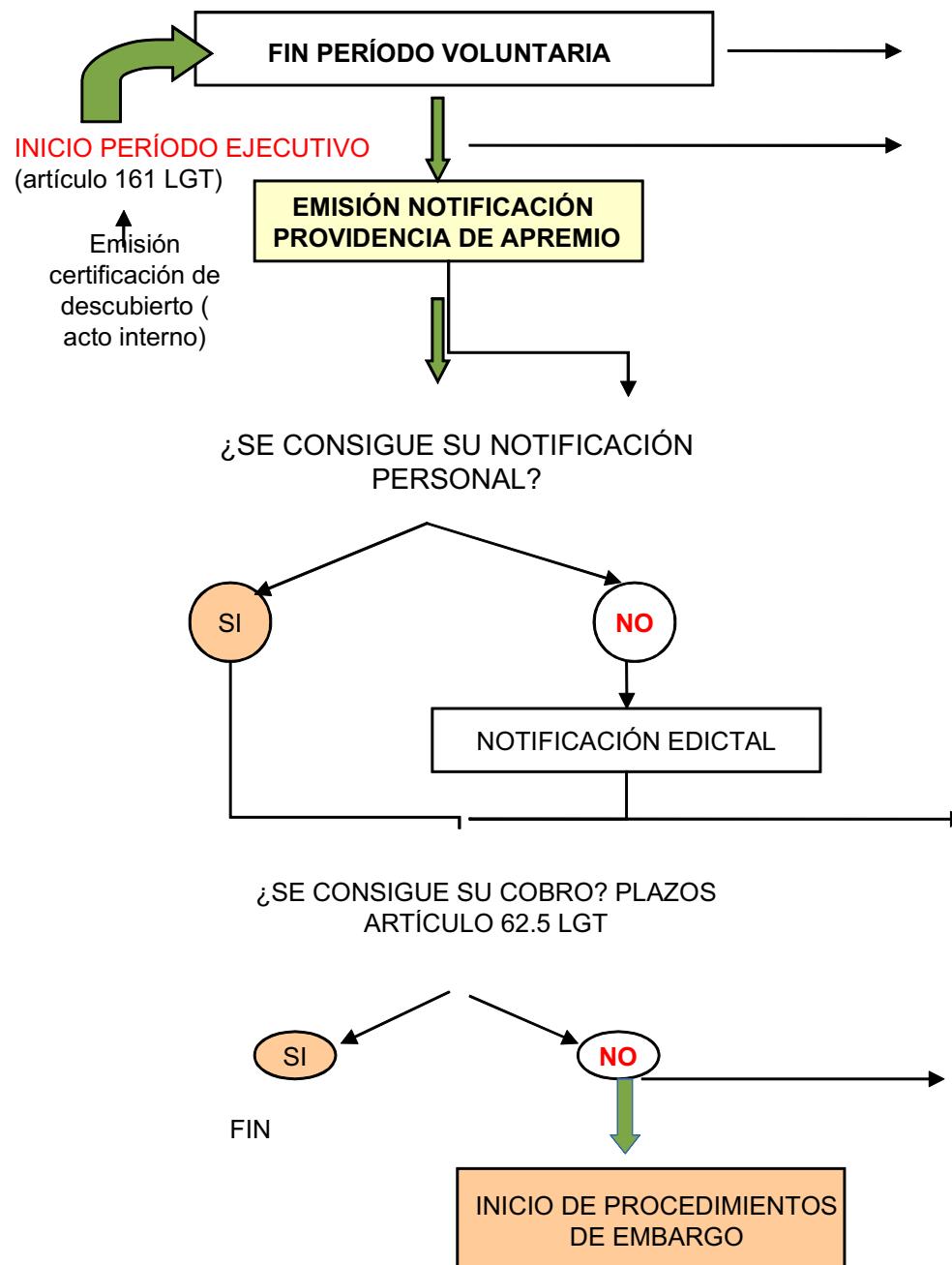


Fases de la gestión de ingresos: Recaudación

EL PROCEDIMIENTO DE APREMIO TERMINA (art. 173 LGT):

- ➔ Con el pago de la cantidad debida a que se refiere el apartado 1 del artículo 169 de esta ley.
- ➔ Con el acuerdo que declare el crédito total o parcialmente incobrable, una vez declarados fallidos todos los obligados al pago.
- ➔ Con el acuerdo de haber quedado extinguida la deuda por cualquier otra causa. (art 116 RR).
- ➔ Cuando en el procedimiento de apremio resultasen solventados los débitos perseguidos y las costas, se declarará dicho extremo en el expediente de apremio, que quedará ultimado.
- ➔ Cuando el importe obtenido fuera insuficiente, se aplicará en primer lugar a las costas y seguidamente a las deudas cuyo cobro se persigue en el procedimiento según las reglas de imputación del art. 63 de la LGT.
 - Por la parte no solventada se actuará de acuerdo con lo dispuesto para los créditos incobrables en los artículos 61 a 63 del RR. Cuando en el caso anterior el expediente incluya varios débitos, una vez aplicado el importe obtenido a las costas, con el resto se seguirán las normas siguientes:
 - En primer lugar, se aplicarán las cantidades obtenidas que estén afectadas singularmente al pago de deudas determinadas, sea por garantía, derecho real u otras de igual significación.
 - Aplicadas las anteriores, se tendrán en cuenta las preferencias genéricas establecidas a favor de determinadas clases de créditos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, así como en otras leyes aplicables.
 - Realizadas las aplicaciones anteriores, si existe sobrante, se aplicará por orden de antigüedad de los créditos, determinado por la fecha en que la deuda fue exigible.
- ➔ Cuando el procedimiento de recaudación se desarrolle en el marco de la asistencia mutua, el procedimiento podrá terminar, además, por la modificación o retirada de la solicitud de dicha asistencia.
- ➔ En los casos en que se haya declarado el crédito incobrable, el procedimiento de apremio se reanudará, dentro del plazo de prescripción, cuando se tenga conocimiento de la solvencia de algún obligado al pago.

GESTIÓN DE INGRESOS: RECAUDACIÓN



Devengo del Recargo de Apremio e intereses de demora (artículos 26 y 28 LGT)

Exigibilidad del **recargo ejecutivo del 5%** (artículo 28 LGT)

PLAZOS DE PAGO (art 62 LGT):

De liquidaciones en voluntaria:

Si se notifica entre los días 1 y 15 del mes n => hasta el día 20 del mes n+1.
Si se notifica entre los días 16 y 31 del mes n => hasta el día 5 del mes n+2.

En ejecutiva, Notificación Providencia de apremio:

Si la notificación de la providencia se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del mes siguiente o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

NOTIFICACIÓN POR COMPARCENCIA (artículo 112 LGT):

Días 5 y 20 de cada mes. Plazo: 15 días naturales.

Inicio del procedimiento de apremio (artículo 167 LGT)

Exigibilidad del **recargo de apremio reducido del 10%** (artículo 28 LGT)

Exigibilidad del **recargo de apremio ordinario del 20%** y de los **intereses de demora** contados desde el día siguiente a la finalización del período voluntario de pago(artículo 28 LGT)

INICIO DE PROCEDIMIENTOS DE EMBARGO

PROCEDIMIENTOS DE EMBARGOS

Siempre atendiendo al **PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD**.

Se procederá al embargo de los bienes y derechos en cuantía suficiente para cubrir (Art. 169 LGT):

Si la Administración y el obligado tributario no hubieran acordado otro orden diferente en virtud de lo dispuesto, se embargarán los bienes del obligado teniendo en cuenta la mayor facilidad de su enajenación y la menor onerosidad de ésta para el obligado.

- Importe de la deuda no ingresada.
- Intereses que se hayan devengado o se devenguen hasta la fecha del ingreso.
- Recargos del período ejecutivo
- Costas del procedimiento de apremio.

Real Decreto que actualmente está en fase de borrador: **EL PUNTO NEUTRO DE EMBARGOS, para la AAPP**; cruza, de manera inmediata, los perceptores de los pagos con los deudores en embargo e informa tanto a los entes embargantes como a los entes pagadores.

El ente pagador podrá pagar inmediatamente todos aquellos pagos que no hayan tenido cruce positivo, mientras que tendrá que retener durante unos días los pagos que sí lo hayan tenido, a la espera de recibir diligencias de embargo contra dichos pagos.

DINERO EFECTIVO O EN CUENTAS ABIERTAS EN ENTIDADES DE CRÉDITO.

Proceso telemático, remisión periódica de información a Entidades financieras; si el resultado es positivo se procede a la Orden de embargo de dinero depositado en cuentas. Sujeción al procedimiento establecido en el C63. Adheridas (AEB),(CECA) y (UNACC).

ORDEN (Art.169 LGT)

CRÉDITOS, EFECTOS, VALORES Y DERECHOS REALIZABLES EN EL ACTO O A CORTO PLAZO

Convenio con la AEAT. Proceso telemático, remisión mensual, mediante fichero de órdenes de embargo. Embargo de DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS de la AEAT (IRPF, IVA, IS,...)

SUELdos, SALARIOS PENSIONES

Solicitud de información a la TGSS y al INSS, procesos telemáticos. Carga de la información en el sistema y cruce de datos, resultado positivo se inician órdenes de embargos

BIENES MUEBLES E INMUEBLES

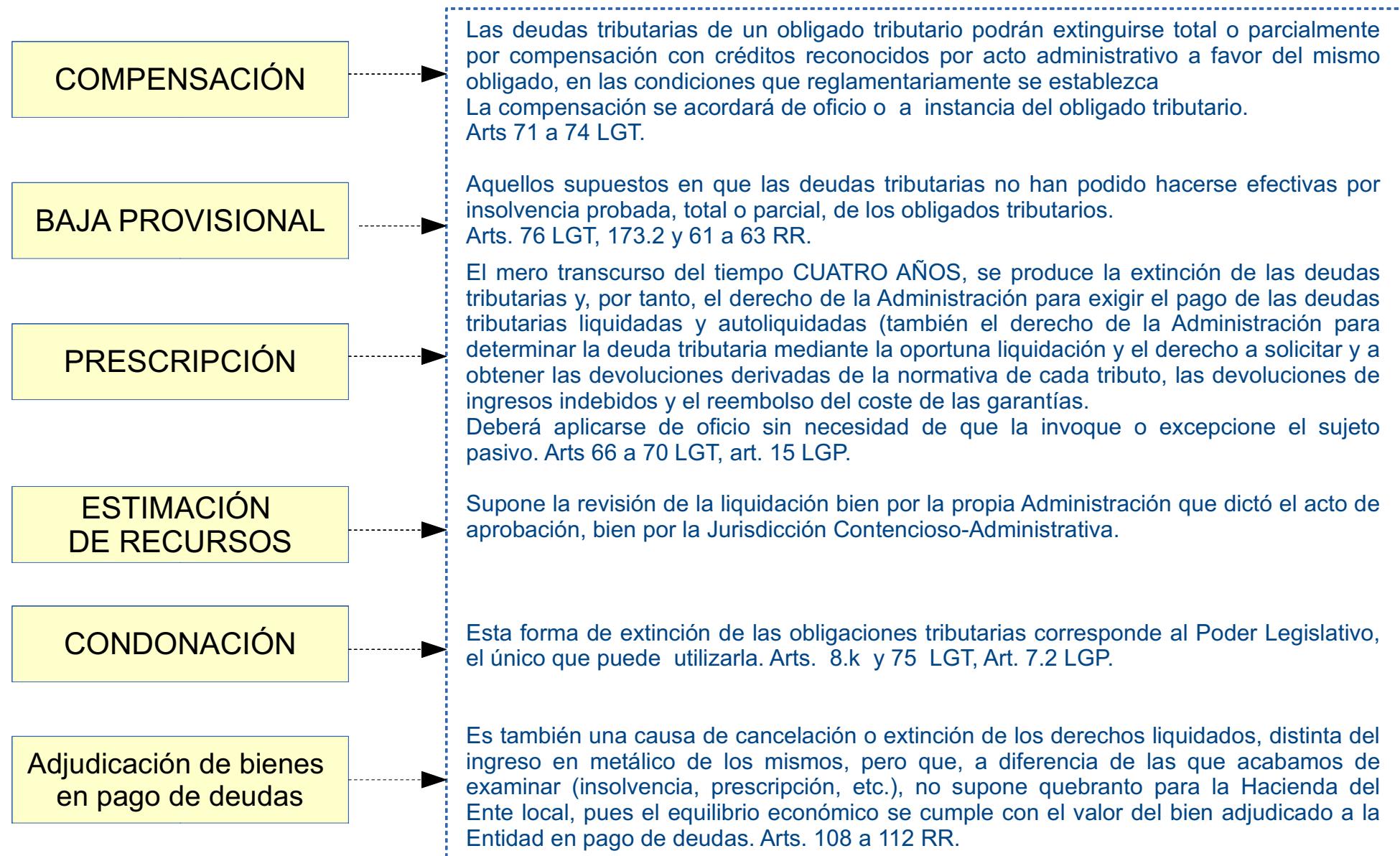
Solicitud de información a Registradores de la propiedad (procesos telemáticos). Continuación proceso manual

INTERESES, RENTAS Y FRUTOS DE TODA ESPECIE.

Establecimientos mercantiles o industriales

Metales preciosos, piedras finas, joyería, orfebrería y antigüedades

OTRAS FORMAS DE EXTINCIÓN DE DERECHOS POR CAUSAS DISTINTAS DEL INGRESO



Fases de la gestión de ingresos: Extinción de derechos por causas distintas del ingreso

COMPENSACIÓN (Arts 71 a 74 LGT): Las deudas tributarias de un obligado tributario podrán extinguirse total o parcialmente por compensación con créditos reconocidos por acto administrativo a favor del mismo obligado, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan. La compensación se acordará a instancia del obligado tributario o de oficio.

