I. DISPOSICIONES GENERALES

MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

18604 *Orden PJC/1030/2025, de 12 de septiembre, sobre la contabilidad analítica y la separación de cuentas de los operadores postales.*

La Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal, que incorpora al ordenamiento jurídico español la Directiva 2008/6/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de febrero de 2008, por la que se modifica la Directiva 97/67/CE en relación con la plena realización del mercado interior de servicios postales comunitarios, instituye un nuevo marco jurídico que recoge los derechos y obligaciones de usuarios y operadores postales, en un escenario de libre competencia en el sector postal.

La citada ley regula el servicio postal universal, entendido éste como el conjunto de servicios postales de calidad determinada en dicha ley y en sus Reglamentos de desarrollo, prestados en régimen ordinario, de forma permanente en todo el territorio nacional y a precios asequibles para todos los usuarios.

Para asegurar el mantenimiento del servicio postal universal, la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, establece un mecanismo de financiación cuyo núcleo es un Fondo de financiación al que contribuyen, principalmente, los operadores postales y el Estado a través de sus Presupuestos Generales. Su finalidad es compensar al operador designado por la carga financiera injusta que, en su caso, ocasione la prestación del servicio postal universal en las condiciones y con las obligaciones que le impone la normativa vigente.

El citado Fondo de financiación se nutre, en concreto, de la contribución postal y de la tasa por concesión de autorizaciones administrativas singulares, al tiempo que prevé la aportación anual de los presupuestos generales del Estado como el complemento llamado a subvenir la diferencia entre las necesidades de financiación y los límites de las aportaciones procedentes del propio mercado postal.

A los efectos de determinar el importe concreto de la compensación al operador designado, el artículo 26 de la Ley 43/2010 establece la obligatoriedad para este operador de llevar una contabilidad analítica que permita conocer el coste de la prestación de cada uno de los servicios y productos que forman parte del servicio universal y los demás servicios y productos que no forman parte de este. Dichos sistemas de contabilidad interna se basarán en principios contables coherentemente aplicados y objetivamente justificables.

Aunque la Ley 43/2010 no ha modificado sustancialmente el sistema contable para la imputación de costes, la supresión del área reservada a Correos para prestar determinados servicios postales en régimen de monopolio, ha configurado un nuevo escenario en la estructura de los productos y servicios prestados por el operador designado que es preciso regular.

Por otro lado, la aplicación del estándar de costes históricos totalmente distribuidos, que el operador viene utilizando hasta la fecha, se ha revelado insuficiente para dar respuesta a las necesidades de información, cada vez más complejas, que se precisan para establecer los precios de los servicios postales o para determinar el coste neto de la prestación del servicio postal universal, entre otras actividades de gestión del operador designado.

Por estas razones y teniendo en cuenta el tiempo transcurrido desde la promulgación de la Orden FOM/2447/2004, de 12 de julio, sobre la contabilidad analítica y la separación de cuentas de los operadores postales, así como las modificaciones de la

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

Ley 43/2010 y las observaciones de las empresas auditoras sobre el sistema de contabilidad analítica del operador designado, se hace preciso la elaboración de esta nueva orden ministerial con el fin de adaptar la contabilidad analítica del operador designado al nuevo escenario determinado por la citada Ley 43/2010.

Para dar cumplimiento al mandato de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, la presente orden ministerial desarrolla los principios, criterios, alcance y sistema de imputación de costes que debe observar la contabilidad analítica del operador designado, las reglas aplicables al resto de operadores postales que prestan servicios en el ámbito del servicio postal universal para alcanzar la separación de los ingresos y los supuestos y condiciones en los que estos operadores deban aportar información financiera sobre su actividad.

La orden ministerial se estructura en los siguientes capítulos y disposiciones.

El capítulo I incluye el objeto de la norma y un artículo sobre las definiciones de términos técnicos incluidos en la disposición.

El capítulo II regula los fines de la contabilidad analítica, la naturaleza de los costes, los principios generales contables aplicables, las categorías y criterios de imputación de costes, las normas de imputación, los criterios de valoración y temporalidad, la tipología de centros de coste, la desagregación de actividades, la desagregación de servicios, los procesos de asignación de activos, ingresos y costes, la descripción del sistema de costes incrementales a largo plazo y la presentación de resultados.

El capítulo III regula la obligatoriedad y condiciones de la separación de ingresos en su contabilidad financiera de los operadores postales sujetos a esta orden ministerial, de forma que se puedan diferenciar los ingresos obtenidos por la prestación de servicios incluidos en el ámbito del servicio postal universal, de los ingresos obtenidos por la prestación de otros servicios.

El capítulo IV regula el alcance del incumplimiento de las obligaciones derivadas de la orden en materia del régimen de infracciones y sanciones establecido en la Ley 43/2010, de 30 de diciembre.

Finalmente concluye la orden ministerial con una disposición derogatoria y una disposición final de entrada en vigor.

