

UNIDAD DIDÁCTICA

2

PRESUPUESTO DE INGRESOS CORRIENTE: OPERACIONES DE GESTIÓN DE LAS PREVISIONES

JORGE CARRASCO ZAFRA

INTRODUCCIÓN

Con el inicio del ejercicio comienza la gestión y ejecución del presupuesto de ingresos aprobado para el mismo, aunque excepcionalmente pueda ser del presupuesto prorrogado del ejercicio anterior porque el correspondiente al ejercicio actual no haya sido aprobado. En esta unidad analizaremos el registro contable de las operaciones de gestión de las previsiones, es decir, de la apertura del presupuesto de ingresos, con el reflejo de las previsiones iniciales, y de las modificaciones que se pueden producir en dichas previsiones.

Al tratarse de operaciones que no repercuten en el patrimonio de la entidad, se pueden registrar por partida doble en cuentas del subgrupo 00 "*De control presupuestario. Ejercicio corriente*", aunque, como hemos comentado anteriormente, no es obligatorio. A continuación se expone como sería dicho registro en caso de utilizar las referidas cuentas.

CONTENIDO

1. Apertura del presupuesto de ingresos

¿Cuándo y cómo se registra contablemente la apertura del presupuesto de ingresos aprobado para un ejercicio?

Una vez realizada la apertura de la contabilidad a uno de enero, y simultáneamente a la contabilización de los créditos iniciales del presupuesto de gastos, se procede a la contabilización de las previsiones iniciales del presupuesto de ingresos.

El registro contable por partida doble de la apertura del presupuesto de ingresos se realiza mediante dos asientos simultáneos, en el primero de los cuales se refleja el importe total de las previsiones inicialmente aprobadas para el ejercicio, y en el segundo se efectúa el traspaso del importe de estas previsiones iniciales a la cuenta 008 "*Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas*".

	006	Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales a		
--	-----	---	--	--

		Presupuesto ejercicio corriente	000	
	008	Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas a		
		Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales	006	

La cuenta 000 "*Presupuesto ejercicio corriente*" recogerá en el haber, en este momento, el importe total de las previsiones de ingresos inicialmente aprobadas para el ejercicio. En un momento posterior, si se producen modificaciones en dichas previsiones, reflejará también el importe de las mismas en el haber, por lo que la suma de éste indicará el importe total del presupuesto de ingresos aprobado para el ejercicio. Por su parte, el debe de esta cuenta, tal y como se puso de manifiesto en el capítulo anterior, recogerá el importe total del presupuesto de gastos aprobado para el ejercicio.

La cuenta 006 "*Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales*" recoge, tanto en el debe como en el haber, el importe de las previsiones de ingresos que figuran en el presupuesto inicialmente aprobado por la autoridad competente. Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento, puesto que los asientos anteriores son simultáneos. No obstante, se justifica su existencia por la necesidad de conocer y diferenciar las previsiones iniciales, recogidas en la misma, de las definitivas, que incluirían también las modificaciones producidas en el periodo.

La cuenta 008 "*Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas*" recoge en su debe, en el momento de la apertura, el importe de las previsiones iniciales del presupuesto de ingresos. En un momento posterior, si se producen modificaciones en dichas previsiones, recogerá también el importe de las mismas. Esta cuenta sólo se abonará en el momento del cierre por su saldo. Por tanto, su saldo deudor recogerá, antes del cierre, las previsiones definitivas de ingresos.

Por lo que respecta a la contabilidad de desarrollo del presupuesto de ingresos¹, esta operación se registra anotando, en cada aplicación presupuestaria, el importe de sus

¹ Reflejamos aquí una estructura general del estado en que se lleva la misma, aunque, obviamente, puede incluir otras columnas para reflejar los derechos reconocidos netos, la recaudación neta, los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre, etc.

previsiones iniciales en las columnas de “Previsiones iniciales” y “Previsiones definitivas”, dado que en este momento las previsiones definitivas coinciden con las iniciales.

