5. ¿Cuál es la correcta asociación entre los conceptos presupuestarios y las diferentes cuentas contables referidas al inmovilizado?

- *Cuentas del subgrupo 20 “Infraestructura, bienes y patrimonio histórico, destinados al uso general no productivo”*: recogerán como adiciones las obligaciones reconocidas en el concepto presupuestario 60 “Inversión en infraestructura y bienes destinados al uso general no productivo”.
- *Cuentas del subgrupo 21 “Inmovilizaciones inmateriales”*: recogerán como adiciones las obligaciones reconocidas en el concepto presupuestario 64 “Gastos en inversiones de carácter inmaterial”.
- *Cuentas del subgrupo 22 “Inmovilizaciones materiales”*: recogerán como:
  - Adiciones: las obligaciones reconocidas en los conceptos presupuestarios 62 “Inversión asociada al funcionamiento operativo de los servicios” y 68 “Gastos en inversiones de bienes patrimoniales”.
  - Retiros: los derechos liquidados en los artículos 60 y 61 del presupuesto de ingresos.
- *Cuentas de los subgrupos 24 “Inversiones financieras en entidades del sector público local” y 25 “Otras inversiones financieras permanentes”*: recogerán como adiciones las obligaciones reconocidas en el capítulo 8 del estado de gastos que correspondan a inversiones a largo plazo.

#### 6. ¿Cómo se efectúa la carga de los valores resultantes del inventario?

Tras la aprobación del inventario, se regularizarán los saldos en contabilidad, mediante la realización de los siguientes asientos directos al sistema (OC):

- En caso de que la contabilidad recoja en el inmovilizado bienes o derechos inexistentes en la fecha de realización del inventario, se procederá a su eliminación. Para ello:
  - Se abonarán y cargarán, respectivamente, todas las cuentas de coste y amortización acumulada, por los importes por los que figuren a dicha fecha.
  - Se cargará la cuenta 100 “Patrimonio” por el mismo importe por el que se practicó el abono al introducir esos bienes y derechos en la contabilidad.
  - Por la diferencia, si la hubiera, se reconocerá un gasto o ingreso patrimonial de carácter extraordinario, que se corresponderá básicamente con las ampliaciones ó mejoras y con

las amortizaciones efectuadas, respectivamente. Para su contabilización se utilizará, según proceda, una de las siguientes cuentas:

- 670 "Pérdidas procedentes del inmovilizado inmaterial"
- 671 "Pérdidas procedentes del inmovilizado material"
- 770 "Beneficios procedentes del inmovilizado inmaterial"
- 771 "Beneficios procedentes del inmovilizado material"

- En el caso de los elementos inventariados que no figuren en la contabilidad:
  - Se cargarán y abonarán las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada por los importes que resulten del inventario realizado.
  - Se abonará la cuenta 100 "Patrimonio" por la diferencia entre los mencionados valores de coste y de amortización acumulada.

## **7. ¿Cómo se contabiliza la adquisición onerosa de bienes?**

Esta operación presupuestaria la convierte el sistema, de forma transparente al usuario, en asientos de la contabilidad patrimonial, cargándose la cuenta de coste asociada al concepto presupuestario utilizado y abonándose la cuenta 400 "Acreedores por obligaciones reconocidas. Ejercicio corriente".

## **8. ¿Cómo se contabiliza la adquisición lucrativa de bienes?**

La adquisición lucrativa de bienes se contabilizará mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Se cargará por el valor venal del bien la cuenta que corresponda del subgrupo 22 "Inmovilizaciones materiales".
- Se abonará una de las siguientes cuentas por el valor venal de los bienes recibidos:
  - En el caso de bienes recibidos por donación, herencia o legado, se abonará la cuenta 755 "Subvenciones de capital recibidas".
  - En el resto de adquisiciones lucrativas, se abonará la cuenta 778 "Beneficios extraordinarios".

## **9. ¿Cómo se contabiliza la venta de inmovilizado?**

La venta de bienes se contabilizará de acuerdo con el procedimiento establecido para el registro de las operaciones de ejecución del presupuesto de ingresos, registrando las correspondientes fases "R" e "I" en el concepto que corresponda dentro del capítulo 6 del estado de ingresos.