Desde un punto de vista procedimental hay que indicar que el artículo 26, en su apartado 5, de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, prevé que sea el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas el que elabore y desarrolle los principios, criterios y sistema de imputación de costes que deba observar la contabilidad analítica, los cuales, previo informe de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, del Consejo Superior Postal y de la Intervención General de la Administración del Estado deben ser aprobados por orden del Ministro de Presidencia, a propuesta conjunta de los entonces Ministros de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana y de Asuntos Económicos y Transformación Digital.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 8 de la Ley 3/2013, de 4 de junio, de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, el citado organismo es el encargado de verificar la contabilidad analítica del operador designado y el cálculo del coste neto del servicio postal universal para determinar la cuantía de la carga financiera injusta de la prestación de dicho servicio de conformidad con lo establecido en el capítulo III del título III de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, esta orden se adecua a los principios de buena regulación, esto es, principio de necesidad, principio de proporcionalidad, principio de seguridad jurídica, principios de eficacia, eficiencia y principio de transparencia.

La norma cumple con el principio de necesidad por cuanto, como se ha comentado anteriormente, la Orden FOM/2447/2004, de 12 de julio, que se deroga no contemplaba la supresión del área reservada lo que ha configurado un nuevo escenario en la estructura de los productos y servicios prestados por el operador designado en un mercado ya completamente liberalizado.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

La norma cumple con el principio de eficacia ya que esta orden ministerial encuentra su justificación en que la aplicación del estándar de costes históricos totalmente distribuidos, que el operador viene utilizando hasta la fecha, se reveló insuficiente para dar respuesta a las nuevas necesidades de información, cada vez más complejas, que se precisan para establecer los precios de los servicios postales o para determinar el coste neto de la prestación del servicio postal universal, entre otras actividades de gestión del operador designado.

La norma cumple con el principio de proporcionalidad dado que la iniciativa contiene la regulación imprescindible para atender las necesidades a cubrir con la norma, y no supone incremento de cargas administrativas o financieras.

De esta forma, se garantiza también el cumplimiento del principio de eficiencia, toda vez que la consecución del objetivo perseguido por la orden ministerial se alcanza limitando los costes que pueden suponer tanto en términos de cargas administrativas como en consumo de recursos públicos.

La norma cumple con el principio de seguridad jurídica al ser la orden ministerial un desarrollo estricto de la vigente Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal que, a su vez, supuso la trasposición de la Directiva 2008/6/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de febrero de 2008, por la que se modificó la Directiva 97/67/CE. Se genera, de esta manera un marco normativo estable, predecible, integrado, claro y de certidumbre, que facilite su conocimiento y comprensión por parte de las empresas y de las autoridades de regulación.

La norma cumple con el principio de transparencia, ya que en la elaboración de la norma se han seguido todos los procesos de participación y audiencia que establece la normativa vigente. En concreto la orden ministerial se ha sometido además de al trámite de consulta e información pública, también al de audiencia en virtud de la convocatoria del Consejo Superior Postal, solicitando a sus miembros alegaciones a la orden ministerial, estando representados en el mismo, además de la Administración General del Estado y de la Administración Autonómica y Local, representantes de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, SA, SME, de distintas Asociaciones Empresariales del sector postal, de organizaciones sindicales representativas, de Asociaciones de Usuarios y de Asociaciones Filatélicas.

Como consecuencia de lo expuesto y en cumplimiento de lo determinado en el apartado 5 del mencionado artículo 26 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, de acuerdo con los principios y criterios desarrollados por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, previo informe de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, del Consejo Superior Postal y de la Intervención General del Estado, se dicta la presente orden.

La presente norma se aprueba al amparo del título competencial previsto en el artículo 149.1.21.ª de la Constitución Española que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de correos.

En su virtud, previo informe del Ministerio de Hacienda y a propuesta del Ministro de Transportes y Movilidad Sostenible y de Economía, Comercio y Empresa, de acuerdo con el Consejo de Estado, dispongo:

CAPÍTULO I

Disposiciones Generales

Artículo 1. *Objeto.*

Esta orden tiene por objeto regular la obligación del operador designado para la prestación del servicio postal universal de llevar una contabilidad analítica que permita conocer el coste de la prestación de los diferentes servicios y la obligación de separación de ingresos que deben observar el resto de los operadores postales que presten servicios incluidos en el ámbito del servicio postal universal de conformidad con lo

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

establecido en el artículo 26 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal.

Artículo 2. *Definiciones.*

A efectos de esta orden, se entenderá por:

a) Contabilidad analítica o Contabilidad de costes: el instrumento de gestión empresarial consistente en un sistema de información contable interno que permite la asignación de los costes e ingresos del operador designado a los diversos centros de coste, actividades y productos o servicios que los hayan generado como consecuencia del desarrollo de su actividad.

b) Centros de coste: agrupaciones de costes que aportan información relevante. Unidades básicas de consumo de recursos de forma que cada uno de ellos puede ser analizado de forma independiente.

c) Actividades: agrupaciones de tareas homogéneas desarrolladas por el operador designado dedicadas a prestar los servicios finales o a dar soporte a éstos.