COMPENSACIÓN A INSTANCIA DEL OBLIGADO TRIBUTARIO:

- El obligado tributario podrá solicitar la compensación de las deudas tributarias que se encuentren tanto en período voluntario de pago como en período ejecutivo.
- La presentación de una solicitud de compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo de la deuda concurrente con el crédito ofrecido, pero no el devengo del interés de demora que pueda proceder, en su caso, hasta la fecha de reconocimiento del crédito.
- La extinción de la deuda tributaria se producirá en el momento de la presentación de la solicitud o cuando se cumplan los requisitos exigidos para las deudas y los créditos, si este momento fuera posterior a dicha presentación. **EL ACUERDO DE COMPENSACIÓN DECLARARÁ DICHA EXTINCIÓN.**

COMPENSACIÓN DE OFICIO:

- La Administración Tributaria compensará de oficio las deudas tributarias que se encuentren en período ejecutivo.
- Se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección o de la práctica de una nueva liquidación por haber sido anulada otra anterior de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.5 de la LGT.
- Se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de la ejecución de la resolución a la que se refieren los artículos 225.3 y 239.7 de esta Ley.
- Serán compensables de oficio, una vez transcurrido el plazo de ingreso en período voluntario, las deudas tributarias vencidas, líquidas y exigibles que las comunidades autónomas, entidades locales y demás entidades de derecho público tengan con el Estado. El acuerdo de compensación declarará dicha extinción.

Fases de la gestión de ingresos: Extinción de derechos por causas distintas del ingreso

EXTINCIÓN DE DEUDAS DE LAS ENTIDADES DE DERECHO PÚBLICO MEDIANTE DEDUCCIONES SOBRE TRANSFERENCIAS.

- ➔ Las deudas tributarias vencidas, líquidas y exigibles que las comunidades autónomas, entidades locales y demás entidades de derecho público tengan con el Estado podrán extinguirse con las deducciones sobre las cantidades que la Administración del Estado deba transferir a las referidas Entidades.
- ➔ La aplicación de este régimen a las comunidades autónomas y entidades de derecho público dependientes de éstas y a las entidades locales se realizará en los supuestos y conforme al procedimiento establecido en la legislación específica.
- ➔ El inicio del procedimiento determinará la suspensión del cobro de las deudas a las que el mismo se refiera. La extinción de las deudas objeto del procedimiento tendrá lugar cuando se produzca la deducción y por la cantidad concurrente.

Fases de la gestión de ingresos: Extinción de derechos por causas distintas del ingreso

BAJA PROVISIONAL POR INSOLVENCIA DEL DEUDOR (Arts.76 LGT, 173.2 y 61 a 63 RR):

- ➔ Aquellos supuestos en que las deudas tributarias no han podido hacerse efectivas por INSOLVENCIA PROBADA, TOTAL O PARCIAL, DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS.
- ➔ Se establece que se darán de baja en cuentas en la cuantía procedente, mediante la declaración del crédito como incobrable, en tanto no se rehabiliten dentro del plazo de prescripción. Son créditos incobrables aquellos que no han podido hacerse efectivos en el procedimiento de apremio por resultar fallidos los obligados al pago:
- ➔ DEUDORES PRINCIPALES Y RESPONSABLES SOLIDARIOS: La acción de cobro se dirigirá frente al RESPONSABLE SUBSIDIARIO.
- ➔ El procedimiento de apremio habrá de reanudarse, dentro del plazo de prescripción, cuando se tenga conocimiento de la solvencia de algún obligado al pago. SOLVENCIA SOBREVENIDA (**Art 63 RR**).
- ➔ Revisión de fallidos y rehabilitación de créditos incobrables. Se vigilará la posible solvencia sobrevenida de los obligados al pago declarados fallidos. de producirse procederá la REHABILITACIÓN DE LOS CRÉDITOS DECLARADOS INCOBRABLES, reanudándose el procedimiento de recaudación
- ➔ La deuda tributaria se extinguirá si, vencido el plazo de prescripción, no se hubiera rehabilitado.

Fases de la gestión de ingresos: Extinción de derechos por causas distintas del ingreso

PRESCRIPCIÓN (Arts. 66 a 70 LGT y 15 LGP)

- ➔ El mero transcurso del tiempo CUATRO AÑOS, se produce la extinción de las deudas tributarias y por tanto el derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas (*también prescribe el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación y el derecho a solicitar y a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías*)
- ➔ DEBERÁ APLICARSE DE OFICIO, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo. Hasta tal punto que, aun cuando haya sido pagada la deuda, se entiende que no hay renuncia del sujeto pasivo a la **prescripción ganada**, por lo que pueden oponerse al cobro realizado, tanto el sujeto pasivo como los acreedores y cualesquiera persona interesada en hacerla valer.
- ➔ Existe la posibilidad de pedir el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos
- ➔ Cómputo de los plazos de prescripción Art 67 LGT
- ➔ Interrupción de los plazos de prescripción Art 68 LGT.

Fases de la gestión de ingresos: Extinción de derechos por causas distintas del ingreso

ESTIMACIÓN DE LOS RECURSOS:

Supone la revisión de la liquidación bien por la propia Administración que dictó el acto de aprobación, o por la Jurisdicción Contencioso-Administrativa al haber desaparecido la posibilidad de utilización de la vía económico-administrativa a partir de la entrada en vigor del nuevo régimen establecido por la LRBRL (salvo Municipios a que afecta el Título X de esta Ley).

CONDONACIÓN:

Esta forma de extinción de las obligaciones tributarias corresponde al Poder Legislativo, único que puede utilizarla, pues tanto los arts. 8.k) y 75 LGT como el art. 7.2 LGP, establecen que las deudas tributarias sólo podrán condonarse en virtud de LEY y en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen. Queda fuera de la esfera de decisión de la Administración tributaria, por tanto, la cual deberá atenerse estrictamente a lo establecido en la Ley.

Fases de la gestión de ingresos: Extinción de derechos por causas distintas del ingreso

ADJUDICACIÓN DE BIENES EN PAGO DE DEUDAS:

Es también una causa de cancelación o extinción de los derechos liquidados, distinta del ingreso en metálico de los mismos, pero que, a diferencia de las que acabamos de examinar (insolvencia, prescripción, etc.), **NO SUPONE QUEBRANTO PARA LA HACIENDA LOCAL**, pues el equilibrio económico se cumple con el valor del bien adjudicado a la Entidad local en pago de deudas; aún cuando sea necesario cancelar el derecho por no extinguirse mediante su cobro.

Ahora bien el art. 60.2 de la LGT, regula las formas de pago admitidas, y dispone que podrá admitirse el pago en especie de la deuda tributaria en período voluntario o ejecutivo **CUANDO UNA LEY LO DISPONGA EXPRESAMENTE Y EN LOS TÉRMINOS Y CONDICIONES QUE SE PREVEAN REGLAMENTARIAMENTE**:

- ➔ *La Ley que contiene dicha previsión es la Ley 16/1985, del Patrimonio Histórico Español; que, en su art. 73, dispone que el pago de las deudas tributarias podrá efectuarse mediante la entrega de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, que estén inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o incluidos en el Inventario General, en los términos y condiciones previstos reglamentariamente. Por ello, el art. 97.3 de la Ley 35/2006, de IRPF y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, dispone expresamente que el pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el referido art. 73.*

La LGT y el RR 2005 sólo admite que la Administración se adjudique los bienes para extinguir la deuda, **cuando en el procedimiento de enajenación de bienes embargados, se hubiera declarado desierta la subasta y no se hubiera podido llevar a cabo la venta (Arts. 108 A 112 RR)**.

Fases de la gestión de ingresos: Devolución de ingresos

DEFINICIÓN:

De acuerdo con lo dispuesto en los Arts. 165.3 TRLRHL y el 11 del RD 500/90, son aquellos PAGOS que tienen por objeto el reembolso a los interesados de las cantidades ingresadas indebidamente o por exceso en la Tesorería de la Entidad.

A efectos contables:

DEVOLUCIÓN

POR ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES

independientemente realizadas

OPERACIÓN PRESUPUESTARIA, que minora la recaudación del correspondiente concepto, y se aplica a presupuesto corriente, con independencia del presupuesto al que se aplicó el ingreso que dé lugar a la devolución (excepción legal expresa al Principio de Presupuesto Bruto).

DEVOLUCIÓN

DE AQUELLOS OTROS

QUE SÓLO SUPONEN INGRESOS DUPLICADOS O EXCESIVOS.

Por el contrario, los ingresos duplicados o excesivos, así como la devolución de los mismos, son **OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS DE TESORERÍA**, por lo que su contabilización se realizará a través de las cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, concretamente la cuenta 419 «Otros acreedores no presupuestarios», sin que aparezca reflejada la operación en ningún concepto del presupuesto.

Fases de la gestión de ingresos: Devolución de ingresos

CLASES DE PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE REVISIÓN (Art. 216 LGT).

La devolución de ingresos indebidos es uno de los procedimientos especiales de revisión:

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.
- b) Declaración de lesividad de actos anulables.
- c) Revocación.
- d) Rectificación de errores.
- e) Devolución de ingresos indebidos.

PROCEDIMIENTO PARA LA DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS (Art. 221 LGT).

El procedimiento se iniciará de oficio o a instancia del interesado:

- ➔ Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
- ➔ Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
- ➔ Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de **haber transcurrido los plazos de prescripción**.
- ➔ Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

PLAZO MÁXIMO para notificar resolución expresa será de **SEIS MESES** desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento

Fases de la gestión de ingresos: Devolución de ingresos

ACTOS ADMINISTRATIVOS FIRMES:

- Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera **ADQUIRIDO FIRMEZA**, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 LGT (revisión de actos nulos de pleno derecho, revocación y rectificación de errores) y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el art. 244 LGT).
- Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación (Art.120.3 LGT)

LIQUIDACIÓN DE INTERESES:

- En la devolución de ingresos indebidos **SE LIQUIDARÁN INTERESES DE DEMORA** de acuerdo con lo dispuesto en el art. 32.2 de la LGT: sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite, y se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución. Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al interesado no se tendrán en cuenta a efectos del cómputo del período.

Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de **RECURSO DE REPOSICIÓN**.

Fases de la gestión de ingresos: Devolución de ingresos

El reconocimiento del derecho a la devolución, requiere la tramitación del expediente; RD 520/2005, Reglamento general de desarrollo, en materia de revisión en vía administrativa.(Arts. 14 a 20).

LEGITIMADOS (Art. 14) :

Los **OBLIGADOS TRIBUTARIOS** y los **SUJETOS INFRACTORES** que hubieran realizado el ingreso indebido, salvo en los casos previstos en los párrafos b) y c) de este apartado, así como **LOS SUCESORES DE UNOS Y OTROS**.

La persona o entidad que haya soportado la retención o el ingreso a cuenta, cuando el ingreso indebido se refiera a retenciones soportadas o ingresos a cuenta repercutidos.

La persona o entidad que haya soportado la repercusión

SUPUESTOS DE DEVOLUCIÓN

(Art. 15): El derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos podrá reconocerse:

En el procedimiento para el reconocimiento del derecho cuando se trate de los supuestos previstos en el artículo 221.1 de la LGT

En un procedimiento especial de revisión.

En virtud de la resolución de un recurso administrativo o reclamación económico-administrativa o en virtud de una resolución judicial firmes.

En un procedimiento de aplicación de los tributos.

En un procedimiento de rectificación de autoliquidación a instancia del obligado tributario o de otros obligados.

Por cualquier otro procedimiento establecido en la normativa tributaria.

CONTENIDO DEL DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS (Art.16):

La cantidad a devolver como consecuencia de un ingreso indebido estará constituida por la suma de las siguientes cantidades:

El **importe del ingreso** indebidamente efectuado.

Las **costas satisfechas** cuando el ingreso indebido se hubiera realizado durante el procedimiento de apremio.

El **interés de demora vigente** (3,75 % año 2018) a lo largo del período en que resulte exigible, sobre las cantidades indebidamente ingresadas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 32.2 de la LGT: Sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite, y se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución. Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al interesado no se tendrán en cuenta a efectos del cómputo del período

Fases de la gestión de ingresos: Devolución de ingresos

El reconocimiento del derecho a la devolución, requiere la tramitación del expediente; RD 520/2005, Reglamento general de desarrollo, en materia de revisión en vía administrativa.(Arts. 14 a 20).

INICIACIÓN (Art.17):

INSTANCIA DEL INTERESADO, la solicitud deberá dirigirse al órgano competente para resolver y contendrá los siguientes datos:

Justificación del ingreso indebido. A la solicitud se adjuntarán los documentos que acrediten el derecho a la devolución, así como cuantos elementos de prueba considere oportunos a tal efecto. Los justificantes de ingreso podrán sustituirse por la mención exacta de los datos identificativos del ingreso realizado, entre ellos, la fecha y el lugar del ingreso y su importe.

Declaración expresa del medio elegido por el que haya de realizarse la devolución, de entre los señalados por la Administración competente.

Si la Administración competente no hubiera señalado medios para efectuar la devolución, el beneficiario podrá optar por:

- Transferencia bancaria, indicando el número de código de cuenta y los datos identificativos de la entidad de crédito.
- Cheque cruzado o nominativo. Si el beneficiario de la devolución no hubiera señalado medio de pago, se efectuará mediante cheque.
- En su caso, una solicitud de compensación, en los términos previstos en el Reglamento General de Recaudación.

