

Incluye



Papel



Digital

Estabilidad presupuestaria, regla de gasto y sostenibilidad financiera de las entidades locales

2.^a Edición

*José Manuel Farfán
Pérez*

*Alfredo Velasco
Zapata*

III EL CONSULTOR
DE LOS AYUNTAMIENTOS

© José Manuel Farfán Pérez y Alfredo Velasco Zapata, 2026
© ARANZADI LA LEY, S.A.U.

ARANZADI LA LEY, S.A.U.

C/ Collado Mediano, 9
28231 Las Rozas (Madrid)
www.aranzadilaley.es

Atención al cliente: <https://areacliente.aranzadilaley.es/publicaciones>

Segunda edición: marzo 2026

Depósito Legal: M-4502-2026

ISBN versión electrónica: 979-13-990682-9-0

ISBN versión impresa con complemento electrónico: 979-13-990682-8-3

Diseño, Preimpresión e Impresión: ARANZADI LA LEY, S.A.U.

Printed in Spain

© **ARANZADI LA LEY, S.A.U.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, ARANZADI LA LEY, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

ARANZADI LA LEY no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, o cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, ARANZADI LA LEY se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

ARANZADI LA LEY queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

ARANZADI LA LEY se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **ARANZADI LA LEY, S.A.U.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

ÍNDICE SISTEMÁTICO

PRÓLOGO	15
ABREVIATURAS	17
PRESENTACION DEL LIBRO	19

CAPÍTULO 1

CONTENIDO ESENCIAL DE LA LEY ORGÁNICA 2/2012, DE 27 DE ABRIL, DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y SOSTENIBILIDAD FINANCIERA

1.1. INTRODUCCIÓN	23
1.2. ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA: CONCEPTO	25
1.3. PRINCIPIO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA. ÁMBITO DE APLICACIÓN	26
1.4. REGLA DE GASTO: CONCEPTO	37
1.5. PRINCIPIO DE SOSTENIBILIDAD FINANCIERA	39
1.6. PRINCIPIO DE EFICIENCIA	41
1.7. OTROS PRINCIPIOS DE LA LEY ORGÁNICA 2/2012, DE 27 DE ABRIL, DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y SOSTENIBILIDAD FINANCIERA	42
1.8. MEDIDAS COLATERALES DE LA LEY ORGÁNICA 2/2012, DE 27 DE ABRIL, DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y SOSTENIBILIDAD FINANCIERA	43

CAPÍTULO 2

ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA: CAPACIDAD O NECESIDAD DE FINANCIACIÓN

2.1. INTRODUCCIÓN Y CÁLCULO DE LA ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA	51
2.2. ANÁLISIS DE LOS AJUSTES MÁS RELEVANTES: AJUSTES DE CONTABILIDAD NACIONAL Y EN LA REGLA DE GASTO.	57

2.3.	AJUSTES SEC 2010 MÁS FRECUENTES, EN LA ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y LA REGLA DE GASTO	58
2.4.	AJUSTES DE RELEVANCIA, NO PERMITIDOS EN LA ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y SI PERMITIDOS EN LA REGLA DE GASTO	72
2.5.	AJUSTES SEC 2010 MENOS FRECUENTES, EN LA ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y LA REGLA DE GASTO	74

CAPÍTULO 3

EJEMPLOS PRÁCTICOS DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA

3.1.	RESUMEN: CÁLCULO DE LA ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA.	89
3.2.	EJEMPLO 1. CÁLCULO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA SIN AJUSTES NI ENTES DEPENDIENTES.	93
3.3.	EJEMPLO 2. CÁLCULO DE LA ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA SIN ENTES DEPENDIENTES Y CON AJUSTES	94
3.4.	EJEMPLO 3: ENTIDAD LOCAL CON ORGANISMO AUTÓNOMO DEPENDIENTE Y AJUSTES SEC 2010.	99
3.5.	EJEMPLO 4: ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA ENTIDAD LOCAL, CON UNA FUNDACIÓN Y UNA SOCIEDAD MERCANTIL, COMO ENTES DEPENDIENTES. AJUSTES SEC 2010	103
3.6.	EJEMPLO 5. ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA EN LA LIQUIDACIÓN DE UNA ENTIDAD LOCAL CON UN ORGANISMO AUTÓNOMO Y UNA SOCIEDAD MERCANTIL COMO ENTES DEPENDIENTES.	113

CAPÍTULO 4

REGLA DE GASTO. CONCEPTO

4.1.	INTRODUCCIÓN	123
4.2.	LA REGLA DE GASTO: CONCEPTO	126
4.3.	EJEMPLO DE CÁLCULO DE LA REGLA DE GASTO EN UNA LIQUIDACIÓN PRESUPUESTARIA	150
4.4.	LÍMITE DE GASTO NO FINANCIERO	153
4.5.	ANEXO DOCUMENTAL	154

CAPÍTULO 5

CÁLCULO DE LA REGLA DE GASTO. GUÍAS Y AJUSTES PARA SU DETERMINACIÓN. EJEMPLOS PRÁCTICOS

5.1.	CÁLCULO DE LA REGLA DE GASTO. REPASO GENERAL	157
5.2.	EJEMPLO 1. REGLA DE GASTO	165

5.3.	EJEMPLO 2. REGLA DE GASTO	170
5.4.	EJEMPLO 3. REGLA DE GASTO	176

CAPÍTULO 6

CONCEPTO DE SOSTENIBILIDAD FINANCIERA

6.1.	INTRODUCCIÓN	185
6.2.	IMPACTO DE LA LRSAL	190
6.3.	MOROSIDAD DE LAS AAPP.	192
6.4.	MEDIDAS PARA ERRADICAR LA MOROSIDAD.	194
6.5.	LA IMPORTANCIA DE LA RENDICIÓN DE CUENTAS	197
6.6.	FONDOS DE ORDENACIÓN	198

CAPÍTULO 7

APLICACIÓN DEL SUPERÁVIT E INVERSIONES FINANCIERAMENTE SOSTENIBLES: ARTÍCULO 32 Y DISPOSICIÓN ADICIONAL SEXTA DE LA LOEPYSF

7.1.	APLICACIÓN DEL SUPERÁVIT PRESUPUESTARIO: ARTÍCULO 32 Y DISPOSICIÓN ADICIONAL SEXTA DE LA LOEPYSF. EJEMPLO.	205
7.2.	REGLA GENERAL: ARTÍCULO 32 LOEPYSF	208
7.3.	REGLA ESPECIAL: DISPOSICIÓN ADICIONAL SEXTA LOEPYSF.	210
7.4.	INVERSIONES FINANCIERAS SOSTENIBLES.	215
7.5.	CONCLUSIONES SOBRE LA DA SEXTA LOEPYSF	219
7.6.	EJEMPLO 1	220
7.7.	EJEMPLO 2	221
7.8.	EJEMPLO 3	222
7.9.	EJEMPLO 4	223
7.10.	SUPERÁVIT PRESUPUESTARIO DE LAS COORPORACIONES LOCALES CORRESPONDIENTE AL AÑO 2024, PRÓRROGA PARA LOS EJERCICIOS 2025, 2026 Y 2027	223
7.11	ANEXO DOCUMENTAL	224

CAPÍTULO 8

ENDEUDAMIENTO LOCAL Y APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PRUDENCIA FINANCIERA

8.1.	INTRODUCCIÓN	227
8.2.	AHORRO NETO Y ANUALIDAD TEÓRICA.	234
8.3.	CÁLCULO DE LA DEUDA VIVA	239

8.4.	MARCO LEGAL DEL ENDEUDAMIENTO EN 2026.	241
8.4.1.	Financiación de inversiones a largo plazo.	242
8.4.2.	Sustitución de operaciones.	245
8.4.3.	Saneamiento del Remanente de Tesorería.	246
8.4.4.	Operaciones a corto plazo. La consolidación de la deuda.	247
8.4.5.	Fondos de Financiación.	248
8.5.	PRINCIPIO DE PRUDENCIA FINANCIERA.	252

