

UNIDAD DIDÁCTICA

5

EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA ADAPTADO A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE 2013: CARACTERÍSTICAS, ESTRUCTURA Y CONTENIDO

VIRGINIA LLORENTE MUÑOZ

INTRODUCCIÓN

En esta unidad didáctica haremos una breve introducción al Plan General de Contabilidad adaptado a la Administración Local de 2013. Para ello hablaremos de sus características principales y de las partes que lo componen, haciendo un pequeño resumen del contenido de cada una de ellas.

CONTENIDO

¿Cuál es la estructura del Plan General de Contabilidad adaptado a la Administración Local 2013?

El PGCPAL 2013 se estructura en cinco partes, que van precedidas de una introducción en la que se indican las características fundamentales del mismo y se exponen las diferencias más significativas que presenta respecto a su antecesor, el PGCPAL 2004.

Concretamente, las cinco partes en que se divide el Plan son:

Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.

Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.

Tercera parte: Cuentas anuales.

Cuarta parte: Cuadro de cuentas.

Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.

¿Son todas estas partes de obligado cumplimiento?

El contenido de cada una de estas partes es de obligado cumplimiento, a excepción del grupo 0 "Cuentas de control presupuestario" del cuadro de cuentas, cuya aplicación es opcional y los códigos y denominaciones de las cuentas de los

subgrupos 30 a 38 que son orientativos, así como la de los subgrupos 60, 61, 70 y 71.

Comentamos a continuación brevemente cada una de estas partes:

Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.

¿Sabe si hay alguna diferencia entre esta primera parte del PGCPAL y la del Plan anterior?

Es una de las novedades más importantes que presenta este Plan respecto a su antecesor, ya que hasta el momento el PGCPAL contenía una primera parte denominada "Principios contables" que en este nuevo Plan se amplía, pasando a recoger "los documentos que integran las cuentas anuales, los requisitos de la información contable, los principios contables, la definición de los elementos de las cuentas anuales y los criterios contables para el registro y valoración de dichos elementos, con el fin de lograr el objetivo de la imagen fiel", tal como señala la Introducción del propio Plan.

¿Cuáles son los apartados que componen el marco conceptual del PGCPAL 2013?

Para ello, divide su contenido en seis apartados: 1º) Imagen fiel de las cuentas anuales; 2º) Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales; 3º) Principios contables; 4º) Elementos de las cuentas anuales; 5º) Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales; y 6º) Criterios de valoración.

Puesto que esta parte del PGCPAL será objeto de análisis detallado en el siguiente capítulo no nos detendremos por ahora en los pormenores del mismo.

Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.

¿Cuál es el contenido de la segunda parte del PGCPAL 2013?

Comprende las normas de reconocimiento y valoración, que constituyen un desarrollo de los principios contables y demás disposiciones recogidas en la primera parte del Plan.

En definitiva, la segunda parte del PGCPAL proporciona una serie de criterios y reglas aplicables a distintas transacciones o hechos económicos, así como a diversos elementos patrimoniales, siendo más amplias que las contenidas en la quinta parte del PGCPAL 2004. En concreto se desarrollan criterios acerca del Inmovilizado material (normas 1ª y 2ª); Patrimonio público del suelo (norma 3ª); Inversiones inmobiliarias (norma 4ª); Inmovilizado intangible (norma 5ª); Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar (norma 6ª); Activos en estado de venta (norma 7ª); Activos financieros (norma 8ª); Pasivos financieros (norma 9ª); Coberturas contables (norma 10ª); Existencias (norma 11ª); Activos construidos o adquiridos para otras entidades (norma 12ª); Moneda extranjera (norma 13ª); Impuesto sobre el valor añadido (IVA) e impuesto general indirecto canario (IGIC) (norma 14ª); Ingresos con contraprestación (15ª); Ingresos sin contraprestación (norma 16ª); Provisiones, activos y pasivos contingentes (norma 17ª); Transferencias y subvenciones (norma 18ª); Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos (norma 19ª); Actividades conjuntas (norma 20ª); Cambios en criterios y estimaciones contables y errores (norma 21ª); y Hechos posteriores al cierre del ejercicio (norma 22ª).

No entraremos ahora en el desarrollo de cada una de ellas, puesto que se irán analizando en los diferentes capítulos a medida que surjan las problemáticas contables derivadas de las mismas.

Tercera parte: Cuentas anuales.

Al igual que ocurre con el resto de partes, este apartado será objeto de un análisis exhaustivo en capítulos posteriores, por lo que nos limitaremos a comentar de forma resumida sus principales componentes.

¿Conoce cuáles son las cuentas anuales?

Las cuentas anuales son el resultado contable del ejercicio y constituyen el instrumento transmisor de la información contable a los distintos usuarios, estando integradas por los siguientes documentos: el balance, la cuenta de resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo –que no se recoge en el modelo simplificado-, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria, siendo la principal novedad respecto al Plan anterior la incorporación de dos nuevos estados (estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo).

