


**UNIVERSIDAD DE LAS PALMAS DE GRAN CANARIA**  
*Doctorado en Ciencias Económicas y Empresariales*

**DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA FINANCIERA Y  
CONTABILIDAD**  
*Programa de Contabilidad*


# **UN MODELO CONTABLE EXTERNO INTEGRAL PARA LAS ENTIDADES LOCALES**

Tesis Doctoral presentada por **D. Javier de León Ledesma**  
Dirigida por los Dres. **D. Pedro Manuel Balboa La Chica**  
y **Doña Francisca Piedra Herrera**

**Los Directores**

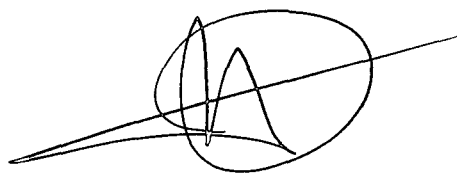


Pedro Manuel Balboa La Chica



Francisca Piedra Herrera

**El Doctorando**



Javier de León Ledesma

Las Palmas de Gran Canaria, septiembre de 2003



UNIVERSIDAD DE LAS PALMAS DE GRAN CANARIA

DEPARTAMENTO DE  
ECONOMIA FINANCIERA Y CONTABILIDAD

**D. JOSE JUAN DENIZ MAYOR, SECRETARIO DEL DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA FINANCIERA Y CONTABILIDAD DE LA UNIVERSIDAD DE LAS PALMAS DE GRAN CANARIA,**

**CERTIFICA,**

Que el Consejo de Doctores del Departamento en su sesión de fecha 20 junio de 2003, tomó el acuerdo de dar el consentimiento para su tramitación, a la tesis doctoral titulada "UN MODELO CONTABLE EXTERNO INTEGRAL PARA LAS ENTIDADES LOCALES", presentada por el doctorando D. Javier de León Ledesma y dirigida por los Doctores D. Pedro Manuel Balboa La Chica y Dña. Francisca Piedra Herrera.

Y para que así conste, y a efectos de lo previsto en el Artº 73.2 del Reglamento de Estudios de Doctorado de esta Universidad, firmo la presente en Las Palmas de Gran Canaria, a 20 de junio de 2003.

EL SECRETARIO

*Jose J. De*  
  
  
José Juan Déniz Mayor

*Cada cual es como Dios le ha hecho,  
pero llega a ser como él mismo se hace.*

## AGRADECIMIENTOS

En la realización del presente trabajo de investigación he contado con la colaboración y apoyo de muchas personas, a las que deseo expresar mi más sincero reconocimiento.

A los profesores Dr. D. Pedro Manuel Balboa La Chica y Dra. D<sup>a</sup>. Francisca Piedra Herrera, por sus valiosas observaciones como directores de esta tesis, sin las cuales yo no habría podido realizar el presente trabajo, por lo que me han aportado como docente e investigador, así como por haber depositado en mí toda su confianza.

Al profesor Dr. D. Juan García Boza, por su inestimable ayuda, lo cual siempre le agradeceré.

Al profesor Dr. D. José Andrés Dorta Velázquez, por haberme inculcado su experiencia y la constancia en el trabajo.

A D. Francisco Wood Guerra y D<sup>a</sup>. Esther Mónica Ceballos Hernández, por ayudarnos a conocer mejor la realidad de la gestión presupuestaria de las corporaciones locales.

A todos mis compañeros del Departamento de Economía Financiera y Contabilidad, por el apoyo mostrado y, en especial, a mis amigos los profesores D<sup>a</sup>. Juana Fuentes Perdomo, D<sup>a</sup>. Arminda García Santana, D<sup>a</sup>. María del Pino Pérez Castellano y D. Heriberto Suárez Falcón.

Especialmente a María, por estar cerca de mí, porque su sacrificio ha sido fundamental a lo largo del camino andado.

Por último, a mis padres y hermanos, por su apoyo incondicional.

# ÍNDICE

---

# INDICE

INTRODUCCIÓN.....	I
<b>CAPÍTULO 1. LAS ENTIDADES LOCALES COMO UNIDADES JURÍDICAS .....</b>	<b>1</b>
1.1. Estructura institucional de las entidades locales .....	4
1.1.1. Entidades locales territoriales .....	7
1.1.2. Otras entidades locales.....	11
1.2. Marco legal de las entidades locales .....	14
1.3. El concepto de autonomía local .....	18
1.4. Competencias de las entidades locales .....	21
1.4.1. Entidades locales territoriales .....	25
1.4.2. Otras entidades locales.....	31
1.5. La prestación de servicios públicos locales .....	34
1.6. Los modelos de gestión de servicios públicos locales .....	43
1.6.1. La gestión directa .....	47
1.6.2. La gestión indirecta.....	55
1.6.3. La gestión asociada o cooperación interadministrativa ....	67
1.7. Fuentes de financiación de las entidades locales .....	69
1.8. Bibliografía citada en el capítulo .....	99



<b>CAPÍTULO 3. PROPUESTA DE UN MODELO CONTABLE EXTERNO INTEGRAL PARA LAS ENTIDADES LOCALES .....</b>	<b>279</b>
3.1. Estructura funcional a nivel de programa de los gastos e ingresos presupuestarios .....	283
3.2. Objetivos de información vinculados al ejercicio corriente y a ejercicios futuros: los proyectos de gastos, los gastos con financiación afectada y los gastos de carácter plurianual .....	286
3.3. Configuración de la propuesta de modelo contable externo integral: el código contable y su papel en el control y seguimiento de los objetivos informativos vinculados al ejercicio corriente y a ejercicios futuros .....	294
3.3.1. El código contable en las operaciones no presupuestarias .....	296
3.3.2. El código contable en las operaciones presupuestarias: los proyectos de gastos y los gastos con financiación afectada .....	298
3.3.3. El código contable en los gastos de carácter plurianual ...	363
3.4. El diferencial informativo del modelo contable externo integral .	370
3.4.1. Los estados de liquidación como instrumentos de control y seguimiento contable a nivel de programa del conjunto de operaciones presupuestarias .....	372
3.4.2. La Cuenta de resultado económico-patrimonial funcional, por proyecto y por centro gestor del gasto: segmentación del componente presupuestario .....	411
3.4.3. Los gastos de carácter plurianual .....	415
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>419</b>



<b>ANEXO 1.</b>	<b>CUADRO DE CUENTAS DEL MODELO NORMAL DE LA PROPUESTA DE ADAPTACIÓN DEL PGCP DE 1994 A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL .....</b>	<b>427</b>
<b>ANEXO 2.</b>	<b>TABLA DE EQUIVALENCIAS ENTRE LA CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL PRESUPUESTO LOCAL Y LAS CUENTAS DEL MODELO NORMAL DE LA PROPUESTA DE ADAPTACIÓN DEL PGCP DE 1994 A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL.....</b>	<b>451</b>
<b>ANEXO 3.</b>	<b>UNA APLICACIÓN DEL MODELO CONTABLE PROPUESTO.</b>	<b>491</b>
	<b>COMPENDIO BIBLIOGRÁFICO .....</b>	<b>547</b>

# INTRODUCCIÓN

---

El Plan General de Contabilidad Pública de 1994 (PGCP) se constituye como un paso importante del proceso normalizador y modernización de la Contabilidad pública en España. Desde el momento de su promulgación, son innumerables las voces que instan a la cada vez más necesaria Adaptación de esta normativa contable a nuestra Administración objeto de estudio, la Local, esencialmente por la vigencia de su ya obsoleta Instrucción de Contabilidad de 1990.

A este respecto, desde finales del año 2002, la Intervención General de la Administración del Estado pone a disposición de los diferentes usuarios de la información los trabajos previos a la futura Adaptación, cuya aprobación está, en principio, prevista para el presente año 2003 y, su aplicación, con período transitorio, para el próximo ejercicio 2004. En la citada propuesta de Adaptación, se deja constancia de la más que posible existencia de tres modelos contables a emplear de forma obligatoria e individualizada por cada Entidad Local, con la idea de favorecer el desarrollo de su ciclo contable. En esta línea, hay que destacar que uno de estos modelos, el denominado Normal, se va a configurar en base a la filosofía del propio

PGCP de 1994, si bien incorporando la idiosincracia y peculiaridades de la Administración Local.

Ahora bien, tanto el PGCP como su esperada Adaptación a la Administración Local, como instrumentos basados en la partida doble que suministran información a los usuarios, carecen de la estructura adecuada para cumplir con la totalidad de requisitos que se exige, dentro del ámbito público, a todo modelo contable externo, de cara a la adecuada y razonable toma de decisiones. Esta insuficiencia característica se pone de manifiesto al analizar los outputs de información externa que, en forma de Cuentas Anuales, la propuesta de Adaptación pone a disposición de los mismos ya que, de su estudio, se observa cómo estos estados no permiten efectuar el control y seguimiento contable de figuras fundamentales, como son: de carácter voluntario, los proyectos de gastos y los compromisos de gastos futuros, así como los previsibles recursos afectados a éstos últimos; y, de carácter obligatorio, los gastos con financiación afectada, se trate de gastos aplicados o no a proyectos de gastos.

Con el objetivo esencial de ofrecer una respuesta adecuada a esta serie de necesidades surge este trabajo de investigación, constituyendo su aportación fundamental el planteamiento de un modelo contable externo que suministre al usuario de la información, no sólo los estados presupuestarios que emanan del Plan contable oficial, sino también aquellos otros necesarios para el control y seguimiento contable del conjunto de figuras expuestas en el párrafo precedente, tomando para ello como referente el modelo propuesto en la esperada Adaptación del PGCP a la Administración Local, si bien nuestro planteamiento es aplicable al propio PGCP de 1994, al constituirse como un complemento a estas normativas.

Se trata, en definitiva, de cubrir ese vacío contable que, en principio, se espera que presente la futura Adaptación del PGCP al ámbito local,

---

consecuencia de estar implícito en el propio Plan contable general, mejorando con todo ello la utilidad de la información.

Dado que nuestra propuesta de modelo contable no abarca a la totalidad de instituciones que integran la Administración Local, sino exclusivamente a aquellas sometidas a régimen presupuestario, y, por ende, a Contabilidad pública, concretamente estamos refiriéndonos a la propia Entidad Local y a sus organismos autónomos dependientes (en adelante, la Entidad Local), entendemos que, antes de proceder a su análisis como unidades presupuestarias y contables, de cara al planteamiento posterior de nuestra propuesta de modelo a disposición del usuario de la información, primero se hace necesario su delimitación dentro del conjunto de entidades que integran la Administración Local, como unidades jurídicas, dada la importante sujeción de las mismas al Derecho Administrativo.

Sobre la base de lo expuesto se justifica el orden en el que hemos desarrollado nuestro trabajo, el cual ha quedado finalmente estructurado en tres capítulos y tres anexos.

En el *capítulo primero* estudiamos las entidades locales como unidades jurídicas. A tal fin, describimos su estructura institucional, delimitando qué entes se consideran Entidad Local, para, seguidamente, describir su campo competencial. Además, nos centramos en el concepto de servicio público local, especificando sus diversas modalidades de gestión, sea de forma directa o indirecta, constituyendo la primera de ellas la alternativa empleada por las entidades locales y sus organismos autónomos dependientes, destinatarios de nuestra propuesta de modelo contable externo integral. Asimismo, concretamos las diversas fuentes de financiación necesarias para garantizar la prestación de los servicios públicos, delimitando, para cada uno de los recursos, si su naturaleza es o no finalista, consecuencia de su importancia a la hora de estructurar el modelo contable propuesto, ya que éste permite el control y seguimiento individualizado de los mismos, estén o

no afectados a un gasto en concreto, esté incluido o no éste último en un determinado proyecto de gasto.

En el *segundo capítulo* analizamos las entidades locales como unidades presupuestarias y contables, centrándonos, como se expuso con anterioridad, en la propia Entidad Local así como en sus organismos autónomos dependientes.

En esta línea, estudiamos la Entidad Local,

- bajo la óptica presupuestaria, abarcando contenidos tales como la delimitación del marco legal del presupuesto, la descripción de sus diferentes elementos integrantes, así como, el análisis de la estructura del presupuesto en sus dos vertientes, de gastos y de ingresos. Además, resaltamos la necesidad de estructurar funcionalmente, a nivel de programa, tanto los gastos como los ingresos presupuestarios, dando solución a estos problemas a través de sus correspondientes propuestas, lo que en el caso de los ingresos supone ir más allá de lo estipulado en la propia normativa local, si bien respetando el denominado principio de desafectación; y,
- desde un enfoque contable, basándonos para ello en el citado modelo Normal de la futura Adaptación del PGCP de 1994 a las entidades locales, destacando cómo éste último, que ha de suministrar a los usuarios la información necesaria para la toma de decisiones, va a carecer de una estructura que permita el control y seguimiento de los proyectos de gastos y de los gastos con financiación afectada, amén del registro contable independiente de los compromisos de gastos futuros adquiridos y de los previsibles ingresos afectados total o parcialmente en dicho horizonte temporal.

---

Por ello, en este capítulo planteamos la necesidad de contar con un modelo contable que suministre al usuario, no sólo los estados informativos presupuestarios que emanan del Plan contable oficial, sino también el correspondiente diferencial en los términos anteriormente establecidos.

En el *capítulo tercero* exponemos nuestra propuesta de modelo contable externo integral, objeto principal del presente trabajo de investigación. A través de la misma, estructurada sobre la base de la necesaria captación de los objetivos informativos cualitativos y cuantitativos vinculados a los proyectos de gastos, a los gastos con financiación afectada y a los gastos de carácter plurianual, logramos, por un lado, suministrar la información que emana de la propia normativa contable local y, por otro lado, el seguimiento y control contable, a nivel de programa,

- mediante estados de liquidación presupuestaria individualizados: de los gastos incluidos en cada proyecto, así como de los créditos y recursos vinculados con cada gasto afectado, desde que se produce la apertura del presupuesto hasta el instante que se estime oportuno, sea en cualquier momento del período, sea cuando la obligación o el derecho pasan a integrar la agrupación de presupuestos cerrados.

Si se tratase de un gasto cuya realización se extiende a más de un ejercicio presupuestario, informará al usuario acerca de las previsibles desviaciones de financiación, por agentes financiadores y globales, del ejercicio y acumuladas, que se hayan originado; y,

- a través de una serie de estados informativos: de los gastos de proyección plurianual, estén integrados éstos o no en un proyecto; aparte de ello, si existiesen, más allá del período corriente, ingresos afectados a los mismos, el modelo también tendrá que captar su situación real.

Además de estos estados, el modelo pone a disposición del usuario, como complemento a lo contenido en la normativa contable, un conjunto de cuentas de resultado económico-patrimonial segmentadas en su componente presupuestario, ya sea funcionalmente, por proyecto de gasto o por centro gestor del gasto.

Hay que resaltar que el planteamiento que efectuamos a lo largo del presente capítulo es aplicable no sólo al futuro modelo Normal de la propuesta de Adaptación, sino también al propio PGCP de 1994.

En el anexo I incorporamos al trabajo, con la finalidad de servir de apoyo a nuestro modelo contable externo, expuesto en el tercer capítulo, el cuadro de cuentas del modelo Normal de la propuesta de Adaptación. Hay que indicar que nuestro planteamiento no pretende erigirse en otra Adaptación contable, distinta y alternativa al esperado modelo Normal. Es más, en puridad, se parte de la filosofía inherente a dicha futura normativa y, entre sus contenidos, del propio cuadro de cuentas adaptado por la Intervención General de la Administración del Estado para el conjunto de entidades que han de aplicar este modelo contable.

En el anexo II exponemos la adaptación que hemos efectuado de la tabla de equivalencias entre gastos e ingresos del presupuesto de las entidades locales y organismos autónomos dependientes (según su naturaleza económica) y, las cuentas del citado cuadro del futuro modelo Normal, tomando como referente el trabajo efectuado por Dodero (1999), en el que el autor vincula los citados gastos e ingresos presupuestarios con las cuentas del Plan contable general. La justificación de añadir este anexo es íntegramente la misma que hemos planteado para el anexo I, esto es, servir de apoyo a nuestra propuesta de modelo contable externo.

Por último, en el anexo III incorporamos una aplicación de la propuesta de modelo contable externo integral a un hipotético Ayuntamiento, con la



---

finalidad de poner de manifiesto la viabilidad del mismo y, por ende, su diferencial informativo.

La viabilidad de este modelo va a depender de la existencia en la Entidad Local de personal especializado en el Área de Contabilidad y Gestión Pública, de un sistema de control interno contable adecuado y, principalmente, del correspondiente soporte informático. Sin embargo, estos requisitos deben cumplirse necesariamente para que su implantación pueda tener éxito y, son los mismos que existirían para el caso de un modelo contable a aplicar en cualquier otra institución, pública o privada, que presentase un nivel de suministro de información tan amplio como el que genera nuestra propuesta de modelo contable externo integral.