La liquidación del derecho (fase "R") producirá, de forma transparente al usuario, la realización de un asiento en la contabilidad patrimonial, cargándose la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Ejercicio corriente" y abonándose la cuenta de coste asociada al concepto presupuestario utilizado.

El resultado obtenido en la venta del bien se contabilizará mediante la realización del siguiente asiento directo al sistema (OC):

- Por el importe de los derechos liquidados reflejado en contabilidad patrimonial, se cargará la cuenta de coste donde se ha registrado el abono del mencionado ingreso presupuestario.
- Para registrar la baja en contabilidad del bien vendido: se abonarán y cargarán las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada por los importes por los que figure registrado.

- Por la diferencia entre los valores de venta y neto contable, se deberá registrar un gasto o un ingreso patrimonial:
  - *Gasto patrimonial*: Supone que el valor de venta del bien enajenado es inferior a su valor neto contable. La cuenta de gastos que recogerá esta diferencia será la 671 “Pérdidas procedentes del inmovilizado material”.
  - *Ingreso patrimonial*: Supone que el valor de venta del bien enajenado es superior a su valor neto contable. La cuenta de ingresos que recogerá esta diferencia será la 771 “Beneficios procedentes del inmovilizado material”.
- Si como consecuencia de la venta del bien, surgen cuentas a cobrar a largo plazo, éstas se contabilizarán en la cuenta 253 “Créditos a largo plazo por enajenación del inmovilizado”. Anualmente, se regularizará el saldo de esta cuenta, dado que los vencimientos de la misma, al constituir operaciones de ejecución del presupuesto de ingresos, se registrarán en el capítulo 6 del estado de ingresos. En consecuencia, procederá cargar la cuenta de coste donde se haya registrado el abono del mencionado ingreso presupuestario, abonando por el mismo importe a dicha cuenta 253.

## 10. ¿Cómo se contabiliza la permuta de bienes?

Si existen diferencias entre los valores de tasación de los bienes permutados que se compensan en metálico, la aplicación a presupuesto se efectuará exclusivamente por el importe de las compensaciones en metálico:

- Si la compensación supone *gasto presupuestario*, de acuerdo con el procedimiento definido para la contabilización de las adquisiciones onerosas (capítulo 6 del estado de gastos).
- Si la compensación supone *ingreso presupuestario*, de acuerdo con el procedimiento definido para la contabilización de las ventas (capítulo 6 del estado de ingresos).

La permuta de bienes se contabilizará mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Para registrar la baja en contabilidad del bien entregado: se abonarán y cargarán las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada por los importes por los que figure registrado. El importe a abonar se verá disminuido, en su caso, por la compensación en metálico (ingreso presupuestario) que se establezca.
- Para registrar el alta en contabilidad del bien recibido: se cargará la cuenta de coste que corresponda por el valor de tasación del bien recibido, con el límite de su valor de mercado. Dicho importe se verá disminuido, en su caso, por la compensación en metálico (gasto presupuestario) que se establezca.
- Por la diferencia entre el valor de tasación del bien entregado y su valor neto contable, se deberá registrar un gasto o un ingreso patrimonial:
  - *Gasto patrimonial*: supone que el valor de tasación del bien entregado es inferior a su valor neto contable. La cuenta de gastos que recogerá esta diferencia será la 671 “Pérdidas procedentes del inmovilizado material”.
  - *Ingreso patrimonial*: Supone que el valor de tasación del bien entregado es superior a su valor neto contable. La cuenta de ingresos que recogerá esta diferencia será la 771 “Beneficios procedentes del inmovilizado material”.
- Por la diferencia entre el valor de tasación del bien recibido y el valor de tasación del bien entregado que no se compense con cobros o pagos en metálico, se reflejará un ingreso o un gasto patrimonial en concepto de subvención, recibida o entregada, a recoger, respectivamente, en la cuenta 755 "Transferencias y subvenciones de capital recibidas" ó en la cuenta 654 "Transferencias y subvenciones de capital concedidas".

En los casos en los que no exista una equivalencia entre los valores de tasación de los bienes permutados y resulten diferencias de valoración a compensar en metálico por el sujeto contable, la operación sólo se tratará como permuta si el importe a pagar es inferior al 50 por 100 del valor de tasación del bien recibido; en otro caso, la operación se tratará como adquisición entregando como pago parcial otro bien.