d) Costes de identificación directa: los costes que presentan una relación directa, inmediata y unívoca con un producto o servicio y que se encuentran identificados con dicho producto o servicio en el sistema contable del operador designado. Es el método de asignación más objetivo y debe intentar aplicarse siempre que sea posible.

e) Costes directamente atribuibles: los que tienen una relación directa y unívoca con un producto o servicio pero que no están directamente identificados con el mismo en el sistema contable y que, por lo tanto, necesitan de un proceso de atribución.

f) Costes indirectamente atribuibles: los costes que, si bien no tienen una relación directa con los productos y servicios, pueden atribuirse a los mismos mediante su conexión indirecta con algún centro de coste asignable, por lo que su reparto se efectuará de igual manera que el de los costes con los que guardan relación, y mediante ulteriores distribuciones de éstos entre los servicios.

g) Costes no atribuibles: los costes que no tienen una relación directa con los productos y servicios y que sólo pueden atribuirse a los mismos mediante criterios discrecionales, aunque razonables. En ausencia de cualquier otro criterio, el reparto de éstos deberá realizarse en la misma proporción que los anteriores costes previamente distribuidos a los servicios.

h) Generadores de coste: aquellos elementos que identifican las causas por las que se incurre en dicho coste y, si fueran diferentes, aquellas variables que sirven como unidad de reparto del mismo. Deben ser representativos y medibles.

CAPÍTULO II

Contabilidad analítica del operador designado para la prestación del servicio postal universal

Artículo 3. *Fines de la contabilidad analítica.*

El operador designado deberá llevar una contabilidad analítica que, ajustándose a los principios y criterios contenidos en la presente orden, permita:

a) Conocer el coste de cada uno de los servicios incluidos en el ámbito del servicio postal universal a efectos del adecuado establecimiento y supervisión regulatoria de los precios.

b) Calcular el coste neto y la carga financiera injusta de las obligaciones de servicio público del servicio postal universal, de acuerdo con lo establecido en el artículo 27 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, y en el Plan de Prestación del Servicio Postal Universal.

c) Conocer el adecuado destino de las subvenciones y contraprestaciones que pudiera recibir el operador designado.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

Artículo 4. *Naturaleza del sistema de costes.*

El sistema de costes que habrá de desarrollar el operador designado será el de «costes históricos totalmente distribuidos», sistema basado en la asignación de la totalidad de los gastos incluidos en la contabilidad financiera externa para la producción de los distintos bienes o servicios, fundamentado en un Sistema de costes basado en actividades (Sistema ABC).

Adicionalmente, a efectos de supervisión regulatoria, el operador designado habrá de desarrollar un sistema que, a partir de los resultados del sistema de costes históricos, permita identificar los costes incrementales a largo plazo.

Artículo 5. *Principios contables generales del sistema de costes.*

Los principios generales que deben aplicarse para la construcción del sistema de costes y para la asignación contable de los activos, ingresos y costes a los distintos servicios prestados por el operador designado, además de los que para la contabilidad financiera establece el Plan General de Contabilidad, son los siguientes:

a) Causalidad. Todas las asignaciones de costes e ingresos a cada centro de coste, actividad y producto o servicio deberán realizarse a través de los inductores/conductores de dichos costes e ingresos, es decir, a través de los parámetros objetivos de las variables que los generan y sobre los que se distribuyen dichos costes. Dichos parámetros serán denominados, de ahora en adelante, «generadores». Asimismo, los activos fijos del operador designado y, en su caso, los activos circulantes, deberán estar asignados a los «centros de coste», con objeto de que los costes derivados de la inversión en tales activos sean conducidos con criterios de causalidad hacia la formación del coste de los diferentes servicios.

b) Objetividad. Los generadores de costes o ingresos deben ser objetivos, fiables y cuantificables mediante datos censales, cómputos estadísticos o muestrales, relacionados directa o indirectamente con los servicios producidos y los procedimientos de información. Los generadores de costes basados en datos muestrales deberán estar fundamentados en técnicas estadísticas generalmente aceptadas. Aquellos costes que sean difícilmente identificables con generadores objetivos y cuantificables deberán asignarse mediante criterios objetivos de reparto previamente establecidos. Asimismo, en el supuesto de costes no atribuibles directamente a un servicio, se establecerán criterios objetivos de reparto entre el conjunto de actividades.

c) Transparencia. El coste finalmente atribuido a cada actividad o servicio habrá de ser susceptible de descomposición en los distintos tipos de coste atendiendo a su naturaleza. Especialmente, los costes derivados de la inversión en activos asignados a los procesos productivos, incluidas las dotaciones a la amortización de la misma, deberán ser identificados separadamente del resto de los costes operativos del proceso tales como los de conservación, mantenimiento o utilización del activo asignado.

d) Auditabilidad. El sistema contable de costes establecerá las interrelaciones adecuadas con los registros de la contabilidad financiera externa del operador designado y con los sistemas operativos y estadísticos en que se fundamenten los generadores de las imputaciones de costes e ingresos a los servicios, con el fin de facilitar la auditabilidad integral de la contabilidad de costes.