**CAPÍTULO 1.**  
**LAS ENTIDADES LOCALES COMO**  
**UNIDADES JURÍDICAS**

---

## **CAPÍTULO 1. LAS ENTIDADES LOCALES COMO UNIDADES JURÍDICAS**

- 1.1. Estructura institucional de las entidades locales
  - 1.1.1. Entidades locales territoriales
  - 1.1.2. Otras entidades locales
- 1.2. Marco legal de las entidades locales
- 1.3. El concepto de autonomía local
- 1.4. Competencias de las entidades locales
  - 1.4.1. Entidades locales territoriales
  - 1.4.2. Otras entidades locales
- 1.5. La prestación de servicios públicos locales
- 1.6. Los modelos de gestión de servicios públicos locales
  - 1.6.1. La gestión directa
  - 1.6.2. La gestión indirecta
  - 1.6.2. La gestión asociada o cooperación interadministrativa
- 1.7. Fuentes de financiación de las entidades locales
- 1.8. Bibliografía citada en el capítulo

Sin lugar a dudas, la Administración Local desempeña un papel muy importante en la vida económico y social en España. Ahora bien, en el desarrollo de su actividad, las entidades locales se desenvuelven en un marco jurídico que las condiciona; esta importante sujeción al derecho administrativo del conjunto de entes que la configuran, entidades locales territoriales (municipios, provincias, la Isla en los archipiélagos balear y canario) y otras entidades locales (inframunicipales y supramunicipales), ejerce una influencia indiscutible en su quehacer de Administración Territorial.

En este capítulo nos ceñimos al estudio de la Administración Local, la más cercana al ciudadano, como unidad jurídica. Para ello, inicialmente describimos su estructura institucional, es decir, qué entes se consideran Entidad Local y por tanto podrían quedar vinculados al objeto principal del presente trabajo de investigación, éste es, la propuesta de modelo contable público a aplicar por la gran mayoría de las entidades locales y organismos autónomos dependientes.

Seguidamente, para el conjunto de entes que integran la Administración Local, describimos su campo competencial. Además, como elemento

primordial asociado a dichas competencias, amén de ocupar un lugar principal en este estudio, nos centramos en el concepto de servicio público local, especificando sus diversas modalidades de gestión, sea de forma directa o indirecta. A este respecto, hay que señalar que si bien es cierto que nuestro modelo contable público se centra exclusivamente en aquellas instituciones que, sometidas a un régimen presupuestario, prestan los servicios bajo el paraguas de la gestión directa, entendemos conveniente llevar a cabo también el análisis de la otra alternativa de gestión, la indirecta, al surgir ésta de la continúa descentralización que en la actualidad afecta a los diferentes servicios consecuencia de la necesidad de una utilización más racional y eficiente de los recursos públicos.

Asimismo, concretamos las diferentes fuentes de financiación necesarias para garantizar la autonomía en la prestación de los distintos servicios públicos que integran su ámbito competencial y, por ende, su suficiencia financiera, delimitando, para cada uno de ellos, si se trata de un recurso finalista o no finalista, de cara a su estudio posterior en el ámbito presupuestario y contable y al planteamiento de un modelo contable público que permita el control y seguimiento individualizado de los mismos, estén o no afectados a un gasto en concreto, remitiéndonos para ello a lo dispuesto, principalmente, en la actualizada normativa de régimen local.

### **1.1. ESTRUCTURA INSTITUCIONAL DE LAS ENTIDADES LOCALES**

Resulta obvio señalar que el sector público español está compuesto por tres subsectores, éstos son, el sector público estatal, el sector público de las comunidades autónomas y el sector público local. A su vez, atendiendo a la función económica esencial de las distintas entidades que integran cada uno de estos subsectores, así como a la naturaleza y origen de sus recursos, dentro de cada uno de ellos diferenciamos entre aquellas organizaciones

---

preponderantemente político-administrativas, cuya actividad esencial es la prestación de servicios al margen del mercado, que financian fundamentalmente con recursos de carácter coercitivo, esto es, la Administración Pública, y aquellas otras cuya actividad es principalmente empresarial, que financian vendiendo los bienes y servicios que producen a cambio de un precio, lo que le obliga a no perder la referencia del mercado, esto es, las Empresas públicas que configuran el sector público empresarial - empresas no financieras e instituciones financieras -.

Si nos ceñimos a lo expuesto en la legislación española, si bien el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (TRLGP) divide el sector público en los subsectores de administraciones públicas (incluida la Seguridad Social), Empresas públicas e Instituciones financieras públicas, en un intento de mayor aproximación, parece oportuno citar lo contenido al respecto en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (Ley 2/1987, de 12 de mayo), concretamente en su artículo 4.1, según el cual, el sector público español está integrado por la Administración del Estado, las comunidades autónomas, las corporaciones locales, las entidades gestoras de la Seguridad Social, los organismos autónomos, las sociedades estatales y demás empresas públicas.

Así pues, el sector público local se ubica dentro del sector público español como uno de los subsectores que lo configuran, estando integrado, a su vez, por una gran heterogeneidad de entes con distintas competencias, tamaños, funciones y estructuras organizativas. Cada una de estas entidades locales tiene su propio órgano de gobierno y administración, es decir, lo que se conoce como Corporación Local, denominación que, como afirma Pou (1999: 9), se emplea de manera más generalizada que el propio nombre de la Entidad Local correspondiente.

A este respecto, la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local (en adelante, LBRL), norma institucional básica de los entes

locales, en su artículo 3, recoge la tipología de las entidades locales distinguiendo entre:

a) Entidades locales territoriales:

- El Municipio.
- La Provincia.
- La Isla en los archipiélagos balear y canario.

b) Otras entidades locales:

- Las entidades inframunicipales o entidades de ámbito inferior al municipal, instituidas o reconocidas por las comunidades autónomas, conforme al artículo 45 de la LBRL.
- Las siguientes entidades supramunicipales:
  - Las comarcas u otras entidades que agrupen varios municipios, instituidas por las comunidades autónomas, de acuerdo con lo dispuesto en la LBRL y los correspondientes Estatutos de Autonomía.
  - Las áreas metropolitanas.
  - Las mancomunidades de municipios.

Las entidades locales son personas jurídicas de naturaleza pública dotadas de capacidad jurídica plena para el cumplimiento de sus fines, tal y como dispone el artículo 5 de la LBRL, en su nueva redacción dada por la Ley 11/1999, de 21 de abril, de modificación de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local y otras medidas para el desarrollo del Gobierno Local, en materia de tráfico, circulación de vehículos a motor y seguridad vial y en materia de aguas, donde se indica que “para el cumplimiento de sus fines y en el ámbito de sus respectivas competencias, las entidades locales, de acuerdo con la Constitución y las leyes tendrán plena capacidad jurídica para adquirir, poseer, reivindicar,

---

permutar, gravar o enajenar toda clase de bienes, celebrar contratos, establecer y explotar obras o servicios públicos, obligarse, interponer los recursos establecidos y ejercitar las acciones previstas en las leyes”.

A continuación, con la idea de tener una visión más amplia de cada una de las entidades locales delimitadas en el artículo 3 de la LBRL, exponemos de manera generalizada lo que en relación con las mismas establece la legislación al efecto.

Ahora bien, en relación con lo planteado en los siguientes apartados, hay que destacar que nuestra propuesta de modelo contable externo integral no se va a ceñir a todas las entidades que como tal adquieran la condición de locales, sino exclusivamente a aquellas que cumplan con una serie de estándares establecidos en cuanto a número de habitantes existentes en su núcleo de población y cifra de presupuesto de ingresos, en este último caso, consolidado, tal y como se expondrá en el siguiente capítulo de nuestro trabajo de investigación.

### **1.1.1. Entidades locales territoriales**

#### **El Municipio**

Según la LBRL, en sus artículos 1.1 y 11.1, el Municipio se define como “la Entidad local básica de la organización territorial del Estado”, constituyéndose, según el artículo 1.1 de la citada Ley como cauce inmediato de participación ciudadana en los asuntos públicos, que institucionaliza y gestiona con autonomía los intereses propios de las correspondientes colectividades<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> En consonancia con el artículo 1.1 de la LBRL está la Constitución Española, más concretamente su artículo 137 en donde se establece que “[e]l Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses”.



Para la gestión de sus intereses y en el ámbito de sus competencias, los municipios, a través del ayuntamiento, órgano de gobierno y administración de la propia entidad local (art. 19.1, LBRL), pueden promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades más elementales de la comunidad vecinal.

Por último, señalar que según el artículo 11.2 de la LBRL, “son elementos del Municipio el territorio, la población y la organización”:

- En relación al territorio, en la Ley de Bases recibe la denominación de “término municipal”. Así, tal y como indica el artículo 12 de la citada Ley, en su nueva redacción dada por la Ley 4/1996, de 10 de enero, “[e]l término municipal es el territorio en el que el ayuntamiento ejerce sus competencias”. La alteración del término municipal, entendiéndose por tal la creación de un nuevo Municipio o la supresión de uno ya existente, puede producirse, por incorporación de uno o más municipios a otro u otros limítrofes, por fusión de dos o más municipios limítrofes, por segregación de parte del territorio de uno o varios municipios para constituir otro independiente y, por segregación de parte del territorio de un Municipio para agregarlo a otro limítrofe. Sin embargo, esta alteración está sujeta a una limitación y es que los municipios sólo pueden pertenecer a una Provincia, esto es, en ningún caso la alteración de términos municipales podrá suponer modificación de los límites provinciales.
- En lo referente a la población, el artículo 15 de la LBRL indica que “[t]oda persona que viva en España está obligada a inscribirse en el Padrón del municipio en el que resida habitualmente. Quien viva en varios municipios deberá inscribirse únicamente en el que habite durante más tiempo al año”. Continúa el citado artículo definiendo población como aquel elemento del Municipio constituido por el

---

conjunto de personas inscritas en el Padrón municipal, esto es, los vecinos del mismo.

- Finalmente, la organización del Municipio hace referencia al gobierno y la administración que, como hemos señalado anteriormente, corresponde al ayuntamiento<sup>2</sup>.

## **La Provincia**

Según el artículo 141.1 de la Constitución Española de 1978 (en adelante, CE), “[l]a provincia es una entidad local con personalidad jurídica propia, determinada por la agrupación de municipios y división territorial para el cumplimiento de las actividades del Estado”.

En esta línea, la LBRL, en su artículo 31.1, define a la Provincia como “[e]ntidad local determinada por la agrupación de municipios con personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines”. Además, en su punto 3, se señala que el gobierno y administración autónoma de la Provincia estará encomendada a las diputaciones u otras corporaciones de carácter representativo.

Se configuran como elementos de la Provincia:

- El territorio o conjunto de los territorios del Municipio que la integran.
- La población o suma de las de los municipios que la constituyen.
- Por último, la organización de la Provincia que hace referencia al gobierno y la administración.

---

<sup>2</sup> Esto es así, salvo en los municipios que legalmente funcionen en régimen de Consejo abierto, régimen especial del cual gozan aquellos que cumplan con lo contenido en el artículo 29 de la LBRL. En este caso, el gobierno y la administración municipales corresponden a un Alcalde y una Asamblea vecinal de la que forman parte todos los electores. Estas instituciones ajustan su funcionamiento a los usos, costumbres y tradiciones locales y, en su defecto, a lo establecido en esta Ley y las Leyes de las Comunidades Autónomas sobre régimen local.

### **La Isla en los archipiélagos balear y canario**

La CE, en su artículo 141.4, establece que “[e]n los archipiélagos, las islas tendrán además su administración propia en forma de Cabildos o Consejos”. A este respecto, la LBRL, en su artículo 41.1, señala que en la Comunidad Autónoma de Canarias, el órgano de gobierno, administración y representación de cada Isla recibe la denominación de Cabildo<sup>3</sup>. Continúa indicando que estas entidades locales se rigen por “las normas de esta Ley que regulan la organización y funcionamiento de las Diputaciones Provinciales, asumiendo las competencias de éstas, sin perjuicio de las que les corresponden por su legislación específica”. Además, en el caso del Archipiélago Canario, tal y como señala el artículo 41.2 de la LBRL, “subsisten las Mancomunidades Provinciales Interinsulares exclusivamente como órgano de representación y expresión de los intereses provinciales. Integran dichos órganos los Presidentes de los Cabildos Insulares de las Provincias correspondientes, presidiéndolos el del Cabildo de la Isla en que se halle la capital de la Provincia”.

En las Islas Baleares el órgano de gobierno, administración y representación se denomina Consell o Consejo Insular. De forma idéntica a lo que ocurre con los cabildos insulares, les serán de aplicación las normas de la LBRL sobre organización y funcionamiento de las diputaciones provinciales, asumiendo tanto “sus competencias de acuerdo con lo dispuesto en esta Ley” como aquellas otras “que les correspondan de conformidad con el Estatuto de Autonomía de Baleares”, tal y como señala el artículo 41.3 de la LBRL.

---

<sup>3</sup> En el caso del Archipiélago Canario, fue la vigente Ley 14/1990, de 26 de julio, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas de Canarias, conocida como “Ley de Cabildos”, la normativa que perfiló la ordenación de las Administraciones Públicas de Canarias, regulando los criterios de distribución de competencias entre las mismas y las técnicas de relación entre todas ellas, centrándose, entre otras, en la figura de los cabildos insulares, tratando de dar contenido a su nueva condición de instituciones de la Comunidad Autónoma.

### 1.1.2. Otras entidades locales

#### *Las entidades inframunicipales*

Según el artículo 45 de la LBRL, “[l]as Leyes de las Comunidades Autónomas sobre régimen local regularán entidades de ámbito territorial inferior al Municipio, para la administración descentralizada de núcleos de población separados, bajo su denominación tradicional de caseríos, parroquias, aldeas, barrios, anteiglesias, concejos, pedanías, lugares anejos y otros análogos, o aquélla que establezcan las Leyes”. Estas entidades inframunicipales sólo podrán constituirse cuando se trate de núcleos de población que pertenezcan al mismo Municipio, exceptuando aquel en el que radique el ayuntamiento, pudiendo partir la iniciativa indistintamente tanto de la población afectada como del ayuntamiento correspondiente.

#### *Las entidades supramunicipales*

##### **Las comarcas**

La LBRL, en su artículo 42.1, señala que las comunidades autónomas, de acuerdo con lo previsto en sus correspondientes estatutos, podrán crear comarcas u otras entidades que agrupen varios municipios, cuyas características determinen unos intereses comunes precisados de una gestión propia o demanden la prestación de servicios en dicho ámbito territorial<sup>4</sup>. Continúa el artículo indicando que las comarcas podrán crearse a iniciativa de los municipios interesados, salvo que se opongan, de forma expresa, las dos quintas partes de los que debieran agruparse en ella, siempre que en este caso tales municipios representen, al menos, la mitad del censo electoral del

---

<sup>4</sup> Así, por ejemplo, en Castilla y León se ha creado la Comarca de El Bierzo (León), de acuerdo con el Estatuto de Autonomía, por Ley 1/1991, de 14 de marzo. Esta Comarca está compuesta actualmente por 37 municipios. A este respecto, puede verse el texto completo de la Ley 1/1991, en la siguiente dirección: <http://www.ccbierzo.com/servicios/>

territorio correspondiente<sup>5</sup>. Además, “[c]uando la Comarca deba agrupar a Municipios de más de una Provincia, será necesario el informe favorable de las Diputaciones Provinciales a cuyo ámbito territorial pertenezcan tales Municipios”.

Las comarcas asumen las competencias y funciones de los municipios que la configuran, si bien éstos conservarán su organización y la administración de su patrimonio. En esta línea se enmarca el artículo 42.4 de la LBRL, al señalar que la creación de estas entidades locales no puede suponer para los municipios la pérdida de la competencia para prestar los servicios que exige la ley, ni privar a los mismos de intervenir en los ámbitos materiales que aquélla les atribuye.

Además, el artículo 42 de la Ley de Bases, en su punto 3, indica que las comunidades autónomas determinarán, mediante Ley, “el ámbito territorial de las Comarcas, la composición y el funcionamiento de sus órganos de gobierno, que serán representativos de los Ayuntamientos que agrupen, así como las competencias y recursos económicos que, en todo caso, se les asignen”.

### **Las áreas metropolitanas**

El artículo 43.2 de la LBRL establece que “[l]as áreas metropolitanas son entidades locales integradas por los municipios de grandes aglomeraciones urbanas, entre cuyos núcleos de población existan vinculaciones económicas

---

<sup>5</sup> Cabe destacar el caso especial de Cataluña tal y como dispone la Disposición del Adicional 4ª de la LBRL: “[e]n el supuesto de que, en aplicación de lo previsto en el número 2 del artículo 42 de esta Ley, se impidiera de forma parcial y minoritaria la organización comarcal del conjunto del territorio de la Comunidad Autónoma, la Generalitat de Cataluña, por haber tenido aprobada en el pasado una organización comarcal para la totalidad de su territorio y prever su Estatuto, asimismo, una organización comarcal de carácter general, podrá, mediante Ley aprobada por mayoría absoluta de su Asamblea Legislativa, acordar la constitución de la comarca o a las comarcas que resten para extender dicha organización a todo su ámbito territorial”.

y sociales que hagan necesaria la planificación conjunta y la coordinación de determinados servicios y obras”.

Además, tal y como indica el citado artículo, en su apartado 1, las comunidades autónomas, previa audiencia de la Administración del Estado y de los ayuntamientos y diputaciones afectados, podrán crear, modificar y suprimir, mediante Ley, áreas metropolitanas, de acuerdo con lo dispuesto en sus respectivos estatutos de autonomía. Por otro lado, en su apartado 3, señala que será “la legislación de la Comunidad Autónoma quien determine los órganos de gobierno y administración, en los que estarán representados todos los Municipios integrados en el área; el régimen económico y de funcionamiento, que garantizará la participación de todos los Municipios en la toma de decisiones y una justa distribución de las cargas entre ellos; así como los servicios y obras de prestación o realización metropolitana y el procedimiento para su ejecución”<sup>6</sup>.