Cuando el procedimiento se inicie **DE OFICIO**:

Se notificará al interesado el acuerdo de iniciación.

Cuando los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la propuesta de resolución, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta.

TRAMITACIÓN (Art. 18):

El órgano competente de la Administración tributaria comprobará las circunstancias que, en su caso, determinen el derecho a la devolución, la realidad del ingreso y su no devolución posterior, así como la titularidad del derecho y la cuantía de la devolución.

El órgano competente para la tramitación podrá solicitar los informes que considere necesarios.

Con carácter previo a la resolución, la Administración tributaria deberá **notificar al obligado tributario la propuesta de resolución para que en un plazo de 10 días**, contados a partir del día siguiente al de la notificación, presente las alegaciones y los documentos y justificantes que estime necesarios.

Se podrá prescindir de dicho trámite cuando no se tengan en cuenta otros hechos o alegaciones que las realizadas por el obligado tributario o cuando la cuantía propuesta a devolver sea igual a la solicitada, excluidos los intereses de demora.

Finalizadas las actuaciones, el **órgano competente para la tramitación** elevará al órgano competente para resolver la propuesta de resolución.

RESOLUCIÓN (Arts. 19 y 20):

El órgano competente para resolver dictará una resolución motivada en la que, si procede, se acordará el derecho a la devolución, se determinará el titular del derecho y el importe.

Iniciado el procedimiento a instancia, el interesado podrá entender **desestimada su solicitud por silencio administrativo** transcurrido el plazo máximo de seis meses sin haberse notificado la resolución expresa.

Reconocido el derecho a la devolución mediante cualquiera de los procedimientos previstos en el art. 15 RR. o cuando mediante ley se declare la condonación de una deuda o sanción, se procederá a la **inmediata ejecución de la devolución (art. 20)**.

Contabilización de derechos:

Como hemos dicho al principio, la unión entre la contabilidad presupuestaria y la financiera se produce a través de la asociación de la clasificación económica del presupuesto de ingresos (Anexo IV de la Orden EHA/3565/2008) y con las cuentas del PGCAL.

Todas las operaciones que forman parte de la gestión del presupuesto de ingresos se verán reflejadas en la LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS:

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA Y DESCRIPCIÓN: Ofrece información sobre el Ingreso presupuestado. La denominación del concepto y su codificación responde a los códigos establecidos en la norma que regula la clasificación del presupuesto de ingresos. ¿QUIEN INGRESA?, ¿QUÉ SE INGRESA?

PREVISIONES PRESUPUESTARIAS: Indican los ingresos que se estiman o se prevén obtener en un año. Las previsiones iniciales y sus modificaciones dan lugar a las previsiones definitivas.

DERECHOS RECONOCIDOS: El reconocimiento del derecho es el **Acto administrativo** por el cual se declaran líquidos y exigibles unos derechos a favor de la Entidad. Corresponde a la Presidencia o al Pleno, indistintamente, dictar la resolución o acuerdo de reconocimiento de derechos, así como la devolución de ingresos indebidos. Indica cual ha sido el importe de los derechos de cobro que se han originado en el ejercicio. El registro contable de los derechos reconocidos se efectuará:

- ➔ En las liquidaciones de contraído previo e ingreso directo, cuando se aprueben las liquidaciones.
- ➔ En las autoliquidaciones e ingresos sin contraído previo, cuando se presenten y se haya ingresado el importe de las mismas.
- ➔ En las liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo, tras la aprobación del Padrón o Matricula.

DERECHOS ANULADOS: Importe de los derechos reconocidos en el ejercicio que han sido anulados por anulación de liquidaciones o devoluciones de ingresos pagadas en ese ejercicio.

DERECHOS CANCELADOS: Importe de los derechos reconocidos en el ejercicio que han sido cancelados porque se han cobrado en especie o porque el deudor ha resultado insolvente.

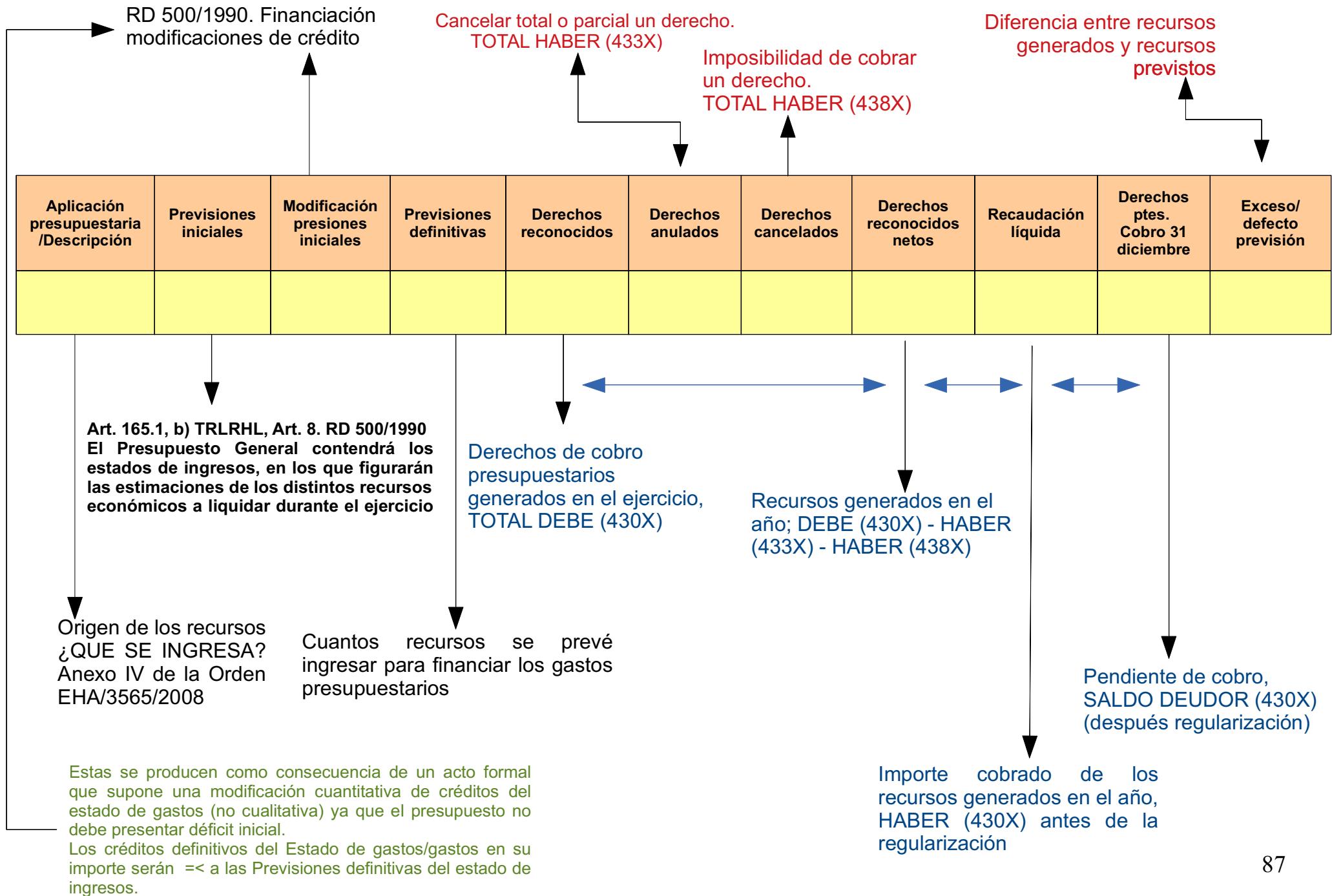
DERECHOS RECONOCIDOS NETOS: Importe de los derechos reconocidos minorados por los derechos anulados y los derechos cancelados. Los derechos reconocidos netos indican los recursos que se han obtenido en ese ejercicio.

RECAUDACIÓN NETA: Importe de los cobros que se han realizado sobre los derechos reconocidos en el ejercicio, minorados por el importe de las devoluciones de ingresos pagadas en el ejercicio.

DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE: Derechos reconocidos en el ejercicio que no se han cobrado. El resultado de restar a los derechos reconocidos netos la recaudación neta. Formarán parte del cálculo del Remanente de tesorería.

EXCESO/DEFECTO DE PREVISIÓN: Informa sobre la desviación que ha existido en las previsiones de ingresos. Resultado de restar a las previsiones definitivas los derechos reconocidos netos. Diferencia positiva significa que se estimaron obtener más recursos de los que se han obtenido diferencia negativa, significa que se han obtenido más recursos de los previstos.

Estado de Liquidación del Presupuesto de ingresos



Contabilización de derechos:

CUENTA 430 DEUDORES POR DERECHOS RECONOCIDOS. PRESUPUESTO DE INGRESOS CORRIENTE.

- ➔ Cuenta deudora que recoge los derechos reconocidos durante el periodo de vigencia del presupuesto e imputados al mismo.
- ➔ Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.
- ➔ Figurará en el Activo corriente del balance, en el epígrafe III, “Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo”, salvo la subcuenta 4302, “Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas” que figurará en el epígrafe IV, “Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, y la subcuenta 4303, “Otras inversiones financieras”, que figurará en el epígrafe V, “Inversiones financieras a corto plazo”.
- ➔ La suma de su DEBE indicará el total de derechos liquidados en el ejercicio.
- ➔ La de su HABER, antes de los asientos de regularización, los derechos liquidados en el ejercicio cobrados durante el mismo.
- ➔ Su SALDO DEUDOR, recogerá, después de la regularización, el importe de los derechos liquidados en el ejercicio pendientes de cobro.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de cada subcuenta a 31 de diciembre anterior, formará parte del saldo inicial de la divisionaria correspondiente de la **CUENTA 431, “DEUDORES POR DERECHOS RECONOCIDOS. PRESUPUESTOS DE INGRESOS CERRADOS”**. Esta operación se realizará directamente, sin necesidad de ningún asiento.

Contabilización de derechos:

La cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». ICN de 2103, elimina el desglose de cuatro cifras según el tipo de liquidación. Se desagrega en subcuentas, ATENDIENDO AL ORIGEN O NATURALEZA DE LOS DERECHOS DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE ELABORACIÓN DEL BALANCE:

4300 OPERACIONES DE GESTIÓN.

Registrará los deudores presupuestarios derivados Capítulos 1 «Impuestos Directos», 2 « Impuestos Indirectos», 3 «Tasas, Precios Pùblicos y otros ingresos», 4 «Transferencias corrientes», 5 «Ingresos patrimoniales» (excepto los de naturaleza financiera) y 7 «Transferencias de capital». No obstante, los deudores derivados de activos construidos o adquiridos para otras entidades se reflejarán en esta cuenta.

4301 OTRAS CUENTAS A COBRAR.

Registrará los deudores presupuestarios derivados del capítulo 9 «Pasivos financieros»

4302 INVERSIONES FINANCIERAS EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

Recogerá los deudores presupuestarios derivados del capítulo 8 «Activos financieros», así como los derivados de ingresos de naturaleza financiera del capítulo 5 «Ingresos patrimoniales » y los derivados del capítulo 6 «Enajenación de inversiones reales» cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades.

4303 OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS

Recogerá los deudores presupuestarios derivados del capítulo 8 «Activos financieros», así como los derivados de ingresos de naturaleza financiera del capítulo 5 «Ingresos patrimoniales» y los derivados del capítulo 6 «Enajenación de inversiones reales» cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades..

El Plan permite que estas subcuentas se desglosen, a su vez, en otras de cinco o más dígitos, siempre que respeten la desagregación anterior.

ICS de 2103 NO CONTEMPLA DIVISIONARIAS de la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente

Contabilización de derechos:

La cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto corriente» y sus divisionarias:

4300 Operaciones de gestión.

4301 Otras cuentas a cobrar.

4302 Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4303 Otras inversiones financieras

Se cargan por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con abono a:

Cuentas del grupo 1, “Financiación básica”, en los casos, entre otros, de formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a largo plazo.

Cuentas del grupo 2, “Activo no corriente”, por la enajenación de inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, reintegro anticipado de créditos, así como, en su caso, por la cancelación anticipada de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

Cuentas del grupo 5, “Cuentas financieras”, por la formalización de operaciones de endeudamiento, enajenación de inversiones financieras temporales, reintegro de créditos concedidos, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a corto plazo y la cancelación de fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.

Cuentas del grupo 7, “Ventas e ingresos por naturaleza”, por la venta de existencias, los ingresos y los beneficios.

Cuentas del subgrupo 38, “Activos en estado de venta” por la venta de dichos activos.

Cuenta 416, “Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades”, por el importe del anticipo recibido.

Cuentas del subgrupo 94, “Ingresos por subvenciones” por el reconocimiento y recaudación del derecho derivado de subvenciones imputadas al patrimonio neto.

.....



Contabilización de derechos:

La cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» y sus divisionarias:

4300 Operaciones de gestión.

4301 Otras cuentas a cobrar.

4302 Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4303 Otras inversiones financieras

Se cargan por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con abono a:

La subcuenta 2621, “Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento”, a la cancelación anticipada.

La cuenta 443, “Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento”, en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo.

La cuenta 441, “Deudores por ingresos devengados”, cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho.

La cuenta 446, “Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar”, una vez expedida la certificación correspondiente de la obra ejecutada de ejercicios anteriores por el importe pendiente de pago.

La cuenta 639, “Ajustes positivos en la imposición indirecta”, por el importe de la regularización anual.

