

MEMENTO EXPERTO  
FRANCIS LEFEBVRE

Contabilidad  
pública,  
estabilidad y  
endeudamiento  
local

ACTUALIZADO A 15 DE SEPTIEMBRE DE 2012

Esta obra ha sido realizada  
por iniciativa de  
**Ediciones Francis Lefebvre**  
sobre la base de un estudio  
cedido a la Editorial por

**COORDINADOR:**

**VICENTE IGNACIO PÉREZ HERRERO**

Ldo. en Derecho CEU. Suficiencia investigadora, DEA, CEU-UV. Master contabilidad y auditoría sector público ADEIT-UV. Diplomado INAP y Master Universidad Politécnica de Madrid en Dirección de sistemas, tecnologías de la información y de las comunicaciones. Master en Urbanismo por la Escuela de Negocios CEU-San Pablo. Diplomado INAP Curso Superior de Dirección Pública Local. Funcionario, con habilitación de carácter estatal, en el servicio de Asesoramiento a Municipios de la Diputación de Valencia

**COLABORADORES:**

**APARISI APARISI, M<sup>ª</sup> CARMEN**

Lda. En Ciencias Económicas, UV. Doctoranda. Interventora de Administración Local, categoría superior. Ponente en numerosos Cursos, Jornadas y Seminarios sobre Estabilidad Presupuestaria y Endeudamiento Local. Interventora General del Ayuntamiento de Burjassot (Valencia)

**BAIXAULI ALMARCHE, RAFAEL**

Ldo. en Derecho, UV. Ldo. en Ciencias Económicas, UV. Profesor y Perito Mercantil. Auditor Censor Jurado de Cuentas (excedente) Interventor de Administración Local. Depositario de Administración Local. Profesor en el Instituto Nacional de Administración Pública (INAP). Profesor del Instituto Valenciano de Administración Pública (IVAP) Profesor en la Escuela de Práctica Jurídica del ICAV. Profesor en Masters de la UV. Ponente de Seminarios y Jornadas. Interventor General de la Diputación Provincial de Valencia (jubilado)

**IZQUIERDO PERIS, JOQUIN**

Ldo. en Ciencias Económicas y Empresariales. Inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas como no ejerciente. Técnico de auditoría de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana

**PÉREZ YUSTE, M<sup>ª</sup> SOLEDAD**

Lda. En Ciencias Económicas, UV. Lda. En Economía, UNED. Acreditada Suficiencia Investigadora, UV. Auditora Censora Jurada de Cuentas. Miembro del ROAC del ICAC. Profesora en diversos Masters, Asociada UPV. Profesora de la Fundación para la Formación en Investigación en Auditoría del Sector Público (FIASEP). Miembro de la Comisión Técnica de Auditoría de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana. Técnico de auditoría de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana

**SALOM CAMPOS, ALEJANDRO**

Ldo. Ciencias Económicas. Ldo. Derecho. Master en contabilidad y Auditoría del sector público ADEIT-UV. Inscrito en el ROAC del ICAC. Auditor de Sistemas de Información, CISA (Certified Information Systems Auditor). Master en Redes Corporativas e Integración de Sistemas UPV. Profesor de la FIASEP. Jefe de la Unidad de Auditoría de Sistemas de Información y Apoyo en la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana

**TADEO MARTÍNEZ, VICENTE**

Ldo. en Ciencias Económicas y Empresariales. Miembro del Instituto de Censores Jurados de Cuentas e Inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas como no ejerciente. Profesor en el COEV. Auditor de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana

**RUIZ DEL MOLINO, JOSÉ ANDRÉS**

Ldo. en Derecho. Ldo. en Ciencias Económicas. Interventor de Administración Local. Premio revista «Auditoría». Auditor de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana

© EDICIONES FRANCIS LEFEBVRE, S. A.

C/ Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid. Teléfono: (91) 210 80 00. Fax: (91) 210 80 01

www.efl.es

Precio: 74,88 € (IVA incluido)

ISBN: 978-84-15056-77-5

Depósito legal: M-35902-2012

Impreso en España

por Printing'94

Puerto Rico, 3. 28016 Madrid

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. Dirijase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, [www.cedro.org](http://www.cedro.org)) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

**PLAN GENERAL**

	<b>nº</b>
<b>Capítulo 1.</b> Marco conceptual .....	100
<b>Capítulo 2.</b> Presupuestario .....	300
<b>Capítulo 3.</b> Ejecución presupuestaria .....	1000
<b>Capítulo 4.</b> Contabilidad pública .....	3200
<b>Capítulo 5.</b> Apertura de la contabilidad .....	3900
<b>Capítulo 6.</b> Inmovilizado material .....	4000
<b>Capítulo 7.</b> Inmovilizado inmaterial .....	5320
<b>Capítulo 8.</b> Inmovilizado financiero .....	5500
<b>Capítulo 9.</b> Otras operaciones .....	6100
<b>Capítulo 10.</b> Operaciones previas a regularización y cierre .....	6800
<b>Capítulo 11.</b> Operaciones de cierre .....	7200
<b>Capítulo 12.</b> Determinación de resultados y magnitudes relevantes .....	7500
<b>Capítulo 13.</b> Cuentas anuales .....	7800
<b>Capítulo 14.</b> Consolidación contable .....	8950
<b>Capítulo 15.</b> Endeudamiento local .....	11200
<b>Capítulo 16.</b> Estabilidad cálculo previo .....	12790
<b>Capítulo 17.</b> Cambios de criterio y estimaciones contables .....	13555
<b>Capítulo 18.</b> Control financiero .....	13570