### **Las mancomunidades**

El artículo 44 de la mencionada LBRL reconoce a los municipios el derecho a asociarse voluntariamente con otros en Mancomunidades para la ejecución en común de obras, servicios y otros fines de su competencia. Para tal fin, no se considera condición necesaria el que pertenezcan a la misma Provincia, ni que exista entre ellas continuidad territorial, tal y como señala el artículo 35 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en

---

<sup>6</sup> A modo de ejemplo, como entidades locales que desarrollan sus funciones bajo la figura de área metropolitana en España tenemos: en Barcelona, la Entitat Metropolitana del Transport y la Entitat Metropolitana de Serveis Hidràulics i Tractament de Residus, constituidas actualmente por 18 y 33 municipios, respectivamente; en Valencia, la Entidad Metropolitana para el Tratamiento de Residuos y la Entidad Metropolitana de Servicios Hidráulicos, formadas actualmente ambas por 45 municipios. Esta información ha sido obtenida de la web “Registro de Entidades locales” del Ministerio de Administraciones Públicas (MAP): <http://www.dgal.map.es/cgi-bin/webapb/webdriver?Mlval=reel>.

materia de Régimen Local (en adelante, TRRL), a menos que ésta sea requerida por la naturaleza de los fines de la mancomunidad.

Las Mancomunidades tienen personalidad y capacidad jurídicas para el cumplimiento de sus fines específicos y se rigen por sus propios Estatutos, como señala el artículo 44.2 de la LBRL. Su peso es cada vez mayor en la prestación de servicios públicos locales ya que permite a los municipios, con escasos medios materiales y personales, asociarse voluntariamente para alcanzar una gestión más eficaz de aquellos.

La posibilidad de crear mancomunidades de municipios está prevista tanto en la CE como en la LBRL. A este respecto, la Carta Magna señala que “se podrán crear agrupaciones de municipios diferentes de la provincia”, lo cual se pone de manifiesto también en el citado Texto Refundido en materia de Régimen Local.

## **1.2. MARCO LEGAL DE LAS ENTIDADES LOCALES**

La CE establece que pueden legislar en materia de régimen local, tanto el Estado como las comunidades autónomas<sup>7</sup>, constituyendo el régimen local la regulación básica de la organización, el procedimiento y el régimen de recursos de la Administración Local. A todo lo anterior hay que añadir la potestad reglamentaria local, esto es, las normas sin rango de Ley, dictadas por la propia Entidad Local y circunscritas a su ámbito territorial.

---

<sup>7</sup> La aprobación de la Constitución Española de 1978 se configura como el momento a partir del cual las Comunidades Autónomas pueden ejercer la potestad legislativa en materia de régimen local, monopolio normativo hasta ese instante en manos del Estado.

---

### ***Legislación del Estado en materia de Régimen local***

En virtud de la competencia que para ello le reconoce la CE en su artículo 149.1.18, el Estado tiene competencia exclusiva sobre las bases de régimen jurídico de las Administraciones públicas.<sup>8</sup>

De acuerdo con el mencionado artículo de la CE, el Estado aprobó la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local (LBRL), la cual se configura, tal y como recoge la propia Ley de Bases en su exposición de motivos, como la “norma institucional básica de los entes locales” que va a servir como marco de referencia a la legislación de las comunidades autónomas para poder establecer su propio modelo de Régimen Local. A este respecto, las leyes del Estado sobre régimen local tienen naturaleza de legislación base o básica, esto es, se encaminan a asegurar, de forma unitaria y en condiciones de igualdad, los intereses generales a partir de los cuales cada Comunidad Autónoma, en defensa de sus propios intereses, pueda introducir las singularidades que estime convenientes y, siempre dentro de las competencias asumidas en sus correspondientes Estatutos de Autonomía<sup>9</sup>.

Además de la LBRL, el Estado ha desarrollado una serie de normas estatales que contienen preceptos básicos en materia de régimen local, entre las que destacamos:

- Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en

---

<sup>8</sup> Según el Tribunal Constitucional (Sentencia de 7 de abril de 1983), por bases hay que entender “los criterios generales de regulación de un sector del ordenamiento jurídico o de una materia jurídica, que deben ser comunes a todo el Estado”.

<sup>9</sup> Un ejemplo de ello es la Comunidad Autónoma de Canarias, donde su Estatuto de Autonomía (Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto), señala en su artículo 32.4 que corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias el desarrollo legislativo, entre otros, del Régimen Local.



materias de Régimen Local, dictado de acuerdo con la Disposición Final 1ª de la LBRL<sup>10</sup>.

- Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, LRHL), modificada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

- Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria.

- Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el Capítulo primero del Título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, en materia de presupuestos.

- Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales.

- Real Decreto 1690/1986, de 11 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Población y Demarcación Territorial de las Entidades Locales.

- Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales, aprobado por el Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre (en adelante, ROF).

- Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales, aprobado por el Decreto de 17 de junio de 1955 (en adelante, RS).

- Orden de 17 de julio de 1990, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local.

- Orden de 17 de julio de 1990, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad del tratamiento especial simplificado para Entidades

---

<sup>10</sup> Según la misma, “[s]e autoriza al Gobierno de la Nación para refundir en el plazo de un año, y en un solo texto, las disposiciones legales vigentes de acuerdo con lo dispuesto en la disposición derogatoria. La refundición comprenderá también la regularización, aclaración y armonización de dichas disposiciones”.

---

locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes.

Actualmente, la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) está llevando a cabo los trabajos preparatorios de la Adaptación del Plan General de Contabilidad Pública de 1994 a la Administración Local, normativa que derogaría las Instrucciones de Contabilidad anteriormente citadas.

### *Legislación de las comunidades autónomas en materia de Régimen local*

En el epígrafe anterior exponíamos cómo las comunidades autónomas pueden desarrollar su propia normativa de acuerdo con sus intereses y peculiaridades específicas, dentro del marco de competencias establecido en sus respectivos Estatutos de Autonomía.

Sin embargo, no todas las comunidades autónomas tienen asumidas competencias en materia de régimen local a partir de sus correspondientes Estatutos de Autonomía. En la actualidad, las comunidades autónomas españolas que cuentan con tales competencias en sus respectivos Estatutos son Galicia, Cataluña, País Vasco, Navarra, Andalucía, Canarias y la Comunidad Autónoma Valenciana.

El resto de las comunidades autónomas no tienen asumidas las competencias en materia de régimen Local vía Estatutos de Autonomía. No obstante, estas otras comunidades podrán legislar, en desarrollo de la legislación básica del Estado, cuando les haya sido transferida la competencia para ello<sup>11</sup>.

---

<sup>11</sup> A modo de ejemplo, la Ley 7/1999, de 9 de abril, de Administración Local, en el caso de la Comunidad Autónoma de Aragón, o, la Ley 6/1998, de 25 de agosto, de Régimen Local, en el caso de la Región Murciana.

### ***La potestad reglamentaria local***

La potestad reglamentaria local se configura como un poder de naturaleza pública ejercido por las entidades locales a partir del cual se dictan normas generales de obligado cumplimiento, sometidas a los principios de reserva de ley y jerarquía normativa, y circunscritas a su ámbito territorial (Ezquiaga; 2000: 73). Las manifestaciones más importantes de esta potestad reglamentaria local son las ordenanzas y los reglamentos municipales.

A este respecto, la LBRL señala en su artículo 4.1 que “[e]n su calidad de Administraciones Públicas de carácter territorial, y dentro de la esfera de sus competencias, corresponden en todo caso a los Municipios, las Provincias y las Islas:

a) Las potestades reglamentaria y de autoorganización [...]”,

lo cual podrá aplicarse al resto de entidades locales si así lo prevé la legislación de la Comunidad Autónoma respectiva.

### **1.3. EL CONCEPTO DE AUTONOMÍA LOCAL**

Como señala el profesor Doderó (2002: 75), “[e]n un país donde los municipios tienen una historia más antigua que la del propio Estado, la autonomía es una característica consustancial con el propio concepto de ayuntamiento”.

La CE reconoce la autonomía de las entidades locales a través de los artículos 137, 140 y 141. El artículo 137 señala que, “[e]l Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las comunidades autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses”. Continúa la CE garantizando la autonomía de los municipios y su personalidad jurídica plena a través de lo expuesto en el artículo 140, donde se indica que “[l]a Constitución garantiza la autonomía de los municipios. Estos gozarán de personalidad jurídica

---

plena [...]”. Finalmente, el artículo 141 define la Provincia como una Entidad Local con personalidad jurídica propia, determinada por la agrupación de municipios y división territorial para el cumplimiento de las actividades del Estado, atribuyendo su gobierno y administración autónoma a las diputaciones.

En nuestra legislación, no sólo la CE hace referencia al término de autonomía local. A este respecto, la definición del contenido y alcance del principio de autonomía, así como su concreción en el ámbito local, se recogen también en la LBRL, al señalar en su artículo 1, apartado 1, que “[l]os Municipios son entidades básicas de la organización territorial del Estado y cauces inmediatos de participación ciudadana en los asuntos públicos, que institucionalizan y gestionan con autonomía los intereses propios de las correspondientes colectividades”. Por otro lado, tal y como indica el apartado 2, “[l]a Provincia y, en su caso, la Isla gozan, asimismo, de idéntica autonomía para la gestión de los intereses respectivos”.

Además, la Carta Europea de Autonomía Local (Estrasburgo, 15 de octubre de 1985, ratificada por España el 20 de enero de 1988) define la autonomía local en su artículo 3.1, como “el derecho y la capacidad efectiva de las entidades locales de ordenar y gestionar una parte importante de los asuntos públicos, en el marco de la ley, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes”, destacando en su artículo 4 que “[e]l ejercicio de las competencias públicas debe, de modo general, incumbir preferentemente a las autoridades más cercanas a los ciudadanos”.

En relación a la efectividad de la autonomía garantizada constitucionalmente a las entidades locales, la LBRL, a través de su artículo 2.1, señala que “la legislación del Estado y de las Comunidades Autónomas, reguladora de los distintos sectores de acción pública, según la distribución constitucional de competencias, deberá asegurar a los Municipios, las Provincias y las Islas su derecho a participar en cuantos asuntos afecten directamente al círculo de sus intereses, atribuyéndoles las competencias

que procedan en atención a las características de la actividad pública de que se trate y a la capacidad de gestión de la entidad local, de conformidad con los principios de descentralización y de máxima proximidad de la gestión administrativa a los ciudadanos”. Por lo tanto, las competencias atribuidas a los entes locales, principalmente a través de las distintas leyes sectoriales, van a configurar el marco a partir del cual éstos podrán desarrollar su actividad; en definitiva, la efectividad de la autonomía local requiere que las entidades locales participen en todos aquellos asuntos que sean de su interés, atribuyéndoseles las competencias precisas para ello, amén de los medios financieros suficientes para el cumplimiento de sus fines. Naturalmente, este trascendental principio de suficiencia financiera constituye la auténtica garantía para la existencia de una real autonomía local<sup>12</sup>.

Para finalizar, consideramos de interés hacer una breve mención a un concepto de actualidad y vinculado con la misma, esto es, el siempre esperado y denominado pacto local. Como expone Ezquiaga (2000: 36), éste se define como el “proceso dirigido al fortalecimiento del poder local a través del reforzamiento de su autonomía, con la finalidad esencial de lograr el desarrollo de las posibilidades del Gobierno local y la profundización en la capacidad de gestión de los entes locales”. El citado autor señala además que “[e]l objetivo del Pacto Local es, por tanto, fortalecer a las Corporaciones Locales para que sean un instrumento todavía más eficaz al servicio de los ciudadanos. Siendo la Administración Local la más cercana a éstos, debe reforzarse su papel a través de la ampliación del campo propio de las políticas públicas locales”.

---

<sup>12</sup> La CE, en su artículo 142, señala que “[l]as Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas”. Por otro lado, la LBRL, en su artículo 105, indica que “[s]e dotará a las Haciendas locales de recursos suficientes para el cumplimiento de los fines de las Entidades locales”.

#### 1.4. COMPETENCIAS DE LAS ENTIDADES LOCALES

La efectividad de la autonomía local requiere, entre otros extremos, una clara determinación de las competencias precisas para que las entidades locales participen en todos aquellos asuntos que sean de su interés. Si bien la LBRL, en su preámbulo, señala “[l]a imposibilidad material, en todo caso, de la definición cabal y suficiente de las competencias locales en todos y cada uno de los sectores de intervención potencial de la Administración local desde la legislación del régimen local”, como expone Buendía (1996: 31), al tomar como referencia la citada Ley, así como el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el TRRL, podemos clasificar las competencias de las entidades locales en:

1. Competencias propias. Según indica el artículo 7.1 y 7.2 de la LBRL, se ejercen en régimen de autonomía y bajo la responsabilidad del Ente, atendiendo siempre a la debida coordinación en su programación y ejecución con las demás administraciones públicas y con la peculiaridad de que sólo podrán ser determinadas por Ley.
2. Competencias atribuidas o delegadas. El TRRL, en su artículo 66, señala que el Estado y las comunidades autónomas podrán delegar en las entidades locales la realización de obras, ejecución de servicios y, en general, el ejercicio de actividades propias de su competencia. Por no ser competencias propias, deberán ejercerse en los términos que disponga la delegación, que podrá establecer controles de oportunidad que, en todo caso, habrán de respetar la potestad de autoorganización de los servicios de la Entidad Local, tal y como destaca el artículo 7.3 de la LBRL, así como los artículos 67 a 68 del TRRL. La delegación habrá de referirse a funciones en cuya gestión sea conveniente la participación de los representantes de los

intereses locales, por razón de su trascendencia municipal o provincial<sup>13</sup>.

3. Competencias compartidas o concurrentes. Según expone el artículo 69 del TRRL son las ejercidas conjuntamente por la Administración del Estado o de la Comunidad Autónoma y la Administración Local a través de la constitución de entes instrumentales de carácter público o privado.

4. Por otro lado, mediante acuerdo o pacto en forma de convenio o consorcio, los entes locales podrán cooperar con el Estado y las comunidades autónomas, tanto en la prestación de servicios locales como en asuntos de interés general, circunstancia que recogen en sus articulados tanto la Ley de Bases como el TRRL. Además, tal y como indica la LBRL en su artículo 87, las entidades locales pueden constituir consorcios con entidades privadas sin ánimo de lucro que persigan fines de interés público, concurrentes con los de las administraciones públicas.

En relación a las interconexiones que suelen producirse entre el Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, hay que indicar que estos entes en el ejercicio de sus respectivas competencias están obligados a actuar coordinadamente mediante la aplicación de acciones de cooperación y colaboración, sobre todo en lo concerniente al ámbito local<sup>14</sup>. A este

---

<sup>13</sup> A modo de ejemplo, en la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares, la Ley 9/1987, de 11 de febrero, de Acción Social, en su disposición adicional primera, establece que “[e]l Gobierno de la Comunidad Autónoma podrá delegar en los Consejos Insulares, en los Ayuntamientos, la gestión de servicios sociales y asistencia social entre los que con carácter exclusivo le vienen atribuidos en el artículo 14, puntos 12 y 13, de esta Ley, cuya delegación se realizará en la forma y condiciones que se establezcan en los convenios que ambas instituciones suscriban al respecto. Igualmente, los Consejos Insulares podrán delegar en los Ayuntamientos la gestión de servicios sociales y asistencia social, entre lo que con carácter exclusivo les vienen atribuidos en el artículo 15, puntos 2 y 3, de esta Ley, en la forma y condiciones que se establezcan con los convenios que ambas instituciones suscriban al respecto”.

<sup>14</sup> A modo de ejemplo, en la Comunidad Autónoma de Canarias, la Orden de 25 de mayo de 1990, por la que se desarrolla el Decreto 27/1990, de 7 de febrero, sobre coordinación de

---

respecto, como señala Ezquiaga (2000: 28), el Tribunal Constitucional, a lo largo de su jurisprudencia, ha recalcado la inevitabilidad de la coordinación y cooperación entre las distintas administraciones públicas, perfilando los dos principios que deben regir las relaciones entre éstas: de colaboración y cooperación y de lealtad constitucional.

Este autor considera que mientras el principio de colaboración y cooperación “supone la exigencia de que la Administración del Estado, la de las Comunidades Autónomas y la Administración local, cuando ejerzan sus competencias, tengan en cuenta los intereses del conjunto, respeten los intereses propios de los demás, no vulnerándolos y ejerzan sus competencias en beneficio de las otras instancias, cuando ello sea posible, para que puedan cumplir con eficacia sus propias responsabilidades”<sup>15</sup>, el principio de lealtad constitucional ha sido “recientemente incorporado por la ley como criterio rector que facilite la colaboración y la cooperación entre las diferentes Administraciones públicas, y como corolario del principio general de buena fe aplicado al Derecho Público”.

Por lo tanto, procederá la coordinación de competencias cuando los servicios públicos locales trasciendan el interés propio de las correspondientes entidades locales, incidan o condicionen los de la Administración del Estado o de las comunidades autónomas, o sean concurrentes o complementarios de los de éstas. Además, como pone de manifiesto Ezquiaga (2000: 29), cuando la coordinación de la actuación de las diferentes administraciones públicas no pueda lograrse a través de

---

las competencias de la Comunidad Autónoma de Canarias y las de los ayuntamientos, en relación con los transportes públicos de viajeros, establece el procedimiento de coordinación de competencias de los ayuntamientos y de otras Administraciones de ámbito superior en relación con los servicios urbanos de transporte público de viajeros, cuando afecten a intereses que trasciendan los puramente municipales, especialmente en los supuestos de coincidencia con línea de transporte regular interurbano.

