

UNIDAD DIDÁCTICA

5

OTROS ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS

FRANCISCO JOSÉ ALCARAZ QUILES

INTRODUCCIÓN

Esta Unidad está dedicada a la casuística de los acreedores no presupuestarios, los cuales vienen recogidos en el subgrupo 41 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 41. "Acreedores no presupuestarios" son las siguientes:

Cuenta	Subcuenta	Denominación
410.		Acreedores por IVA soportado.
413.		Acreedores por operaciones devengadas.
	4130.	Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en periodos posteriores.
	4131.	Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.
414.		Entes públicos acreedores por recaudación de recursos.
416.		Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.
418.		Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.
	4180.	Operaciones de gestión.
	4181.	Otras cuentas a pagar.
	4182.	Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	4183.	Otras deudas.
419.		Otros acreedores no presupuestarios.

CONTENIDO

Contenido y utilización de la cuenta 410. "Acreedores por IVA soportado"

La cuenta 410. "Acreedores por IVA soportado", ya la tratamos en este capítulo 5 cuando desarrollamos el epígrafe destinado a la contabilización del IVA en Administraciones Locales. La cuenta 410 contiene las deudas con terceros correspondientes al impuesto sobre el valor añadido (IVA), que se ha soportado como consecuencia de la adquisición de bienes o prestación de servicios, y tenga la condición de deducible. Esta cuenta figurará en el pasivo corriente del balance.

Contenido y utilización de la cuenta 413. "Acreedores por operaciones devengadas"

Con el fin de homogeneizar su utilización en todo el sector público y facilitando con ello la comparación de la información obtenida de la misma, la cuenta 413. "Acreedores por operaciones devengadas", ha sido recientemente modificada¹.

Las razones por las que se han llevado a cabo esta modificación las podemos concretar en dos:

- Acomodar la periodicidad mínima de los registros en la cuenta 413 con los requerimientos de información. Así de conformidad con la Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, las entidades locales con población superior a 5.000 habitantes informarán acerca de la cuenta 413 con periodicidad trimestral. En el caso de entidades con población inferior a 5.000 habitantes, se mantiene la periodicidad anual.
- Eliminar la heterogeneidad con la que se ha utilizado esta cuenta, clarificando su definición con el objetivo de obtener una información comparable.

¹ Orden HAC/1364/2018, de 12 de diciembre, por la que se modifican los planes de cuentas locales anexos a las instrucciones de los modelos normal y simplificado de contabilidad local, aprobadas por las Órdenes HAP/1781 y 1782/2013, de 20 de septiembre.

En concreto, esta modificación ha supuesto la eliminación de la cuenta 411. "Acreedores por gastos devengados", que ha quedado integrada en la cuenta 413 que cambia también su denominación. Así, el contenido de la cuenta 413. "Acreedores por operaciones devengadas", es el de su predecesora ampliado con el de la suprimida 411.

La cuenta 413. "Acreedores por operaciones devengadas", contiene las deudas derivadas de gastos no financieros (tanto terminados como en ejecución), así como las deudas derivadas de la adquisición o construcción de activos que no nazcan aplazadas, es decir, que no se formalicen mediante contratos de arrendamiento financiero ni con paga aplazado. Por tanto, recoge deudas derivadas de operaciones devengadas no registradas otras cuentas. Esta cuenta figurará en el pasivo corriente del balance, en los epígrafes II, «Deudas a corto plazo», III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo», o IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», según corresponda.

Sus movimientos son los siguientes:

- Abono: Con carácter general al devengo de la operación, o al menos al final de cada trimestre, con cargo a las cuentas del grupo 6. "Compras y gastos por naturaleza", o a las cuentas de balance representativas de las operaciones devengadas:
- Cargo: Cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria. O, tal y como estudiamos en unidades anteriores, a la reposición del anticipo de caja fija, por los gastos que previamente se han reconocido.

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

- Abono al devengo de la operación:

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	XXX	Cuenta de cargo a Acreedores por operaciones devengadas	413	

- Cargo por reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria:

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	413	Acreedores por operaciones devengadas a Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente	400X	

- Cargo por reposición del anticipo de caja fija, por los gastos previamente reconocidos:

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	413	Acreedores por operaciones devengadas a Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación	5581	

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas del Plan.

Con carácter opcional, la cuenta 413 puede ser desglosada en dos divisionarias:

- 4310. "Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en *periodos* posteriores", en el Plan de Cuentas Normal o 4130. "Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en *ejercicios* posteriores", en el Plan de Cuentas Local Simplificado.
- 4131. "Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto".

¿Cuál es la diferencia entre la cuenta 4301. y la 4131.?

La diferenciación en estas dos subcuentas obedece al hecho de la aplicación o no al presupuesto de gastos de la entidad, de las deudas que surgen en el momento del devengo. Así, se entiende que una obligación es aplicable al presupuesto cuando, de acuerdo con la normativa presupuestaria, debe estar presupuestada en el periodo en el que se devengue o en alguno anterior. Por el contrario, no es aplicable al presupuesto cuando la obligación deba estar presupuestada en un periodo posterior al de su devengo.