## Principales Abreviaturas

<b>AECA</b>	Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas
<b>art.</b>	artículo
<b>ATA</b>	Anualidad Teórica de Amortización
<b>CCCP</b>	Comisión de Criterios Contables Públicos
<b>CCom</b>	Código de Comercio (RD 28-8-1885)
<b>CIR Local</b>	Central de Información de Riesgos de las entidades locales
<b>CNAE</b>	Clasificación Nacional de Actividades Económicas
<b>CNAL</b>	Comisión Nacional de Administración Local
<b>Const</b>	Constitución Española
<b>CPNCP</b>	Comisión de Principios y Normas Contables Públicas
<b>Dec</b>	Decisión
<b>Dict</b>	Dictamen
<b>disp.adic.</b>	disposición adicional
<b>disp.derog.</b>	disposición derogatoria
<b>disp. final</b>	disposición final
<b>disp.trans.</b>	disposición transitoria
<b>DGCFAEL</b>	Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las Entidades Locales
<b>DRN</b>	Derechos Reconocidos Netos
<b>ECPN</b>	Estado de cambios en el patrimonio neto
<b>EDJ</b>	El Derecho Jurisprudencia
<b>EFE</b>	Estado de flujos de efectivo
<b>EELL</b>	Entidades Locales
<b>ENI</b>	Esquema Nacional de Interoperabilidad (RD 4/2007)
<b>ENS</b>	Esquema Nacional de Seguridad (RD 3/2010)
<b>IAE</b>	Impuesto sobre Actividades Económicas
<b>IBI</b>	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
<b>ICAC</b>	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
<b>ICO</b>	Instituto de Crédito Oficial
<b>IFAC</b>	International Federation of Accountants (Federación Internacional de Contadores)
<b>IGAE</b>	Intervención General de la Administración del Estado
<b>INTOSAI</b>	International Organisation of Supreme Audit Institutions (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores)
<b>ISFL</b>	Instituciones sin fines de lucro
<b>JCCA</b>	Junta Consultiva de Contratación Administrativa
<b>L</b>	Ley
<b>LBRL</b>	Ley de Bases del Régimen Local (L 7/1985)
<b>LCAP</b>	Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (RDLeg 2/2000)
<b>LCSP</b>	Ley de Contratos del Sector Público (RDLeg 3/2011)
<b>LCSP/2007</b>	Ley de Contratos del Sector Público (L 30/2007)
<b>LGEP/2007</b>	Ley General de Estabilidad Presupuestaria (RDLeg 2/2007)
<b>LGP</b>	Ley General Presupuestaria (L 47/2003)
<b>LHL</b>	Ley Reguladora de las Haciendas Locales (RDLeg 2/2004)
<b>LIVA</b>	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (L 37/1992)
<b>LMV</b>	Ley del Mercado de Valores (L 24/1988)
<b>LOEPSF</b>	Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LO 2/2012).
<b>LPGE/2011</b>	Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2011 (L 39/2010)
<b>LPGE/2012</b>	Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2012 (L 2/2012)
<b>LRJPAC</b>	Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común (L 30/1992)
<b>LS/08</b>	Texto refundido de la Ley del Suelo (RDLeg 2/2008)
<b>LSC</b>	Texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (RDLeg 1/2010)

<b>NIIF</b>	Normas Internacionales de Información Financiera
<b>NICSP</b>	Norma internacional de contabilidad del sector público
<b>NECA</b>	Norma de Elaboración de Cuentas Anuales
<b>NOFCAC</b>	Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (RD 1159/2010)
<b>NOFCAC 91</b>	Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (RD 1815/1991)
<b>NRV</b>	Norma de Registro y Valoración
<b>NV</b>	Norma de Valoración
<b>OCEX</b>	Órganos de Control Externo de España
<b>OOAA</b>	Organismos Autónomos
<b>OM</b>	Orden Ministerial
<b>PCP</b>	Principios Contables Públicos
<b>PAIF</b>	Programa Anual de Actuación Inversión y Financiación
<b>PEF</b>	Plan Económico Financiero
<b>PGC</b>	Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007)
<b>PGCP 1994</b>	Plan General de Contabilidad Pública (Orden 6-5-1994).
<b>PGCP 2010</b>	Plan General de Contabilidad Pública (OM EHA/1037/2010)
<b>PGCPAL Básico</b>	Anexo a la Instrucción del modelo Básico de Contabilidad Local (OM EHA/4040/2004)
<b>PGCPAL Normal</b>	Anexo a la Instrucción del modelo Normal de Contabilidad Local (OM EHA/4041/2004)
<b>PGCPAL Simplificado</b>	Anexo a la Instrucción del modelo Simplificado de Contabilidad Local (OM EHA/4042/2004)
<b>PGC PYMES</b>	Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (RD 1515/2007)
<b>PIE</b>	Participación en los Ingresos del Estado
<b>PMS</b>	Patrimonio Municipal del Suelo
<b>PMTE</b>	Participación Municipal en Tributos del Estado
<b>PPS</b>	Patrimonio Público del Suelo
<b>RD</b>	Real Decreto
<b>RDL</b>	Real Decreto-Ley
<b>RDLeg</b>	Real Decreto Legislativo
<b>REP/2007</b>	Reglamento de Estabilidad Presupuestaria (RD 1463/2007)
<b>Resol</b>	Resolución
<b>RCCAP</b>	Reglamento general de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (RD 1098/2001)
<b>Rgto</b>	Reglamento
<b>Rgto Fac</b>	Reglamento de facturación (RD 1496/2003)
<b>RIVA</b>	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RD 1624/1992)
<b>RPT</b>	Retribuciones Puestos de Trabajo
<b>RSCL</b>	Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales (D 17-6-1955)
<b>RTGG</b>	Remanente de Tesorería para Gastos Generales
<b>SAC</b>	Servicio de Atención Ciudadano
<b>SEC 95</b>	Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales
<b>SICAL-Básico</b>	Instrucción del modelo Básico de Contabilidad Local (OM EHA/4040/2004)
<b>SICAL-Normal</b>	Instrucción del modelo Normal de Contabilidad Local (OM EHA/4041/2004)
<b>SICAL-Simplificado</b>	Instrucción del modelo Simplificado de Contabilidad Local (OM EHA/4042/2004)
<b>SRL</b>	Sociedad de Responsabilidad Limitada
<b>TIC</b>	Tecnologías de la información y las comunicaciones
<b>TRRL</b>	Texto refundido de disposiciones vigentes en materia de régimen local (RDLeg 781/1986)
<b>TS</b>	Tribunal Supremo
<b>UE</b>	Unión Europea
<b>VIAP</b>	Valores Independientes y Auxiliares del Presupuesto