<sup>15</sup> En esta línea, “[h]a sido imprescindible hallar las fórmulas de coordinación y cooperación más idóneas en cada caso y perfilar su alcance jurídico y sus límites, para evitar limitaciones inaceptables de la autonomía constitucionalmente garantizada” (Sánchez, 1994).



medios ordinarios, o éstos sean insuficientes, las leyes del Estado y de las comunidades autónomas, reguladoras de los diferentes sectores de la acción pública, podrán atribuir al Gobierno de la Nación o al Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma, la facultad de coordinar la actividad de la Administración Local; a este respecto, la coordinación se realizará a partir de la definición, en relación con una materia, servicio o competencia, de los intereses generales o autonómicos a través de Planes sectoriales para la fijación de los objetivos y la determinación de las prioridades de la acción pública, en la materia correspondiente.

Según establece la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, concretamente su artículo 4, para la efectividad de la coordinación, las administraciones públicas (Estado, comunidades autónomas y entidades locales) han de ajustarse a los siguientes criterios: respetar el ejercicio legítimo por las otras administraciones de sus competencias, ponderar, en el ejercicio de las competencias propias, la totalidad de los intereses públicos implicados y, en concreto, aquellos cuya gestión esté encomendada a las otras administraciones; facilitar a las otras administraciones la información que precisen sobre la actividad que desarrollen en el ejercicio de sus propias competencias; finalmente, prestar, en el ámbito propio, la cooperación y asistencia activas que las otras administraciones pudieran recabar para el eficaz ejercicio de sus competencias.

El marco de competencias no es un conjunto de elementos estático, sino que refleja la propia dinamicidad de las sociedades democráticas en un entorno altamente dinámico que, a diferencia de otras épocas, es permeable a los cambios generales y a las propias expectativas de los grupos de interés. A este respecto, hay que señalar que concretar las competencias es un ejercicio incompleto, pero necesario, si deseamos la elaboración de un sistema de información flexible y adecuado para la correcta gestión de la información, tal y como proponemos en nuestro trabajo.

---

Una vez expuestas las competencias necesarias para que los entes locales participen en todos los asuntos que sean de su interés, a continuación profundizamos en aquéllas que la legislación al efecto otorga a cada Entidad Local según su tipología.

#### **1.4.1. Entidades locales territoriales**

##### **El Municipio**

La enumeración de las competencias de los municipios está recogida en el artículo 25 de la LBRL, el cual atribuye a éstos una amplia capacidad genérica de actuación para “promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal”, señalando que el Municipio ejercerá competencias, en los términos de la legislación sectorial promulgada por el Estado o por las comunidades autónomas, en las siguientes materias:

- a. Seguridad en lugares públicos.
- b. Ordenación del tráfico de vehículos y personas en las vías urbanas.
- c. Protección civil, prevención y extinción de incendios.
- d. Ordenación, gestión, ejecución y disciplina urbanística; promoción y gestión de viviendas; parques y jardines, pavimentación de las vías públicas urbanas y conservación de caminos y vías rurales.
- e. Patrimonio histórico-artístico.
- f. Protección del medio ambiente.
- g. Abastos, mataderos, ferias, mercados y defensa de usuarios y consumidores.

- h. Protección de la salubridad pública.
- i. Participación en la gestión de la atención primaria de la salud.
- j. Cementerios y servicios funerarios.
- k. Prestación de los servicios sociales y de promoción y reinserción social.
- l. Suministro de agua y alumbrado público; servicios de limpieza viaria, de recogida y tratamiento de residuos, alcantarillado y tratamiento de aguas residuales.
- ll. Transporte público de viajeros.
- m. Actividades o instalación culturales y deportivas, ocupación del tiempo libre y turismo.
- n. Participar en la programación de la enseñanza y cooperar con la Administración educativa en la creación, construcción y sostenimiento de los centros educativos públicos; intervenir en sus órganos de gestión y participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria.

Estas competencias se pueden ubicar dentro de las competencias propias ya que, tal y como destaca el apartado 3 del artículo 25 de la LBRL, sólo la Ley determina las competencias municipales enunciadas en el susodicho artículo, configurando la garantía mínima de la autonomía municipal.

Amén de las competencias de esta naturaleza, existen otra serie de competencias que se integran dentro del grupo de competencias delegadas o atribuidas, ya que según indica el artículo 27.1 de la LBRL, “[l]a Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y otras entidades locales pueden delegar en los municipios el ejercicio de competencias sobre aquellas materias que afecten a los intereses propios de éstos, siempre que con ello se mejore la eficacia de la gestión pública y se alcance una mayor participación ciudadana. La

---

disposición o el acuerdo de delegación debe determinar el alcance, contenido, condiciones y duración de ésta, así como el control que se reserve la Administración delegante y los medios personales, materiales y económicos que esta transfiera”. La efectividad de la delegación requerirá su aceptación por el Municipio interesado, salvo que por Ley se imponga obligatoriamente, en cuyo caso habrá de ir acompañada necesariamente de la dotación o el incremento de medios económicos para desempeñarlos.

Por otro lado, existen competencias que se configuran como competencias compartidas o concurrentes; en particular, como señala el artículo 28 de la LBRL, “[l]os Municipios pueden realizar actividades complementarias de las propias de otras Administraciones Públicas y, en particular, las relativas a la educación, la cultura, la promoción de la mujer, la vivienda, la sanidad y la protección del medio ambiente”.

Además de competencias propias, delegadas o compartidas, mediante acuerdo o pacto los municipios pueden ejercer acciones de cooperación con otras administraciones públicas. Tal es el caso de la colaboración con la Administración del Estado; a este respecto, el TRRL, en su artículo 65, destaca que ésta será objeto de especial consideración cuando se trate de entes locales que se encuentren en alguna de las circunstancias objetivas siguientes: reconocido valor histórico-artístico, marcado interés turístico, aquellos que, por el emplazamiento o forma de asentamiento de su población, experimenten un mayor costo en los servicios considerados esenciales, los que presenten un índice de expansión extraordinario en el aspecto industrial o urbano, y los que hayan sufrido las consecuencias de fenómenos catastróficos que, por la magnitud de los daños, volumen de la población afectada y carencia de recursos locales, exijan asistencia especial temporal.

## **La Provincia**

Las diputaciones, cabildos y consejos insulares son entidades locales que, en su ámbito, actúan a favor del reequilibrio intermunicipal, asegurando que los servicios públicos municipales se presten con las mismas garantías de calidad, eficacia y eficiencia, convirtiéndose en entes intermedios de carácter local y en espacio apropiado para la descentralización de determinados servicios territoriales prestados actualmente por las comunidades autónomas.

En esta línea, el artículo 31.2 de la LBRL señala que “[s]on fines propios y específicos de la Provincia garantizar los principios de solidaridad y equilibrio intermunicipales, en el marco de la política económica y social, y, en particular:

- a) Asegurar la prestación integral y adecuada en la totalidad del territorio provincial de los servicios de competencia municipal.
- b) Participar en la coordinación de la Administración local con la de la Comunidad Autónoma y la del Estado”.

Con el propósito de cumplir con estos fines propios y específicos, el artículo 36.1 de la LBRL destaca como competencias propias de la Diputación las que les atribuyan, en este concepto, las Leyes del Estado y de las comunidades autónomas en los diferentes sectores de la acción pública y, en todo caso:

1. La coordinación de los servicios municipales entre sí para garantizar la prestación integral y adecuada, en todo su territorio, de los servicios de competencia municipal.
2. La asistencia y cooperación jurídica, económica y técnica a los municipios, especialmente a aquellos que tengan una menor capacidad económica y de gestión.

3. La prestación de servicios públicos de carácter supramunicipal<sup>16</sup> y, en su caso, supracomarcal.
4. En general, el fomento y la administración de los intereses peculiares de la Provincia.

Con motivo de ello, tal y como señala el artículo 36.2 de la LBRL, la Diputación Provincial “aprueba anualmente un Plan provincial de cooperación a las obras y servicios de competencia municipal, en cuya elaboración deben participar los Municipios de la Provincia”, correspondiendo a las comunidades autónomas, en sus respectivos territorios, coordinar los distintos planes provinciales. Las formas en que tal cooperación puede materializarse consisten en la prestación de asesoramiento, ayuda, subvenciones, ejecución de obras e instalación de servicios, concesión de créditos, creación de consorcios o suscripción de convenios, estos dos últimos, como modelos de cooperación interadministrativa (artículo 30.6 TRRL).

Este Plan tiene como finalidad asegurar el acceso de la población de la Provincia al conjunto de servicios mínimos de competencia municipal y la mayor eficacia y economicidad en la prestación de éstos mediante cualesquiera fórmulas de asistencia y cooperación con los municipios.

El desarrollo de esta figura aparece regulado en dos artículos del TRRL. Por un lado, el artículo 32, el cual indica literalmente, entre otros aspectos, que “[p]ara el desarrollo de la cooperación, las Diputaciones, con participación de los Ayuntamientos, redactarán los planes provinciales establecidos en el artículo 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril”, “[s]u contenido podrá

---

<sup>16</sup> A modo de ejemplo, en la Comunidad Autónoma de Andalucía, la Ley 11/1987, de 26 de diciembre, reguladora de las relaciones entre dicha Comunidad y las Diputaciones Provinciales de su Territorio, en su artículo 15, señala que los servicios de carácter supramunicipal son, “aquellos que siendo competencia de los municipios, se desarrollen por imperativo legal en un ámbito superior al municipal o encuentre su organización más idónea en dicho ámbito y, en especial, los de recogida, tratamiento y aprovechamiento de residuos sólidos, ciclo hidráulico, mataderos, extinción de incendios y transportes de viajeros”.

diferenciarse por servicios o zonas”, siendo “aprobados por las Diputaciones después de haber dado participación a las administraciones del Estado y de la Comunidad Autónoma, y previo informe de la Comisión Provincial de Colaboración con las Corporaciones Locales”. Por otro lado, el artículo 33, el cual señala que en su formación y ejecución se observarán las siguientes reglas: la subvención estatal para su financiación se librá a las diputaciones; la ejecución corresponde a la Diputación sin perjuicio de la posibilidad de que la asuman los municipios afectados, siempre que así lo soliciten; las obras y adquisiciones se efectuarán por los procedimientos señalados en la legislación sobre contratación de las entidades locales pudiendo agrupar los proyectos por servicios o zonas, a fin de obtener ventajas económicas y facilitar la concurrencia de licitadores de reconocida solvencia. Efectuada la recepción definitiva de las obras que se ejecuten por las diputaciones, se entregarán las mismas a la Entidad Local que corresponda, a cuyo cargo correrá su conservación y mantenimiento.

Además de las competencias propias existe la figura de las competencias delegadas o atribuidas ya que tal y como destaca el artículo 37 de la LBRL, “[l]as Comunidades Autónomas podrán delegar competencias en las Diputaciones, así como encomendar a éstas la gestión ordinaria de servicios propios en los términos previstos en los Estatutos correspondientes. En este último supuesto las Diputaciones actuarán con sujeción plena a las instrucciones generales y particulares de las Comunidades”. Así mismo, el Estado podrá “previa consulta e informe de la Comunidad Autónoma interesada, delegar en las Diputaciones competencias de mera ejecución cuando el ámbito provincial sea el más idóneo para la prestación de los correspondientes servicios”.

## La Isla en los archipiélagos balear y canario

En relación a las competencias de estas entidades locales territoriales, tal y como se comentó en el epígrafe 1.4.1., el artículo 41 de la LBRL, en su apartado 1, señala que “[l]os Cabildos, como órgano de gobierno, administración y representación de cada Isla, se rigen por las normas de esta Ley que regulan la organización y funcionamiento de las Diputaciones Provinciales, asumiendo las competencias de éstas, sin perjuicio de las que les corresponden por su legislación específica”. Por otro lado, en su apartado 3, destaca que “[l]os Consejos Insulares de las Islas Baleares, a los que son de aplicación las normas de esta Ley que regulan la organización y funcionamiento de las Diputaciones Provinciales, asumen sus competencias de acuerdo con lo dispuesto en esta Ley y las que les correspondan de conformidad con el Estatuto de Autonomía de Baleares”.

### 1.4.2. Otras entidades locales

#### *Las entidades inframunicipales*

El TRRL, en su artículo 38, establece que las entidades locales de ámbito territorial inferior al municipal tendrán las siguientes competencias:

- a) La construcción, conservación y reparación de fuentes, lavaderos y abrevaderos.
- b) La policía de caminos rurales, montes, fuentes y ríos.
- c) La limpieza de calles.
- d) La mera administración y conservación de su patrimonio, incluido el forestal, y la regulación del aprovechamiento de sus bienes comunales.



Además, podrán ejecutar obras y prestar aquellos servicios de competencia municipal que sean de exclusivo interés de la entidad local menor y estén a cargo del Municipio; es decir, será necesaria la delegación expresa del Municipio en cuanto a la ejecución de determinadas obras y prestación de servicios. Por ello, resulta conveniente establecer convenios como modelos de cooperación interadministrativa entre el propio Ayuntamiento y la entidad local inframunicipal que determinen el nivel de competencias de estas últimas, así como las relaciones de cooperación y coordinación entre ambos<sup>17</sup>.

### ***Las entidades supramunicipales***

#### **Las comarcas**

En lo referente a las competencias de estas entidades locales, tal y como se especificó en el epígrafe 1.4.2., el artículo 42.3 de la LBRL señala que “[l]as Leyes de las Comunidades Autónomas determinarán el ámbito territorial de las Comarcas, la composición y el funcionamiento de sus órganos de gobierno, que serán representativos de los Ayuntamientos que agrupen, así como las competencias y recursos económicos que, en todo caso, se les asignen”<sup>18</sup>.

---

<sup>17</sup> Como ejemplo, tenemos el caso de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, en la cual a través de la Ley 1/1998, de 4 de junio, de Régimen Local, se regulan, entre otras, las entidades locales inframunicipales, determinándose sus competencias de forma prácticamente idéntica a como lo hace el TRRL, haciendo depender por tanto las posibilidades de asunción de nuevas competencias de los pactos, convenios o acuerdos que se firmen con los respectivos ayuntamientos.

<sup>18</sup> A modo de ejemplo, en la Comunidad Autónoma de Castilla y León, la Comarca de El Bierzo (León) presta actualmente servicios tales como ordenación del territorio y urbanismo, sanidad, servicios sociales, cultura y deporte, salud pública y medio ambiente, turismo y tradiciones populares, artesanía, agricultura, ganadería y montes, minería, ferias y mercados comarcales, energía y promoción industrial, así como aquellas competencias transferidas o delegadas de la Administración de la Comunidad Autónoma, de la Diputación Provincial de León y de los municipios que la integran.

### Las áreas metropolitanas

La LBRL, en su artículo 43.4 señala que “[l]a legislación de la Comunidad Autónoma [...] garantizará la participación de todos los Municipios en la toma de decisiones y una justa distribución de las cargas entre ellos; así como los servicios y obras de prestación o realización metropolitana y el procedimiento para su ejecución”<sup>19</sup>.

### Las mancomunidades

La LBRL, en su artículo 44.2 señala que “[l]as Mancomunidades tienen personalidad y capacidad jurídica para el cumplimiento de sus fines específicos y se rigen por sus Estatutos propios”. En base a ello, sus competencias serán reguladas mediante sus propios Estatutos, si bien, tal y como indica el artículo 35.2 del TRRL, “[l]as Mancomunidades no podrán asumir la totalidad de las competencias asignadas a los respectivos Municipios”<sup>20</sup>.

---

<sup>19</sup> Un ejemplo de Área Metropolitana, en la Comunidad Valenciana, es la Entidad Metropolitana para el Tratamiento de Residuos, la cual presta actualmente servicios tales como valoración y eliminación de residuos urbanos, de acuerdo con los objetivos marcados por la Generalitat Valenciana, a través de la normativa sectorial y de conformidad con los instrumentos de planificación en ella previstos (Tomado de la web del MAP: <http://www.dgal.map.es/cgi-bin/webapb/webdriver?Mlval=reel>).

<sup>20</sup> A modo de ejemplo, en la Comunidad Autónoma de Canarias, la Mancomunidad del Norte de Gran Canaria presta actualmente servicios tales como recogida, tratamiento y destrucción de basuras, extinción de incendios, protección civil, medio ambiente, servicios sociales, servicio del agua, colaboración y cooperación de policía, transporte de viajeros, inspección y gestión tributaria, servicio recaudatorio, agencias de desarrollo local, coordinación y, en su caso, ejecución de programas, proyectos, estudios y actuaciones tendentes a satisfacer las necesidades sociales, culturales, sanitarias, recreativas y de servicios (tomado de la web del MAP: <http://www.dgal.map.es/cgi-bin/webapb/webdriver?Mlval=reel>).

## 1.5. LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS LOCALES

La LBRL, en su artículo 85.1 plantea una definición general de servicio público local, carente de precisión y poco clarificadora, sin entrar en la delimitación del ámbito competencial, conceptuándolo como aquél que tiende a la “consecución de los fines señalados como de la competencia de las Entidades locales”, vinculando la idea de servicio público local con la de competencia. En esta línea, la Ley de Bases establece que mientras para el Municipio, entidad local básica de la organización territorial del Estado, los fines se centran en la satisfacción de “las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal” (art. 25.1, LBRL), para la Provincia, entidad local determinada por la agrupación de municipios, se concretan en “garantizar los principios de solidaridad y equilibrio intermunicipales” (art. 31.1, LBRL).