Esta parte del PGCPAL está dividida en dos apartados:

- Normas de elaboración de las cuentas anuales
- Modelos de cuentas anuales

¿Cuáles son las principales normas de elaboración de las cuentas anuales que contiene el PGCPAL 2013?

En el primero, *Normas de elaboración de las cuentas anuales*, se indica:

1) Documentos que integran las cuentas anuales: estos documentos son los seis mencionados anteriormente y forman una unidad, debiendo ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad de conformidad con este Plan de Cuentas.

- 2) Formulación de las cuentas anuales: deberán formularse en los plazos establecidos legalmente para ello y se referirán, salvo caso de disolución o creación de la entidad, al año natural. Además, dichos documentos deberán estar identificados, indicándose de forma clara su denominación, la entidad a la que corresponden y el ejercicio a que se refieren. Por último, se elaborarán expresando sus valores en euros.
- 3) Estructura de las cuentas anuales: se adaptará a los modelos establecidos en el PGCPAL.
- 4) Entidades del grupo, multigrupo y asociadas: se tendrán en cuenta a efectos de la presentación de las cuentas anuales según la definición contenida en las Normas para la formulación de las cuentas anuales que se definen en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público aprobadas por Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.
- 5) Normas comunes al balance, cuenta del resultado económico patrimonial, estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo: contiene una serie de especificaciones comunes a la elaboración de estas cuentas.
- 6) Balance: comprende con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad y deberá formularse teniendo en cuenta una serie de singularidades.
- 7) Cuenta del resultado económico patrimonial: recoge el resultado económico patrimonial obtenido en el ejercicio y está formada por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración. Deberá formularse teniendo en cuenta una serie de singularidades.
- 8) Estado de cambios en el patrimonio neto: está dividido en tres partes cuales son,

- Estado total de cambios en el patrimonio neto, donde se informa de todos los cambios habidos en el patrimonio neto.
 - Estado de ingresos y gastos reconocidos, donde se recogen los cambios en el patrimonio neto derivados del resultado económico patrimonial, ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto y transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial, o al valor inicial de la partida cubierta, de ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.
 - Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias, que presenta dos tipos de información: las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias y otras operaciones con la entidad o entidades propietarias.
- 9) Estado de flujos de efectivo: informa sobre el origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes e indica la variación neta sufrida por las mismas durante el ejercicio. Deberá formularse teniendo en cuenta una serie de singularidades.
- 10) Estado de liquidación del Presupuesto: comprende, con la debida separación, la liquidación del Presupuesto de gastos y del Presupuesto de ingresos de la entidad, así como el Resultado presupuestario. Deberá formularse teniendo en cuenta una serie de singularidades.
- 11) Memoria: completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. Deberá formularse teniendo en cuenta una serie de singularidades.

En el segundo apartado, *Modelos de cuentas anuales*, se recoge el correspondiente a cada una de ellas.

Cuarta parte: Cuadro de cuentas.

¿Cómo clasifica y ordena el PGCPAL 2013 las diferentes cuentas que deben utilizarse para el registro de las operaciones contables?

Esta parte contiene una relación de todas las cuentas que aparecen en el PGCPAL, clasificadas en grupos y subgrupos, y debidamente codificadas siguiendo una clasificación numérica decimal.

En concreto, estas cuentas aparecen integradas en diez grupos numerados del 0 al 9, ampliando por tanto en dos los que contenía el Plan anterior, para dar cabida así a nuevas operaciones recogidas en las normas de reconocimiento y valoración:

Grupo 1. Financiación básica.

Grupo 2. Activo no corriente.

Grupo 3. Existencias y otros activos en estado de venta.

Grupo 4. Acreedores y deudores.

Grupo 5. Cuentas financieras.

Grupo 6. Compras y gastos por naturaleza.

Grupo 7. Ventas e ingresos por naturaleza.

Grupo 8. Gastos imputados al patrimonio neto.

Grupo 9. Ingresos imputados al patrimonio neto.

Grupo 0. Cuentas de control presupuestario.

¿Las cuentas que integran todos estos grupos pueden clasificarse de alguna manera?

Los grupos 1 a 5 contienen las cuentas de carácter patrimonial, conocidas como “cuentas de balance”, por ser las únicas que pueden formar parte de las partidas que

componen el Balance. Estas cuentas representan el valor de los distintos elementos que componen el patrimonio de la entidad a la fecha del referido estado contable.

Los grupos 6 y 7 recogen las cuentas de gastos e ingresos respectivamente, así como otros componentes del resultado. Se denominan “cuentas de gestión” por ser la gestión de la entidad la que origina las corrientes de ingresos y gastos. Estas cuentas integrarán los diferentes epígrafes de la cuenta del Resultado Económico Patrimonial, permitiendo calcular el resultado obtenido en dicho periodo.

Los grupos 8 y 9 incluyen los gastos e ingresos, respectivamente, que se imputarán directamente al patrimonio neto y que, por tanto, se utilizarán en la confección del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.

¿Los códigos y denominaciones de las diferentes cuentas son de uso obligatorio por parte de la entidad?