## CAPÍTULO 1

## Marco conceptual

## SUMARIO

A. Sector público local .....	100
B. Sujeción al régimen de contabilidad pública .....	235

100

## A. Sector público local

El sector público local está integrado por un conjunto de unidades institucionales públicas, que realizan actividades para satisfacer las necesidades de la colectividad, se financian fundamentalmente a través de recursos públicos utilizando medios de titularidad pública, sin perseguir un fin de lucro, sirven de instrumento de política económica y deben rendir cuentas.

105

## 1. Concepto y composición

Puede definirse desde una perspectiva amplia como el conjunto de entidades locales y de entes participados mayoritariamente o controlados directa o indirectamente por aquellas unidades institucionales que pertenecen a la **Administración Local**.

110

En consecuencia, se pueden diferenciar **dos grandes grupos** de entes que forman parte del sector público local:

- entidades locales; y
- entidades locales instrumentales.

**Entidades locales** (LBRL art.3) Tienen esta condición:

115

- 1) Municipios:** entidades territoriales local básicas de la organización territorial del Estado.
- 2) Comarcas:** circunscripciones administrativas determinadas por la agrupación de municipios para la prestación de servicios y gestión de asuntos comunes.
- 3) Provincia:** entidad local territorial determinada por la agrupación de municipios. Las islas también son en el caso de los **archipiélagos balear y canario** entidades locales territoriales.
- 4) Entidades locales menores:** núcleos de población separados territorialmente del municipio al que pertenecen y que, teniendo características peculiares, se constituyen como tales.
- 5) Áreas metropolitanas:** entidades locales integradas por los municipios de grandes aglomeraciones urbanas entre cuyos núcleos de población existen vinculaciones económicas y sociales, que hacen necesaria la planificación conjunta y la coordinación de determinados servicios y obras.
- 6) Mancomunidades de municipios:** entidades locales surgidas del derecho de asociación de varios municipios para realizar obras o prestar un servicio.

**PRECISIONES** Existen dos tipos de entidades locales, según sean **territoriales** o no

120

- 1)** El municipio, la provincia y en su caso, la isla son entidades locales territoriales y por tanto disponen de potestades, reglamentaria, tributaria y de expropiación, entre otras potestades (LBRL art.4.1).
- 2)** Las **otras entidades** locales, como las áreas metropolitanas o las mancomunidades, gozarán de aquellas potestades que determinen las correspondientes leyes de las Comunidades Autónomas, o los estatutos en el caso de las mancomunidades de municipios (LBRL art.4.2).

**Entes locales instrumentales** (LBRL art.85 bis, 85 ter y 87) El segundo grupo que integra el sector público local lo forman los **entes instrumentales**, entre los que se encuentran:

125

- 1) Organismos autónomos locales**, que son entes públicos que se rigen por el derecho administrativo y se les encomienda, en régimen de descentralización funcional y en ejecución de programas específicos, la realización de actividades de fomento, prestación social o de gestión de servicios públicos.

**2) Entidades de derecho público no empresariales** que son aquellas que realizan actividades de prestación de servicios o de producción de bienes de interés público susceptibles de contraprestación económica y, aunque como regla general se rigen por el derecho privado, les resulta aplicable el régimen de derecho público en relación con el ejercicio de potestades públicas y con determinados aspectos de su funcionamiento.

**3) Consorcios** que son entidades públicas de carácter voluntario y asociativo, con personalidad jurídica propia y plena capacidad para crear y gestionar servicios y actividades de interés local o común, constituidas con otras entidades locales de igual o distinto nivel territorial, así como con otras administraciones públicas para finalidades de interés común o con entidades privadas sin ánimo de lucro que tengan fines de interés público concurrentes.

**4) Entidades públicas empresariales** son entidades de derecho público que realizan actividades de prestación de servicios o de producción de bienes de interés público susceptibles de contraprestación económica y, aunque como regla general se rigen por el Derecho privado, les resulta aplicable el régimen de derecho público en relación con el ejercicio de potestades públicas y con determinados aspectos de su funcionamiento.

**5) Sociedades mercantiles** locales son aquellas en las que las entidades que forman parte del sector público local tienen una participación, directa o indirecta, en su capital social superior al 50 por ciento o son controladas por entes que pertenecen al sector local.

**6) Fundaciones locales**, que son aquellas en las que concurre alguna de las siguientes circunstancias: que se constituyan con una aportación mayoritaria de alguna entidad local, sus organismos públicos o demás entidades del sector público local, o que su patrimonio esté fundado en más de un 50 por ciento por bienes o derechos aportados o cedidos por dichas entidades, o son controladas por entes que pertenecen al sector local.