e) Consistencia. Los principios contables, así como los criterios de valoración y temporalidad que se propongan, han de ser mantenidos en el tiempo. En el caso de que existan cambios de criterio, porque se alteraron los supuestos que motivaron su elección, que tengan un efecto significativo en la información presentada, habrá de procederse a la aplicación simultánea, durante un ejercicio, del doble juego de criterios anteriores y posteriores, mostrando las diferencias resultantes en las determinaciones de los costes finales, ingresos y márgenes.

f) Desagregabilidad. Con independencia del número y orden de las imputaciones que se produzcan en la contabilidad de costes, la totalidad de costes imputados a los

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

servicios deberá pasar por un estado intermedio de distribución, denominado «actividades» cuyo detalle y suficiente desagregación, deberá estar justificado. Este principio será de aplicación sin perjuicio de los principios de transparencia e información suficiente.

g) Suficiencia. El sistema de contabilidad de costes deberá permitir obtener directamente, o a partir de los registros de la contabilidad financiera externa, la información necesaria para la formación de los estados de separación de cuentas y aquella otra información a que esté obligado el operador designado de acuerdo con lo previsto en la normativa vigente.

h) No compensación. El tratamiento de costes e ingresos en la contabilidad de costes deberá mantener separados ambos conceptos sin compensaciones entre ellos. Especialmente, los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios deberán valorarse a precios o tarifas del operador designado, separando contablemente las bonificaciones, descuentos o minoraciones de carácter comercial. En todo caso será aplicable la regulación de la valoración de ingresos por servicios establecido en el apartado 3 de la NRV 14.ª del Plan General de Contabilidad.

i) Conciliación. El sistema de costes del operador designado deberá permitir la conciliación de las cuentas analíticas con la contabilidad financiera externa de modo que puedan apreciarse los importes y la naturaleza de los ajustes realizados con un nivel de desglose suficiente.

j) Importancia relativa. Se admitirá la no aplicación estricta de algunos de los principios y criterios contables cuando la importancia relativa en términos cuantitativos o cualitativos de la variación que tal hecho produzca sea escasamente significativa y, en consecuencia, no altere la expresión de la imagen fiel. Las partidas o importes cuya importancia relativa sea escasamente significativa podrán aparecer agrupados con otros de similar naturaleza o función.

Artículo 6. *Principios generales de imputación.*

La contabilidad analítica que adopte el operador designado imputará los costes a cada uno de los servicios, según se establece a continuación:

a) Costes directos. Los costes que puedan ser asignados directamente de manera unívoca y sin necesidad de aplicar un criterio de reparto a un servicio o producto se asignarán a dicho servicio o producto. Los costes de personal se imputarán, en la medida de lo posible, como costes directos asignados a cada uno de los servicios o productos.

b) Costes indirectos. Los costes que no puedan asignarse directamente a un servicio o producto concreto se asignarán de la forma siguiente:

1.º Siempre que sea posible, se imputarán de manera objetiva y transparente a partir de un generador de coste causal basado en criterios técnicos y relacionado con la prestación del producto o servicio.

2.º Cuando no sea posible efectuar una imputación a partir de un generador causal se imputarán de manera indirecta basándose en información de otras categorías de costes comparables, información de otros sistemas o estudios técnicos o muestrales.

3.º Cuando no puedan imputarse de acuerdo con ninguno de los criterios anteriores se podrán utilizar criterios generales de reparto tales como el peso de cada actividad sobre el total de actividades reguladas o sus costes e ingresos sobre el total de costes o ingresos asignados y en última instancia a partir de la aplicación de *mark-ups* o porcentajes.

Artículo 7. *Normas de imputación.*

El valor de las partidas de balance y cuenta de pérdidas y ganancias se determinará conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

En cualquier caso, la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia podrá verificar que los activos asignados a los centros de coste se encuentran en uso y adecuadamente inventariados. Se entenderá que no se encuentran en uso, aquellos elementos del activo que estando afectos a la actividad del servicio postal no son utilizados para la prestación de los servicios postales en un momento determinado, pudiendo ser utilizados en ejercicios posteriores.

La amortización de los activos fijos se realizará conforme a lo establecido en la Norma de Registro y Valoración 2.ª Inmovilizado material, apartado 2.1.Amortización, del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y la Norma Segunda, apartado 3 de la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

Artículo 8. *Criterios de valoración y temporalidad.*

El sistema de contabilidad del operador designado deberá contemplar los siguientes criterios de valoración diferenciales:

a) Los activos asignados a los centros de coste se valorarán por el precio de adquisición o coste de producción verificado a través de los registros contables de los elementos que realmente se encuentren en servicio, sumando o restando las regularizaciones de valor que se hayan efectuado al amparo de las leyes que las autoricen y conforme a éstas. En cuentas compensadoras de signo contrario se verificará que figura acumulado como amortización acumulada el proporcional a la fracción transcurrida de la vida útil atribuida al elemento, sin que en ningún caso el valor de la amortización acumulada pueda superar el valor bruto del elemento.

b) Los cargos a resultados del ejercicio por amortizaciones y contingencias se imputarán con criterios de causalidad, dependiendo de la funcionalidad del activo correspondiente y se valorarán por el valor atribuido a la dotación efectuada en el ejercicio en la contabilidad financiera externa.