Las cuentas de gastos por naturaleza que corresponda, por los reintegros de pagos que deban imputarse al presupuesto de ingresos, salvo los que se deriven de errores que se registrarán en la cuenta 120, “Resultados de ejercicios anteriores”. Cuando estos reintegros tengan poca importancia relativa, independientemente de que procedan o no de errores, se registrarán en la cuenta 775, “Reintegros”.

Contabilización de derechos:

Cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, por el cobro de derechos reconocidos en el ejercicio corriente.

La cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

La cuenta 442, “Deudores por servicio de recaudación”, a través de sus divisionarias, por los ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

La cuenta 410, “Acreedores por IVA soportado”, por el importe de la regularización anual positiva de la imposición indirecta.

La cuenta 433, “Derechos anulados de presupuesto corriente”, por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de las divisionarias de la cuenta 433, a excepción de la 4339, “Por devolución de ingresos”.

La cuenta 438, “Derechos cancelados de presupuesto corriente”, por la regularización de los derechos cancelados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de sus divisionarias.

La cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto corriente> y sus divisionarias:

4300 Operaciones de gestión.

4301 Otras cuentas a cobrar.

4302 Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4303 Otras inversiones financieras

Se abonan por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con cargo a:

Contabilización de derechos:

431 «Derechos reconocidos de presupuesto cerrados», recoge los derechos reconocidos de ejercicios cerrados a través de sus divisionarias (ICN):

- ➔ Recoge en 1 de enero el importe de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores, cuyo cobro no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.
- ➔ Funcionará a través de sus divisionarias (ICN), atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.
- ➔ Figurará en el Activo corriente del balance, en el epígrafe III, “Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo”, salvo la subcuenta 4312, “Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas” que figurará en el epígrafe IV, “Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, y la subcuenta 4313, “Otras inversiones financieras”, que figurará en el epígrafe V, “Inversiones financieras a corto plazo”.

Divisionarias:

4310. Operaciones de gestión.

4311. Otras cuentas a cobrar.

4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4313. Otras inversiones financieras.

Contabilización de derechos:

431 «Derechos reconocidos de presupuesto cerrados», recoge los derechos reconocidos de ejercicios cerrados; a través de sus divisionarias (ICN):

- 4310. Operaciones de gestión.
- 4311. Otras cuentas a cobrar.
- 4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 4313. Otras inversiones financieras.

Se cargarán con abono:

A la cuenta 120, “Resultados de ejercicios anteriores”

O bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la modificación en aumento de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores como consecuencia de errores.

En el caso de modificación de derechos con origen en ingresos económicos y de poca importancia relativa se podrá cargar con abono a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondan.

Cuando la modificación de dichos derechos fuese en disminución este asiento será de signo negativo.

Contabilización de derechos:

Cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, por el cobro de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores.

Cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

Cuenta 442, “Deudores por servicio de recaudación”, a través de sus divisionarias, por los ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

Cuenta 434, “Derechos anulados de presupuestos cerrados”, por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados, a través de sus divisionarias.

Cuenta 439, “Derechos cancelados de presupuestos cerrados”, por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

431 «Derechos reconocidos de presupuesto cerrados»:

4310. Operaciones de gestión.

4311. Otras cuentas a cobrar.

4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4313. Otras inversiones financieras.

Se abonarán con cargo:

Contabilización de ingresos:

La **EXTINCIÓN DE LOS DERECHOS** de cobro se produce, con carácter general, por la **RECAUDACIÓN** de los mismos.

El Marco conceptual del PCPAL define los cobros como los flujos de entrada de efectivo que suponen un aumento de la tesorería de la entidad.

La entrada real o virtual de fondos en la Tesorería. Entrada de fondos que, de acuerdo con lo establecido en el art. 197 TRLRHL, podrá producirse a través de Cajas de efectivo, Cuentas operativas de ingresos y pagos y Cuentas restringidas de recaudación.

Sin embargo, no siempre el esquema es tan simple, dada la heterogeneidad de los ingresos presupuestarios son diversas las formas mediante las que el deudor puede, a veces a su elección y otras imperativamente, cumplir con su obligación de pago de la deuda:

- ➔ Ingresando su importe en efectivo en la Caja de la Entidad o siendo un ingreso o transferencia en alguna de las cuentas bancarias operativas abiertas a nombre de aquélla.
- ➔ Otras veces, habrá de efectuar su ingreso a través de las Entidades colaboradoras de la recaudación o hacérselo al Ente público que gestiona los recursos de la Entidad.

Contabilización de ingresos:

En todos estos pagos hechos por terceros con eficacia liberatoria puede, a su vez, ocurrir que la Entidad colaboradora, el Ente público el Recaudador ingresen el importe de lo recaudado en las cuentas bancarias la Entidad local a la vez, antes o después de facilitar a ésta la información a las exactas aplicaciones presupuestarias a que corresponden los ingresos realizados, lo que dará lugar, respectivamente, a las denominadas:

- ➔ **APLICACIÓN DIRECTA**
- ➔ **APLICACIÓN DIFERIDA**
- ➔ **APLICACIÓN ANTICIPADA**
- ➔ **APLICACIÓN DE INGRESOS VIRTUALES**

Por otra parte, el deudor, como hemos visto, puede acogerse a las posibilidades legales de aplazamiento o fraccionamiento del pago o solicitar la compensación de créditos y débitos recíprocos, o incluso desatender sin más sus obligaciones, desencadenando el proceso de la recaudación en vía de apremio.

Todas estas opciones han de tener lógicamente distinta contabilización.

Contabilización de ingresos:

APLICACIÓN DIRECTA:

La contabilización de los ingresos presupuestarios realizados directamente en las Cajas de efectivo o cuentas bancarias (57x) se podrá realizar bien por aplicación directa o bien por aplicación diferida.

El primer supuesto es aquel en que se procede a la aplicación definitiva, diariamente, de los ingresos en sus respectivas cuentas y conceptos. En el supuesto de aplicación directa la operación se contabiliza:

Se carga a la correspondiente cuenta del subgrupo 57 «Efectivo y líquidos equivalentes», de acuerdo con la Caja o tipo de Cuenta bancaria en donde se haya producido el ingreso y se abona en la cuenta 430x «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» (divisionaria correspondiente en la sistema contable modelo normal).

Contabilización de ingresos:

APLICACIÓN DIFERIDA:

Aplicación provisional, convierte al ingreso realizado en OPERACIÓN EXTRAPRESUPUESTARIA.

Resulta obligatoria para ingresos realizados a través de Entidades colaboradoras que tengan convenido facilitar la información individualizada de los ingresos con posterioridad al abono en cuenta, o de los gestionados por otros Entes públicos o a través de Agentes Recaudadores que sitúan lo recaudado en cuentas restringidas de recaudación.

La situación se normaliza mediante el correspondiente asiento (**éste con carácter de operación presupuestaria**) cuando, conocida la aplicación definitiva de los ingresos, se imputan a los deudores que los hicieron efectivos. En cuanto a la contabilización, los apuntes contables serán en la cuenta **554 Cobros pendientes de aplicación**.

Cuenta acreedora, recoge los cobros que se producen en la entidad y que no son aplicables a sus conceptos definitivos (trámite previo para su posterior aplicación definitiva).

Figurará en el Pasivo corriente del Balance en el epígrafe IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo”.

Se abona con cargo a:

Cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, por la realización de los cobros.

Cuenta 442, “Deudores por servicio de recaudación”, por los cobros que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, cuando se efectúe la contabilización de forma previa a la recepción de los fondos, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos.

Contabilización de ingresos:

APLICACIÓN ANTICIPADA:

Se corresponden con los que en el Plan configura como «Deudores por servicio recaudación», recogiéndose en la **cuenta 442 Entes públicos deudores por recursos recaudados**:

Cuenta que recoge, antes de que se efectúe la entrega de los respectivos importes, los créditos a favor de la entidad por cantidades correspondientes a recursos que deban ser registrado en su contabilidad y cuya recaudación se hubiese realizado por otras entidades públicas o privadas que tuviesen encomendada la gestión de cobro.

Se desprende, por tanto, que solo puede darse en el caso de que la entidad local utilice otras entidades para la gestión de sus cobros.

Y tendrán tal consideración aquellos en los que, por especialidades en su procedimiento de recaudación, se reciba primero la información de los mismos, materializada en los respectivos justificantes de cobro, realizándose con posterioridad el ingreso material de la recaudación en la Tesorería de la Entidad.

Teniendo como base la información recibida, se realizará la aplicación contable de tales ingresos, aplicación que podrá ser tanto directa como diferida.

Figurará en el ACTIVO CORRIENTE DEL BALANCE, en el epígrafe III, “Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo”. Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende 4420 son créditos a favor de la entidad correspondientes a recursos cuya gestión de cobro se hubiese realizado por otro ente público.

Contabilización de ingresos:

CUENTA 442 ENTES PÚBLICOS DEUDORES POR RECURSOS RECAUDADOS:

Se cargará:

Por el nacimiento del crédito a favor de la entidad como consecuencia de cobros realizados en otro ente público que administre y gestione recursos de la misma, **con abono a las cuentas que correspondan según la naturaleza de los recursos recaudados por el ente público gestor.**

Por la aplicación provisional de los cobros a que se refiere el apartado anterior, cuando proceda de acuerdo con los procedimientos de aplicación de ingresos que se utilicen, con abono a la cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”.

Por los pagos como consecuencia de reintegros a efectuar a los entes públicos que administren y gestionen recursos, con abono a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”.

SU SALDO, DEUDOR, RECOGERÁ EL IMPORTE PENDIENTE DE INGRESAR O LIQUIDAR POR PARTE DE LOS ENTES PÚBLICOS QUE ADMINISTREN RECURSOS DE LA ENTIDAD.

Se abonará:

Con cargo a las cuentas que correspondan en función de la naturaleza de los recursos de que se trate, por la disminución del crédito a favor de la entidad derivado de las devoluciones de ingresos realizadas por el ente público gestor.

Con cargo a la cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, o a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, según corresponda, por los ingresos que se efectúen en la entidad, por parte del ente público gestor de los recursos, como consecuencia de la gestión recaudatoria realizada.

Con cargo a la subcuenta 5500, “Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos”, por la liquidación definitiva de los recursos recaudados por otro ente público, cuando por parte de éste se efectúen entregas a cuenta de la correspondiente recaudación.

Esta subcuenta sólo se utilizará 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.

Contabilización de ingresos:

APLICACIÓN CONTABLE DE INGRESOS VIRTUALES:

Artículos 71 a 73 LGT, reconoce la posibilidad de que las obligaciones se extingan por compensación, figura que se regula en el RR, concretándose sus efectos en la extinción de las deudas y los créditos en la cantidad concurrente.

Se precisa, de acuerdo con la vigente normativa, existencia del correspondiente acto administrativo de compensación, que dará lugar a la práctica de las necesarias operaciones contables que lo reflejen y a la entrega al interesado del justificante de la extinción de la deuda. Algo que, desde el punto de vista práctico, es importante, pues de incumplirse tales requisitos, la extinción del crédito o de la deuda podrá operarse por prescripción, de modo que si aquél ha prescrito y ésta no, podrá exigirse la deuda y, viceversa, podrá exigirse el crédito, si lo que se ha extinguido por prescripción es la deuda.

Contemplando esta posibilidad, la **cuenta 557 «Formalización»**:

- Recoge los cobros y pagos que se compensen sin existir movimiento real de efectivo.
- Los cobros virtuales no surgen sólo de las compensaciones tributarias, son frecuentes los pagos que llevan incorporados descuentos, como es el caso de los descuentos por seguridad social o IRPF que se practican en las nóminas. En estos casos el pago en formalización no dará lugar a la cancelación de una deuda sino al nacimiento de un acreedor no presupuestario representativo del descuento efectuado. En estos casos primero se registrará el pago virtual y luego el cobro.

No obstante todo lo anterior, la utilización de la cuenta 557 «Formalización», es **opcional**, pudiendo compensar los créditos y débitos directamente. **Ahora bien, en caso de optar por su utilización, su saldo siempre será CERO.**

Contabilización de anulaciones y cancelaciones de derechos:

Anulación de derechos:

- ➔ Se produce la anulación de derechos cuando, en virtud de ACUERDOS ADMINISTRATIVOS, proceda cancelar parcial o totalmente un derecho ya reconocido, bien por la **anulación de la liquidación** o bien por la **concesión de un aplazamiento o un fraccionamiento** de la deuda al sujeto pasivo, con diferimiento del vencimiento a un ejercicio posterior.
- ➔ Cuando se anulen liquidaciones ya ingresadas se producirá además una **devolución de ingresos**.

Cancelación de derechos:

- ➔ La cancelación de un derecho no se produce por un error en el mismo, como ocurre con la anulación de liquidaciones, sino por la **IMPOSIBILIDAD DE COBRARLO**; bien por insolvencia del deudor u otras causas, bien porque el cobro se realice en especie.

En ninguno de los dos casos anteriores, el derecho presupuestario se materializa en fondos líquidos en la tesorería de la entidad local, por lo que no pueden financiar el presupuesto de gastos y procede DARLOS DE BAJA EN CUENTAS.

Contabilización de anulaciones de derechos:

CUENTA 433. DERECHOS ANULADOS DE PRESUPUESTO CORRIENTE (ICN): Recoge las anulaciones de los derechos reconocidos de presupuesto corriente.

- Su SALDO ACREEDOR, antes de la regularización al cierre del ejercicio, recogerá los derechos anulados en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.
- A FIN DE EJERCICIO, se cargarán con abono a la cuenta 430 por el saldo de todas las divisionarias de la 433, excepto la 4339 «Derechos anulados por devolución de ingresos indebidos», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados.
- A FIN DE EJERCICIO se cargara el saldo de la subcuenta 4339, “Derechos anulados de presupuesto corriente. Por devolución de ingresos” con abono a la cuenta 437, “Devolución de ingresos”, como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por devolución de ingresos.

