



TRIBUNAL DE CUENTAS

**MARCO CONCEPTUAL
DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA
DE LOS PARTIDOS POLÍTICOS**



ÍNDICE

I. CARACTERÍSTICAS DEL MARCO CONCEPTUAL	3
II. ENTORNO ECONÓMICO DE LOS PARTIDOS POLÍTICOS	4
II.1. Los partidos políticos en el marco constitucional y democrático español.	4
II.2. Condicionantes de la información financiera de los partidos políticos.....	5
III. OBJETIVOS Y CARACTERÍSTICAS BÁSICAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.....	12
III.1. Objetivos de la información financiera	12
III.2. Utilidad de la información financiera	13
III.3. Usuarios de la información financiera	13
III.4. Hipótesis básicas	15
III.5. Presentación y elaboración de la información financiera	16
III.6. Alcance de la información financiera.....	19
IV. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA	21
IV.1. Aspectos generales	21
IV.2. Relevancia	22
IV.3. Fiabilidad	29
IV.4. Restricciones a la información relevante y fiable.....	33
V. DEFINICIÓN Y CRITERIOS DE RECONOCIMIENTO DE LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	35
V.1. Aspectos generales.....	35
V.2. Elementos relacionados con la situación económico-financiera.....	37
V.3. Elementos relacionados con la actividad económica.....	41
VI. CRITERIOS DE VALORACIÓN	45
VI.1. Cuestiones generales	45
VI.2. Coste histórico	46
VI.3. Valor razonable	47
VI.4. Valor neto realizable	49
VI.5. Valor actual	50
VI.6. Valor en uso	50
VI.7. Coste amortizado	51
VI.8. Valor contable	51
VI.9. Valor residual	52
VII. MANTENIMIENTO DEL PATRIMONIO NETO	52



I. CARACTERÍSTICAS DEL MARCO CONCEPTUAL

La singular configuración de los partidos políticos como asociaciones privadas que cumplen una función pública trascendental en nuestro sistema democrático, según se desprende de lo establecido en la Constitución Española de 1978, supone un referente significativo para la determinación del marco conceptual, a través del que se pretende establecer los fundamentos en los que se deberá basar la información financiera a elaborar por los partidos políticos.

En la actualidad, la configuración establecida en la Constitución en relación con los partidos políticos se encuentra desarrollada, básicamente, en la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de partidos políticos y en la Ley Orgánica 8/2007, 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos; y por lo que se refiere específicamente a la actividad electoral, en la Ley Orgánica 5/1985, de 19 de junio, del Régimen Electoral General y en las Leyes electorales de las correspondientes Comunidades Autónomas.

El marco conceptual definido desarrolla los fundamentos conceptuales generales en los que se debe basar la normativa contable de los partidos políticos, especialmente la referida a la elaboración de un plan específico de contabilidad, que contribuya a garantizar la transparencia de su actividad económico-financiera, considerando en los casos en que sea aplicable los criterios establecidos en el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y en las adaptaciones a las entidades sin fines lucrativos, y teniendo en cuenta las especificidades que se recogen en relación con esta materia en la Ley Orgánica 8/2007.

La elaboración del marco conceptual aspira a redefinir determinados conceptos de la actividad económico-financiera de los partidos políticos al objeto de dar cabida a sus peculiaridades económicas, jurídicas y sociales, entre las que cabe señalar el cumplimiento de las obligaciones formales y personales en relación con los requisitos para la obtención de fondos públicos y la transparencia de la financiación privada; el cumplimiento de los límites de gastos en las campañas electorales; y el cumplimiento de los demás requisitos establecidos en la normativa específica o derivados de la acción de control ejercido sobre los mismos por el Tribunal de Cuentas y Órganos de Control Externo de la Comunidades Autónomas de acuerdo con las competencias atribuidas en sus respectivos estatutos.



Entre las funciones que se pretende alcanzar con la determinación del marco conceptual de la información financiera de los partidos políticos, cabe señalar las siguientes:

- Establecer un marco general que sirva de orientación para la determinación de las características generales de la información financiera a elaborar por los partidos políticos.
- Facilitar criterios básicos que sirvan de cauce para la elaboración de las normas contables para su aplicación a la actividad económico-financiera de los partidos políticos.
- Favorecer la adaptación de la información financiera a la estructura de los partidos políticos y a la evolución contable en otras entidades sin ánimo de lucro.
- Facilitar la comprensión de la información financiera presentada y potenciar su comparabilidad entre los distintos partidos y con entidades sin ánimo de lucro.
- Favorecer el cumplimiento de las obligaciones contempladas en la Ley Orgánica 8/2007 sobre financiación de los partidos políticos y la comprobación de la regularidad contable de la actividad económico-financiera de los partidos políticos.

El marco conceptual será de aplicación a la información financiera elaborada por los partidos políticos, cuya finalidad sea satisfacer las necesidades de información de los órganos superiores de gobierno del partido, de terceros relacionados con el mismo, de los órganos externos de control y supervisión de su actividad económico-financiera, y de la ciudadanía en general.

No afecta, por tanto, a la información financiera interna elaborada por el propio partido para satisfacer sus necesidades específicas de gestión y control, ni a la elaborada bajo supuestos diferentes a los enunciados en este marco conceptual, ni a la emitida para dar cumplimiento a obligaciones ajenas a las contempladas en su normativa específica.

II. ENTORNO ECONÓMICO DE LOS PARTIDOS POLÍTICOS

II.1. Los partidos políticos en el marco constitucional y democrático español.

Los partidos políticos desempeñan un papel preponderante en el funcionamiento del Estado democrático, como lo demuestra la incorporación generalizada de los mismos en los diferentes textos constitucionales y como, en este mismo sentido, se contempla en la Constitución Española de 1978, al disponer en su artículo 6º que los partidos políticos son vehículo de



expresión del pluralismo político, contribuyendo a la formación y manifestación de la voluntad popular y siendo un instrumento fundamental para la participación política.

A pesar de la importancia política de las funciones asignadas, éstas no alteran su propia naturaleza de asociaciones privadas, constituidas libremente, como ha quedado confirmado en diversas sentencias del Tribunal Constitucional, en las que se manifiesta que, pese a la dimensión pública que adquieren las funciones por ellos asumidas, no son órganos del Estado.

Con ocasión de las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional, se ha ido elaborando una doctrina sobre el papel y el significado de los partidos políticos en el ordenamiento jurídico español, quedando definidos como organizaciones privadas de relevancia constitucional.

A través de dicho concepto se pretende aunar la importancia que se otorga a los partidos políticos en el régimen constitucional español y el sometimiento al régimen privado de las asociaciones.

II.2. Condicionantes de la información financiera de los partidos políticos

El entorno económico, jurídico y social condiciona la información financiera que ha de ser congruente con el mismo. Las alteraciones del entorno pueden producir modificaciones en las necesidades de los usuarios, en los objetivos de la información financiera y en las normas que rigen su elaboración.

La dimensión pública de las funciones asignadas a los partidos políticos en el texto constitucional (concurrir a la formación y manifestación de la voluntad popular y servir de cauce fundamental para la participación política) y el sometimiento de su actividad al régimen privado de las asociaciones son factores esenciales que condicionan la información financiera de los partidos políticos.

Entre los rasgos del entorno económico y jurídico que afectan directamente a la información financiera, cabe destacar los aspectos relacionados con la creación y disolución de los partidos políticos; con su organización, funcionamiento y actividades; y con su financiación, destacándose a continuación los aspectos más relevantes a efectos del marco conceptual de la información financiera de los partidos políticos.



Creación y disolución

La creación de los partidos políticos, regulada en la Ley 6/2002, de 27 de junio, de partidos políticos, respeta el principio de intervención mínima que se deduce de la propia Constitución, así como el principio de libertad positiva de creación, estableciendo que los españoles podrán crear libremente partidos políticos.

La inscripción en el Registro de Partidos Políticos confiere al partido personalidad jurídica; hace pública la constitución y los estatutos del mismo; vincula a los poderes públicos y es garantía para los terceros que se relacionan con el partido.

Esta inscripción produce efectos indefinidamente mientras no se anote en el mismo su suspensión o disolución, bien por notificación de la decisión acordada por el propio partido de acuerdo con las previsiones estatutarias, bien por ser declarado judicialmente ilegal y disuelto o suspendido.

La disolución judicial determinará la apertura de un proceso de liquidación patrimonial, en el que el patrimonio neto resultante se destinará por el Tesoro a actividades de interés social o humanitario.

Organización, funcionamiento y actividades

La democracia interna requerida en la Constitución Española se traduce en la exigencia de que los partidos políticos deberán establecer su organización y su funcionamiento interno mediante reglas que permitan la participación de los afiliados en la gestión y el control de los órganos de gobierno y mediante el reconocimiento de unos derechos y atribuciones a los afiliados en orden a conseguir su participación en la formación de la voluntad del partido.

La afiliación a los partidos es libre y voluntaria y nadie podrá ser obligado a constituir un partido o a integrarse o permanecer en el mismo. Entre otros derechos garantizados por la Ley de creación de partidos políticos, se contempla el derecho a obtener información sobre las actividades y sobre la situación económica, así como el derecho a participar en las actividades del partido. Respecto a la participación de los afiliados en la actividad económica, los partidos cuentan con frecuencia con el trabajo de voluntarios, con carácter básicamente gratuito, sin que exista una relación laboral.



TRIBUNAL DE CUENTAS

Sin perjuicio de la capacidad organizativa interna de los partidos políticos a través de sus estatutos, incluidos en el acta fundacional de constitución del partido, la normativa que regula su creación contempla la exigencia de elementos esenciales en su organización interna y en el funcionamiento de los mismos. En este sentido, se prevé el establecimiento de una Asamblea General del conjunto de sus miembros, como órgano superior del gobierno del partido al que corresponde la adopción de los acuerdos más importantes del mismo. Los órganos directivos de los partidos se determinan en sus estatutos y se prevén mediante sufragio libre y secreto.

Los partidos políticos podrán constituir e inscribir federaciones, confederaciones y uniones de partidos previo acuerdo expreso de sus órganos competentes, así como establecer en sus estatutos la creación y reconocimiento de organizaciones juveniles.

Los partidos políticos podrán ejercer libremente su actividad, la cual se extiende a diferentes ámbitos territoriales relacionados generalmente con las circunscripciones electorales en las que presentan candidaturas, que suelen coincidir con el territorio del Estado español, con el de una o varias Comunidades Autónomas principalmente, o con el del ámbito municipal exclusivamente. La Ley Orgánica 8/2007 limita esta actividad al ámbito político, prohibiendo que los partidos políticos puedan desarrollar actividades de carácter mercantil de ninguna naturaleza.

La forma de constitución adoptada por la formación política (federación, confederación, coalición...), su dimensión y el nivel en el que se adoptan las decisiones económicas condiciona la organización administrativa y contable implantada por el partido y determina el grado de centralización de la información financiera. A este respecto, las características que se presentan en las distintas organizaciones implantadas por las formaciones políticas son muy heterogéneas, así como la dimensión de las mismas. Esta diversidad se intensifica especialmente en el ámbito local, en el que el grado de autonomía funcional, administrativa y contable de la organización territorial e institucional varía de forma significativa de unos partidos a otros.

Estas circunstancias representan un condicionante significativo para evaluar la información financiera, en especial por lo que se refiere a la actividad de la organización local, cuya actividad económico-financiera, tanto de las sedes locales como de los grupos políticos en las



TRIBUNAL DE CUENTAS

Corporaciones Locales, no figura reflejada, en general, en los estados financieros formulados por los partidos políticos.

Una de las actividades más importantes para los partidos políticos es la participación en las campañas electorales, a través de las que pretenden alcanzar la mayor representación posible a fin de asegurarse la ejecución del correspondiente programa político. Dicha participación implica la realización de una actividad económico-financiera cuyo régimen financiero y contable se regula en la Ley Orgánica 5/1985 del Régimen Electoral General y en las respectivas Leyes Electorales autonómicas.

