

## **UNIDAD DIDÁCTICA**

# **6**

## **OTROS DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS**

**FRANCISO JOSÉ ALCARAZ QUILES**

## **INTRODUCCIÓN**

Esta Unidad está dedicada a la casuística de los deudores no presupuestarios, los cuales vienen recogidos en el subgrupo 44 del PGCPAL. Dado que, en unidades didácticas anteriores, ya fueron objeto de estudio, en esta Unidad nos limitaremos a volver a repasarlos.

Las cuentas que integran el subgrupo 44. "Deudores no presupuestarios" son las siguientes:

| <b>Cuenta</b> | <b>Subcuenta</b> | <b>Denominación</b>                                   |
|---------------|------------------|---|
| 440.          |                  | Deudores por IVA repercutido.                         |
| 441.          |                  | Deudores por ingresos devengados.                     |
| 442.          |                  | Deudores por servicio de recaudación.                 |
|               | 4420.            | Entes públicos deudores por recursos recaudados.      |
|               | 4429.            | Otros deudores por servicio de recaudación.           |
| 443.          |                  | Deudores a corto plazo por aplazamiento y             |
|               | 4430.            | Operaciones de gestión.                               |
|               | 4431.            | Otras cuentas a cobrar.                               |
|               | 4432.            | Inversiones financieras en entidades del grupo,       |
|               | 4433.            | Otras inversiones financieras.                        |
| 446.          |                  | Deudores por activos construidos para otras entidades |
| 449.          |                  | Otros deudores no presupuestarios.                    |

## **CONTENIDO**

### **Contenido y utilización de la cuenta 440. "Deudores por IVA repercutido"**

La cuenta 440. "Deudores por IVA repercutido", ya la tratamos en este capítulo 5 cuando desarrollamos el epígrafe destinado a la contabilización del IVA. La cuenta 440 contiene las deudas de terceros correspondientes al impuesto sobre el valor añadido (IVA), que se ha repercutido como consecuencia de la entrega de bienes o prestación de servicios. Esta cuenta figurará en el activo corriente del balance.

## Contenido y utilización de la cuenta 441. "Deudores por ingresos devengados"

La cuenta 441. "Deudores por ingresos devengados", contiene los créditos derivados de ingresos devengados y no exigidos, que no están recogidos en otras cuentas específicas. Esta cuenta figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo".

Sus movimientos son los siguientes:

- Cargo: Por el devengo de la operación o al menos al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta correspondiente del grupo 7. "Ventas e ingresos por naturaleza" o del grupo 9. "Ingresos imputados al patrimonio neto".
- Abono: Cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho con cargo a la cuenta 430X. "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

Los siguientes asientos muestran los movimientos descritos en los párrafos anteriores:

- Por el devengo de los ingresos:

| Debe | Cta. | Concepto                              | Cta. | Haber |
|------|------|---------------------------------------|------|-------|
|      | 441  | Deudores por ingresos devengados      |      |       |
|      |      | a                                     |      |       |
|      |      | Ventas e ingresos por naturaleza      | 7XX  |       |
|      |      | Ingresos imputados al patrimonio neto | 9XX  |       |

- Cuando se dicte el acuerdo del reconocimiento del derecho:

| Debe | Cta. | Concepto   | Cta. | Haber |
|------|------|--|------|-------|
|      | 430X | Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente |      |       |
|      |      | a  |      |       |
|      |      | Deudores por ingresos devengados                                     | 441  |       |

## Contenido y utilización de la cuenta 442. "Deudores por servicio de recaudación"

La cuenta 442. "Deudores por servicio de recaudación", contiene los créditos a favor de la entidad, antes de que se efectúe la entrega de los respectivos importes, por

cantidades correspondientes a recursos que deban ser registrados en su contabilidad y cuya recaudación se hubiese realizado por otras entidades públicas o privadas que tuviesen encomendada la gestión de cobro. Esta cuenta figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo". Tal y como se ha expuesto en unidades didácticas previas, esta cuenta funciona a través de sus divisionarias.

A modo de repaso, indicar que las divisionarias mencionadas son:

- 4420. "Entes públicos deudores por recursos recaudados": Se utilizará, exclusivamente, por entidades que sean titulares de recursos cuya administración esté encomendada a otro ente público, siempre que este último suministre a la entidad titular de los recursos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión de dichos recursos sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.
- 4429. "Otros deudores por servicio de recaudación".

A la problemática de la gestión de recursos por cuenta de otros entes públicos, dedicaremos la última unidad didáctica de este capítulo.

### **Contenido y utilización de la cuenta 443. "Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento"**

La cuenta 443. "Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento", contiene derechos a cobrar con vencimiento a corto plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos tanto en la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", como en la cuenta 431, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados". Al igual que en el caso anterior, su funcionamiento se realiza a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o la naturaleza de los derechos, del mismo modo que la cuenta 430. Esta cuenta figurará en el activo corriente del balance, de forma general en el epígrafe III "Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo". Esta norma general tiene dos excepciones:

- La subcuenta 4432 "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" la cual figurará en el epígrafe IV "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" y
- La subcuenta 4433. "Otras inversiones financieras" que figurará en el epígrafe V "Inversiones financieras a corto plazo".

Por lo que respecta al aplazamiento y fraccionamiento, será la entidad local, en función de la normativa vigente, la que establezca los supuestos y las condiciones para conceder un aplazamiento y fraccionamiento de sus derechos de cobro, siempre previa petición del deudor.