- a) Cuenta 4130. "Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en periodos posteriores": Recogerá las obligaciones devengadas no aplicables al

presupuesto de gastos de la entidad en el periodo en que se hayan devengado o en alguno anterior.

Esta cuenta también incluye entregas de bienes y prestación de servicios cuya ejecución esté a caballo entre dos periodos, por la parte devengada en el primero de ellos (lo que se venía registrando en la suprimida cuenta 411. "Acreedores por gastos devengados"). Así como, las certificaciones expedidas el mes siguiente por las obras ejecutadas en el último mes de cada trimestre, y aquellas obligaciones similares que se deriven de documentos acreditativos de la conformidad con la prestación realizada en otros contratos.

Su movimiento es el siguiente:

-Abono: Al devengo de la operación o, al menos, al final de cada trimestre, con cargo a las cuentas del grupo 6. "Compras y gastos por naturaleza", o a las cuentas de balance representativa de las operaciones devengadas:

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	XXX	Cuenta de cargo a Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en periodos posteriores	4130	

-Cargo:

- Cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	4130	Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en periodos posteriores a Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente	400X	

- O, cuando la obligación devengada deba imputarse al presupuesto de gasto corriente o al menos al final del trimestre en que se produzca dicha circunstancia.

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	4130	Acreeedores por operaciones aplicables a presupuesto en periodos posteriores a Acreeedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto	4131	

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones devengadas no imputables todavía al presupuesto de gastos de la entidad.

Ejemplo nº 1

El 30 de diciembre de x el Ayuntamiento "ALFA" conoce que el consumo de agua del mes corriente es de 20.000,00 €. Dado el carácter bimensual del pago del mismo, se hará efectivo a finales del próximo mes de enero.

SE PIDE contabilizar la operación realizada durante el ejercicio x.

Solución propuesta:

A finales del mes de diciembre, siguiendo el principio del devengo corresponderá registrar el gasto devengado, aunque no vencido y que no corresponde aplicar al presupuesto.

30 de diciembre de x				
Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
20.000,00	6281	Agua a Acreeedores por operaciones aplicables a presupuesto en periodos posteriores	4310	20.000,00

b) Cuenta 4131. "Acreeedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto", recogerá las obligaciones devengadas que sean imputables al presupuesto de gastos de la entidad; es decir, las obligaciones devengadas que no se han aplicado al presupuesto siendo procedente su aplicación en el periodo actual o en alguno anterior.

Esta divisionaria, tal y como señala la nota informativa nº1/2019 de la IGAE, incluirá, entre otras, las obligaciones que se derivan de las siguientes operaciones:

- Certificaciones expedidas por las obras ejecutadas en meses anteriores al último de cada periodo (trimestral o anual).
- Otras obras, entregas de bienes, prestación de servicios, gastos de personal o transferencias y subvenciones monetarias concedidas, que deban estar

presupuestadas en el periodo de devengo o en uno anterior, y se disponga o no de los documentos acreditativos de la conformidad con lo recibido.

Abono: Al menos al final de cada trimestre (en el caso del modelo simplificado a 31 de diciembre) con cargo a:

- La subcuenta 4130. "Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en periodos posteriores" una vez que la obligación devengada deba imputarse al presupuesto de gastos corriente.
- Las cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", o a las cuentas de balance representativas de las operaciones devengadas cuando se devenguen en el mismo trimestre en que deben imputarse al presupuesto de gastos corriente.

Todo lo anterior, queda recogido en los siguientes asientos:

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	XXX	Cuenta de cargo a Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto	4131	

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	4130	Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en periodos posteriores a Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto	4131	

Cargo:

- Cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	4131	Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto a Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente	400X	

- O, a la reposición del anticipo de caja fija, por los gastos del mismo reconocidos previamente.

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	4131	Acreeedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto		
		a		
		Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación	5581	

Ejemplo nº 2

El día 30 de diciembre de x la Diputación "BETA" recibió una factura extraordinaria de la compañía de agua correspondiente al ejercicio en curso, por un importe de 3.000,00 €. Dicho gasto no se encuentra registrado y no se aplica al presupuesto al no haberse dictado el acto administrativo de reconocimiento de la obligación.

SE PIDE contabilizar la operación realizada durante el ejercicio x.

Solución propuesta:

A finales del mes de diciembre, siguiendo el principio del devengo corresponderá registrar el gasto devengado, aunque no hayan sido dictados los correspondientes actos administrativos.

30 de diciembre de n				
Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
3.000,00	6281	Agua		
		a		
		Acreeedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.	4131	3.000,00

Contenido y utilización de la cuenta 414. "Entes públicos acreedores por recaudación de recursos"

La cuenta 414. "Entes públicos acreedores por recaudación de recursos", contiene los recursos de otros entes públicos recaudados por la entidad, a los cuales ha prestado el servicio de recaudación. Esta cuenta figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV "Acreeedores y otras partidas a pagar a corto plazo". Su movimiento es el siguiente:

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

-Cargo: Con abono a cuentas del subgrupo 57 "Efectivo y activos líquidos equivalentes" por las devoluciones de ingresos o por los pagos efectuados a los entes acreedores de los recursos afectados.