Esta actividad electoral, realizada durante un periodo de tiempo legalmente establecido, supone la formulación de información financiera específica para las elecciones en la que concurre el partido político, que deberá integrarse en las cuentas anuales del ejercicio correspondiente por el método que se regule contablemente.

El partido político nombrará un administrador electoral que responderá de todos los ingresos y gastos electorales realizados en las cuentas abiertas para las elecciones, así como de la correspondiente contabilidad, que deberá presentar ante los correspondientes órganos de control para su fiscalización en el plazo legalmente establecido.

Por lo que se refiere a las cuentas anuales de la actividad económico-financiera correspondiente a cada ejercicio, la obligación de presentarlas recae sobre el órgano máximo de dirección del partido, no estando regulado el procedimiento de aprobación, dentro del respeto a la libertad de organización y funcionamiento, ni el depósito de las mismas en función de criterios objetivos de representación.

En el entorno de los partidos políticos se han ido constituyendo distintas fundaciones, cuya actividad presenta una vinculación con la del partido, que generalmente se traduce en flujos financieros y relaciones económicas entre ambas entidades que afectan a la información financiera de la formación política. Sin perjuicio de la naturaleza jurídica de las fundaciones y de su peculiar régimen de funcionamiento, se considera que, a efectos de la representatividad de los estados financieros de los partidos políticos, las cuentas anuales consolidadas son las que mejor reflejan, en todos los aspectos significativos, la actividad económico-financiera del partido



TRIBUNAL DE CUENTAS

político, independientemente del procedimiento de consolidación que se estime más conveniente.

Estas relaciones partido-fundación vienen afectando, principalmente, a la constitución de la respectiva fundación, a la concesión de préstamos o subvenciones de funcionamiento, a la adquisición de inmuebles por parte de la fundación y posterior cesión de uso al partido, y al ingreso en la fundación de las aportaciones realizadas por los cargos públicos.

Respecto al control de estas entidades, la ley 8/2007 ha sometido las donaciones que reciban las Fundaciones y Asociaciones vinculadas orgánicamente a partidos políticos con representación en las Cortes Generales a los mecanismos de fiscalización y control, así como al régimen sancionador previsto para los partidos políticos, aplicándose determinadas especificaciones sobre la cuantía y la justificación de las donaciones efectuadas.

En algunos casos, los partidos políticos vienen manteniendo participaciones en sociedades anónimas, generalmente, por el total del capital social, cuya actividad principal consiste en la tenencia y administración de bienes inmuebles vinculados al desarrollo de actividades propias del partido, así como en la gestión inmobiliaria de sedes del partido y explotación de servicios de hostelería.

A este respecto, la nueva Ley de financiación ha introducido la prohibición para los partidos políticos de desarrollar actividades de carácter mercantil de ninguna naturaleza, lo que obligará a los mismos a revisar las participaciones existentes en dichas sociedades dado el carácter mercantil que les asigna la normativa que las regula.

Salvo las sociedades mercantiles, cuya actividad está expresamente prohibida, la regulación actual no contempla mecanismo alguno de control sobre las relaciones económico-financieras de las formaciones políticas con el resto de sociedades en las que participe. En el caso de exista un control del partido sobre estas sociedades, será necesaria la presentación de información financiera consolidada a fin de garantizar la transparencia de la actividad desarrollada por los partidos políticos.



Financiación

La financiación de la actividad ordinaria de los partidos políticos, regulada en la Ley Orgánica 8/2007 sobre financiación de los partidos políticos, está configurada como un sistema mixto. Este mismo sistema se reproduce para la financiación de la actividad electoral, con los requisitos y limitaciones específicos que se contemplan en la Ley Orgánica 5/1985 del Régimen Electoral General y Leyes Electorales autonómicas.

De acuerdo con este sistema, los recursos tienen su origen, por una parte, en los poderes públicos como medio de garantía de la independencia de los partidos políticos y de la suficiencia de la financiación requerida; y, por otra, en las aportaciones privadas procedentes de personas físicas y jurídicas, con las limitaciones y requisitos contemplados en la respectiva normativa.

Por lo que se refiere a la financiación pública percibida, ésta se distribuye en función del número de representantes y de votos obtenidos por cada partido político en las elecciones correspondientes y es incompatible con cualquier otra ayuda económica o financiera pública destinada al funcionamiento de los partidos políticos.

Los recursos que integran la financiación pública figuran enumerados en la Ley Orgánica 8/2007 de financiación de los partidos políticos, quedando constituidos por las siguientes categorías según su procedencia: subvenciones públicas para gastos electorales, subvenciones anuales para gastos de funcionamiento, subvenciones extraordinarias y aportaciones de los grupos institucionales.

Los gastos electorales ocasionados por los partidos por su concurrencia a los procesos electorales se financiarán con subvenciones públicas otorgadas por el órgano de gobierno correspondiente al ámbito territorial afectado por la convocatoria de las elecciones, sin que en ningún caso la subvención a percibir por cada formación política pueda sobrepasar la cifra de gastos electorales declarados justificados por el órgano de control externo al que le corresponde legalmente el ejercicio de la función fiscalizadora.

Para hacer frente a los gastos de funcionamiento, el Estado, las Comunidades autónomas y los Territorios históricos vascos podrán otorgar, con cargo a sus respectivos Presupuestos, subvenciones anuales no condicionadas a los partidos políticos con representación



TRIBUNAL DE CUENTAS

parlamentaria. Asimismo, podrá abonarse con cargo a los Presupuestos Generales del Estado una asignación anual para sufragar los gastos de seguridad. En el caso del Estado, la cuantía de las subvenciones está fijada en la Ley Orgánica 8/2007 y se adecuará anualmente, como mínimo, al incremento del índice de precios al consumo.

Se podrán otorgar subvenciones extraordinarias para la realización de campañas de propaganda que puedan establecerse en la Ley Orgánica reguladora de las distintas modalidades de referéndum.

Por último por lo que se refiere a los recursos públicos, los partidos políticos podrán percibir aportaciones de los Grupos parlamentarios de las Cortes Generales, Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, de las Juntas Generales de los Territorios Históricos vascos y de los grupos de representantes en las Corporaciones Locales.

Entre los recursos procedentes de la financiación privada, la Ley 8/2007 contempla las cuotas y aportaciones de sus afiliados, adheridos y simpatizantes; los productos de las actividades propias del partido político; las donaciones en dinero o en especie; los fondos procedentes de los préstamos o créditos; y, por último, las herencias o legados.

Las donaciones recibidas deberán ser no finalistas, nominativas y estarán sometidas a los requisitos, condiciones y limitaciones establecidas en la Ley 8/2007. A este respecto, están prohibidas: las donaciones anónimas; las donaciones procedentes de una misma persona física o jurídica cuyo importe supere el límite establecido legalmente; las donaciones de organismos, entidades o empresas públicas y empresas privadas que presten servicios o realicen obras para las Administraciones públicas, organismos públicos o empresas de capital mayoritariamente público; y, por último, la financiación procedente de Gobiernos y organismos, entidades o empresas públicas extranjeras o de empresas relacionadas directa o indirectamente con los mismos.

En el caso de las donaciones en especie de bienes inmuebles, éstas no estarán sujetas a los límites de las cuantías establecidos para las donaciones en efectivo. Para ello, la donación en especie se deberá acreditar mediante certificación expedida por el partido político en el que se haga constar, además de la identificación del donante, el documento público u otro documento



auténtico que acredite la entrega del bien donado haciendo mención expresa del carácter irrevocable de la donación.

En relación con las operaciones de crédito, los partidos políticos podrán llegar a acuerdos respecto de las condiciones de la deuda según los usos y costumbres del tráfico mercantil habitual entre las partes, no siéndoles de aplicación limitación alguna a diferencia de lo establecido para las restantes vías de financiación privada. En ocasiones, dichos acuerdos pueden dar lugar a disminuciones de la deuda de los partidos con las entidades de crédito y, en consecuencia, a una mayor disponibilidad de recursos.

III. OBJETIVOS Y CARACTERÍSTICAS BÁSICAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

III.1. Objetivos de la información financiera

La información financiera elaborada deberá tener en cuenta las necesidades de sus usuarios, necesidades que estarán condicionadas por las características del entorno económico en el que se desenvuelven los partidos políticos.

La información financiera de los partidos políticos deberá permitir evaluar la situación económico-financiera del partido político, identificar los recursos públicos y privados percibidos, así como determinar la naturaleza de las operaciones a que va destinada dicha financiación a fin de acometer las funciones públicas encomendadas.

La influencia que puede suponer el endeudamiento bancario en los partidos políticos, cada vez más importante debido a la necesidad de financiar campañas electorales cada vez más costosas, aconseja proporcionar una información transparente sobre las condiciones de las operaciones formalizadas, sobre la finalidad de los recursos obtenidos y sobre las garantías constituidas para su devolución.

La dimensión pública de las funciones encomendadas a los partidos políticos invalida la importancia de la valoración de los objetivos económicos, cuya medida más representativa se realiza a través del resultado del ejercicio, sin perjuicio de la conveniencia de una utilización eficiente de los recursos empleados.



III.2. Utilidad de la información financiera

El ejercicio de las funciones públicas asignadas a los partidos políticos implica la ejecución de una actividad económico-financiera, que sustenta la pretensión y el cumplimiento de los objetivos políticos programados, por lo que es necesario disponer de información financiera relevante, fiable y precisa a fin de contribuir a garantizar la transparencia de la financiación y su aplicación a las operaciones económicas que comportan dicha actividad.

La información financiera deberá suministrar los datos económicos necesarios para que los ciudadanos en general puedan evaluar la situación patrimonial del partido, identificar el origen de los recursos con que cuenta el partido político y determinar su aplicación a las actividades destinadas a alcanzar los objetivos políticos definidos por sus órganos rectores.

La información financiera debe ser útil para la rendición de cuentas ante los órganos de control externo encargados de constatar el cumplimiento de los requisitos, condiciones y limitaciones contempladas en la normativa específica en relación con la financiación de los partidos políticos, tanto en el ámbito de la actividad ordinaria como de la actividad electoral, y controlar la regularidad contable de la actividad económico-financiera que realicen.

La información financiera elaborada por los partidos políticos deberá ser homogénea y facilitar su comparación con la de ejercicios anteriores y con otros partidos políticos, así como con la presentada por otras entidades sin ánimo de lucro. Por otra parte, deberá comprender determinada información que en otros ámbitos tiene un carácter restringido para su uso interno, al contemplar su normativa específica la transparencia en la financiación de los partidos políticos como un elemento imprescindible de su régimen legal.

III.3. Usuarios de la información financiera

En cuanto que los partidos políticos representan la manifestación de la voluntad popular y son instrumentos fundamentales para la participación política, la información financiera formulada por éstos deberá de tener como principal destinatario a los ciudadanos en general y a los votantes en particular, de forma que la transparencia de las fuentes de financiación y de la actividad económica realizada puedan ser variables relevantes para la adopción de la elección



TRIBUNAL DE CUENTAS

política de los votantes y para la vinculación y apoyo a la formación política de los afiliados, adheridos y simpatizantes.

