Universidad de Granada

Anexo V a las Bases de Ejecución del Presupuesto para el Ejercicio 2010

CRITERIOS DE CONTABILIDAD FINANCIERA PARA LA UNIVERSIDAD DE GRANADA

I

SUMARIO

Pág.

1. Inmovilizado Material ……. 3

    1.1 Precio de adquisición ……. 3
    1.2 Elementos recibidos en cesión o adscripción …… 4
    1.3 Amortización …… 6

2. Inmovilizado Inmaterial …….. 8

    2.1 Derechos de uso ……. 8
    2.2 Proyectos de Investigación y Desarrollo ……. 9
    2.3 Propiedad industrial o intelectual ……. 10
    2.4 Aplicaciones informáticas …….. 11

3. Libros, revistas y otro material bibliográfico …… 12

4. Ingresos …… 13

    4.1 Tasas y precios públicos …… 13
    4.2 Subvenciones recibidas ……. 15
    4.3 Ingresos por investigación u otro tipo de prestación ……. 15

5. Gastos …… 16

    5.1 Aprovisionamientos …… 16
    5.2 Gastos de personal ……. 17
    5.3 Gastos financieros …….. 18
    5.4 Subvenciones concedidas ……. 18
    5.5 Otros gastos ……. 19
    5.6 Correcciones de valor del activo circulante …… 20

1. INMOVILIZADO MATERIAL

1.1 PRECIO DE ADQUISICIÓN

El precio de adquisición, en el caso de adquisiciones onerosas, está compuesto por el importe facturado por el vendedor y todos los gastos adicionales que puedan producirse hasta el momento en que el bien de que se trate se encuentre en condiciones de funcionamiento.

Entre los gastos adicionales que se producen hasta que el bien está preparado para el uso al que va destinado se encuentran los de transportes, seguros, instalación, preparación física del lugar de ubicación, etc.

Los impuestos indirectos derivados de la adquisición forman parte del precio de adquisición en la medida en que no sean recuperables. Los gastos financieros podrán formar parte del precio de adquisición siempre y cuando se deriven de financiación ligada de forma directa y objetiva a la compra, y se hayan producido antes de la puesta en condiciones de funcionamiento del bien.

El coste de producción estará compuesto por los gastos de personal y materiales directamente relacionados con la ejecución del elemento, la amortización que corresponda al inmovilizado directamente utilizado en la producción y una proporción razonable de los costes indirectos que correspondan a la actividad de producción.

Los gastos financieros pueden entrar a formar parte del coste de producción, en las mismas condiciones que en el caso del precio de adquisición.

La UGR habrá de identificar, claramente, el momento en que el elemento se encuentra en condiciones de funcionamiento, puesto que a partir de ese instante no se pueden capitalizar en el valor del mismo ningún tipo de gastos, salvo los que correspondan a posteriores ampliaciones, modernización o mejoras introducidas en el mismo.

Tampoco forman parte del coste de producción los que tengan que ver genéricamente con la ineficiencia en las labores de producción (litigios, capacidad no utilizada, interrupción de la actividad, indemnizaciones por demoras u otras causas, etc.).

El importe que represente el precio de adquisición o el coste de producción del activo será objeto de capitalización, salvo en las siguientes circunstancias:

a) cuando supere el valor de mercado del elemento, en cuyo caso éste último será el importe máximo capitalizable, o bien

b) cuando se trate de bienes de uso general, en cuyo caso se considerarán disminuciones del patrimonio neto de la entidad, una vez que estos bienes entren en funcionamiento.

En el caso de inmuebles de uso general, puede darse el caso de que una parte de ellos esté destinada a prestar servicios de índole administrativa o docente, en cuyo caso la parte del precio de adquisición o coste de producción que corresponda será debidamente identificada, colocada en una cuenta de inmovilizado material y sometida al proceso de amortización correspondiente a elementos de prestaciones similares. Cualquier coste necesario para poner en funcionamiento el servicio será, en tal caso, objeto de capitalización y posterior amortización, al igual que el precio o coste de producción del inmueble.

En caso de que la UGR no conozca el precio de adquisición de un bien, por ser antiguo y no haberse incorporado a la contabilidad en su día, se utilizará como criterio valorativo el valor venal, pudiendo aproximarse el mismo, si no existiera un mercado de referencia fiable, por cualquiera de los siguientes medios, según cual sea más fácil de obtener o más relevante para la obtención del valor del bien:

a) valor de reposición del elemento, sumando el importe de los factores de producción necesarios para obtenerlo, y teniendo en cuenta su antigüedad;

b) valor de tasación, realizada por perito o experto independiente.