Las correcciones valorativas por deterioro se realizarán de conformidad a lo establecido en la Norma de Registro y Valoración 2.ª Inmovilizado material, apartado 2.2.Deterioro del Valor, del Plan General de Contabilidad y en la Resolución de 18 de septiembre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro de valor de los activos.

c) Se incluirán los gastos e ingresos financieros con los mismos criterios utilizados en la contabilidad financiera externa.

d) Los gastos e ingresos no relacionados con la prestación de los servicios postales se imputarán por el valor atribuido en el ejercicio en la contabilidad financiera externa, conforme a los criterios de valoración establecidos para el resto de gastos e ingresos.

Artículo 9. *Tipología de centros de coste.*

El sistema de costes del operador designado deberá tipificar los centros de coste, como unidad básica de análisis y tratamiento de la información, en cinco grandes grupos:

a) Centros de Coste Operativos. Estos centros de coste están relacionados directamente con las actividades del negocio del operador designado y realizan las actividades operativas propias del operador designado. Estos centros de coste pueden desarrollar una o varias fases del proceso productivo.

b) Centros de Coste de Estructura. Estos centros de coste no guardan relación directa con los servicios y productos finales; realizan funciones generales o de apoyo. El sistema de coste debe contemplar, al menos, tres subgrupos: administración, comercial y otras actividades de estructura.

c) Centros de Coste Financieros. Estos centros son utilizados para la contabilización de gastos de naturaleza financiera.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

d) Centros de Coste ANIS. Estos centros son utilizados para la contabilización de costes no imputables a servicios y que no serán considerados para el cálculo del coste neto del servicio postal universal.

e) Otros Centros de Coste. El operador designado podrá abrir tantos centros de coste como considere necesario para la toma de decisiones, pero obligatoriamente deberá existir al menos un centro de coste, según la tipología de los puntos anteriores del presente artículo, para cada una de las actividades que realice como consecuencia de las obligaciones de servicio público que le hayan sido impuestas de acuerdo con lo establecido en el artículo 22.5 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre.

Artículo 10. *Desagregación por actividades.*

Las actividades que se definan en el modelo estarán clasificadas en tres grandes grupos: actividades operativas, actividades de estructura y actividades no imputables a servicios (ANIS).

a) Se denominarán actividades operativas a las actividades orientadas a prestar los servicios finales y que son desarrolladas en un centro de coste operativo. Las actividades operativas mínimas que debe contemplar el sistema de contabilidad de costes son: admisión, clasificación, transporte, distribución y otras actividades operativas.

b) Se denominarán actividades de estructura a las actividades orientadas a dar soporte a las actividades operativas. Las actividades mínimas de esta categoría que debe contemplar el sistema de contabilidad de costes son: administración, comercialización y otras actividades de estructura. La asignación de costes de estas actividades tendrá las especificidades siguientes:

1.º Los costes de administración, en la medida en que sean específicos de una determinada actividad, deberán asignarse a esa actividad, sin perjuicio de que los gastos generales de administración y dirección del operador, que son aquellos en que incurre éste para llevar a cabo la gestión, organización o control, no estando relacionados con el ciclo de producción, se asignarán íntegramente a la actividad denominada «Administración». La imputación de estos gastos administrativos a servicios se efectuará una vez asignados todos los gastos operativos a servicios en la misma proporción que resulte.

2.º Los costes de comercialización son aquellos en que incurre el operador designado al llevar a cabo la comercialización de los productos y que son, por tanto, necesarios para realizar las ventas. Estos gastos se imputarán a los servicios que los han generado siempre que se puedan identificar. Cuando los gastos de comercialización corresponden a todos los servicios prestados por la empresa, el criterio de imputación a servicios será el mismo que el definido para los costes de administración.

A los efectos indicados en este punto se deberá tener en cuenta lo establecido en el artículo 21 de la Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.

c) Las actividades no imputables a servicios (ANIS) recogerán aquellos costes que no tienen relación con la prestación de servicios ni con ningún producto definido en el modelo analítico.

Artículo 11. *Desagregación por servicios.*

El modelo de costes del operador designado deberá incluir la desagregación de costes por servicios que habrán de separarse en dos grandes ámbitos de servicios: servicios postales y servicios no postales.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

Los servicios postales que, como mínimo, deben segregarse serán los siguientes:

a) Cartas y tarjetas postales nacionales, de hasta 2 kilogramos de peso, desglosadas por los tramos de peso que comercialmente ofrece el operador designado (hasta 20 gramos, superior a 20 gramos y hasta 50 gramos, superior a 50 gramos y hasta 100 gramos, superior a 100 gramos y hasta 500 gramos, superior a 500 gramos y hasta 1 kilogramo, superior a 1 kilogramo y hasta 2 kilogramos).