Además de los ciudadanos en general, entre los principales usuarios de la información financiera de los partidos políticos cabe distinguir a los siguientes:

- El público y, en especial, los electores para los que la situación económico-financiera de las formaciones políticas, la transparencia en sus fuentes de financiación, la claridad, identificabilidad y representación fiel de su contabilidad pueda ser una variable relevante en la adopción de su elección política.
- Los militantes, afiliados y simpatizantes de las formaciones políticas para los que la situación económico-financiera, la transparencia en sus fuentes de financiación, la claridad, identificabilidad y representación fiel de su contabilidad puedan ser variables relevantes para la vinculación y apoyo a la formación política.
- La Junta Electoral Central y las Juntas Provinciales en el ejercicio de su función de control de la contabilidad electoral y de velar por el cumplimiento de las normas relativas a las cuentas y a los gastos electorales por parte de las candidaturas durante el periodo comprendido entre la convocatoria y el centésimo día posterior al de celebración de elecciones.
- Los Órganos de representación política, Parlamentos y Asambleas Legislativas elegidas por sufragio universal en los distintos niveles de organización territorial del Estado.
- El Tribunal de Cuentas, cuyos informes elaborados sobre las cuentas anuales y contabilidad electoral de las formaciones políticas son dirigidos a los órganos de representación política; así como los Órganos de Control Externo en relación con la actividad electoral de las formaciones políticas de acuerdo con la competencia establecida en la normativa electoral.
- Los administradores y gestores de las formaciones políticas necesitados de instrumentos que coadyuven al logro de sus objetivos y de información transparente que identifique el legítimo origen de sus fuentes de financiación y el ordenado y reglado destino de sus gastos, así como que garantice las decisiones acordadas en relación con su patrimonio, finanzas y actividad económica.



- Los acreedores que necesitan información financiera para establecer la capacidad de las entidades para hacer frente a sus pagos y valorar la situación económico-financiera a fin de establecer del plan de financiación más adecuado a su estructura.
- Los intermediarios financieros que proporcionan recursos financieros y demandan información contable para evaluar la capacidad de las entidades para cumplir con sus obligaciones y compromisos.
- Los particulares que, de acuerdo con los límites legales, han realizado aportaciones privadas a las formaciones políticas.

III.4. Hipótesis básicas

Atendiendo a los objetivos de la información financiera y a sus características, los estados financieros se elaborarán bajo el supuesto de la continuidad de la formación política y sobre la base del devengo contable.

La información financiera presentada se elaborará presuponiendo la continuidad de la actividad económica derivada de la ejecución del programa político del partido. En consecuencia, las reglas contables aplicadas no estarán orientadas a determinar el valor de la liquidación de su patrimonio, salvo que se produzca la disolución de la formación política.

En los casos que se prevea un horizonte temporal limitado, se indicará tal circunstancia en la memoria, así como los criterios utilizados en la elaboración de la información financiera, de forma que la ausencia de mención expresa al respecto en la información financiera presupondrá la continuidad de la actividad económica de la formación política dirigida al cumplimiento de sus objetivos políticos.

La hipótesis básica de devengo supone que los efectos de las transacciones o hechos económicos se reconozcan cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran los ingresos y gastos que se deriven, con independencia de cuando se produzca su cobro o pago.



III.5. Presentación y elaboración de la información financiera

La información financiera se concretará en determinados estados que deberán expresar, en todos los aspectos significativos, el patrimonio del partido, la situación financiera, los recursos obtenidos y la aplicación dada a los mismos; y que deberán permitir valorar el cumplimiento de los requisitos, condiciones y límites que la normativa específica contempla sobre la financiación de los partidos políticos.

Los partidos políticos deberán adoptar las medidas oportunas para una adecuada conservación y custodia de los libros de contabilidad, así como de las cuentas anuales debidamente aprobadas, junto con la documentación justificativa de las operaciones realizadas durante un plazo de tiempo de, al menos, seis años, tanto en soporte papel como los archivos informáticos, mientras la normativa específica no prevea otro plazo diferente.

Con carácter general, a efectos de la fiscalización y control de los estados financieros de los partidos políticos, cuando se requiera con motivo del ejercicio de las competencias fiscalizadoras atribuidas por la Ley Orgánica 8/2007 sobre financiación de los partidos políticos, se deberá presentar copia debidamente formalizada de la documentación contable y justificativa ante el Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de las competencias atribuidas a los órganos de fiscalización de las Comunidades Autónomas.

En el caso particular de aquellos partidos políticos que perciban subvenciones públicas para atender sus gastos de funcionamiento, otorgadas por el Estado, por las Comunidades Autónomas y por los Territorios Históricos vascos, con cargo a sus presupuestos, así como subvenciones para sufragar los gastos de seguridad incluidas en los Presupuestos Generales del Estado, estarán obligados a presentar periódicamente, ante el Tribunal de Cuentas, las cuentas anuales debidamente formalizadas y aprobadas de cada ejercicio económico, presentación que se efectuará antes del 30 de junio del año siguiente al que aquéllas se refieran.

Si bien la actividad de los partidos es indefinida mientras no se anote en el Registro de Partidos Políticos su suspensión o disolución, su actividad económico-financiera está directamente influenciada por los periodos de las legislaturas correspondientes a las elecciones a las que concurran y obtengan representación.



No obstante la duración de la legislatura, fijada con criterios políticos, la necesidad de fraccionar este tiempo en periodos convencionales más cortos, acordes con el resto de entidades similares, aconseja que con carácter general se formulen estados financieros con periodicidad anual, coincidiendo el cierre del ejercicio con el final de cada año.

Por otra parte, la necesidad de tomar decisiones diligentes, que a menudo impone la gestión continua de la actividad económico-financiera, puede aconsejar la formulación de estados financieros referidos a periodos aún más cortos acordes con las necesidades del momento.

Los partidos políticos deberán llevar libros de contabilidad detallados que permitan en todo momento conocer su situación financiera y patrimonial y el cumplimiento de las obligaciones legales. Las operaciones económico-financieras realizadas por el partido político en su actividad ordinaria se registrarán cronológicamente en el Libro Diario, por el procedimiento que se estime más idóneo, el cual servirá de soporte principal a la información recogida en los estados financieros.

Los estados financieros de carácter anual que deberá elaborar el partido político comprenderán, con carácter general, el balance, la cuenta de resultados y la memoria, que integrarán las cuentas anuales del partido político, las cuales serán formuladas y aprobadas de acuerdo con lo establecido en sus estatutos con arreglo a los principios democráticos que impone la Constitución a los partidos en relación con su estructura interna y funcionamiento.

Ninguno de los estados financieros suministra por sí sólo una información completa, de forma que el contenido de cada uno de ellos está íntimamente relacionado y debe contemplarse teniendo en cuenta los restantes. En consecuencia, los estados financieros constituyen una unidad y deben presentarse y analizarse siempre de forma conjunta.

Los valores de las anotaciones contables registradas en los libros de contabilidad deberán estar expresados en euros. No obstante, a efectos de la formulación de las cuentas anuales, las partidas se podrán presentar en miles de euros, siempre que, en función de la magnitud de las cifras, se determine en una norma contable y que no menoscabe la transparencia de la información financiera. Cuando un partido político realice actividades económicas en el extranjero y la moneda de las operaciones realizadas sea distinta al euro, para la presentación de la información financiera se aplicarán procedimientos de conversión a euros.



La información sobre la situación económico-financiera figura reflejada especialmente en el Balance, el cual comprenderá, con la debida separación, los bienes y derechos que constituyen el activo, las obligaciones que forman el pasivo y el patrimonio neto del partido político. La cuenta de resultados informará, también con la debida separación, de los ingresos obtenidos y de los gastos realizados, obteniendo por diferencia el resultado de las operaciones.

Su estructura se ajustará a los modelos aprobados por la normativa contable específica y no podrá modificarse de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que deberán motivarse en la memoria. La información básica incluida en los estados financieros será igual para todos los partidos, si bien su desarrollo concreto puede establecer diferencias derivadas de la dimensión de los partidos siempre que contribuyan a favorecer la transparencia de la información financiera. A tal efecto, se establecerán criterios específicos en función de la suma de las partidas del activo y del importe del volumen anual de los ingresos.

La información contenida en la memoria estará destinada a completar, ampliar y comentar la información contenida en el balance y cuenta de resultados. A tal fin, deberá contener, al menos, información destinada a identificar la estructura orgánica, territorial e institucional de la que se facilita información en los estados financieros; a ampliar la información contenida en los restantes estados financieros y a poner de manifiesto los criterios con los que han sido elaborados; a determinar los criterios de integración de las operaciones de la contabilidad electoral en la ordinaria; y a identificar las relaciones económico-financieras con terceros vinculados orgánicamente con el partido. En general, contendrá cuantos datos adicionales resulten necesarios para una mejor interpretación por parte de los usuarios de la información financiera.

Además, en aplicación de lo contemplado en la Ley Orgánica 8/2007, la memoria deberá informar sobre las subvenciones públicas y sobre las donaciones privadas recibidas con referencia concreta, en cada una de ellas, a los elementos que permitan identificar al donante y señalar el importe del capital recibido. Además, la memoria deberá de acompañarse de un anexo en el que se especifiquen pormenorizadamente las condiciones contractuales estipuladas de los créditos o préstamos de cualquier clase que mantenga el partido con las entidades de crédito, identificándose la entidad concedente, el importe otorgado, el tipo de interés, el plazo



de amortización y la deuda pendiente al cierre del ejercicio con indicación de cualquier contingencia relevante sobre el cumplimiento de las condiciones pactadas.

En aquellos casos en que por la relevancia de las operaciones económico-financieras realizadas se considere necesario para garantizar la transparencia de la información financiera, se podrá incorporar en las cuentas anuales un estado de cambios en el patrimonio neto y un estado de flujos de efectivo.

III.6. Alcance de la información financiera

En el ámbito de los partidos políticos, la entidad contable como sujeto emisor de información financiera viene representada por toda aquella organización, con o sin personalidad jurídica independiente, con capacidad para desarrollar una actividad económica o para disponer de recursos financieros, públicos o privados, que coadyuven al cumplimiento de los objetivos políticos del partido político correspondiente.

Con carácter general, cuando las entidades contables actúen bajo una unidad de decisión, manifestada a través del control directo o indirecto de las decisiones dirigidas a la consecución de los objetivos del partido, las cuentas anuales consolidadas serán los estados financieros representativos de la situación económico-financiera del grupo de entidades contables que actúan de forma unitaria.

Los datos agregados deberán prevalecer respecto de los datos individuales de las organizaciones o entidades y las cuentas anuales individuales deberán interpretarse en el contexto de las cuentas anuales consolidadas.

Las cuentas anuales de los partidos políticos se extenderán a los ámbitos estatal, autonómico, comarcal y provincial, incluyéndose dentro de este último ámbito la actividad de las sedes locales, de forma que las cuentas anuales remitidas representen toda la actividad económico-financiera desarrollada por la organización territorial del partido político, con independencia del grado de autonomía funcional y de la estructura territorial implantada por el partido. Las cuentas anuales consolidadas de federaciones de partidos y coaliciones incluirán las de los partidos federados y coaligados.



TRIBUNAL DE CUENTAS

Se presume que, salvo prueba en contrario, la actividad económica de los grupos parlamentarios de las Cortes Generales, de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, de las Juntas Generales y la de los grupos políticos en las Corporaciones Locales está vinculada a la actividad política del partido que ha presentado la correspondiente candidatura electoral, independientemente del grado de autonomía de las decisiones económicas implantado. En consecuencia, a efectos de la representatividad de los estados financieros de los partidos políticos, se considera que las cuentas anuales consolidadas son las que mejor reflejan, en todos los aspectos significativos, la actividad económico-financiera del partido político, independientemente del procedimiento de consolidación que se estime más conveniente, y sin perjuicio de lo que se determine sobre el régimen de rendición de cuentas por vía reglamentaria. Atendiendo a dificultades técnicas que aconsejen demorar el proceso de consolidación, se podrá implantar un periodo transitorio para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, proceso que se determinará en función de la relevancia de la actividad económica consolidable y de las características técnicas de la información financiera a consolidar.

Sin perjuicio de la naturaleza y régimen jurídico de las fundaciones, así como las limitaciones existentes sobre el patrimonio y su destino, en el caso de las fundaciones vinculadas con los partidos políticos, se considera que, a efectos de la representatividad de los estados financieros de los partidos políticos, las cuentas anuales consolidadas son las que mejor reflejan, en todos los aspectos significativos, la actividad económico-financiera del partido político, independientemente del procedimiento de consolidación que se estime más conveniente.