Divisionarias:

4330. Por anulación de liquidaciones.

43300. Operaciones de gestión.

43301. Otras cuentas a cobrar.

43302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43303. Otras inversiones financieras.

4332. Por aplazamiento y fraccionamiento.

43320. Operaciones de gestión.

43321. Otras cuentas a cobrar.

43322. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43323. Otras inversiones financieras.

4339. Por devolución de ingresos.

Contabilización de anulaciones de derechos:

CUENTA 434. DERECHOS ANULADOS DE PRESUPUESTO CERRADOS (ICN):

Recoge anulaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados".

- Su SALDO ACREEDOR, antes de la regularización, recogerá las anulaciones que se efectúen durante el ejercicio de derechos liquidados en ejercicios anteriores.
- A FIN DEL EJERCICIO se cargará con abono a la 431, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados", por la regularización de los derechos anulados.

Funcionará a través de sus divisionarias.

4340. Por anulación de liquidaciones.

43400. Operaciones de gestión.

43401. Otras cuentas a cobrar.

43402. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43403. Otras inversiones financieras.

4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.

43420. Operaciones de gestión.

43421. Otras cuentas a cobrar.

43422. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43423. Otras inversiones financieras.

Contabilización de cancelación de derechos:

CUENTA 438 «Derechos cancelados de presupuesto corriente», a través de susdivisionarias (ICN):

Recoge las cancelaciones de derechos reconocidos en el ejercicio.

- Su SALDO ACREEDOR, antes de la regularización al cierre del ejercicio, recogerá el total de los derechos cancelados en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo. El HABER DE CUENTA 438 Y SUS DIVISIONARIAS.
- AL FINALIZAR EL EJERCICIO estas cuentas también deben ser regularizadas, traspasando su saldo a las cuentas 430 .
- La cancelación de derechos por insolvencias y otras causas se registrará mediante un cargo en la cuenta 667 «Pérdidas de créditos incobrables» por cancelación de derechos por insolvencias y por quitas en procedimientos concursares, en la cuenta 651 <<Subvenciones>> por la cancelación de derechos condonación de los mismos o la cuenta a la que se imputó el correspondiente derecho presupuestario en el momento de su reconocimiento,
- Si la entidad tuviese contabilizado un deterioro de valor para dichos créditos, se realizaría el correspondiente a la reversión del saldo de la subsecuente 4381

Divisionarias:

4380 Por cobros en especie.

43800 Operaciones de gestión.

43801 Otras cuentas a cobrar.

43802 Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43803 Otras inversiones financieras.

4381 Por insolvencias y otras causas.

43810 Operaciones de gestión.

43811 Otras cuentas a cobrar.

43812 Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43813 Otras inversiones financieras.

Contabilización de cancelación de derechos:

CUENTA 439 «Derechos cancelados de presupuesto cerrados» y sus divisionarias (ICN):

Recoge cancelaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie, por insolvencias y otras causas, y por prescripción.

Se abonará con cargo:

A la cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

A la cuenta 667, “Pérdidas de créditos incobrables”, en el caso de cancelación por insolvencia del deudor, por quitas en procedimientos concursales o por prescripción.

A la cuenta 651, “Subvenciones”, por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

A la cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

Se cargará con abono:

A la cuenta 431, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados” A FIN DE EJERCICIO por la regularización de los derechos cancelados.

Su SALDO ACREEDOR, antes de la regularización, recogerá las cancelaciones en especie, insolvencias y otras causas y prescripción que se efectúen durante el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

Su divisionarias:

4390. Por cobros en especie.

43900. Operaciones de gestión.

43901. Otras cuentas a cobrar.

43902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43903. Otras inversiones financieras.

4391. Por insolvencias y otras causas.

43910. Operaciones de gestión.

43911. Otras cuentas a cobrar.

43912. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43913. Otras inversiones financieras.

4392. Por prescripción.

43920. Operaciones de gestión.

43921. Otras cuentas a cobrar.

43922. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo o asociadas.

43923. Otras inversiones financieras.

Contabilización de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento:

El aplazamiento y fraccionamiento de derechos de cobro presupuestarios consiste en diferir el momento en que debe efectuarse el pago de una deuda y en dividir el importe total de la deuda aplazando, a su vez, los distintos vencimientos.

Cuando dicho diferimiento supera el ejercicio presupuestario en que se ha concedido el aplazamiento o el fraccionamiento, el PGCPL establece una regulación específica que supone, con carácter general:

- **Anular el derecho de cobro** en el ejercicio corriente por la parte que vence en un ejercicio posterior .
- La anulación del derecho de cobro no implica la anulación del deudor en el Balance, simplemente **se reclasifica como deudor no presupuestario** hasta el ejercicio de vencimiento o de cancelación anticipada.
- Este derecho se aplicará al presupuesto de ingresos vigente en el **ejercicio de su vencimiento** o cancelación anticipada. Se entiende por corto plazo, según las normas de elaboración del balance, el periodo inferior a doce meses contados desde la fecha de las cuentas anuales.

El PGCPAL habilita tres cuentas:

443 «DEUDORES A CORTO PLAZO POR APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO», a través de sus divisionarias recogerán derechos a cobrar con vencimiento a **corto plazo** procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430 y 431.

2621 «DEUDORES A LARGO PLAZO POR APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO» que recoge derechos a cobrar con vencimiento a **largo plazo** procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas anteriores

253 «CRÉDITOS A LARGO PLAZO A ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS» para fraccionamientos concedidos a **entidades dependientes**.

Contabilización de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento:



Si el aplazamiento concedido vence dentro del mismo ejercicio, sólo habría de reflejarse el reconocimiento de los intereses de demora, por lo que el asiento sería:

(430X) Deudores derechos reconocidos. Pto. Corriente a

(769) Otros ingresos financieros



Si el aplazamiento o fraccionamiento traslada el vencimiento total o parcial de la deuda a ejercicios posteriores, habrá de anularse el derecho, traspasando a cuentas de carácter no presupuestario; cuentas que serían, según el vencimiento se produjera a corto o largo plazo, la 443 «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la 2621 «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento». En el caso de ser entidades dependientes la cuenta 253 «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

En la ICS ni la cuenta 433 «Derechos anulados de Presupuesto corriente», ni la cuenta 443 «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», ni la cuenta 262 «Créditos a largo» se desarrollan en subcuentas.

El asiento en contabilidad por partida doble en la ICN por el que se anula el derecho de cobro por su traspaso a deudores no presupuestarios, es el siguiente:

(443X) ó (2621) ó (253) a

(4332x) Dchos. anulados aplazamiento y fraccionamiento

La subcuenta 4332 funciona en la ICN, obligatoriamente, a través de la divisionaria que proceda de entre: 43320. Operaciones de gestión, 43321. Otras cuentas a cobrar. 43322. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas, 43323. Otras inversiones financieras.

El saldo de la cuenta 4332 recoge, antes de la regularización el total de derechos anulados por concesión de aplazamientos y fraccionamientos relativos a derechos liquidados el ejercicio corriente.

En la contabilidad de desarrollo del Presupuesto de ingresos/ la anulación de estos derechos supone un apunte por el mismo importe en la columna «Derechos Anulados por aplazamientos y fraccionamientos» y en la aplicación presupuestaria que corresponda.

Contabilización de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento:

A fin de ejercicio se procederá a **RECLASIFICAR LOS CRÉDITOS A LARGO PLAZO CUYO VENCIMIENTO SEA A CORTO PLAZO:**

La cuenta (443X) “Deudores a corto plazo aplazamiento y fraccionamiento” se cargará con abono a la cuenta (22621) “Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento”.

Y CUANDO VENZA EL APLAZAMIENTO Y/O FRACCIONAMIENTO CONCEDIDO:

La cuenta (430X) “Deudores por derechos reconocidos.Presupuesto Corriente” se abonará a la cuenta (443X) “Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento”.

En el supuesto de que se produzca la **CANCELACIÓN ANTICIPADA** en todo o en parte del derecho, el asiento sería:

Un cargo en la cuenta (430X) “Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto Corriente” con abono a la cuenta (443X) “Deudores a corto plazo por aplazamiento fraccionamiento” o a la cuenta (26211) “Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento”.

A fin de ejercicio, se practicarán las regularizaciones del Presupuesto de Ingresos

Contabilización de adjudicación de bienes en pago de deudas:

Es también una causa de cancelación o extinción de los derechos liquidados, distinta del ingreso en metálico de los mismos, pero que, a diferencia de las cancelaciones por insolvencia, prescripción, etc., no supone quebranto para la Hacienda del Ente local, pues el equilibrio económico se cumple con el valor del bien adjudicado a la Entidad en pago de deudas; aún cuando sea necesario cancelar el derecho por no extinguirse mediante su cobro.

El supuesto puede producirse en los casos contemplados en los **Arts. 108 a 112 del RR**, es decir, cuando en el procedimiento ejecutivo, tras el embargo y procedimiento de enajenación de los bienes del deudor, no se hubieran adjudicado alguno o algunos de los bienes embargados, y se trate de bienes inmuebles o de muebles cuya adjudicación pueda interesar al Ente público acreedor.

Los cobros en especie suponen la cancelación de los derechos que los generan. De esta forma, se registrarán en contabilidad mediante un cargo en la cuenta de balance representativa del recibido, con abono a la divisionaria de la subcuenta **4380 «Derechos cancelados. Por cobros en especie»** que corresponda: 43800. Operaciones de gestión; 43801. Otras cuentas a cobrar; 43802. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas; 43803. Otras inversiones financieras.

De acuerdo con tales prevenciones, el asiento correspondiente, que se soporte en el acuerdo de adjudicación del bien, será del siguiente tenor:

Si se trata de derechos reconocidos en el ejercicio corriente:

(2xx) Cuenta de imputación a (4380) Derechos cancelados de Presupuesto corriente

Y si se trata de derechos reconocidos en ejercicios anteriores:

(2xx) Cuenta de imputación a (4390) Derechos cancelados de Presupuestos cerrados

Áreas contables de especial trascendencia.

Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos:

Instrucción del modelo normal de contabilidad local. Capítulo II. Áreas contables de especial trascendencia. Sección 4^a. Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos. (Reglas 30 a 33)

CONCEPTO:

- Actuaciones de gestión relativas a la liquidación y recaudación de recursos cuya titularidad corresponda a otro u otros entes públicos, así como la entrega de las cantidades que a estos últimos pertenezcan como resultado de la gestión realizada,

ENTIDADES CONTABLES RELACIONADAS:

- ENTE GESTOR
- ENTE TITULAR DE LOS RECURSOS.

SITUACIONES:

Situación 1:

Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión realizada sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda. En este caso la entidad gestora solo usará las cuentas 453, "Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar", con los movimientos que se establecen en la misma para esta situación, y 456, "Entes públicos, c/c. efectivo", cuando proceda.

Situación 2:

Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que no suministre a la entidad titular de los mismos, información relativa a las operaciones de gestión realizadas. Cuando se dé esta situación, la entidad gestora usará todas las cuentas de este subgrupo 45, utilizando la cuenta 453, "Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar", con los movimientos previstos para este

Áreas contables de especial trascendencia. Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos:

RELACIONES ENTRE EL ENTE GESTOR Y EL ENTE TITULAR DE LOS RECURSOS.

La Entidad gestora debe facilitar periódicamente, a cada uno de los entes titulares por cuya cuenta se realice la oportuna gestión, la información necesaria para que estos últimos puedan imputar a su presupuesto las diferentes operaciones que se hubiesen efectuado respecto de los recursos de los que sean titulares. Para cada uno de dichos recursos y por cada período al que se refiera la información a facilitar:

- Derechos reconocidos en el ejercicio en curso. Posibles rectificaciones de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores. Anulaciones de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en el ejercicio en curso, diferenciando entre anulaciones de liquidaciones y aplazamientos o fraccionamientos.
- ➔ Anulaciones de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho es de ejercicios anteriores, diferenciando también entre anulaciones de liquidaciones y aplazamientos o fraccionamientos.
- ➔ Cancelación de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho del ejercicio en curso, distinguiendo entre cancelaciones por cobros en especie, por insolvencias u otras causas.
- ➔ Cancelación de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho es ejercicios anteriores, distinguiendo entre cancelaciones por cobros en especie, por insolvencias, por prescripción o por otras causas.
- ➔ Recaudación de derechos reconocidos en el ejercicio en curso. Recaudación de derechos reconocidos en ejercicios anteriores.
- ➔ Recaudación de recursos por autoliquidaciones u otros ingresos sin reconocimiento previo del derecho.
- ➔ Devoluciones de ingreso reconocidas en el ejercicio.
- ➔ Posibles rectificaciones y anulaciones de devoluciones de ingreso reconocidas en ejercicios anteriores que estuviesen pendientes de pago.
- ➔ Prescripciones de devoluciones de ingreso reconocidas.
- ➔ Pagos de devoluciones de ingreso.

La información anterior deberá complementarse con todos aquellos datos que sean necesarios para el adecuado registro contable de las respectivas operaciones

Áreas contables de especial trascendencia. Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos:

TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS OPERACIONES ROE, EN EL ENTE GESTOR:

SITUACIÓN 1:

Las entidades que administren recursos por cuenta de otros entes públicos registrarán en su contabilidad patrimonial las operaciones derivadas de la gestión que realicen en relación con dichos recursos de acuerdo con los criterios que seguidamente se indican:

Cuando se suministre la información indicada anteriormente a las entidades titulares de los recursos, sólo se incorporarán al balance de la entidad gestora los débitos y créditos existentes con dichas entidades derivados de los cobros y pagos que se hubiesen producido en relación con los recursos gestionados.