**130** Los servicios públicos de competencia local se pueden **gestionar directamente** mediante alguna de las siguientes formas, además de por la propia entidad local (LBRL art.85):

- organismo autónomo local;
- entidad pública empresarial local;
- sociedad mercantil local, cuyo capital social sea de titularidad pública.

Asimismo, las entidades locales pueden constituir con otras Administraciones consorcios o crear fundaciones locales en el ejercicio de sus competencias.

Forman parte del sector público local los **consorcios** que las entidades locales hayan podido constituir con otras administraciones públicas para fines de interés común o con entidades privadas que persigan fines de **interés general**, siempre que la participación de la o las entidades locales en dichos consorcios sea mayoritaria.

Cuando un consorcio esté constituido por entidades locales y **otras Administraciones públicas**, en caso de igualdad de participación con otras entidades que no sean de carácter local, se considerará que pertenece al sector local si cumple alguna de las siguientes características:

- que la o las entidades locales dispongan de mayoría de **votos** en los órganos de gobierno;
- que la o las entidades locales tengan facultades para **nombrar o destituir** a la mayoría de los miembros del órgano de gobierno.

## 2. Naturaleza jurídica y características

**135** La naturaleza del sector público local viene determinada por sus características, entre las que cabe citar las siguientes, siguiendo los criterios del SEC 95:

- está integrado por un **conjunto** de unidades institucionales públicas (nº 140);
- desarrolla una **actividad económica** consistente en la producción de bienes o servicios o bien en operaciones de redistribución de la renta (nº 145);
- se **financia** fundamentalmente con ingresos de derecho público (nº 150);
- ausencia de **ánimo de lucro** (nº 160);
- **titularidad pública** de los medios (nº 155);
- instrumento de **política económica** (nº 165);
- sus entidades deben **rendir cuentas** (nº 170).

**140** **Unidades institucionales públicas** El sector público local está compuesto por un conjunto de unidades institucionales públicas, que tienen autonomía de decisión en el ejercicio de su función principal. Todos aquellos entes y entidades con **personalidad jurídica diferenciada** que adopten forma de derecho público serán unidades institucionales públicas. Asimismo aquellas entidades dotadas de personalidad jurídica son unidades institucionales a todos los efectos,

como sucede con un organismo autónomo o un consorcio. En el caso de sociedades, estas unidades son públicas si están sometidas al **control de otras unidades públicas**.

En el SEC95 se establecen los siguientes criterios para determinar si una unidad está **controlada o no por otra**:

- El control sobre una sociedad se define como la capacidad para determinar, en caso necesario, la política general de la sociedad mediante el **nombramiento de los administradores** apropiados.
- La posesión de **más de la mitad de las acciones** de una sociedad es una condición suficiente, pero no necesaria, para tener su control.
- Además, la entidad local puede asegurarse el control de una sociedad mediante una **disposición** que la autorice a determinar la política de la sociedad o a nombrar a sus administradores.

En definitiva, se considera que la Administración pública ejerce el control de una unidad si influye en la administración de esa unidad específica, independientemente de que ejerza una supervisión general sobre todas las unidades similares. Por tanto, es condición suficiente para que una **sociedad mercantil** sea una unidad institucional pública que su capital pertenezca en más de un 50% a una o varias unidades públicas.

En el caso de **fundaciones**, éstas serán consideradas como unidades institucionales públicas si su órgano de gobierno y representación, el Patronato, está controlado por las entidades locales. Esto es, si una o varias entidades locales nombran a la mayor parte de los patronos o disponen de la mayoría de los derechos de voto en el Patronato.

**Desarrollo de actividad económica** La actividad de las entidades locales consiste en general en la prestación de **servicios públicos** destinados a satisfacer las necesidades de la colectividad o bien en la realización de operaciones de **redistribución de la renta** de la riqueza. Así, en todos los Municipios se ha de prestar una serie de servicios como alumbrado público o la recogida de residuos o se conceden subvenciones para proporcionar diversas prestaciones. Pero también efectúan, en ocasiones, una redistribución de la riqueza a través de su sistema tributario teniendo en cuenta la capacidad de pago del sujeto pasivo, o bien concediendo subvenciones, como sucede en el caso de los servicios sociales. **145**

**Financiación** La mayoría de los **ingresos** a través de los que se financian las entidades y entes locales son **públicos**, incluso en el caso de sociedades locales sus recursos son de naturaleza pública pues han de recurrir para subsistir a las **transferencias** de las entidades locales. **150**

**Titularidad de los medios** Los medios que disponen las unidades institucionales locales son de **titularidad pública**, bien porque son de la propia entidad o porque han sido cedidos o transferidos por otras entidades públicas. **155**

**Ausencia de ánimo de lucro** Los entes encuadrados en el sector público local no persiguen una finalidad de lucro. En la actividad de los entes locales no existe una intención de obtener un beneficio económico. Otra cuestión es que se trate de conseguir que los ingresos obtenidos cubran los **costes de los servicios** que se prestan. **160**

**Instrumento de política económica** . Mediante el sector público local se puede incidir en ciclo económico, mediante una eficiente asignación de los recursos públicos, con sujeción al principio de **estabilidad presupuestaria**. **165**

**Rendición de cuentas** . Las entidades locales están sujetas por tanto al **control interno** de la propia entidad como al del Tribunal de Cuentas. Las entidades locales deben presentar sus cuentas al **Tribunal de Cuentas** y en su caso a los órganos de control externo autonómicos. Lo mismo sucede con las sociedades mercantiles y las demás entes participados íntegramente por las entidades locales. **170**

### 3. Delimitación

La delimitación del sector público, bien sea del Estado, de una Comunidad Autónoma o de la Administración local es fundamental, primero, para incluir todos los entes que forman cada sector y, en segundo lugar, para clarificar cuál es el régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad y de control al que están sujetos los entes públicos. **175**

De manera análoga a la clasificación que efectúa la normativa presupuestaria para el Estado en el sector público local se diferencian **tres sectores**:

- administrativo (nº 185 s.);



- empresarial (nº 210 s.);
- fundacional-institucional (nº 230).