## 11. ¿Cómo se contabiliza la adquisición de inmovilizado entregando como pago parcial otro bien?

Por la entrega que se efectúe en metálico se registrará un *gasto presupuestario*, de acuerdo con el procedimiento definido para la contabilización de las adquisiciones onerosas (capítulo 6 del estado de gastos).

Por lo que respecta a la contabilización del pago parcial con otro bien, se efectuará mediante el siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Para registrar la baja en contabilidad del bien entregado: se abonarán y cargarán las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada por los importes por los que figure registrado.
- Para registrar el alta en contabilidad del bien recibido: se cargará la cuenta de coste que corresponda por el valor neto contable del bien que se transmite, teniendo en cuenta que la imputación a presupuesto por el pago en metálico implica otro cargo en esta cuenta de coste y que, conjuntamente, el valor atribuido al bien recibido no debe superar su valor de mercado.

## 12. ¿Cómo se contabiliza la aportación no dineraria a sociedades?

La aportación no dineraria a sociedades se contabilizará mediante la realización del siguiente asiento directo al sistema (OC):

- Para registrar la baja en contabilidad del bien entregado: se abonarán y cargarán las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada por los importes por los que figure registrado.
- Para registrar el alta en contabilidad del inmovilizado financiero adquirido: se cargará la cuenta de coste que corresponda por el valor asignado en el acuerdo de aportación no dineraria.

En función de la pertenencia o no al sector público local de la sociedad mercantil participada, esta cuenta de coste estará incluida en uno de estos dos subgrupos:

- 24 “Inversiones financieras en entidades del sector público local”.
  - 25 “Otras inversiones financieras permanentes”.
- Por la diferencia entre el valor de tasación del bien entregado (valor asignado al inmovilizado financiero) y su valor neto contable, se deberá registrar un gasto o un ingreso patrimonial:
    - *Gasto patrimonial*: Supone que el valor de tasación del bien entregado es inferior a su valor neto contable. La cuenta de gastos que recogerá esta diferencia será la 671 “Pérdidas procedentes del inmovilizado material”.
    - *Ingreso patrimonial*: Supone que el valor de tasación del bien entregado es superior a su valor neto contable. La cuenta de ingresos que recogerá esta diferencia será la 771 “Beneficios procedentes del inmovilizado material”.

## 13. ¿Cómo se contabiliza la adjudicación de un bien en pago de deudas?

En la adjudicación de un bien en pago de deudas será necesario contabilizar, en primer lugar, la cancelación de la deuda contraída por el deudor de acuerdo con el procedimiento establecido para el registro de las operaciones de ejecución del presupuesto de ingresos. Para ello se aplicará al Presupuesto la correspondiente fase “R/” en los conceptos que correspondan dentro de la agrupación de ejercicios cerrados del estado de ingresos.

Al mismo tiempo, se contabilizará la adjudicación, mediante la realización del siguiente asiento directo al sistema (OC):

- Se cargará la cuenta que corresponda del subgrupo 22 “Inmovilizaciones materiales”.
- Se abonará la cuenta 680 “Gastos y pérdidas de ejercicios cerrados”.

La razón de utilizar la cuenta 680 para el abono del asiento reside en el hecho de que la anulación de los derechos liquidados en ejercicios anteriores (fase “R/”) producirá, de forma transparente al usuario, la realización del siguiente asiento en la contabilidad patrimonial:

- Cargo en la cuenta 680 “Gastos y pérdidas de ejercicios cerrados”
- Abono en la cuenta 434 “Derechos anulados de ejercicios cerrados”.

Del modo propuesto, el saldo final deudor de la cuenta 680 reflejará, exclusivamente, las modificaciones de derechos de presupuestos cerrados que supongan una pérdida para la entidad.

## **14. ¿Cómo se contabiliza, por parte del cedente, la cesión gratuita de bienes?**

### **1) Cesión de bienes inmuebles**

La entidad que cede el bien contabilizará la cesión, mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Abonará y cargará las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada por los importes por los que figure registrado.
- Cargará la cuenta 107 “Patrimonio cedido” por el valor neto contable del bien cedido.

