

UNIDAD DIDÁCTICA

5

OPERACIONES DE PRESUPUESTOS CERRADOS Y DE EJERCICIOS POSTERIORES

JORGE CARRASCO ZAFRA

INTRODUCCIÓN

En esta unidad didáctica nos centraremos en el análisis de la contabilización de las operaciones relativas a presupuestos cerrados y de las que se realizan con cargo a ejercicios futuros, resaltando las cuentas habilitadas para ello en el PGCPAL 2013, su funcionamiento y la información que nos proporciona los importes del debe, haber y saldo de dichas cuentas, así como la suministrada en las diferentes columnas del estado en que se muestra la contabilidad de desarrollo del presupuesto.

CONTENIDO

La contabilización de las operaciones relativas a presupuestos cerrados y a ejercicios posteriores se realiza de forma independiente a la del presupuesto corriente en vigor.

1. Operaciones de presupuestos cerrados

El presupuesto de cada ejercicio se liquida el 31 de diciembre del año natural correspondiente. Los derechos presupuestarios pendientes de cobro en esa fecha quedarán a cargo de la tesorería de la entidad, no afectando las operaciones que se realicen con posterioridad relativas a los mismos – cobro, anulación, cancelación...- a la ejecución del presupuesto del ejercicio corriente.

Existe, por tanto, una total separación entre la ejecución del presupuesto corriente y la de presupuestos cerrados, imputándose a esta última agrupación todas las operaciones que se realicen relativas a derechos reconocidos en ejercicios anteriores, que se encontraban pendientes de cobro al inicio del ejercicio actual.

¿En qué cuentas se registran dichos derechos?

El PGCPAL 2013 habilita para el registro contable de estos derechos de presupuestos cerrados la cuenta 431 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de*

ingresos cerrados". Dicha cuenta funciona a través de sus divisionarias, al igual que la 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", atendiendo al origen o la naturaleza de los derechos, de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance¹:

- 4310. Operaciones de gestión.
- 4311. Otras cuentas a cobrar.
- 4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 4313. Otras inversiones financieras.

Estas cuentas figurarán en el activo corriente del balance en los mismos epígrafes que sus homónimas de presupuesto corriente.

Además de las anteriores, el PGCPAL contempla las cuentas 434 "Derechos anulados de presupuestos cerrados" y 439 "Derechos cancelados de presupuestos cerrados" para registrar las posibles anulaciones y cancelaciones de esos derechos durante el ejercicio. Estas cuentas también funcionarán a través de sus divisionarias, como tendremos ocasión de analizar posteriormente.

¿Cuál sería la estructura y contenido de la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados?

Por lo que respecta a la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, las operaciones con los referidos derechos de presupuestos cerrados se registrarán mediante anotaciones en la aplicación presupuestaria que proceda y en la columna correspondiente del siguiente estado u otro similar:

| APLIC. PRESUP. | DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 ENERO | MODIFICACIÓN DERECHOS RECONOCIDOS | DERECHOS RECAUDADOS | DERECHOS ANULADOS | | DERECHOS CANCELADOS | | | |
|-------------------|---|---|------------------------|----------------------|-----------------|---------------------|----------------|--------------|---------------------|
| | | | | POR ANULAC. | POR APLAZ. Y | POR COBROS EN | POR INSOLV. | POR OTRAS | POR PRESCRIPCIÓN |

¹ Excepto en las entidades que apliquen el modelo simplificado, en el que no se contempla el desarrollo de esta cuenta

| | | | | LIQUIDAC | FRACC. | ESPECIE | | CAUSAS | |
|-------|-------|-----------|-------|----------|--------|---------|--------|--------|--------|
| AP-1 | | | | | | | | | |
| AP-2 | | | | | | | | | |
| AP-3 | | | | | | | | | |
| .. | | | | | | | | | |
| TOTAL | D 431 | +/- D 431 | H 431 | H 4340 | H 4342 | H 4390 | H 4391 | | H 4392 |

La estructura y contenido de este estado permite poner de manifiesto la relación existente entre ambas contabilidades, así como el desglose por aplicaciones presupuestarias de la suma del Debe y del Haber de las cuentas del PGCPAL que se ven implicadas en estas operaciones.

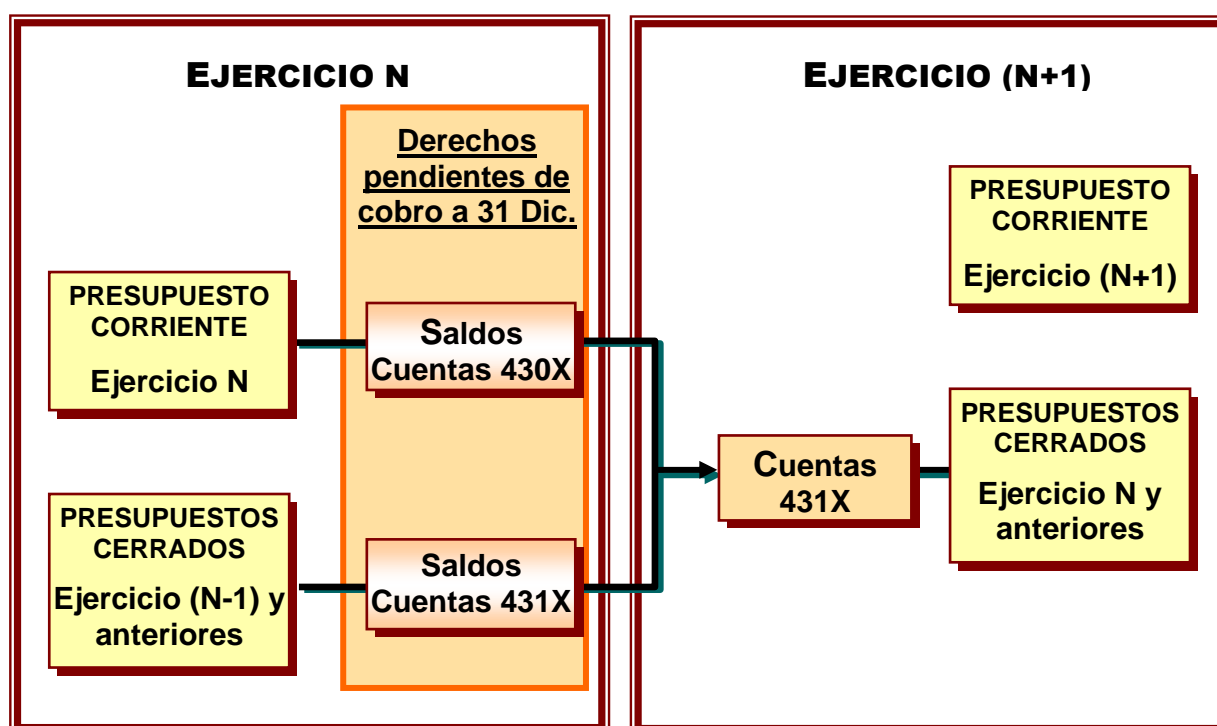
¿Cómo se traspasa la información de los derechos pendientes de cobro de presupuesto corriente a la agrupación de presupuestos cerrados?

