

UNIDAD DIDÁCTICA

4

REGULARIZACIÓN Y CIERRE

VIRGINIA LLORENTE MUÑOZ

INTRODUCCIÓN

En esta última unidad hablaremos de las operaciones de regularización y de cierre del presupuesto. A su vez, dentro de la regularización distinguiremos entre:

- Regularización de la contabilidad del presupuesto de ingresos.
- Regularización de la contabilidad de la administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.
- Regularización de gastos e ingresos: cálculo del resultado económico del ejercicio.

Y dentro del cierre distinguiremos entre:

- Cierre del presupuesto.
- Cierre de la contabilidad.

CONTENIDO

Regularización

-Regularización de la contabilidad del presupuesto de ingresos

En el capítulo 2 del módulo 2 se explicó cómo, una vez contabilizadas todas las operaciones realizadas durante el ejercicio, se procederá a la regularización de la contabilidad del presupuesto de ingresos, con carácter previo al cierre de dicho presupuesto y al cierre de la contabilidad.

¿En qué consiste la regularización de la contabilidad del presupuesto de ingresos?

Pues bien, a continuación recordaremos brevemente esta operación, que surge como consecuencia del movimiento que han tenido durante el periodo las cuentas relativas a derechos reconocidos, tanto de presupuesto corriente como de presupuestos cerrados, lo que hace necesario que, al final del ejercicio, haya que regularizar dichas cuentas, traspasando el saldo de las divisionarias de la cuenta 433 "Derechos anulados de presupuesto corriente" – excepto el de la 4339 "Por devolución de ingresos" – y de la cuenta 438 "Derechos cancelados de presupuesto corriente" a las divisionarias correspondientes de la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos."

Presupuesto de ingresos corriente”, para que el saldo de ésta, después de dicha regularización, refleje los derechos liquidados en el ejercicio pendientes de cobro en ese momento.

Saldo de la cuenta 433X	433X	Derechos anulados de presupuesto corriente (Excepto la 4339) a Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	430X	Saldo de la cuenta 433X
-------------------------------	------	---	------	-------------------------------

Saldo de la cuenta 438X	438X	Derechos cancelados de presupuesto corriente a Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	430X	Saldo de la cuenta 438X
-------------------------------	------	--	------	-------------------------------

Por lo que respecta a los derechos anulados por devolución de ingresos, la regularización conlleva el registro del asiento contrario al realizado en su día:

Saldo de la cuenta 4339	4339	Derechos anulados de presupuesto corriente. Por devolución de ingresos a Devolución de ingresos	437	Saldo de la cuenta 4339
-------------------------------	------	--	-----	-------------------------------

Con los asientos anteriores quedan canceladas las cuentas 433X, 437 y 438X y el saldo de la cuenta 430X refleja el importe pendiente de cobro de derechos reconocidos en el presente ejercicio.

Asimismo, y en relación a los derechos reconocidos de presupuestos cerrados, se traspasará el saldo de las divisionarias de la cuenta 434 “Derechos anulados de presupuestos cerrados” y de la 439 “Derechos cancelados de presupuestos cerrados” a la cuenta 431 “Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados”:

Saldo de la cuenta 434X	434X	Derechos anulados de presupuestos cerrados a Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados	431	Saldo de la cuenta 434X
Saldo de la cuenta 439X	439X	Derechos cancelados de presupuestos cerrados a Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados	431	Saldo de la cuenta 439X

Con los asientos anteriores quedan canceladas las cuentas 434X y 439X y el saldo de la cuenta 431 refleja el importe pendiente de cobro de derechos reconocidos en ejercicios anteriores.

- Regularización de la contabilidad de la administración de recursos por cuenta de otros entes

¿En qué consiste la regularización de la contabilidad de la administración de recursos por cuenta de otros entes?

El objetivo pretendido con esta operación es que aquellas cuentas a través de las cuales se contabilizan los derechos procedentes de recursos de otros entes públicos recojan realmente los pendientes de cobro al finalizar el ejercicio y su realización es necesaria debido al movimiento que han tenido durante el ejercicio las cuentas relativas a derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos¹.

