

UNIDAD DIDÁCTICA

2

PRINCIPIOS CONTABLES

JORGE CARRASCO ZAFRA

INTRODUCCIÓN

En esta unidad didáctica se analizan los principios contables recogidos en el marco conceptual de la contabilidad pública local del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local de 2013, con el objetivo de que el alumno se familiarice con los mismos, teniendo presente los fines que se persiguen con su aplicación.

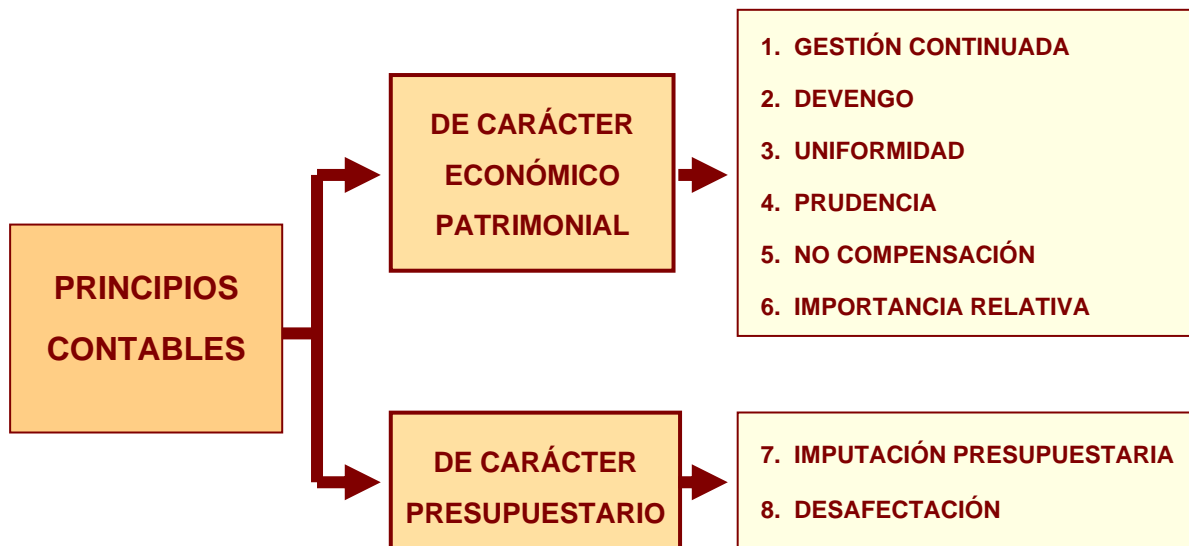
CONTENIDO

¿Qué se entiende por principios contables?

Los principios contables son unas reglas básicas, de carácter general, que deben aplicar las entidades al realizar el registro contable de sus operaciones con el objetivo de que la información suministrada en las cuentas anuales exprese la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto y sea de utilidad para sus destinatarios.

¿Cuáles son estos principios? ¿Cómo se clasifican?

Los principios contables recogidos en la primera parte del PGCPAL 2013 se presentan agrupados, distinguiendo por un lado los de carácter económico patrimonial y por otro lado, los de carácter presupuestario.



Los principios contables de carácter económico patrimonial de obligatoria aplicación son:

a) **Gestión continuada.** “Se presumirá, salvo prueba en contrario, que continúa la actividad de la entidad por tiempo indefinido. Por tanto, la aplicación de los presentes principios no irá encaminada a determinar el valor liquidativo del patrimonio”.

Este principio, equivalente al de “Empresa en funcionamiento” del Plan General de Contabilidad para la empresa, pretende que las valoraciones contables reflejen lo más adecuadamente posible la capacidad potencial de la entidad para continuar en funcionamiento. Así pues, si no se indica expresamente lo contrario, se entiende que la gestión de la entidad continúa. En el caso de que deba considerarse un horizonte temporal limitado para la entidad, se deberá indicar esta circunstancia y los criterios utilizados para elaborar la información.

b) **Devengo.** “Las transacciones y otros hechos económicos deberán reconocerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquéllos. Los elementos reconocidos de acuerdo con este principio son activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos”.

“Si no puede identificarse claramente la corriente real de bienes y servicios se reconocerán los gastos o los ingresos, o el elemento que corresponda, cuando se produzcan las variaciones de activos o pasivos que les afecten”.

Este principio se enuncia de forma más general que en el anterior plan contable local e incluso que en el P.G.C. para la empresa, dado que se refiere no sólo a los ingresos y gastos, sino también a los activos, pasivos y patrimonio neto, abarcando así a todas las operaciones de la entidad.