APLIC. PRESUP.	PREV. INICIAL.	MODIFIC. PREV.	PREV. DEFINIT.	DCHOS. RECONOC.	DERECHOS ANULADOS			DERECHOS CANCELADOS			RECAUDACIÓN	DEVOLUC. DE INGRESOS
					POR ANULAC. LIQUIDAC.	POR APLAZ. Y FRACC.	POR DEVOLUC. INGRESOS	POR COBROS EN ESPECIE	POR INSOLV	POR OTRAS CAUSAS		
AP-1	*		*									
AP-2	*		*									
AP-3	*		*									
..												
TOTAL	D 006		D 008									

El importe total de la columna “Previsiones iniciales” coincidirá con la suma del debe de la cuenta 006 *“Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales”*, poniéndose de manifiesto en dicha columna la información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del debe de dicha cuenta. Igualmente, el importe total de la columna “Previsiones definitivas” coincidirá con la suma del debe de la cuenta 008 *“Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas”*, reflejándose en esta columna el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del debe de esta cuenta.

En el caso de prórroga del presupuesto del ejercicio anterior ¿Cómo se registra contablemente la apertura del presupuesto de ingresos del ejercicio?

Como ya se comentó en el capítulo anterior, puede suceder que el primer día del ejercicio presupuestario no haya podido entrar en vigor el presupuesto correspondiente al mismo, en cuyo caso la normativa prevé la prórroga automática del presupuesto inicial del ejercicio anterior, con los pertinentes ajustes a la baja en el presupuesto de gastos.

Dichos ajustes se efectúan por el importe correspondiente a los créditos destinados a servicios o programas que debían concluir en el ejercicio anterior o estuvieran financiados con crédito u otros ingresos específicos afectados que se percibirían,

exclusivamente, en dicho ejercicio, pero no afectan al presupuesto de ingresos. Por tanto, el estado de ingresos se prorroga siempre por las previsiones iniciales del presupuesto anterior.

Esta prórroga automática del presupuesto se realiza para no paralizar la actividad de la Administración, dado que el presupuesto representa una autorización para realizar gastos. No obstante, tal prórroga no tiene el mismo alcance sobre el presupuesto de ingresos que sobre el de gastos, dado el carácter meramente estimativo de los ingresos, frente al carácter limitativo y vinculante de los créditos para gastos.

En el caso de prórroga presupuestaria, el asiento de apertura del presupuesto de ingresos se efectuará por el importe de las previsiones iniciales del presupuesto prorrogado. Posteriormente, cuando se apruebe el presupuesto definitivo, con efectos de 1 de enero, se anularán las previsiones prorrogadas mediante asientos idénticos a los realizados en su momento, pero de signo negativo; y, simultáneamente, se realizará el asiento de apertura por el importe total de las previsiones iniciales aprobadas en el presupuesto definitivo.

Ejercicio 1.

El Ayuntamiento "X" tiene aprobado el siguiente presupuesto para el ejercicio n, resumido a nivel de capítulo (expresado en euros):

INGRESOS

1. Impuestos directos	726.000,00
2. Impuestos indirectos	302.500,00
3. Tasas y otros ingresos	556.600,00
4. Transferencias corrientes	605.000,00
5. Ingresos patrimoniales	32.670,00
6. Enajenación inversiones reales	453.750,00
7. Transferencias de capital	175.450,00
8. Activos financieros	72.600,00
9. Pasivos financieros	151.250,00

TOTAL INGRESOS.... 3.075.820,00

GASTOS

1. Gastos de personal	1.210.000,00
2. Gastos en bienes corrientes y servicios	580.800,00
3. Gastos financieros	90.750,00
4. Transferencias corrientes	96.800,00
6. Inversiones reales	780.450,00
7. Transferencias de capital	2.420,00
8. Activos financieros	72.600,00
9. Pasivos financieros	242.000,00

TOTAL GASTOS... 3.075.820,00

SE PIDE contabilizar la apertura del Presupuesto de ingresos, sabiendo que el Ayuntamiento "X" ha decidido utilizar las cuentas de control presupuestario del Grupo 0 del PGCPAL 2013.

