

UNIDAD DIDÁCTICA

2

PRESUPUESTO DE GASTOS CORRIENTE: OPERACIONES DE GESTIÓN DE LOS CRÉDITOS

JORGE CARRASCO ZAFRA

INTRODUCCIÓN

Con el inicio del ejercicio comienza la gestión y ejecución del presupuesto de gastos aprobado para el mismo, aunque excepcionalmente pueda ser del presupuesto prorrogado del ejercicio anterior porque el correspondiente al ejercicio actual no haya sido aprobado. En esta unidad analizaremos el registro contable de las operaciones de gestión de los créditos, es decir, aquellas que se realizan, en su caso, con anterioridad a las fases de ejecución del presupuesto, como son:

- Apertura del presupuesto de gastos con el reflejo de los créditos inicialmente aprobados
- Cambios de situación de los créditos definitivos
- Modificaciones de los créditos iniciales

Al tratarse de operaciones que no repercuten en el patrimonio de la entidad, se pueden registrar por partida doble en cuentas del subgrupo 00 *"De control presupuestario. Ejercicio corriente"*, aunque, como hemos comentado anteriormente, no es obligatorio. A continuación se expone como sería dicho registro en caso de utilizar las referidas cuentas.

CONTENIDO

1. Apertura del Presupuesto de gastos

¿Cuándo y cómo se registra contablemente la apertura del presupuesto de gastos aprobado para un ejercicio?

Una vez realizada la apertura de la contabilidad a uno de enero, se procede a la contabilización de la apertura del Presupuesto, tanto en su vertiente de gastos como de ingresos.

El registro contable por partida doble de la apertura del presupuesto de gastos se realiza mediante dos asientos simultáneos, en el primero de los cuales se refleja el importe total de los créditos inicialmente aprobados para el ejercicio y en el segundo se efectúa el traspaso de estos créditos iniciales a la cuenta 003 "*Presupuesto de gastos: créditos definitivos*", concretamente a su divisionaria 0030 "*Créditos disponibles*".

	000	Presupuesto ejercicio corriente a Presupuesto de gastos: créditos iniciales	001	
	001	Presupuesto de gastos: créditos iniciales a Créditos disponibles	0030	

La cuenta 000 "*Presupuesto ejercicio corriente*" recogerá en el debe, en este momento, el importe total de los créditos para gastos inicialmente aprobado para el ejercicio. En un momento posterior, si se producen modificaciones en dichos créditos, reflejará también el importe de las mismas en el debe, por lo que la suma de éste indicará el importe total del presupuesto de gastos aprobado para el ejercicio. Por su parte, el haber de esta cuenta, tal y como se pondrá de manifiesto en el capítulo siguiente, recogerá el importe total del presupuesto de ingresos aprobado para el ejercicio.

La cuenta 001 "*Presupuesto de gastos: créditos iniciales*" recoge, tanto en el debe como en el haber, el importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado por la autoridad competente. Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento, puesto que los asientos anteriores son simultáneos. No obstante, se justifica su existencia por la necesidad de conocer y diferenciar los créditos iniciales, recogidos en la misma, de los definitivos que incluyen también las modificaciones producidas en el periodo.

La cuenta 003 "*Presupuesto de gastos: créditos definitivos*" funciona a través de sus divisionarias¹. Dado que los créditos definitivos están, en principio, en situación de

¹ Excepto en las entidades que apliquen el modelo simplificado, en el que no se contemplan las mismas.

disponibles, la divisionaria que se utiliza en el asiento anterior es la 0030 "*Créditos disponibles*", que recoge en su haber, en este momento, los créditos para gastos inicialmente aprobados y que se encuentran disponibles para su utilización. En un momento posterior, si se producen modificaciones en estos créditos iniciales, recogerá también el importe de las mismas. Por tanto, la suma de su haber reflejará, en todo momento, el importe de los créditos definitivos.

Por lo que respecta a la contabilidad de desarrollo del presupuesto de gastos², esta operación se registra anotando, en cada aplicación presupuestaria, el importe de su crédito inicial en las columnas de "Créditos iniciales" y "Créditos definitivos", dado que en este momento los créditos definitivos coinciden con los iniciales.