1.2 ELEMENTOS RECIBIDOS EN CESIÓN O ADSCRIPCIÓN

Los elementos de inmovilizado recibidos por la UGR, mediante cesión gratuita se darán de alta, tras el acto administrativo que produzca la cesión, tanto en el inmovilizado como en cuentas diferenciadas de patrimonio, por su valor venal, registrándose en el inventario como bienes cedidos, indicando la entidad cedente y las condiciones de cesión. Estos bienes estarán sometidos a las mismas condiciones, en cuanto a su amortización y correcciones valorativas por depreciación, que el resto de los inmovilizados materiales. Si el bien cedido revierte al cedente en algún momento, el cesionario lo dará de baja en el inventario y en las cuentas que lo recojan, llevando a resultado del ejercicio cualquier diferencia entre el valor contable del bien y la cuenta de patrimonio utilizada como contrapartida. Si el bien cedido pasa a propiedad de la UGR, este hecho ocasionará la reclasificación correspondiente del elemento, pasando las cuentas especiales de patrimonio, utilizadas como contrapartida, a ser consideradas como subvenciones de capital en especie.

Los elementos adscritos por una Administración Pública a entidades de ella dependientes se darán de alta en el inventario y en el balance al valor contable neto que figurase en la contabilidad de la entidad que haya decidido la adscripción, utilizando como contrapartida de la cuenta de activo una diferenciada de patrimonio. Estarán sometidos a las mismas condiciones que el resto de inmovilizados en cuanto a la amortización y práctica de las demás correcciones valorativas. Si el bien revirtiera a la entidad adscribiente, se producirá la baja del mismo en cuentas, incluyendo la cuenta de patrimonio antes enunciada. Las diferencias entre las cuentas de activo y patrimonio dadas de baja se tratarán como componentes del resultado el ejercicio.

En el caso de la entidad cedente o adscribiente, el bien deberá darse de baja en cuentas mientras se encuentre en condición de cedido o adscrito, pero no se producirá la baja del mismo en el inventario, donde quedará reflejado, haciendo constar la circunstancia de su cesión o adscripción, así como la indicación del ente beneficiario y de las condiciones de la operación. Cuando

las operaciones reviertan, la entidad cedente dará de alta el bien por su valor venal, mientras que la entidad adscribiente lo hará por el valor neto contable que tuviera en la contabilidad del beneficiario de la adscripción.

1.3 AMORTIZACIÓN

Se amortizan todos los bienes componentes del inmovilizado material cuya capacidad de servicio se vaya consumiendo con el tiempo, y tengan por tanto una vida útil limitada, que se utilicen por parte de la UGR para la obtención de bienes, la prestación de servicios o para fines administrativos.

No estarán sujetos a amortización los siguientes tipos de bienes:

- Los integrantes del dominio público natural.

- Los terrenos y bienes naturales, salvo que tuviesen una vida útil limitada (minas, canteras, etc.)

- Las inversiones destinadas al uso general, ya hayan sido realizadas con cargo al presupuesto de la entidad o recibidas de otro sujeto público o privado, que estén incluidas en el dominio público y sean utilizables directamente por la generalidad de los ciudadanos, sin restricción, que se consideran una transferencia a la sociedad, y no forman parte del inmovilizado material.

- Los bienes integrados en el Patrimonio Histórico-Artístico y Cultural, siempre que no se destinen primordialmente a la prestación de servicios públicos o administrativos, ya que en otro caso serán considerados elementos del inmovilizado material.

Cuando la UGR adquiera un bien de inmovilizado, se estimará su vida útil y el valor residual al final de la misma, si lo hubiere. En el caso de que tuviera partes no depreciables (por ejemplo terrenos), se separarán a efectos contables del resto. La vida útil puede establecerse como un número de años determinado o en una cantidad de servicios a recibir del elemento (kilómetros recorridos, unidades de servicio prestadas, artículos fabricados, etc.). La cuota

de amortización se obtendrá dividiendo el valor amortizable, que es la diferencia entre el precio de adquisición o coste de producción y el valor residual estimado, entre el número que exprese la vida útil que se haya determinado.