En resumen, al final del ejercicio será necesario regularizar dichas cuentas, traspasando el saldo de la cuenta 4510 "Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por anulación de liquidaciones" y de las divisionarias de la cuenta 458 "Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos" a la cuenta 450 "Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos", para que el saldo de ésta, después de dicha regularización, refleje los derechos pendientes de cobro al final del ejercicio.

Saldo de la cuenta 4510	4510	Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por anulación de liquidaciones a Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos	450	Saldo de la cuenta 4510
-------------------------	------	--	-----	-------------------------

Saldo de la cuenta 458X	458X	Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos a Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos	450	Saldo de la cuenta 458X
-------------------------	------	--	-----	-------------------------

Por lo que respecta a los derechos anulados por devolución de ingresos:

Saldo de la cuenta 4519	4519	Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por devolución de ingresos a Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos	454	Saldo de la cuenta 4519
-------------------------	------	---	-----	-------------------------

Con los asientos anteriores quedan canceladas las cuentas 4510, 454 y 458X y el saldo de la cuenta 450 refleja el importe pendiente de cobro de derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

- Regularización de gastos e ingresos: cálculo del resultado económico del ejercicio

¿En qué consiste la regularización de gastos e ingresos?

Esta operación supone llevar a cabo el conjunto de operaciones necesarias para determinar el resultado económico del periodo, que se calcula comparando los gastos e ingresos económicos correspondientes al mismo, quedando registrado en la cuenta 129. "Resultado del ejercicio".

De esta forma, deberemos traspasar al final del ejercicio los saldos que presenten en ese momento las cuentas pertenecientes a los grupos 6 "Compras y gastos por naturaleza" y 7 "Ventas e ingresos por naturaleza".

- Por el traspaso a la cuenta 129 de los saldos acreedores de las cuentas de los grupos 6 y 7:

Saldos acreedores de las cuentas de los grupos 6 y 7	6XX 7XX	Cuentas del grupo 6 con saldo acreedor Cuentas del grupo 7 con saldo acreedor a Resultado del ejercicio	129	Saldos acreedores de las cuentas de los grupos 6 y 7
--	------------	--	-----	--

- Por el traspaso a la cuenta 129 de los saldos deudores de las cuentas de los grupos 6 y 7:

¹ Remitimos al lector al capítulo 5 del módulo 3 para un análisis detallado de los mismos.

Saldos deudores de las cuentas de los grupos 6 y 7	129	Resultado del ejercicio a Cuentas del grupo 6 con saldo deudor Cuentas del grupo 7 con saldo deudor	6XX 7XX	Saldos deudores de las cuentas de los grupos 6 y 7
--	-----	--	------------	--

Cierre

Por último, llegado el fin del ejercicio es necesario cerrar todas las cuentas que se han utilizado durante el mismo y que poseen saldo, ya sea deudor o acreedor, en ese momento, para lo cual llevaremos a cabo las siguientes operaciones:

- Cierre del presupuesto

¿En qué consiste el cierre del presupuesto?

Una vez contabilizadas todas las operaciones relativas a la ejecución del presupuesto, y con carácter previo al cierre de la contabilidad, se procederá al cierre del presupuesto de gastos y del presupuesto de ingresos.

De esta forma, se cancelarán los saldos de las cuentas que reflejan la ejecución presupuestaria y que no tienen relevancia patrimonial, es decir, las recogidas en el subgrupo 00 "Cuentas de control presupuestario. Ejercicio corriente", siempre y cuando se haya optado por su utilización ya que la misma es facultativa.

El motivo de que deba realizarse este cierre del presupuesto es la duración anual que poseen las cuentas de control presupuestario, dado que están destinadas a registrar las diferentes situaciones de los créditos para gastos y de las previsiones de ingresos del presupuesto del ejercicio corriente, por lo que el último día del ejercicio deben quedar cancelados sus saldos, para que en el ejercicio siguiente puedan registrar las operaciones del correspondiente presupuesto.

Un tratamiento distinto reciben las divisionarias de la cuenta 400 "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente" y de la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", que registran operaciones de ejecución del presupuesto con trascendencia patrimonial. Estas cuentas traspasarán sus saldos a las correspondientes cuentas de la

agrupación de “presupuestos cerrados”, donde permanecerán hasta que se extingan las referidas obligaciones o derechos.

¿Cómo se lleva a cabo el cierre del presupuesto de gastos?