APLICACIÓN PRESUP.	CRÉDITOS INICIALES	MODIFICAC. DE CRÉDITOS	CRÉDITOS DEFINITIVOS	GASTOS AUTORIZADOS	GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	PAGOS ORDENADOS	PAGOS REALIZADOS
AP-1	*		*					
AP-2	*		*					
AP-3	*		*					
..								
TOTAL	H 001		H 0030					

El importe total de la columna "Créditos iniciales" coincidirá con la suma del haber de la cuenta 001 "*Presupuesto de gastos: créditos iniciales*", poniéndose de manifiesto en dicha columna la información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de dicha cuenta. Igualmente, el importe total de la columna "Créditos definitivos" coincidirá en este momento con la suma del haber de la cuenta 0030 "*Créditos disponibles*"³, reflejándose en esta columna el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de esta cuenta.

² Reflejamos aquí una estructura general del estado en que se lleva la misma, aunque, obviamente, puede incluir otras columnas para reflejar los créditos retenidos, los no disponibles, las obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre, los remanentes de crédito, etc.

³ La columna destinada a "Créditos definitivos" se puede dividir en varias con objeto de registrar separadamente los créditos disponibles, los retenidos y los no disponibles.

En el caso de prórroga del presupuesto del ejercicio anterior ¿Cómo se registra contablemente la apertura del presupuesto de gastos del ejercicio?

Cabe la posibilidad de que el primer día del ejercicio presupuestario no haya podido entrar en vigor el presupuesto correspondiente al mismo, en cuyo caso la normativa prevé la prórroga automática del presupuesto inicial del ejercicio anterior, con los pertinentes ajustes a la baja. Tales ajustes se realizan por el importe correspondiente a los créditos destinados a servicios o programas que debían concluir en el ejercicio anterior o estuvieran financiados con crédito u otros ingresos específicos afectados que se percibirían, exclusivamente, en dicho ejercicio.

En dicho supuesto de prórroga presupuestaria, el asiento de apertura del presupuesto de gastos se efectuará por el importe total de los créditos del presupuesto prorrogado. Posteriormente, cuando se apruebe el presupuesto definitivo, con efectos de 1 de enero, se anularán los créditos prorrogados mediante asientos idénticos a los realizados en su momento, pero con signo negativo y, simultáneamente, se realizará el asiento de apertura por el importe total de los créditos iniciales aprobados en el presupuesto definitivo.

Ejercicio 1.

El Ayuntamiento "X" tiene aprobado el siguiente presupuesto para el ejercicio n, resumido a nivel de capítulo (expresado en euros):

GASTOS

1. Gastos de personal	1.210.000,00
2. Gastos en bienes corrientes y servicios	580.800,00
3. Gastos financieros	90.750,00
4. Transferencias corrientes	96.800,00
6. Inversiones reales	780.450,00
7. Transferencias de capital	2.420,00
8. Activos financieros	72.600,00
9. Pasivos financieros	242.000,00
TOTAL GASTOS....	3.075.820,00

INGRESOS

1. Impuestos directos	726.000,00
2. Impuestos indirectos	302.500,00
3. Tasas y otros ingresos	556.600,00
4. Transferencias corrientes	605.000,00
5. Ingresos patrimoniales	32.670,00
6. Enajenación inversiones reales	453.750,00
7. Transferencias de capital	175.450,00
8. Activos financieros	72.600,00
9. Pasivos financieros	151.250,00
TOTAL INGRESOS...	3.075.820,00

SE PIDE contabilizar la apertura del Presupuesto de gastos, sabiendo que el Ayuntamiento "X" ha decidido utilizar las cuentas de control presupuestario del grupo 0 del PGCPAL 2013.

Solución propuesta:

Por la apertura del Presupuesto, en la contabilidad de desarrollo del presupuesto de gastos se efectuarán anotaciones, en todas las aplicaciones presupuestarias de gastos con consignación inicial, en las columnas "Créditos iniciales" y "Créditos definitivos", por el importe de los créditos iniciales, tal como se expresa esquemáticamente:

APLICACIÓN PRESUP.	CRÉDITOS INICIALES	MODIFIC. DE CRÉDITOS	CRÉDITOS DEFINITIVOS	GASTOS AUTORIZADOS	GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	PAGOS ORDENADOS	PAGOS REALIZADOS
AP-1	*		*					
AP-2	*		*					
AP-3	*		*					
..								
TOTAL	3.075.820,00		3.075.820,00					

Y, simultáneamente, en la contabilidad por partida doble se realizarán los siguientes asientos, por el importe total de los créditos iniciales:

1 de enero de n				
3.075.820,00	000	Presupuesto Ejercicio Corriente a Presupuesto de gastos: créditos iniciales	001	3.075.820,00
3.075.820,00	001	Presupuesto de gastos: créditos iniciales a Créditos Disponibles	0030	3.075.820,00

2. Cambio de situación de los créditos

Como se ha comentado anteriormente, en general, los créditos consignados en el presupuesto de gastos tienen, inicialmente, la consideración de disponibles. No obstante, esta situación de disponibilidad puede cambiar a lo largo del ejercicio, pasando los créditos a estar:

- Retenidos para gastar, como consecuencia de la expedición del certificado de existencia de crédito en los expedientes de gasto.
- Retenidos para transferencias y bajas, como consecuencia de la expedición del certificado de existencia de crédito en los expedientes de transferencias de crédito y de bajas por anulación.
- Retenidos para acuerdos de no disponibilidad, por las retenciones previas a la declaración de no disponibilidad de créditos.
- No disponibles, como consecuencia de la declaración de no disponibilidad de los créditos.

¿Cómo se registran contablemente estos cambios de situación de los créditos?

Estos cambios de situación podrán ser objeto de registro contable por partida doble mediante los siguientes asientos:

a) Por la retención de crédito para gastar:

	0030	Créditos disponibles		
		a		
		Créditos retenidos para gastar	0031	

En caso de anularse la retención, se contabilizará dicha anulación mediante el mismo asiento, pero de signo negativo.

La suma del haber de la cuenta 0031 "*Créditos retenidos para gastar*" reflejará el importe total de los créditos retenidos para la autorización de gastos en un momento posterior. La suma de su debe indicará el importe de los créditos retenidos que se han utilizado. Por tanto, su saldo acreedor recogerá, antes del cierre, el importe total de créditos retenidos para gastos pendientes de autorización.

b) Por la retención de crédito para transferencias y bajas:

	0030	Créditos disponibles a Créditos retenidos para transferencias y bajas	0032	
--	------	---	------	--

Una vez que se apruebe la modificación presupuestaria se practicará, por el importe aprobado, como explicaremos en su momento, un asiento idéntico de signo negativo. Asimismo, se realizará este asiento de signo negativo en caso de anularse la retención.

Así pues, la cuenta 0032 "*Créditos retenidos para transferencias y bajas*" refleja en su haber el importe de los créditos retenidos para transferencias de crédito y bajas por anulación. Esta cuenta no se cargará hasta el cierre del ejercicio, dado que cuando se apruebe la modificación presupuestaria se abonará por el importe aprobado, pero con signo negativo. Por tanto, su saldo acreedor recogerá, antes del cierre, el total de créditos retenidos para transferencias y bajas pendientes de aprobación.

c) Por la retención de crédito para acuerdos de no disponibilidad:

	0030	Créditos disponibles a Créditos retenidos para acuerdos de no disponibilidad	0033	
--	------	--	------	--

En caso de anularse la retención, se contabilizará dicha anulación mediante el mismo asiento, pero de signo negativo.

Cuando se apruebe la declaración de no disponibilidad se practicará, por el importe aprobado, un asiento idéntico de signo negativo y, además, por el importe de los créditos que se hallen en situación no disponible, se realizará la siguiente anotación:

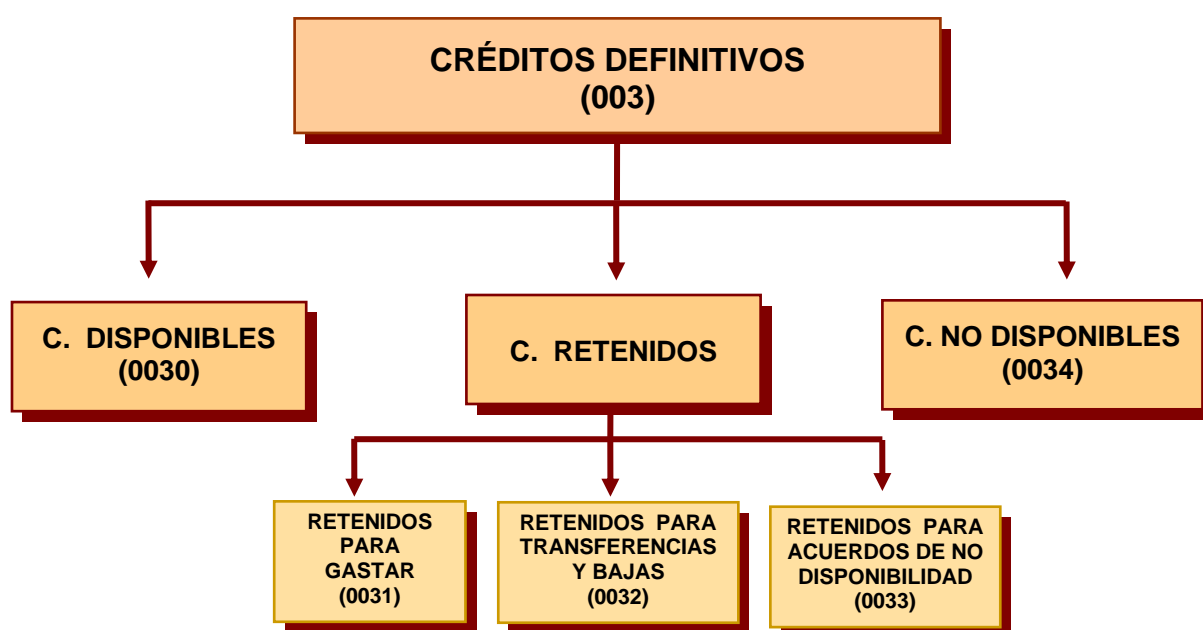
	0030	Créditos disponibles a Créditos no disponibles	0034	
--	------	--	------	--

La reposición a la situación de créditos disponibles se registrará mediante un asiento idéntico a éste, pero de signo negativo.

En base a lo anterior, la cuenta 0033 "*Créditos retenidos para acuerdos de no disponibilidad*" reflejará en su haber el importe de los créditos retenidos para la adopción de acuerdos de no disponibilidad. Dado que cuando se apruebe dicha declaración se abonará, asimismo, por el importe aprobado, pero con signo negativo, esta cuenta no se cargará hasta el cierre del ejercicio. Por tanto, su saldo acreedor recogerá, antes del cierre, el total de créditos retenidos para la adopción de acuerdos de no disponibilidad pendientes de aprobación.

Por su parte, la suma del haber de la cuenta 0034 "*Créditos no disponibles*" reflejará el importe de los créditos que se hallen en situación no disponible. Esta cuenta no se cargará hasta el momento del cierre, por lo que su saldo acreedor reflejará, antes del cierre, el total de créditos definitivos no disponibles.

Por último, la suma del debe de la cuenta 0030 "*Créditos disponibles*" indicará el importe de los créditos utilizados durante el ejercicio y de los créditos no disponibles. Su saldo, acreedor, reflejará, antes del cierre, los créditos disponibles no utilizados, es decir, que no se han retenido o autorizado.



En la contabilidad de desarrollo de la ejecución del presupuesto de gastos, estas operaciones se registrarán anotando, en la aplicación presupuestaria afectada, el importe correspondiente en la columna de “Créditos retenidos” o “Créditos no disponibles”.

Ejercicio 2.

El Ayuntamiento “X” ha decidido adquirir nuevos equipos informáticos. A tal efecto, el día 15 de mayo de n, al iniciar el expediente de gasto, se realiza una retención de crédito, en la partida presupuestaria correspondiente, por importe de 50.000,00 euros.

SE PIDE contabilizar esta operación.

Solución propuesta:

El 15 de mayo, por el importe de los créditos retenidos, se registraría el siguiente asiento:

15 de mayo de n				
50.000,00	0030	Créditos disponibles		
		a		
		Créditos retenidos para gastar	0031	50.000,00

Asimismo, en la contabilidad de desarrollo de ejecución del presupuesto se anotará,

en la aplicación presupuestaria correspondiente, 50.000,00 euros en la columna de retenciones de crédito.

3. Modificaciones de los créditos iniciales

Los créditos iniciales pueden ser objeto de modificación a lo largo del ejercicio, dado que durante el mismo pueden plantearse cambios en las necesidades iniciales o surgir otras nuevas que sea necesario atender.

¿Qué cuentas habilita el plan contable local de 2013 para contabilizar por partida doble las posibles modificaciones de los créditos iniciales?