Una vez cerrado el ejercicio económico y, por tanto, el presupuesto, los derechos presupuestarios reconocidos durante el mismo, que estuvieran pendientes de cobro a 31 de diciembre, quedarán integrados en la agrupación de presupuestos cerrados desde el día 1 de enero del siguiente ejercicio. Para ello, en la contabilidad por partida doble, el día 1 de enero se traspasan, directamente, sin necesidad de realizar ningún asiento², los saldos que presentaban las divisionarias de la cuenta 430 "*Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente*" a 31 de diciembre del ejercicio anterior, a las divisionarias correspondientes de la cuenta 431 "*Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados*".

Lo anterior implica que en el asiento de apertura de la contabilidad del nuevo ejercicio no figurarán las divisionarias de la cuenta 430 "*Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente*", que formaban parte del asiento de cierre del ejercicio anterior, sino que aparecerán las divisionarias de la cuenta 431

² No se puede realizar un asiento por el traspaso de dichos saldos porque, si se abonaran las divisionarias de la cuenta 430 "*Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente*" con cargo a las correspondientes de la cuenta 431 "*Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados*", se desvirtuaría el significado del haber de las divisionarias de la cuenta 430.

"Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados" por el saldo que tenían las mismas a 31 de diciembre del ejercicio anterior más el saldo que presentaban las correspondientes divisionarias de la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente" en esa misma fecha. Por tanto, el debe de las divisionarias de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados", en 1 de enero, reflejará el importe de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que se encontraban pendientes de cobro en 31 de diciembre del ejercicio precedente.



En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, los referidos saldos pendientes de cobro al inicio del ejercicio actual se registrarán, mediante anotaciones en las aplicaciones presupuestarias correspondientes, en la columna "Derechos pendientes de cobro a 1 de enero":

| APLIC. PRESUP. | DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 ENERO | MODIFICACIÓN DERECHOS RECONOCIDOS | DERECHOS RECAUDADOS | DERECHOS ANULADOS | | DERECHOS CANCELADOS | | | |
|----------------|--|-----------------------------------|---------------------|-------------------|--------------|---------------------|-----|-----------|-----|
| | | | | POR ANULAC. | POR APLAZ. Y | POR COBROS | POR | POR OTRAS | POR |

| | | | | LIQUIDAC | FRACC. | EN ESPECIE | INSOLV. | CAUSAS | PRESCRIPCIÓN |
|-------|-------|--|--|----------|--------|---------------|---------|--------|--------------|
| AP-1 | * | | | | | | | | |
| AP-2 | * | | | | | | | | |
| AP-3 | * | | | | | | | | |
| .. | | | | | | | | | |
| TOTAL | D 431 | | | | | | | | |

Consecuentemente, la referida columna "Derechos pendientes de cobro a 1 de enero" nos suministra información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del debe de la cuenta 431 "*Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados*" en dicha fecha.

Ejercicio 11.

A 31 de diciembre del ejercicio n, la contabilidad del Ayuntamiento "X" presenta el siguiente detalle de sus derechos presupuestarios pendientes de cobro:

- (4300) "Operaciones de gestión": 150.000,00 euros
- (4301) "Otras cuentas a cobrar": 50.000,00 euros
- (4302) "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas": 30.000,00 euros
- (4303) "Otras inversiones financieras": 20.000,00 euros
- (4310) "Operaciones de gestión": 60.000,00 euros
- (4311) "Otras cuentas a cobrar": 10.000,00 euros
- (4312) "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas": 12.000,00 euros
- (4313) "Otras inversiones financieras": 8.000,00 euros

SE PIDE indicar las cuentas donde aparecerían registrados estos derechos en el asiento de apertura del siguiente ejercicio, así como su importe.

Solución propuesta:

El día 1 de enero del ejercicio n+1, aparecerán en el asiento de apertura de la contabilidad las siguientes cuentas:

- (4310) "Operaciones de gestión": 210.000,00 euros
- (4311) "Otras cuentas a cobrar": 60.000,00 euros
- (4312) "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas": 42.000,00 euros
- (4313) "Otras inversiones financieras": 28.000,00 euros

Estas cantidades resultan de la suma de los saldos que presentaban las cuentas 430X "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente" y 431X "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados" a 31 de diciembre anterior.

Por su parte, en la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados se anotará el importe correspondiente en las aplicaciones presupuestarias afectadas dentro de la columna "Derechos pendientes de cobro a 1 de enero", cuya suma ascenderá a un importe de 340.000,00 euros.

¿Qué operaciones se pueden realizar en relación con presupuestos de ingresos cerrados?

Una vez registrados los saldos, a 1 de enero, de los derechos pendientes de cobro de presupuestos de ejercicios anteriores, las operaciones que se pueden realizar en relación con presupuestos de ingresos ya cerrados, y que pasamos seguidamente a analizar su contabilización, son las siguientes:

- Rectificación del saldo inicial de derechos reconocidos
- Extinción de derechos reconocidos en ejercicios anteriores por:
 - * Recaudación
 - * Anulación
 - * Cancelación

y, asimismo, como consecuencia de la forma en que se registran contablemente estas operaciones, al final del ejercicio será necesario proceder a la regularización de la contabilidad del presupuesto de ingresos.