Un ejemplo de la aplicación de este principio lo tenemos en el registro contable de un gasto por el alquiler de un local que se realizará, dado que existe una corriente real de bienes o servicios, cuando se reciba dicho servicio y no cuando se efectúe el pago. Sin embargo, en el caso de una transferencia recibida de otra entidad, al no existir contraprestación y, por tanto, no poderse identificar la corriente real de bienes y servicios, se reconocerá contablemente el ingreso cuando surja el activo correspondiente.

c) **Uniformidad.** “Adoptado un criterio contable dentro de las alternativas permitidas, deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse a todos los elementos patrimoniales que tengan las mismas características en tanto no se alteren los supuestos que motivaron su elección”.

“Si procede la alteración justificada de los criterios utilizados, dicha circunstancia se hará constar en la memoria, indicando la incidencia cuantitativa y cualitativa de la variación sobre las cuentas anuales”.

La uniformidad, como ya se comentó con anterioridad, es necesaria para la comparabilidad de la información. Sin ella, no se podría saber si las alteraciones en las cifras contables se deben a hechos económicos reales o a simples cambios de criterios. Imaginemos, por ejemplo, la repercusión que tendría un cambio en el criterio de amortización utilizado por la entidad pública sobre el resultado económico patrimonial del ejercicio. Su importe podría verse aumentado o disminuido simplemente por el cambio de criterio y no como consecuencia de un hecho económico real.

No obstante, este principio de uniformidad no implica que se impidan los cambios en los criterios utilizados, si con ello se incrementa la relevancia o la fiabilidad de la información. En este caso, para garantizar la comparabilidad de la información financiera, se debe hacer referencia en la Memoria a los cambios efectuados, sus motivos y sus efectos sobre dicha información.

Así pues, la aplicación de este principio conducirá a cifras homogéneas y comparables en los estados contables.

d) **Prudencia.** "Se deberá mantener cierto grado de precaución en los juicios de los que se derivan estimaciones bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren, y que las obligaciones o los gastos no se infravaloren. Pero, además, el ejercicio de la prudencia no debe suponer la minusvaloración de activos o ingresos ni la sobrevaloración de obligaciones o gastos, realizados de forma intencionada, ya que ello privaría de neutralidad a la información, suponiendo un menoscabo a su fiabilidad".

Un ejemplo de la aplicación de este principio lo tenemos en el registro contable de un deterioro de valor estimado en una maquinaria al comprobar que su importe recuperable es inferior al valor por el que está contabilizada en ese momento.

En relación con lo anterior, se ha de tener presente que los gastos e ingresos contabilizados pero no efectivamente realizados no tendrán incidencia presupuestaria y sólo repercutirán en el cálculo del resultado económico patrimonial.

Asimismo, es importante no olvidar que la prudencia en las estimaciones y valoraciones a realizar en condiciones de incertidumbre está relacionada con el requisito de fiabilidad y no puede justificar que la valoración de los elementos patrimoniales no responda a la imagen fiel que deben reflejar las cuentas anuales.

Este principio de prudencia figura en la NIC-SP nº 1 entre las características cualitativas de la información financiera. No obstante, se ha contemplado entre los principios contables para lograr una homogeneidad con el PGC para la empresa.

e) **No compensación.** “No podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo del balance, ni las de gastos e ingresos que integran la cuenta del resultado económico patrimonial o el estado de cambios en el patrimonio neto, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales, salvo aquellos casos en que de forma excepcional así se regule”.

Con la aplicación de este principio se trata de evitar que la información contable se presente deteriorada como consecuencia de los diversos tipos de compensaciones que pueden efectuarse. La compensación disminuiría la claridad y la relevancia de la información contable suministrada a los usuarios. Por ello, los elementos integrantes de la información financiera se deben tratar por separado, tanto en lo referente a su contabilización como en lo relativo a su valoración y presentación.

Así pues, de acuerdo con este principio, si una entidad pública tiene una obligación de pago con una compañía telefónica por el servicio recibido y ésta a su vez, tiene una deuda con dicha entidad por un impuesto, la entidad pública no podrá compensar ambos importes, sino que tendrá que registrar la obligación de pago por una parte y el derecho de cobro por otra.

f) **Importancia relativa.** “La aplicación de los principios y criterios contables, deberá estar presidida por la consideración de la importancia en términos relativos que los mismos y sus efectos pudieran presentar. Por consiguiente, podrá ser admisible la no aplicación estricta de alguno de ellos, siempre y cuando la importancia relativa en términos cuantitativos o cualitativos de la variación constatada sea escasamente significativa y no altere, por tanto, la imagen fiel de la situación patrimonial y de los resultados del sujeto económico. Las partidas o importes cuya importancia relativa sea escasamente significativa podrán aparecer agrupados con otros de similar naturaleza o función. La aplicación de este principio no podrá implicar en caso alguno la transgresión de normas legales”.

Este principio va asociado al requisito de relevancia de la información contable. Con él se quiere resaltar la idea de que el sistema contable debe construirse sobre bases

razonablemente rígidas pero que admitan, en determinadas ocasiones, la omisión o la mayor tolerancia de determinados hechos con trascendencia contable.