Para determinar dicha vinculación se tendrá en cuenta que hayan sido constituidas con una aportación mayoritaria, directa o indirecta, del partido; que su patrimonio fundacional, con carácter de permanencia, esté formado en más de un 50 por 100 por bienes o derechos aportados o cedidos por el partido; o que se controle el Patronato en términos similares a los que se regula para la sociedad mercantil la vinculación en el artículo 42 del Código de Comercio. En todo caso, en la memoria de las cuentas anuales del partido se deberá dar información suficiente sobre las fundaciones vinculadas y sobre la naturaleza de las relaciones económicas mantenidas.



Asimismo, las cuentas anuales consolidadas serán los estados representativos de la situación económico-financiera en el caso de la participación en sociedades controladas por el partido, salvo las que tengan por objeto la realización de actividades de carácter mercantil, expresamente prohibidas por la Ley 8/2007 sobre financiación de partidos políticos.

IV. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

IV.1. Aspectos generales

La información financiera deberá reunir determinadas características cualitativas que coadyuven al cumplimiento de sus objetivos y garanticen la eficacia en su utilización por parte de sus destinatarios.

La separación entre la función de procesamiento de la información y la adopción de decisiones relativas a la gestión económica ocasiona que los responsables de la adopción de decisiones o usuarios de la información deban contar con las suficientes garantías en cuanto a la elaboración de los estados financieros con objeto de conseguir un aprovechamiento eficaz de la información contenida en ellos.

En consecuencia, las características cualitativas de la información financiera deberán orientar la elaboración y aplicación de normas contables, así como la elección entre posibles alternativas en la adopción de diferentes criterios o métodos a la solución de casos concretos.

Las características cualitativas básicas de la información financiera son la relevancia y la fiabilidad. Cada una de ellas, o ambas conjuntamente, dan lugar a otras características, que pueden considerarse derivadas o asociadas con ellas.

Así, relacionadas con la relevancia aparece el carácter completo de la información, la identificabilidad, la claridad, la comparabilidad y la preeminencia de la sustancia sobre la forma, además de presentarse también la fiabilidad en alguna de ellas, como ocurre con el carácter completo y la comparabilidad.

Como características derivadas de la fiabilidad aparecen la imparcialidad, la objetividad, la verificabilidad, la prudencia y la representación fiel, interviniendo también en alguna de ellas la relevancia.



La aplicación de estas dos características cualitativas básicas —relevancia y fiabilidad— pueden encontrar, no obstante, algunas restricciones, que requieren de un adecuado equilibrio entre ellas y que configuran tres características cualitativas adicionales: oportunidad, razonabilidad y economicidad, las cuales pueden considerarse como limitaciones a las características básicas.

Las características cualitativas de relevancia y fiabilidad, así como las que se derivan de ellas, aseguran el cumplimiento de los objetivos y, de este modo, la utilidad para la toma de decisiones de la información financiera.

En su aplicación a casos concretos, las características cualitativas requeridas y la intensidad con que aparecen cada una de ellas dependerá de los diferentes objetivos de la información financiera. En este sentido, si se pretende que la información financiera atienda a necesidades de predicción, se buscará la relevancia de los datos; mientras que, si se pretende enjuiciar actuaciones pasadas, prevalecerá la fiabilidad.

Normalmente no resulta posible conseguir simultáneamente grados máximos de una y otra cualidad, dado que a partir de un cierto nivel los incrementos de relevancia pueden producir menor fiabilidad y viceversa, lo que implica que su cumplimiento se mueva en términos de búsqueda del punto óptimo, más que de su consecución en niveles máximos de todas ellas.

Considerando que el ejercicio de la actividad económica es un mero instrumento para el desarrollo de las funciones públicas asignadas a las formaciones políticas, en la elaboración de la información financiera de los partidos deberá prevalecer con carácter general la fiabilidad, sin perjuicio de la aplicación de la relevancia sobre aquellos casos particulares que pueda afectar a la evolución económica futura del partido.

IV.2. Relevancia

La información ha de poseer una utilidad notoria, potencial o real, para los fines perseguidos por los diferentes destinatarios de la información financiera, identificándose, por tanto, como relevante, cuando es susceptible de influir en la toma de decisiones económicas por los usuarios de dicha información, es decir, cuando permite evaluar sucesos nuevos y enjuiciar evaluaciones de sucesos que se hayan hecho en el pasado.



TRIBUNAL DE CUENTAS

La relevancia de una información implica que de su consideración puedan establecerse diferencias en una decisión, ayudando a los usuarios de la información a realizar predicciones sobre las consecuencias de acontecimientos pasados, presentes o futuros, o a confirmar o corregir expectativas previas, lo que la confiere una doble dimensión de predicción y de confirmación.

La relevancia implica, por una parte, capacidad para predecir, como una cualidad de la información que posibilita que los usuarios de la misma puedan incrementar la probabilidad de realizar estimaciones o previsiones correctamente. Los datos históricos son adecuados, en unión de otras informaciones, tales como presupuestos, plan de actuación, plan estratégico, etc., para realizar estimaciones de variables futuras, puesto que su utilidad no se limita a la constatación de que las operaciones se han realizado correctamente por los responsables de las mismas.

La relevancia implica, al mismo tiempo, la capacidad de la información para confirmar o corregir las expectativas y predicciones de los usuarios de la información, lo cual les permite evaluar su calidad y precisión. Una información no será relevante si no permite tales apreciaciones.

Ambas dimensiones están relacionadas, como lo demuestra el hecho de que la información acerca de la situación económico financiera o de los resultados actuales es útil para predecir la situación futura, a la vez que confirma o refuta las expectativas o predicciones anteriormente formuladas por los usuarios.

La relevancia se define, por tanto, con carácter general en relación con las necesidades de los usuarios de la información financiera. Sin embargo, pueden existir diferentes niveles de relevancia, en función de las necesidades específicas de cada uno de los posibles grupos de dichos usuarios. La determinación del nivel necesario y adecuado de relevancia es cuestión de criterio en cada situación concreta.

La información sobre hechos pasados satisface normalmente estas dos dimensiones de predicción y confirmación, si bien la información predictiva apoya la relevancia, por lo que resulta importante incluir datos de este tipo en la información financiera.



Además de lo indicado en los párrafos anteriores, la relevancia implica el carácter completo de la información, su identificabilidad, su claridad, su comparabilidad y la preeminencia de la sustancia o fondo sobre la forma, según se analiza en los párrafos siguientes.

Carácter completo

Para que se pueda alcanzar un conocimiento suficiente de los hechos que se tratan de revelar, la información, en términos de importancia relativa, debe ser completa, por lo que se deben poner de manifiesto todos los datos pertinentes e informaciones adicionales necesarias para el proceso de adopción de decisiones.

El carácter completo de la información supone la inclusión de todos los atributos necesarios para asegurar la validez de la representación de acontecimientos y situaciones, en el marco de las restricciones que se detallan más adelante, tales como la razonabilidad y la economicidad.

El carácter completo de la información potencia su relevancia, si bien también está relacionado con la fiabilidad, en el sentido de que una información incompleta puede introducir sesgos y, por tanto, dejar de ser fiable o, por el contrario, la información puede ser fiable pero no relevante.

Identificabilidad

La información financiera debe referirse a formaciones políticas perfectamente definidas en cuanto a su ámbito de actividad económica y a periodos nítidamente identificados.

Claridad

La cualidad de la claridad afecta a la capacidad de comprensión e interpretación que presenta cualquier información y se refiere a contenidos presentados sistemáticamente, con terminología adecuada y formatos bien elaborados, resaltando lo fundamental y despreciando lo accesorio. Con todo ello, la claridad implica y es sinónimo de comprensibilidad.

La claridad, como característica cualitativa, pretende asegurar, dentro de lo posible, la adecuada utilización de la información financiera por parte de sus diferentes destinatarios, de forma que la información pierde total o parcialmente su relevancia si carece de claridad. Ésta se



mide en relación con un usuario razonablemente conocedor de aquellas cuestiones y capaz de analizar la información con adecuada diligencia.

Claridad no es sinónimo de simplicidad, de forma que la complejidad de una información o las posibles dificultades de comprensión por los usuarios de la misma no es motivo para su exclusión de la información financiera, siempre que resulte relevante.

La no compensación entre elementos de los estados financieros es una consecuencia de la claridad y, por tanto, de la relevancia de la información financiera. En este sentido, como norma general, y excepto cuando de su naturaleza económica o legal se derive que deban compensarse, tales elementos han de ser tratados por separado, tanto por lo que respecta a su contabilización, como a su valoración y presentación, al objeto de no mermar la utilidad de la información suministrada a los usuarios de la misma.

Comparabilidad

La comparabilidad implica que la información financiera debe ser útil para detectar y explicar similitudes y diferencias al evaluar conjuntamente diferentes situaciones en el tiempo y en el espacio.

La comparabilidad es una característica cualitativa asociada con la relevancia, en la medida en que potencia su utilidad, al hacer posible su evaluación en términos relativos. Pero, al mismo tiempo, se relaciona también con la fiabilidad, pues una información no comparable incrementa la incertidumbre, reduciendo el nivel necesario de esta última característica cualitativa.

Para que la información sea relevante y fiable, los usuarios de la misma han de estar en condiciones de comparar su contenido en una misma formación política a lo largo del tiempo, comparación que resulta importante para evaluar su evolución. Asimismo debe poder compararse su contenido con el de otras formaciones con el fin de poder apreciar su situación en un contexto determinado.

A efectos de una adecuada aplicación de la característica de comparabilidad, la información financiera debe incluir los criterios y métodos utilizados en su elaboración, los cambios que hayan podido producirse en tales criterios y métodos y sus efectos.



Esta información sobre criterios y métodos es necesaria y especialmente relevante en caso de situaciones con riesgo o incertidumbre, de modo que la comparabilidad se debilita en la medida en que no se reflejen adecuadamente las incertidumbres y los riesgos o no se pongan adecuadamente de manifiesto los criterios con que se cuantifican.

Cuando, con motivos fundados, la formación política no pueda aplicar una norma contable de general aplicación en el ámbito de la actividad económico-financiera de las formaciones políticas, deberá incluir información necesaria en la memoria sobre los motivos que avalan dicha situación, así como los efectos cuantitativos que puedan producirse sobre la información financiera.

La comparabilidad exige que la información financiera de un período se presente conjuntamente con la relativa a períodos anteriores. En este sentido, los estados financieros deben presentar, al menos, la información relativa a dos ejercicios consecutivos en la parte que le sea aplicable.

La normalización contable favorece sustancialmente la claridad y la comparabilidad de la información, al generar unos estados financieros uniformes en cuanto a estructura, terminología y criterios de elaboración. En este sentido, la existencia de un Plan específico de cuentas para las formaciones políticas es necesaria para alcanzar la necesaria comparabilidad.

Al objeto de hacer posible la comparabilidad, es necesario que se utilicen los mismos métodos para medir y reconocer hechos o transacciones similares a lo largo del tiempo, ya que la comparación pierde su validez cuando se realiza en términos heterogéneos.

La uniformidad es, por tanto, consecuencia de las características cualitativas de la información financiera y, especialmente, de la comparabilidad, de modo que sin uniformidad la información contable pierde tal comparabilidad, ya que, en su ausencia, no habría posibilidad de conocer si las alteraciones en las cifras contables se deben a hechos económicos reales o tan solo a meros cambios o alteraciones de criterios o métodos.

En consecuencia, y de acuerdo con la necesaria uniformidad requerida por la comparabilidad, una vez adoptado un criterio o un método contable, debe mantenerse en tanto no se alteren los supuestos que han motivado su elección. En el caso de que proceda la alteración justificada de



los criterios o métodos utilizados, deberá mencionarse este extremo en la memoria, indicando los motivos para ello, así como su incidencia cuantitativa y, en su caso, cualitativa en la información financiera.