1.1. Rectificación del saldo inicial de derechos reconocidos

La rectificación del saldo inicial de derechos presupuestarios reconocidos en ejercicios anteriores, se realiza cuando se detectan errores u omisiones en lo contabilizado en su día. Esta rectificación puede ser tanto al alza como a la baja.

¿Cómo se registra contablemente esta rectificación?

En la contabilidad por partida doble esta operación se registrará mediante un asiento, con signo positivo o negativo, en función de si se trata de una modificación al alza o a la baja, en el que se cargará la divisionaria correspondiente de la cuenta 431 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados"* con abono a la cuenta 120 *"Resultados de ejercicios anteriores"* o bien a la cuenta de balance correspondiente, dependiendo de si la operación origen de la rectificación supuso en su día un abono en una cuenta de ingreso – que se imputó al resultado económico patrimonial del ejercicio- o en una cuenta de balance:

| | | | | |
|--------|------|--|-----|--------|
| (+/ -) | 431X | Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados | | |
| | | a | | |
| | | Resultados de ejercicios anteriores | 120 | (+/ -) |
| | | ó | | |
| | | Cuenta de balance | XXX | (+/ -) |

No obstante, en el caso de modificación de derechos con origen en ingresos económicos y de poca importancia relativa, en lugar de la cuenta 120 *"Resultados de ejercicios anteriores"* se podrá abonar la cuenta de ingreso por naturaleza que corresponda:

| | | | | |
|--------|------|--|-----|--------|
| (+/ -) | 431X | Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados | | |
| | | a | | |
| | | Cuenta de ingreso | XXX | (+/ -) |

La rectificación a la baja del saldo inicial de dichos derechos, se contabiliza mediante un asiento con signo negativo con el fin de conservar el significado presupuestario

del debe y del haber de las divisionarias de la cuenta 431 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados"*.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, esta rectificación del saldo inicial de derechos se anotará, con signo positivo o negativo, dependiendo de si la modificación es en aumento o disminución, en la aplicación presupuestaria afectada, dentro de la columna "Modificación de derechos reconocidos":

| APLIC. PRESUP. | DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 ENERO | MODIFICACIÓN DERECHOS RECONOCIDOS | DERECHOS RECAUDADOS | DERECHOS ANULADOS | | DERECHOS CANCELADOS | | | |
|----------------|--|-----------------------------------|---------------------|----------------------|---------------------|-----------------------|-------------|------------------|------------------|
| | | | | POR ANULAC. LIQUIDAC | POR APLAZ. Y FRACC. | POR COBROS EN ESPECIE | POR INSOLV. | POR OTRAS CAUSAS | POR PRESCRIPCIÓN |
| AP-1 | | * | | | | | | | |
| AP-2 | | * | | | | | | | |
| AP-3 | | * | | | | | | | |
| .. | | | | | | | | | |
| TOTAL | | +/- D 431 | | | | | | | |

Ejercicio 12.

El 10 de enero del ejercicio n, el Ayuntamiento "X" detecta un error en el importe contabilizado, en diciembre del ejercicio anterior, de un derecho presupuestario reconocido por contribuciones especiales, que aún se encuentra pendiente de cobro. El importe registrado en aquel momento en la cuenta 4300 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente. Operaciones de gestión"* fue de 2.000,00 euros.

SE PIDE registrar la rectificación a realizar en la contabilidad del Ayuntamiento al detectar dicho error, suponiendo que el importe correcto de la liquidación era:

- a) 1.200,00 euros.
- b) 2.900,00 euros

Solución propuesta:

El importe registrado en diciembre del ejercicio anterior en la cuenta 4300 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente. Operaciones de gestión"*, está recogido, desde el día 1 de enero del ejercicio actual, en la cuenta 4310 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Operaciones de gestión"*, por lo que será en esta cuenta donde hagamos la

rectificación por el importe del error detectado. Asimismo, como la operación origen de la rectificación reflejaba un ingreso económico, se deberá registrar dicho importe en la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores", salvo que se estime de poca importancia relativa el ajuste, en cuyo caso se podría anotar en la cuenta 744 "Contribuciones especiales".

a) En este supuesto, el importe registrado contablemente fue mayor que el real, por lo que al detectar el error hay que contabilizar una rectificación a la baja, por importe de 800,00 euros:

| 10 de enero de n | | | | |
|------------------|------|--|-----|----------|
| - 800,00 | 4310 | Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Operaciones de gestión | | |
| | | a | | |
| | | Resultados de ejercicios anteriores | 120 | - 800,00 |

b) En este caso, el importe registrado fue menor que el real, por lo que hay que contabilizar una rectificación al alza por importe de 900,00 euros:

| 10 de enero de n | | | | |
|------------------|------|--|-----|--------|
| 900,00 | 4310 | Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Operaciones de gestión | | |
| | | a | | |
| | | Resultados de ejercicios anteriores | 120 | 900,00 |

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados se anotará el importe de la rectificación, en la aplicación presupuestaria correspondiente a "Contribuciones especiales", en la columna "Modificación Derechos Reconocidos".

1.2. Recaudación de derechos

¿Cómo se registra contablemente esta operación?

La recaudación de derechos de presupuestos cerrados se contabiliza de forma similar a lo indicado para la recaudación de derechos de presupuesto corriente, variando únicamente la cuenta que se abona, que en este caso será una divisionaria de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados".