Para el registro contable de las modificaciones presupuestarias el PGCPAL habilita la cuenta 002 "Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito". Esta cuenta funciona siempre a través de sus divisionarias⁴, que recogen los diferentes tipos de modificaciones contempladas en la normativa:

- 0020. Créditos extraordinarios
- 0021. Suplementos de crédito
- 0022. Ampliaciones de crédito
- 0023. Transferencias de crédito
- 0024. Incorporaciones de remanentes de crédito
- 0025. Créditos generados por ingresos
- 0027. Ajustes por prórroga presupuestaria
- 0028. Bajas por anulación

¿Cómo se registran contablemente las referidas modificaciones?

Dichas modificaciones presupuestarias, de cara a su contabilización, se pueden encuadrar en tres categorías:

- Aquellas que suponen un aumento en el importe total del presupuesto de gastos.
- Aquellas que implican una disminución en el importe total del mismo

⁴ Excepto en las entidades que apliquen el modelo simplificado, en el que no se contemplan las mismas.

- Aquellas que suponen una variación cualitativa, pero no cuantitativa, en el importe total del presupuesto.

Dentro del primer grupo se incluyen los créditos extraordinarios, suplementos de crédito, ampliaciones de crédito, incorporaciones de remanentes de crédito, créditos generados por ingresos y ajustes por prórroga presupuestaria, que tendrán un tratamiento contable similar:

a) Por el importe de la modificación del crédito inicial, se realizará el siguiente asiento:

	000	Presupuesto ejercicio corriente a Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito	002X	
--	-----	--	------	--

b) Y simultáneamente, por el traspaso del importe de dicha modificación a créditos definitivos, se realizará la siguiente anotación:

	002X	Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito a Créditos disponibles	0030	
--	------	---	------	--

La cuenta que se utilizará para registrar la modificación del crédito será la divisionaria correspondiente de la cuenta 002 "Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito", según el tipo de modificación aprobada.

En el segundo grupo se incluyen las bajas por anulación. En este caso, cuando se inicia el expediente de modificación, como hemos comentado anteriormente, se retiene el crédito correspondiente en la aplicación presupuestaria que va a experimentar baja, con objeto de salvaguardar el mismo para que no se utilice.

Posteriormente, cuando se apruebe la modificación presupuestaria se realizará, por el importe aprobado, el mismo asiento realizado en su día por la retención de crédito, pero de signo negativo:

(-)	0030	Créditos disponibles a Créditos retenidos para transferencias y bajas	0032	(-)
-----	------	---	------	-----

Y, simultáneamente, se contabilizará la modificación presupuestaria, disminuyendo el crédito en la aplicación presupuestaria correspondiente, mediante los siguientes asientos con signo negativo:

(-)	000	Presupuesto ejercicio corriente a Bajas por anulación	0028	(-)
(-)	0028	Bajas por anulación a Créditos disponibles	0030	(-)

En el tercer grupo de modificaciones incluimos aquellas que suponen una variación cualitativa, pero no cuantitativa, en el presupuesto, es decir, las transferencias de crédito. Su contabilización conlleva una serie de peculiaridades, dado que suponen un trasvase de créditos entre distintas aplicaciones presupuestarias, por lo que se puede distinguir en ellas dos operaciones: una modificación a la baja en la aplicación que cede el crédito y otra modificación al alza en la aplicación que lo recibe.

Cuando se inicia un expediente de transferencia, como ya se ha comentado con anterioridad, se retiene el importe a transferir en la aplicación presupuestaria que cede el crédito, con objeto de salvaguardar el mismo para que no se utilice. Posteriormente, cuando se apruebe la modificación presupuestaria se realizará, por el importe aprobado, el mismo asiento realizado en su día por la retención de crédito, pero de signo negativo:

(-)	0030	Créditos disponibles a Créditos retenidos para transferencias y bajas	0032	(-)
-----	------	---	------	-----

Y, simultáneamente, se contabilizará la modificación presupuestaria:

a) Por una parte, se registra la disminución del crédito en la aplicación presupuestaria que lo cede, mediante los siguientes asientos con signo negativo:

(-)	000	Presupuesto ejercicio corriente a Transferencias de crédito	0023	(-)
(-)	0023	Transferencias de crédito a Créditos disponibles	0030	(-)

b) Por otra, se registra el aumento del crédito en la aplicación presupuestaria que recibe dicha transferencia:

	000	Presupuesto ejercicio corriente a Transferencias de crédito	0023	
	0023	Transferencias de crédito a Créditos disponibles	0030	

Las divisionarias de la cuenta 002 "*Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito*" recogerán, tanto en el debe como en el haber, el importe total de las modificaciones de crédito aprobadas durante el ejercicio. Al ser los dos asientos simultáneos, aparecerán siempre saldadas.