○ **Cierre del presupuesto de gastos**

Ya vimos en el capítulo 1 del módulo 2 como, en el momento de realizar el cierre del presupuesto de gastos de la entidad, debemos distinguir dos grandes componentes:

- Créditos gastados.
- Créditos no gastados o remanentes de crédito.

La información sobre los créditos gastados nos la facilita la suma del haber de la cuenta 400X “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente”, es decir, el importe total de las obligaciones reconocidas netas en el ejercicio.

Por su parte, los créditos no gastados a fin de ejercicio se pueden encontrar en distintas situaciones:

- Comprometidos pendientes de afectar al cumplimiento de una obligación reconocida ($\text{Saldo de disposiciones} = \Sigma \text{Haber } 005 - \Sigma \text{Haber } 400$)
- Autorizados pendientes de comprometer ($\text{Saldo de autorizaciones} = \text{Saldo } 004$)
- Disponibles ($\text{Saldo } 0030$)
- Retenidos para gastar ($\text{Saldo } 0031$)
- Retenidos para transferencias y bajas ($\text{Saldo } 0032$)
- Retenidos para acuerdos de no disponibilidad ($\text{Saldo } 0033$)
- No disponibles ($\text{Saldo } 0034$)

Con esta información se procede al cierre del presupuesto de gastos, que se llevará a cabo en dos etapas:

1ª) Cancelación de los créditos gastados.

Por el importe total de las obligaciones reconocidas netas en el ejercicio - información que nos suministra la suma del haber de la cuenta 400X "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente"-, se realizarán los siguientes asientos:

Suma del haber de la cuenta 400X	005	Presupuesto de gastos: gastos comprometidos a Presupuesto de gastos: gastos autorizados	004	Suma del haber de la cuenta 400X
Suma del haber de la cuenta 400X	004	Presupuesto de gastos: gastos autorizados a Créditos disponibles	0030	Suma del haber de la cuenta 400X
Suma del haber de la cuenta 400X	0030	Créditos disponibles a Presupuesto ejercicio corriente	000	Suma del haber de la cuenta 400X

Una vez traspasados estos asientos al libro mayor, el saldo de la cuenta 005 "Presupuesto de gastos: gastos comprometidos", que reflejaba hasta el momento el importe total de los gastos comprometidos, se ve minorado en el importe de las obligaciones reconocidas, recogiendo ahora los gastos comprometidos pendientes de reconocimiento de obligación, es decir, el denominado "saldo de compromisos". Por otra parte, el importe de las obligaciones reconocidas se ha traspasado al haber de la cuenta 000 "Presupuesto ejercicio corriente".

2ª) Cancelación de los créditos no gastados. A su vez, diferenciaremos tres apartados.

a) Cancelación del saldo de compromisos:

Para cancelar el saldo de la cuenta 005 "Presupuesto de gastos: gastos comprometidos" y traspasarlo a la cuenta 0030 "Créditos Disponibles", se realizarán los siguientes asientos por el importe del referido saldo:

Saldo de la cuenta 005	005	Presupuesto de gastos: gastos comprometidos a Presupuesto de gastos: gastos autorizados	004	Saldo de la cuenta 005
------------------------	-----	---	-----	------------------------

Saldo de la cuenta 005	004	Presupuesto de gastos: gastos autorizados a Créditos disponibles	0030	Saldo de la cuenta 005
Saldo de la cuenta 005	0030	Créditos disponibles a Presupuesto ejercicio corriente	000	Saldo de la cuenta 005

b) Cancelación del saldo de autorizaciones:

Llegado este momento, el saldo de la cuenta 004 "Presupuesto de gastos: gastos autorizados" recoge los gastos autorizados no comprometidos. Para cancelar dicho saldo y traspasarlo a la cuenta 0030 "Créditos Disponibles", se realizará el siguiente asiento por el importe del mismo:

Saldo de la cuenta 004	004	Presupuesto de gastos: gastos autorizados a Créditos disponibles	0030	Saldo de la cuenta 004
Saldo de la cuenta 004	0030	Créditos disponibles a Presupuesto ejercicio corriente	000	Saldo de la cuenta 004

c) Cancelación de los remanentes de crédito:

Finalmente, si alguna de las divisionarias de la cuenta 003 "Créditos definitivos" aún presentara saldo, se realizará el siguiente asiento:

Saldo de la cuenta 003X	0030	Créditos disponibles		
	0031	Créditos retenidos para gastar		
	0032	Créditos retenidos para transferencias y bajas		
	0033	Créditos retenidos para acuerdos de no disponibilidad		
	0034	Créditos no disponibles		
		a Presupuesto ejercicio corriente	000	Saldo de la cuenta 003X

Tras ello, y en cuanto a gastos se refiere, la cuenta 000 "Presupuesto Ejercicio Corriente", que reflejaba en su debe el importe de los créditos definitivos, recoge en su haber el importe de los créditos gastados más el de los remanentes de crédito, o lo que es lo mismo, los créditos definitivos.

¿Cómo se lleva a cabo el cierre del presupuesto de ingresos?

○ **Cierre del presupuesto de ingresos**

Al igual que ocurre con el presupuesto de gastos, al final del ejercicio deberemos proceder a cerrar aquellas cuentas de control presupuestario que se hayan utilizado durante el mismo en relación con operaciones propias del presupuesto de ingresos, como ya se comentó en el capítulo 2 del módulo 2.

En concreto y en cuanto al presupuesto de ingresos, debido a la simplicidad que ofrecen las operaciones relacionadas con las cuentas de control presupuestario, únicamente deberemos cancelar el saldo que presente la cuenta 008 "Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas" en ese momento, realizando el siguiente asiento por el importe de dicho saldo:

Saldo de la cuenta 008	000	Presupuesto ejercicio corriente a Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas	008	Saldo de la cuenta 008
---------------------------	-----	--	-----	---------------------------

Una vez realizado este asiento y traspasado al libro mayor, tanto la cuenta 008 "Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas" como la cuenta 000 "Presupuesto ejercicio corriente", únicas cuentas del grupo 0 que presentaban saldo después del cierre del presupuesto de gastos, quedarán saldadas.

- **Cierre de la contabilidad**

¿En qué consiste el cierre de la contabilidad?

Es la última operación que se realiza en la contabilidad de la entidad. Por tanto, el último día del ejercicio, con posterioridad a cualquier otra anotación, se procederá al cierre de la contabilidad.

Para ello, se llevará a cabo un asiento en el que se cargarán cada una de las cuentas que tengan saldo acreedor en ese momento, con abono a cada una de las cuentas con saldo deudor, por el importe de sus respectivos saldos. Tras este asiento todas las cuentas estarán saldadas y podremos comenzar el siguiente ejercicio contable.

Saldos al final del ejercicio	XXX	Cuentas con saldos acreedores a Cuentas con saldos deudores	XXX	Saldos al final del ejercicio
-------------------------------	-----	---	-----	-------------------------------

RESUMEN

Para terminar este capítulo hemos analizado las operaciones de regularización y cierre.

1) Respeto a la regularización hemos diferenciado las siguientes operaciones:

- Regularización de la contabilidad del presupuesto de ingresos: surge como consecuencia del movimiento que han tenido durante el periodo las cuentas relativas a derechos reconocidos, tanto de presupuesto corriente como de presupuestos cerrados, lo que hace necesario que, al final del ejercicio, haya que regularizar dichas cuentas.
- Regularización de la contabilidad de la administración de recursos por cuenta de otros entes: se pretende que, aquellas cuentas a través de las que se contabilizan los derechos procedentes de recursos de otros entes públicos recojan realmente los pendientes de cobro al finalizar el ejercicio.
- Regularización de gastos e ingresos: supone llevar a cabo el conjunto de operaciones necesarias para determinar el resultado económico del periodo.

2) Respecto al cierre hemos diferenciado:

- Cierre del presupuesto: consiste en cancelar los saldos de todas las cuentas que reflejan la ejecución presupuestaria y que no tienen relevancia patrimonial, es decir, las recogidas en el subgrupo 00 "Cuentas de control presupuestario. Ejercicio corriente".
- Cierre de la contabilidad: consiste en registrar un asiento en el que se cargan todas las cuentas que tengan saldo acreedor en ese momento con abono a cada una de las cuentas con saldo deudor, por sus respectivos saldos, tras lo cual todas las cuentas estarán saldadas y podremos comenzar el siguiente ejercicio contable.