A estos efectos, se utilizarán exclusivamente las **cuentas 453**, “Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar”, y **456**, “Entes públicos, c/c efectivo”, de acuerdo con lo que se establece para las mismas en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local anexo a esta Instrucción.

SITUACIÓN 2:

Si la información indicada no se suministra, al margen de los débitos y créditos referidos para el caso anterior, también deberán incorporarse al balance de la entidad gestora los créditos y débitos que se deriven de las actuaciones de gestión que se hubiesen realizado en relación con recursos de otros entes públicos.

En esta situación las entidades que administren recursos por cuenta de otros entes públicos utilizarán **la totalidad de las cuentas que se contienen en el subgrupo 45**, “Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos”, del mencionado plan contable.

Áreas contables de especial trascendencia.

Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos:

TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS OPERACIONES ROE EN EL ENTE TITULAR:

SITUACIÓN 1:

Cuando las entidades que sean titulares de recursos gestionados por otro ente público **DISPONGAN DE INFORMACIÓN** relativa a la totalidad de las operaciones realizadas por el ente gestor, en la contabilización de las respectivas operaciones se seguirán los siguientes criterios:

- ➔ Las operaciones relativas a la recaudación de derechos darán lugar al nacimiento de un crédito a favor de la entidad que se recogerá en la cuenta 4420, “Entes públicos deudores por recursos recaudados”, disminuyéndose dicho crédito por las operaciones de pagos de devoluciones de ingreso.
- ➔ El ingreso de la recaudación líquida obtenida mediante la entrega directa de la misma por parte del ente gestor dará lugar a la cancelación de este crédito. También se cancelará dicho crédito en el momento de la liquidación definitiva de los recursos recaudados por el ente gestor, cuando por parte de éste se efectúen entregas a cuenta de la correspondiente recaudación.
- ➔ La imputación al presupuesto de ingresos de las diferentes operaciones se efectuará de la forma prevista para los ingresos presupuestarios en el PGCPAL, sin que haya ninguna particularidad en comparación con las operaciones que realice la propia entidad en relación con los recursos que ella misma gestione. Si en el momento de aplicar la recaudación hubiese que realizar imputaciones no presupuestarias, las anotaciones correspondientes se realizarán de acuerdo con lo previsto al respecto en el referido plan contable.
- ➔ Asimismo, las devoluciones de ingreso acordadas por el ente gestor se registrarán de la misma forma que las tramitadas en el caso de los recursos gestionados directamente por la propia entidad.

Cuando el ente gestor de los recursos efectúe ENTREGAS A CUENTA DE LA RECAUDACIÓN:

- Se reflejarán en la contabilidad de las entidades titulares de los mismos mediante un débito que se recogerá en la cuenta 5500, “Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos”.
- Cuando se realice la liquidación definitiva de los recursos recaudados se compensará contablemente este débito con el crédito recogido en la cuenta 4420, “Entes públicos deudores por recursos recaudados”; los saldos deudores a favor de la entidad titular de los recursos, o en su caso acreedores, que resulten de dicha liquidación quedarán recogidos en la citada cuenta 5500.

Áreas contables de especial trascendencia.

Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos:

TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS OPERACIONES ROE EN EL ENTE TITULAR:

SITUACIÓN 2:

En el caso de que las entidades titulares de recursos gestionados por otro ente público **NO DISPONGAN DE INFORMACIÓN** sobre la totalidad de las operaciones realizadas, los criterios a seguir en la contabilización de estas operaciones serán los siguientes:

- Por las cantidades que reciban las entidades titulares de los recursos como consecuencia de los pagos que se realicen desde el ente gestor de los mismos, ya sea en concepto de entregas directas de la recaudación, entregas a cuenta de la misma o liquidación definitiva de los recursos gestionados, se efectuará la imputación presupuestaria de los respectivos ingresos, registrando simultáneamente el reconocimiento del derecho y su cobro. No obstante, el ente titular podrá reconocer el ingreso presupuestario con anterioridad a su cobro si conoce de forma cierta su importe; tratándose de entregas a cuenta, el ente titular podrá reconocer el ingreso presupuestario al inicio del período al que se refieran dichas entregas, una vez que tenga constancia documental del importe de las mismas.
- Las anotaciones a que se refiere el párrafo anterior se realizarán de la forma prevista para los ingresos presupuestarios en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local anexo a esta Instrucción, sin que haya ninguna particularidad en comparación con esas mismas operaciones cuando correspondan a los recursos que la propia entidad gestione.
- Si fuese necesario realizar imputaciones no presupuestarias, las anotaciones correspondientes se realizarán de acuerdo con lo previsto al respecto en el referido plan contable.
- Al margen de las operaciones descritas, las entidades titulares de los recursos no registrarán ninguna otra de las que se hubiesen producido en el ámbito del ente gestor de los mismos.
- El cambio de procedimiento en el suministro de la información por parte del ente gestor de los recursos a que se refiere Regla 31.3 tendrá la consideración de cambio de criterio contable, en virtud de lo dispuesto en la NORMA DE RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN Nº 21, “CAMBIOS EN CRITERIOS Y ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES”.

Áreas contables de especial trascendencia.

Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos:

ENTE GESTOR

SITUACIÓN 1:

En el caso de que el ente gestor proporcione la información necesaria para que el ente titular refleje todas las operaciones de sus recursos como si los gestionara él mismo, el ente gestor **SOLO** deberá utilizar las cuentas 453 "Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar" y 456 "Entes públicos, c/c. Efectivo";

Se abonara:

Por los cobros de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes".

Por los cobros correspondientes a reintegros de los entes públicos a los que se administran recursos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes".

Por la aplicación definitiva de los cobros a que se refieren los apartados anteriores, cuando estos hubiesen quedado imputados transitoriamente en la cuenta 554, "Cobros pendientes de aplicación", con cargo a dicha cuenta.

Se cargará:

Por los pagos realizados como consecuencia de devoluciones de ingresos correspondientes a recursos de otros entes públicos, con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes".

Por el pago del importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes".

Por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los que se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, en el momento de efectuar la liquidación definitiva de los respectivos ingresos, con abono a la cuenta 456, "Entes públicos, c/c. Efectivo".

SITUACIÓN 2: Deberá utilizar el Subgrupo 45 al completo:

45. DEUDORES Y ACREDITORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos. Recoge los recursos liquidados de otros entes públicos, que deben ser recaudados por la entidad. Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo".

La suma del debe indicará el total de derechos a cobrar, por recursos de otros entes públicos, reconocidos durante el ejercicio, así como los pendientes de cobro en fin de ejercicio anterior. La de su haber, antes de la regularización, la recaudación durante el ejercicio, correspondiente a dichos derechos. Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los recursos de otros entes públicos liquidados y pendientes de recaudación.

451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. 4510. Por anulación de liquidaciones.

4519. Por devolución de ingresos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar. Es la contrapartida de la cuenta 450, "Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos".

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo".

453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.

Recursos recaudados por la entidad, por cuenta de otros entes públicos que constituyen un crédito a favor de los mismos.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo".

454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.

456. Entes públicos, c/c. Efectivo.

457. Acreedores por devolución de ingresos recursos de otros entes públicos.

458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos. 282

4580. Por cobros en especie.

4581. Por insolvencias y otras causas.

4582. Por prescripción.

Áreas contables de especial trascendencia.

Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos:

ENTE TITULAR DE LOS RECURSOS

SITUACIÓN 1: 442. Deudores por servicio de recaudación.

Esta cuenta recoge, antes de que se efectúe la entrega de los respectivos importes, los créditos a favor de la entidad 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.

Figurará en el **ACTIVO CORRIENTE DEL BALANCE**, en el epígrafe III, “Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo”. Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará:

Por el nacimiento del crédito a favor de la entidad como consecuencia de cobros realizados en otro ente público que administre y gestione recursos de la misma, con abono a las cuentas que correspondan según la naturaleza de los recursos recaudados.

Por la aplicación provisional de los cobros a que se refiere el apartado anterior, con abono a la cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”.

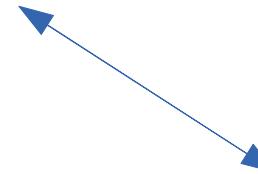
Por los pagos de reintegros a efectuar a los entes públicos que administren y gestionen recursos, con abono a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”.

Se abonará:

Con cargo a las cuentas que correspondan en función de la naturaleza de los recursos de que se trate, por la disminución del crédito a favor de la entidad derivado de las devoluciones de ingresos realizadas por el ente público gestor.

Con cargo a la cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, o a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, según corresponda, **por los ingresos que se efectúen como consecuencia de la gestión recaudatoria realizada por el Ente gestor**.

Con cargo a la subcuenta 5500, “Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos”, por la liquidación definitiva de los recursos recaudados por otro ente público, cuando por parte de éste se efectúen entregas a cuenta de la correspondiente recaudación.



SITUACIÓN 2:

Por las cantidades que reciban las Entidades titulares de los recursos como consecuencia de los pagos que se realicen por el Ente gestor de los mismos.

- Ya sea en concepto de entregas directas de la recaudación, entregas a cuenta de la misma o liquidación definitiva de los recursos gestionados, **SE EFECTUARÁ LA IMPUTACIÓN PRESUPUESTARIA DE LOS RESPECTIVOS INGRESOS, REGISTRANDO SIMULTÁNEAMENTE EL RECONOCIMIENTO DEL DERECHO Y SU COBRO (DRI)**.
- No obstante, el ente titular podrá reconocer el ingreso presupuestario con anterioridad a su cobro si conoce de forma cierta su importe.
- Tratándose de entregas a cuenta: El Ente titular podrá reconocer el ingreso presupuestario al inicio del período al que se refieran dichas entregas, **una vez que tenga constancia documental del importe de las mismas**.

OPERACIONES DE REGULARIZACIÓN Y CIERRE DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

REGULARIZACIÓN DE LA CONTABILIDAD DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS:

Contabilizadas todas las operaciones realizadas durante el ejercicio, al final del mismo se procederá, con carácter previo al cierre de dicho presupuesto y al cierre de la contabilidad, a su regularización .

DURANTE EL EJERCICIO:

Las cuentas 430X "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente" se cargan por el importe de los derechos reconocidos en el ejercicio y se abonan por el importe de los derechos recaudados.

Para no alterar el significado presupuestario de las sumas del debe y del haber de las divisionarias de la cuenta 430X, NO se registran en ella las anulaciones y cancelaciones de derechos realizadas, sino que se abonan a las cuentas 433X "Derechos anulados de presupuesto corriente" y 438X "Derechos cancelados de presupuesto corriente".

En los casos de anulación de derechos ya cobrados, en los que debe registrarse la minoración de la recaudación como consecuencia de devoluciones de ingresos, además de abonarse la cuenta 4339 "Derechos anulados por devolución de ingresos", se carga la cuenta 437 "Devolución de ingresos".

AL FINALIZAR EL EJERCICIO:

Se regularizan dichas cuentas, traspasando los saldos de las cuentas 433X "Derechos anulados de presupuesto corriente" (excepto el 4339 "Por devolución de ingresos") y de las cuentas 438X "Derechos cancelados de pto. corriente" a las divisionarias correspondientes de la cuentas 430X "Deudores por reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente"; para que los saldos de éstas, reflejen los derechos liquidados en el ejercicio pendientes cobro en ese momento.

En cuanto a los derechos anulados por devolución de ingresos, la regularización implica el registro del asiento contrario al realizado en su día.

Una vez realizados los asientos anteriores, quedan saldadas todas las divisionarias de las cuentas 433X "Derechos anulados de presupuesto corriente" y 438X "Derechos cancelados de presupuesto corriente", Así como la cuenta 437 "Devoluciones de ingresos"

OPERACIONES DE REGULARIZACIÓN Y CIERRE DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

CIERRE DEL PRESUPUESTO:

Cuando la Entidad Local haya optado por la utilización de las **CUENTAS DEL GRUPO 0 "CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO"**, tras la regularización se procederá al registro en la contabilidad de partida doble del Cierre del presupuesto de ingresos,

- Con ello se persigue **cancelar los saldos de las cuentas que reflejan las operaciones del presupuesto de ingresos que no tienen relevancia patrimonial**, es decir, las recogidas en el subgrupo 00 "De control presupuestario, Ejercicio corriente".

008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas. Su **SALDO DEUDOR**, recogerá, antes del cierre, las previsiones definitivas de ingresos. Al cierre del ejercicio se abonara con cargo a la 000 Presupuesto, ejercicio corriente.

