

UNIDAD DIDÁCTICA

1

CONCEPTO Y CLASIFICACIÓN

MARÍA DESEADA LÓPEZ SUBIRES

INTRODUCCIÓN

El objetivo de esta unidad es hacer una breve introducción del concepto del Patrimonio Neto. Para ello:

- Se estudiará el concepto de Patrimonio Neto.
- Se identificarán sus componentes, cuyo estudio específico de cada uno de ellos se realizará en las diferentes unidades de este capítulo.
- Se mencionará el nuevo estado contable, "Estado de Cambios de Patrimonio Neto", que contiene la información necesaria para determinar la evolución del patrimonio neto. Su estudio pormenorizado se realizará en otra unidad de este capítulo.

CONTENIDO

1) Definición del patrimonio neto

EL balance de situación de una Entidad Local está compuesto por tres elementos:

- El Activo: bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la entidad.
- El Pasivo: obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio.
- El Patrimonio Neto.

ACTIVO	PATRIMONIO NETO
A) Activo no corriente	A) Patrimonio neto
	PASIVO
B) Activo corriente	B) Pasivo no corriente
	C) Pasivo corriente

El Marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (PGCPAL) define el Patrimonio neto como la parte residual de los activos de la entidad, de cualquier naturaleza tanto económica como financiera, una vez deducidos todos sus pasivos, esto es, sus obligaciones de pagos independientemente de cuál sea la fecha de vencimiento.

2) División del Patrimonio Neto

El patrimonio neto incluye:

- las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por la entidad o entidades propietarias, que no tengan la consideración de pasivos
- los resultados acumulados

Además, también incluirá otras variaciones que le afecten tales como:

- los ajustes por cambio de valor
- otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados

Por tanto, el Balance normal del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (PGCPAL) divide el patrimonio neto en cuatro apartados atendiendo a la procedencia del mismo:

I. Patrimonio

II. Patrimonio generado

1. Resultados de ejercicios anteriores
2. Resultado del ejercicio

III. Ajustes por cambios de valor (No se incluye en el modelo simplificado)

1. Inmovilizado no financiero
2. Activos financieros disponibles para la venta
3. Operaciones de cobertura

IV. Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.

Modelo normal del Balance

Nº CUENTA	PATROMINIO NETO Y PASIVO	Notas en Memoria	EJ.N	EJ. N-1
100,101	A) Patrimonio neto			
	I. Patrimonio			
	II. Patrimonio generado			
120	1. Resultados de ejercicios anteriores			
129	2. Resultado del ejercicio			
	III. Ajustes por cambios de valor			
136	1. Inmovilizado no financiero			
133	2. Activos financieros disponibles para la venta			
134	3. Operaciones de cobertura			
130, 131, 132	IV Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.			

Modelo simplificado del Balance

Nº CUENTA	PATROMINIO NETO Y PASIVO	Notas en Memoria	EJ.N	EJ. N-1
100, 101	A) Patrimonio neto			
	I. Patrimonio			
	II. Patrimonio generado			
120	1. Resultados de ejercicios anteriores			
129	2. Resultado del ejercicio			
13	III. Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados			

En base a esta clasificación, que obedece a lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración de los elementos patrimoniales, dividiremos las Unidades de este Capítulo. Así pues:

- En la Unidad 2 analizaremos el Patrimonio y el Patrimonio Generado
- En la Unidad 3 se estudiará los ajustes por cambios de valor que deben ser imputados directamente al patrimonio neto.
- En la Unidad 4 se profundizará en el nuevo tratamiento contable de las subvenciones recibidas.

Cabe mencionar que el nuevo Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (PGCPAL) introduce diversas modificaciones con respecto a la división del Patrimonio Neto propuesto por la Instrucción de Contabilidad para la

Administración Local de 2004 (ICAL-04), de tal modo que, las cuentas de patrimonio en adscripción, en cesión y entregado al uso general desaparecen.

Modelo de Balance en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local de 2010