La uniformidad implica elegir el criterio o método de contabilización y presentación de la información financiera más apropiada a los hechos o circunstancias, en el marco de los objetivos de dicha información y de las características cualitativas que la misma debe cumplir para la adecuada satisfacción de las necesidades de los usuarios de dicha información. Al mismo tiempo, supone no alterar tales criterios o métodos en tanto no se modifiquen las circunstancias que los aconsejaron.

La uniformidad, por el contrario, no impide que pueda haber cambios de criterios y métodos contables, cuando con ellos se incremente la relevancia y la fiabilidad de la información financiera o se persiga, por cualquier otro motivo, una más adecuada satisfacción de las necesidades de los usuarios de la información. En estos casos la información financiera y no financiera debe incluir, para asegurar su comparabilidad, información sobre el cambio, sus motivos y sus efectos. La uniformidad tampoco impide la adecuada corrección de errores.

Los cambios externos impuestos por el ordenamiento jurídico, y que, por tanto, no dependen de la voluntad de la formación política, no se considerarán a efectos de la cualidad de uniformidad definida en este marco conceptual. No obstante, la autorización legal para un cambio no exime del deber de informar de los efectos producidos en los estados financieros.

Sustancia sobre forma

La preeminencia del fondo o sustancia sobre la forma implica reflejar las transacciones y hechos de acuerdo con su realidad económica y no con su forma jurídica o legal, cuando una y otra no coincidan, de modo que debe otorgarse prioridad al fondo o sustancia sobre la forma.

La aplicación de esta cualidad es debido a que la mera forma de un hecho o transacción puede tener una apariencia diferente al auténtico fondo económico de la misma y, en consecuencia, no reflejar adecuadamente su incidencia en la situación económico financiera o en la actividad de la formación política.



Importancia relativa

En la aplicación de las reglas que rigen la elaboración de la información financiera, así como en la aplicación de los criterios y métodos alternativos que pudieran deducirse de ellas, se deberá de tener en cuenta los efectos que de dicha aplicación pudieran derivarse en términos de importancia relativa, considerando a ésta como el nivel, cualitativo y cuantitativo en el que una determinada información comienza a ser relevante.

En consecuencia, puede ser admisible la no aplicación estricta de alguna norma contable, siempre y cuando la importancia relativa de la variación constatada sea escasamente significativa y no altere, por tanto, la relevancia y fiabilidad de la situación patrimonial y de los resultados de la formación política.

En principio, un dato o partida es significativo si hay razón para creer que es probable que su conocimiento pueda influir en las decisiones o en la percepción de un usuario de la información razonablemente informado.

La importancia relativa de una determinada información no sólo depende de su cuantía sino también de los efectos que su omisión puede producir, teniendo siempre en cuenta las circunstancias particulares de cada caso. En consecuencia, la evaluación de la importancia relativa deberá hacerse en el marco de las características cualitativas de relevancia y fiabilidad, teniendo en cuenta determinados criterios que se analizan en los párrafos siguientes.

La importancia relativa deberá valorarse globalmente. Es decir, que lo que no resulta importante individualmente, puede serlo si coexiste con otras partidas o hechos, cuando todos ellos configuren un conjunto que, considerado globalmente, tenga un peso específico significativo.

En determinadas circunstancias, podrá ser necesario valorar la importancia relativa de una partida o dato no sólo en relación con su incidencia en la totalidad de la información financiera, sino también en relación con una rúbrica o epígrafe concreto de los estados financieros. Así, puede ocurrir que una determinada información sea de trascendencia para apreciar la situación de una masa patrimonial concreta, con lo que no debe de ser omitida, aun cuando su



importancia pueda parecer menor en el contexto de los estados financieros globalmente considerados.

En ocasiones, la importancia relativa de una determinada información deberá valorarse en términos cualitativos y no cuantitativos. Por ejemplo, la presentación de información relativa a nuevos proyectos políticos podría afectar a la evaluación del desarrollo de la actividad económico-financiera y, en consecuencia, a la situación patrimonial y financiera del partido político.

La valoración en términos cualitativos de la importancia de un determinado hecho o de una transacción concreta puede requerir también la evaluación de su naturaleza. Un importe de escasa cuantía puede ser poco significativo cuando procede de una situación o de una transacción habitual, pero el mismo importe puede cobrar importancia relativa cuando procede de una situación anormal o inusual.

En resumen, la importancia relativa no depende exclusivamente del importe de una partida, sino también de su capacidad para influir en la opinión de los usuarios de la información financiera, considerando todas las circunstancias relativas al mismo en su conjunto.

IV.3. Fiabilidad

La fiabilidad se refiere a la capacidad de una información de expresar con el máximo rigor las características básicas y condiciones de los hechos reflejados, circunstancia que, junto con la relevancia, persigue garantizar la utilidad de la información financiera.

Para que una información sea fiable, debe ser imparcial, objetiva, verificable y constituir una representación fiel de los hechos que pretenden ser puestos de manifiesto, según se analiza en los párrafos siguientes.

Imparcialidad

La información financiera debe estar elaborada de forma neutral sin que contenga sesgos que condicionen la valoración de la situación económico-financiera del partido político.



Se considerará que la información financiera no es neutral cuando, por la manera de captar o presentar su contenido, pueda influir inadecuadamente en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, llevando a los usuarios de la información a tomar decisiones pretendidas o predeterminadas de antemano por quienes la preparan.

Asimismo, no se considerará neutral cuando se elabore o se seleccione la información a presentar atendiendo a los intereses particulares de un grupo determinado de usuarios de la información.

Tampoco se considera aceptable la inclusión de sesgos derivados de la falta de objetividad, característica que se analiza más adelante, producida por la aplicación de criterios subjetivos, excesivamente prudentes o excesivamente optimistas, en la estimación de la incertidumbre.

La información financiera deberá contener, de forma completa, todos los datos que puedan influir en la toma de decisiones, sin que se omita información sobre determinadas actividades que la formación política considere que no han resultado según los objetivos previstos o se potencie otras que presentan resultados más favorables.

Objetividad

La información financiera ha de elaborarse utilizando un procedimiento que impida la introducción de criterios subjetivos por parte de los responsables del proceso, objetividad que dependerá del grado de concreción y consistencia del sistema de procesamiento contable para producir automáticamente mediciones de datos al margen de posibles influencias procedentes de los procesadores del mismo.

Se considerará que la información financiera posee un grado de objetividad suficiente, cuando varios procesadores de los mismos hechos contables, dentro de un mismo sistema de información y aplicando las mismas normas, obtengan datos análogos entre ellos. La objetividad puede medirse, en consecuencia, a través del grado de dispersión de diferentes mediciones de un mismo hecho.

Dado que la información sobre determinados datos o sobre las contingencias que se ciernen sobre la formación política puede requerir la realización de estimaciones, se deberá informar



adecuadamente de los criterios utilizados y de las circunstancias tenidas en cuenta para tales estimaciones a fin de incrementar su fiabilidad.

Verificabilidad

La existencia de controles, tanto internos como externos, que permitan poder verificar la información financiera presentada por la formación política garantiza una mayor fiabilidad de la misma.

La verificabilidad interna depende esencialmente del control interno implantado por la formación política y del propio sistema de procesamiento de la información financiera. En este sentido, los partidos políticos deberán tener un sistema de control interno que garantice la adecuada intervención y contabilización de todos los actos y documentos de los que se deriven derechos y obligaciones de contenido económico.

La verificabilidad externa supone la comprobación de la información financiera por profesionales independientes ajenos a la organización de la formación política y representa una garantía necesaria para sus usuarios respecto del cumplimiento de las características cualitativas que deben ser exigidas a la información y de la correcta aplicación de las hipótesis básicas utilizadas para su elaboración.

En el marco de las competencias relativas al control externo contempladas en la Ley Orgánica 8/2007, corresponde en exclusiva al Tribunal de Cuentas el control de la actividad económico-financiera de los partidos políticos, sin perjuicio de las competencias atribuidas a los órganos de fiscalización de las Comunidades Autónomas previstos en sus respectivos estatutos.

Representación fiel

La información financiera deberá representar fielmente la actividad económico-financiera realizada por los partidos políticos, lo que implica la máxima concordancia entre la medida o descripción realizada y el hecho que se quiere representar.

En el caso de que la aplicación de diferentes métodos de medición y presentación de un hecho ocasione el que puedan darse diferentes representaciones fieles del mismo, se deberá utilizar la



más adecuada de acuerdo con los objetivos de la información financiera y con las características cualitativas que debe satisfacer la misma.

Representación fiel no es sinónimo de exactitud, ya que en ocasiones aparecen dificultades inherentes a la identificación de las transacciones y sucesos a captar o a la aplicación de las técnicas de medida y presentación.

La incertidumbre que en ocasiones acompaña a la elaboración de la información financiera requiere en algunos casos hacer estimaciones o aproximaciones. La representación fiel de la incertidumbre implica poner de manifiesto los criterios y métodos utilizados en estas estimaciones y, en su caso, los intervalos en los que se mueven las mismas. En especial, deben tenerse en cuenta los criterios señalados en relación con la prudencia, como característica cualitativa relacionada con la fiabilidad.

Prudencia

La prudencia implica la aceptación de un razonable grado de precaución en las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren y que los pasivos o los gastos no se infravaloren.

El análisis de la incertidumbre bajo un criterio de prudencia implica optar por las estimaciones menos optimistas cuando su probabilidad sea la misma, si bien no es adecuado seleccionar aquellas estimaciones que correspondan a situaciones menos probables sólo porque sean estimaciones más conservadoras.

El análisis de la incertidumbre debe tener en cuenta todos los datos disponibles en el momento en que se elaboran los estados financieros, así como las características cualitativas de la información financiera, especialmente las relacionadas con la fiabilidad.

La aplicación de la característica cualitativa de prudencia no debe menoscabar la relevancia y la fiabilidad de la información financiera. El ejercicio de la prudencia no ampara, dada su incidencia en el patrimonio neto, ni la minusvaloración ni la sobrevaloración deliberada de activos, pasivos, ingresos o gastos, porque de lo contrario la información financiera pierde su relevancia, a la vez que no resultaría objetiva y, por tanto, no cumpliría con la característica cualitativa de la fiabilidad.



En cualquier caso, y al objeto de preservar las características cualitativas de relevancia y fiabilidad, la información financiera deberá explicar la manera en que se ha aplicado la prudencia, así como los criterios y métodos utilizados en la estimación del riesgo, con el propósito de permitir al usuario de la información formarse un adecuado juicio sobre los hechos y sus circunstancias.

IV.4. Restricciones a la información relevante y fiable

Las características cualitativas básicas de la información financiera —relevancia y fiabilidad— así como las derivadas de ellas, encuentran en ocasiones algunas restricciones que dificultan su aplicación en toda su extensión, surgiendo de esta manera otras características cualitativas, que actúan como restricciones a los niveles máximos de relevancia y fiabilidad, y cuya aplicación debe mantener un equilibrio.

Oportunidad

La información financiera debe ponerse a disposición de sus usuarios en tiempo oportuno, es decir, antes de que pierda su capacidad de influir en sus decisiones, dado que unos datos presentados a destiempo se convierten en inútiles para el propósito al que están dirigidos.

Si bien la información presentada con retraso pierde total o parcialmente su relevancia, en ocasiones para suministrar información a tiempo es necesario presentarla antes de que todos los aspectos de una determinada transacción u otro suceso sean conocidos, existiendo por tanto el riesgo de disminuir los niveles de relevancia y fiabilidad.

La oportunidad por sí sola, en ausencia del resto de las restantes características cualitativas, carece de valor, de forma que una información oportuna, pero no relevante o no fiable, no satisface las necesidades de sus usuarios.