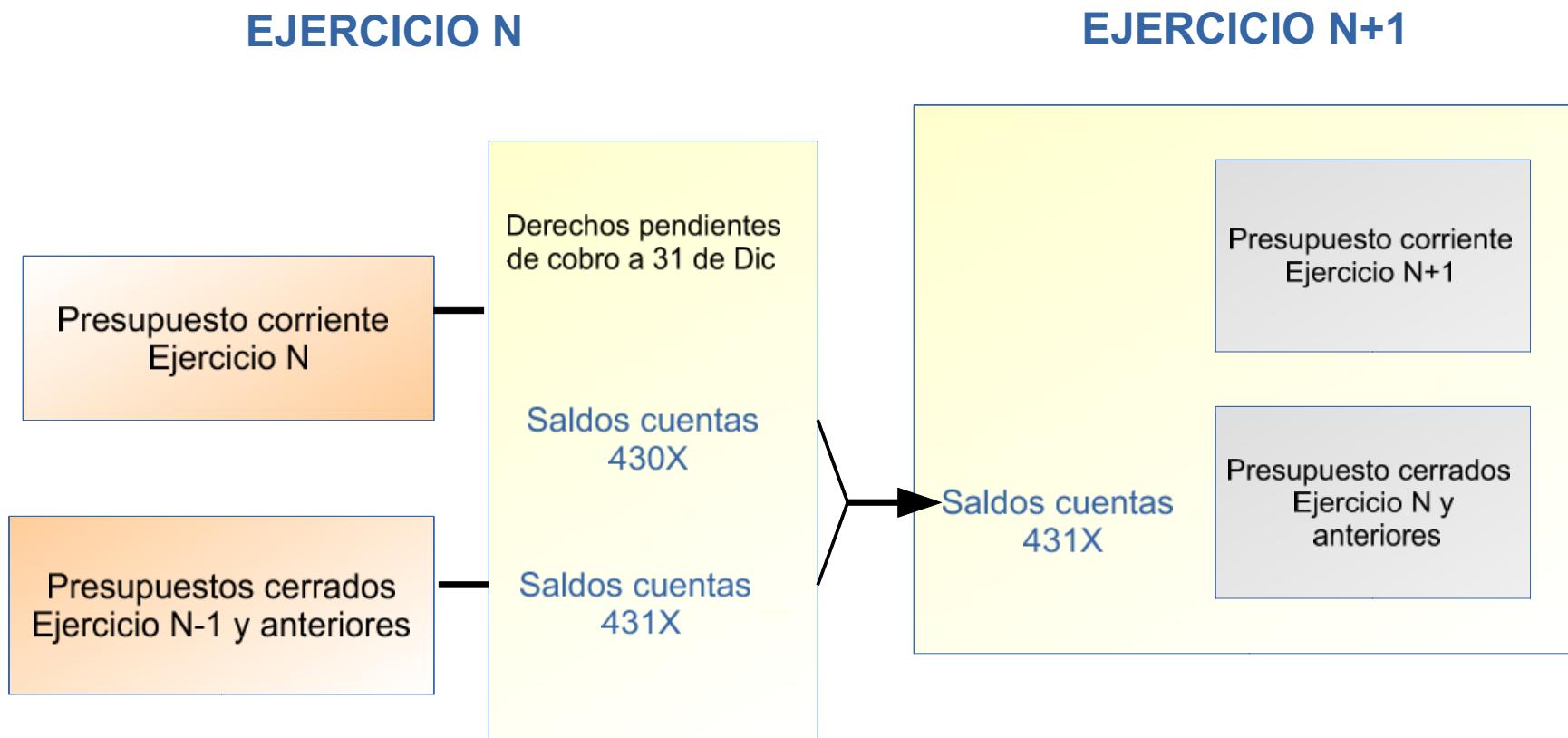
- La justificación de este cierre del presupuesto de ingresos radica en que estas cuentas de control presupuestario **tienen una duración anual**, por lo que el último día del ejercicio deben quedar cancelados sus saldos, para que en el ejercicio siguiente puedan registrar las operaciones del correspondiente presupuesto.

Distinto tratamiento reciben **las Cuentas 430X "Deudores por derechos reconocidos, Presupuesto de ingresos corriente"** que registran las operaciones de ejecución del presupuesto con trascendencia patrimonial.

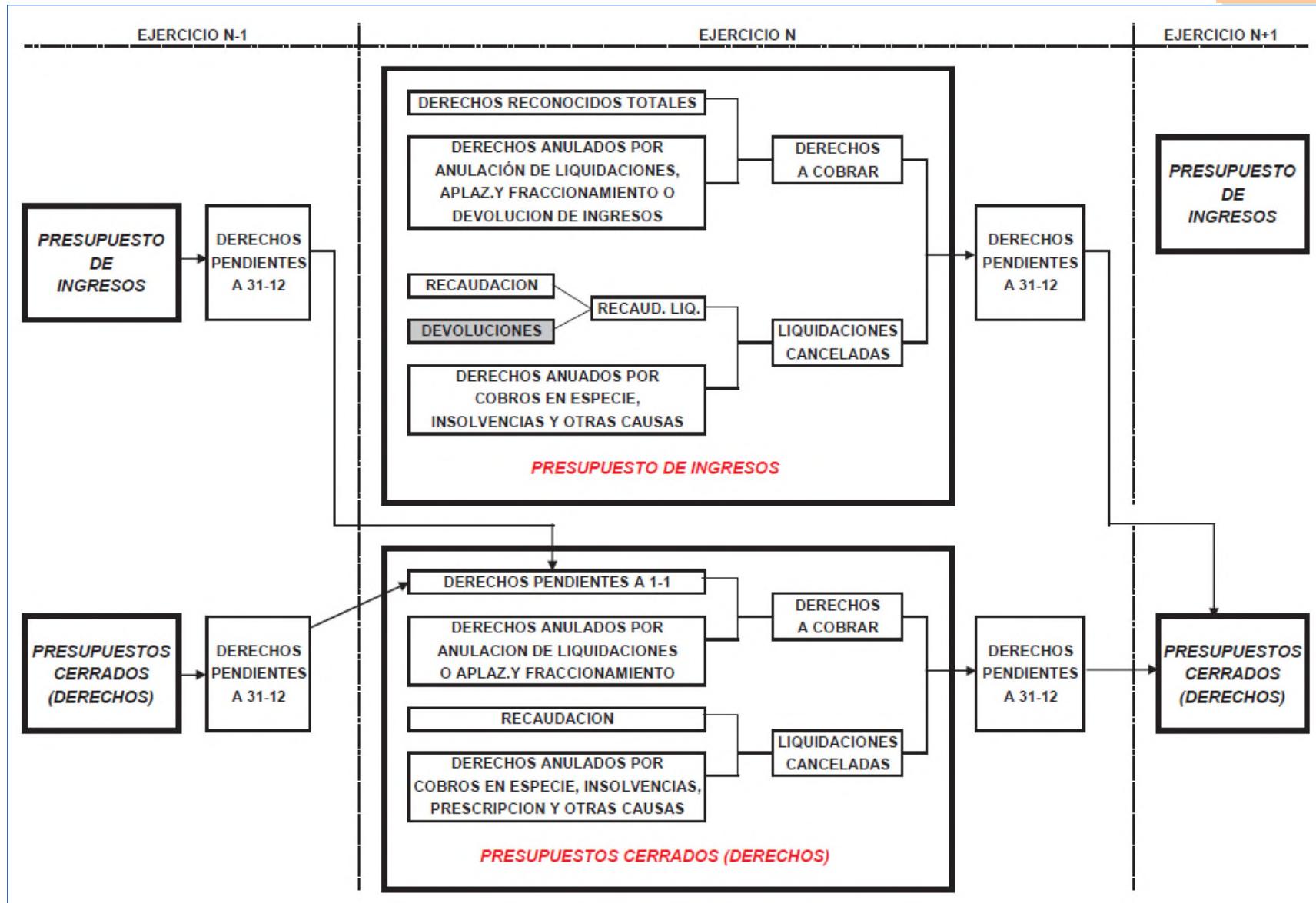
- Estas cuentas traspasarán su **SALDO DEUDOR** a las correspondientes cuentas de la agrupación de "presupuestos cerrados", 431X, donde permanecerán hasta que se extingan los derechos. En el **ASIENTO DE APERTURA DE LA CONTABILIDAD DEL NUEVO EJERCICIO** el saldo de las cuentas (430X) "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente" que formaban parte del asiento de cierre del ejercicio, aparecerá sumado al saldo de las cuentas (431X).

Las cuentas 430X traspasarán su **SALDO DEUDOR** a las correspondientes cuentas de la agrupación de "Presupuestos cerrados", 431X, donde permanecerán hasta que se extingan los derechos.

En el **ASIENTO DE APERTURA DE LA CONTABILIDAD DEL NUEVO EJERCICIO** figurarán las cuentas 430X "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", que formaban parte del asiento de cierre del ejercicio, aparecerán las cuentas 431X por el saldo que tenían las mismas a 31 de diciembre.



OPERACIONES DE REGULARIZACIÓN Y CIERRE DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS



Saldos de dudoso cobro

EL REMANENTE DE TESORERÍA DE LA ENTIDAD LOCAL

Es una magnitud financiera que la conforman las Obligaciones reconocidas y liquidadas no satisfechas y los Derechos pendientes de cobro el último día del ejercicio, así como los Fondos líquidos a 31 de diciembre.

Para que esta “foto fija” al final de ejercicio se construya correctamente, deberá tenerse en cuenta al cuantificar el importe de los derechos pendientes de cobro, lo siguiente:

- ➔ Los POSIBLES INGRESOS AFECTADOS, estos se deberán retirar para calcular el remanente de tesorería para gastos generales y formaran lo que se denomina remanente de tesorería afectado.
- ➔ MINORAR, LOS DERECHOS PENDIENTES DE COBRO QUE SE CONSIDEREN DE DIFÍCIL O IMPOSIBLE RECAUDACIÓN. La consideración de un derecho como de difícil o imposible recaudación no implicará su anulación ni producirá su baja en cuentas.
- ➔ Cuestión fundamental, la determinación de estos derecho de difícil o imposible recaudación.

REGULACIÓN:

Art. 193 bis del TRLHL. Determina unos **VALORES MÍNIMOS PARA CUANTIFICAR LOS SALDOS DE DUDOSO COBRO**, lo que ha supuesto un avance importante para el saneamiento de las Haciendas locales.

Las EELL deben informar al MINHA y al Pleno de la Corporación u órgano equivalente, del resultado de la aplicación de los criterios determinantes de los derechos de difícil o imposible recaudación.

(Nota explicativa de MHAP sobre determinación de la base de cálculo para la aplicación de lo criterio mínimos previstos en el art. 193 bis TRLRHL).

Art. 103 RP.

La determinación de la cuantía de los derechos que se consideren de difícil o imposible recaudación **PODRÁ REALIZARSE BIEN DE FORMA INDIVIDUALIZADA, BIEN MEDIANTE LA FIJACIÓN DE UN PORCENTAJE A TANTO ALZADO**.

Para determinar los derechos de difícil o imposible recaudación se deberán tener en cuenta:

- ➔ La antigüedad de las deudas y el importe de las mismas.
- ➔ La naturaleza de los recursos de que se trate.
- ➔ Los porcentajes de recaudación tanto en período voluntario como en vía ejecutiva
- ➔ Demás criterios de valoración que de forma ponderada se establezcan por la Entidad local.

Las Bases de ejecución del Presupuesto de la Entidad Local, si así se prevé. El Pleno de la Corporación será el órgano competente para la determinación de los criterios (respetando lo criterios mínimos previstos en la ley).

Saldos de dudoso cobro

DETERMINACIÓN DE LA BASE DE CÁLCULO:

No se tendrían que incluir en ella los derechos que, conceptualmente, no son de difícil o imposible recaudación, y en los que la única incertidumbre es el momento en el que se va a producir la realización del derecho o la obtención de su producto:

- En consecuencia, no tendrían que incluirse los derechos que corresponden a obligaciones reconocidas por otras Administraciones Públicas a favor de las Entidades locales.
- Ni tampoco aquellos otros derechos sobre los que existe alguna garantía que se puede ejecutar en el caso de incumplimiento por el deudor de la entidad local de las obligaciones que haya contraído frente a ella.

LÍMITES MÍNIMOS previstos en el Art. 193 bis TRLRHL (la Entidad local podrá aplicar otros más exigentes de los recogidos a continuación):

- Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los **DOS EJERCICIOS ANTERIORES** al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un **25 %**.
- Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos del **EJERCICIO TERCERO ANTERIOR** al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un **50 %**.
- Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de **LOS EJERCICIOS CUARTO A QUINTO ANTERIORES** al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un **75 %**.
- Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los restantes ejercicios **ANTERIORES** al que corresponde la liquidación, se minorarán en un **100 %**.

Saldos de dudoso cobro

En cumplimiento de lo establecido en la Bases de ejecución del Presupuesto y en el art. 193 bis del TRLRHL, la dotación anual de provisión para insolvenencias de la D.P.H. se calcula **APLICANDO LOS CRITERIOS MÍNIMOS** fijados legalmente:

CRÉDITOS PENDIENTES DE COBRO POR ANTIGÜEDAD					
EJ	> 5 AÑOS	4 Y 5 AÑOS	3 AÑOS	1 Y 2 AÑOS	TOTAL
2003					0,00
2004	21.029,15				21.029,15
2005	0,00				0,00
2006	623,86				623,86
2007	140,40				140,40
2008	14.393,07				14.393,07
2009	23.811,27				23.811,27
2010	18.181,21				18.181,21
2011	22.727,20				22.727,20
2012		43.969,70			43.969,70
2013		119.304,43			119.304,43
2014			36.494,36		36.494,36
2015				152.192,63	152.192,63
2016				159.556,04	159.556,04
TOTAL	100.906,16	163.274,13	36.494,36	311.748,67	612.423,32
% DOTACIÓN	100,00 %	75,00 %	50,00 %	25,00 %	
IMP DOTACIÓN	100.906,16	122.455,60	18.247,18	77.937,17	319.546,11

Información recogida en
Liquidación Presupuesto 2017

Derechos pendientes de cobro
De Presupuestos cerrados

Saldos de dudoso cobro

"Los mínimos establecidos por la LRSAL son insuficientes para garantizar que el Remanente de Tesorería se calcule con rigor y, por lo tanto, para garantizar la liquidez de la entidad."



En el ámbito de la AGE, la Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado establece que:

"Para aquellos créditos de los que no se efectúe un seguimiento individualizado, la dotación a la provisión para insolvencias se determinará mediante la estimación global del riesgo de fallidos que realice la entidad sobre la serie temporal histórica de los mismos".