CAPÍTULO 9

MOROSIDAD. CÁLCULO DEL PERIODO MEDIO DE PAGO. INFORMES TRIMESTRALES DE MOROSIDAD

9.1.	INTRODUCCIÓN.	273
9.2.	ESQUEMA DE CÁLCULO DEL PERÍODO MEDIO DE PAGO ...	275
9.3.	EJEMPLO DE CÁLCULO DEL PMP GLOBAL.	277
9.4.	PUBLICIDAD Y SEGUIMIENTO.	286
9.5.	INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE RETENCIÓN DE LA PARTICIPACIÓN EN LOS TRIBUTOS DEL ESTADO.	288
9.6.	PROCEDIMIENTO DE RETENCIÓN DE LA PARTICIPACIÓN EN LOS TRIBUTOS DEL ESTADO.	289
9.7.	INFORMES TRIMESTRALES DE MOROSIDAD.	292

CAPÍTULO 10

DIAGNÓSTICO ECONÓMICO FINANCIERO DE LAS ENTIDADES LOCALES. TIPOS DE PLANIFICACIÓN PRESUPUESTARIA

10.1.	DIAGNÓSTICO ECONÓMICO FINANCIERO DE LAS ENTIDADES LOCALES.	301
10.1.1.	Introducción.	301
10.1.2.	Ámbito de aplicación subjetivo: ente matriz, entes consolidables y no consolidables. Origen de datos a utilizar	314
10.1.3.	La cuenta financiera y el resultado presupuestario.	317
10.1.4.	Remanente de tesorería.	324
10.1.4.1.	El remanente de tesorería en la nueva instrucción de contabilidad 2013.	324
10.1.4.2.	El remanente de tesorería ajustado, según el Ministerio de Hacienda.	334
10.1.4.3.	El remanente de tesorería ajustado a la imagen fiel.	346

10.1.4.4. Remanente de tesorería negativo para gastos generales: artículo 193 TRLRHL.	350
10.1.5. Carga financiera, anualidad teórica, ahorro neto y deu- da viva	355
10.1.5.1. La carga financiera	355
10.1.5.2. Anualidad teórica	359
10.1.6. Ahorro neto legal y deuda viva	362
10.1.7. Estabilidad y regla de gasto	364
10.2. TIPOS DE PLANIFICACIÓN EN LAS ENTIDADES LOCALES ...	367
10.2.1. Introducción	367
10.2.2. Tipos de planes con el anterior marco legal	369
10.2.3. Tipos de planes con el nuevo marco legal (en vigor) ...	376
10.3. ANEXO DOCUMENTAL	387

CAPÍTULO 11

INCUMPLIMIENTO DE LAS REGLAS FISCALES. LOS PLANES ECONÓMICO FINANCIEROS (PEF): CONTENIDO Y EJEMPLOS

11.1. LOS PLANES ECONÓMICO FINANCIEROS	391
11.1.1. Introducción	391
11.1.2. Contenido mínimo de los planes económico financieros	392
11.1.3. Elaboración de un plan económico financiero y modelo del Ministerio de Hacienda	409
11.1.4. Eficacia de los planes económico financieros	420
11.2. EJEMPLO DE PLAN ECONÓMICO FINANCIERO	422
11.2.1. Introducción	422
11.2.2. Ejemplo de plan económico financiero	424
ANEXO	455

CAPÍTULO 9

MOROSIDAD. CÁLCULO DEL PERIODO MEDIO DE PAGO. INFORMES TRIMESTRALES DE MOROSIDAD

Sumario

- 9.1. INTRODUCCIÓN
- 9.2. ESQUEMA DE CÁLCULO DEL PERÍODO MEDIO DE PAGO
- 9.3. EJEMPLO DE CÁLCULO DEL PMP GLOBAL
- 9.4. PUBLICIDAD Y SEGUIMIENTO
- 9.5. INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE RETENCIÓN DE LA PARTICIPACIÓN EN LOS TRIBUTOS DEL ESTADO
- 9.6. PROCEDIMIENTO DE RETENCIÓN DE LA PARTICIPACIÓN EN LOS TRIBUTOS DEL ESTADO
- 9.7. INFORMES TRIMESTRALES DE MOROSIDAD

9.1. INTRODUCCIÓN

La última reforma de la Ley Orgánica de 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPYSF), redefinió el principio de sostenibilidad financiera incluyendo no solo el control de la deuda pública, sino también el control de la deuda comercial.

La Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre de Control de la Deuda Comercial en el sector público (LOCDC), modifica la LOEPYSF introduciendo el concepto de período medio de pago (PMP) como indicador del tiempo medio de pago de la deuda comercial y establece la obligación de que todas las Administraciones Públicas hagan público su período medio de pago.

El 22 de diciembre de 2017 se aprueba el Real Decreto 1040/2017, por el que se modifica el Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del período medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

La última reforma de la Ley Orgánica de 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (en adelante LOEPYSF), redefinió el principio de sostenibilidad financiera incluyendo no solo el control de la deuda pública, sino también el control de la deuda comercial.

La Ley Orgánica de Control de la Deuda Comercial (LOCDC) modifica la LOEPYSF introduciendo el concepto de período medio de pago (PMP) como expresión del volumen de la deuda comercial y establece la obligación de que todas las Administraciones Públicas hagan público su período medio de pago.

Para lograr estos objetivos, los Reales Decreto 1040/2017 y 635/2014 vienen a establecer la metodología económica para el cálculo del período medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas, así como las condiciones del procedimiento para la retención de recursos del sistema de financiación y el pago directo a los proveedores de las EE.LL, derivado del incumplimiento reiterado del plazo máximo de pago de 30 días.

Se entiende que existe sostenibilidad de la deuda comercial, cuando el período medio de pago a los proveedores no supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad (actualmente 30 días desde la conformidad o aprobación de la factura).

En este capítulo analizamos mediante un sencillo ejemplo práctico la forma de calcular el Período Medio de Pago a proveedores.

Otra función novedosa del RFHN es: «la elaboración de los informes que determine la normativa sobre morosidad relativa al cumplimiento de los plazos previstos legalmente para el pago de las obligaciones de cada Entidad Local. La elaboración y acreditación del período medio de pago a proveedores de la Entidad Local, otros datos estadísticos e indicadores de gestión que, en cumplimiento de la legislación sobre transparencia y de los objetivos de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera, gasto público y morosidad, deban ser suministrados a otras administraciones o publicados en la web u otros medios de comunicación de la Entidad, siempre que se refieran a funciones propias de la tesorería».

Esto supone elaborar y dar cuenta al órgano competente (pleno corporativo) los informes que determina Real Decreto 1040/2017, de 22 de diciembre, por el que se modifica el Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del período medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera y los Informes trimestrales de Morosidad.

En cuanto a la elaboración de los informes trimestrales de morosidad, el artículo 4, apartado 3, de la Ley 15/2015, dispone que: «Los Tesoreros o, en su defecto, Interventores de las Corporaciones locales elaborarán trimestralmente un informe sobre el cumplimiento de los plazos previstos en esta Ley para el pago de las obligaciones de cada Entidad local, que incluirá necesariamente el número y cuantía global de las obligaciones pendientes en las que se esté incumpliendo el plazo».

Todo ello con independencia de la facultad de remisión de esa información económico-financiera al Ministerio de Hacienda y Función Pública que asigna el RFHN en su artículo 4.2 a la Intervención Local. En la práctica a través de la plataforma de suministro de información el Tesorero se acredita por el procedimiento «AUTORIZA» y el Interventor remite dicha información.

Es muy relevante en RFHN la necesidad de elaborar informes e indicadores de gestión, especialmente cuando no se cumpla la legislación sobre transparencia y los objetivos de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera, gasto público y morosidad; obligatorio ante el incumplimientos de estabilidad presupuestaria es elaborar un presupuesto de tesorería e impulsar medidas para reducir el PMP en su caso (gestión proactiva).

Dos instrumentos esenciales para el control y la gestión de la morosidad son: el Plan de Disposición de Fondos y Presupuesto de Tesorería.

Además del PMP, las Entidades Locales de forma trimestral deben elaborar un informe trimestral de morosidad, que tiene las siguientes peculiaridades respecto al PMP:

1.– Se crea la obligación por el artículo cuarto de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, determinó la obligatoriedad de las Corporaciones Locales de elaborar y remitir, un informe sobre el cumplimiento de los plazos previstos legalmente para el pago de las obligaciones de cada entidad.

2.– Respecto al PMP se incluyen además el resto de entidades del sector público a las que, en lo que respecta al pago, se les aplica los períodos de pago establecidos con carácter general en la ley de lucha contra la morosidad. En este grupo estarán las Entidades Públicas Empresariales, las sociedades mercantiles, las Fundaciones y los Consorcios que no cumplan las características para ser considerados Administraciones Públicas y las restantes entidades que se denominan por la Ley de Contratos, poderes adjudicadores diferentes a las Administraciones Públicas. Diferenciándose del PMP que sólo es para entes calificados como Administración Pública.