Por tanto, si el cobro se aplica al presupuesto en el momento en que se produce la entrada material de fondos, el asiento a realizar sería:

| | | | | |
|--|-----|--|------|--|
| | 57X | Efectivo y activos líquidos equivalentes a Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados | 431X | |
|--|-----|--|------|--|

En el caso de que se aplique al presupuesto con posterioridad a la entrada de fondos, se registraría como un cobro pendiente de aplicación transitoriamente:

| | | | | |
|--|-----|--|-----|--|
| | 57X | Efectivo y activos líquidos equivalentes a Cobros pendientes de aplicación | 554 | |
|--|-----|--|-----|--|

Y, posteriormente, cuando se realice la aplicación al presupuesto:

| | | | | |
|--|-----|---|------|--|
| | 554 | Cobros pendientes de aplicación a Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados | 431X | |
|--|-----|---|------|--|

Así pues, la suma del haber de las divisionarias de la cuenta 431 "*Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados*" indicará, antes de la regularización, el importe de derechos de presupuestos cerrados cobrados durante el ejercicio. Su saldo deudor, recogerá, después de la regularización, los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados esta operación se registrará, mediante una anotación en la aplicación presupuestaria correspondiente, en la columna "Derechos recaudados":

| APLIC. PRESUP. | DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 ENERO | MODIFICACIÓN SALDO INICIAL DERECHOS RECONOCIDOS | DERECHOS RECAUDADOS | DERECHOS ANULADOS | | DERECHOS CANCELADOS | | | |
|----------------|--|---|---------------------|-----------------------|---------------------|-----------------------|-------------|------------------|------------------|
| | | | | POR ANULAC. LIQUIDAC. | POR APLAZ. Y FRACC. | POR COBROS EN ESPECIE | POR INSOLV. | POR OTRAS CAUSAS | POR PRESCRIPCIÓN |
| AP-1 | | | * | | | | | | |
| AP-2 | | | * | | | | | | |
| AP-3 | | | * | | | | | | |
| .. | | | | | | | | | |
| TOTAL | | | H 431 | | | | | | |

Consecuentemente, la columna "Derechos recaudados" nos suministra información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados". Esta misma información, al igual que la correspondiente a las dos columnas anteriores, aparecerá reflejada en el apartado 24.2.2a) de la Memoria relativo a derechos pendientes de cobro totales de presupuestos cerrados.

Ejercicio 13.

El 30 de enero del ejercicio n, el Ayuntamiento "X" cobra 2.100,00 euros, a través de su cuenta operativa en el Banco "Z", correspondientes a derechos reconocidos en diciembre del ejercicio anterior por Impuesto sobre actividades económicas.

SE PIDE contabilizar la anterior operación, sabiendo que la entidad tiene establecido para este caso el procedimiento de aplicación directa al presupuesto.

Solución propuesta:

Cuando se produce el cobro, el Ayuntamiento registrará en su contabilidad el siguiente asiento:

| 30 de enero de n | | | | |
|------------------|-----|--|------|----------|
| 2.100,00 | 571 | Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas | | |
| | | a | | |
| | | Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Operaciones de gestión | 4310 | 2.100,00 |

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados se anotará 2.100,00 euros, en la aplicación presupuestaria correspondiente a Impuesto sobre actividades económicas, en la columna "Derechos recaudados".

1.3. Anulación de derechos

La anulación de derechos de presupuestos cerrados se puede originar por anulación de liquidaciones y por aplazamiento y fraccionamiento. Tales anulaciones se registrarán, en la contabilidad por partida doble, a través de las divisionarias de la cuenta 434 "*Derechos anulados de presupuestos cerrados*"³:

4340. Por anulación de liquidaciones.

43400. Operaciones de gestión.

43401. Otras cuentas a cobrar.

43402. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43403. Otras inversiones financieras.

4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.

43420. Operaciones de gestión.

43421. Otras cuentas a cobrar.

43422. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43423. Otras inversiones financieras.

El contenido y funcionamiento de estas cuentas es similar al indicado para las divisionarias de la cuenta 433 "*Derechos anulados de presupuestos corriente*", pero referente a derechos de presupuestos cerrados, motivo por el cual no se incluye la divisionaria correspondiente a derechos anulados por devolución de ingresos.

Así pues, dichas cuentas tienen como misión sustituir durante el ejercicio, en el registro de esta problemática de anulación, a las divisionarias de la cuenta 431 "*Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados*", para no

³ Excepto en las entidades que apliquen el modelo simplificado, en el que no se contempla el desarrollo de esta cuenta.

desvirtuar el significado del debe y del haber de estas últimas. Por ello, al final del ejercicio será necesaria su regularización, traspasando los saldos de las divisionarias de la cuenta 434 "*Derechos anulados de presupuestos cerrados*" a las divisionarias correspondientes de la cuenta 431 "*Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados*", para que los saldos de éstas últimas, después de la regularización, reflejen los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, la anulación de estos derechos se registra anotando, en la aplicación presupuestaria que proceda, el importe correspondiente en la respectiva columna de "Derechos anulados".

a) Anulación de derechos por anulación de liquidaciones.

¿Cómo se registra contablemente esta operación?

El registro por partida doble de esta anulación de derechos se realizará mediante un abono en la divisionaria correspondiente de la cuenta 4340 "*Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones*", con cargo a la cuenta 120 "*Resultados de ejercicios anteriores*" o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado en su momento:

| | | | | |
|--|-----|--|-------|--|
| | 120 | Resultados de ejercicios anteriores | | |
| | ó | | | |
| | XXX | Cuenta de balance | | |
| | | a | | |
| | | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones | 4340X | |

En el supuesto de anulación de derechos con origen en ingresos económicos y de poca importancia relativa, en lugar de la cuenta 120 "*Resultados de ejercicios anteriores*" se podrá cargar la cuenta de ingreso por naturaleza que corresponda:

| | | | | |
|--|-----|---|-------|--|
| | XXX | Cuenta de ingreso a Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones | 4340X | |
|--|-----|---|-------|--|

Así pues, la suma del haber de las divisionarias de la cuenta 4340 "*Por anulación de liquidaciones*" y, por tanto, su saldo acreedor antes de la regularización, indicarán el importe de los derechos anulados por anulación de liquidaciones en el ejercicio, correspondientes a derechos liquidados en ejercicios anteriores.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, esta anulación de derechos se registra anotando el importe correspondiente, en la aplicación presupuestaria que proceda, en la columna "Derechos anulados. Por anulación de liquidaciones":

| APLIC. PRESUP. | DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 ENERO | MODIFICACIÓN DERECHOS RECONOCIDOS | DERECHOS RECAUDADOS | DERECHOS ANULADOS | | DERECHOS CANCELADOS | | | |
|----------------|--|-----------------------------------|---------------------|-----------------------|---------------------|-----------------------|-------------|------------------|------------------|
| | | | | POR ANULAC. LIQUIDAC. | POR APLAZ. Y FRACC. | POR COBROS EN ESPECIE | POR INSOLV. | POR OTRAS CAUSAS | POR PRESCRIPCIÓN |
| AP-1 | | | | * | | | | | |
| AP-2 | | | | * | | | | | |
| AP-3 | | | | * | | | | | |
| .. | | | | | | | | | |
| TOTAL | | | | H 4340 | | | | | |

Por tanto, dicha columna nos suministra información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de la cuenta 4340 "*Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones*".

