

UNIDAD DIDÁCTICA

1

INTRODUCCIÓN

JORGE CARRASCO ZAFRA

INTRODUCCIÓN

En esta unidad didáctica se inicia al alumno en el registro contable de las operaciones derivadas de la ejecución del presupuesto de gastos en las Entidades Locales, señalando su objeto y fin, las áreas que contempla y las principales operaciones que cabe distinguir en cada una de dichas áreas.

CONTENIDO

Antes de adentrarnos en el análisis de la contabilización de las principales operaciones presupuestarias debemos tener claro qué se pretende con dicho registro. Por tanto, la primera cuestión que nos debemos plantear sería:

¿Cuál es el objeto y el fin de la contabilización de las operaciones derivadas de la ejecución del presupuesto de gastos?

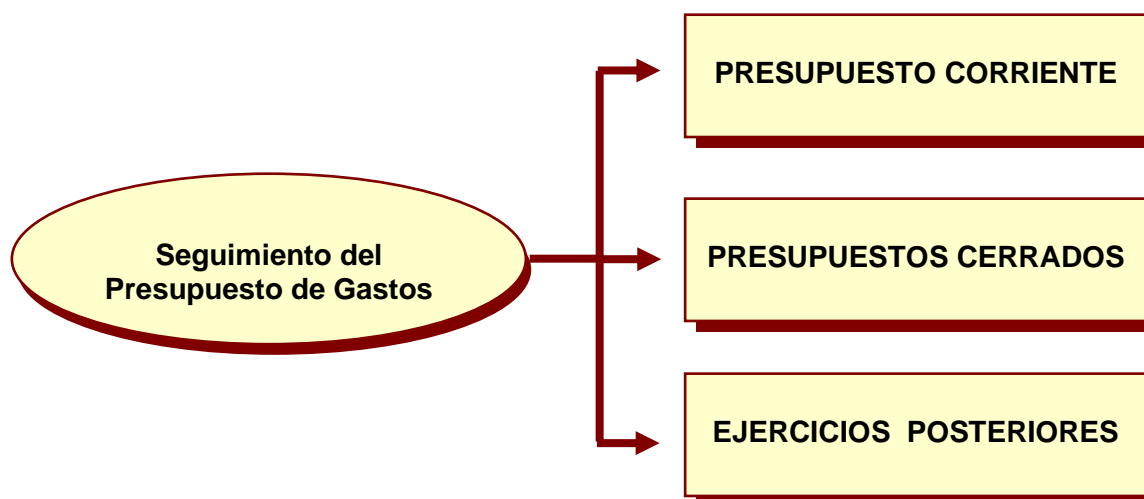
La contabilidad de las operaciones derivadas de la ejecución del presupuesto de gastos tiene por objeto el registro de las operaciones relativas a la gestión y ejecución del mismo, con el fin de permitir el seguimiento y control de la ejecución del presupuesto de gastos del ejercicio corriente, de las operaciones derivadas de ejercicios cerrados y de los compromisos de gastos con cargo a presupuestos de ejercicios futuros, así como servir de base para la elaboración de estados y Cuentas Anuales en los que se muestre la imagen fiel de la entidad.

¿Qué áreas podemos distinguir en ella?

Esta contabilidad contempla las siguientes áreas:

- a) Presupuesto corriente: operaciones correspondientes al presupuesto en vigor durante el ejercicio en curso.
- b) Presupuestos cerrados: operaciones relativas a presupuestos que han sido liquidados en ejercicios anteriores.

- c) Ejercicios posteriores: operaciones concernientes a gastos de ejecución plurianual que, como su propio nombre indica, extienden sus efectos económicos a presupuestos de ejercicios futuros.



¿Cuáles son las principales operaciones que se pueden realizar en relación al presupuesto de gastos?

En las operaciones relativas al presupuesto de gastos del ejercicio corriente cabe distinguir:

- a) Operaciones de gestión de los créditos, previas a las estrictas fases de ejecución del presupuesto:
- Apertura del presupuesto con el reflejo de los créditos iniciales
 - Cambios de situación de los créditos
 - Modificaciones de los créditos iniciales
- b) Operaciones de ejecución presupuestaria:
- Autorización de gastos
 - Disposición o compromiso de gastos
 - Reconocimiento de obligaciones
 - Ordenación de pagos
 - Extinción de obligaciones

- Reintegros de pagos
- c) Operaciones de cierre del presupuesto

Por su parte, en las operaciones correspondientes a presupuestos de gastos cerrados se contemplan las siguientes:

- Rectificación del saldo inicial de obligaciones pendientes de pago
- Extinción de obligaciones

Por último, las operaciones con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores, referidas a gastos de ejecución plurianual, comprenden:

- Autorizaciones de gastos
- Compromisos de gastos

¿Cómo se registran contablemente estas operaciones presupuestarias?

Las referidas operaciones presupuestarias se registrarán simultáneamente, salvo excepciones¹, en la contabilidad económico-patrimonial, por el método de la partida doble - con la información agregada y aplicando el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (en adelante PGCPAL)- y en la contabilidad presupuestaria - también denominada contabilidad de desarrollo de ejecución del presupuesto -, por el método de la partida simple, con la información desarrollada a nivel de aplicación presupuestaria.

Así pues, las cuentas del PGCPAL destinadas a registrar las operaciones del presupuesto de gastos, lo van a hacer de una forma global, para todo el presupuesto; mientras que en la contabilidad de desarrollo se reflejarán tales operaciones de forma individual para cada una de las aplicaciones presupuestarias.