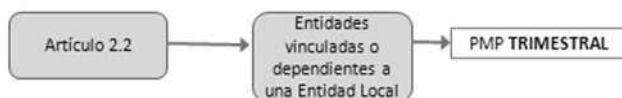
En el PMP obtenemos la *ratio* global en cambio en los informes trimestrales de morosidad realizamos un informe por cada entidad y este a su vez con dos indicadores de período medio de pagos y un informe sobre intereses de demora.

9.2. ESQUEMA DE CÁLCULO DEL PERÍODO MEDIO DE PAGO

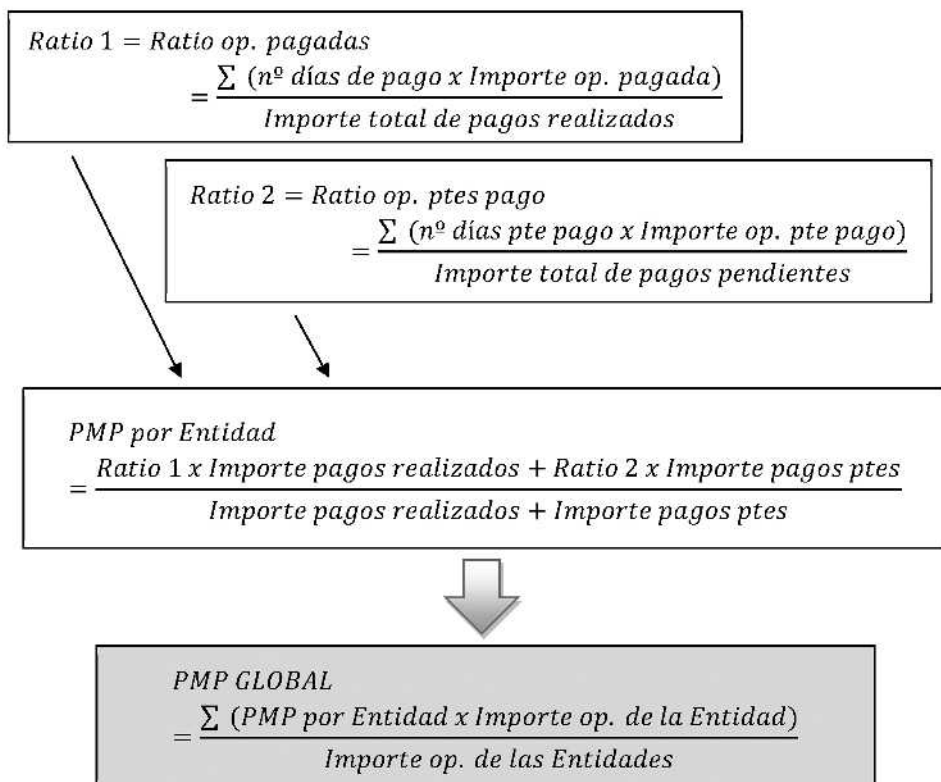
El cálculo del Periodo medio de pago global a proveedores comprenderá el período medio de pago de todas las entidades a las que se refiere la LOEPYSF en su *artículo 2.1* (todo el sector de Administraciones Públicas) y por ello, se aplicará a la Entidad local, así como a todos los Organismos y Entes públicos dependientes que produzcan bienes o presten servicios que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales. Las corporaciones locales (CCLL) incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (capitales de provincia y municipios de población igual o superior a 75.000 habitantes) deben calcular su PMP mensualmente. El resto de Corporaciones locales calcularán su PMP por trimestres naturales:



Para el resto de entidades dependientes de mercado (excluidas sociedades mercantiles) a las que se refiere el artículo 2.2 LOEPYSF (véase DA tercera Real Decreto 635/2014, de 25 de julio), el cálculo del PMP será trimestral de acuerdo con la metodología establecida en este Real Decreto y comunicada por las Entidades el día siguiente a su publicación a la Administración a la que esté vinculada o de la que sean dependientes, quién también lo publicará con periodicidad trimestral:



Para el cálculo del PMP de cada Entidad, debemos calcular el *ratio* de operaciones pagadas y el *ratio* de operaciones pendientes de pago. Una vez calculado el PMP de cada Entidad, calculamos el PMP global como media.



9.3. EJEMPLO DE CÁLCULO DEL PMP GLOBAL

A continuación se desarrolla un ejemplo sencillo de la metodología para el cálculo del Periodo medio de pago global a proveedores de un Ayuntamiento que participa mayoritariamente en una sociedad cuyos ingresos proceden en su mayoría de transferencias corrientes del Ayuntamiento y no tiene Organismos Autónomos. Para calcular el PMP global es necesario calcular el PMP de la Entidad Matriz (Ayuntamiento) y el PMP de su sociedad mercantil.

En este ejemplo suponemos que el Ayuntamiento en cuestión es un pequeño municipio y su informe de PMP está referido al primer trimestre del año (para las CCLL del 111 y 135 las referencias que hacemos en este ejemplo al trimestre natural deben entenderse hechas respecto al mes).

El Real Decreto 1040/2017, en su Disposición final quinta. Entrada en vigor, establece:

«El presente real decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado", salvo la modificación del artículo 5 Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, que entrará en vigor el 1 de abril de 2018, de conformidad con lo previsto en la Disposición transitoria única».

En el ejemplo tomaremos los datos del primer trimestre del ejercicio.

1. PMP Ayuntamiento:

Comenzamos con el cálculo del *ratio* de las operaciones pagadas:

$$\begin{aligned} \text{Ratio 1} &= \text{Ratio op. pagadas} \\ &= \frac{\sum (\text{n}^{\text{o}} \text{ días de pago} \times \text{Importe op. pagada})}{\text{Importe total de pagos realizados}} \end{aligned}$$

A modo de simplificación supongamos que las facturas pagadas en el último trimestre son únicamente las relacionadas a continuación. Debemos asegurarnos de que dicho listado contiene solamente facturas expedidas desde el 1 de enero de 2014 que consten en el registro contable de facturas o sistema equivalente y las certificaciones de obra aprobadas a partir de dicha fecha. En dicho listado no deben incluirse: 1) las obligaciones de pago contraídas entre Entidades que tengan la consideración de Administraciones públicas según SEC 95; 2) las obligaciones pagadas con cargo al Fondo de Financiación de pago a proveedores; 3) y las propuestas de pago que hayan sido objeto de retención como consecuencia de embargos, mandamientos de ejecución, procedimientos administrativos de compensación o actos análogos dictados por órganos judiciales o administrativos.

Respecto al momento de inicio del cómputo de los plazos, la metodología prevista por la adaptación efectuada por el Real Decreto 1040/2017, prevé tres supuestos fundamentalmente:

1. *Certificaciones de obra*, para las que se inicia el cómputo desde su fecha de aprobación. Debe aclararse que, en el caso de certificaciones de obra previas a la certificación final, el inicio del cómputo se produce con independencia de la fecha de presentación de la factura, a la vista de lo previsto en el artículo 75,2º bis, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. *Operaciones comerciales en las que sí resulte de aplicación un procedimiento de aceptación o comprobación de los bienes entregados o servicios prestados*. A este respecto debe indicarse que conforme a lo previsto en el artículo 210.2 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, la constatación del cumplimiento del contrato por el contratista exige por parte de la Administración un acto formal y positivo de recepción o conformidad dentro del mes siguiente a la entrega o realización del objeto del contrato, o en el plazo que se determine en el pliego de cláusulas administrativas particulares por razón de sus características. En estos casos, el inicio del cómputo de los plazos se produce desde la aprobación de los documentos que acreditan dicha conformidad con el objeto de la prestación, salvo que la factura correspondiente se reciba con posterioridad a la fecha de aprobación de dichos documentos, en cuyo caso será la fecha de entrada de la factura en el registro administrativo, según conste en el registro contable de facturas o sistema equivalente.

3. *Operaciones comerciales en las que no resulte de aplicación un procedimiento de aceptación o comprobación de los bienes entregados o servicios prestados*. En tales casos los plazos se computan desde la fecha de entrada de la factura en el registro administrativo, según conste en el registro contable de facturas o sistema equivalente.