Para Salvador (1997: 21), esta indeterminación del ámbito competencial asignado a las entidades locales, fuera de las actividades declaradas como mínimas y obligatorias o del régimen de reserva establecido en el artículo 86.3 de la LBRL, ha permitido una expansión progresiva de los servicios y actividades por encima de los mínimos obligatorios, debido fundamentalmente a dos causas: la identificación por parte de los ciudadanos de la Administración Local como aquella que ha de solucionar todos los problemas y, el interés de las corporaciones por un mayor protagonismo local y un legítimo deseo de los responsables locales por mejorar la calidad de vida de los ciudadanos a través de inversiones en infraestructuras o prestaciones de servicios.

Por lo tanto, cualquier servicio de interés público desarrollado por una Entidad local cuyo objetivo sea el cumplimiento de los fines consignados en la esfera de sus competencias, se enmarca dentro del concepto de servicio público local. La prestación de un servicio de esta naturaleza se efectúa por parte de la correspondiente Entidad local por medio de la ejecución de un

---

conjunto de actividades o actuaciones que presentan un objetivo común y específico, éste es, la “consecución de los fines señalados como de la competencia de las Entidades Locales”.

Como afirma Pablos (1997: 89), constatada la falta de precisión conceptual y, tal como expone De la Cuétara (1991: 26-27), se podría sintetizar el esquema de actividades y servicios locales recogido por el ordenamiento jurídico de la forma siguiente:

- El Municipio tiene “plena capacidad jurídica para el cumplimiento de sus fines” (Art. 11, LBRL) y, puede “promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal” (Art. 25.1, LBRL). Además, se le reconocen una serie de ámbitos en que ejercerá competencias, aunque éstas ni son necesariamente propias, ni pueden ser ajenas a las leyes estatales y autonómicas (Art. 25.2 y 3, LBRL). Por otro lado, se admite la intervención de los municipios en materia de responsabilidad estatal o autonómica, a través de técnicas de transferencia, delegación o encomienda, todas ellas con fuertes controles (Art. 27, LBRL). Continúa el citado autor exponiendo que conviene advertir la justificación para dicha intervención según dicho artículo, “siempre que con ello se mejore la eficacia de la gestión pública y se alcance una mayor participación ciudadana”.
- Se añade la posibilidad de realizar actividades complementarias a las de otras administraciones, con indicación de algunos campos preferenciales (educación, cultura, sanidad, protección del medio ambiente, vivienda, promoción de la mujer) (Art. 28, LBRL).
- Se recogen una serie de servicios obligatorios o municipales mínimos atendiendo al tamaño poblacional (véase cuadro 1.1.) que

han de prestar los municipios por sí solos o asociados<sup>21</sup>, si bien también añade que éstos “podrán solicitar de la Comunidad Autónoma respectiva la dispensa de la obligación de prestar los servicios mínimos que les correspondan cuando, por sus características peculiares, resulte de imposible o muy difícil cumplimiento el establecimiento y prestación de dichos servicios por el propio Ayuntamiento” (Art. 26, LBRL). Conviene resaltar que la legislación impone a los municipios unos servicios mínimos que deben prestar y, en ningún caso, limita su campo de actuación, gozando de un amplio margen de libertad en el ejercicio de su actividad “siempre y cuando contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de los ciudadanos”, tal y como destaca el anteriormente mencionado artículo 25.1 de la LBRL.

---

<sup>21</sup> La gestión asociada o cooperación interadministrativa será analizada posteriormente en el epígrafe 1.6. denominado los modelos de gestión de servicios públicos locales.

**Cuadro 1.1. Servicios municipales mínimos o de prestación obligatoria**

**Fuente:** Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local (Art. 26)

<p>Todos los municipios están obligados a prestar los siguientes servicios:</p> <hr style="border-top: 1px dashed black;"/> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Alumbrado público</li> <li>- Cementerio,</li> <li>- Recogida de residuos,</li> <li>- Limpieza viaria,</li> <li>- Abastecimiento domiciliario de agua potable,</li> <li>- Alcantarillado,</li> <li>- Acceso a los núcleos de población,</li> <li>- Pavimentación de las vías públicas y</li> <li>- Control de alimentos y bebidas.</li> </ul>
<p>Los municipios con población superior a 5.000 habitantes deberán prestar, además de los servicios enumerados previamente, los siguientes:</p> <hr style="border-top: 1px dashed black;"/> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Parque público</li> <li>- Biblioteca pública</li> <li>- Mercado</li> <li>- Tratamiento de residuos</li> </ul>
<p>En los municipios con población superior a 20.000 habitantes deberán prestarse, además de todos los servicios mencionados anteriormente, los siguientes:</p> <hr style="border-top: 1px dashed black;"/> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Protección civil</li> <li>- Prestación de servicios sociales</li> <li>- Prevención y extinción de incendios</li> <li>- Instalaciones deportivas de uso público</li> </ul>
<p>Los municipios con población superior a 50.000 habitantes deberán prestar además los siguientes servicios:</p> <hr style="border-top: 1px dashed black;"/> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Transporte colectivo urbano de viajeros</li> <li>- Protección del medio ambiente</li> </ul>

- Por último, el artículo 86.1 de la LBRL, al amparo del artículo 128.2 de la CE, faculta a las Entidades locales para, mediante expediente acreditativo de la conveniencia y oportunidad de la medida, *ejercer la iniciativa pública para la realización de actividades económicas*, “lo que conlleva actuar como un agente más en la producción de bienes y servicios en el mercado, con sometimiento a las normas que regulan la competencia” (Trabado; 1997: 28). En relación con esta iniciativa, según el artículo 86.3 de la LBRL “[s]e declara la reserva a favor de las Entidades locales de las

siguientes actividades o servicios esenciales: abastecimiento y depuración de aguas; recogida, tratamiento y aprovechamiento de residuos; suministro de calefacción<sup>22</sup>; mataderos, mercados y lonjas centrales; transporte público de viajeros<sup>23</sup>, pudiendo establecer el Estado y las comunidades autónomas mediante ley, dentro de sus respectivas competencias, idéntica reserva para otras actividades y servicios.

Continúa el artículo 86.3 de la Ley de Bases, en consonancia con el citado articulado de la Carta Magna y los artículos 97.2, 98 y 100 del TRRL, señalando cómo estos servicios públicos locales calificados de esenciales y de titularidad y competencia de la Entidad Local, pueden ser prestados en régimen de monopolio, resaltándose, por lo tanto, la imposibilidad de que los entes locales presten un servicio bajo dicho régimen si éste no ha sido previamente reservado por ley. Sin embargo, la reserva no supone implícitamente que la Corporación Local pueda prestar el servicio en régimen de monopolio, ya que su plena efectividad requiere la tramitación de un expediente en el que interviene la entidad local y la respectiva Comunidad Autónoma, lo cual implica el desplazamiento de la iniciativa privada, esto es, la declaración de utilidad pública y la necesidad de ocupación, a efectos expropiatorios, de la empresa que, con anterioridad, realizaba la actividad. A este respecto, cabe destacar que en los casos en que coinciden servicios obligatorios y servicios reservados, mientras el Municipio no cumpla aquel deber y haga efectiva la reserva, la empresa privada podrá ejercer libremente su actividad en este campo; ahora bien, cuando el Municipio decida cumplir el deber de prestación, ha de hacer efectiva la reserva mediante la tramitación del expediente regulado en el artículo 97 del TRRL.

---

<sup>22</sup> El servicio de gas ha sido excluido por Ley 34/1998, de 7 de octubre.

<sup>23</sup> El servicio funerario ha sido excluido mediante el RDL 7/1996, de 7 de junio.

---

La reserva no se hace expresamente a favor de los municipios, sino en general de las entidades locales, de forma que su efectividad puede ser asumida, si el carácter supramunicipal del servicio así lo exige, por mancomunidades, comarcas, áreas metropolitanas y diputaciones. Por otro lado, tal y como señala el artículo 109 del TRRL, “[s]i el monopolio de un servicio afecta a varios términos municipales, deberán adoptar el acuerdo todos los Ayuntamientos respectivos, aún cuando el servicio haya de ser prestado a través de Mancomunidades u otras formas asociativas”.

Para De la Cuétara (1991: 41), la distinción conceptual entre servicios mínimos y esenciales está en que en los servicios mínimos el legislador quiere que existan en el término municipal, pero en modo alguno se plantea la posibilidad de excluir aportaciones ajenas al Municipio; mientras que en los calificados como esenciales, lo que se ha planteado el legislador es la imposición efectiva del monopolio a un concreto tipo de actividades económicas que, bien por su naturaleza, bien por su voluntad política, se estiman de posible gestión en tal régimen.

En relación al resto de los servicios públicos municipales, aún cuando su prestación pueda recaer en la Entidad local - según se desprende de los artículos 25.2, 26 y 28 de la LBRL -, podrán ser prestados en régimen de libre concurrencia con la iniciativa privada, si bien, como señala el artículo 86.2 de la LBRL, su “aprobación definitiva corresponderá al Pleno de la Corporación, que determinará la forma de gestión concreta del servicio”. En esta línea, como indica el artículo 96 del TRRL, “[l]a iniciativa de las Entidades locales para el ejercicio de actividades económicas, cuando lo sea en régimen de libre concurrencia, podrá recaer sobre cualquier tipo de actividad que sea de utilidad pública y se preste dentro del término municipal y en beneficio de sus habitantes”, exposición que está en consonancia con lo establecido en el artículo 128 de la CE, el cual reconoce la intervención de empresas privadas, mediante ley, cuando así lo exigiere el interés general.



Por otro lado, conviene resaltar que existen ciertas confusiones acerca de los términos provisión de servicios públicos y lo que es su prestación. Mientras que el primero hace referencia a la titularidad de los servicios, garantía pública en relación a su cobertura, el segundo delimita las diferentes alternativas existentes para ejecutar la provisión del mismo, así como la manera en que éste ha de gestionarse.

En relación a una posible clasificación de los servicios públicos locales, hay que resaltar que esta labor no es fácil, ya que, tal y como indica De la Cuétara (1991: 42), en la actividad municipal se entrecruzan varios criterios clasificatorios, todos ellos válidos: hay servicios que tienen una dimensión territorial inequívoca - se relacionan directamente por tanto con el dominio público -, y otros que se ubican en un punto y desde él irradian a la colectividad a la que sirven (mataderos, mercados); hay servicios con un nítido sentido inspector y vigilante (se relacionan, por tanto, con la clásica actividad de policía) y servicios puramente prestacionales; hay servicios “*uti singuli*” que requieren un contrato para la concreción de las relaciones jurídicas que ellos se entablan y servicios “*uti universi*” con o sin relaciones contractuales, etc.

A este respecto, una clasificación factible de los servicios públicos locales, de gran utilidad a la hora de analizar en el siguiente epígrafe las distintas modalidades de gestión existentes en la normativa local, es aquella que en base al criterio de finalidad del mismo, distingue entre:

- servicios de naturaleza económica,
- servicios que implican ejercicio de autoridad y,
- otros servicios

En esta línea, el Informe de la *Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales* de la

---

Secretaría de Estado de Hacienda<sup>24</sup> (2002: 46), pone de manifiesto que “[e]n la actualidad, los “servicios económicos” vienen a coincidir con los servicios esenciales que el art. 86.3 LRBRL declara reservados a las EELL. Ello en el bien entendido que no únicamente esos servicios tienen la condición de esenciales. Los “servicios administrativos”, es decir, los que comportan el ejercicio de la autoridad, más los servicios de competencia municipal en materia de sanidad, educación, asistencia social, cultura, deporte o servicios recreativos, son igualmente esenciales.

Paralelamente a lo comentado en líneas precedentes, hay que recordar que en relación al ámbito de la Provincia, el ordenamiento jurídico atribuye a la diputación, cabildos y consejos insulares garantizar el acceso de toda la población a los servicios públicos municipales - entre los cuales están los considerados de prestación obligatoria -, mediante los correspondientes instrumentos de cooperación y de ayuda, además de “la prestación de los servicios públicos de carácter supramunicipal y, en su caso, supracomarcal” (Art. 36, LRBRL). Por otro lado, en lo concerniente a las entidades locales no territoriales, inframunicipales o supramunicipales, lo acotado de sus funciones permite precisar mejor cuáles son los servicios públicos que pueden prestar, pues serán sus leyes de creación o sus Estatutos - éste es el caso de las mancomunidades - los que delimiten los fines y, por ende, las competencias que se les asignen.

Ahora bien, los servicios públicos no pueden concebirse de una forma estática pues se van ampliando con el paso del tiempo a todas aquellas actividades económicas que van adquiriendo tal condición. Como se ha puesto de manifiesto con anterioridad, no existe una lista cerrada de servicios públicos locales. Además, la legislación vigente no regula los contenidos ni establece una relación de cuáles han de ser los mínimos

---

<sup>24</sup> Este documento ha sido elaborado con la finalidad de analizar las líneas básicas del nuevo marco de financiación de las haciendas locales, tarea encomendada a la citada Comisión mediante Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda. A este respecto, puede verse el texto completo del informe, en la siguiente dirección: <http://www.fecam.es>

exigibles para cada uno de los servicios públicos a prestar, de lo que se deduce que “los municipios tienen capacidad para fijar los estándares propios en la prestación de sus servicios. Por ejemplo, no existe ninguna referencia al mínimo de puntos de luz a que obliga la prestación del servicio de alumbrado, ni la periodicidad con que el ayuntamiento está obligado a actualizar el fondo bibliográfico de sus servicios de biblioteca municipal” (Ezquiaga, 2000: 225).

En esta línea, el artículo 30 del RS establece que las corporaciones locales tienen “plena potestad para constituir, organizar, modificar y suprimir los servicios de su competencia”, siempre que, a su vez, se observe cuanto dispone el artículo 85 de la LBRL “- que sea actividad de interés general, de competencia municipal y se gestione a través de alguna de las formas de gestión de la LBRL -” (Queralt, 2001: 421). Si nos centramos exclusivamente en la potestad que tienen para constituir u organizar los servicios públicos de su competencia, hay que resaltar que, en el caso de la constitución o creación del servicio, hay dos aspectos que vinculan a la Entidad Local con el concepto de obligatoriedad en la prestación del servicio público: los servicios mínimos a prestar por parte de los municipios (art. 26, LBRL) y, el derecho de los vecinos a exigir el establecimiento del correspondiente servicio público cuando éste constituya una competencia municipal propia de carácter obligatorio (art. 18.1.g), LBRL). Además, tal y como señala el artículo 31.2 del RS, se ha de evitar “la duplicidad de servicios prestados por otros Organismos públicos con competencia especialmente instituida para el desarrollo de los mismos”. Este principio de no duplicidad permite evitar la ambigüedad competencial y, de esta manera, actuar con criterios de eficiencia. Una vez creado el servicio, este deberá respetar el principio de igualdad ante la Ley, recogido en la Constitución Española, así como, en el artículo 84.2 de la LBRL y en el artículo 2 del RS, esto es, la actividad de intervención de las corporaciones locales en la actividad de sus administrados se ajustará, en todo caso, al principio de

---

igualdad ante la Ley. Por otro lado, en lo concerniente a su organización, las principales decisiones deberán contar con la aprobación del Pleno de la Corporación; en concreto, la creación, modificación o extinción de organismos y establecimientos; la aprobación del Reglamento del Servicio; la situación, deberes y derechos de los usuarios; la determinación de la modalidad de gestión del servicio; así como, el gestor indirecto, si la Entidad decide no prestar directamente el mismo.

Puesto de manifiesto las competencias de las entidades locales, así como la amplitud y tipología de servicios públicos, hemos de contar con el modelo de gestión por el que se canaliza su prestación. Las significativas diferencias jurídicas de prestar un servicio bajo el amparo del Derecho Administrativo o, por el contrario, optar por su gestión en el ámbito del Derecho Privado, puede alterar por sí solas el marco en el que se puede diseñar cualquier iniciativa de gestión, incluyendo el sistema de información que le servirá de soporte y apoyo. A este respecto, en el siguiente epígrafe serán objeto de nuestra atención los modelos de gestión existentes, adoptando una perspectiva jurídica en base al hilo conductor de este capítulo.

## **1.6. LOS MODELOS DE GESTIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS LOCALES**

La LBRL, en su artículo 85.2, establece que “[l]os servicios públicos locales pueden gestionarse de forma directa o indirecta”. No obstante, la normativa en cuestión no impone una determinada forma de gestión según que el servicio público sea obligatorio o esencial, salvo en el caso de los servicios que impliquen ejercicio de autoridad; a este respecto, continúa el citado artículo indicando que, en ningún caso, podrán prestarse por gestión indirecta los servicios públicos de esta naturaleza, quedando reservadas estas funciones exclusivamente al personal sujeto al estatuto funcionarial. En esta misma línea, el TRRL, en su artículo 95, expone que los servicios

públicos locales, incluso los ejercidos en virtud de la iniciativa pública prevista en el artículo 86 de la LBRL - servicios esenciales o reservados a la Entidad local -, “podrán ser gestionados directa o indirectamente. Sin embargo, los servicios que impliquen ejercicio de autoridad solo podrán ser ejercidos por gestión directa”.