**180** El siguiente cuadro muestra la **clasificación del sector público local** a tenor de lo dispuesto en la Ley General Presupuestaria y en la Ley de Bases de Régimen Local:

Sector público administrativo	Sector público empresarial	Sector público fundacional-institucional
1) Municipios, provincias, islas	1) Entidades públicas empresariales	Fundaciones públicas locales e instituciones sin fines de lucro, de carácter público
2) Áreas metropolitanas, comarcas, entidades locales menores, mancomunidades	2) Sociedades mercantiles locales	
3) Organismos autónomos	3) Consorcios empresariales	
4) Otras entidades de derecho público (no empresariales)		
5) Consorcios (no empresariales)		

**PRECISIONES** También forman parte del sector público local las **asociaciones** participadas mayoritariamente por las entidades locales, que son entidades constituidas para conseguir unos fines de interés general. Se entenderá que existe participación mayoritaria por parte de una entidad local cuando más de la mitad de los socios sean de una o de varias entidades locales. Las asociaciones declaradas de **utilidad pública** deben, además, presentar sus cuentas ante el órgano encargado de verificar su constitución.

**185 Sector público administrativo** Está formado por las entidades locales, los organismos autónomos, las entidades de derecho público y los consorcios no empresariales. Todas estas entidades y entes presentan una serie de **características comunes**, entre las que destacan las siguientes:

- sujeción de su actividad a un **presupuesto**;
- se regulan por el **derecho público**;
- están sometidos a **fiscalización previa**;
- sus **cuentas anuales** integran la cuenta general

**190 Presupuesto** Las entidades locales, los consorcios no empresariales y sus entes dependientes de carácter administrativo deben aprobar anualmente un presupuesto que recoja los **gastos y los ingresos** que se prevén realizar durante el ejercicio. El presupuesto no es solo es un instrumento de planificación, sino también tiene una finalidad que no es otra que limitar y vincular los gastos de la entidad a las dotaciones presupuestarias.

**195 Derecho público** Todas las entidades encuadradas en este sector se regulan, fundamentalmente, por normas de derecho público, tanto en su funcionamiento, como en contratación, personal, ingresos u otras materias. Las **entidades públicas no empresariales**, aunque como regla general se rigen por el derecho privado, les resulta aplicable el régimen de derecho público en relación con el ejercicio de potestades públicas y con determinados aspectos de su funcionamiento.

**200 Fiscalización previa** (LHL art.214) Los actos de las entidades locales y de sus organismos autónomos que den lugar al reconocimiento y liquidación de derechos y obligaciones o gastos de contenido económico, los ingresos y pagos que de aquéllos se deriven están sujetos a la **función interventora**.

**205 Cuentas anuales** (LHL art.209) Las cuentas anuales de las entidades y de los organismos autónomos forman parte de la **Cuenta General**.

**PRECISIONES** Los **consorcios no empresariales**, participados mayoritariamente por entidades locales, también forman parte del sector público local. Presentan las mismas características que el resto de las entidades locales, en lo que refiere a la sujeción a un presupuesto y al derecho público local. Sus actos están sometidos a la función interventora del propio consorcio y deben rendir la Cuenta General al Tribunal de Cuentas.

**210 Sector público empresarial** Está integrado por:

- entidades públicas empresariales;
- sociedades mercantiles públicas locales; y
- consorcios cuando no estén incluidos en el sector público administrativo.

**Entidades públicas empresariales** (LBRL art.85 bis) Las entidades locales pueden constituir estas entidades para la **gestión directa** de sus servicios. **215**

Su **creación, modificación, refundición y supresión** corresponderá al Pleno de la entidad local, quien aprobará sus estatutos que deberá contemplar un consejo de administración. De su inventario de bienes y derechos se remitirá anualmente a la concejalía, área u órgano equivalente de la entidad local. Estarán sometidos a un control de eficacia por la concejalía, área u órgano equivalente de la entidad local a la que estén adscritos.

**Sociedades mercantiles** (LBRL art.85 ter) Se rigen íntegramente por el **ordenamiento jurídico privado**, cualquiera que sea su forma jurídica, salvo las materias en que les sea de aplicación la normativa presupuestaria, contable, de control financiero, de control de eficacia y contratación. **220**

Las sociedades que constituyan las entidades locales deberán adoptar una de las formas de **sociedad mercantil de responsabilidad limitada**, y en la escritura de constitución constará el capital, que deberá ser aportado íntegramente por la entidad local o un ente público de la misma. Los **estatutos** de la sociedad determinarán la forma de designación y el funcionamiento de la Junta General y del Consejo de Administración, así como los máximos órganos de dirección de las mismas.

**PRECISIONES** Tanto las cuentas de las entidades públicas locales de carácter empresarial, como las de las sociedades mercantiles participadas íntegramente por las entidades locales forman parte de la **Cuenta General**. Las cuentas de las sociedades mercantiles participadas de forma mayoritaria pero no integra por las entidades locales deben acompañar la Cuenta General.

**Consortios locales** Pertenecen al sector público local administrativo o empresarial en función de la actividad para la que se han constituido. **225**

Su **naturaleza** se recogerá en los **estatutos** que lo regulen que determinará el régimen jurídico y contable al que queden sujetos.