RESUMEN:

La fecha de inicio del cómputo de ratios, tras la modificación del Real Decreto 635/2014, por el Real Decreto 1040/2017 que modifica el artículo 5 del Real Decreto 635/2014, es la siguiente, según en cuál de los supuestos se encuentre:

a) *Certificaciones de obra*: desde la fecha de la aprobación de la certificación (pudiendo entenderse por tal la firma por el director facultativo). En el caso de certificaciones de obra parciales previas a la certificación final; el inicio del cómputo se produce con independencia de la presentación de la factura.

b) *Operaciones comerciales en las que resulte de aplicación un procedimiento de aceptación o comprobación de los bienes entregados o de los servicios prestados*: desde la fecha de aprobación de dichos documentos (informe de

conformidad, acta de recepción, etc...), que no tiene que coincidir con el acto administrativo y contable de reconocimiento de obligación, salvo que la factura se reciba con posterioridad a la aprobación de dichos documentos, entonces será desde su registro, tal y como dice la norma claramente.

El artículo 18 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, establece en su apartado 2 que «el órgano interventor conocerá el expediente con carácter previo al acuerdo de liquidación del gasto o reconocimiento de la obligación, momento en que deberá quedar documentalmente acreditado que se cumplen todos los requisitos necesario para el reconocimiento de la obligación (...)».

El resto de la normativa citada, la Directiva 2011/7/UE y el artículo 210.2 de la ley de Contratos 19/2017, de 8 de noviembre, está en concordancia con lo dispuesto en el Real Decreto 1040/2017 de modificación del 635/2014.

En el artículo 9 de la Ley 25/2013, de impulso de las facturas electrónicas y creación del registro contable de facturas del sector Público. «Procedimiento para la tramitación de facturas», en su apartado 3 hace referencia al procedimiento de conformidad:

3. El órgano o unidad administrativa que tenga atribuida la función de contabilidad la remitirá o pondrá a disposición del órgano competente para tramitar, si procede, el procedimiento de conformidad con la entrega del bien o la prestación del servicio realizada por quien expidió la factura y proceder al resto de actuaciones relativas al expediente de reconocimiento de la obligación, incluida, en su caso, la remisión al órgano de control competente a efectos de la preceptiva intervención previa.

Lo que supone que en todo caso la conformidad no puede exceder del plazo de reconocimiento de la obligación.

El momento de la aprobación de los documentos que acrediten la conformidad con los bienes entregados o con los servicios prestados es el que tenga regulado la Administración Pública, mediante un procedimiento de verificación/control (en Bases de Ejecución del Presupuesto o similar) arbitrado por la entidad local correspondiente.

La norma no contempla el supuesto de que se infrinja el imperativo legal de que la aprobación de los documentos que acrediten la conformidad se hiciera fuera del plazo legal de los 30 días.

c) Operaciones comerciales en las que no resulte de aplicación un procedimiento de aceptación o comprobación de los bienes entregados o de los servicios prestados: desde la fecha de la entrada de la factura en el registro administrativo, según conste en el registro contable de facturas o sistema equivalente.

La fecha de entrada de la factura en el registro administrativo, según conste en el registro contable de facturas o sistema equivalente, hasta la fecha de pago

material por parte de la Administración, en los supuestos en los que o bien no resulte de aplicación un procedimiento de aceptación o comprobación de los bienes o servicios prestados o bien la factura se reciba con posterioridad a la aprobación de la conformidad».

Ejemplo:

Los datos que tenemos que conocer e introducir (celdas en amarillo) son la «fecha de conformidad o aprobación, o de registro de factura en su caso», la «fecha del pago material» y el «importe pagado de cada factura», todo ello referido a las facturas pagadas durante el primer trimestre natural al que va referido el informe del PMP (en nuestro ejemplo sería el informe PMP del primer trimestre referido trimestre natural, que se corresponde con los meses de enero, febrero y marzo).

La columna «Días de pago» se calcula automáticamente como el número de días transcurridos desde la «fecha de conformidad o aprobación, o de registro de factura en su caso» y la «fecha de pago material». Se establece que se está cumpliendo el período legal del PMP si este es inferior a 30 días.

El inicio del cómputo del número de días de pago, que corresponderá con los días naturales transcurridos desde:

a) La fecha de aprobación de las certificaciones de obra hasta la fecha de pago material por parte de la Administración.

b) La fecha de aprobación de los documentos que acrediten la conformidad con los bienes entregados o servicios prestados, hasta la fecha de pago material por parte de la Administración.

c) La fecha de entrada de la factura en el registro administrativo, según conste en el registro contable de facturas o sistema equivalente, en los supuestos en los que o bien no resulte de aplicación un procedimiento de aceptación o comprobación de los bienes o servicios prestados o bien la factura se reciba con posterioridad a la aprobación de la conformidad.

En los supuestos en los que no haya obligación de disponer de registro contable, se tomará la fecha de recepción de la factura en el correspondiente registro administrativo.

<i>Relación de facturas pagadas en último trimestre o mensualidad*</i>				<i>Ratio Operaciones pagadas</i>
		29,76		
Fecha certificación o conformidad o entrada registro	Fecha pago material	Días de pago	Importe pagado	Días x Importe
Suma Total→			2.340.000,00	69.630.000,00
01/01/2017	30/01/2018	394	10.000,00	3.940.000,00
01/01/2017	30/01/2018	394	20.000,00	7.880.000,00
20/12/2017	30/01/2018	41	10.000,00	410.000,00
20/12/2017	27/02/2018	69	500.000,00	34.500.000,00
15/02/2018	27/02/2018	12	300.000,00	3.600.000,00
20/02/2018	31/03/2018	39	100.000,00	3.900.000,00
02/03/2018	31/03/2018	29	200.000,00	5.800.000,00
02/03/2018	31/03/2018	29	300.000,00	8.700.000,00
30/03/2018	31/03/2018	1	400.000,00	400.000,00
30/03/2018	31/03/2018	1	500.000,00	500.000,00

$$\text{Ratio 1} = \text{Ratio op. pagadas} = \frac{\sum (\text{n}^{\circ} \text{ días de pago} \times \text{Importe op. pagada})}{\text{Importe total de pagos realizados}}$$

$$= \frac{69.630.000,00}{2.340.000,00} = \mathbf{29,76}$$

Continuamos con el cálculo del *ratio* de las operaciones pendientes de pagar:

$$\text{Ratio 2} = \text{Ratio op. ptes pago} = \frac{\sum (\text{n}^{\circ} \text{ días pte pago} \times \text{Importe op. pte pago})}{\text{Importe total de pagos pendientes}}$$

Suponemos que las facturas pendientes de pago a 30 de marzo son las relacionadas a continuación. Los datos que tenemos que conocer e introducir (cel-
das en amarillo) son la «fecha de conformidad o aprobación, o de registro de
factura en su caso» e «importe pendiente de pago de cada factura», todo ello
referido a las facturas pendientes de pago existentes el último día del período al

que se refieran los datos publicados (en nuestro ejemplo el informe PMP es del primer trimestre, que está referido al primer trimestre y por lo tanto la fecha del último día del trimestre sería el 30/03). Por lo tanto el dato de la segunda columna sería 30/03/2018.