Es importante resaltar la última frase del mismo “la aplicación de este principio no podrá implicar en caso alguno la transgresión de normas legales”, no contemplada en el plan contable para la empresa, ya que realza la sujeción a la Ley por parte de las Administraciones Públicas, poniéndose de manifiesto el mayor peso que la legalidad tiene en la Contabilidad Pública.

¿Existe alguna jerarquía en estos principios?

En caso de conflicto entre los anteriores principios contables deberá prevalecer el que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

Además de los anteriores, las entidades públicas deberán aplicar los principios contables de carácter presupuestario contemplados en la normativa presupuestaria aplicable, recogiendo expresamente en la primera parte del PGCPAL 2013 los siguientes:

a) **Principio de imputación presupuestaria.** “La imputación de las operaciones que deban aplicarse a los Presupuestos de gastos e ingresos deberá efectuarse de acuerdo con los siguientes criterios:

- Los gastos e ingresos presupuestarios se imputarán de acuerdo con su naturaleza económica y, en el caso de los gastos, además, de acuerdo con la finalidad que con ellos se pretende conseguir. Los gastos e ingresos presupuestarios se clasificarán, en su caso, atendiendo al órgano encargado de su gestión.
- Las obligaciones presupuestarias derivadas de adquisiciones, obras, servicios, prestaciones o gastos en general se imputarán al Presupuesto del ejercicio en que éstos se realicen y con cargo a los respectivos créditos; los derechos se imputarán al Presupuesto del ejercicio en que se reconozcan o liquiden”.

b) **Principio de desafectación.** “Con carácter general, los ingresos de carácter presupuestario se destinarán a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza, sin que exista relación directa entre unos y otros. En el supuesto de que determinados gastos presupuestarios se financien con ingresos presupuestarios específicos a ellos afectados, el sistema contable deberá reflejar esta circunstancia y permitir su seguimiento”.

En la propia redacción de este último principio se está recogiendo, expresamente, la posibilidad de que existan gastos con financiación afectada, en cuyo caso el sistema contable ha de reflejarlos, asociando el gasto con el recurso y permitiendo el seguimiento de la ejecución de ambos.

¿Han cambiado los principios contemplados en el PGCPAL 2013 respecto a los recogidos en su predecesor?

Como se ha puesto de manifiesto anteriormente, son ocho los principios contables recogidos en el PGCPAL 2013, lo que supone una reducción en el número de principios respecto a los doce contemplados por su antecesor. Ello es debido a que los antiguos principios de precio de adquisición, de correlación de ingresos y gastos, de registro y de entidad contable, que figuraban en el PGCPAL 2004, no se consideran como tales en este nuevo PGCPAL, aunque si aparecen reflejados en otras partes del marco conceptual. Así, los antiguos principios contables de correlación de ingresos y gastos y de registro pasan a contemplarse en el apartado 5º destinado a los criterios de registro o reconocimiento de los elementos de las cuentas anuales; el principio de entidad contable se menciona ahora en el apartado 1º relativo a la imagen fiel, y el principio del precio de adquisición se incluye en el apartado 6º como un criterio de valoración.

PRINCIPIOS PGCPAL 2004	PRINCIPIOS PGCPAL 2013
<ul style="list-style-type: none"> • GESTIÓN CONTINUADA • DEVENGO • UNIFORMIDAD • PRUDENCIA • NO COMPENSACIÓN • IMPORTANCIA RELATIVA • IMPUTACIÓN DE LA TRANSACCIÓN • DESAFECTACIÓN • ENTIDAD CONTABLE • REGISTRO • CORRELACIÓN DE INGRESOS Y GASTOS • PRECIO DE ADQUISICIÓN 	<ul style="list-style-type: none"> • GESTIÓN CONTINUADA • DEVENGO • UNIFORMIDAD • PRUDENCIA • NO COMPENSACIÓN • IMPORTANCIA RELATIVA • IMPUTACIÓN PRESUPUESTARIA • DESAFECTACIÓN <p>Apartado 1 Marco conceptual Apartado 5 Marco conceptual Apartado 5 Marco conceptual Apartado 6 Marco conceptual</p>

RESUMEN

Los principios contables son unas reglas básicas, de carácter general, que deben aplicar las entidades al realizar el registro contable de sus operaciones con el objetivo de que la información suministrada en las cuentas anuales exprese la referida imagen fiel y sea de utilidad para sus destinatarios.

Los principios contables recogidos en la primera parte del PGCPAL 2013 se presentan agrupados, distinguiendo por un lado los de carácter económico patrimonial (gestión continuada, devengo, uniformidad, prudencia, no compensación e importancia relativa) y por otro lado, los de carácter presupuestario (imputación presupuestaria y desafectación).

Los antiguos principios de precio de adquisición, de correlación de ingresos y gastos, de registro y de entidad contable, que figuraban en el PGCPAL 2004, no se consideran como tales en este nuevo PGCPAL 2013, aunque si aparecen reflejados en otras partes del marco conceptual.