Crítica a los límites establecidos:

- No se distingue la naturaleza de los ingresos ni cual es la estructura de ingresos de cada una de las diferentes Entidades locales (Ayuntamientos, Diputaciones Provinciales, Comarcas, Mancomunidades...).
- Asumiendo que puede haber excepciones puntuales, el servicio de recaudación municipal sabe (con todas las limitaciones que para recaudar tienen las Entidades Locales) que en el ejercicio 2018 los derechos pendientes de cobro a 1 de enero por los Capítulos I, II y III del ejercicio 2016 no se van a recaudar en un 75 %; y que tampoco va a llegar a este porcentaje los derechos pendiente de cobro por estos conceptos del ejercicio 2015, ni al del 50% los del ejercicio 2014.
- Sería más acertado, jurídica y técnicamente, establecer el siguiente sistema:
 - ➔ Para los derechos pendientes de cobro de los CAPÍTULOS I, II y III realizar un ESTUDIO DE LOS PORCENTAJES DE RECAUDACIÓN DE EJERCICIOS CERRADOS (POR ANTIGÜEDAD DEL EJERCICIO) DE VARIOS AÑOS ANTERIORES (3, 4 Ó 5 AÑOS) Y ESTABLECER PORCENTAJES MEDIOS DE RECAUDACIÓN, DECLARANDO EL RESTO COMO DE DIFÍCIL O IMPOSIBLE RECAUDACIÓN.
 - ➔ Para el RESTO DE CAPÍTULOS EXIGIR UN ESTUDIO INDIVIDUALIZADO de los derechos pendientes de cobro para determinar cuáles debe declararse como de difícil o imposible de recaudación.

Saldos de dudoso cobro

NECESIDAD DE QUE SEAN PROVISIONADOS LOS DERECHOS PENDIENTES DE COBRO QUE NO SE RECAUDEN EN EL EJERCICIO SIGUIENTE:

- El Remanente de Tesorería y las consecuencias de su utilización como recurso disponible para financiar gasto se desvirtúan absolutamente, con un criterio laxo generaría falta de liquidez en el ejercicio siguiente.
- El plazo máximo de un año establecido para las operaciones de crédito destinadas a atender las necesidades transitorias de tesorería (artículo 51 del TRLRHL). Así si el desfase temporal en el cobro es superior a un año no podría acudirse a una operación de estas características generando nuevamente falta de liquidez.
- Lo reducido de los plazos de pago (30 días) y los intereses de demora exigibles hacen necesario que se adopten los criterios más rigurosos posibles.

Con los propios datos del ejercicio que se liquida y una sencilla **FÓRMULA DE CÁLCULO** es posible conseguir una gran aproximación a las cantidades a provisionar, a efectos de determinar qué derechos se van a convertir en liquidez en el ejercicio siguiente.

- Teniendo en cuenta que los Derechos pendientes de cobro de corriente del ejercicio que se liquida, **año n**, pasarán a ser del año **n-1** en el ejercicio siguiente, deberá aplicarse el porcentaje de los derechos pendientes de cobro no recaudados del año **n-1** durante el ejercicio de la liquidación.
- Al primer año de ejercicios cerrados, **n-1**, debe aplicársele el porcentaje de derechos pendientes de cobro no recaudados del año **n-2** durante el ejercicio de la liquidación.
- Y así sucesivamente hasta llegar a la provisión del año **n-6** en el que, conforme a lo establecido en el artículo 193 bis del TRLRHL, el porcentaje deberá ser del 100%.

Donde:

n= es el ejercicio de cuyos derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre se va a calcular la provisión

P= es la Provisión de dudoso cobro.

R= son los derechos recaudados de cada uno de los ejercicios con derechos pendientes de cobro durante la ejecución del Presupuesto del año que se liquida.

D=son los derechos pendientes de cobro de cada uno de los ejercicios con derechos pendientes de cobro al inicio del año de la liquidación.

$$P_n = \left(1 - \frac{R_{n-1}}{D_{n-1}} \right)$$

Saldos de dudoso cobro

Ejercicio	Derechos pendientes de cobro de ejercicios cerrados al inicio Ejercicio 2017, n	Derechos recaudados en el Ejercicio 2017, n	Derechos pendientes de cobro fin Ejercicio 2017, n	% de Derechos de presupuestos cerrados recaudados	% Derechos no recaudados
2016 (n-1)	1.000.000,00 €	700.000,00 €	300.000,00 €	70,00	30,00
2015 (n-2)	700.000,00 €	500.000,00 €	200.000,00 €	71,43	28,57
2014 (n-3)	250.000,00 €	175.000,00 €	75.000,00 €	70,00	30,00
2013 (n-4)	175.000,00 €	75.000,00 €	100.000,00 €	42,86	57,14
2012 (n-5)	75.000,00 €	15.000,00 €	60.000,00 €	20,00	80,00
2011 (n-6)	50.000,00 €	10.000,00 €	40.000,00 €	20,00	80,00

Cuantificación global de saldos de dudoso cobro al finalizar el ejercicio que se liquida, Ejercicio n.

La provisión para insolvencias se determinará mediante la estimación global del riesgo de fallidos teniendo en cuenta la serie temporal histórica de los mismos:

Ejercicio	Derechos pendientes de cobro al fin de ejercicio que se liquida, ejercicio n	% Dudosos cobro, proyección para el ejercicio n+1 (*)	Deterioro valor de los créditos/Provisión saldos de dudoso cobro	Límites mínimos art.193bis TRLHL (*)	Deterioro valor de los créditos/Provisión saldos de dudoso cobro
2017 (n)	1.300.000,00 €	30,00	390.000,00 €	0,00	0,00 €
2016 (n-1)	300.000,00 €	28,57	90.000,00 €	25,00	75.000,00 €
2015 (n-2)	200.000,00 €	30,00	60.000,00 €	25,00	50.000,00 €
2014 (n-3)	75.000,00 €	57,14	22.500,00 €	50,00	37.500,00 €
2013 (n-4)	100.000,00 €	80,00	30.000,00 €	75,00	75.000,00 €
2012 (n-5)	55.000,00 €	80,00	16.500,00 €	75,00	41.250,00 €
2011 (n-6)	40.000,00 €	100,00	12.000,00 €	100,00	40.000,00 €
			621.000,00 €		318.750,00 €

(*) Riesgo de fallidos atendiendo a la serie temporal histórica.

(*) Límites mínimos a efectos del cálculo de los derechos de difícil o imposible recaudación:

AÑO	PORCENTAJE
n-1	25,00 %
n-2	25,00 %
n-3	50,00 %
n-4	75,00 %
n-5	75,00 %
Anteriores	100,00 %

Saldos de dudoso cobro

CONCLUSIONES:

De todo lo anterior podemos extraer las siguientes conclusiones:

- Los mínimos establecidos por la LRSAL/Art. 193 bis del TRLHL podrían resultar insuficientes para garantizar que el Remanente de Tesorería se calcule con rigor y, por lo tanto, para garantizar la liquidez de la entidad.
- Los porcentajes que se establezcan para la dotación de dudoso cobro deben dirigirse hacia lo que se está calculando: Los recursos presupuestarios disponibles para financiar un mayor gasto en el ejercicio siguiente en el caso de que el Remanente de Tesorería sea positivo, o bien, los recursos presupuestarios necesarios para garantizar la liquidez en el ejercicio siguiente en caso de que el Remanente de Tesorería sea negativo.
- Un criterio basado en los porcentajes históricos de recaudación, que provisione todo aquel derecho que no vaya a ser recaudado en el ejercicio siguiente, puede resultar el mas cercano y acertado para garantizar la liquidez en el ejercicio siguiente.
- Sería muy positivo que las recomendaciones de los OCEX establecieran unas dotaciones más estrictas de modo que sirva de apoyo a los profesionales a la hora de proponer la provisión de dudoso cobro que dotará la entidad.

¿QUIÉN DETERMINA LOS DERECHOS DE IMPOSIBLE O DIFÍCIL RECAUDACIÓN?

No queda expresamente atribuida ni a la intervención ni a la tesorería, quien debe asumir el papel de hacer este ajuste en el Remanente de tesorería, y por tanto de determinar los saldo de dudoso cobro.

A quien corresponde esta función:

- El art. 196 del TRLRHL a las funciones de la tesorería le atribuye, entre otras, la de recaudar los derechos.
- El art. 94 del Real Decreto 500/1990, dispone que los derechos pendientes de cobro y las obligaciones reconocidas pendientes de pago a 31 de diciembre integrarán la agrupación de Presupuestos cerrados y tendrán la consideración de operaciones de la Tesorería local.
- **El art. 5.1 b) del Real Decreto 128/2018**, de 16 de marzo, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional, le atribuye al titular de la tesorería la Jefatura de los Servicios de gestión de ingresos y recaudación; y el impulso y dirección de los procedimientos de gestión y recaudación.

Por tanto, podría ser la **TESORERÍA**, como servicio que tiene atribuido las funciones de recaudación, el más adecuada para determinar que parte de los derechos de cobro que tiene a su cargo son de difícil o imposible recaudación.

Saldos de dudoso cobro

DETERIORO DE VALOR DE CRÉDITOS:

- ➔ 490. Deterioro de valor de créditos.
 - ➔ 4900. Operaciones de gestión.
 - ➔ 4901. Otras cuentas a cobrar.
 - ➔ 4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
 - ➔ 4903. Otras inversiones financieras.

Correcciones valorativas por deterioro de créditos incobrables, registrados en cuentas de los subgrupos 43, “Deudores presupuestarios”, y 44, “Deudores no presupuestarios”.

MINORARÁ LA PARTIDA DEL ACTIVO CORRIENTE DEL BALANCE EN LA QUE FIGURE EL CORRESPONDIENTE DERECHO DE COBRO.

- ➔ Se traspasará a la subcuenta 4902, “Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en las divisionarias de las cuentas 595, “Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas” y 596, “Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.
- ➔ Asimismo, se traspasará a la subcuenta 4903, “Otras inversiones financieras”, el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en las divisionarias de las cuentas 597, “Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo” y 598, “Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo”, cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Saldos de dudoso cobro:

El importe de los derechos pendientes de cobro de difícil o imposible recaudación (saldos de dudoso cobro) viene dado por la parte del saldo de las subcuentas que se relacionan, que corresponda a derechos de cobro que se hayan considerado para el cálculo del remanente de tesorería total:

DETERIORO DE VALOR DE CRÉDITOS.

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Operaciones de gestión.

4901. Otras cuentas a cobrar.

4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4903. Otras inversiones financieras.

FUNCIONARÁ A TRAVÉS DE SUS DIVISIONARIAS ATENDIENDO AL ORIGEN O A LA NATURALEZA DE LOS DERECHOS.

SU MOVIMIENTO ES EL SIGUIENTE, SEGÚN LA ALTERNATIVA ADOPTADA POR LA ENTIDAD LOCAL:

CUANDO LA ENTIDAD CIFRE EL IMPORTE DEL DETERIORO AL FINAL DEL EJERCICIO MEDIANTE UNA ESTIMACIÓN GLOBAL DEL RIESGO DE FALLIDOS EXISTENTE EN LOS SALDOS DE DEUDORES:

Se abonará, al final del ejercicio, por la estimación realizada, con cargo a la cuenta 698, “Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras”, a través de sus divisionarias.

Se cargará, igualmente al final del ejercicio, por la dotación realizada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 798, “Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras”, a través de sus divisionarias

CUANDO LA ENTIDAD CIFRE EL IMPORTE DEL DETERIORO MEDIANTE UN SISTEMA INDIVIDUALIZADO DE SEGUIMIENTO DE SALDOS DE DEUDORES:

Se abonará, a lo largo del ejercicio, por el importe de los riesgos que se vayan estimando, con cargo a la cuenta 698, “Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras”, a través de sus divisionarias.

Se cargará a medida que se vayan dando de baja los saldos de deudores para los que se dotó la cuenta correctora de forma individualizada o cuando desaparezca el riesgo, por el importe de la misma, con abono a la cuenta 798, “Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras”, a través de sus divisionarias.

ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA

Nº DE CUENTAS	COMPONENTES	20XX		20XX-1	
57,556	1. (+) Fondos líquidos		_____		_____
	2. (+) Derechos pendientes de cobro.....		_____		_____
430	- (+) del Presupuesto corriente.....	_____		_____	_____
431	- (+) de Presupuestos cerrados.....	_____		_____	_____
257,258,270,275,440, 442,449,456,470,471, 472,537,538,550,565, 566	- (+) de operaciones no presupuestarias	_____		_____	_____
	3. (-) Obligaciones pendientes de pago		_____		_____
400	- (+) del Presupuesto corriente.....	_____		_____	_____
401	- (+) de Presupuestos cerrados.....	_____		_____	_____
165,166,180,185,410, 414,419,453,456,475, 476,477,502,515,516, 521,550,560,561	- (+) de operaciones no presupuestarias	_____		_____	_____
	4. (+) Partidas pendientes de aplicación		_____		_____
554, 559	- (-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva.	_____		_____	_____
555, 5581, 5585	- (+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva .	_____		_____	_____
	I. Remanente de tesorería total (1 + 2 – 3 + 4)		_____		_____
2961,2962,2981,2982, 4900,4901,4902,4903, 5961,5962,5981, 5982	II. Saldos de dudoso cobro		_____		_____
	III. Exceso de financiación afectada		_____		_____
	IV. Remanente de tesorería para gastos generales (I – II – III)		_____		_____



GRACIAS POR SU ATENCIÓN