Así, que su saldo acreedor reflejará la deuda de la entidad local con otros entes públicos como consecuencia de prestarles el servicio de recaudación.

Contenido y utilización de la cuenta 416. "Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades".

La cuenta 416. "Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades", contiene los anticipos recibidos para la construcción o adquisición de activos para otras entidades. Esta cuenta figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Los activos construidos o adquiridos para otras entidades, que fueron analizados en el capítulo dedicado a los activos económicos, son bienes construidos o adquiridos por una entidad gestora, que tienen su base en el correspondiente contrato, convenio o acuerdo, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción de los mismos se transfieran necesariamente a otra entidad destinataria, con independencia de que esta última participe o no en su financiación.

Así, la entidad gestora abonará la cuenta 416 "Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades", por el importe del anticipo recibido, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente". Por el contrario, se cargará con abono a la subcuenta de la cuenta 707, "Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades", que corresponda, en función del criterio de imputación de los ingresos, bien en el momento en el que se realice la parte de obra correspondiente o en el momento en el que se entreguen los activos a la entidad destinataria de los mismos, según proceda.

Su saldo, acreedor, recogerá los anticipos de fondos pendientes de aplicar a la construcción o adquisición de activos para otras entidades.

Las anotaciones a realizar serán:

- Abono: Por el importe del anticipo recibido.

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	430X	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente a Anticipos para activos construidos o adquiridos por otras entidades	416	

- Cargo: Por la imputación de los ingresos:

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	416	Anticipos para activos construidos o adquiridos por otras entidades a Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades	707X	

Contenido y utilización de la cuenta 418. "Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones"

La cuenta 418. "Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones", contiene las obligaciones de pago, con cargo al presupuesto de ingresos, de cantidades derivadas de ingresos indebidos previamente recaudadas, como consecuencia de haberse dictado el correspondiente acuerdo de devolución. Su funcionamiento se realiza a través de divisionarias, atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance. Esta cuenta figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar" las subcuentas 4180 y la 4181, en el epígrafe III "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo" la subcuenta 4182 y en el epígrafe II "Deudas a corto plazo" la subcuenta 4183.

- Abono: En el momento en el que se dicte el acuerdo de devolución:

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	1XX	Financiación básica		
	2XX	Activo no corriente		
	5XX	Cuentas financieras		
	6XX	Compras y gastos por naturaleza		
	7XX	Ventas e ingresos por naturaleza		
	94X	Ingresos por subvenciones		
	585	Provisión a corto plazo para devolución de ingresos		
		a	418X	
		Acreeedores por devolución de ingresos y otras minoraciones		

En el caso de que se anularan los acuerdos de devolución de ingresos en el mismo ejercicio en que fueron dictados se realizará el mismo asiento con signo negativo.

- Cargo: Cuando se produzca el pago:

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	418X	Acreeedores por devolución de ingresos y otras minoraciones		
		a	57X	
		Efectivo y activos líquidos equivalentes		

Simultáneamente, tal y como se analizó en el capítulo dedicado a la contabilización del presupuesto de ingresos, debemos registrar la anulación del derecho que ha motivado dicha devolución, mediante el siguiente asiento:

Debe	Cta.	Concepto	Cta.	Haber
	437	Devolución de ingresos		
		a	4339	
		Derechos anulados de presupuesto corriente. Por devolución de ingresos		

Además de lo reflejado anteriormente, la cuenta 418 se abonará con cargo a la cuenta 120. "Resultados de ejercicios anteriores" o bien, con cargo a la cuenta de balance a la cual se hubiera imputado la devolución en el momento de su reconocimiento, por la modificación en aumento de las obligaciones procedentes de ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores. En el caso de que se tratara de modificaciones a la baja o una anulación de las mismas se realizaría la anotación con signo negativo.

Adicionalmente, la cuenta 418 se cargará en el supuesto de que las obligaciones prescriban, abonándose la cuenta 778. "Ingresos excepcionales".

La suma del haber de la cuenta 418 indicará el importe total neto de obligaciones reconocidas por devolución de ingresos, es decir, el total de acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más aquéllos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. Por su parte, la suma del debe, indica el total de las devoluciones canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción. Su saldo, acreedor, nos indica el importe de las obligaciones pendientes de pago por devolución de ingresos.

La cuenta 419. "Otros acreedores no presupuestarios", contiene el resto de acreedores no presupuestarios, no incluidos en las cuentas anteriores. Esta cuenta figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo".

Su movimiento es el siguiente:

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

Su saldo, acreedor, recogerá lo pendiente de satisfacer por este concepto.

Resumen.

En esta unidad ha tratado el estudio de los acreedores no presupuestarios, los cuales vienen recogidos en el subgrupo 41 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, devoluciones de ingresos, etc. Por tanto, en esta Unidad nos hemos centrado en aquellas problemáticas no estudiadas previamente. Debemos destacar la problemática contable de la cuenta 413. "Acreedores por operaciones devengadas", que ha sido objeto de una modificación reciente con el fin de homogeneizar su utilización y acomodarla a las necesidades de información.