Solución propuesta:

Por la apertura del Presupuesto, en la contabilidad de desarrollo del presupuesto de ingresos se efectuarán anotaciones, en todas las aplicaciones presupuestarias de ingresos que figuran en él, en las columnas "Previsiones iniciales" y "Previsiones definitivas", por el importe de las previsiones iniciales, tal como se expresa esquemáticamente:

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	PREVISIONES INICIALES	MODIFICACIONES DE PREVISIONES	PREVISIONES DEFINITIVAS	DERECHOS RECONOCIDOS	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN	DEVOLUC. INGRESOS
AP-1	*		*					
AP-2	*		*					
AP-3	*		*					
..								
TOTAL	3.075.820,00		3.075.820,00					

Y, simultáneamente, en la contabilidad por partida doble se realizarán los siguientes asientos, por el importe total de las previsiones iniciales:

1 de enero de n				
3.075.820,00	006	Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales a Presupuesto ejercicio corriente	000	3.075.820,00
3.075.820,00	008	Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas a Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales	006	3.075.820,00

2. Modificación de las previsiones iniciales

Al igual que sucede con los créditos del presupuesto de gastos, las previsiones iniciales del presupuesto de ingresos también pueden ser objeto de modificación a lo largo del ejercicio. No obstante, debido al carácter meramente estimativo de los ingresos que figuran en el presupuesto, las modificaciones de tales previsiones no tienen la misma incidencia que las realizadas en los créditos iniciales del presupuesto de gastos.

Las modificaciones de las previsiones iniciales del presupuesto de ingresos se producirán como consecuencia de un acto formal que aumente o disminuya el importe previsto inicialmente en la aplicación del presupuesto de ingresos de que se

trate, y no de que la recaudación en dicha aplicación sea mayor o menor de la prevista inicialmente.

Dicho acto formal se realizará como consecuencia de una modificación de los créditos iniciales del presupuesto de gastos y por el mismo importe. No obstante, hemos de tener presente que no todas las modificaciones en el estado de gastos van a originar una modificación en el estado de ingresos:

- Las modificaciones cuantitativas del estado de gastos, es decir, aquellas que suponen modificación del importe total de los créditos del mismo, implicarán una modificación de las previsiones de ingresos cuando ésta sea necesaria para que el presupuesto definitivo no presente déficit, es decir, los gastos previstos o créditos definitivos, en su caso, deben ser siempre, en su importe, iguales o inferiores a las previsiones actuales de ingresos.
- Las modificaciones cualitativas en el estado de gastos, es decir, aquellas en que aumenta el crédito de una aplicación presupuestaria y disminuye en la misma cuantía el de otra, no van a originar una modificación del estado de ingresos.

**¿Qué cuenta habilita el plan contable local de 2013 para contabilizar por partida doble las posibles modificaciones de las previsiones iniciales?
¿Cómo se registran contablemente las referidas modificaciones?**

El registro contable por partida doble de las modificaciones de las previsiones iniciales aprobadas se efectúa² mediante dos asientos simultáneos:

a) Por el importe de la modificación de la previsión inicial:

	007	Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones a		
--	-----	---	--	--

² En el caso de que se opte por utilizar las cuentas del Grupo 0.

		Presupuesto ejercicio corriente	000	
--	--	---------------------------------	-----	--

b) Y simultáneamente, por el traspaso del importe de dicha modificación a previsiones definitivas:

	008	Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas a Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones	007	
--	-----	---	-----	--

Estos asientos se realizarán con signo positivo o negativo, según la modificación suponga un aumento o una disminución de las previsiones, respectivamente, con objeto de no desvirtuar el significado de las sumas del debe y del haber de las cuentas implicadas en los mismos.

La cuenta 007 "*Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones*" reflejará, tanto en el debe como en el haber, el importe de las modificaciones de las previsiones producidas durante el ejercicio. Al ser los dos asientos simultáneos, aparecerá siempre saldada.

A partir de este momento, el debe de la cuenta 008 "*Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas*" y el haber de la cuenta 000 "*Presupuesto ejercicio corriente*" recogerán las previsiones iniciales y sus modificaciones.

La anulación de dichas modificaciones se contabilizará mediante los mismos asientos realizados en su día, pero de signo contrario.

Llegado este punto, se termina el registro contable del presupuesto de ingresos en cuentas del grupo 0, dado que las operaciones que se realicen a partir de este momento afectarán al patrimonio.