En el caso de que el criterio para la determinación de la cuota sea el reparto en el tiempo, se aplicará preferentemente un porcentaje igual al de límites temporales máximos (coeficientes mínimos de amortización anual) fijados por el Real Decreto 537/1997, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. Dado que en estas tablas de coeficientes no se contempla una actividad parecida a la educativa o investigadora, los límites anteriores serán los que corresponden a los denominados "Elementos comunes", donde están contenidos la práctica de los inmovilizados materiales con los que suele contar una institución universitaria.

En esta misma línea, la Resolución de 14 de diciembre de 1999 (BOE del 21), establece que se tomará como vida útil el número máximo de años de vida útil fijado en las tablas citadas, lo que también puede ser un criterio admisible en la UGR. En la citada Resolución se puede ver el período máximo establecido para cada tipo de elemento del inmovilizado material. Si el organismo estimara que el número máximo de períodos no se adecua a la vida útil del elemento en cuestión, o que el inverso de tal vida útil no constituye la tasa de depreciación aplicable en su caso, puede utilizar otra pauta de amortización, explicando su elección en la Memoria.

Las demás normas contenidas en la Resolución citada son perfectamente aplicables al caso de la UGR, especialmente en lo que se refiere a los bienes amortizables y no sujetos a amortización, así como al registro de la depreciación en el caso de bienes en situaciones especiales (adscritos y cedidos).

2. INMOVILIZADO INMATERIAL

2.1 DERECHOS DE USO

Es posible que la UGR utilice inmuebles e instalaciones cedidos en uso por otros entes, que pueden ser públicos o privados, pagando por ello alguna contraprestación, y viniendo obligada, por lo general, a su mantenimiento y conservación, en las mismas condiciones que los recibieron. En tales casos, la sustancia de la operación puede determinar que no se trata de meros alquileres, sino derechos de uso sobre bienes del inmovilizado material, que se extienden a largo plazo y que constituyen verdaderos elementos patrimoniales, pudiendo ser aplicable el régimen previsto en el PGCP para los bienes en régimen de arrendamiento financiero. La exigencia de la identificación de una opción de compra para la calificación de una operación de arrendamiento financiero puede soslayarse, en ciertos casos, con la suposición de que el último pago efectuado, si otorga la propiedad sobre el bien, constituye el ejercicio de una hipotética opción de compra.

Si la UGR estima que, por la duración del derecho de uso sobre los inmuebles e instalaciones, está ante una adquisición de un inmovilizado inmaterial, lo inscribirá con la denominación apropiada al derecho adquirido, y lo amortizará de forma sistemática a lo largo de su vida útil económica o, en su caso, del periodo a lo largo del cual se extienda la cesión o concesión del uso.

En otros casos, la cesión de uso es gratuita. Si el periodo de cesión está establecido de antemano, y se extiende más allá del ejercicio contable, deberá aplicarse el régimen contable establecido para las cesiones de bienes de inmovilizado por el PGCP.

La reversión de los inmuebles e instalaciones en unas condiciones de uso determinadas, preestablecidas por los acuerdos que han dado lugar a la cesión, puede requerir la dotación de provisiones para la adecuación final de los bienes antes de su retrocesión.

2.2 PROYECTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO

Los proyectos de investigación y desarrollo se valorarán por el precio de adquisición o por el coste de producción. En este último caso, deberán considerarse los gastos de personal y materiales directamente relacionados con el proyecto, la amortización correspondiente al inmovilizado (material e inmaterial) utilizado y la proporción que razonablemente corresponda de los costes indirectos relacionados con la actividad de investigación y desarrollo de la UGR.

No resulta apropiado capitalizar, en ningún caso, los gastos de los proyectos de investigación, que por tanto serán considerados en todo caso como gastos del ejercicio en que tengan lugar, salvo en la medida que hayan generado inversiones en bienes de inmovilizado material que, por su vida útil, deban ser llevadas al activo, en cuyo caso se atenderá a los principios generales de valoración y amortización de las mismas.

Los proyectos de desarrollo científico o tecnológico financiados por instituciones externas, o realizados por convenios o contratos con las mismas, deben ser considerados como gastos del ejercicio en el que se realice la aplicación de los mismos, salvo en la medida en que hayan generado inversiones en bienes de inmovilizado material, en cuyo caso se atenderá a los principios de valoración y amortización de los mismos, o bien hayan dado lugar a un elemento de la propiedad industrial o intelectual, en cuyo caso se atenderá a lo establecido en el siguiente apartado. Si la propiedad industrial o intelectual de los resultados no es, por el convenio o contrato establecido, de la UGR, los gastos correspondientes serán, en cualquier caso, gastos del ejercicio en que se realicen.