**Sector público fundacional-institucional** Está formado por las **fundaciones locales**, que son aquellas en las que concurre alguna de las siguientes circunstancias: **230**

- que se constituyan con una **aportación mayoritaria** de alguna entidad local, sus organismos públicos o demás entidades del sector público local; o
- que su **patrimonio** esté fundado en más de un 50 por ciento por bienes o derechos aportados o cedidos por dichas entidades o controlados por éstas.

Para determinar si una fundación pertenece al **sector público local**, son de aplicación, los criterios contenidos en el Reglamento de Estabilidad presupuestaria, aprobado RD 1463/2007; es decir, que estén controladas o financiadas por entes que pertenezcan al sector público local.

Las **cuentas** de las fundaciones, una vez aprobadas por su patronato, deben ser presentadas al protectorado, que una vez examinadas las remitirá al **registro de fundaciones**, pero quedan fuera de la Cuenta General las cuentas de las fundaciones públicas locales.

La Instrucción del modelo Normal de Contabilidad Local, aprobada por OM EHA/4041/2004, solo contempla que la memoria de la **Cuenta General** haga una referencia a las fundaciones en las que el sujeto contable forme parte de su Patronato.

## B. Sujeción al régimen de contabilidad pública

(LHL art.200 y 201)

Las **entidades locales** y sus **organismos autónomos** quedan sometidos al régimen de contabilidad pública. **235**

Las **sociedades mercantiles** en cuyo capital tengan participación total o mayoritaria las entidades locales estarán igualmente sometidas al régimen de contabilidad pública, sin perjuicio de que se adapten a las disposiciones del Código de Comercio y demás legislación mercantil y al Plan General de Contabilidad vigente para las empresas españolas.

La sujeción al régimen de contabilidad pública lleva consigo la obligación de rendir cuentas de las respectivas operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al **Tribunal de Cuentas**.

El **resto de entidades** y entes que pertenecen al sector público local también debe considerarse que están sometidos al régimen de contabilidad pública y por tanto existe la obligación de rendir cuentas al Tribunal de Cuentas y a los órganos de control externo autonómicos, en su caso.

**240** El cuadro siguiente muestra las diferentes entidades y entes que integran el sector público local y su **sujeción al régimen de contabilidad pública**, en su caso al plan **general de contabilidad pública** y si sus cuentas forman o no parte de la **Cuenta General** de la entidad local.

Tipo de entidad	Sujeción al régimen de contabilidad pública	Plan General de Contabilidad Pública local	Cuenta General: forman parte
Entidades Locales	SI	SI	SI
Consortios locales administrativos	SI	SI	SI
Consortios locales empresariales	SI	NO	SI
Organismos autónomos locales	SI	SI	SI
Sociedades mercantiles locales participadas íntegramente	SI	NO	SI
Entidades Públicas empresariales locales	SI	NO	SI
Sociedades mercantiles locales participadas mayoritariamente	SI	NO	Se acompañan sus cuentas
Fundaciones públicas e instituciones locales	SI	NO	NO

## CAPÍTULO 2

## Presupuestario

SUMARIO	
A. Presupuesto local .....	305
B. Presupuesto de los organismos autónomos .....	560
C. Sociedades mercantiles .....	620
D. Plan de inversiones y programas de actuación .....	675
E. Programas de actuación plurianual .....	690
F. Situación y previsiones de la deuda .....	695
G. Consolidación del presupuesto .....	700
H. Bases de ejecución .....	730
I. Expediente del presupuesto .....	755
J. Estabilidad en el presupuesto .....	785
K. Modificaciones presupuestarias .....	967
L. Reconocimiento extrajudicial de créditos .....	995

300

## A. Presupuesto local

La **normativa** en materia de presupuesto local está integrada fundamentalmente por:

- la Ley reguladora de las bases de régimen local (en adelante LBRL) (nº 310);
- el Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (en adelante LHL) (nº 315);
- el RD 500/1990, por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (nº 320);
- la OM EHA/3565/2008 por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales (nº 325).

305

**Ley de bases de régimen local** (LBRL art.105 a 116) La **L 7/1985**, en su Título VIII sobre «Haciendas Locales» establece las premisas que van a constituir las directrices para la específica normativa presupuestaria de las corporaciones locales, concretadas en:

310

- la existencia de un **presupuesto único anual**, integrado por el de la propia entidad y los de todos los organismos y empresas dependientes de aquella, con personalidad jurídica propia; y
- la manifestación de que con carácter general, la **estructura** de los presupuestos de las entidades locales será determinada por la Administración del Estado.

**Ley reguladora de las haciendas locales** (LHL art.162 a 193) Posteriormente, la Ley reguladora de las haciendas locales en su Texto refundido aprobado por **RDLeg 2/2004**, concreta la regulación del régimen presupuestario en las normas contenidas en la Ley General Presupuestaria y demás disposiciones estatales sobre la materia, configurando el «presupuesto único» en un **«presupuesto general»**, integrado por el de la propia entidad local, los de los organismos autónomos y por los estados de previsión de las sociedades mercantiles de capital público local, a los que habría que añadir las entidades públicas empresariales locales (LBRL art.85.2.A.c modif L 57/2003). Sin perjuicio de que cada parte del presupuesto general mantenga su **autonomía en cuanto a su ejecución y liquidación** y, en el caso de las sociedades, la utilización única de un sistema de contabilidad patrimonial.

315

No obstante, la Ley impone la confección de un **estado de consolidación** que permita obtener una visión conjunta de las previsiones de gastos e ingresos anuales, tanto corrientes como de capital, de todos los servicios de la entidad, cualquiera que sea su forma de gestión.