A partir de este momento, el haber de la cuenta 0030 "*Créditos disponibles*" y el debe de la cuenta 000 "*Presupuesto ejercicio corriente*" recogerán los créditos iniciales y sus modificaciones.

La anulación de estas modificaciones se contabilizaría mediante el mismo asiento realizado en su día, pero de signo contrario.

Por lo que respecta a la contabilidad de desarrollo del presupuesto, las modificaciones presupuestarias aprobadas se registrarán anotando, en las aplicaciones presupuestarias afectadas, el importe de las mismas en la columna "Modificaciones de Créditos". Esto conllevará una rectificación en los importes que figuraban en la columna "Créditos definitivos", dado que en este momento los créditos definitivos serían los iniciales más, o menos, las modificaciones.

APLICACIÓN PRESUP.	CRÉDITOS INICIALES	MODIFICAC. DE CRÉDITOS	CRÉDITOS DEFINITIVOS	GASTOS AUTORIZADOS	GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	PAGOS ORDENADOS	PAGOS REALIZADOS
AP-1		*	*					
AP-2		*	*					
AP-3		*	*					
..								
TOTAL		H 002	H 0030					

El importe total de la columna "Modificaciones de créditos" coincidirá con la suma del haber de la cuenta 002 *"Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito"*, poniéndose de manifiesto en dicha columna la información sobre el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del haber de esta cuenta. Igualmente, el importe total de la columna "Créditos definitivos" coincidirá con la suma del haber de la cuenta 0030 *"Créditos disponibles"*, reflejándose en esta columna el desarrollo por aplicaciones presupuestarias de la suma del debe de dicha cuenta.

Esta misma información sobre las modificaciones de crédito, a nivel de aplicación presupuestaria, se reflejará también en el Estado de liquidación del Presupuesto de gastos y en el apartado 24.1.1a) de la Memoria. En éste último se presenta, además, la información desglosada por clase de modificación.

Ejercicio 3.

El Ayuntamiento "X" se ha visto afectado por una riada que ha producido daños muy importantes en el mismo. Dado que las reparaciones a realizar no pueden demorarse hasta el ejercicio siguiente y que el crédito existente en la partida presupuestaria correspondiente es insuficiente para hacer frente a dicho gasto, decide tramitar un expediente de suplemento de crédito, por importe de 20.000,00 euros, que se financiará con Remanente de Tesorería. Dicha modificación es aprobada el día 10 de marzo del ejercicio n.

SE PIDE contabilizar esta operación.

Solución propuesta:

Cuando se aprueba la modificación presupuestaria, en la contabilidad económico-patrimonial se realizarán los siguientes asientos por el importe del aumento de crédito:

10 de marzo de n				
20.000,00	000	Presupuesto ejercicio corriente		
		a		
		Suplementos de crédito	0021	20.000,00
20.000,00	0021	Suplementos de crédito		
		a		
		Créditos disponibles	0030	20.000,00

Simultáneamente, en la contabilidad de desarrollo del presupuesto se anotará 20.000,00 euros en la aplicación presupuestaria correspondiente, en la columna "Modificaciones de crédito", lo que conllevará un aumento por el mismo importe en la columna "Créditos definitivos".

Ejercicio 4.

En el Presupuesto de gastos del Ayuntamiento "X" existe un crédito presupuestario de 80.000,00 euros en la partida 620 para la construcción de un parque público, cuya ejecución no podrá realizarse este año porque se ha demorado el expediente expropiatorio. El 30 de septiembre del ejercicio n se inicia el expediente de baja por anulación, reteniéndose el importe total del crédito previsto para dicho gasto. El 14 de octubre del ejercicio n, el Pleno aprueba la baja por anulación del crédito previsto.

SE PIDE contabilizar esta operación.

Solución propuesta:

El 30 de septiembre, cuando se inicia el expediente de baja por anulación, se retiene el crédito en la aplicación afectada y se realiza la siguiente anotación:

30 de septiembre de n				
80.000,00	0030	Créditos disponibles		
		a		
		Créditos retenidos para transferencias y bajas	0032	80.000,00

Asimismo, en la contabilidad de desarrollo, se anotarán 80.000 euros en la columna de "Retenciones".