b) Cartas y tarjetas postales transfronterizas de entrada de hasta 2 kilogramos de peso, desglosadas por los tramos de peso que comercialmente ofrece el operador designado (hasta 20 gramos, superior a 20 gramos y hasta 50 gramos, superior a 50 gramos y hasta 100 gramos, superior a 100 gramos y hasta 500 gramos, superior a 500 gramos y hasta 1 kilogramo, superior a 1 kilogramo y hasta 2 kilogramos).

c) Cartas y tarjetas postales transfronterizas de salida, de hasta 2 kilogramos de peso, desglosadas por los tramos de peso que comercialmente ofrece el operador designado (hasta 20 gramos, superior a 20 gramos y hasta 50 gramos, superior a 50 gramos y hasta 100 gramos, superior a 100 gramos y hasta 500 gramos, superior a 500 gramos y hasta 1 kilogramo, superior a 1 kilogramo y hasta 2 kilogramos).

d) Paquetes postales incluidos en el ámbito del servicio postal universal, con o sin valor comercial, nacionales y transfronterizos, de entrada y salida, de hasta 20 kilogramos de peso, desglosados por los tramos de peso que comercialmente ofrece el operador designado (hasta 1 kilogramo, superior a 1 kilogramo y hasta 2 kilogramos, superior a 2 kilogramos y hasta 5 kilogramos, superior a 5 kilogramos y hasta 10 kilogramos, superior a 10 kilogramos y hasta 20 kilogramos).

e) Paquetes postales no incluidos en el ámbito del servicio postal universal con relevancia económica en la facturación, desglosados según las modalidades que preste el operador designado comercialmente en el mercado.

f) Cartas urgentes nacionales.

g) Notificaciones administrativas y judiciales.

h) Publicidad directa.

i) Servicios electorales.

Cada uno de los servicios enumerados de la letra a) a la letra c), ambas incluidas, deben contemplarse, de manera diferenciada, para envíos ordinarios y certificados.

En el resto de los servicios postales no contemplados en los apartados anteriores el operador designado deberá presentar un ingreso y un coste total por los mismos, independientemente de las desagregaciones funcionales que establezca en su contabilidad.

En los servicios no postales el operador designado deberá diferenciar el coste y el ingreso del conjunto de dichas actividades.

La Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia podrá solicitar, de manera justificada y proporcionada, un desglose de servicios diferente, de acuerdo con las necesidades de información derivadas del ejercicio de las funciones de supervisión regulatoria que tiene legalmente atribuidas.

Artículo 12. *Procesos de asignación de activos, ingresos y costes.*

El proceso de asignación de activos, ingresos y costes en el sistema de costes del operador designado se realizará en las fases y subfases que se detallan seguidamente:

1. Asignación de costes. La asignación de costes se llevará a cabo a través de las siguientes subfases:

a) Determinación de costes reflejados y calculados.

El sistema de costes del operador designado deberá incluir la definición concreta de las agrupaciones de las cuentas de gasto.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

La primera agrupación contendrá los gastos operacionales del ejercicio que tienen su demostración en las cuentas del grupo 6 de la contabilidad financiera sometidas a los criterios de valoración y temporalidad establecidos en la presente orden. Estas cuentas de la contabilidad financiera podrán reunirse en agrupaciones de coste lo más homogéneas posibles debiendo distinguir los costes relativos a sueldos y salarios del resto de los costes.

La segunda agrupación contendrá en cuentas, según la naturaleza del activo que las origina, las partidas de gastos por dotación a la amortización, gastos de desmontaje o gastos financieros, entre otros, que sean imputables a los costes del ejercicio en función del valor de los activos asignados a los diferentes procesos productivos.

De esta fase deberá poder extraerse una relación valorada de los costes imputados en el ejercicio al conjunto de la actividad empresarial, conciliable con la contabilidad financiera externa, todo ello de acuerdo con lo establecido en el artículo 8.

b) Asignación de costes a centros de coste.

En esta fase la totalidad de los costes reflejados y calculados en la fase anterior deberá quedar asignada a los centros de coste definidos en el sistema.

La asignación de costes a los centros de coste podrá realizarse directamente, cuando exista una relación de causalidad unívoca entre ambos, o indirectamente cuando se trate de costes comunes a varios centros de coste, desarrollando diferentes estadios de distribución y aplicando los criterios de imputación de costes definidos en el artículo 26 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre y en la presente orden.

c) Asignación de costes de centros de coste a actividades.

Los costes imputados a cada centro de coste en la fase anterior deberán quedar asignados a las distintas actividades, definidas en el sistema.

Todos los centros de coste con una relación unívoca con una actividad, calificables como directamente asignables a una sola fase o actividad deberán asignarse en su totalidad a esa actividad concreta.

Los centros de coste donde se realizan varias actividades deberán tener una o varias variables generadoras vinculadas a ellos y rigurosamente definidas en el sistema, el cual proveerá del criterio de reparto del coste total del centro de coste entre las diferentes actividades, en función de la aportación a cada una de ellas que el centro realice, basado en el volumen de actividad realizada por cada centro y en el grado de utilización que cada actividad realiza de éstos.