### **2) Reversión de bienes cedidos**

La entidad que cedió el bien contabilizará la reversión, mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Cargará y abonará las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada por los importes por los que figurase en inventario en la fecha de la cesión.
- Abonará la cuenta 107 “Patrimonio cedido” por el mismo importe por el que se cargó en la fecha de la cesión.

A continuación se registrará la depreciación producida desde el momento de la cesión hasta el momento de la reversión, bajo la hipótesis de que el bien hubiese permanecido en el patrimonio del ente cedente. El registro se efectuará mediante el siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Se cargará la cuenta 691 "Dotación amortización de inmovilizado material"
- Se abonará la cuenta 282 "Amortización acumulada de inmovilizado material".

En el caso de que el cesionario hubiera efectuado ampliaciones, mejoras o renovaciones durante el período de la cesión, se añadirá como mayor valor del activo el importe correspondiente a las ampliaciones, mejoras o renovaciones. Dicho valor se determinará por alguno de los siguientes métodos en el siguiente orden:

1. El valor venal, si su determinación se puede determinar fácilmente.
2. El valor neto contable de adquisición, si existen soportes documentales suficientes que permitan su determinación.
3. Valor cero si no se pudiera determinar por ninguno de los anteriores métodos.

En este caso, como contrapartida al mayor valor del activo se abonará la cuenta 771 "Beneficios procedentes del inmovilizado material".

## **15. ¿Cómo se contabiliza, por parte del cesionario, la cesión gratuita de bienes?**

### **1) Recepción de bienes cedidos**

La entidad que recibe el bien en cesión contabilizará la recepción del bien mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Cargará la cuenta de coste que corresponda por el valor venal del bien recibido.
- Abonará la cuenta 102 “Patrimonio en cesión” por el mismo importe.

A partir de este momento el cesionario debe practicar las oportunas amortizaciones sobre el bien recibido mientras dure la cesión, considerando como valor originario el valor por el que se incorporó al activo, es decir, el valor venal. Al valor del inmovilizado incorporará el importe de las inversiones efectuadas sobre el mismo durante el período que dure la cesión, valoradas por su coste de adquisición.

## 2) *Devolución de bienes cedidos*

La entidad que recibió el bien en cesión contabilizará su devolución mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Abonará y cargará las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada por los importes por los que figuren en inventario en la fecha de la devolución.
- Cargará la cuenta 102 “Patrimonio en cesión” por el mismo importe por el que se abonó en la fecha de la recepción.
- Por la diferencia entre los valores de recepción y neto contable (básicamente, las mejoras y las amortizaciones practicadas durante el período en que ha permanecido cedido), deberá registrar:
  - Si el valor de recepción supera al valor neto contable, un abono en la cuenta 771 “Beneficios procedentes del inmovilizado material”.
  - Si el valor neto contable es superior al valor de recepción, un cargo en la 671 “Pérdidas procedentes del inmovilizado material”.

## 16. ¿Cómo se contabiliza, por parte de la entidad que realiza la entrega, la adscripción de bienes?

### 1) *Adscripción de bienes*

La entidad que entrega el bien contabilizará la adscripción, mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Abonará y cargará las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada por los importes por los que figure registrado.
- Cargará la cuenta 106 “Patrimonio adscrito” por el valor neto contable del bien adscrito.

### 2) *Reincorporación de bienes adscritos*

La entidad que entregó el bien en adscripción contabilizará su reincorporación mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Cargará la cuenta de coste y abonará las cuentas de amortización acumulada por los valores que figuren en la contabilidad del ente beneficiario en la fecha de la reincorporación. Estos valores incorporan los relacionados con las inversiones efectuadas por el ente beneficiario.
- Abonará la cuenta 106 “Patrimonio adscrito” por el mismo importe por el que se cargó en la fecha de la adscripción.
- Por la variación experimentada en el valor neto contable del bien entre la fecha de la adscripción y la fecha de la reincorporación se registrará:

- Un cargo en la cuenta 671 “Pérdidas procedentes del inmovilizado material” si dicho valor disminuye (generalmente por amortización del bien)
- Un abono en la cuenta 771 “Beneficios procedentes del inmovilizado material” si el valor neto contable aumenta (por la realización de mejoras por parte del beneficiario).