<i>Relación de facturas pendientes de pago</i>				<i>Ratio Operaciones pendientes de pago</i>
		101,56		
Fecha certificación o conformidad o entrada registro	Fecha: Informe PMP	Días ptes pago	Importe pte pago	Días x Importe
Suma Total→			2.100.000	213.280.000,00
01/12/2017	31/03/2018	454	10.000,00	4.540.000,00
01/01/2017	31/03/2018	454	20.000,00	9.080.000,00
01/01/2017	31/03/2018	454	30.000,00	13.620.000,00
01/09/2017	31/03/2018	211	40.000,00	8.440.000,00
01/12/2017	31/03/2018	120	500.000,00	60.000.000,00
01/12/2017	31/03/2018	120	600.000,00	72.000.000,00
01/12/2017	31/03/2018	120	100.000,00	12.000.000,00
01/12/2017	31/03/2018	120	200.000,00	24.000.000,00
15/03/2018	31/03/2018	16	100.000,00	1.600.000,00
15/03/2018	31/03/2018	16	200.000,00	3.200.000,00
15/03/2018	31/03/2018	16	300.000,00	4.800.000,00

La columna «Días pendiente de pago» se calcula automáticamente como el número de días transcurridos desde la «fecha de conformidad o aprobación, o de registro de factura en su caso» y la «fecha del informe».

$$\begin{aligned}
 \text{Ratio 2} &= \text{Ratio op. ptes pago} = \frac{\sum (\text{nº días pte pago} \times \text{Importe op. pte pago})}{\text{Importe total de pagos pendientes}} \\
 &= \frac{213.280.000,00}{2.100.000,00} = 101,56
 \end{aligned}$$

Una vez que tengamos el *ratio* de operaciones pagadas y el *ratio* de operaciones pendientes de pago del Ayuntamiento, podemos calcular el PMP de dicha Entidad:

$$PMP \text{ por Entidad} = \frac{\text{Ratio 1} \times \text{Importe pagos realizados} + \text{Ratio 2} \times \text{Importe pagos ptes}}{\text{Importe pagos realizados} + \text{Importe pagos ptes}}$$

$$PMP \text{ Ayto} = \frac{\text{Ratio 1} \times \text{Importe pagos realizados} + \text{Ratio 2} \times \text{Importe pagos ptes}}{\text{Importe pagos realizados} + \text{Importe pagos ptes}}$$

$$= \frac{29,76 \times 2.340.000,00 + 101,56 \times 2.100.000,00}{2.340.000,00 + 2.100.000,00} = 63,72$$

$$PMP \text{ Ayto} = \frac{\text{Ratio 1} \times \text{Importe pagos realizados} + \text{Ratio 2} \times \text{Importe pagos ptes}}{\text{Importe pagos realizados} + \text{Importe pagos ptes}}$$

$$= 63,72$$

El PMP del Ayuntamiento para el primer trimestre es de 63,72 días.

2. PMP Sociedad

La sociedad tiene un *ratio* de operaciones pagadas en el último trimestre de -58,24 días:

$$\text{Ratio 1} = \text{Ratio op. pagadas} = \frac{\sum (\text{n}^{\text{a}} \text{ días de pago} \times \text{Importe op. pagada})}{\text{Importe total de pagos realizados}}$$

$$= \frac{4.426.000,00}{76.000,00} = 58,24$$

<i>Relación de facturas pagadas en último trimestre o mensualidad*</i>				<i>Ratio Operaciones pagadas</i>
			58,24	
Fecha certificación o conformidad o entrada registro	Fecha pago material	Días de pago	Importe pagado	Días x Importe
Suma Total→			76.000,00	4.426.000,00
01/12/2017	20/02/2018	81	6.000,00	486.000,00
17/12/2017	20/02/2018	65	60.000,00	3.900.000,00
16/02/2018	20/02/2018	4	10.000,00	40.000,00

La *ratio* de operaciones pendientes de pago de la sociedad, es de 98,24 días:

$$\begin{aligned}
 \text{Rati 2} &= \text{Ratio op. ptes pago} \\
 &= \frac{\sum (\text{n}^\circ \text{ días pte pago} \times \text{Importe op. pte pago})}{\text{Importe total de pagos pendientes}} \\
 &= \frac{1.670.000,00}{17.000,00} = 98,24
 \end{aligned}$$

<i>Relación de facturas pendientes de pago</i>				<i>Ratio Operaciones pendientes de pago</i>
			98,24	
Fecha certificación o conformidad o entrada registro	Fecha: Informe PMP	Días ptes pago	Importe pte pago	Días x Importe
Suma Total→			17.000,00	1.670.000,00
01/12/2017	31/03/2018	120	2.000,00	240.000,00
05/12/2017	31/03/2018	116	3.000,00	348.000,00
17/12/2017	31/03/2018	104	5.000,00	520.000,00
25/12/2017	31/03/2018	96	4.000,00	384.000,00
25/12/2017	31/03/2018	96	1.000,00	96.000,00
18/02/2018	31/03/2018	41	2.000,00	82.000,00

A partir del *ratio* de operaciones pagadas y el *ratio* de operaciones pendientes de pago de la Sociedad, podemos calcular el PMP de dicha Entidad:

PMP Sociedad=

$$\frac{\text{Ratio 1} \times \text{Importe pagos realizados} + \text{Ratio 2} \times \text{Importe pagos ptes}}{\text{Importe pagos realizados} + \text{Importe pagos ptes}}$$

$$= \frac{58,24 \times 76.000,00 + 98,24 \times 17.000,00}{76.000,00 + 17.000,00} = 65,55$$

El PMP de la Sociedad para el primer trimestre es de 65,55 días

3. PMP Global:

Una vez obtenido el PMP de todas las Entidades incluidas en el artículo 2.1 de la LOEPYSF (Ayuntamiento, Organismos autónomos y sociedades participadas mayoritariamente con ingresos que no procedan del mercado) se calcularía el PMP Global a proveedores de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$PMP GLOBAL = \frac{\sum (PMP \text{ por Entidad} \times \text{Importe op. de la Entidad})}{\text{Importe op. de las Entidades}}$$

Siendo el «importe de las operaciones de la Entidad» la suma del importe de pagos realizados y de pagos pendientes, que para el Ayuntamiento asciende a 4.440.000,00 (2.340.000,00 + 2.100.000,00) y para la sociedad serían 93.000,00 (76.000,00 + 17.000,00). De esta forma se obtiene el PMP Global como media ponderada del PMP de cada Entidad respecto al volumen de operaciones:

$$PMP GLOBAL = \frac{\sum (PMP \text{ por Entidad} \times \text{Importe op. de la Entidad})}{\text{Importe op. de las Entidades}}$$

$$= \frac{63,72 \times 4.440.000,00 + 93.000,00 \times 65,55}{4.440.000,00 + 93.000,00} = 63,76$$

ENTIDAD:	Ratio Operaciones Pagadas	Importe Pagos Realizados	Ratio Operaciones Pendientes	Importe Pagos Pendientes	PMP
Ayuntamiento	29,76	2.340.000,00	101,56	2.100.000,00	63,72
SOCIEDAD	58,24	76.000,00	98,24	17.000,00	65,55
	0,00	0,00	0,00	0,00	
	0,00	0,00	0,00	0,00	
	0,00	0,00	0,00	0,00	
PMP GLOBAL		2.416.000,00		2.117.000,00	63,76

9.4. PUBLICIDAD Y SEGUIMIENTO

La disposición transitoria única del Real Decreto 1040/2017, establece que la primera publicación mensual del Ministerio de Hacienda y Función Pública del período medio de pago a proveedores realizada de conformidad con la metodología prevista en la modificación del artículo 5 del Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, tendrá lugar en el mes de junio de 2018 referida a los datos del mes de abril de 2018, y la primera publicación trimestral será en el mes de septiembre de 2018 referida al segundo trimestre de 2018.

Destacamos a continuación la regulación contenida en el Real Decreto 635/2014 y en la LOEPYSF, sobre publicidad y seguimiento del PMP:

Artículo 6.2 Real Decreto 635/2014: *Publicidad del período medio de pago a proveedores.*

Las corporaciones locales remitirán al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas y publicarán periódicamente, de acuerdo con lo que se prevea en la Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, la siguiente información relativa a su período medio de pago a proveedores referido, según corresponda, al mes o al trimestre anterior:

- a) *El período medio de pago global a proveedores mensual o trimestral, según corresponda, y su serie histórica.*
- b) *El período medio de pago mensual o trimestral, según corresponda, de cada entidad y su serie histórica.*
- c) *La ratio mensual o trimestral, según corresponda, de operaciones pagadas de cada entidad y su serie histórica.*

CAPÍTULO 10

DIAGNÓSTICO ECONÓMICO FINANCIERO DE LAS ENTIDADES LOCALES. TIPOS DE PLANIFICACIÓN PRESUPUESTARIA

Sumario

- 10.1. DIAGNÓSTICO ECONÓMICO FINANCIERO DE LAS ENTIDADES LOCALES
 - 10.1.1. Introducción
 - 10.1.2. Ámbito de aplicación subjetivo: ente matriz, entes consolidables y no consolidables. Origen de datos a utilizar
 - 10.1.3. La cuenta financiera y el resultado presupuestario
 - 10.1.4. Remanente de tesorería
 - 10.1.5. Carga financiera, anualidad teórica, ahorro neto y deuda viva
 - 10.1.6. Ahorro neto legal y deuda viva
 - 10.1.7. Estabilidad y regla de gasto
- 10.2. TIPOS DE PLANIFICACIÓN EN LAS ENTIDADES LOCALES
 - 10.2.1. Introducción
 - 10.2.2. Tipos de planes con el anterior marco legal
 - 10.2.3. Tipos de planes con el nuevo marco legal (en vigor)
- 10.3. ANEXO DOCUMENTAL

10.1. DIAGNÓSTICO ECONÓMICO FINANCIERO DE LAS ENTIDADES LOCALES

10.1.1. Introducción

El **diagnóstico económico financiero** podemos definirlo como el análisis que hacemos para determinar la situación económico financiera a una fecha concreta y cuáles son las tendencias futuras. Esta determinación la realizamos en base a datos y hechos recogidos y ordenados sistemáticamente, así como otra información relevante que no esté registrada contablemente, que nos permitan juzgar de manera fiel y veraz nuestra situación económico-financiera real.