De forma excepcional, ciertos gastos de desarrollo científico o tecnológico podrán ser capitalizados, y amortizados posteriormente siguiendo las pautas de las normas de valoración del PGCP, pero siempre que se den las siguientes circunstancias, consignadas en el apartado 8.2 del Documento nº 6

de la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas de la IGAE al tratar de las normas de valoración del inmovilizado inmaterial:

- Que exista un proyecto específico, perfectamente individualizado y concreto.

- Que esté claramente establecida la asignación, imputación y distribución temporal de los costes del proyecto.

- Que existan motivos fundados de éxito técnico en la realización del proyecto de desarrollo científico o tecnológico, tanto si la universidad tiene la intención de su explotación directa, como si es para la venta a un tercero cuando el proyecto concluya, si existe mercado.

- Que la rentabilidad económico-comercial del proyecto esté razonablemente asegurada.

- Que la financiación de los distintos proyectos de desarrollo científico y tecnológico esté razonablemente asegurada para poder completar la realización de los mismos.

La apreciación de la rentabilidad económico-comercial y del éxito técnico de los proyectos se realizará genéricamente, para cada conjunto de actividades de investigación y desarrollo relacionadas por la existencia de un objetivo común.

2.3 PROPIEDAD INDUSTRIAL O INTELECTUAL

Los elementos de la propiedad industrial o intelectual adquiridos a terceros se valorarán por el precio de adquisición, y serán objeto de amortización sistemática en función de la vida útil esperada de los mismos. A la fecha de cierre del ejercicio se realizará una valoración de las posibilidades de recuperación del coste activado, debiendo hacer las correcciones valorativas correspondientes en el caso de que una parte del mismo no pudiera ser recuperado por el uso o por la venta.

Los elementos de la propiedad industrial generados por la UGR serán valorados por su coste de producción, incluyendo los gastos relativos al registro y formalización de los correspondientes derechos. Se estimarán las posibilidades de que vayan a producir rendimientos en el futuro y, si resulta probable que surja esta rentabilidad, ya sea por su uso o por la venta de los derechos correspondientes, se capitalizarán se amortizarán a lo largo de su vida útil. Las condiciones que los elementos de la propiedad industrial o intelectual tienen que cumplir coinciden con las fijadas para los gastos de desarrollo.

2.4 APLICACIONES INFORMÁTICAS

Se registrará como valor de las aplicaciones informáticas el importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso de programas informáticos, siempre que esté prevista su utilización en varios ejercicios. Si la aplicación ha sido generada por la propia UGR, el importe a capitalizar es el coste de producción, incluyendo los costes directos y una porción razonable de los costes indirectos que correspondan a este tipo de actividades.

La amortización de las aplicaciones se hará de forma sistemática, durante el periodo de vida útil de las mismas, sin superar los 5 años. En caso de que se redujera la vida útil, por aparición de nuevas versiones o nuevos programas, deberá corregirse la duración de la misma, procediendo a amortizar el valor contable restante a lo largo de la vida con que todavía cuente el elemento, una vez se haya vuelto a estimar la duración.

Tras la puesta en funcionamiento de la aplicación informática, no se añadirán nuevos costes, excepto si éstos producen un incremento de la vida útil o de la capacidad productiva del elemento. En ningún caso se incluirán como coste del activo los siguientes conceptos:

- Los costes devengados como consecuencia de la modificación o modernización de aplicaciones o sistemas informáticos ya existentes dentro de la estructura operativa de la empresa.

- Los costes derivados de la formación del personal para la aplicación del sistema informático.

- Los costes derivados de consultas realizadas a otras empresas y las revisiones globales de control de los sistemas y aplicaciones informáticas.

- Los costes de mantenimiento de la aplicación informática.

3. LIBROS, REVISTAS Y OTRO MATERIAL BIBLIOGRÁFICO

Los costes de las adquisiciones de libros, revistas y otro material bibliográfico (incluido el que tenga soporte informático) deben ser tratados, por lo general, como gastos del ejercicio en que se realice la compra. No obstante, en algún caso especial pueden tratarse como inversiones en inmovilizado material, siempre que se considere que su uso va a tener una proyección importante más allá del ejercicio contable en el que se han comprado o suscrito. En tales casos, no es prudente considerar períodos de amortización superiores a los tres años para este tipo de activos.