A partir de la fecha en que tenga lugar la reincorporación, el bien y las posibles mejoras efectuadas sobre el mismo deberán ser objeto de amortización, siendo la base amortizable la diferencia entre el coste de adquisición y la amortización acumulada hasta esa fecha.

## 17. ¿Cómo se contabiliza, por parte de la entidad receptora, la adscripción de bienes?

### 1) *Recepción de bienes adscritos*

La entidad que recibe el bien en adscripción contabilizará la recepción del bien adscrito, mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Cargará la cuenta de coste y abonará las cuentas de amortización acumulada por los valores que figuren en la contabilidad del ente adscribiente en la fecha de la adscripción.
- Abonará la cuenta 101 “Patrimonio en adscripción” por el valor neto contable del bien recibido.

El ente beneficiario debe reflejar contablemente las ampliaciones, mejoras o renovaciones que efectúe sobre el bien y, anualmente, debe dotar la correspondiente dotación a la amortización.

### 2) *Devolución de bienes adscritos*

La entidad que recibió el bien en adscripción contabilizará su devolución mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Abonará la cuenta de coste y cargará las cuentas de amortización acumulada por los valores que figuren en inventario en la fecha de la devolución.
- Cargará la cuenta 101 “Patrimonio en adscripción” por el mismo importe por el que se abonó en la fecha de la recepción.
- Por la variación experimentada en el valor neto contable del bien entre la fecha de la adscripción y la fecha de la devolución se registrará:
  - Si el valor neto contable aumenta (por realización de inversiones) un cargo en la cuenta 671 “Pérdidas procedentes del inmovilizado material”.
  - Si el valor neto contable disminuye (por dotación de amortizaciones) un abono en la cuenta 771 “Beneficios procedentes del inmovilizado material”.

## 18. ¿Cómo se contabiliza la cesión del derecho de superficie sobre un solar?

El caso más habitual es que la entidad, propietaria de un terreno, constituya sobre el mismo un derecho de superficie a favor de un tercero por un período determinado de años, recibiendo como contraprestación una cantidad de dinero en el momento de la constitución del derecho y la propiedad de un inmueble construido en el terreno a la finalización del citado derecho de superficie. ¿Cómo debe la entidad contabilizar la cesión del derecho de superficie?

Con carácter general la constitución de un derecho de superficie supone un ingreso para el propietario del terreno que se generará durante el período completo de vida del mencionado derecho, independientemente del momento del cobro de las remuneraciones pactadas, de acuerdo con el principio de devengo. Su reflejo contable se realizará mediante el registro de un ingreso presupuestario en el capítulo V, concepto 550 (concesiones administrativas), del estado de ingresos por el importe percibido a la constitución del derecho. Dicha anotación generará este asiento en la contabilidad patrimonial:

- Un cargo en la cuenta correspondiente de "Tesorería" por la remuneración recibida.
- Un abono en la cuenta (7420) "Ingresos por concesiones y aprovechamientos especiales" por el mismo importe.

Posteriormente, deberá reclasificar el ingreso mediante la realización del siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Se cargará la cuenta (7420) "Ingresos por concesiones y aprovechamientos especiales" por la contraprestación recibida.
- Se abonará la cuenta (1390) "Otros ingresos a distribuir en varios ejercicios" por el mismo importe.

Adicionalmente, en la medida que el inmueble construido en el terreno por cuenta de la entidad superficiaria constituye una contraprestación más de la operación, se deberá reflejar contablemente el futuro derecho de propiedad sobre el inmueble como un activo, valorándolo por la estimación del importe actualizado que alcanzará el edificio una vez finalizado el plazo del contrato, sin perjuicio de la posible aplicación del principio de importancia relativa. Esta parte de la operación no conllevará ninguna aplicación presupuestaria, y en la contabilidad patrimonial se efectuará el siguiente asiento directo (OC):

- Un cargo en la cuenta (218) "Otro inmovilizado inmaterial" por la valoración realizada.
- Un abono en la cuenta (1390) "Otros ingresos a distribuir en varios ejercicios" por la misma cantidad.