Por lo que respecta a la contabilidad de desarrollo del presupuesto de ingresos, las modificaciones presupuestarias aprobadas se registrarán anotando, en las aplicaciones presupuestarias afectadas, el importe de las mismas en la columna "Modificaciones de previsiones". Esto conllevará una rectificación en los importes que

figuraban en la columna “Previsiones definitivas”, dado que en este momento las previsiones definitivas serían las iniciales más, o menos, las modificaciones.

APLIC. PRESUP.	PREV. INICIAL.	MODIFIC. PREV.	PREV. DEFINIT.	DCHOS. RECONOC.	DERECHOS ANULADOS			DERECHOS CANCELADOS			RECAUDACIÓN	DEVOLUC. DE INGRESOS
					POR ANULAC. LIQUIDAC.	POR APLAZ. Y FRACC.	POR DEVOLUC. INGRESOS	POR COBROS EN ESPECIE	POR INSOLV	POR OTRAS CAUSAS		
AP-1	*	*	*									
AP-2	*	*	*									
AP-3	*	*	*									
..												
TOTAL	D 006	D 007	D 008									

El importe total de la columna “Modificaciones de previsiones” coincidirá con la suma del debe de la cuenta 007 “*Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones*”, poniéndose de manifiesto en esta columna el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de dicha cuenta.

Por último, hemos de indicar que esta misma información registrada en las tres columnas habilitadas para previsiones presupuestarias aparecerá también reflejada en el Estado de liquidación del presupuesto de ingresos.

Ejercicio 2.

La entidad pública local “X” va a recibir una subvención de 80.000,00 euros de la Comunidad Autónoma que financiará en su totalidad la renovación de unos equipos informáticos. La adquisición de estos equipos y su financiación no estaba contemplada en el presupuesto inicial de la entidad “X”, por lo que ésta tramita un expediente de generación de créditos por ingresos, que es aprobado el 1 de abril de n. Esta modificación del presupuesto de gastos conlleva una modificación del presupuesto de ingresos.

La entidad “X” ha decidido utilizar las cuentas de control presupuestario del grupo 0 del PGCPAL.

SE PIDE contabilizar la modificación del presupuesto.

Solución propuesta:

El 1 de abril, cuando se aprueba la modificación presupuestaria, en la contabilidad de desarrollo del presupuesto se anotarán los importes en las aplicaciones

presupuestarias afectadas, tanto de gastos como de ingresos. En el primer caso, en las columnas "Modificaciones de créditos" y "Créditos definitivos", y en el segundo, en las columnas "Modificaciones de previsiones" y "Previsiones definitivas".

Por lo que respecta a su contabilización por partida doble:

La modificación al alza de los créditos iniciales del presupuesto de gastos, se registrará mediante dos asientos simultáneos:

1 de abril de n				
80.000,00	000	Presupuesto ejercicio corriente a Créditos generados por ingresos	0025	80.000,00
80.000,00	0025	Créditos generados por ingresos a Créditos disponibles	0030	80.000,00

Al mismo tiempo, se registrará la modificación al alza de las previsiones iniciales del presupuesto de ingresos, mediante los siguientes asientos:

1 de abril de n				
80.000,00	007	Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones a Presupuesto ejercicio corriente	000	80.000,00
80.000,00	008	Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas a Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones	007	80.000,00

RESUMEN

En esta unidad hemos analizado el registro contable de las operaciones de gestión de las previsiones, es decir, de la apertura del presupuesto de ingresos, con el reflejo de las previsiones iniciales, y de las modificaciones que se pueden producir en dichas previsiones.

Al tratarse de operaciones que no repercuten en el patrimonio de la entidad, en caso de optar por realizar su registro por partida doble, éste se llevaría a través de las cuentas del subgrupo 00 "De control presupuestario. Ejercicio corriente", aunque, como hemos comentado con anterioridad, no es obligatorio.

En cualquier caso, estas operaciones se registrarán por partida simple en la contabilidad de desarrollo de ejecución del presupuesto y se facilitará la correspondiente información en las cuentas anuales.