En consecuencia, es necesario obtener un adecuado equilibrio entre fiabilidad y relevancia a través del suministro de información oportuna, es decir que, cumpliendo niveles óptimos del resto de las características cualitativas de la información financiera, se suministre en el plazo adecuado para la toma de decisiones.



Razonabilidad

La información financiera no puede alcanzar en todos los casos una exactitud completa sobre los sucesos de la actividad que trata de dar a conocer, por lo que debe perseguir una aproximación adecuada y suficiente de los mismos.

Los usuarios de la información deben ser advertidos sobre las posibles limitaciones de los datos y acerca de los criterios utilizados para la realización de estimaciones, al objeto de que no sean inducidos a error. La información no debe presentarse, por tanto, cuando no contenga todos los datos necesarios en cuanto a su grado de precisión o razonabilidad.

La razonabilidad implica la búsqueda de los niveles óptimos del carácter completo de la información y de su representación fiel, eligiendo los atributos más adecuados para la satisfacción de las necesidades de los usuarios de dicha clase de información.

Economicidad

La información financiera es útil para el proceso de adopción de decisiones, si bien su obtención conlleva asociado determinados costes. Esta circunstancia ocasiona que la información que ha de proporcionarse a los distintos usuarios tenga cuenta el criterio de coste utilidad a la hora de juzgar el nivel de agregación o desarrollo de ciertos datos que pueden favorecer un conocimiento más detallado de los hechos.

No es aceptable, sin embargo, limitar la información a los usuarios alegando simplemente el excesivo coste de elaboración de la misma, es necesario que tal coste sea claramente desproporcionado con la utilidad esperada y que no menoscabe los niveles de transparencia de la actividad económico-financiera de las formaciones políticas exigidos en su normativa específica.



V. DEFINICIÓN Y CRITERIOS DE RECONOCIMIENTO DE LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

V.1. Aspectos generales

Los usuarios de los estados financieros basan su evaluación de la información financiera en la capacidad de la formación política para disponer y gestionar los recursos destinados a la consecución de los objetivos de su actividad política, por tanto, la posibilidad de obtener recursos o la necesidad de desprenderse de ellos es el soporte de la definición de los elementos de los estados financieros.

Los elementos de los estados financieros incluyen los recursos propiedad del partido (activos), las obligaciones con terceros (pasivos) y los fondos propios como diferencia entre ambos, así como los resultados de los cambios en unos y otros derivados de transacciones y otros hechos o circunstancias originados por su actividad económica.

La definición de los elementos de los estados financieros atenderá a los objetivos de la información financiera y deberá efectuarse en el marco de las características cualitativas de la misma y de las hipótesis básicas, prestándose especial atención a las condiciones sustanciales y a la realidad económica subyacente, con independencia de su forma legal.

Además de cumplir con la definición de elementos de los estados financieros, para poder incluirlos en los estados financieros es necesario que observen los criterios de reconocimiento, que vienen determinados por el cumplimiento de las características cualitativas de la información financiera y que se desarrollan en torno a sus dos cualidades básicas: relevancia y fiabilidad.

Se entiende por reconocimiento el proceso mediante el que se incorpora una partida a los estados financieros, tras constatar que ésta cumple la correspondiente definición y que satisface, además, las condiciones mínimas de relevancia y fiabilidad. Ello implica la inclusión de la partida en el estado financiero correspondiente y, en su caso, la inclusión en la memoria de la información adicional necesaria para asegurar el cumplimiento de dichas características cualitativas.



Las condiciones para el reconocimiento, relacionadas con la relevancia y la fiabilidad, implica que las expectativas de realización de la obtención o aplicación de recursos que representan los elementos de los estados financieros sean ciertas o que pueda asegurarse que acontecerán con un grado razonable de probabilidad y que la partida tenga un coste o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

La evaluación del cumplimiento de estas condiciones debe hacerse teniendo en cuenta su importancia relativa, las restricciones a las características cualitativas de la información financiera (oportunidad, razonabilidad y economicidad), así como las hipótesis básicas de continuidad y devengo.

La inherente interrelación entre los elementos implica que el reconocimiento de una partida que cumpla las condiciones para ser considerado un elemento de los estados financieros conllevará automática y paralelamente el reconocimiento de otro elemento relacionado con ella.

Si un elemento cumple las condiciones de definición y reconocimiento, debe incluirse necesariamente en el balance o en la cuenta de resultados, según corresponda, no considerándose suficiente con informar sólo en la memoria. Por el contrario, si un elemento cumple las condiciones de definición pero no los criterios de reconocimiento, no deberá incluirse en balance ni en cuenta de resultados, aunque será necesario describir en la memoria sus características o los motivos por los que no cumple los criterios para su reconocimiento, si con ello se aumenta la relevancia de la información para la evaluación de la situación económico-financiera de la actividad del partido.

La presentación de los elementos en los estados financieros debe potenciar adecuadamente la relevancia de la información financiera, a través del correspondiente proceso de subdivisión en capítulos significativos, agrupados por cualidades o propiedades similares, incluyéndose además la información adicional necesaria en la memoria.

La información básica correspondiente a los elementos relacionados con la situación económico-financiera (activos, pasivos y patrimonio neto) figurará reflejada en el balance de situación, mientras que la información correspondiente a los elementos relacionados con la actividad (gastos e ingresos) aparecerá reflejada en la cuenta de resultados. Por otra parte, la memoria



contendrá información adicional necesaria para completar la información recogida en los estados anteriores.

V.2. Elementos relacionados con la situación económico-financiera

Activos

Un activo es un recurso controlado económicamente por el partido político, procedente de hechos pasados, del que resulta probable que contribuya en el futuro a la obtención de rendimientos dirigidos a la consecución de los objetivos políticos programados.

El término control económico implica, a estos efectos, que la formación política podrá disponer de los rendimientos producidos para su actividad; y la probabilidad para contribuir en un futuro a la obtención de rendimientos se refiere a la capacidad potencial de los activos para contribuir, directa o indirectamente, por sí solo o en unión con otros elementos, a generar actividad dirigida al logro de los objetivos políticos. En consecuencia, la probabilidad de obtención de rendimientos es la primera de las características esenciales inherentes a la definición de los activos.

Los rendimientos futuros que se espera obtener de un activo pueden manifestarse a través de la realización de las actividades que se deriven de su control económico, de su intercambio por otros activos o de su empleo para satisfacer un pasivo.

Un activo deberá reconocerse en el balance cuando sea probable que permita actividades presentes y futuras y además tenga un valor que pueda medirse con fiabilidad. Este reconocimiento deberá realizarse cuando, cumpliendo con la característica de fiabilidad, se perfeccione la transacción, de manera que la formación política adquiera el derecho de incorporarlo a su actividad presente y futura.

Las expectativas de hechos o transacciones sin confirmar, o los compromisos futuros de adquisición, aún no perfeccionados o sujetos a condición resolutoria, no dan lugar por sí mismos a activos, si bien pueden requerir de la adecuada información en la memoria.

Funcionalmente todos los activos responden a su capacidad para realizar actividades presentes y futuras, circunstancia que delimita el concepto de activo, y la única diferencia estriba en la



forma o plazo en que se puedan llevar a cabo, sin que su definición dependa de la forma en que pueda presentarse. Por tanto, el hecho de haber sido adquirido a título gratuito no presupone que no constituya un activo, siempre que reúna las restantes condiciones para poder ser definido y reconocido como tal.

Tampoco es esencial para el concepto de activo la propiedad legal del mismo, sino simplemente el derecho y la posibilidad efectiva de su utilización en actividades presentes y futuras.

Siendo característica fundamental de los activos su capacidad para generar actividad, permanecerán en el activo como tales aquellos elementos que mantengan esa capacidad. En caso contrario, cuando no exista potencial para generar dicha actividad futura o cuando por cualquier causa desaparezca dicha posibilidad, el elemento en cuestión se convertirá en gasto.

Cualquier disminución en las actividades potenciales que se esperaban obtener de un activo deberá reconocerse modificando su valor, en el período en que dicha disminución tenga lugar. La disminución apreciada puede derivarse de su deterioro físico, progresivo o repentino, de su consumo a través del uso o de depreciación económica a causa de la obsolescencia

El plazo por el que se espera poder utilizar un activo debe ser sometido periódicamente a revisión, acortándolo cuando se aprecie disminución de su capacidad para contribuir a la realización de actividades dentro del partido. Por el contrario, el alargamiento de dicho plazo sólo será posible en circunstancias excepcionales, cuando se constate adecuadamente su prolongación y se cumplan debidamente las condiciones de reconocimiento de los activos. El cambio de criterio no podrá tener efectos retroactivos.

La evaluación de la situación económica de los partidos por los usuarios de la información requiere una correcta clasificación de los activos según su naturaleza y su plazo de utilización en el balance de situación, sin perjuicio de la información adicional que sobre los mismos pueda ser necesaria presentar en la memoria.

El reconocimiento de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un incremento del pasivo, o de los ingresos; la disminución de otro activo o de los gastos, o el incremento del patrimonio neto.



Pasivos

Un pasivo es una deuda u obligación surgida como consecuencia de transacciones o hechos pasados, derivados tanto de su actividad ordinaria como de la actividad electoral, para cuya satisfacción el partido deberá desprenderse de recursos. La probabilidad de desprenderse de recursos es la característica inherente a los pasivos.

Los pasivos pueden generarse por adquisición de bienes y servicios, por la obtención de financiación ajena, por asunción de deudas de otras entidades relacionadas con el partido o por transformación de otro pasivo; y se cancelarán por cualquier medio aceptado según los usos y costumbres del tráfico mercantil y lo previsto en derecho.

Un elemento será reconocido como pasivo cuando, además de que su valor pueda ser determinado con fiabilidad en el momento presente, a su vencimiento implique la obligación de tener que prescindir para su extinción de recursos que incorporen la posibilidad de poder realizar actividades futuras.

El reconocimiento de un pasivo debe realizarse cuando, cumpliendo con la característica de fiabilidad, se perfeccione la operación, de modo que la formación política asuma la obligación de desprenderse de recursos que incorporen la probabilidad de desarrollar actividades futuras.

La ausencia de vencimiento o el sometimiento a condición de la deuda, así como el que su cuantía deba estimarse por estar sujeta a condición o por cualquier otra causa no son motivos para que no cumpla la definición de pasivo, siempre que el compromiso de prescindir de recursos sea probable.

Asimismo, la exigibilidad legal de la correspondiente obligación, como consecuencia de un contrato o compromiso previo, no resulta imprescindible para que sea definido como pasivo, siempre que se cumpla las condiciones básicas señaladas.

En el caso de que el pasivo deba estimarse en cuanto a su cuantía o a su vencimiento, la estimación deberá realizarse de la manera más precisa posible, incluyendo en la memoria indicación de los criterios utilizados en la misma.



TRIBUNAL DE CUENTAS

La adecuada evaluación por los usuarios de la información de la situación económico-financiera de la formación política, implica una correcta clasificación de los pasivos según su plazo, distinguiendo el corriente (corto) del no corriente (largo), así como la adecuada subdivisión de estos epígrafes, sin perjuicio de la información adicional que sobre los mismos pueda ser necesaria en la memoria.

Dada la especial relevancia del endeudamiento con entidades de crédito en cuanto fuente principal de financiación de las campañas electorales, bien como medio transitorio hasta que se reciban las subvenciones electorales o bien como sistema final de financiación en el caso de que los resultados electorales no cubran las previsiones efectuadas, y el condicionamiento que puede llegar a suponer sobre la actividad de los partidos políticos, se deberá facilitar toda la información necesaria para garantizar una adecuada evaluación del endeudamiento mantenido por la formación política con las entidades de crédito.