A efectos de no complicar en exceso el registro contable, es útil tener establecida una cifra de valor mínimo individual, por debajo de la cual no se procederá a capitalizar ningún libro, con independencia de su duración prevista. Esta cifra, que muy bien puede variar con el paso del tiempo para recoger la pérdida de poder adquisitivo del dinero, serviría para marcar la importancia relativa a efectos de considerar la activación de los gastos correspondientes, debería estar recogida en la normativa interna de carácter contable o presupuestaria de la entidad, y se debería aprobar de manera formal por el Rector o el órgano que tuviese la potestad de hacerlo (Junta de Gobierno, Consejo Social, etc.)

A efectos de la elaboración de las cuentas anuales (Balance, Memoria, Cuenta del Resultado Económico-Patrimonial y Estado de Liquidación del Presupuesto), se considerarán activos fijos y, por tanto, activos inventariables,

todas aquellas inversiones en libros, revistas y otro material bibliográfico cuyo precio de adquisición, calculado según las normas indicadas, supere los 250 €.

En el caso de los libros y revistas producidos o comercializados por la UGR, la valoración de los mismos se atendrá a los costes de adquisición (precio de factura del proveedor más los gastos que tenga el libro para colocarlo en condiciones de ser vendido) o a los costes de producción (costes directos de personal y materiales más los costes indirectos que razonablemente se puedan imputar por la actividad de manufactura de libros o revistas).

Se deberán dotar las provisiones por depreciación que corresponda a los fondos editoriales para recoger la paulatina irrecuperabilidad de los costes, acumulados en los libros y revistas, a medida que pasa el tiempo. El importe de la depreciación así estimada debe ser llevado a los resultados del ejercicio. Si la UGR decide no utilizar cuentas de existencias ni de variación de existencias para el registro contable de los libros y otros artículos que comercialice, las correcciones valorativas a realizar tendrán su reflejo en el valor de los ajustes por periodificación correspondientes.

4. INGRESOS

En general, los ingresos procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos cuando se hayan transferido al comprador los riesgos y ventajas que implica la propiedad de los mismos, siempre que el importe correspondiente pueda ser estimado con fiabilidad. Los ingresos procedentes de la prestación de servicios deben reconocerse a medida que se vaya produciendo el devengo correspondiente.

4.1 TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS

Cuando la tasa o el precio público corresponda a una venta de bienes o a la prestación de un servicio que se produce instantáneamente, o bien en un corto periodo de tiempo, el ingreso correspondiente se computará entre los ingresos del ejercicio íntegramente.

Por el contrario, cuando la tasa o el precio público corresponda a la prestación de un servicio que se prolongue en el tiempo, la pauta de reconocimiento del ingreso será el grado de terminación del mismo, de forma que los gastos cargados a la cuenta de resultados se correspondan con los ingresos devengados en cada momento. Es especialmente importante estimar, en cada fecha de cierre, el grado de cumplimiento del compromiso que la UGR ha adquirido al comprometer el ingreso, puesto que sólo el porcentaje correspondiente puede ser reconocido como ingreso en la cuenta de resultados, siendo el resto, en el caso de que se haya cobrado, un cobro anticipado y, por tanto, un pasivo.

Como formas de reconocimiento del ingreso alternativas a la anterior, que siempre se considerará preferible a las que se van a enumerar a continuación, pueden utilizarse otras que reflejen de forma aproximada el criterio del devengo. Entre las posibilidades a manejar se encuentran las siguientes:

- Reconocimiento de ingresos por precios públicos de forma paralela a la utilizada en contabilidad presupuestaria.

- Reconocimiento lineal de los ingresos en el tiempo.

Esta regla es especialmente relevante en el caso de los precios públicos recibidos por la enseñanza. La imputación a la cuenta de resultados de estos ingresos se ha de hacer a medida que se vayan prestando los servicios docentes correspondientes, con independencia, por lo general, de las pautas que sigan los cobros derivados de la prestación.

El reconocimiento de ingresos está, en todo caso, limitado por las condiciones de cobrabilidad inherente a los mismos, de manera que cuando exista incertidumbre respecto a la percepción de los cobros correspondientes, la UGR estimará las posibilidades de realizarlos, y procederá en consecuencia en lo referente a su reconocimiento, utilizando el principio de prudencia valorativa.