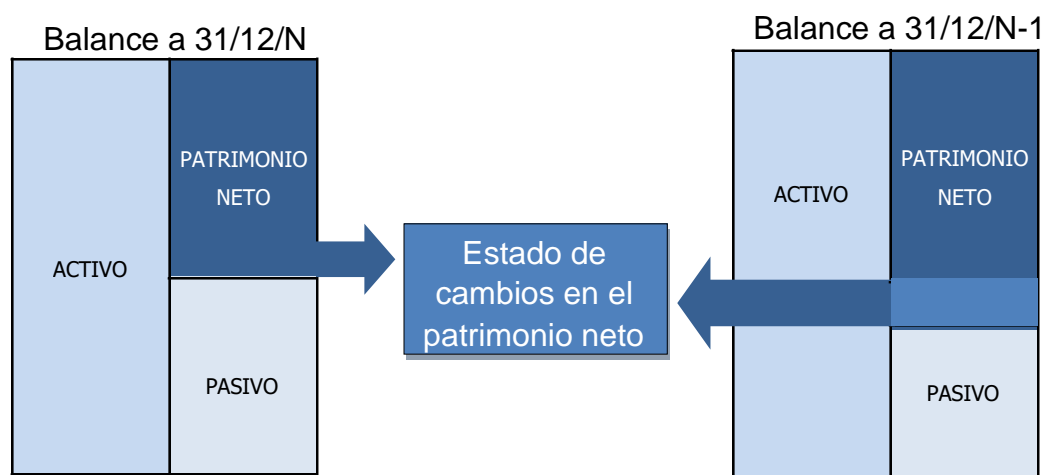
PGCPAL 2010	
Nº CUENTA	PATROMINIO NETO Y PASIVO
100	A) Patrimonio neto
	I. Patrimonio
	II. Patrimonio generado
120	1. Resultados de ejercicios anteriores
129	2. Resultado del ejercicio
	III. Ajustes por cambios de valor
136	1. Inmovilizado no financiero
133	2. Activos financieros disponibles para la venta
134	3. Operaciones de cobertura
130, 131, 132	IV Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.

Modelo de Balance en la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local de 2004

ICAL-04	
Nº CUENTA	PATROMINIO NETO Y PASIVO
	A) Fondos propios
	I. Patrimonio
100	1. Patrimonio
101	2. Patrimonio recibido en adscripción
103	3. Patrimonio recibido en cesión
(107)	4. Patrimonio entregado en adscripción
(108)	5. Patrimonio entregado en cesión
(109)	6. Patrimonio entregado al uso general.
11	II. Reservas
120	III. Resultados de ejercicios anteriores
129	IV Resultado del ejercicio.

3) Variaciones del Patrimonio Neto

El Estado de Cambios en el Patrimonio Neto (ECPN) es un estado de flujos que se incluye dentro de las Cuentas Anuales y que informa de la variación que se ha producido entre dos ejercicios contables en el Patrimonio Neto y de los motivos que han provocado dicho cambio en cada uno de sus grandes componentes.



Una de las causas de la necesidad de establecer un estado contable que recoja todas las variaciones del Patrimonio Neto, es la existencia de unos ingresos y gastos imputados directamente al Patrimonio Neto, sin perjuicio que posteriormente puedan imputarse a la cuenta de resultado económico patrimonial.

Este es el caso, por ejemplo, de los ajustes por cambio en el valor razonable de determinados que mientras permanecen en balance y no se deterioran, el incremento por su valor razonable se imputa en una cuenta específica de patrimonio neto. También es el caso de el de las subvenciones recibidas, que se contabilizan, con carácter general, como ingresos en una partida específica de patrimonio neto, imputándose con posterioridad al resultado económico patrimonial de acuerdo con su finalidad, por ejemplo, cuando financian gastos, de forma correlacionada con los mismos y cuando financien adquisición de activos, en proporción a la vida útil o, cuando se produzca la baja o enajenación.

El estudio pormenorizado del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto se llevará a cabo en el Capítulo de las Cuentas Anuales. Sin embargo, al estar estudiando en esta Unidad el Patrimonio Neto, es interesante adelantar la estructura y contenido del mismo.

Al igual que el Balance, el ECPN puede encontrarse en su vertiente normal o simplificada.

1.1) Estado de cambios en el patrimonio neto en el modelo normal

En su vertiente normal, el ECPN se divide en tres partes, presentadas cada una de ellas en sus modelos correspondientes:

a) Estado total de cambios en el patrimonio neto.

Este modelo recoge la totalidad de las variaciones producidas en el Patrimonio Neto en un determinado ejercicio

El modelo contemplado en el PGCPA del ETCPN es el siguiente:

1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	NOTAS EN MEMORIA	I. Patrimonio	II. Patrimonio generado	III. Ajustes por cambios de valor	IV. Subvenciones recibidas	TOTAL
A. PATRIMONIO NETO AL FINAL DE EJERCICIO 20XX-1						
B. AJUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES						
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AJUSTADO DEL EJERCICIO 2X0X (A+B)						
D. VARIACIONES DEL PATRIMONIO NETO EJERCICIO 20XX						
1. Ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio						
2. Operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias						
3. Otras variaciones del patrimonio neto						
E. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX (C+D)						

b) Estado de ingresos y gastos reconocidos.