En opinión de De la Cuétara (1991, tomado de Pablos, 1997: 95), “son pocas las materias que no son susceptibles de ser gestionadas indirectamente, entre ellas la seguridad en lugares públicos, la ordenación del tráfico de vehículos y personas en las vías urbanas, la ordenación y disciplina urbanística, la prevención y extinción de incendios y la protección del medio ambiente”. En esta línea, Albi (1991) define los servicios que implican ejercicio de autoridad como aquellos que consisten en actividades jurídicas que persiguen finalidades no económicas y que conllevan manifestaciones de la soberanía, destacando entre otras: la potestad coactiva - dirigida a sancionar la infracción de las normas jurídicas - y la función de policía - destinada a asegurar el bienestar físico y moral de la colectividad, haciendo posible de esta manera la convivencia -.

Por lo tanto, la intervención de las entidades locales en la producción de servicios públicos puede realizarse directamente, mediante producción pública, o indirectamente, a través de producción privada o mixta. No obstante, independientemente de la modalidad de gestión, la Entidad local sigue siendo la titular del servicio; como afirma Queralt (2001: 423-424), conviene poner de manifiesto la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de junio de 1986 (Art. 4743), donde se afirma que “[t]odo servicio público, en cuanto que implica una actividad proteccionista del Estado u otro Ente público, dirigida a proporcionar una utilidad a los particulares, sólo puede tener como titular activo a dichos entes públicos, y esa titularidad es claro que incluye, entre sus facultades, la de desarrollar, llevar a efecto, en definitiva gestionar, el correspondiente servicio; titularidad de la gestión de la que, como de la propia titularidad del servicio no puede desprenderse la

---

Administración, sin que el mismo pierda su carácter; lo cual no impide que la gestión pueda desarrollarse de forma directa, indirecta o mixta, ya que en todo caso, la Administración conserva dicha titularidad de gestión, y, en consecuencia, la facultad de disponer, regular, organizar y modificar la prestación del servicio, como reconoce el art. 33 RSCL, de tal manera que aun cuando se de entrada a los particulares, a través de las distintas formas legalmente admitidas, a la prestación del servicio, subsiste en la Administración un poder de control y dirección, inherente a su propia titularidad, que ejerce directamente sobre la gestión”.

En lo concerniente a la gestión directa, si nos ceñimos a lo establecido en la LBRL, concretamente en su artículo 85.3, ésta adoptará alguna de las siguientes formas:

- a) Gestión por la propia Entidad local.
- b) Organismo Autónomo Local.
- c) Sociedad Mercantil, cuyo capital social pertenezca íntegramente a la Entidad local.

Por otro lado, las fórmulas de gestión indirecta previstas en la LBRL, concretamente en su artículo 85.4, son:

- a) Concesión.
- b) Gestión interesada.
- c) Concierto.
- d) Arrendamiento.
- e) Sociedad Mercantil y cooperativas legalmente constituidas cuyo capital social sólo parcialmente pertenezca a la Entidad local; esto es, la gestión denominada mixta.

Además de la gestión individual de los servicios públicos por parte de las entidades locales, como se expuso con anterioridad, la LBRL reconoce a los

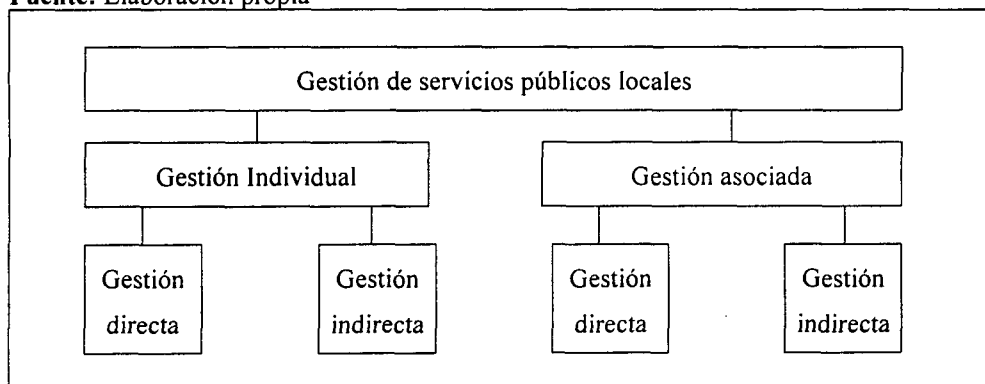
mismos el derecho a asociarse unos con otros para gestionar un asunto de interés común, consecuencia de las limitaciones en medios personales y materiales a las que están expuestas a la hora de la prestación efectiva de los servicios públicos de su competencia, surgiendo así fórmulas de participación interadministrativa o de gestión asociada, tales como las mancomunidades de municipios y los consorcios, pudiendo éstas llevar a cabo, a su vez, una gestión directa o indirecta de los servicios públicos locales en base a las modalidades anteriormente expuestas en cada caso. En ambos casos, las administraciones participantes comparten la titularidad de un servicio público de su competencia a fin de actuar como proveedores conjuntos del mismo.

Además de la sujeción de los servicios que implican ejercicio de autoridad a la modalidad de gestión directa, nos encontramos con otras restricciones al respecto. Así, mientras el TRRL, en su artículo 95.2, señala que “[s]ólo podrán ser objeto de arrendamiento los servicios cuya instalación se haya hecho directamente por la Corporación, o que sean propiedad de ésta”, el RS, en su artículo 43.2, indica que “[l]os servicios relacionados con las actividades benéficas podrán prestarse por gestión directa o por concierto”.

En base a lo expuesto, las diferentes alternativas que emanan de la LBRL en relación a la gestión de los servicios públicos locales, quedarían delimitadas tal y como muestra el cuadro 1.2.

**Cuadro 1.2. Alternativas de gestión de los servicios públicos locales**

Fuente: Elaboración propia



---

Una vez hemos planteado las diferentes formas de gestión de los servicios, así como las distintas y diversas modalidades que emanan de éstas según establece la LBRL, a continuación pasamos a analizarlas individualmente, con la idea de tener una visión general de cada una de ellas, dada la complejidad normativa asociada a las mismas<sup>25</sup>. Para ello, a los efectos de su exposición, diferenciamos entre modalidades de gestión directa e indirecta, si bien, luego dedicaremos un apartado específico a la gestión asociada o cooperación interadministrativa.

### 1.6.1. La gestión directa

El RS, en su artículo 41, expone que “[s]e entenderá por gestión directa la que para prestar los servicios de su competencia realicen las Corporaciones Locales por sí mismas o mediante Organismo exclusivamente dependiente de ellas”.

En la gestión directa de un servicio público local es el propio Ayuntamiento, Diputación, Mancomunidad, Consorcio o entidad local con competencias, quien asume la responsabilidad, dirección, gestión y el control del correspondiente servicio. No obstante, la Corporación podrá:

---

<sup>25</sup> El Informe de la *Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales* de la Secretaría de Estado de Hacienda (2002: 47), establece que se puede considerar a la fundación privada como forma de gestión indirecta, a partir de lo contenido en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, si bien se trata de una alternativa de gestión en la que no vamos a entrar al limitar nuestro estudio exclusivamente a las modalidades que plantea la LBRL, concretamente en su artículo 85. Aún así, parece oportuno resaltar que “[...] la doctrina (SOSA WAGNER, PIÑAR MAÑAS, NAVAJAS REBOLLAR, BERMEJO SASTRE), ha llamado la atención respecto a la utilización por los entes públicos de este tipo de fundaciones - privadas - en la medida que supone la relajación de controles administrativos (contratación, personal,...) y presupuestarios y, en definitiva, una nueva manifestación del conocido fenómeno de evasión o <<huida>> del régimen jurídico-administrativo” (Lliset *et al.*, 2002: 396), constituyendo la participación de entidades no lucrativas en la prestación de los servicios públicos una práctica cada vez más frecuente, centrándose principalmente su actuación en el área de los servicios sociales y en servicios de planificación familiar.



- prestar el servicio directamente (sin o con órgano especial de administración), o bien,
- constituir, con este fin, una organización con personalidad jurídica propia y presupuesto diferenciado, bajo la forma de administración descentralizada. Esta administración, creada por la entidad local con la finalidad de descentralizar sus servicios, puede estar integrada por dos tipos de entes instrumentales diferentes: los organismos autónomos locales y las sociedades mercantiles exclusivamente de participación local.

Cuando la prestación de los servicios públicos se efectúa directamente y/o a través de un organismo autónomo dependiente, su actuación quedará condicionada a la formulación de un presupuesto de gastos y de ingresos, al estar sometidas a régimen presupuestario. Además, estos entes están sujetos a contabilidad pública, convirtiéndose en aquellas instituciones sobre las cuales se centrará con posterioridad nuestra propuesta de modelo contable externo integral, lógicamente, siempre y cuando cumplan con los requisitos exigidos en cuanto al número de habitantes existentes en su núcleo de población y a su presupuesto de ingresos consolidado.

Cuando los servicios se presten a partir de sociedades de participación íntegramente local, existirán previsiones de gastos e ingresos, ya que no tienen presupuesto propiamente dicho, teniendo que adaptarse (al iguales que aquellas de participación mayoritaria) a las disposiciones del Código de Comercio y demás legislación mercantil, así como al Plan General de Contabilidad vigente para las empresas españolas, tal y como expone la LRHL en su artículo 181.

Por último, señalar que además del sometimiento exclusivo a gestión directa de aquellos servicios que impliquen ejercicio de autoridad, las actividades benéficas han de prestarse bajo esta forma de gestión, aunque también se permite la modalidad de gestión indirecta denominada concierto.

### **Gestión por la propia entidad**

El artículo 67 del RS establece que la gestión directa de servicios por parte de la propia Corporación puede realizarse sin o con órgano especial de administración. En la misma línea está el TRRL, el cual regula estas dos figuras en sus artículos 100, 101 y 102. En ambos casos, estaríamos hablando de modalidades de gestión sujetas a Derecho público.

#### **- Sin órgano especial de administración**

El RS, en su artículo 68, expone que “[e]n la gestión directa sin órgano especial, la Corporación Local interesada asumirá su propio riesgo y ejercerá sin intermediarios y de modo exclusivo todos los poderes de decisión y gestión, realizando el servicio mediante funcionarios de plantilla y obreros retribuidos con fondos del presupuesto ordinario”. Además, “[e]l régimen financiero del servicio se desenvolverá dentro de los límites del indicado presupuesto”, pudiendo “designarse un Administrador del servicio, que sea funcionario de plantilla, sin facultades para el manejo de caudales ni para la adopción de resoluciones”.

El citado reglamento, en su artículo 69, párrafo 1, establece que “[s]erán atendidos necesariamente por gestión directa sin órgano especial los servicios que impliquen ejercicio de autoridad”.

No sólo la LBRL y el RS regulan esta modalidad de gestión. A este respecto, el TRRL, en su artículo 100, expone que los servicios monopolizados en los términos del artículo 86.3 de la LBRL - estos son, los servicios esenciales -, podrán ser prestados por gestión directa a cargo de personal directamente dependiente en su actuación de los acuerdos y actos de los órganos de Gobierno de la Corporación local.

- Con órgano especial de administración

El RS, en su artículo 70 pone de manifiesto que todos los servicios salvo los indicados en el párrafo 1 del artículo 69 podrán prestarse en régimen de gestión directa con órgano especial de administración. Además, en su artículo 71, expone que “[l]os servicios municipalizados o provincializados en régimen de gestión directa con órgano especial estarán a cargo de un Consejo de Administración y de un Gerente”. Este Consejo de Administración asumirá el gobierno y la gestión superior del servicio con sujeción a un presupuesto propio dentro del presupuesto único de la Entidad local, siendo nombrado por la Corporación y presidido por un miembro de la misma designado por el Presidente de la Corporación (Art. 72, 73 y 74 del RS).

Tal y como ocurre con la anterior modalidad de gestión, ésta viene regulada no sólo por la LBRL y el RS, sino también por el TRRL, concretamente, a través de sus artículos 101 y 102, en los que se indica, aparte de lo expuesto por el RS, que estos servicios llevarán, “con independencia de la contabilidad general de la Entidad local, una contabilidad especial, debiendo publicarse los balances y las liquidaciones” (Art. 101.2, LBRL).

Como afirman Lliset *et al.* (2002: 325-326), su fundamento o razón de ser radica en el principio de desconcentración, esto es, “en la necesidad o conveniencia de descargar a los órganos generales de la gestión de un servicio o actividad que, por su importancia relativa, dentro de la Corporación, demanda una organización especializada”. Continúa el autor indicando que “[p]or su propia naturaleza, la actividad económica de los entes locales requiere una especialización y, consiguientemente una autonomía organizativa, presupuestaria y patrimonial que, cabalmente, proporciona la forma de gestión conocida como órgano desconcentrado u

---

órgano especial de administración, [...]”<sup>26</sup>. Este órgano especial, bajo su naturaleza de ente desconcentrado, carece de personalidad jurídica propia.

La modalidad de gestión directa con órgano de representación es aplicable a todos los servicios públicos, salvo a aquellos que impliquen ejercicio de autoridad, los cuales están afectos con exclusividad a la gestión directa sin órgano especial.

La gestión patrimonial y presupuestaria, así como su contabilidad, está sujeta a control y fiscalización en los mismos términos que el resto de la gestión ejercida por la entidad local, según lo previsto para ello en la LRHL.

### **Gestión mediante la creación de un Organismo Autónomo Local**

Los organismos autónomos son entidades de Derecho público, creadas por Ley, con personalidad jurídica y patrimonio propios, independientes de los del ente territorial que los crea, a quienes se les encomienda expresamente y en régimen de descentralización, la organización y administración de algún servicio público y de los fondos adscritos al mismo, así como el cumplimiento de actividades económicas al servicio de fines diversos y la administración de determinados bienes del ente que los crea, ya sean patrimoniales o de dominio público - los destinados o afectados al uso o servicio público -. Para ello, contarán con un presupuesto independiente y diferenciado que se integrará en el presupuesto único o general, junto con el de la propia Entidad y los estados de previsión de las sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la Entidad local correspondiente, tal y como establece la LRHL, en su artículo 143.

---

<sup>26</sup> Las Gerencias municipales de urbanismo, las Comisiones de festejos, los Hospitales municipales de pequeños municipios o el servicio de agua potable, entre otros, suelen adoptar la forma de órgano desconcentrado. Según Lliset *et al.*, “la verdad es, sin embargo, que esta forma gestora cede terreno a favor de las formas personalizadas. Diríase que su futuro está, tal vez, en su utilización como criterio general de organización de las grandes Corporaciones”.

---

Como señalan Pina *et al.* (2002: 230), “son el tipo de entidad más utilizado para gestionar servicios públicos municipales. A menudo, gestionan sus propios recursos y presentan cuentas anuales separadas, aunque el ayuntamiento mantiene la responsabilidad política y financiera y el control sobre la toma de decisiones”; además, “[e]stas entidades deben entenderse como una extensión del ayuntamiento [...]”.

El Estatuto de su creación, aprobado por el Pleno de la Entidad local, como expone Sosa (1992: 60), es el que determina “los fines, los órganos de gobierno y administración, el personal, los bienes, los presupuestos, el régimen de sus actos, la modificación o, en su caso, disolución del Organismo, en fin, el ámbito o extensión de las facultades de tutela que sobre él ejerce la Corporación”.

Los organismos autónomos de las entidades locales se clasifican, a efectos de su régimen presupuestario y contable, en la forma siguiente (Art. 145.2, LRHL<sup>27</sup>):

- Organismos autónomos de carácter administrativo.
- Organismos autónomos de carácter comercial, industrial, financiero o análogo.

Continúa el citado artículo señalando que las normas de creación de cada Organismo Autónomo deberán expresar taxativamente el carácter del mismo, y, tal y como resalta el Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, de desarrollo de la LRHL, en materia de presupuestos, concretamente en su artículo 7.2, “atendiendo a la naturaleza de la actividades que vaya a desarrollar”.

---

<sup>27</sup> Esta distinción que realiza la LRHL en el ámbito local se considera hoy superada a tenor de lo contenido en las normas de organización y procedimiento recogidas en el Capítulo II del Título IV de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, donde uno de los principales aspectos a destacar es la adaptación de los Organismos Autónomos y las demás entidades de Derecho Público a la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE).

Esta modalidad de gestión directa normalmente se aplica a aquellos servicios no económicos destinados a la consecución de fines de carácter educativo, cultural, científico, sanitario o de asistencia social o cualesquiera otros de interés general, tales como enseñanza pública, guarderías, hospitales, animación cultural, promoción del turismo, oficinas de empleo y formación, bibliotecas y museos, quedando fuera de su esfera de actuación aquellos que impliquen ejercicio de autoridad.

### **Gestión mediante la creación de una Sociedad Mercantil, exclusivamente de participación local**

Esta modalidad de gestión exige la creación de una Sociedad con financiación y predominio exclusivo de la Corporación local, pero dotada formalmente de cierta autonomía de funcionamiento, debiendo regir su actividad por las normas de derecho privado, civil, mercantil o laboral, sin perjuicio de la elaboración de los datos financieros a que obliga la LRHL y el R.D. 500/900, de 20 de abril, que la desarrolla. Se trata de una Sociedad con capital íntegro de la Entidad local, cuya responsabilidad se limita al capital suscrito y desembolsado, por lo que tendrá que adoptar algún tipo de forma societaria, normalmente sociedad anónima o sociedad de responsabilidad limitada. Sin embargo, la decisión de la entidad local de constituir una Sociedad Mercantil para la gestión de un servicio, constituye una decisión sujeta al Derecho administrativo: hay que tener en cuenta que las entidades locales son sujetos de Derecho público, que han de ejercer sus potestades de acuerdo con el principio de legalidad.