El balance deberá reflejar adecuadamente la deuda con entidades de crédito existente al final del ejercicio, diferenciando la deuda de principal de la deuda por intereses y efectuando una correcta clasificación de dichas deudas en función de su plazo de vencimiento, sin perjuicio de la información adicional que sobre los mismos pueda ser necesaria en la memoria o se contemple legalmente.

En el caso de la existencia de deuda vencida con entidades de crédito, en la memoria se deberá informar del valor en libros en la fecha de cierre del ejercicio de los préstamos en los que se hubiese producido un incumplimiento por impago, así como de los detalles de los impagos del principal o intereses producidos, detallándose los criterios aplicados por el partido para la cuantificación de la deuda por los intereses vencidos y no pagados.

Si se hubiesen producido renegociaciones de las condiciones de la deuda durante el ejercicio, según los usos y costumbres del tráfico mercantil habitual entre las partes, se informará en la memoria de las condiciones económicas acordadas y de su efecto sobre la situación patrimonial del partido político.

La evaluación del cumplimiento de los requisitos contemplados en la normativa electoral para los pagos de gastos electorales implica una adecuada segregación en el pasivo del balance de las deudas con proveedores electorales del resto de las deudas derivadas de la actividad



ordinaria, sin perjuicio de la información complementaria que se refleje en la memoria acerca de su imputación al proceso electoral correspondiente, así como, en su caso, sobre las causas de la demora de su cancelación y posibles negociaciones de deuda.

Las provisiones, en cuanto expresen compromisos adquiridos de realizar pagos futuros, cumplen las condiciones que definen a los pasivos, aun cuando su importe deba estimarse o su vencimiento no esté totalmente determinado. Por el contrario, al no cumplirse las condiciones necesarias, el reconocimiento de disminuciones de valor de los activos no tiene la consideración de pasivo, figurando normalmente en una partida correctora de su importe original como deterioros de valor.

Cuando, en razón de condiciones específicas del partido político, no se pueda aplicar algunos de los requisitos señalados, se deberá motivar en la memoria su falta de aplicación y determinar su efecto sobre la situación económico-financiera del partido.

Fondos propios

Los fondos propios están formados por la parte que queda de los activos del partido político una vez deducidos todos sus pasivos, tanto ordinarios como electorales, obteniéndose por diferencia entre el valor neto contable de los activos y de los pasivos.

La correcta evaluación por los usuarios de la información de la situación económico-financiera de la formación política aconseja una adecuada clasificación de los fondos propios según su naturaleza, así como la correspondiente subdivisión de estos epígrafes, sin perjuicio de la información adicional que sobre los mismos pueda ser necesaria en la memoria.

Los fondos propios de los partidos políticos estarán constituidos por el fondo social, las reservas, los resultados de ejercicios anteriores y los resultados del ejercicio. Desde un punto de vista financiero, los resultados negativos de ejercicios anteriores deben de considerarse importes que minoran los fondos propios.

V.3. Elementos relacionados con la actividad económica

La actividad económica realizada por los partidos políticos, como instrumento para alcanzar sus objetivos políticos, implica la obtención de ingresos y su aplicación a determinados gastos, cuya



TRIBUNAL DE CUENTAS

diferencia afecta a la variación patrimonial derivada de dicha actividad en un periodo de tiempo determinado, produciendo un incremento o disminución de los fondos propios de los partidos políticos.

Esta actividad económica tiene una proyección especial en periodos de elecciones, que se traduce en la realización de una actividad electoral específica, en la que los ingresos están sujetos a unos requisitos y restricciones específicos para las elecciones, y los gastos electorales están acotados a los conceptos legalmente establecidos y limitados en su cuantía, y cuya información financiera implica la elaboración de una contabilidad específica y un control una vez celebradas las elecciones por parte del Tribunal de Cuentas y de los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas.

Con independencia de esta actividad electoral, los partidos políticos desarrollan una actividad económica ordinaria continua, que en periodos electorales se solapa, y que supone la presentación de las cuentas anuales correspondientes a cada ejercicio económico ante el Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de las competencias atribuidas a los órganos de fiscalización de las Comunidades Autónomas previstos en sus respectivos Estatutos.

La relevancia de la información financiera exige que el resultado derivado de los ingresos y gastos sea adecuadamente presentado en la cuenta de resultados con el correspondiente desglose de las partidas que lo integran, entre las que se incluirán las correspondientes a la actividad económica electoral.

Ingresos

Un ingreso es un incremento en los recursos económicos del partido político en forma de incorporaciones o aumentos del valor de los activos o disminuciones de los pasivos que originan aumentos del patrimonio neto.

Toda partida que suponga un incremento de recursos económicos relacionado con un aumento de los activos o un decremento en los pasivos, cuya cuantía pueda medirse con fiabilidad, se deberá reconocer como ingreso en la cuenta de resultados. En consecuencia, el reconocimiento de un ingreso implica simultáneamente el reconocimiento de un activo o su aumento, o bien la desaparición o disminución de un pasivo.



TRIBUNAL DE CUENTAS

El reconocimiento de los ingresos debe atender a la hipótesis básica de devengo, por lo que tendrá lugar cuando se produzca la corriente real, debidamente perfeccionada de la operación, sin atender, por tanto, a la corriente financiera. Además, es necesario que pueda medirse con fiabilidad.

Los ingresos se consideran devengados cuando la formación política, una vez perfeccionado el proceso de obtención, tenga derecho a una contraprestación, a un incremento de activos, o a una disminución de pasivos por cualquier causa.

El requisito habitual de que los ingresos, para ser reconocidos, deben estar realizados, se refiere a que debe haberse perfeccionado el hecho que determina la corriente real y, al mismo tiempo, debe haberse constatado la existencia del incremento de recursos económicos, por haberse recibido una contraprestación o por haber surgido el derecho a la misma.

En ocasiones, la corriente financiera se produce antes que la corriente real, lo que dará lugar a un pasivo, que será reconocido como ingreso cuando se perfeccione el hecho que determina dicha corriente real, de aplicación en el caso de la celebración de elecciones en relación con los anticipos de las subvenciones electorales percibidos por las formaciones políticas.

Los ingresos cuya cuantía esté basada en estimaciones deben tratarse de acuerdo con la característica cualitativa de la fiabilidad y de la prudencia, como característica asociada a la misma. Cuando sea necesario elegir entre varias estimaciones posibles, se indicará en la memoria, en caso de que sea relevante, la motivación que ha originado dicha elección.

En el caso de los partidos políticos, la mayor parte de sus actividades se realizan sin contraprestación, procediendo sus ingresos, principalmente, de subvenciones públicas no finalistas y, en menor medida, de cuotas y donaciones privadas, también, no finalistas, por lo que constituyen ingresos de explotación del ejercicio o ejercicios a los que vienen referidos.

Las subvenciones públicas no finalistas percibidas por los partidos políticos, determinadas en la Ley Orgánica 8/2007 sobre financiación, se corresponden con subvenciones a la explotación y, por tanto, se reconocerán como ingresos del ejercicio en el que se cumplan las condiciones establecidas para su concesión y figurarán en un epígrafe diferenciado en la cuenta de resultados.



TRIBUNAL DE CUENTAS

En términos generales, su importe viene determinado fundamentalmente en función de la representación obtenida en las elecciones correspondientes y se otorgan anualmente en el caso de las subvenciones para funcionamiento ordinario y una vez elaborado el correspondiente Informe sobre la regularidad de la contabilidad electoral en el caso de las subvenciones electorales para atender los gastos ocasionados por la concurrencia a las elecciones.

Con independencia del procedimiento de recaudación de las cuotas de afiliados y del ámbito territorial en el que se recauden, las cuotas percibidas en cualquier ámbito del partido deberán estar reconocidos por el importe íntegro recibido por el partido como ingreso en la cuenta de resultados en un epígrafe específico.

Las donaciones percibidas por los partidos políticos procedentes de personas físicas o jurídicas, de acuerdo con los límites contemplados en la Ley Orgánica 8/2007, se reconocerán como ingresos en el ejercicio en el que se haya recibido la donación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 y ss. en la Ley Orgánica 8/2007 y, en su caso, por el valor razonable del importe concedido en las donaciones de carácter monetario y por el valor razonable del bien recibido en las de carácter no monetario, en un epígrafe separado de la cuenta de resultados.

Gastos

Un gasto está producido por disminuciones de los recursos económicos de la formación política en forma de salidas o depreciaciones del valor de los activos, así como por incrementos de los pasivos que originan disminuciones en el patrimonio neto.

Una partida debe reconocerse como un gasto cuando se produzca una disminución de recursos en el partido político, relacionada con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y su cuantía pueda medirse con fiabilidad. En consecuencia, el reconocimiento de un gasto implica el reconocimiento simultáneo de un pasivo o de un incremento del mismo, o bien la desaparición o disminución de un activo.

El reconocimiento de los gastos debe atender a la hipótesis básica de devengo, por lo que tendrá lugar cuando se produzca la corriente real, debidamente perfeccionada de la operación, sin atender, por tanto, a la corriente financiera. Los gastos se considerarán devengados cuando



se haya producido un proceso de consumo de productos o servicios que origine una disminución de activos o un aumento de pasivos por cualquier causa.

Los gastos cuya cuantía esté basada en estimaciones deben tratarse de acuerdo con la característica cualitativa de la fiabilidad y de la prudencia, como característica asociada a la misma. En el caso de que sea necesario elegir entre varias estimaciones posibles, se indicará en la memoria, cuando sea relevante, la motivación que ha originado dicha elección.

La aplicación de la hipótesis básica de devengo de los gastos debe complementarse con una adecuada correlación de gastos e ingresos, de modo que el resultado esté constituido, en principio, por los gastos encaminados a la consecución de las actividades para alcanzar sus objetivos, menos los ingresos destinados a la financiación de dichas actividades.

Dado que la actividad de las formaciones políticas no persigue el beneficio económico, y que los ingresos están en su mayor parte determinados durante el periodo de la legislatura en la que ha obtenido representación, los gastos realizados deberán guardar una relación de equilibrio con los recursos obtenidos para su financiación.

VI. CRITERIOS DE VALORACIÓN

VI.1. Cuestiones generales

A través del proceso de valoración se atribuye a cada elemento el importe en unidades monetarias por el que ha de figurar en los estados financieros. Dicho proceso, globalmente considerado y por lo que respecta a cada elemento de los estados financieros, debe de llevarse a cabo en congruencia con las necesidades de los usuarios de la información financiera y, por tanto, de los objetivos impuestos para la misma.

Un único criterio valorativo aplicado a la totalidad de los elementos de los estados financieros no puede satisfacer íntegramente todos los objetivos posibles, ni es capaz de alcanzar niveles máximos de utilidad en la consecución de los objetivos definidos. Es necesario, por tanto, la utilización simultánea de diferentes criterios teniendo en cuenta en cada caso la naturaleza y el papel que cada elemento de los estados financieros desempeña en la situación y actividad de la formación política.



TRIBUNAL DE CUENTAS

Entre los factores que determinan el criterio de valoración aplicable a cada elemento tienen una especial incidencia el plazo de su permanencia, su naturaleza –monetaria o no monetaria- y su capacidad de permitir la continuidad de la actividad, todo ello de acuerdo con los objetivos de los estados financieros.

De entre los criterios de valoración aplicables a los distintos elementos de los estados financieros, a efectos de este marco conceptual se analizan los siguientes:

- Coste histórico
- Valor razonable
- Valor neto realizable
- Valor actual
- Valor en uso
- Coste amortizado
- Valor contable
- Valor residual

VI.2. Coste histórico

De acuerdo con este criterio, los activos se registrarán por su precio de adquisición y los pasivos por el valor que corresponda a la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda.

El precio de adquisición es el importe en efectivo y otras partidas equivalentes pagadas o pendientes de pago más, en su caso y cuando proceda, el valor razonable de las demás contraprestaciones comprometidas derivadas de la adquisición, debiendo estar todas ellas directamente relacionadas con ésta y ser necesarias para la puesta del activo en condiciones operativas.