La información registrada en ambas contabilidades permitirá elaborar las cuentas anuales. Concretamente, de la contabilidad por partida doble se obtiene información para elaborar el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de

¹ Estas excepciones se irán comentando a lo largo del presente capítulo.

cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo. Por su parte, de la contabilidad por partida simple se obtiene la información para elaborar el estado de liquidación del presupuesto y otros estados, incluidos en la Memoria, relacionados con la ejecución del presupuesto.



En la contabilidad económico patrimonial, las operaciones presupuestarias sin trascendencia patrimonial, es decir, aquellas que no repercuten en el patrimonio de la entidad, se podrán contabilizar a través de las cuentas del Grupo 0 "*Cuentas de control presupuestario*", excepto la ordenación del pago y las correspondientes a ejercicios posteriores, que no se registran por partida doble. A este respecto, hay que destacar la supresión del carácter obligatorio de las cuentas de control presupuestario del Grupo 0 en el nuevo PGCPAL 2013, sin perjuicio de que las operaciones que no tienen efectos de carácter económico patrimonial se registren por partida simple en la contabilidad de desarrollo de ejecución del presupuesto y se facilite la correspondiente información en las cuentas anuales. No obstante, para aquellas entidades que deseen registrar estas operaciones por partida doble, se presenta en el Grupo 0 el subgrupo 00 "*De control presupuestario. Ejercicio corriente*", que incluye las siguientes cuentas referidas al presupuesto de gastos²:

000. Presupuesto ejercicio corriente

² En el modelo simplificado no se contemplan las cuentas 004 y 005.

- 001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales
- 002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito
- 003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos
- 004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados
- 005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos

Dado que el PGCPAL 2013 da la posibilidad de utilizar estas cuentas, hemos escogido esta opción a la hora de contabilizar las operaciones sin trascendencia patrimonial y así tener información de las mismas por partida doble.

Por su parte, el registro contable de las operaciones presupuestarias con relevancia patrimonial conllevará la utilización de las cuentas del Grupo 4 "*Acreeedores y deudores*", concretamente, de las siguientes cuentas del subgrupo 40 "*Acreeedores presupuestarios*":

400. Acreeedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

401. Acreeedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.



En cuanto a la contabilidad de desarrollo de ejecución del presupuesto de gastos, hemos de indicar que se lleva en un estado con una estructura similar al Estado de liquidación del presupuesto de gastos, pero que suele contener más información. En el mismo se podrá apreciar la relación con la contabilidad por partida doble, dado que el importe total de cada columna suele coincidir con la suma del debe o del haber de una cuenta del PGCPAL, poniéndose así de manifiesto en la misma el desglose de ese importe por aplicaciones presupuestarias. La estructura y contenido de dicha contabilidad de desarrollo la iremos comentando a medida que se analice el registro de las diferentes operaciones.

Asimismo, es preciso resaltar que, con el fin de no alterar el significado del debe y del haber de las cuentas, así como las equivalencias entre ambas contabilidades, las anulaciones de las operaciones se registrarán mediante las mismas anotaciones realizadas en su día, pero con signo contrario.

Por último, hemos de señalar que el análisis del tratamiento contable de las operaciones derivadas de la ejecución del presupuesto de gastos lo vamos a realizar en base a lo establecido en la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local. No obstante, haremos alusión a las diferencias con lo establecido en el modelo simplificado.

RESUMEN

En esta unidad didáctica se ha puesto de manifiesto que la contabilidad de las operaciones derivadas de la ejecución del presupuesto de gastos tiene por objeto el registro de las operaciones relativas a la gestión y ejecución del mismo, con el fin de permitir el seguimiento y control de la ejecución del presupuesto de gastos del ejercicio corriente, de las operaciones derivadas de ejercicios cerrados y de los compromisos de gastos con cargo a presupuestos de ejercicios futuros, así como servir de base para la elaboración de estados y Cuentas Anuales en los que se muestre la imagen fiel de la entidad.

Seguidamente, se ha comentado que las referidas operaciones presupuestarias se registrarán simultáneamente, salvo excepciones, en la contabilidad económico-patrimonial, por el método de la partida doble - con la información agregada y aplicando el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (en adelante PGCPAL)- y en la contabilidad presupuestaria - también denominada contabilidad de desarrollo de ejecución del presupuesto -, por el método de la partida simple, con la información desarrollada a nivel de aplicación presupuestaria.

Por último, se ha indicado que:

- En la contabilidad económico patrimonial, las operaciones presupuestarias sin trascendencia patrimonial -excepto la ordenación del pago y las correspondientes a ejercicios posteriores, que no se registran por partida doble- se podrán contabilizar a través de las cuentas del Grupo 0 "*Cuentas de control presupuestario*" aunque con la nueva normativa no es obligatorio. Por su parte, el registro contable de las operaciones presupuestarias con relevancia patrimonial conllevará la utilización de cuentas del Grupo 4 "*Acreedores y deudores*"; concretamente, de las cuentas del subgrupo 40 "*Acreedores presupuestarios*".
- En la contabilidad de desarrollo de ejecución del presupuesto, las operaciones se registrarán en un estado donde se podrá apreciar la relación con la contabilidad por

partida doble, dado que el importe total de cada columna suele coincidir con la suma del debe o del haber de una cuenta del PGCPAL, poniéndose así de manifiesto en la misma el desglose de ese importe por aplicaciones presupuestarias.