El capital mínimo exigido, de participación exclusivamente local, deberá ser aportado en su totalidad y escriturado en el momento de su constitución. Como señala Ezquiaga (2000: 231) “[e]s posible que la aportación se materialice tanto en dinero como en instalaciones o derechos. En este último caso hay que tener en cuenta que la transmisión de bienes afectos a servicios

públicos preexistentes requiere la previa desafectación y, la de los bienes patrimoniales, expedientes de enajenación”.

La dirección y administración de la empresa mercantil estará a cargo de la Corporación interesada - que asumirá las funciones de Junta General -, el Consejo de Administración y la Gerencia, configurándose los Estatutos de la empresa como la norma básica de funcionamiento de estas sociedades; su aprobación corresponde al Pleno de la Corporación, en sus funciones de Junta General, según se desprende de lo previsto en los artículos 50.2.1) y 70.2.2) del ROF.

Estas sociedades no formulan presupuesto propiamente dicho sino previsiones de gastos - sin carácter limitativo - e ingresos, cuya aprobación corresponde a la Junta General, integrándose en el presupuesto general, tal y como señala el artículo 145.1.c) de la LRHL.

Tanto la organización como la actividad de estas sociedades es de Derecho privado, lo cual permite evitar, en cierta medida, las rigideces a las que están sometidos los entes sujetos a Derecho administrativo; tal y como señalan Lliset *et al.* (2002: 353) “hay aspectos de los que el Derecho administrativo no es ajeno (nombramiento de cargos, financiación, orientación general de sus fines, ciertas técnicas de control, acuerdos de creación de la empresa, adquisición y enajenación de títulos, autorizaciones para operaciones crediticias, régimen de beneficios, etc.), bien por estar regulados en normas administrativas, bien por estar incluidas en el acuerdo de creación, forme parte o no del contenido de los Estatutos”.

Este modo de gestión directa será de aplicación exclusiva a los servicios de naturaleza económica, tales como abastecimiento, vertido y depuración de aguas, recogida de basuras, transporte público, parking público, promoción y gestión de viviendas, deporte,...”[a]lgo que se puede considerar lógico si nos encontramos ante la prestación de una actividad o servicios con sujeción

a un régimen de Derecho privado que tiene como una de sus finalidades el ánimo de lucro [...]” (Buendía, 1996: 63).

La naturaleza pública de determinados servicios (bienes públicos no puros), así como la concurrencia con otras unidades económicas del sector privado, han venido potenciando la creación de sociedades mercantiles, especialmente porque se asume que los criterios de mercado favorecen la prestación de tales servicios en mejores condiciones. Esta presunción además se ve respaldada por otra idea axial: los costes de transacción que impone el Derecho Administrativo son menores que los que emanan del Derecho Privado, considerando que las garantías jurídicas de éste último son suficientes para que la actuación pública esté sujeta al principio de legalidad.

### 1.6.2. La gestión indirecta

El Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (en adelante, TRLCAP), concretamente su artículo 155.1, señala que “[l]a Administración podrá gestionar indirectamente, mediante contrato, los servicios de su competencia, siempre que tengan un contenido económico que los haga susceptibles de explotación por empresarios particulares”. Como resaltan Lliset *et al.* (2002: 392), “[i]dea ésta, de explotación económica, o de posible aprovechamiento económico, que además, se deduce de la propia normativa de régimen local, en cuanto que, de acuerdo con el art. 108 TRRL, en los casos de prestación indirecta de la actividad, se determinarán, entre otros elementos, ‘los precios de prestación del servicio’, que han de satisfacer los usuarios, cuyos precios o tarifas, han de fijarse en función, entre otros factores, del normal beneficio industrial del empresario, como, respecto de la concesión de servicios, establecen los arts. 126.2.b) y 129.3 RS (aunque, en la realización de la actividad o prestación del servicio



el particular o empresario, debe asumir el riesgo propio de la empresa, por lo que ha de contar, como resultado posible, con la eventualidad de pérdidas)". Por otro lado, el artículo 155.1 vuelve a incidir en un aspecto tratado con anterioridad, y es que en ningún caso podrán prestarse por gestión indirecta los servicios que impliquen ejercicio de la autoridad inherente a los poderes públicos.

Continúa el citado artículo 155, en su apartado 2, indicando que "[a]ntes de proceder a la contratación de un servicio público, deberá haberse determinado su régimen jurídico básico que atribuya las competencias administrativas, que determine el alcance de las prestaciones en favor de los administrados y que declare expresamente que la actividad de que se trata queda asumida por la Administración respectiva como propia de la misma", con lo que, en base a esta última premisa, se pretende poner de manifiesto que la Entidad local sigue siendo la titular del servicio. Además, "[e]l contrato expresará con claridad el ámbito de la gestión, tanto en el orden funcional como en el territorial" (Art. 155.4, TRLCAP).

La determinación de las tarifas de los servicios a prestar bajo esta modalidad de gestión, con arreglo a la legislación sobre política general de precios, deberá ir precedida del oportuno estudio económico. Transcurridos tres meses desde la fecha de entrada del expediente en la Administración autorizante sin que haya recaído resolución, las tarifas se entenderán aprobadas; éstas deberán ser suficientes para la autofinanciación del servicio de que se trate. No obstante, "cuando las circunstancias aconsejaren mantener la cuantía de las tarifas con módulos inferiores a los exigidos por la referida autofinanciación, la Comunidad Autónoma o Administración competente podrá acordarlo así, autorizando simultáneamente las compensaciones económicas pertinentes" (Art. 107, TRRL).

En los casos de prestación mediante gestión indirecta, con la única excepción de los servicios concedidos (Art. 115, RS), regirán las siguientes normas establecidas en el artículo 108 del TRRL: se fijará el término del

---

convenio de acuerdo con las características del servicio, sin que en ningún caso pueda exceder de cincuenta años; se determinarán los precios de prestación del servicio, así como los plazos y condiciones de su revisión; se establecerán las garantías precisas para que, al término del convenio, las instalaciones, bienes y material integrante del servicio reviertan al patrimonio de la Entidad en condiciones normales de uso; se señalarán las condiciones de rescisión de los contratos; y, se fijará, en su caso, el canon anual que haya de satisfacerse a la Corporación, determinándose, además, la participación que la Entidad local tenga en la dirección de la empresa, así como en sus beneficios y pérdidas. En cualquier caso, será necesario obtener la previa autorización de la Corporación para introducir mejoras en la prestación del servicio, sin perjuicio de que tales mejoras puedan ser impuestas por aquella Corporación mediante adecuada indemnización.

Por último, hay que resaltar que la mejor gestión de un servicio, no depende de la naturaleza pública o privada de la prestación, sino de cómo se diseñe ésta y de los instrumentos que se definan para el control de su gestión. La opción debe ser aquella que facilite el logro de los objetivos de eficacia, eficiencia y economía que deben regir cualquier actuación.

### **La concesión**

La concesión es el modelo de gestión indirecta de servicios públicos con mayor desarrollo legislativo y jurisprudencial de cuantos están autorizados por la ordenación legal vigente en materia local.

Esta modalidad consiste en la transferencia por la Administración Pública -concedente- a otra persona, física o jurídica -concesionario-, de la gestión de un servicio, que puede ir acompañada asimismo de la ejecución de una obra o instalación por el propio concesionario, asumiendo éste en cualquier caso la explotación y el riesgo económico de la gestión.

Como se desprende de esta definición, sólo se transfiere al concesionario, la gestión y explotación del servicio público, lo cual pone de manifiesto el artículo 126.1 del RS, al señalar que “[e]n la ordenación Jurídica de la concesión se tendrá como principio básico que el servicio concedido seguirá ostentando en todo momento la calificación de servicio público de la Corporación Local a cuya competencia estuviere atribuido”. La Corporación mantiene las potestades y responsabilidades de la actividad y, por tanto, los adquirentes de la concesión no la asumirán en el ejercicio de su libertad de empresa, sino en cuanto colaboradores de la Administración, sometidos a su potestad y en cumplimiento de las condiciones que determina el servicio concreto al que la concesión se refiera. La Corporación delega la facultad de ejecución del servicio concedido, respetándose la explotación por los particulares y el principio de titularidad administrativa; de esta titularidad se derivan las facultades de control y fiscalización de la Administración sobre el servicio e instalaciones objeto de la concesión.

Además, según prevé de modo general el artículo 114.2 del RS, el objeto de la concesión puede consistir en la construcción de una obra o instalación y la siguiente gestión del servicio a que estuvieren afectas, o el mero ejercicio del servicio público, cuando no requiera obras o instalaciones permanentes o estuvieren ya establecidas.

Por otro lado, siguiendo las directrices que emanan del comentado con anterioridad artículo 155.1 del TRLCAP, los servicios gestionables por concesión han de tener un contenido económico que los haga susceptibles de explotación por empresarios particulares. En consonancia con esta afirmación se sitúan los artículos 115.6 y 127.1.b) del RS, además del ya citado pero no comentado artículo 126.2.b) de dicho Reglamento, según el cual en el régimen de la concesión se diferenciará, entre otros aspectos, “la retribución económica del concesionario, cuyo equilibrio, a tenor de las bases que hubieren servido para su otorgamiento, deberá mantenerse en todo caso y en función de la necesaria amortización, durante el plazo de

---

concesión, del coste de establecimiento del servicio que hubiere satisfecho, así como de los gastos de explotación y normal beneficio industrial”. El concesionario, pues, asume el riesgo económico de la explotación, bajo el control de la Administración concedente, percibiendo a cambio una remuneración derivada de la prestación del servicio.

En toda concesión de servicios, atendiendo a las circunstancias de cada caso, tal y como señala el artículo 115 del RS, se fijará el pliego de cláusulas o condiciones con arreglo al cual se otorgue, cláusulas que serán las que juzguen convenientes y, como mínimo, entre otras, las siguientes: servicio objeto de la concesión y características del mismo; obras e instalaciones a realizar por el concesionario y que estén sujetas a reversión, y obras e instalaciones a su cargo, pero no comprendidas en aquélla; obras e instalaciones de la Corporación cuyo goce se entregue al concesionario; plazo de la concesión, según las características del servicio y las inversiones que ha de realizar el concesionario sin que pueda exceder de cincuenta años; tarifas a percibir del público, con descomposición de sus factores constitutivos, como base de futuras revisiones (Art. 115.6); clase, cuantía, plazos y formas de entrega de la subvención al concesionario, si se otorgara; canon o participación a satisfacer, en su caso, por el concesionario a la Corporación; deber del concesionario de mantener en buen estado las obras e instalaciones.

En última instancia, la concesión permite de manera indirecta que las fuerzas de mercado estimulen un aumento de la calidad, la cantidad, así como diversidad de los servicios pertenecientes al ámbito competencial de la Administración concedente. Como señala Ezquiaga (2000: 245), ésta permite a la Entidad Local “desvincularse del ejercicio directo de algunas de sus funciones sin perjuicio de mantener un modelo de control sobre la prestación del servicio. Por su parte, el concesionario asume el riesgo económico y aporta una gestión más flexible sujeta al derecho y normas procedimentales del derecho privado. En definitiva, la concesión, como

método de gestión indirecta de servicios públicos, puede suponer un claro incremento de la eficiencia en la prestación de servicios públicos locales, siempre que se arbitren los sistemas de control adecuados”. En la misma línea, Martínez (2000: 34-35), expone que “progresivamente y en la medida en que han venido ampliándose las competencias municipales, especialmente en el ámbito de la gestión económica, y los servicios son más complejos técnicamente y de carácter menos administrativo, la solución adoptada ha sido la colaboración con las entidades privadas con capacidad tecnológica o un saber empresarial, de manera que la concesión es la solución que se adopta por parte de una Corporación o Supramunicipal para la gestión de un nuevo servicio o cuando se pretende que éste sea gestionado de una forma más eficiente”.

Como destacan Pina *et al.* (2002: 232), “[l]os servicios en régimen de concesión son del mismo tipo de los que se gestionan mediante sociedades municipales, principalmente aquellos susceptibles de explotación económica. Entre los más frecuentemente cedidos a la gestión privada se encuentran los servicios funerarios y cementerios, abastecimiento de agua, limpieza viaria, recogida de basuras, mataderos, parking, comunicaciones y algunos servicios sociales tales como guarderías, deportes y atención a la tercera edad”.

A su término, el servicio objeto de la concesión revierte a la Administración, junto con todos los bienes o elementos afectos al mismo. La causas de extinción de la concesión, como contrato de gestión que es, se relacionan de modo general en el artículo 167 del TRLCAP. A este respecto, son causas de extinción, entre otras, el rescate del servicio por la Administración y la supresión del servicio por razones de interés público. En el primer caso, la entidad local concedente puede decidir, aún cuando no haya transcurrido el plazo de duración de la concesión y siempre que así se estime conveniente por razón de interés público, que el servicio concedido así como los bienes afectos al mismo le reviertan anticipadamente, con la

---

finalidad de realizar su gestión directa (Art. 168.2, TRLCAP), indemnizando al concesionario. En el segundo caso, tal y como conlleva su denominación, se suprime el servicio por razones también de interés general, generándose la correspondiente indemnización de la Corporación concedente al concesionario.

### **La gestión interesada**

Bajo esta modalidad de contratación, la Administración explota el servicio, si bien se sirve de una empresa gestora a la que retribuye mediante una participación o interesamiento que se calcula en función de los beneficios o la cifra de negocios. El gestor comprometido en la prestación del servicio público, cuenta, de un lado, con la colaboración de la Administración, la cual frecuentemente aporta una parte relevante de las instalaciones necesarias para su desarrollo y, de otro, con una remuneración mínima en forma de dicho interesamiento. Esta participación se concreta en una cláusula, en virtud de la cual, cuando se producen beneficios por encima del mínimo asegurado, se atribuye al gestor una parte de ellos con el objeto de fomentar la prestación eficaz del servicio público encomendado.

Esta modalidad de contratación no aparece en el RS, aunque sí en la LBRL (art. 85.4.b), por haber sido introducida con posterioridad a aquél por la Ley de Contratos. En la actualidad, el TRLCAP, a través de su artículo 156.b), define esta modalidad de contratación como aquella “en cuya virtud la Administración y el empresario participaren en los resultados de la explotación del servicio en la proporción que se establezca en el contrato”. Además, como señala el Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, concretamente su Art. 180, cuando el contrato se verifique bajo esta modalidad, “se podrá estipular un beneficio mínimo a favor de cualquiera de las partes asociadas, a abonar por la otra parte,

cuando el resultado de la explotación no alcance a cubrir un determinado importe de beneficios”.

A diferencia de lo que ocurre en las demás modalidades de gestión indirecta, Lliset *et al.* (2002: 394) afirma que “[a]l asumir la gestión de un servicio, a cambio de una participación económica en el resultado de su explotación, el gestor particular comparte con la Administración el riesgo económico de la empresa”.

No obstante, este modelo de gestión indirecta de servicios públicos está poco arraigado en la Administración Pública española.

### **El arrendamiento**

Esta modalidad de contratación consiste en que la Administración Pública -arrendadora- pone a disposición de un particular -arrendatario-, las instalaciones y medios materiales de su propiedad, con la finalidad de que aquél se encargue de la gestión y prestación efectiva del mismo, estando obligados los arrendatarios a destinarlos al uso pactado, así como a conservar en perfecto estado las obras e instalaciones y, devolverlas, al término del contrato, en el mismo estado en el que las recibieron.

La figura del arrendamiento como modelo de gestión indirecta se halla prevista en la legislación sobre régimen local (arts. 85.4.d), LBRL; 95.2, TRRL; 138 y siguientes, RS), aunque no en el TRLCAP<sup>28</sup>. A este respecto, el artículo 138.1 del RS indica que las corporaciones locales podrán disponer la prestación de los servicios mediante arrendamiento de las

---

<sup>28</sup> Como afirman Ballesteros Fernández, Sosa Wagner y Villalba Pérez (Tomado de Lliset *et al.*, 2002: 476), en relación a las dudas planteadas sobre la vigencia de esta figura de contratación administrativa al no venir regulada en el TRLCAP, “[s]i se tiene en cuenta que el arrendamiento de servicios públicos tampoco venía regulado en la precedente Ley de Contratos del Estado, pero se prevé en la LBRL (art. 85.4.d), y las peculiares circunstancias y necesidades de la Administración Local, no parece razonable que, al no haber contradicción con aquélla, pueda entenderse derogada tácitamente la normativa de régimen local en este punto”.

instalaciones de su pertenencia, no pudiendo ser prestados bajo esta modalidad de contratación los servicios de beneficencia y asistencia sanitaria, incendios y establecimientos de crédito<sup>29</sup>, siendo utilizable primordialmente cuando se hubieren de tener en cuenta los intereses económicos de la Corporación contratante en orden a la disminución de los costos o al aumento de los ingresos, no pudiendo su duración, en ningún caso, exceder de diez años; por otro lado, el TRRL, concretamente su artículo 95.2, es rotundo al señalar que “[s]ólo podrán ser objeto de arrendamiento los servicios cuya instalación se haya hecho directamente por la Corporación, o que sean propiedad de ésta”.

En el arrendamiento ha de fijarse el canon que el gestor ha de satisfacer a la Corporación local; a cambio, el arrendatario, recibirá un precio por parte de los usuarios del servicio prestado bajo esta modalidad, ya que, como indica Buendía (1996: 70), esta forma de gestión está concebida para que arrendatario y arrendador obtengan beneficios económicos del mismo.