**RD 500/1990, por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley reguladora de las Haciendas Locales** Como complemento a esta normativa legal se dicta el **RD 500/1990**, optándose en esta disposición, según se indica expresamente en su Exposición de Motivos, por efectuar una regulación completa de toda la materia presupuestaria local y no tan solo de los aspectos concretos a que obligaba la Ley que desarrollaba, con el objetivo, fundamentalmente, de **evitar la dispersión normativa** de la materia,

320

aunque ello haya implicado la repetición de la práctica totalidad de los 32 artículos del capítulo 1º del título VI de la LHL.

A su vez, en la misma Exposición de Motivos se destacan las tres notas o **principios generales** en que está inspirada la disposición reglamentaria:

- El acercamiento del régimen presupuestario de las entidades locales a los preceptos de la Ley General Presupuestaria.
- El ánimo didáctico en la redacción del articulado.
- La continúa remisión a la autonomía y capacidad de autorregulación normativa de las entidades locales.

**325 OM EHA/3565/2008 por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales** El bloque normativo que regula los presupuestos de las entidades locales se completa con la **OM EHA/3565/2008**, dictada en cumplimiento del mandato de la LHL art.167.1, que encomendaba a este Ministerio el establecimiento con carácter general de la **estructura de los presupuestos** de las entidades locales, teniendo en cuenta la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos, así como las finalidades u objetivos que con estos últimos se propongan conseguir.

**PRECISIONES** La OM EHA/3565/2008 se completa y clarifica con las medidas dictadas para su desarrollo por Resol 14-9-09, de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales.

## 1. Definición del presupuesto

(LHL art.162; RD 500/1990 art.2)

**330** Los presupuestos generales de las entidades locales, pueden definirse en los términos siguientes: Constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de:

- las **obligaciones** que como máximo pueden reconocer la Entidad y sus Organismos autónomos, y los **derechos** que prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio; y
- las previsiones de **ingresos y gastos** de las sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la entidad local correspondiente.

De dicha definición se deduce que los rasgos fundamentales de la institución presupuestaria local, son:

- Su carácter de mera **previsión**.
- Estar basado en la idea de **equilibrio** entre ingresos y gastos.
- **Periodicidad y regularidad** en su confección.
- Adopción de **forma contable** al distinguir entre recursos y empleo de los mismos.
- Fijación, en cuanto a **gastos**, de un tope máximo para su realización.

**335 Fines** De las disposiciones legales, básicas (LBRL) y complementarias (LHL) sobre presupuesto de las corporaciones locales, de las normas que los reglamentan y del contenido de la clasificación y ordenación de las distintas partes en que se divide, reflejado en la estructura presupuestaria aprobada por la OM EHA/3565/2008, podemos señalar los **finés esenciales** que se persiguen con la presupuestación de los créditos para gastos y previsión de recursos que deben cubrirlos son los siguientes:

- La **ordenación** racional y sistemática de los **gastos e ingresos**.
- Su utilización como instrumento de racionalidad en la **asignación de recursos** de la entidad mediante el establecimiento de un sistema de objetivos que se pretenden lograr asociados a los medios de que se dispone.
- El establecimiento de **límites** a la actividad financiera en el momento de su ejecución.

**340 Estructura** De todo lo expuesto se deduce que, en la Administración Local española, la normativa presupuestaria que le es de aplicación apunta hacia una **estructura** en los presupuestos locales que tenga en cuenta:

- La **naturaleza económica** de los ingresos y gastos.
- Las **finalidades u objetivos** que se pretendan conseguir con los gastos.
- Con carácter opcional la **organización y estructura** específica de la Entidad.

**345 Técnicas de presupuestación** La **uniformidad** en la normativa de la elaboración de los presupuestos, abstracción hecha de la simplificación que prevé la LHL art.167.5, para las Entidades locales de menos de 5.000 habitantes, permite la diversidad de técnicas de presupuesta-

ción que conducen a **modelos diferentes** a partir de la desagregación de los niveles establecidos con carácter obligatorio.

## 2. Principios presupuestarios

El presupuesto de las entidades locales ha venido tradicionalmente sometiéndose a una serie de principios que también vienen recogidos en la normativa vigente, constituyendo las reglas que determinan el contenido y ámbito del mismo, representando desde el punto de vista formal una **garantía de los derechos** de los administrados, contribuyendo a reflejar los **criterios políticos** existentes, así como la necesidad de transparencia en la **gestión de los recursos** y la aplicación de los mismos.

Los principios base de la presupuestación en la legislación española, vienen indicados en los **presupuestos generales** que anualmente aprueba el Estado, debiendo ser aplicados en la esfera local en virtud de lo establecido tanto en la LBRL como en la LHL, que prescriben idénticos principios para los presupuestos de la entidades locales.

Las clasificaciones tradicionales de los principios que rigen los presupuestos en el ámbito local distinguen entre:

1. **Principios políticos.** A este primer grupo correspondería principios tales como:

- competencia (nº 370);
- universalidad (nº 375);
- unidad (nº 390);
- especialidad (nº 405);
- no afectación (nº 420);
- nivelación;
- publicidad (nº 415).

2. **Principios contables.** se concretarían en los siguientes:

- presupuesto bruto (nº 380);
- unidad de caja (nº 390);
- especificación.

3. **Principios económicos.** Constituidos por:

- equilibrio (nº 410);
- estabilidad presupuestaria (nº 430);
- eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos (nº 435);
- gestión mínima;
- transparencia (nº 440).