Para ello, debemos conocer como mínimo los indicadores que desarrollaremos a continuación dada su repercusión legal con la nueva normativa vigente y su importancia económica-financiera para la Entidad Local.

La importancia del diagnóstico económico es clave por sus efectos, al tener consecuencias sobre la exigencia de planificación presupuestaria y también sobre el marco legal del endeudamiento. Veámoslo:

— *Exigencia de planificación presupuestaria.* Actualmente tenemos los «Planes económico financiero» y por otro lado los planes presupuestarios a medio plazo, los planes de tesorería, la posibilidad de hacer planes en el marco de la STS 20/11/2008 y los planes de ajuste del Fondo de Ordenación. Desaparece la obligación de planes para refinanciación en caso de ahorro neto negativo y/o elevada deuda viva, en sus modalidades de: «Plan de saneamiento», «Plan de reducción de deuda» y «Plan de saneamiento y reducción de deuda».

— *Exigencia sobre el marco legal del endeudamiento.* Asimismo, las modalidades de planificación mencionadas, pueden implicar consecuencias o limitaciones sobre el endeudamiento local.

Una planificación presupuestaria tiene como objeto formular un conjunto de medidas económicas, financieras y organizativas, que contribuyan a restablecer el equilibrio económico financiero. En definitiva la planificación tendrá como objetivo volver a la senda del equilibrio financiero y la generación de capacidad

de endeudamiento en el tiempo para la Hacienda Local. Por ello es conveniente observar las fases para su elaboración, ejecución y control.

FASES DE LA PLANIFICACIÓN PRESUPUESTARIA

1. Diagnóstico Económico financiero de la Entidad Local.

- Evolución histórica: Ingresos y gastos de los últimos años
- Indicadores económicos y legales: Búsqueda de la imagen fiel.
- Comparativa de presión fiscal con otros municipios
- Comparativa de indicadores y legales con otros municipios

2. Elaboración de la planificación presupuestaria de la Entidad Local. Medidas.

- Aumento de ingresos corrientes y reducción de gastos corrientes
- Refinanciación
 - Límite de inversiones y préstamos a largo plazo

3. Seguimiento y Control.

En este capítulo vamos a abordar la primera fase; el Diagnóstico Económico-Financiero de una Entidad Local, necesario para cualquier tipología de planificación.

El Diagnóstico Económico-Financiero de una Entidad Local nos determinará las causas por las que se ha llegado a un desequilibrio financiero y ayudará a evaluar las posibles soluciones para su corrección. Es una fase fundamental, que a efectos operativos se aconseja incluso que sea elaborada por personal técnico distinto al que desarrolla el plan.

El Diagnóstico Económico financiero puede ser elaborado incluso, aunque posteriormente no se realice un plan.

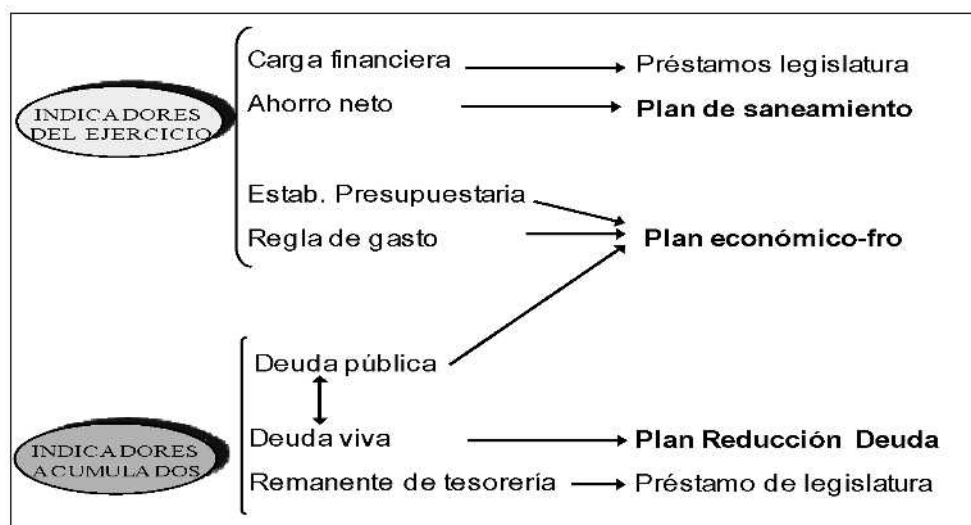
En este capítulo se analizan una serie de indicadores económicos asociados a un ejercicio, que se pueden considerar básicos para analizar la realidad económica de una Entidad Local. Estos indicadores los podemos agrupar según sean indicadores del ejercicio generados en el año (variables flujo) o indicadores acumulados (variables fondo), y necesitarán en muchos casos de los ajustes correspondientes para eliminar las posibles distorsiones de carácter extraordinario que se puedan producir y que permitan mostrarnos la imagen fiel en términos económicos y financieros de una Entidad Local:

A) Indicadores básicos de un ejercicio:

1. La cuenta financiera: resultado presupuestario
2. La carga financiera
3. El ahorro neto legal
4. La estabilidad presupuestaria
5. Regla de gasto

B) Indicadores básicos acumulados:

6. El remanente de tesorería contable y ajustado.
7. La deuda viva y deuda pública.



Para aquellos que procedan del sector privado y desconozcan la contabilidad presupuestaria, presentamos a continuación un cuadro resumen en el que se comparan algunos indicadores económicos que se podrían asemejar (aunque no de manera exacta) para la empresa privada:

COMPARATIVA DE INDICADORES	
Entidades locales	Empresa privada
Resultado presupuestario del ejercicio	Cuenta de pérdidas y ganancias
Remanente de tesorería	Fondo de maniobra

COMPARATIVA DE INDICADORES	
Entidades locales	Empresa privada
Deuda Viva	Pasivo exigible con entidades financieras
Ahorro neto	Resultado ordinario: Explotación + Fro

Para el conocimiento de dichos indicadores «básicos» de una Entidad Local, es necesario acudir a la siguiente regulación o documentación:

1. Texto Refundido de las Haciendas Locales: RD 2/2004 de 5 de marzo, especialmente los artículos 48 a 53, 177 y 193. (TRLRHL).

2. Nueva estructura presupuestaria: Orden EHA/3565/2008, valida a partir del año 2010.

3. Instrucciones de los modelos de contabilidad local (modelos Normal, Simplificado y Básico) aprobadas por las Órdenes de 23 de noviembre de 2004 (Órdenes EHA 4041/2004, EHA/4042/2004 y Órdenes EHA/4040/2004).

4. Nuevas instrucciones de contabilidad local vigentes a partir de 1 de enero de 2015 (modelos Normal, Simplificado y Básico) y aprobadas por Órdenes HAP/1781/2013, HAP/1782/2013 y modificado por HAP/1782/2013, respectivamente.

5. Nueva ley de estabilidad presupuestaria: Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. (LOEPYSF), así como la modificación del artículo 135 de la Constitución española.

6. Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, de control de la deuda comercial en el sector público, que modifica la Ley Orgánica 2/2012 de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

7. Reglamento de la ley de estabilidad presupuestaria (RD 1463/2007) (REP)

8. Manual de cálculo del déficit en contabilidad nacional adaptado a las Corporaciones Locales del Ministerio de Economía y Hacienda. (Manual)

9. Guía para la determinación de la regla de gasto del artículo 12 de la Ley Orgánica 2/2012 de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera para las Corporaciones locales (2º Edición). IGAE.