Sin perjuicio de las reglas específicas que puedan establecerse al respecto, el precio de adquisición incluye los desembolsos adicionales necesarios para situar al elemento en condiciones de cumplir con los requisitos que lo definen como un activo, debiéndose deducir del mismo las posibles rebajas o descuentos obtenidos.



El valor resultante de la aplicación de este criterio se mantendrá en balance, en su caso, mientras permanezca en el mismo el elemento que se trate, con las excepciones que se detallan a continuación, y que, en cualquier caso, implican el reconocimiento del correspondiente gasto:

- El coste histórico inicial de los activos fijos debe disminuirse para recoger el efecto de su depreciación por motivos tales como desgaste por aplicación a las actividades a las que esté destinado, el mero paso del tiempo o su obsolescencia. La valoración de estos activos en un momento dado, recogerá su importe neto de depreciación.
- En general, para cualquier activo, su coste histórico deberá reemplazarse por su valor razonable, su valor de realización o por su valor actual, según los casos, dependiendo de su función en la formación política, cuando éste sea inferior a aquél.
- Los activos constituidos por derechos de cobro, partiendo de su coste histórico inicial irán incrementando su valor en función de los intereses devengados que deban incorporarse a los mismos.
- Igual sucederá con todos los pasivos que, partiendo de su coste histórico inicial deberán ir incrementando su valor en función de los intereses devengados que deban incorporarse a los mismos hasta el momento de su vencimiento.

El coste histórico, relacionado con la entrada de elementos, satisface adecuadamente algunas de las características cualitativas asociadas con la fiabilidad, tales como son las de imparcialidad, objetividad, y verificabilidad. Por el contrario, es menos adecuado desde la óptica de la relevancia, en cuanto a la evaluación de las perspectivas futuras de la formación política y de su vulnerabilidad. Tampoco es el procedimiento más adecuado en relación con la comparabilidad, como característica cualitativa asociada a la relevancia.

VI.3. Valor razonable

Se considera como valor razonable el importe por el que un activo puede ser intercambiado o un pasivo liquidado, entre partes interesadas y debidamente informadas que realicen una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin deducir los costes de transacción en los que pudiera incurrirse en su enajenación. No tendrá la



TRIBUNAL DE CUENTAS

consideración de valor razonable el que sea consecuencia de una transacción forzada, urgente o derivado de una liquidación involuntaria.

Con carácter general, el valor razonable se calculará por referencia a un valor fiable de mercado. En este sentido, el precio cotizado en un mercado activo será la mejor referencia del valor razonable, entendiéndose por mercado activo aquél en el que se den las siguientes condiciones:

- a) Que los bienes o servicios intercambiados en el mercado sean homogéneos.
- b) Que, prácticamente, se puedan encontrar en cualquier momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio.
- c) Que los precios sean conocidos y fácilmente accesibles para el público.
- d) Que los precios reflejen transacciones de mercado reales, actuales y producidas con regularidad.

Para aquellos elementos respecto de los cuales no exista un mercado activo, el valor razonable se obtendrá, en su caso, mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración. Entre los modelos y técnicas de valoración se incluye el empleo de referencias a transacciones recientes en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, si estuviesen disponibles, así como referencias al valor razonable de otros activos que sean sustancialmente iguales, métodos de descuento de flujos de efectivo futuros estimados y modelos generalmente utilizados para valorar opciones.

En cualquier caso, las técnicas de valoración empleadas deberán ser consistentes con la metodología aceptada y utilizada por el mercado para la fijación de precios, debiéndose usar, si existe, la técnica de valoración empleada por el mercado que haya demostrado ser la que obtiene unas estimaciones más realistas de los precios.

Las técnicas de valoración empleadas deberán maximizar el uso de datos observables de mercado y otros factores que los participantes en el mercado considerarían al fijar el precio, limitando en todo lo posible el empleo de consideraciones subjetivas y de datos no observables o contrastables.



Se deberá evaluar la efectividad de las técnicas de valoración que utilice de manera periódica, empleando como referencia los precios observables de transacciones recientes en el mismo activo que se valore o utilizando los precios basados en datos o índices observables de mercado que estén disponibles y resulten aplicables.

En cuanto al valor razonable de un activo para el que no existan transacciones comparables en el mercado, se considerará que puede valorarse con fiabilidad cuando la variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable del activo no sea significativa o cuando las probabilidades de las diferentes estimaciones, dentro de ese rango, puedan ser evaluadas razonablemente y utilizadas en la estimación del valor razonable.

Cuando corresponda aplicar la valoración por el valor razonable, los elementos que no puedan valorarse de manera fiable, ya sea por referencia a un valor de mercado o mediante la aplicación de los modelos y técnicas de valoración antes señalados, se valorarán, según proceda, por su coste amortizado o por su precio de adquisición o coste de producción, minorado, en su caso, por las partidas correctoras de su valor que pudieran corresponder, haciendo mención en la memoria de este hecho y de las circunstancias que lo motivan.

VI.4. Valor neto realizable

El valor neto realizable de un activo es el importe que se puede obtener por su enajenación en el mercado, en el curso normal de la actividad, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo.

Costes de venta son los directamente atribuibles a la venta de un activo en los que no se habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender. Del mismo se excluyen los gastos financieros y los impuestos sobre beneficios, pero se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

Este criterio valorativo se apoya en la posible existencia de mercados con demanda suficiente, así como en las posibilidades de que tales mercados mantengan sus variables, por lo que resulta inviable en partidas para las que el mercado sea incierto o inexistente. Además, no resulta consistente con la hipótesis de entidad en funcionamiento respecto de los activos a largo plazo.



Sin embargo, es recomendable para aquellas partidas fácilmente convertibles en dinero, por ser prácticamente líquidas en un mercado activo, que puede absorber rápidamente la cantidad disponible sin que la posible operación afecte a los precios, especialmente cuando se trata de cotizaciones públicas y libremente formadas por el juego de oferta y demanda.

Desde el punto de vista de la relevancia, el valor neto realizable es relativamente adecuado en la evaluación de la vulnerabilidad y estabilidad de la formación y de los flujos de efectivo esperados, sin embargo, también puede presentar dificultades en la satisfacción de características asociadas a la fiabilidad, tales como la objetividad y la verificabilidad.

VI.5. Valor actual

El valor actual viene definido por la actualización, a un tipo de descuento adecuado, de los flujos de efectivo a recibir o pagar, según se trate de un activo o de un pasivo, respectivamente.

Este criterio implica la utilización de una tasa que refleje el tipo de interés y los riesgos de la formación política, planteamiento que recoge los cambios en los valores actuales a través del tiempo, con revisión periódica de las expectativas.

VI.6. Valor en uso

Es el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados de un activo, a través de su utilización en el curso normal de la actividad y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición, teniendo en cuenta su estado actual y actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgo, ajustado por los riesgos específicos del activo que no hayan sido considerados en las estimaciones de flujos de efectivo futuros.

Las proyecciones de flujos de efectivo se basarán en hipótesis razonables y fundamentadas. Dado que normalmente la cuantificación y distribución de los flujos de efectivo están sometidas a incertidumbre, ésta se deberá considerar asignando probabilidades a las distintas estimaciones realizadas. Por otra parte, las estimaciones deberán tener en cuenta cualquier otra circunstancia que se revele importante, tal como el grado de liquidez inherente al activo valorado.



VI.7. Coste amortizado

Este criterio se aplica solamente a los instrumentos financieros y se refiere al importe al que inicialmente fue valorado un activo o un pasivo financiero, menos los reembolsos de principal que se hubieran producido, más o menos, según proceda, la parte de la diferencia entre el importe inicial y su valor de reembolso al vencimiento, imputada mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo. Además, para el caso de los activos financieros, se detraerá cualquier reducción de valor por deterioro que hubiera sido reconocida.

Como tipo de interés efectivo, se tomará el de actualización que iguale el valor en libros de un instrumento financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas por riesgo de crédito futuras. En su cálculo se incluirán las comisiones financieras cargadas por adelantado en la concesión de financiación.

Los costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero son aquellos directamente atribuibles a la compra, emisión, enajenación u otra forma de disposición de un activo financiero, o a la emisión o asunción de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la formación política no hubiera realizado la transacción. Entre ellos se incluyen los honorarios y las comisiones pagadas a agentes, asesores e intermediarios, corretajes, gastos de intervención de fedatario público y otros, así como los impuestos y otros derechos que recaigan sobre la transacción. Por el contrario, se excluyen las primas o descuentos obtenidos en su compra o emisión, los gastos financieros, los costes de mantenimiento y los administrativos internos.

VI.8. Valor contable

El valor contable o en libros es el importe neto por el que un activo o un pasivo se encuentra registrado contablemente una vez deducida, en el caso de los activos, su amortización acumulada y cualquier corrección valorativa acumulada que se haya registrado.



VI.9. Valor residual

Es el importe que se estima que se podrá obtener por un activo en el momento de su venta u otra forma de disposición cuando haya concluido su vida útil, una vez deducidos los costes estimados para la realización de la venta.

Por vida útil se considera el periodo durante el cual se espera utilizar el activo amortizable por parte de la formación política. En particular, en el caso de activos sometidos a reversión, su vida útil será el período concesional cuando éste sea inferior a la vida económica del activo.

La vida económica es el periodo durante el cual se espera que el activo sea utilizable por parte de sus usuarios.

VII. MANTENIMIENTO DEL PATRIMONIO NETO

El resultado contable en los partidos políticos presenta un significado diferente del que se da en el ámbito de las entidades con fines lucrativos, como consecuencia de que la mayor parte de sus ingresos corresponden a subvenciones públicas, cuyos importes se determinan al comienzo de la legislatura en función de los resultados electorales alcanzados y se otorgan anualmente.

Esta circunstancia ocasiona que el resultado de la actividad económica de los partidos políticos se explique como diferencia entre los gastos incurridos para la realización de las actividades políticas y los ingresos obtenidos para financiarlos, sin que exista correlación entre ingresos y gastos.

Dado que la cuantía de los ingresos está, en su mayor parte, predeterminada durante los periodos de cada legislatura, el resultado económico del ejercicio representa el nivel de ahorro producido durante el ejercicio en función del montante de fondos propios que el partido político ha decidido mantener en el tiempo al objeto de asegurar la permanencia de su actividad económica en cuanto instrumento para desarrollar su actividad política.

El nivel de actividad económica, reflejado en el resultado económico del ejercicio, deberá ajustarse a los ingresos realizados, excepto que el partido prevea un incremento de los recursos futuros que compense el exceso de actividad económica, además de los costes del apalancamiento financiero producido, debiéndose establecer en caso contrario un plan



económico de ajuste que mantenga el patrimonio neto en niveles que aseguren la permanencia de la actividad económica del partido político.

El mantenimiento del patrimonio neto puede hacerse en unidades constantes o en términos de unidades de poder adquisitivo constante.

El ordenamiento contable español adopta en sus planteamientos el criterio de mantenimiento del capital financiero en unidades constantes, aun cuando, bajo determinadas tasas de inflación, la más adecuada satisfacción de las necesidades de los usuarios de la información financiera podría requerir la adopción de un modelo diferente, que tuviera en cuenta el mantenimiento del capital en unidades de poder adquisitivo constante.

Con el criterio de mantenimiento del patrimonio neto en unidades constantes se persigue mantener éste en términos nominales, tomando como unidad monetaria de medida la nominal o corriente. El resultado es el incremento en el período del patrimonio neto nominal. Los incrementos de los precios de los activos mantenidos en el ejercicio no se reconocen como tales hasta que no hayan sido realizados con terceros, es decir, hasta que los activos sean intercambiados por medio de una transacción. Por el contrario, las disminuciones de precio de los activos suelen considerarse resultados negativos del período en que se producen.