Ejercicio 14.

El 10 de febrero del ejercicio n, el Ayuntamiento "X" aprobó un expediente de anulación de liquidaciones contraídas en el ejercicio anterior, correspondientes a Impuesto sobre bienes inmuebles, por importe de 1.800,00 euros

SE PIDE contabilizar la anulación de los derechos de cobro correspondientes.

Solución propuesta:

Nos encontramos ante una anulación de derechos de presupuestos cerrados por anulación de liquidaciones, por lo que se registrará en la divisionaria correspondiente de la cuenta 4340 "Por anulación de liquidaciones". En este caso, la cuenta 43400 "Operaciones de gestión", al derivarse de un ingreso presupuestario del capítulo 1 de su presupuesto.

Por otra parte, dado que estos derechos tienen su origen en ingresos económicos, si consideramos que tienen importancia relativa, la cuenta que se cargará será la 120 "Resultados de ejercicios anteriores".

| 10 de febrero de n | | | | |
|--------------------|-----|--|-------|----------|
| 1.800,00 | 120 | Resultados de ejercicios anteriores a Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones. Operaciones de gestión | 43400 | 1.800,00 |

En caso de tener poca importancia relativa, dicho importe se podría cargar en la cuenta 724 "Impuesto sobre bienes inmuebles".

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados se anotará 1.800,00 euros, en la aplicación presupuestaria correspondiente al Impuesto sobre bienes inmuebles, en la columna "Derechos anulados. Por anulación de liquidaciones".

b) Anulación de derechos por aplazamiento y fraccionamiento.

¿Cómo se registra contablemente esta operación?

La contabilización de esta anulación de derechos se realizará mediante las mismas anotaciones que la relativa a derechos de presupuesto corriente, con la única excepción de que la cuenta que se abona, por la concesión del aplazamiento o fraccionamiento, será la divisionaria correspondiente de la cuenta 4342 "Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por aplazamiento y fraccionamiento".

| | | | | |
|--|------|--|-------|--|
| | 443X | Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento | | |
| | 2621 | Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento | | |
| | ó | | | |
| | 253 | Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas | | |
| | | a | | |
| | | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por aplazamiento y fraccionamiento | 4342X | |

Así pues, la suma del haber de las divisionarias de la cuenta 4342 *"Por aplazamiento y fraccionamiento"* y, por tanto, su saldo acreedor antes de la regularización, indicarán el importe correspondiente de los derechos anulados por la concesión de aplazamientos y fraccionamientos en el ejercicio, relativos a derechos liquidados en ejercicios anteriores.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, esta anulación de derechos se registra anotando el importe correspondiente, en la aplicación presupuestaria que proceda, en la columna "Derechos anulados. Por aplazamiento y fraccionamiento":

| APLIC. PRESUP. | DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 ENERO | MODIFICACIÓN DERECHOS RECONOCIDOS | DERECHOS RECAUDADOS | DERECHOS ANULADOS | | DERECHOS CANCELADOS | | | |
|----------------|--|-----------------------------------|---------------------|-----------------------|---------------------|-----------------------|-------------|------------------|------------------|
| | | | | POR ANULAC. LIQUIDAC. | POR APLAZ. Y FRACC. | POR COBROS EN ESPECIE | POR INSOLV. | POR OTRAS CAUSAS | POR PRESCRIPCIÓN |
| AP-1 | | | | | * | | | | |
| AP-2 | | | | | * | | | | |
| AP-3 | | | | | * | | | | |
| .. | | | | | | | | | |
| TOTAL | | | | | H 4342 | | | | |

En consecuencia, dicha columna nos suministrará información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de la cuenta 4342 *"Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por aplazamiento y fraccionamiento"*.

Por último, hemos de indicar que la información registrada en las dos columnas habilitadas para derechos anulados aparecerá también reflejada en el apartado 24.2.2b) de la Memoria relativo a derechos anulados de presupuestos cerrados.

1.4. Cancelación de derechos

La cancelación de derechos de presupuestos cerrados se puede producir como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie, por prescripción y por la insolvencia del deudor u otras causas legalmente establecidas.

Dichas cancelaciones se registrarán, en la contabilidad por partida doble, a través de las divisionarias correspondientes de la cuenta 439 "*Derechos cancelados de presupuestos cerrados*"⁴:

4390. Por cobros en especie.

43900. Operaciones de gestión.

43901. Otras cuentas a cobrar.

43902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43903. Otras inversiones financieras.

4391. Por insolvencias y otras causas.

43910. Operaciones de gestión.

43911. Otras cuentas a cobrar.

43912. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43913. Otras inversiones financieras.

4392. Por prescripción.

43920. Operaciones de gestión.

⁴ Excepto en las entidades que apliquen el modelo simplificado, en el que no se contempla el desarrollo de esta cuenta.

43921. Otras cuentas a cobrar.

43922. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43923. Otras inversiones financieras.

El funcionamiento y contenido de estas cuentas es similar al comentado para las divisionarias de la cuenta 438 *"Derechos cancelados de presupuesto corriente"*, pero referido a derechos de presupuestos cerrados, motivo por el cual incluye una divisionaria más para registrar los derechos cancelados por prescripción.

Por tanto, las referidas divisionarias de la cuenta 439 *"Derechos cancelados de presupuestos cerrados"* tienen como misión sustituir durante el ejercicio, en el registro de esta problemática de cancelación, a las divisionarias de la cuenta 431 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados"*, para no desvirtuar el significado del debe y del haber de estas últimas. Por tal motivo, al final del ejercicio, será necesaria su regularización, traspasando los saldos de las divisionarias de la cuenta 439 *"Derechos cancelados de presupuestos cerrados"* a las correspondientes de la cuenta 431 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados"*, para que los saldos de éstas últimas, después de la regularización, reflejen los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, la cancelación de estos derechos se registra anotando el importe correspondiente, en la aplicación presupuestaria que proceda, en la respectiva columna de "Derechos cancelados".

a) Cancelación de derechos por su cobro en especie.