Los centros de costes calificados como directamente asignables a un servicio deberán imputarse a una sola actividad, existente o creada específicamente, que revertirá completamente en el servicio.

d) Asignación de costes de actividades a servicios.

Los costes imputados a cada actividad en la fase anterior deberán asignarse a los distintos servicios definidos en el sistema.

Las actividades definidas como «operativas» (admisión, clasificación, transporte, distribución y otras actividades operativas) se imputarán a los servicios en función del volumen total de servicios y del grado de utilización que cada servicio realiza de la actividad concreta.

Las actividades definidas como «de estructura» (administración, comercialización y otras actividades de estructura) se imputarán a servicios en la proporción que resulte una vez asignados todos los costes de las actividades operativas a servicios, salvo que los costes tengan una relación directa con uno o varios servicios, en cuyo caso se imputarán a estos en la proporción que corresponda.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

2. Asignación de ingresos.

Una vez definidas las cuentas de ingresos se incluirán en dichas cuentas los ingresos brutos por servicios (valorados a precios o tarifas del operador designado) deduciendo como cargos a las mismas los descuentos, reducciones y bonificaciones de carácter comercial que se han devengado, reflejados del grupo 7 de cuentas de la contabilidad financiera externa, de forma que pueda realizarse la correspondiente conciliación con la contabilidad financiera externa.

Los ingresos se asignarán directamente a los servicios en función de los registros contables y de la información de los sistemas de facturación. En aquellos casos excepcionales en los que esto no sea posible, los ingresos deberán asignarse basándose en el principio de causalidad.

Respecto a los ingresos financieros, deberán imputarse de la misma forma que las inversiones con las que se relacionan. Respecto a aquellos ingresos generados por inversiones financieras en otras actividades, como participaciones en filiales y asociadas, se asignarán a actividades no imputables a servicios (ANIS).

3. Asignación de costes e ingresos a las cuentas de márgenes.

En esta fase los costes imputados a los servicios en la fase 1, así como los ingresos imputados a los servicios en la fase 2, deberán ser íntegramente reflejados en las cuentas de márgenes correspondientes.

El balance de sumas y saldos obtenido a partir de la ejecución de esta fase constituirá la «cuenta de resultado interno».

Artículo 13. *Sistema de costes incrementales a largo plazo (LRAIC).*

1. El sistema de costes incrementales deberá mostrar los costes en los que incurriría un operador eficiente en el largo plazo bajo una aproximación *Top Down* o descendente (TD-LRAIC), conciliable con el modelo de contabilidad analítica desarrollado bajo el estándar de costes históricos totalmente distribuidos.

2. El coste incremental de un determinado producto postal se define como la diferencia entre los costes totales del operador y los costes en los que incurriría la compañía en caso de no producir dicho producto o servicio.

3. El cálculo de los costes incrementales se basará en las relaciones entre el número de envíos, los tiempos de ejecución de las actividades y productos y sus características y los costes del operador.

4. La ejecución de este modelo contemplará, al menos, las siguientes fases a partir de la información obtenida de la Contabilidad Analítica y de cualquier otra fuente o estudio técnico específico:

a) Elaboración de Categorías Homogéneas de Coste (CHC).
b) Definición de los incrementos.
c) Elaboración de curvas coste-volumen por CHC.
d) Cálculo del coste incremental por CHC.
e) Reparto de costes incrementales por CHC a producto analítico.

5. El modelo aplicado deberá permitir obtener los costes incrementales detallados por producto analítico, tipo de cliente y diferenciando los ámbitos de reparto.

6. Adicionalmente a los principios que hacen referencia al sistema contable en el estándar de costes históricos totalmente distribuidos, el estándar de costes incrementales debe cumplir con los dos principios siguientes:

a) Eficiencia.

En el largo plazo el diseño de la red postal debe ser dimensionada de forma eficiente, para garantizar la prestación de los servicios públicos con la calidad requerida en la normativa y con el mínimo coste, en función de la demanda. Ello podría suponer el

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

ajuste de las sobrecapacidades, y de la amortización de los activos de la red en función de su uso.

b) Visión a largo plazo.

El estándar de «costes incrementales» implica considerar un escenario a largo plazo, en el que cualquier inversión y coste (incluidos los costes fijos) son susceptibles de variación, como consecuencia de la evolución de la demanda, de tal manera que, a partir de la elaboración de relaciones coste-volumen, se calcule la variación en el coste de los elementos de red postal ante cambios en la demanda.