El 14 de octubre, cuando se aprueba la modificación presupuestaria, se realizan los siguientes asientos:

a) Por la anulación de la anotación practicada cuando se retuvo el crédito:

14 de octubre de n				
-80.000,00	0030	Créditos disponibles		
		a		
		Créditos retenidos para transferencias y bajas	0032	- 80.000,00

b) Por la baja por anulación:

14 de octubre de n				
- 80.000,00	000	Presupuesto ejercicio corriente		
		a		
		Bajas por anulación	0028	- 80.000,00
- 80.000,00	0028	Bajas por anulación		
		a		
		Créditos disponibles	0030	- 80.000,00

En la contabilidad de desarrollo se anotarán 80.000 euros, con signo negativo, en la aplicación presupuestaria afectada, en la columna "Modificaciones de crédito", que implicará una disminución del mismo importe en la columna "Créditos definitivos". Asimismo, se anotarán 80.000 euros, con signo negativo, en la columna "Retenciones".

Ejercicio 5.

En el Ayuntamiento "W" se tramita un expediente de transferencia de crédito del concepto 221.04 al 214 del presupuesto de gastos por un importe de 4.000,00 euros, para atender reparaciones de carácter extraordinario surgidas durante el ejercicio. Por tal motivo, el día 10 de junio del ejercicio n, se procede a la oportuna retención de crédito así como a la extensión de los documentos necesarios. El 30 de junio de n se aprueba dicha modificación.

SE PIDE contabilizar esta operación.

Solución propuesta:

El día 10 de junio hay que registrar en la contabilidad por partida simple la retención de crédito efectuada en la aplicación presupuestaria que va a experimentar la disminución y en la contabilidad por partida doble se realizará el siguiente asiento:

10 de junio de n				
4.000,00	0030	Créditos disponibles		
		a		
		Créditos retenidos para transferencias y bajas	0032	4.000,00

El 30 de junio, cuando se aprueba el expediente de transferencia de crédito, el registro contable sería el siguiente:

Por la anulación de la anotación efectuada cuando se practicó la retención:

30 de junio de n				
- 4.000,00	0030	Créditos disponibles		
		a		
		Créditos retenidos para transferencias y bajas	0032	- 4.000,00

Por la disminución del crédito en la aplicación presupuestaria que lo cede:

30 de junio de n				
- 4.000,00	000	Presupuesto ejercicio corriente		
		a		
		Transferencias de crédito	0023	- 4.000,00
- 4.000,00	0023	Transferencias de crédito		
		a		
		Créditos disponibles	0030	- 4.000,00

Por el aumento del crédito en la aplicación presupuestaria que lo recibe:

30 de junio de n				
4.000,00	000	Presupuesto ejercicio corriente		
		a		
		Transferencias de crédito	0023	4.000,00
4.000,00	0023	Transferencias de crédito		
		a		
		Créditos disponibles	0030	4.000,00

En la contabilidad de desarrollo del presupuesto se realizará una anotación por 4.000,00 euros, con signo negativo, en la aplicación presupuestaria que cede crédito, en las columnas "Retenciones" y "Modificaciones de crédito" que implicará, a su vez, una disminución por esa misma cantidad en la columna "Créditos definitivos". Asimismo se realizará una anotación de 4.000,00 euros, con signo positivo, en la aplicación presupuestaria que recibe crédito en la columna "Modificaciones de crédito", que conllevará, a su vez, un aumento por esa misma cantidad en la columna "Créditos definitivos". Evidentemente, al realizarse una anotación con signo negativo y otra con signo positivo, por la misma cantidad, los importes totales de las columnas "Modificaciones de crédito" y "Créditos definitivos" quedarán inalterados.

RESUMEN

En esta unidad hemos analizado el registro contable de las operaciones de gestión de los créditos, es decir, aquellas que se realizan, en su caso, con anterioridad a las fases de ejecución del presupuesto, como son:

- Apertura del presupuesto de gastos con el reflejo de los créditos inicialmente aprobados
- Cambios de situación de los créditos definitivos
- Modificaciones de los créditos iniciales

Al tratarse de operaciones que no repercuten en el patrimonio de la entidad, en caso de optar por realizar su registro por partida doble, éste se llevaría a través de las cuentas del subgrupo 00 *"De control presupuestario. Ejercicio corriente"*, aunque, como hemos comentado con anterioridad, no es obligatorio.

En cualquier caso, estas operaciones se registrarán por partida simple en la contabilidad de desarrollo de ejecución del presupuesto y se facilitará la correspondiente información en las cuentas anuales.