Recordamos que el aplazamiento, como se explicó previamente, consiste en el diferimiento del momento en el que se debe de efectuar el pago de un determinado derecho de cobro, mientras que el fraccionamiento consiste en una división del importe total de la deuda en dos o más periodos de tiempo con distintos vencimientos cada una de ellos. En ambos casos el derecho de cobro permanece inalterado, sólo cambian las fechas y, en su caso, los importes a satisfacer por parte del deudor.

Atendiendo a las anotaciones contables a realizar en aquellos casos en los que la fecha del nuevo vencimiento éste sea en un ejercicio presupuestario posterior al de la concesión del aplazamiento o fraccionamiento, realizaremos los siguientes asientos:

- Cuando se produzca la anulación del derecho presupuestario:

| Debe | Cta. | Concepto   | Cta.  | Haber |
|------|------|--|-------|-------|
|      | 443X | Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento                      |       |       |
|      | 253  | Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas           |       |       |
|      | 2621 | Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento                      |       |       |
|      |      | a  |       |       |
|      |      | Derechos anulados de presupuesto corriente. Por aplazamiento y fraccionamiento | 4332X |       |
|      |      | Derechos anulados de presupuestos cerrados. Por aplazamiento y fraccionamiento | 4342X |       |

Para el caso de que el nuevo vencimiento sea a corto plazo, se cargará una de las subcuentas de la cuenta 443X. En el caso de que el nuevo vencimiento sea a largo plazo, utilizarán bien la subcuenta 2621 o bien la cuenta 253.

Al cierre del ejercicio se procederá a reclasificar los créditos a largo plazo cuyo vencimiento se vaya a producir en el ejercicio presupuestario siguiente (corto plazo) mediante el siguiente asiento:

| Debe | Cta. | Concepto   | Cta. | Haber |
|------|------|--|------|-------|
|      | 443X | Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento            |      |       |
|      |      | a  |      |       |
|      |      | Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas | 253  |       |
|      |      | Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento            | 2621 |       |

En el ejercicio en el que venza el derecho a cobrar, se anotará:

| Debe | Cta. | Concepto   | Cta. | Haber |
|------|------|--|------|-------|
|      | 430X | Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente |      |       |
|      |      | a  |      |       |
|      |      | Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento            | 443X |       |

Por último, si se produjera la cancelación anticipada de un derecho de cobro que tuviese vencimiento a largo plazo, se aplicará al presupuesto en vigor en ese momento, lo cual se registra contablemente a través del siguiente asiento:

| Debe | Cta. | Concepto   | Cta. | Haber |
|------|------|--|------|-------|
|      | 430X | Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente |      |       |
|      |      | a  |      |       |
|      |      | Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas | 253  |       |
|      |      | Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento            | 2621 |       |

### **Contenido y utilización de la cuenta 446. "Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar"**

Tal y como se analizó en unidades didácticas anteriores, la cuenta 446 "Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar", se utilizará en aquellas situaciones en las que una entidad gestora construye bienes con el objeto de que, una vez finalizado el proceso, se transfiera a otra entidad destinataria con independencia de que ésta participe o no en su financiación y se pueden estimar con suficiente fiabilidad los ingresos y los costes de un contrato de construcción. Por tanto, los ingresos derivados del mismo se reconocerán en el resultado del ejercicio, en base al grado de avance o realización de la obra al final de cada ejercicio.

Así, la cuenta 446 contiene la obra realizada durante un ejercicio y que, al finalizar el mismo, aún se encuentra pendiente de certificar y por tanto de imputar al presupuesto de ingresos. Esta cuenta figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

La problemática del cargo y abono de esta cuenta ya fue analizada en el capítulo dedicado a los activos económicos, pero recordamos su movimiento:

- Cargo: Al menos al cierre del ejercicio, por la obra que se ha ejecutado en el mismo y que no ha sido certificada, con abono a la subcuenta 7070 "Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades"
- Abono: Una vez expedida la certificación correspondiente de la obra ejecutada en ejercicios anteriores, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

### **Contenido y utilización de la cuenta 449. "Otros deudores no presupuestarios"**

La cuenta 449. "Otros deudores no presupuestarios", contiene el resto de deudores no presupuestarios no incluidos en las cuentas anteriores. Esta cuenta figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar". Su movimiento es el siguiente:

- Cargo: Por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57 "Efectivo y activos líquidos equivalentes".

- Abono: Por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554 "Cobros pendientes de aplicación", o a cuentas del subgrupo 57 "Efectivo y activos líquidos equivalentes", según proceda.

### **Resumen.**

Esta Unidad ha tratado el estudio de los deudores no presupuestarios, los cuales vienen recogidos en el subgrupo 44 del PGCPAL. Este subgrupo abarca un gran abanico de problemáticas. En unidades didácticas previas ya se analizaron algunas de ellas, tales como contabilización del IVA. Por tanto, en esta Unidad nos hemos centrado en aquellas problemáticas no estudiadas previamente.

Debemos destacar la problemática contable de la cuenta 443. "Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento" puesto que recoge derechos de cobros cuya naturaleza inicial es de origen presupuestario, pero que pasa a ser no presupuestario como consecuencia del aplazamiento a un ejercicio presupuestario posterior.