¿Cómo se registra contablemente esta operación?

El registro contable de esta cancelación de derechos se realiza mediante un cargo en la cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido⁵, con abono a la

⁵ Como ya se indicó en el apartado referente a presupuesto corriente, en el PGCP de 2010 se contempla la cuenta 385 *"Otros activos en estado de venta"* para registrar los bienes recibidos en la entidad como pago de deudas de terceros hasta el momento en que se produzca su enajenación o

divisionaria correspondiente de la cuenta 4390 *"Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros en especie"*:

| | | | | |
|--|-----|---|-------|--|
| | XXX | Cuenta de balance a Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros en especie | 4390X | |
|--|-----|---|-------|--|

Así pues, la suma del haber de las divisionarias de la cuenta 4390 *"Por cobros en especie"* y, por tanto, su saldo acreedor antes de la regularización, indicarán el importe de derechos cancelados por cobros en especie durante el ejercicio, correspondientes a derechos liquidados en ejercicios anteriores.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, esta cancelación de derechos se registra anotando el importe correspondiente, en la aplicación presupuestaria que proceda y en la columna "Derechos cancelados. Por cobros en especie":

| APLIC. PRESUP. | DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 ENERO | MODIFICACIÓN DERECHOS RECONOCIDOS | DERECHOS RECAUDADOS | DERECHOS ANULADOS | | DERECHOS CANCELADOS | | | |
|----------------|--|-----------------------------------|---------------------|-----------------------|---------------------|-----------------------|-------------|------------------|------------------|
| | | | | POR ANULAC. LIQUIDAC. | POR APLAZ. Y FRACC. | POR COBROS EN ESPECIE | POR INSOLV. | POR OTRAS CAUSAS | POR PRESCRIPCIÓN |
| AP-1 | | | | | | * | | | |
| AP-2 | | | | | | * | | | |
| AP-3 | | | | | | * | | | |
| .. | | | | | | | | | |
| TOTAL | | | | | | H 4390 | | | |

En consecuencia, dicha columna nos suministrará información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de la cuenta 4390 *"Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros en especie"*.

disposición por otra vía, o se decida su incorporación al activo no corriente. Si bien esta cuenta no aparece expresamente en la adaptación de dicho PGCP a la Administración Local, pensamos que se podría crear – en el modelo normal - para registrar aquellos bienes recibidos como cobro en especie que están a la espera de su venta y no se van a utilizar en la actividad propia de la entidad.

Ejercicio 15.

El 10 de octubre del ejercicio n, el Ayuntamiento "X" cancela un derecho reconocido en septiembre del año anterior, por Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, que ascendía a 60.000,00 euros, como consecuencia de la adjudicación en pago de dicha deuda de dos automóviles. El valor razonable de cada automóvil se estima en 30.000,00 euros. La entidad decide utilizar dichos vehículos para desplazamientos oficiales.

SE PIDE contabilizar esta operación.

Solución propuesta:

Al tratarse de un cobro en especie, la entidad contabilizará los vehículos recibidos en la oportuna cuenta de inmovilizado material y, al mismo tiempo, registrará la cancelación del derecho de cobro en la divisionaria correspondiente de la cuenta 4390 "Por cobros en especie", en este caso la 43900 "Operaciones de gestión" dado que se deriva de un ingreso presupuestario del capítulo 2 de su presupuesto:

| 10 de octubre de n | | | | |
|--------------------|-----|---|-------|-----------|
| 60.000,00 | 218 | Elementos de transporte | | |
| | | a | | |
| | | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. | | |
| | | Por cobros en especie. Operaciones de gestión | 43900 | 60.000,00 |

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados se anotará 60.000,00 euros, en la aplicación presupuestaria correspondiente al Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, en la columna "Derechos cancelados. Por cobros en especie".

b) Cancelación de derechos por insolvencias y otras causas.

¿Cómo se registra contablemente esta operación?

La contabilización de esta cancelación de derechos se realizará mediante las mismas anotaciones que la relativa a derechos de presupuesto corriente, con la única excepción de que la cuenta que se abona en este caso será la divisionaria correspondiente de la cuenta 4391 "Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por insolvencias y otras causas".

Así pues, en el caso de cancelación por insolvencias, el asiento a realizar sería el siguiente:

| | | | | |
|--|------|--|-------|--|
| | 667X | Pérdidas de créditos incobrables a Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por insolvencias y otras causas | 4391X | |
|--|------|--|-------|--|

Si la entidad tuviese registrado un deterioro de valor para dichos créditos, además del asiento anterior, se realizaría el correspondiente a la reversión del deterioro.

En el caso de cancelación de derechos por condonación de los mismos, el asiento a efectuar sería:

| | | | | |
|--|------|--|-------|--|
| | 651X | Subvenciones a Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por insolvencias y otras causas | 4391X | |
|--|------|--|-------|--|

Si se tratara de otras causas - entre las que cabe citar depuraciones de saldos, defectos de información suficiente que imposibilite la gestión de cobro, etc- el registro contable conllevaría el cargo en la cuenta de imputación que corresponda:

| | | | | |
|--|-----|---|-------|--|
| | XXX | Cuenta de imputación a Derechos cancelados de presupuesto cerrados. Por insolvencias y otras causas | 4391X | |
|--|-----|---|-------|--|

La suma del haber de las divisionarias de la cuenta 4391 "*Por insolvencias y otras causas*" y, por tanto, su saldo acreedor antes de la regularización, recogerán el importe de las cancelaciones por insolvencias y otras causas efectuadas en el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, esta cancelación de derechos se registra anotando el importe correspondiente, en la

aplicación presupuestaria que proceda y en las columnas de “Derechos cancelados. Por Insolvencias” o “Derechos cancelados. Por otras causas”:

| APLIC. PRESUP. | DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 ENERO | MODIFICACIÓN DERECHOS RECONOCIDOS | DERECHOS RECAUDADOS | DERECHOS ANULADOS | | DERECHOS CANCELADOS | | | |
|----------------|--|-----------------------------------|---------------------|-----------------------|---------------------|-----------------------|-------------|------------------|------------------|
| | | | | POR ANULAC. LIQUIDAC. | POR APLAZ. Y FRACC. | POR COBROS EN ESPECIE | POR INSOLV. | POR OTRAS CAUSAS | POR PRESCRIPCIÓN |
| AP-1 | | | | | | | * | * | |
| AP-2 | | | | | | | * | * | |
| AP-3 | | | | | | | * | * | |
| .. | | | | | | | | | |
| TOTAL | | | | | | | H 4391 | | |

Consecuentemente, las columnas “Derechos cancelados. Por Insolvencias” y “Derechos cancelados. Por otras causas” nos suministran información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de la cuenta 4391 *“Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por insolvencias y otras causas”*.

c) Cancelación de derechos por prescripción.