4.2 SUBVENCIONES RECIBIDAS

Atendiendo a la clasificación efectuada en el Documento 4 de la Comisión de Principios y Normas de Contabilidad Públicas de la IGAE, son subvenciones corrientes las que se destinan a financiar operaciones corrientes concretas y específicas, mientras que son subvenciones de capital aquéllas que tienen por finalidad mediata o inmediata, la financiación de operaciones específicas y concretas de formación bruta de capital fijo. Unas y otras se llevan al resultado del ejercicio en el que se obtiene el derecho a su percepción.

El reconocimiento contable de la subvención se ha de realizar cuando surja el derecho que da lugar a su percepción, o bien en el momento de la percepción misma de los elementos patrimoniales en los que se materialice. En general, se entiende que existe el derecho a la percepción cuando se conozca, de forma cierta, que el ente concedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación. Este reconocimiento como derecho o como elemento recibido será simultáneo de su consideración como ingreso del ejercicio.

En caso de que la subvención, o una parte de ella, haya de ser devuelta al organismo concedente, normalmente por incumplimiento de las condiciones pactadas en el momento de la concesión, el importe correspondiente se considerará como un menor ingreso del ejercicio en que se conozca este hecho.

4.3 INGRESOS POR INVESTIGACIÓN U OTRO TIPO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Las reglas para el reconocimiento de los ingresos son las mismas que para cualquier otra operación que suponga la prestación de servicios, con independencia de que los ingresos procedan de subvenciones recibidas por la realización de actividades o programas financiados con fondos procedentes de convocatorias públicas, o bien de contratos o convenios realizados con entidades públicas o privadas.

En particular, en el caso de los ingresos por actividades de investigación es particularmente relevante separar, desde el principio o desde el momento en que se conozca el destino, la parte del importe que corresponde a gastos corrientes y la parte que financia inversiones en inmovilizado. La parte del importe que cubra gastos y actividades corrientes se imputará a medida que éstos se vayan ejecutando, mientras que la parte que cubra inversiones se tratará como una subvención de capital.

5. GASTOS

Para el reconocimiento de los gastos se atenderá al principio del devengo contable, lo que implicará atender a la corriente real de producción de los mismos, sin considerar el momento o el hecho del pago, y también al principio de prudencia, de forma que se registren las pérdidas o minusvalías, no relacionados con ingresos, en el momento en que se conozcan.

5.1 APROVISIONAMIENTOS

Las compras de materias primas o materiales deben llevarse como gastos en la medida en que hayan sido objeto de consumo en la actividad de la UGR. Para la correcta periodificación, y especialmente para efectos de justificación y control, se deberán practicar inventarios de existencias en cada fecha de cierre del ejercicio.

Existen, desde el punto de vista contable, dos formas de realizar la periodificación de los gastos almacenables, que la UGR habrán de sopesar y realizar la elección correspondiente: la primera, algo más laboriosa pero de mayor contenido informativo, consiste en utilizar las cuentas de existencias y las de diferencias de inventarios para reflejar las variaciones de los mismos; la segunda, más simple, consiste en prescindir de las cuentas de existencias y realizar la imputación de gastos a los correspondientes ejercicios a través de la utilización de las cuentas de ajuste por periodificación.

La decisión a favor de una u otra de las alternativas condiciona también el uso de unos modelos de balance y cuenta de pérdidas y ganancias. En el primer caso se utilizará un juego de modelos más propio de un ente comercial, mientras que en el segundo los formatos corresponderán a un ente de carácter administrativo. Aunque la recomendación de este documento es la utilización de cuentas de periodificación (segunda forma reflejada en el párrafo anterior), la UGR deberá decidir, en función del importe relativo de las partidas de existencias, el modelo que va a seguir para la contabilización y presentación de la información, explicando la elección en la memoria.

5.2 GASTOS DE PERSONAL

Se registrarán como gastos de personal todos los devengados en el ejercicio, esto es, los que hayan dado lugar a obligaciones de pago al personal, incluyendo la parte proporcional de las pagas extraordinarias o las vacaciones que se hayan acumulado a la fecha de cierre.