Artículo 14. *Presentación de resultados.*

A efectos de que la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia pueda verificar las cuentas analíticas del operador designado y la correcta aplicación de las reglas de separación de cuentas a que se refiere el artículo 26 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, el operador designado debe presentar con carácter anual y dentro del plazo de los veinticinco días naturales siguientes a los seis meses contados desde el cierre del ejercicio económico, 31 de diciembre de cada año, como mínimo, la siguiente documentación:

a) Informe sobre los resultados de la contabilidad analítica.
b) Informe sobre los resultados del coste neto del servicio postal universal.
c) Las fases y subfases del proceso contable analítico.
d) Explicación detallada del modelo de contabilidad analítica implantado.
e) Costes de cada uno de los servicios.
f) Plan de cuentas analíticas en caso de haber sido desarrollado.
g) Descripción, para cada cuenta incluida en el plan anteriormente citado, de las relaciones que se establezcan entre las cuentas financieras y las analíticas.
h) Descripción de las relaciones entre cuentas analíticas, motivos de cargo y abono, criterios de valoración, reparto y referencia a los generadores de coste a utilizar.
i) Conciliación entre contabilidad externa e interna, en caso de cálculos internos.
j) Balance de situación.
k) Cuenta de pérdidas y ganancias.
l) Explicación detallada de la construcción de pérdidas y ganancias especificada por cliente.
m) Memoria.
n) Criterios de valoración, reparto y asignación en que se basen las asignaciones de costes a centros de costes, a actividades y a servicios.
o) Descripción de los sistemas de información censal que sirven de base a la formación de «generadores» y, en su caso, cuando los generadores estén basados en planteamientos estadísticos muestrales, la estructura de las muestras, periodicidad, tamaño y nivel o grado probable de significación, así como la descripción del trabajo de campo realizado en cada caso.
p) Informe sobre costes incrementales obtenidos a través de la aplicación de una metodología TD-LRAIC.
q) Criterios de valoración, reparto y asignación en que se basan las asignaciones de costes a categorías homogéneas de costes, a incrementos y a servicios.
r) Metodología de elaboración y criterios de imputación de costes de las curvas coste-volumen.
s) Informe sobre los cambios introducidos en el modelo.
t) Toda otra información, que, por su carácter de importancia, peculiaridad o relevancia, considere de interés el operador.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

CAPÍTULO III

Separación de ingresos en la contabilidad del resto de los operadores que presten servicios incluidos en el ámbito del servicio postal universal

Artículo 15. *Obligatoriedad de separación de ingresos.*

Los operadores postales con autorización administrativa singular para prestar servicios incluidos en el ámbito del servicio postal universal que, además, ejerzan cualquier otro tipo de actividad, deberán llevar una contabilidad separada de los ingresos, de conformidad con lo establecido en el artículo 26 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre y en la presente orden.

Artículo 16. *Condiciones de la separación de ingresos.*

La contabilización de los ingresos correspondientes al servicio postal universal se basará en la facturación diferenciada de estos servicios prestados por el operador a sus clientes. Para ello a las cuentas del subgrupo 70, «Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc.», del Plan General de Contabilidad, previamente adaptadas a las características de las operaciones que se realizan, con la denominación específica que les corresponda, se les añadirá después de la denominación específica de la cuenta «del servicio postal universal» para los ingresos que efectivamente correspondan a este servicio, manteniendo su denominación específica original para el resto de las actividades realizadas por el operador.

La Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia podrá autorizar otros sistemas de separación de los ingresos, a petición de cualquier operador, siempre que el mismo permita obtener una constancia efectiva de los ingresos obtenidos por la prestación de servicios en el ámbito del servicio postal universal.

Artículo 17. *Aportación de información financiera.*

La Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia podrá solicitar, de conformidad con lo establecido en el artículo 26, apartado 5 párrafo segundo, de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, a los titulares de autorizaciones administrativas singulares información financiera con el fin de cumplir con las funciones que le atribuye la normativa vigente.

La citada Comisión podrá exigir, cuando existan dudas razonables de la correcta llevanza de la contabilidad separada de los ingresos y de forma motivada y proporcional al fin perseguido, los libros, registros, documentos o información financiera que justifiquen la correcta separación contable de ingresos.

Cuando la información exigida se conserve en soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido.

La Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia garantizará, respecto a la información suministrada, la confidencialidad de los datos, el secreto comercial e industrial y el principio de mínima intervención.

En el momento de suministrar la información requerida, los operadores podrán solicitar a la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia la declaración de confidencialidad de todo o de parte de la información aportada exponiendo los motivos de esta.

La citada Comisión decidirá de forma motivada sobre la solicitud de confidencialidad en el plazo de un mes a partir de su recepción, siendo aplicables a esta solicitud las reglas generales en materia de silencio administrativo establecidas en la Ley 39/2015, de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es

CAPÍTULO IV

Régimen de infracciones y sanciones

Artículo 18. *Responsabilidad de los operadores.*

El incumplimiento por los operadores postales de las obligaciones que les impone la presente orden podrá ser tenido en consideración para la aplicación del régimen de infracciones y sanciones establecido en el título VII de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Queda derogada la Orden FOM/2447/2004, de 12 de julio, sobre la contabilidad analítica y la separación de cuentas de los operadores postales.

Asimismo, quedan derogadas cuantas otras disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo establecido en la presente orden.

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».

Las obligaciones derivadas de la orden ministerial se aplicarán a partir del primer ejercicio contable posterior al del año de la entrada en vigor de la presente orden.

Madrid, 12 de septiembre de 2025.–El Ministro de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes, Félix Bolaños García.

cve: BOE-A-2025-18604
Verificable en https://www.boe.es