**Principio de competencia** (LHL art.168 y 169) Refleja la participación de los distintos órganos en la **elaboración, aprobación y ejecución de los presupuestos**. El presupuesto general será formado por el Presidente e informado por la Intervención (LHL art.168), y su aprobación corresponderá al Pleno de la corporación (LHL art.169), asegurando de este modo el sometimiento de la actividad económica financiera de los órganos gestores de la corporación a las directrices que establezca el Pleno de la misma.

**Principio de universalidad** (Const art.134.2; LHL art.162, 164, 165 y 173.1) Este principio tiene su plasmación en la propia Constitución española, al establecer que los Presupuestos Generales del Estado incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal (Const art.134.2).

Este principio, pone de manifiesto, la necesidad de que en el Presupuesto se incluyan la **totalidad de los ingresos y los gastos públicos**, sin ninguna reserva ni omisión.

Este principio queda plasmado en la LHL que define los presupuesto generales en el ámbito local, y señala que el **presupuesto general** estará integrado por:

- el de la propia entidad;
- los de los organismos autónomos dependientes de la misma y
- los estados de previsión de gastos e ingresos de las sociedades mercantiles cuyo capital corresponda íntegramente a la entidad local.

A esta relación habría que añadir a las entidades públicas empresariales locales conforme a la LBRL art.85.2.A.c.

350

355

360

365

370

375

Se recogen dos preceptos consecuencia lógica de este «principio de universalidad», el de la **desafectación de los recursos** como norma general y el de **presupuesto bruto** (LHL art.165).

Por último, se establece que únicamente serán exigibles de la Hacienda local las **obligaciones** que resulten de la ejecución de sus respectivos presupuestos o de sentencia judicial firme (LHL art.173.1 in fine).

**380 Principio de presupuesto bruto** (LHL art.165.3) Supone que los ingresos y los gastos consignados en el presupuesto se realizarán por sus **importes íntegros**, quedando prohibido atender obligaciones mediante minoración de los derechos a liquidar o ya ingresados, salvo que la ley lo autorice de modo expreso.

La finalidad pretendida con la aplicación de este principio como el de universalidad es la de obtener una **información** completa y global de toda la actividad financiera y económica de la entidad local para, a partir de ella **controlar la actividad** de sus gobernantes y gestores por parte de los administrados y evitar en la medida de lo posible desviaciones en la obtención de los ingresos y en el empleo de los mismos dando lugar a que su gestión no se adecue a los principios de eficacia, eficiencia y economicidad.

**385 Excepciones** No obstante quedan exceptuadas de este principio las **devoluciones de ingresos indebidos** que se declaren por tribunal o autoridad competentes, así como el **reembolso del coste de las garantías** aportadas por los administrados para obtener la suspensión cautelar del pago de los ingresos públicos, siempre que adquiera firmeza la declaración de su improcedencia, y de igual modo las **participaciones en la recaudación de los tributos** cuando así este previsto legalmente.

**390 Principio de unidad** (LHL art.164.1) La aplicación de este principio supone la exigencia de que exista un **único documento** presupuestario que permita conocer con toda claridad y prontitud toda la información que deben ofrecer los presupuestos sobre la actividad financiera de las entidades locales, no pudiendo dar lugar a que se elaboren **presupuestos especiales o extraordinarios** al margen del ordinario propios de otras épocas en el ámbito local.

Consecuentemente en atención a este principio, se garantiza el control de toda actividad financiera de un ente local al contemplarla de forma global el **Pleno de la corporación**, órgano que tiene la competencia para su aprobación

**PRECISIONES** Desde un punto de vista contable en este principio general de unidad se desprende el de «**Unidad de Caja**», y así se expone en la LHL art.196, que entre las funciones encomendadas a la tesorería de las entidades locales, se detalla entre otras la de servir al principio de unidad de caja mediante la centralización de todos los fondos y valores generados por operaciones presupuestarias y extrapresupuestarias (LHL art.196.1.b).

**395 Principio de temporalidad** (LHL art.163 y 164, 175, 176) El presupuesto debe limitarse a un período determinado, ya que, de esta manera, se podrá liquidar y efectuar periódicamente las previsiones correspondientes. El período de tiempo establecido es el del año, razón por la cual a este principio se le denomina también **principio de anualidad**. La LHL lo recoge en su articulado al disponer que el ejercicio presupuestario coincidirá con el **año natural** y que las entidades locales elaborarán y aprobarán anualmente un presupuesto general (LHL art.164).

Al presupuesto corriente se imputarán (LHL art.163):

- «Los **derechos liquidados** durante el ejercicio presupuestario, cualquiera que sea el período de que deriven, y
- Las **obligaciones reconocidas** durante el mismo.»

Los **créditos** para gastos que el último día del ejercicio presupuestario no estén afectados al cumplimiento de obligaciones ya reconocidas quedarán **anulados** de pleno derecho sin más excepciones que las señaladas la LHL art.182. Las excepciones se refieren a los casos en los que los **remanentes de crédito** de presupuestos cerrados pueden incorporarse al ejercicio inmediato siguiente.

Las **obligaciones** que se pueden reconocer con cargo a los créditos del presupuesto corriente, son las derivadas de adquisiciones, obras, servicios y demás prestaciones que se realicen en el año natural del propio ejercicio presupuestario.

**PRECISIONES** Contablemente este principio de anualidad se traduce como de «Sistema de ejercicio» o de «**presupuesto cerrado**», lo que supone que el presupuesto debe liquidarse y cerrarse en paralelo con la contabilidad financiera al final del ejercicio.

**400 Excepciones** Se prevén dos excepciones a la temporalidad de los créditos, al permitir imputar a los créditos del presupuesto vigente en el momento de su reconocimiento los **atrasos de retribuciones** y las obligaciones derivadas de **compromisos de gastos** debidamente adquiridos en **ejercicios anteriores**.