Otra de las causas de cancelación de derechos de presupuestos cerrados contempladas por la legislación es la prescripción. En este caso, la extinción de los derechos reconocidos se produce por no haberse reclamado el pago a sus deudores legítimos o sus derechohabientes durante el plazo legalmente determinado (siempre que dicho plazo no quede interrumpido por cualquier acción del obligado conducente al pago o reconocimiento de la deuda). En la actualidad, salvo lo establecido por leyes especiales, los derechos prescribirán a los cuatro años.

¿Cómo se registra contablemente esta operación?

Los derechos que hayan prescrito se darán de baja en las respectivas cuentas, previa tramitación del oportuno expediente. El asiento a efectuar en la contabilidad por partida doble sería el siguiente:

| | | | | |
|--|------|--|-------|--|
| | 667X | Pérdidas de créditos incobrables a Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por prescripción | 4392X | |
|--|------|--|-------|--|

Así pues, la suma del haber de las divisionarias de la cuenta 4392 "*Por prescripción*" y, por tanto, su saldo acreedor antes de la regularización, recogerán el importe de derechos cancelados por prescripción durante el ejercicio.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados, esta cancelación de derechos se registra anotando el importe correspondiente, en la aplicación presupuestaria que proceda, en la columna "Derechos cancelados. Por prescripción":

| APLIC. PRESUP. | DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 ENERO | MODIFICACIÓN DERECHOS RECONOCIDOS | DERECHOS RECAUDADOS | DERECHOS ANULADOS | | DERECHOS CANCELADOS | | | |
|-------------------|---|---|------------------------|---------------------------------|---------------------------|--------------------------------|----------------|------------------------|---------------------|
| | | | | POR ANULAC. LIQUIDAC . | POR APLAZ. Y FRACC. | POR COBROS EN ESPECIE | POR INSOLV. | POR OTRAS CAUSAS | POR PRESCRIPCIÓN |
| AP-1 | | | | | | | | | * |
| AP-2 | | | | | | | | | * |
| AP-3 | | | | | | | | | * |
| .. | | | | | | | | | |
| TOTAL | | | | | | | | | H 4392 |

En consecuencia, dicha columna nos suministrará información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de la cuenta 4392 "*Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros prescripción*".

Por último, hemos de indicar que la información registrada en las cuatro columnas habilitadas para derechos cancelados aparecerá también reflejada en el apartado 24.2.2c) de la Memoria relativo a derechos cancelados de presupuestos cerrados.

Ejercicio 16.

El 1 de mayo del ejercicio n, el Ayuntamiento "X" cancela, por prescripción, un derecho reconocido en ejercicios anteriores por Tasas por prestación de servicios, cuyo importe asciende a 1.800,00 euros.

SE PIDE contabilizar esta operación.

Solución propuesta:

La contabilización de la pérdida ocasionada por la prescripción va a depender de si el derecho de cobro que se cancela se tenía sobre una entidad del grupo, multigrupo o asociada, en cuyo caso la cuenta que se cargaría sería la 6670 "Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

| 1 de mayo de n | | | | |
|----------------|------|--|-------|----------|
| 1.800,00 | 6670 | Pérdidas de créditos incobrables. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas | | |
| | | a | | |
| | | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por prescripción. Operaciones de gestión | 43920 | 1.800,00 |

O, de no ser así, se cargaría la cuenta 6671 "Con otras entidades". En ambos casos, la cuenta de abono sería la 43920 "Operaciones de gestión" dado que el derecho surgió por tasas por prestación de servicios.

En la contabilidad de desarrollo de presupuestos de ingresos cerrados se anotará 1.800,00 euros, en la aplicación presupuestaria correspondiente a Tasas por prestación de servicios, en la columna "Derechos cancelados. Por prescripción".

1.5. Regularización

Para finalizar con el registro contable de las operaciones relativas a presupuestos de ingresos cerrados, hemos de referirnos a la regularización de las cuentas de derechos reconocidos de presupuestos cerrados que hayan sido anulados o cancelados durante el ejercicio.

¿En qué consiste dicha regularización? ¿Por qué es necesaria? ¿Cuándo se realiza?

Al final del ejercicio, una vez contabilizadas todas las operaciones realizadas durante el mismo, es preciso regularizar las cuentas de derechos reconocidos de presupuestos cerrados que hayan sido anulados o cancelados durante el ejercicio, con objeto de que los saldos de las divisionarias de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados" reflejen, tras dicha

regularización, los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro en esa fecha.

Para ello, se traspasarán los saldos de las divisionarias de las cuentas 434 "Derechos anulados de presupuestos cerrados" y 439 "Derechos cancelados de presupuestos cerrados" a las divisionarias correspondientes de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados".

| | | | | |
|--|-------|--|------|--|
| | 4340X | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones | | |
| | 4342X | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por aplazamiento y fraccionamiento | | |
| | | a | | |
| | | Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados | 431X | |
| | 4390X | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros en especie | | |
| | 4391X | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por insolvencias y otras causas | | |
| | 4392X | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por prescripción | | |
| | | a | | |
| | | Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados | 431X | |

Evidentemente, esta regularización sólo se registra en la contabilidad por partida doble.

Ejercicio 17.