Los códigos y denominaciones contemplados en estos grupos son de uso obligatorio excepto en los casos previstos dentro del grupo 3 “Existencias y otros activos en estado de venta” para los subgrupos 30 a 38 que tienen carácter meramente orientativo así como los contemplados en los subgrupos 60 “Compras”, 70 “Ventas e ingresos por activos adquiridos o contruidos para otras entidades”, y 61 y 71 “Variación de existencias”.

Finalmente, el grupo 0 recoge cuentas de control presupuestario, si bien debemos tener en cuenta que no todas las cuentas de dicho carácter figuran en este grupo, sino sólo aquellas que reflejan las fases presupuestarias previas al reconocimiento de la obligación o del derecho, ya que estas últimas fases así como las posteriores, al afectar al patrimonio de la entidad, se registrarán en cuentas del grupo 4. Asimismo, debemos resaltar como novedad importante introducida por este PGCPAL la supresión del carácter obligatorio de las cuentas de control presupuestario del grupo 0, alegando para ello que estas operaciones no tienen efecto de carácter económico

patrimonial, sin perjuicio de que se registren por partida simple en la contabilidad de desarrollo de la ejecución del presupuesto y se facilite la correspondiente información en las cuentas anuales.

Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.

¿Para qué sirve la quinta parte del PGCPAL 2013?

Se dedica a las definiciones y relaciones contables de los grupos, subgrupos y cuentas del Plan. Las relaciones contables definen los motivos más comunes de cargo y abono de las cuentas, sin agotar todas las posibilidades que cada una de ellas admiten, por lo que si hubiera alguna operación cuya contabilización no se hubiera recogido de forma expresa, su registro se efectuará practicando las anotaciones contables que proceda en función de los criterios establecidos con carácter general.

¿Cuál es el contenido general de cada uno de los grupos que figuran en el PGCPAL 2013?

A continuación comentaremos sucintamente el contenido general de cada uno de los grupos, ya que los diferentes subgrupos y cuentas se analizarán a medida que surjan las distintas problemáticas relacionadas con los mismos.

Grupo 1. Financiación básica

“Comprende el patrimonio neto y la financiación ajena a largo plazo de la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados, en general, a financiar el activo no corriente y a cubrir un margen razonable del corriente”.

Grupo 2. Activo no corriente

“Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en las actividades de la entidad, sujeto de la contabilidad, así como las inversiones

inmobiliarias. También se incluyen dentro de este grupo, con carácter general, inversiones financieras cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera habrá de producirse en un plazo superior a un año”.

Grupo 3. Existencias y otros activos en estado de venta

“Comprende los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios; mercaderías, materias primas, otros aprovisionamientos, productos en curso, productos semiterminados, productos terminados, subproductos, residuos y materiales recuperados, así como los activos construidos o adquiridos para otras entidades y los activos en estado de venta”.

Grupo 4. Acreedores y deudores

“Cuentas a cobrar y a pagar derivadas de operaciones realizadas con terceros, que tengan su origen en la gestión ordinaria de la entidad y las cuentas de las Administraciones Públicas”.

Grupo 5. Cuentas financieras

“Activos y pasivos financieros corrientes, excepto aquellos que deban figurar en el grupo 4, Acreedores y deudores, periodificaciones financieras y provisiones a corto plazo”.

Grupo 6. Compras y gastos por naturaleza

“Aprovisionamientos de mercaderías y demás bienes adquiridos por la entidad para revenderlos, bien sea sin alterar su forma o sustancia, o previa adaptación, transformación o construcción. Comprende las cuentas destinadas a recoger, de

acuerdo con su naturaleza o destino, los gastos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio”.

Grupo 7. Ventas e ingresos por naturaleza

“Comprende los recursos procedentes de la capacidad impositiva de la entidad y de los rendimientos del ejercicio de su actividad, así como, otros ingresos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio”.

Grupo 8. Gastos imputados al patrimonio neto

“Disminuciones del patrimonio neto de la entidad que no se imputan a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se generan”.

Grupo 9. Ingresos imputados al patrimonio neto

“Incrementos del patrimonio neto de la entidad no imputados a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se generan”.

Grupo 0. Cuentas de control presupuestario

“Reflejan el movimiento de los créditos y previsiones que figuran en el presupuesto y en los anticipos de tesorería en aquellas fases que precedan al reconocimiento de la obligación o del derecho, efectos estos que se recogen en cuentas del grupo 4. La utilización de este grupo es facultativa por parte de la entidad”.

RESUMEN

En esta unidad didáctica se ha señalado que las partes que integran el PGCPAL 2013 son cinco, y que van precedidas de una introducción. En concreto, dichas partes son el marco conceptual, las normas de reconocimiento y valoración, las cuentas anuales, el cuadro de cuentas y las definiciones y relaciones contables. Todas ellas son de

obligado cumplimiento con algunas salvedades relativas a algunas cuentas que figuran en el cuadro de cuentas.

Posteriormente se ha comentado de forma sucinta el contenido fundamental de cada una de estas partes, sin entrar en demasiado detalle puesto que serán objeto de análisis exhaustivo en capítulos posteriores.