Antes de realizar un diagnóstico mediante el estudio de los indicadores anteriores, es necesario el conocimiento de la orden que aprueba la estructura, normas y códigos presupuestarios para las Entidades Locales. La estructura presupuestaria en vigor hasta el ejercicio 2009 es la Orden 20/9/89, modificada con la Orden EHA/3565/2008 vigente a partir de los presupuestos que se aprueben para el año 2010 y siguientes.

La orden 20/9/89 (en vigor hasta el año 2009 incluido) clasificaba los créditos de gastos con los criterios funcional, económico y orgánico. Los ingresos los clasifica por los criterios económico y orgánico (opcional):

1. *Clasificación orgánica* (opcional): agrupa los ingresos o gastos atendiendo a la unidad gestora respondiendo a la pregunta «¿quién gasta?»: el departamento de administración, área de asuntos sociales, etc...

2. *Clasificación funcional*: esta clasificación trata de buscar la finalidad del gasto, respondiendo a la pregunta de «¿para qué se gasta?», para seguridad, para servicios de carácter general, etc...

Clasificación funcional del gasto: ¿Para qué se gasta? Orden 20/9/89

Función 1: Servicios de carácter general

Función 2: Protección civil y seguridad ciudadana

Función 3: Seguridad, protección y promoción social

Función 4: Producción de bienes públicos de carácter social

Función 5: Producción de bienes públicos de carácter económico

Función 6: Regulación económica de carácter general

Función 7: Regulación económica de sectores productivos

Función 9: Transferencias a Administraciones Públicas

Función 0: Deuda Pública

Esta clasificación funcional se sustituye por la clasificación por programas, en la nueva orden EHA/3565/2008 vigente a partir de los presupuestos que se aprueben para el año 2010 y siguientes.

Clasificación del gasto por programas: ¿En qué política de gasto?

Programa 1: Servicios públicos básicos

Programa 2: Actuaciones de protección y promoción social

Programa 3: Producción de bienes públicos de carácter preferente

Programa 4: Actuaciones de carácter económico

Programa 9: Actuaciones de carácter general

Programa 0: Deuda pública

3. *Clasificación económica*: esta es la clasificación que nos interesa para determinar los principales indicadores económicos y atiende a la naturaleza del gasto o ingreso: «¿en qué se gasta o en qué se ingresa?» se gasta en personal, en inversiones, ...se ingresa por impuestos, por transferencias...

Clasificación económica de ingresos: ¿Por qué concepto se ingresa?

Capítulo 1: Impuestos directos: IBI rústica y urbana, IAE, Plusvalía, IVTM y recargos.

Capítulo 2: Impuestos indirectos: ICO

Capítulo 3: Tasas y otros ingresos: recogida de basura, licencias urbanísticas, etc...

Capítulo 4: Transferencias corrientes: recursos del Estado, de empresas, CCAA...

Capítulo 5: Ingresos patrimoniales: Intereses, dividendos, renta de inmuebles...

Capítulo 6: Enajenación de inversiones: Venta de terrenos, edificios, etc...

Capítulo 7: Transferencias capital: recursos del Estado, CCAA, para gastos de capital.

Capítulo 8: Activos financieros: Devolución de préstamos concedidos por el Ayto...

Capítulo 9: Pasivos financieros: Préstamos a largo plazo

Clasificación económica de gastos: ¿En qué se gasta?

Capítulo 1: Gastos de personal: Retribuciones e indemnizaciones, cotizaciones, prestaciones sociales y gastos sociales.

Capítulo 2: Compra de bienes y servicios: arrendamientos, reparaciones, material y suministros, dietas, transporte, etc...

Capítulo 3: Gastos financieros: intereses préstamos, gastos de emisión, cancelación....

Capítulo 4: Transferencias corrientes: aportaciones del Ayto. al Estado, a empresas de la entidad local, a CCAA, a Entidades Locales... para gastos corrientes

Capítulo 5: Fondo de contingencia: obligatoriamente las Entidades Locales del ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, para la atención de necesidades imprevistas, inaplazables y no discrecionales, para las que no exista crédito presu-

puestario o el previsto resulte insuficiente. Las entidades locales no incluidas en aquel ámbito subjetivo aplicarán este mismo criterio en el caso de que aprueben la dotación de un Fondo de contingencia con la misma finalidad citada.

Capítulo 6: Inversiones reales: en infraestructuras, asociada al funcionamiento operativo de los servicios, etc...

Capítulo 7: Transferencias capital: aportaciones del Ayto. al Estado, a empresas de la entidad local, a CCAA, a Entidades Locales.....para gastos de capital.

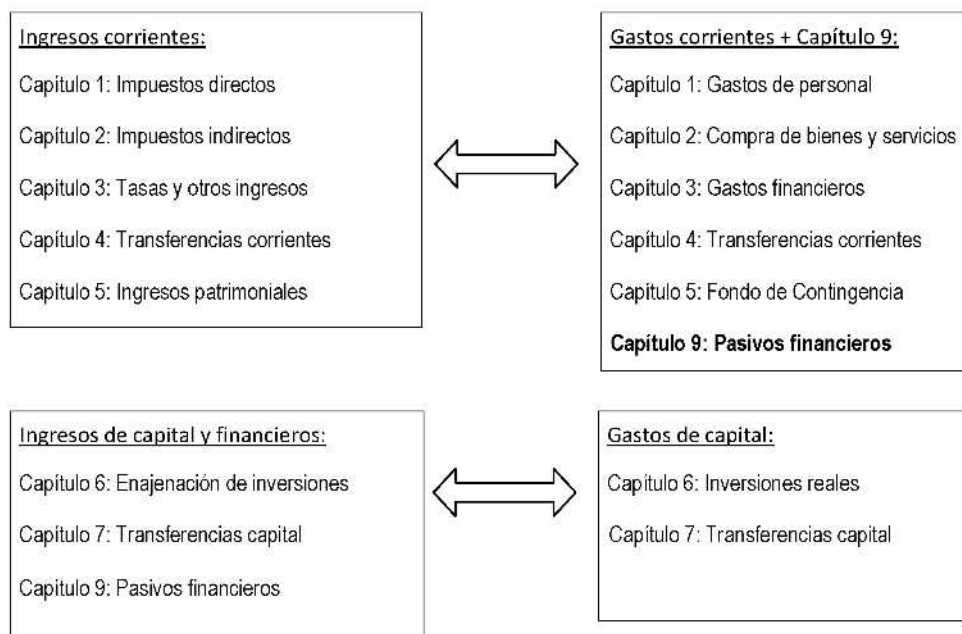
Capítulo 8: Activos financieros: Préstamos concedidos por el Ayto...

Capítulo 9: Pasivos financieros: Devolución préstamos a largo plazo.

Tenemos conocimiento de un borrador de Orden Ministerial que modifica la actual estructura presupuestaria (EHA /3565/2008). No representa muchos cambios en cuanto a las codificaciones actuales (se modifica la clasificación por programas o antigua funcional) y se introduce en la clasificación económica del Capítulo V de Gastos el llamado «Fondo de Contingencia», para dar cumplimiento a su exigencia en la nueva Ley de Estabilidad Presupuestaria

Siguiendo con la estructura presupuestaria de 2008, la clasificación económica de ingresos y gastos se agrupa a su vez en masas corrientes y masas de capital. Debiendo existir un equilibrio entre las distintas masas de corriente y capital, que a continuación explicaremos y que no debemos pasar por alto.

Los ingresos corrientes son los ingresos normales del ejercicio (capítulos 1 a 5) y financian los gastos corrientes o normales para el funcionamiento de la Entidad (capítulos 1 a 4), así como la amortización de capital (capítulo 9 o pasivos financieros de gastos). Por otro lado, los ingresos de capital y financieros tienen carácter de extraordinario (capítulos 6 a 9) y financian los gastos de capital u operaciones de capital del ejercicio, excepto el capítulo 9 de gastos (amortización o devolución de préstamos a largo plazo) que se financia con ingresos corrientes.



Acabamos de ver las distintas clasificaciones de un presupuesto (económica, orgánica y por programas), centrándonos en la clasificación económica para el estudio de los principales indicadores económicos que veremos a continuación. Dentro de esta clasificación económica, destacamos la importancia de agrupar los capítulos económicos por masas presupuestarias (masas corrientes y de capital) y la elaboración de presupuestos que cumplan con el equilibrio entre masas presupuestarias de ingresos y gastos.