Si la reglamentación aplicable o las prácticas habituales de la UGR determinan la existencia de remuneraciones obligatorias a largo plazo (años sabáticos, premios de jubilación, pagas por antigüedad, etc.), se estimarán las cantidades devengadas en el período, que estarán en relación a la proporción de los servicios prestados por las personas implicadas en el ejercicio de referencia. Los gastos correspondientes tendrán que ser registrados, de forma paralela, como provisiones para riesgos y gastos en el pasivo del balance. En el caso de que el pago de alguna de estas remuneraciones sea objeto de

externalización (por ejemplo a través de una póliza de seguro colectivo), los pagos o las primas correspondientes a cada año se registrarán como gastos de personal.

5.3 GASTOS FINANCIEROS

Los gastos financieros se registrarán atendiendo a las condiciones de los préstamos o deudas correspondientes, en función al tiempo transcurrido y con independencia del vencimiento de los pagos correspondientes. Los gastos financieros pueden ser objeto de activación, si cumplen las condiciones establecidas para ello en el PGCP, hasta el momento en que los elementos del inmovilizado material que los han producido entren en funcionamiento.

5.4 SUBVENCIONES CONCEDIDAS

Las subvenciones concedidas por la UGR a otras entidades pueden ser corrientes y de capital, según la finalidad a que vayan destinados los fondos correspondientes. En todo caso, la concesión supone, de una parte, una obligación de pago y, de otra, un gasto del ejercicio en que se realiza el acto administrativo de concesión.

Las subvenciones que tengan como finalidad la cobertura de pérdidas son también gastos del ejercicio en que sean concedidas.

Al final del ejercicio la UGR debe revisar detenidamente sus compromisos en lo que se refiere a subvenciones, de forma que, si un ente beneficiario ha cumplido sustancialmente las condiciones ligadas a la concesión, habrá de reconocer en la fecha de cierre tales compromisos, así como los gastos asociados.

Las normas anteriores relativas, genéricamente, al reconocimiento de gastos por subvenciones, son aplicables al caso de las transferencias concedidas o comprometidas, entendiendo por tales las subvenciones en las que el sujeto beneficiario no contrae la obligación de realizar ninguna operación concreta o específica asociada a la recepción.

5.5 OTROS GASTOS

Los gastos por suministros (agua, gases, teléfono, etc.) deben ser objeto de periodificación al cierre del ejercicio contable. En unos casos esto implicará que ciertos gastos contabilizados, por haber sido satisfechos, pertenecen a ejercicios posteriores y son pagos anticipados, mientras que en otros el reconocimiento de los gastos devengados desde la fecha de la última factura hasta el cierre constituyen deudas con los proveedores o suministradores correspondientes.

En el caso especial del material consumible de oficina, la parte no consumida debe ser objeto de periodificación, consignándola como pagos anticipados del balance de situación. La determinación de las existencias finales de este tipo de materiales fungibles puede hacerse por recuento físico o, simplemente, utilizando técnicas de estimación razonables.

5.6 CORRECCIONES DE VALOR DEL ACTIVO CIRCULANTE

En el caso de las existencias, la dotación de provisiones por depreciación atenderá a las normas generales de valoración del PGCP. La detección de las situaciones de minusvalía se detecta tras la realización del inventario periódico anual. Si no se utilizan cuentas de existencias, el importe de las provisiones no quedará explícito, pero se tendrá en cuenta para la fijación de los importes periodificados.

En el caso de los créditos y derechos de cobro, la correspondiente provisión para insolvencias, puede hacerse una dotación individualizada, partida por partida considerando su grado de cobrabilidad, o bien una dotación global, que atienda al riesgo de impago general de todos los derechos de cobro de una misma categoría contable. Atendiendo a lo establecido en la Resolución de 14 de diciembre de 1999, de la IGAE (recogida como anexo), los dos procedimientos pueden utilizarse simultáneamente, si bien:

- la dotación individualizada se aplicará sobre las partidas en las que concurran circunstancias claras que puedan determinar su incobrabilidad, y servirá únicamente para cubrir el riesgo que pueda presentarse en la rúbrica en particular, y

- la dotación global cubrirá el riesgo de incobro del resto de las partidas no consideradas en la dotación individualizada, y se estimará al finalizar el ejercicio, normalmente como un porcentaje de los derechos de cobro que constituyan el saldo de cada una de las categorías contables existentes, atendiendo a las expectativas correspondientes a cada una o a la experiencia anterior de la universidad.