En el estado de ingresos y gastos reconocidos se recogerán los cambios en el patrimonio neto derivados de:

- el resultado económico patrimonial
- los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto
- las 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.

El modelo contemplado en el PGCPA de este estado es el siguiente del Estado de Ingresos y Gastos reconocidos es el siguiente:

2. ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS				
Número de cuentas		Notas memor.	20XX	20XX-1
129	I. Resultado económico patrimonial			
	II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto:			
	1. Inmovilizado no financiero.			
920	1.1. Ingresos.			
(820), (821), (822)	1.2. Gastos.			
	2. Activos y pasivos financieros.			
900, 991	2.1. Ingresos.			
(800), (891)	2.2. Gastos.			
	3. Coberturas contables.			
910	3.1. Ingresos.			
(810)	3.2. Gastos.			
94	4. Subvenciones recibidas.			
	Total (1+2+3+4)			
	III. Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta.			
	1. Inmovilizado no financiero.			
(823)	2. Activos y pasivos financieros.			
(802), 902, 993	3. Coberturas contables.			
(8110), 9110	3.1. Importes transferidos a la cuenta del resultado económico patrimonial.			
(8111), 9111	3.2. Importes transferidos al valor inicial de la partida cubierta.			
(84)	4. Subvenciones recibidas			
	Total (1+2+3+4)			
	IV. TOTAL ingresos y gastos reconocidos (I+II+III)			

c) Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.

En el estado de las operaciones con la entidad o entidades propietarias se incluirá dos tipos de información:

- Por un lado, las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, que no es más que un desarrollo del epígrafe D.2. del "Estado total de cambios en el patrimonio neto."

3. ESTADO DE OPERACIONES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

a) OPERACIONES PATRIMONIALES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
1. Aportación patrimonial dineraria.			
2. Aportación de bienes y derechos.			
3. Asunción y condonación de pasivos financieros.			
4. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.			
5. (-) Devolución de bienes y derechos.			
6. (-) Otras devoluciones a la entidad o entidades propietarias.			
TOTAL			

- De otro, otras operaciones con la entidad o entidades propietarias, distinguiendo entre los ingresos y gastos reconocidos directamente incorporados a la cuenta de resultado económico patrimonial de los incorporados al patrimonio neto.

3. ESTADO DE OPERACIONES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

b) OTRAS OPERACIONES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
I. Ingresos y gastos reconocidos directamente en la cuenta del resultado económico patrimonial (1+2+3).			
1. Transferencias y subvenciones			
1.1. Ingresos			
1.2. Gastos			
2. Prestaciones de servicios y venta de bienes			
2.1. Ingresos			
2.2. Gastos			
3. Otros			
3.1. Ingresos			
3.2. Gastos			
II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1+2).			
1. Subvenciones recibidas			
2. Otros			
TOTAL (I+II)			

1.2) Estado de cambios en el patrimonio neto en el modelo simplificado

Por su parte en el modelo simplificado el estado de cambios en el patrimonio neto está dividido en dos partes:

a) Estado total de cambios en el patrimonio neto.

Al igual que el modelo normal, el ETCNP recogerá información sobre todos los cambios habidos en el mismo. Sin embargo, no figurará en el modelo los ajustes por cambios de valor y solo se desarrolla las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias.

1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	NOTAS EN MEMORIA	I. Patrimonio	II. Patrimonio generado	III. Subvenciones recibidas	TOTAL
A. PATRIMONIO NETO AL FINAL DE EJERCICIO 20XX-1					
B. AJUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES					
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AJUSTADO DEL EJERCICIO 20XX (A+B)					
D. VARIACIONES DEL PATRIMONIO NETO EJERCICIO 20XX 1. Ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio 2. Operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias 3. Otras variaciones del patrimonio neto					
E. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX (C+D)					

b) Estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias.

Por su parte el Estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, es un desarrollo del epígrafe D.2.

2. ESTADO DE OPERACIONES PATRIMONIALES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
1. Aportación patrimonial dineraria.			
2. Aportación de bienes y derechos.			
3. Asunción y condonación de pasivos financieros.			
4. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.			
TOTAL			

RESUMEN

En esta unidad didáctica se ha identificado el concepto de patrimonio neto, como la diferencia entre el activo y el pasivo de la entidad local, detallando los componentes del mismo atendiendo a la procedencia de cada uno de ellos.

Por otro lado, se ha expuesto la necesidad de elaborar el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto para informar de la evolución que puede experimentar el patrimonio neto a lo largo de los diferentes periodos.