Una vez aprobado el presupuesto de un ejercicio, se van produciendo modificaciones presupuestarias y la ejecución presupuestaria del propio ejercicio económico mediante la materialización de:

- los ingresos presupuestados en derechos reconocidos netos (que quedar como derechos pendientes de cobro o derechos recaudados).
- y los gastos presupuestados en obligaciones reconocidas (figurando como pendientes de pago o pagos líquidos) con las fases «ADOP» de la gestión presupuestaria: Autorización (A), Disposición o compromiso del gasto (D), Reconocimiento y liquidación de la obligación (O) y finalmente la ordenación del pago (P).

Supongamos una Entidad local que en el ejercicio (N-1) aprueba el presupuesto del año siguiente N (Fase A, Autorización). Durante el año N realiza modificaciones presupuestarias que sumadas al presupuesto aprobado inicialmente darían como resultado lo que conocemos como créditos y previsiones

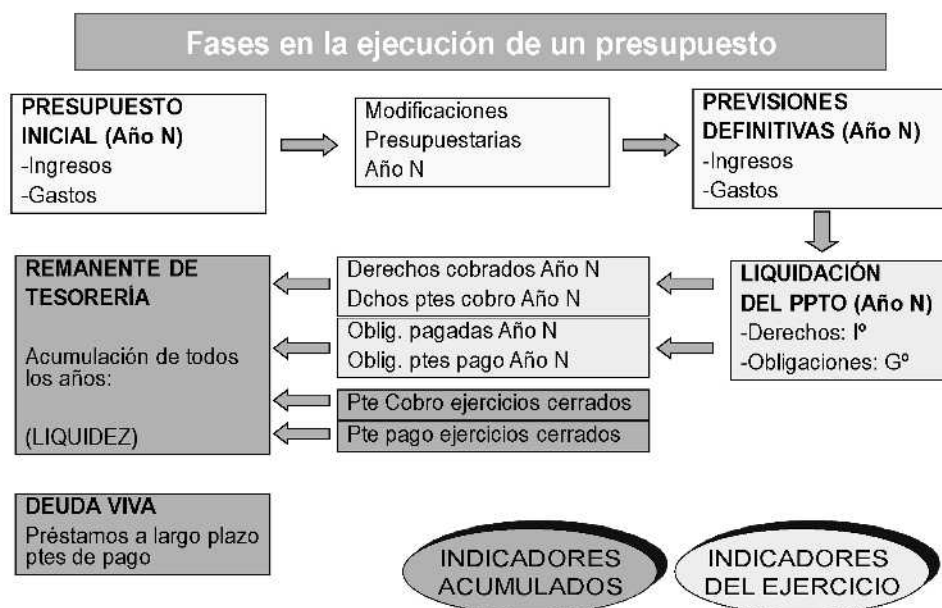
definitivas de ingresos y gastos. Al final del ejercicio N, estas previsiones definitivas finalmente se liquidan generando unos derechos y obligaciones reconocidas netos (Fase O, de obligaciones y derechos reconocidos). Los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas nos suministran respectivamente la información final de ingresos y gastos que se han producido a lo largo del ejercicio. Los derechos reconocidos pueden estar cobrados o pendientes de cobro (la suma de ambos coincide con los derechos reconocidos netos) y las obligaciones reconocidas netas estarán pagadas o pendientes de pago (la suma de ambas coincide con el importe de las obligaciones netas).

Ejemplo:

Ejercicio N					
Presupuesto de gastos					
Cap.	Denominación	Créditos totales	Obligaciones Netas	Pagos Líquidos	Pendiente de pacto
1	Gastos de personal	10.000.000	10.000.000,00	10.000.000,00	0
2	Gastos bienes ptes.	4.000.000	3.800.000,00	2.108.962,26	1.691.038
3	Gastos financieros	1.100.000	1.050.000,00	1.085.494,49	-35.494
4	Transferencias ctes.	2.500.000	2.200.000,00	1.516.740,84	683.259
6	Inversiones reales	12.000.000	6.394.100,44	3.986.655,69	2.407.445
7	Transferencias cap.	150.000	106.546,09	30.054,25	76.492
8	Activos financieros	0	0,00	0,00	0
9	Pasivos financieros	500.000	552.751,79	552.751,79	0
	Totales	30.250.000	24.103.398	19.280.659	4.822.739

Ejercicio N					
Presupuesto de ingresos					
Cap.	Denominación	Previsiones definitivas	Derechos netos	Recaudación Líquida	Pendiente de cobro
1	Impuestos directos	6.337.440	5.945.559,45	5.168.883,16	776.676
2	Impuestos indirectos	1.580.000	1.617.991,62	867.374,78	750.617
3	Tasas y otros ingre.	4.799.456	4.533.128,65	2.775.169,05	1.757.960
4	Transferencias ctes.	7.814.745	8.277.950,64	7.095.196,34	1.182.754
5	Ingr. patrimoniales	294.700	339.751,00	239.471,59	100.279
6	Enajenación invers.	1.381.411	1.307.319,15	1.304.537,72	2.781
7	Transfer. capital	2.737.386	2.069.541,96	1.190.889,92	878.652
8	Activos financieros	5.651.030	0,00	0,00	0
9	Pasivos financieros	2.047.192	3.285.190,62	3.285.190,62	0
	Totales	32.643.360	27.376.433	21.926.713	5.449.720

En las tablas anteriores se pueden ver las cantidades presupuestadas y liquidadas de ingresos y gastos para el año N. Si dicho ejercicio N fuese el último que se ha liquidado lo llamamos ejercicio «corriente» y todos los anteriores (N-1, N-2, etc...) serían los ejercicios «cerrados». Como se puede ver en las últimas filas y columnas de las tablas anteriores el pendiente de cobro y pago del ejercicio corriente N sería de 5.449.720 y 4.858.233 respectivamente, cantidades que en la siguiente liquidación pasarían a formar parte del pendiente de cobro y pago de ejercicios cerrados. Este último ejercicio llamado corriente, pasaría a formar parte de los ejercicios cerrados con la liquidación del siguiente ejercicio presupuestario. Independientemente de que muchos de los conceptos que ahora tratamos se verán a continuación, el esquema siguiente puede servir de aclaración a lo expuesto hasta ahora:



Para el cálculo exacto del remanente de tesorería nos remitimos a su correspondiente apartado de este capítulo, pero sirva aquí como una aproximación sin considerar las operaciones no presupuestarias, los saldos de dudoso cobro, los gastos con financiación afectada, y en definitiva otros conceptos que determinan el Remanente de Tesorería. Una aproximación al remanente de tesorería del año N sería la acumulación de los resultados presupuestarios de todos los ejercicios anteriores o lo que es lo mismo la suma del remanente de tesorería del año anterior y el resultado presupuestario del ejercicio corriente N. El resultado presupuestario de la liquidación de un ejercicio N calculado como la diferencia entre los ingresos y gastos liquidados, origina un superávit o déficit que se acumula junto al remanente de tesorería del año anterior N-1 en el llamado remanente de tesorería del año N. El remanente de tesorería sería la suma de los fondos líquidos y los deudores pendientes de cobro, menos los acreedores pendientes de pago. Es por tanto un indicador de liquidez que viene a plasmar las corrientes monetarias de ingresos y gastos de los distintos ejercicios presupuestarios (incluidas dentro de los movimientos de fondos líquidos como recaudación líquida o pagos realizados) y las corrientes monetarias pendientes de materialización efectiva (pendiente de cobro y pago del ejercicio corriente y de los ejercicios cerrados).



Acceso online a Biblioteca Digital Legalteca:
consulte página inicial de esta obra

Obra de carácter marcadamente práctico que **aborda las tres reglas fiscales o medidas de consolidación** previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, **de obligado cumplimiento para todas las Administraciones Públicas**: la eliminación del déficit, la reducción de la deuda y el respeto a la regla de gasto.

Incluye ejemplos prácticos de Estabilidad presupuestaria, de Planes Económico-Financieros (PEF), análisis de la aplicación del principio de prudencia financiera, etc.

Esta 2ª edición viene justificada por la reinstauración de las reglas fiscales suspendidas durante la pandemia y que, en el actual contexto, obligan a combinar la consolidación fiscal con las exigencias de cohesión social y transición energética.

Se trata de un **libro descriptivo y técnico destinado principalmente al personal de las entidades locales, con un enfoque eminentemente práctico.**

Incluye Anexos Legislativos, y otra documentación relevante (guías y consultas de la IGAE, notas informativas ministeriales, etc.).

ISBN: 979-13-990682-8-3