A 31 de diciembre del ejercicio n, la contabilidad del Ayuntamiento "Z" presenta, entre otra, la siguiente información de sus cuentas de derechos presupuestarios de ejercicios anteriores, antes de la regularización:

| Cuenta | Suma Debe | Suma Haber |
|---|------------|------------|
| (4310) Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Operaciones de gestión | 900.000,00 | 500.000,00 |
| (4311) Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Otras cuentas a cobrar | 500.000,00 | 200.000,00 |
| (4312) Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de | | |

| | | | |
|---------|---|------------|------------|
| | ingresos cerrados. Inversiones financieras en empresas del grupo, multigrupo y asociadas | 700.000,00 | 400.000,00 |
| (4313) | Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Otras inversiones financieras | 600.000,00 | 300.000,00 |
| (43400) | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones. Operaciones de gestión | | 20.000,00 |
| (43403) | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones. Otras inversiones financieras | | 8.000,00 |
| (43420) | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por aplazamiento y fraccionamiento. Operaciones de gestión | | 25.000,00 |
| (43422) | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por aplazamiento y fraccionamiento. Inversiones financieras en empresas del grupo, multigrupo y asociadas | | 12.000,00 |
| (43900) | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros en especie. Operaciones de gestión | | 70.000,00 |
| (43910) | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por insolvencias y otras causas. Operaciones de gestión | | 30.000,00 |
| (43920) | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por prescripción. Operaciones de gestión | | 15.000,00 |

SE PIDE contabilizar, partiendo de los datos suministrados, la regularización de estas cuentas.

Solución propuesta:

Comenzamos la regularización traspasando los saldos de las cuentas de derechos anulados de presupuestos cerrados a las divisionarias correspondientes de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados":

| 31 de diciembre de n | | | | |
|----------------------|-------|--|------|-----------|
| 20.000,00 | 43400 | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones. Operaciones de gestión | | |
| 25.000,00 | 43420 | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por aplazamiento y fraccionamiento. Operaciones de gestión | | |
| | | a | | |
| | | Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Operaciones de gestión | 4310 | 45.000,00 |

| | | | | |
|-----------|-------|---|------|-----------|
| 8.000,00 | 43403 | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por anulación de liquidaciones. Otras inversiones financieras a Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Otras inversiones financieras | 4313 | 8.000,00 |
| 12.000,00 | 43422 | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por aplazamiento y fraccionamiento. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas a Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas | 4312 | 12.000,00 |

Asimismo, se traspasan los saldos de las cuentas de derechos cancelados de presupuestos cerrados a la divisionaria correspondiente de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados":

| 31 de diciembre de n | | | | |
|----------------------|-------|---|------|------------|
| 70.000,00 | 43900 | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros en especie. Operaciones de gestión | | |
| 30.000,00 | 43910 | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por insolvencias y otras causas. Operaciones de gestión | | |
| 15.000,00 | 43920 | Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por prescripción. Operaciones de gestión a Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados. Operaciones de gestión | 4310 | 115.000,00 |

Tras realizar estos asientos, las cuentas de derechos anulados y cancelados de presupuestos cerrados estarán saldadas y los saldos de las divisionarias de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados" indicarán el importe de los derechos de presupuestos cerrados que está aún pendiente de cobro a 31 de diciembre.

2. Operaciones relativas a ejercicios posteriores

¿Qué operaciones se pueden realizar imputables a presupuestos de ejercicios posteriores?

Las operaciones que se pueden registrar respecto a ejercicios posteriores se refieren a compromisos de ingresos concertados que tengan repercusión en presupuestos de ejercicios futuros.

Es preciso recordar que cuando se conciertan compromisos de ingreso que hayan de extenderse a varios ejercicios, se debe imputar a cada uno de éstos la parte que se prevea realizar en el mismo. Por ello, en el registro de los compromisos de ingreso se debe distinguir entre los imputables al ejercicio corriente y los imputables a ejercicios posteriores.

¿Cómo se registran contablemente los compromisos de ingresos con cargo a presupuestos de ejercicios futuros?

Los compromisos de ingresos con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores, al igual que los imputables al presupuesto corriente, no se contabilizan por partida doble, pero sí se debe llevar un registro de los mismos, e informar de ellos en el apartado 24.3.2 de la Memoria, tal como indica el PGCPAL 2013. En éste se especifica que se debe informar de ellos, a nivel de aplicación presupuestaria, indicando su descripción y distinguiendo los importes correspondientes a los compromisos concertados imputables a las sucesivas anualidades.

RESUMEN

La contabilización de las operaciones relativas a presupuestos cerrados y a ejercicios posteriores se realiza de forma independiente a la del presupuesto corriente en vigor.

En esta unidad didáctica se ha analizado, en primer lugar, la contabilización de las operaciones que se pueden realizar en relación con presupuestos de ingresos cerrados. Estas operaciones se refieren a derechos reconocidos en los correspondientes ejercicios en que estuvieron en vigor dichos presupuestos, y que se encuentran registrados en la cuenta 431 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados"*, concretamente:

- Rectificación del saldo inicial de derechos reconocidos

- Extinción de derechos reconocidos en ejercicios anteriores por recaudación, anulación o cancelación

Hemos de recordar que, como consecuencia de la forma en que se registran contablemente estas operaciones, al final del ejercicio será necesario proceder a la regularización de la contabilidad del presupuesto de ingresos.

Es importante destacar, por su novedad, la obligatoriedad de utilizar las divisionarias de la cuenta 431 *"Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados"*, debido a que sus saldos figurarán en diferentes epígrafes en el pasivo corriente del balance. Igualmente, es obligatorio utilizar las divisionarias de las cuentas 434 *"Derechos anulados de presupuestos cerrados"* y 439 *"Derechos cancelados de presupuestos cerrados"*⁶.

En segundo lugar, se ha comentado el registro contable de las operaciones que se pueden realizar con cargo a ejercicios posteriores. Estas operaciones se refieren a compromisos de ingresos concertados que tengan repercusión en presupuestos de ejercicios futuros.

Dichos compromisos de ingresos, al igual que los imputables al presupuesto corriente, no se contabilizan por partida doble, pero sí se debe llevar un registro de los mismos, e informar de ellos en la Memoria, tal como indica el PGCPAL 2013.

⁶ Excepto en las entidades que apliquen el modelo simplificado, en el que no se contempla el desarrollo de estas cuentas.