En su caso, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias con el fin de atribuir al activo contabilizado el inferior valor de mercado que le corresponda al cierre del ejercicio. Si existiesen causas que determinaran la imposibilidad de estimar el valor del edificio en el futuro, no se procedería a registrar dicho valor hasta el momento en que se produjese la reversión, dando información en la memoria de las causas que imposibilitan la valoración.

Finalmente, el saldo de la cuenta (1390) "Otros ingresos a distribuir en varios ejercicios" deberá imputarse a la cuenta de resultados mediante un criterio financiero durante el período que dure el derecho de superficie.

## 19. ¿Cómo se contabiliza la alteración de la calificación jurídica de los bienes?

La alteración de la calificación jurídica de los bienes se contabilizará mediante la realización de los siguientes asientos directos (OC) al sistema:

- En el caso de la afectación al uso público de bienes patrimoniales o destinados al servicio público:
  - Se cargará la cuenta 109 "Patrimonio entregado al uso general" por su valor neto contable.
  - Se abonarán y cargarán las respectivas cuentas de coste y amortización acumulada del subgrupo 22 "Inmovilizaciones materiales" por los importes por los que figuren registrados en la fecha del acuerdo de alteración de su calificación jurídica.
- En el caso de la incorporación a patrimonio o destino a un servicio público de bienes afectados al uso público:
  - Se cargará la cuenta del subgrupo 22 "Inmovilizaciones materiales" que corresponda.
  - Se abonará:
    - Bien a la cuenta 109 "Patrimonio entregado al uso general" si el bien destinado al uso público figurara en el inventario y por el importe por el que figurara en la fecha del acuerdo.
    - Bien a la cuenta 100 "Patrimonio" si el bien destinado al uso público no figurara en el inventario y por el importe de la tasación realizada.

## 20. ¿Qué actuaciones respecto al inmovilizado se deben llevar al final del ejercicio?

### 1) *Amortización del inmovilizado*

Se contabilizará la dotación anual, mediante la realización del siguiente asiento directo al sistema (OC):

- Cargo en la cuenta 691 "Dotación amortización del inmovilizado material".
- Abono en la cuenta 282 "Amortización acumulada del inmovilizado material"

### 2) *Entrega al uso general*

Se obtendrá el coste acumulado, a la fecha de cierre, de las infraestructuras y bienes entregados al uso general durante el ejercicio, con independencia del año en el que se hayan incurrido y del carácter presupuestario o no presupuestario de las adiciones contabilizadas.

Por el mismo importe, se registrará el siguiente asiento directo (OC) al sistema:

- Cargo en la cuenta 109 "Patrimonio entregado al uso general" por dicho coste acumulado.
- Abono en las cuentas del subgrupo 20 "Infraestructura, bienes y patrimonio histórico entregado al uso general no productivo" que correspondieran por el mismo importe.

Como comprobación, se verificará que el saldo al cierre del ejercicio de las cuentas del subgrupo 20 recoge, exclusivamente, infraestructuras en curso de ejecución.

### 3) *Revisión de apuntes contabilizados*

Es recomendable establecer un "importe mínimo de capitalización", por debajo del cual no se incorporarán al inmovilizado bienes que, por su naturaleza, cumplan las condiciones para ello. Anualmente se revisarán los bienes activados en cuentas del grupo 2 para verificar que su importe sobrepase dicho mínimo capitalizable. Los apuntes contables que no verifiquen tal circunstancia se regularizarán de la siguiente manera:

- Se agruparán los importes de todos los apuntes a regularizar en una única cuenta para facilitar su identificación posterior. Para ello se dará de alta una operación "OC", en los siguientes términos:
  - Se abonarán las cuentas del grupo 2 "Inmovilizado" que correspondan por el importe a regularizar.
  - Se cargará la cuenta 2971 "Inversiones no capitalizables" (a crear) por el total de la regularización a efectuar.
- Se imputarán a gastos del ejercicio el conjunto de las operaciones a regularizar, a través de la siguiente operación "OC":
  - Se cargarán las cuentas que correspondan del grupo 6 "Compras y gastos"
  - Se abonará la cuenta 2971 "Inversiones no capitalizables" (a crear) por el total de la regularización a efectuar.