Por último, cabe destacar, si bien sin la idea de abordar esta problemática, que dicha modalidad de gestión es muy similar a la concesión administrativa. A este respecto y tomando como base la Sentencia del Tribunal Supremo de 2 de mayo de 1989, Lliset *et al.* (2002: 478) señalan que la distinción entre ambas modalidades de gestión indirecta, “con todo, no es fácil ni mucho menos, y habrá que estar en cada caso a los términos de la relación jurídica contractual, para deducir de la interpretación de sus elementos la naturaleza concesional o arrendaticia de la misma”.

---

<sup>29</sup> Según Lliset *et al.* (2002: 480), “[l]a doctrina (SOSA WAGNER, VILLALBA PÉREZ) considera que aun cuando en el tiempo en que fue redactado el RS la exclusión de la asistencia sanitaria tendría una justificación, hoy no parece lógico prohibir a la Administración Local que gestione por arrendamiento un servicio sanitario. La Ley 8/1987, de 15 de abril, de Cataluña, con más acierto señala que no se podrán prestar por arrendamiento los servicios de asistencia social, pero no excluye aquel tipo de servicios ni el de establecimientos de crédito”.



## **El concierto**

El RS, en su artículo 143, regula la modalidad de contratación administrativa denominada concierto, al señalar que la Corporación Local -contratante- podrá prestar los servicios de su competencia a través de otras entidades públicas o privadas, así como con los particulares -concertado o gestor del servicio-, que realicen una actividad análoga a la que constituye el servicio público de que se trate; a tal fin, la Corporación empleará los servicios que dichas entidades o particulares tuvieran ya establecidos y en funcionamiento, sin que el concierto origine una nueva persona jurídica. De esta manera, la Corporación local aprovecha la experiencia de con quién contrata, dado que esa persona viene ya desarrollando las prestaciones que caracterizan ese servicio como propias de su actividad mercantil. Además, como señala el RS, en su artículo 145.1, “el concierto podrá establecerse con personas o entidades radicantes dentro o fuera del territorio de la Entidad local”.

Según establece el citado RS, en su artículo 144, apartado 1, “[l]a duración de los conciertos no podrá exceder de diez años y quedarán automáticamente sin efecto desde el momento en que la Corporación interesada tuviere instalado y en disposición de funcionar un servicio análogo al concertado”. No obstante, como el mismo añade en su apartado 2, “se podrán autorizar por el Ministerio de la Gobernación sucesivas prórrogas de igual duración, siempre que la Corporación demostrare la imposibilidad de instalar el servicio por su cuenta o la mayor economía de esta forma de prestación sin menoscabo de eficacia para el público”.

En lo concerniente al pago de los servicios prestados bajo esta modalidad, indicar que se fijará en un tanto alzado inalterable, ya de carácter conjunto por la totalidad del servicio en un tiempo determinado, o por unidades a precio fijo, como indica el Reglamento, concretamente su artículo 146.1.

Por último, como se comentó con anterioridad, los servicios relacionados con actividades benéficas, podrán prestarse por gestión directa o por concierto (Art. 43, RS).

### **La gestión mixta**

El artículo 85.4.e) de la LBRL, en la misma línea que el TRRL (Art. 104), incluye como una forma de gestión indirecta la “Sociedad mercantil y cooperativas legalmente constituidas cuyo capital social sólo parcialmente pertenezca a la Entidad local”; a este respecto, podrán participar como socios, además del Ente Local, titular del servicio, cualesquiera personas físicas o jurídicas, sea cual fuere la clase y el nivel o grado de la Sociedad resultante. En esta línea, Martínez (2000: 37) indica que “es frecuente que el socio privado aporte el componente económico y el promotor público realice aportaciones no dinerarias”. Además, el TRRL, en su artículo 105, establece que en estas sociedades, “la responsabilidad de la Entidad local se limitará a lo que expresamente conste en la escritura de constitución [...]”.

Según nuestra legislación, la constitución de sociedades mixtas se puede realizar por las siguientes vías (Martínez, 2000: 35-36):

- La compra de parte de las acciones de una empresa privada preexistente, cuya actividad y objeto sean adecuados para los intereses públicos que la nueva sociedad va a ejecutar.
- Fundación “ex novo” con suscripción pública de acciones.
- Creación mediante un concurso para la búsqueda de socios privados que establezca las bases de la cooperación pública/privada.
- Y por último, mediante la venta de parte de las acciones de una empresa pública o en otros términos, privatización parcial de las sociedades regulada por la Ley 5/95 de privatización de empresas públicas.

Como exponen Pina *et al.* (2002: 232), “[l]as empresas mixtas, son frecuentes en los servicios sociales y actividades culturales así como en abastecimiento de aguas y algunas actividades económicas como mercados, parking públicos y fomento del turismo. Esta forma de gestión de servicios públicos presenta una frecuencia media de utilización similar a la de las sociedades municipales”.

Estas sociedades se constituirán por un plazo que no exceda de cincuenta años. Expirado el plazo de gestión se revertirá a la entidad local su activo y pasivo y, en condiciones normales de uso, todas las instalaciones, bienes y material integrante del servicio, tal y como recoge el RS, concretamente su artículo 111. En el momento de su constitución deberá precisarse el porcentaje de acciones que se reserva la Entidad local, ya sea la aportación en dinero o en bienes patrimoniales; la cuota debería ser mayoritaria y en ningún caso inferior a la que le permita una posición de prevalencia. La legislación local no hace puntualizaciones concretas: únicamente se exige que esta operación garantice una proporción suficiente para compartir la gestión social.

Continúan Pina *et al.* (2002) poniendo de manifiesto cómo “la Corporación puede perfectamente controlar la marcha de la sociedad si su participación es mayoritaria, pero también si tiene una amplia minoría de acciones y el resto están repartidas entre múltiples accionistas. Tiene, en cualquier caso, una importante prerrogativa que vaciaría de contenido a la sociedad y haría procedente su disolución: retirarle el servicio o actividades que venía desempeñando”.

Por lo tanto, esta modalidad de gestión permite combinar la flexibilidad que permite la entrada de capital privado y la garantía del control a ejercer por la Corporación local a la hora de velar por el cumplimiento de la prestación de los servicios públicos.

---

En lo concerniente a su organización, el esquema es el propio de la legislación mercantil, que incluye Junta General, Consejo de Administración y Gerencia.

En consonancia con lo planteado para las sociedades cuyo capital pertenece íntegramente a la Entidad local, no tienen presupuesto propiamente dicho sino previsiones de gastos - sin carácter limitativo - e ingresos; sin embargo, no se incluyen dentro del denominado presupuesto general. Además, están sujetas a control interno, en su triple acepción de función interventora, de control financiero y de control de eficacia (Art. 194, LRHL).

### **1.6.3. La gestión asociada o cooperación interadministrativa**

#### **La Mancomunidad de municipios**

Si bien en los epígrafes 1.1 y 1.4 hemos resaltado los elementos jurídicos básicos de las mancomunidades de municipios, nos interesa traer a colación algunas precisiones sobre los atributos que condicionan su gestión.

Una mancomunidad de municipios es una entidad local, con personalidad y capacidad jurídica propia, formada por la asociación voluntaria de entidades territoriales de tal naturaleza, pertenecientes a una o varias provincias limítrofes, para la ejecución en común de obras o prestación de servicios de su competencia.

Ezquiaga (2000: 252) expone una clasificación de este modo de participación interadministrativa, al distinguir entre mancomunidad tradicional y evolucionada. Mientras que en la tradicional generalmente se constituye para un fin concreto y determinado con su puesta en funcionamiento inmediata a la constitución y sin otra pretensión que el hacer posible, de la forma más rentable técnica, económica y socialmente, la prestación común de un determinado servicio, de competencia municipal, que tiene carácter esencial o mínimo conforme a la legislación vigente

(abastecimiento de aguas, servicio contra incendios, recogida de residuos sólidos, etc.), en la evolucionada se enuncian una pluralidad de fines específicos que irán abordándose sucesivamente, constituyendo más bien un programa de futuras realizaciones. Por tanto, esta modalidad se configura como el reflejo de una voluntad política de declinar competencias municipales en favor de ir configurando, a través de la asociación voluntaria, un nuevo Ente Local supramunicipal; no obstante, los municipios mancomunados se reservan las competencias más vinculadas al territorio bajo este modelo, como la administración del patrimonio y las funciones representativas. Por último, hay que resaltar que algunas mancomunidades se constituyen con la finalidad de gestionar la recepción de subvenciones de otras administraciones. Como destaca el citado autor, en estos casos, la mancomunidad se asimila más a un ente descentralizado de las otras administraciones que a un Ente Local constituido por la voluntaria asociación municipal.

### **El consorcio**

En el régimen local, la figura del consorcio como instrumento de cooperación viene regulada básicamente en la LBRL, concretamente en su artículo 87, en idéntica consonancia con el TRRL, a través de su artículo 110.1, al indicar que “[l]as Entidades pueden constituir consorcios con otras Administraciones Públicas para fines de interés común o con entidades privadas sin ánimo de lucro que persigan fines de interés público concurrentes con los de las Administraciones Públicas”. A este respecto, se observa como se trata de entes asociativos de carácter voluntario, con personalidad jurídica propia, que pueden constituir las entidades locales con otros niveles administrativos públicos, “a modo de agente colaborador que aporta fondos vía subvenciones, y coordinador, como consecuencia del importante peso derivado de su participación económica” (Ezquiaga, 2002: 252), con lo cual pierden la consideración de auténticos entes locales, amén

---

de la propia justificación que para esta afirmación establece la LBRL en su artículo 3. Por otro lado, existe la posibilidad de que en los consorcios intervengan como asociados las entidades privadas sin ánimo de lucro y que persigan fines de interés general concurrentes con los de aquéllas. El TRRL, además de lo indicado por el apartado 1, expone que los Estatutos de los Consorcios determinarán los fines de los mismos, así como las particularidades del régimen orgánico, funcional y financiero, estando sus órganos de decisión integrados por representantes de todas las entidades consorciadas, en la proporción que se fije en los Estatutos respectivos.

Aparte de las mancomunidades de municipios o los consorcios como figuras asociativas, existe la figura del convenio como instrumento de cooperación. Como establece la LBRL, concretamente su artículo 57, “[l]a cooperación económica, técnica y administrativa entre la Administración local y las Administraciones del Estado y de las Comunidades Autónomas, tanto en servicios locales como en asuntos de interés común, se desarrollará con carácter voluntario, bajo las formas y en los términos previstos en las Leyes, pudiendo tener lugar, en todo caso, mediante los consorcios o convenios administrativos que suscriban”.

### **1.7. FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES**

En la actualidad, la normativa reguladora del marco de financiación en el ámbito de la Administración Local es la LRHL, promulgada en el año 1988, si bien hay que señalar que ésta ha sido objeto en los últimos años de un proceso de debate entre las partes interesadas (Estado, entidades locales, comunidades autónomas) en aras a su reforma, que culmina en diciembre de 2002 con la aprobación de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, modificadora de parte de su articulado.

Esta reforma surge, en una primera fase, como consecuencia de las variaciones introducidas en la LRHL por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social, así como por la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria.

Posteriormente, como indica la Ley 51/2002 en su exposición de motivos, con objeto de analizar las líneas básicas del nuevo marco de financiación de las Haciendas Locales, mediante Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 11 de julio de 2001 se creó la *Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales*, formada por representantes de la Administración General del Estado, de la Administración Local, de la Federación Española de Municipios y Provincias y del campo académico.

Dicha Comisión rindió su informe con fecha 3 de julio de 2002. Muchas de sus propuestas e iniciativas han sido recogidas en el articulado de esta Ley, mediante la que se lleva a cabo una modificación parcial de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, tanto en materia financiera como tributaria, culminando con ello la actual reforma de la financiación de las entidades locales.

Como se señala en la Ley 51/2002 de reforma de la LRHL, en consonancia con lo recogido en el documento *Financiación de los entes territoriales* de los Presupuestos Generales del Estado (PGE de 2003), este nuevo marco de financiación Local tiene como objeto “mantener y fortalecer la garantía del principio de suficiencia financiera de las entidades locales proclamado en la Constitución y, por otra, incrementar la autonomía municipal en el ámbito de los tributos locales, de manera que los ayuntamientos dispongan de una mayor capacidad y margen de decisión, dentro de los límites legalmente definidos, en materias como la aplicación de los tipos impositivos o de los incentivos fiscales”, logrando de esta manera “establecer un nuevo sistema estable, suficiente, corresponsable y equilibrado que permita a las haciendas

---

locales responder a la importante tarea que tienen asignada en la vida pública española»<sup>30</sup>.

En base al nuevo marco de financiación que emana de la vigente y actualizada LRHL, las posibilidades de financiación de las entidades locales en general, tal y como establece su artículo 2, se circunscriben a los siguientes recursos:

- Ingresos procedentes de su patrimonio y demás de Derecho privado.
- Tributos propios clasificados en tasas<sup>31</sup>, contribuciones especiales e impuestos, y recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.
- Participación en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.
- Subvenciones.
- Recursos percibidos en concepto de precios públicos<sup>35</sup>.
- El producto de las operaciones de crédito.
- El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias consecuencia de su potestad sancionadora.
- Demás prestaciones de Derecho Público.

A continuación procedemos a una descripción generalizada de cada una de ellas según está contenido en la propia LRHL, centrándonos exclusivamente en el Municipio y en la Provincia, sin ánimo de efectuar un análisis profundo de las diferentes fuentes de financiación, delimitando

---

<sup>30</sup> A este respecto, puede verse el texto completo de los Presupuestos Generales del Estado de 2003 (PGE de 2003), denominado *Financiación de los entes territoriales*, en la siguiente dirección: [http://www.minhac.es/pge\\_2003\\_/](http://www.minhac.es/pge_2003_/)

<sup>31</sup> La Ley 25/1998, de 13 de julio, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público, modifica la regulación de las tasas y precios públicos locales contenida en la LRHL, para adaptarla a la nueva configuración de tasas y precios públicos contenida en los pronunciamientos de la Sentencia del Tribunal Constitucional número 185/1995, de 14 de diciembre, sobre la derogada Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.



simultáneamente si se trata de un ingreso finalista o no, esto es, si está destinado a financiar un gasto específico o se emplea de forma discrecional para financiar cualquier tipo de gasto sin que exista afectación previa.

A partir de este planteamiento descriptivo del ámbito jurídico de las fuentes de financiación de la Entidad Local, en el subsecuente capítulo se efectúa su estudio desde la perspectiva presupuestaria y contable, de cara a poder plantear con posterioridad uno de los grandes diferenciales informativos puestos a disposición del gestor local por nuestra propuesta de modelo de contabilidad pública, éste es, el control y seguimiento individualizado de los ingresos presupuestarios finalistas y no finalistas.

### **Ingresos de Derecho Privado**

Según el artículo 3 de la LRHL, “[c]onstituyen ingresos de derecho privado de las Entidades Locales los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de su patrimonio, así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación”.

Continúa el artículo señalando que “[a] estos efectos, se considerará patrimonio de las Entidades Locales el constituido por los bienes de su propiedad, así como por los derechos reales o personales de que sean titulares, susceptibles de valoración económica, siempre que unos y otros no se hallen afectos al uso o servicio público”. Por lo tanto, en ningún caso tendrán consideración de ingresos de derecho privado aquellos que procedan, por cualquier concepto, de los bienes de dominio público local.

También tendrá la consideración de ingreso de derecho privado, el importe obtenido en la enajenación de bienes integrantes del patrimonio de las entidades locales como consecuencia de su desafectación como bienes de dominio público y posterior venta.

A este respecto, hay que destacar que las entidades locales disponen de dos grandes grupos de bienes:

1) de dominio público, los cuales se clasifican a su vez en afectos al uso público o puestos a disposición del uso de los ciudadanos- caminos, plazas, puentes, parques, calles, aguas de fuentes y estanques, paseos y demás obras públicas de aprovechamiento o utilización - , y, afectos al servicio público - casas consistoriales, mataderos, mercados, palacios provinciales y, en general, edificios que sean sede de las mismas, lonjas, hospitales, hospicios, museos, montes catalogados, cementerios, escuelas, elementos de transporte, piscinas y campos de deporte y, en general, cualesquiera otros bienes directamente destinados a la prestación de servicios públicos o administrativos -.

Los denominados bienes comunales no son un tercer grupo de bienes, sino que gozan de la naturaleza de bienes de dominio público, pudiendo pertenecer a los municipios y entidades locales menores, correspondiendo su aprovechamiento al común de los vecinos. Además, los bienes comunales y demás bienes de dominio público no están sujetos a tributo alguno, debiéndose regir por los principios de inalienabilidad, inembargabilidad e imprescriptibilidad, así como por su desafectación, si bien respecto a este último aspecto hay que resaltar que estos bienes pueden ser desafectados para proceder a su enajenación por medio del correspondiente expediente. De este modo, como señalan Montesinos *et al.* (2001: 34), siguiendo a Termes (1998), “su no-enajenabilidad es más formal que real”.

2) patrimoniales, los cuales pueden estar constituidos por parcelas sobrantes - aquellas porciones de terreno propiedad de las Entidades Locales que por su reducida extensión, forma irregular o emplazamiento, no fueren susceptibles de uso adecuado-, o, - efectos no utilizables - aquellos bienes que por su deterioro, depreciación o deficiente estado de conservación resultaren inaplicables a los servicios municipales o al normal aprovechamiento, atendida su naturaleza y destino, aunque los mismos no hubieren sido dados de baja en el inventario -.

Los bienes de dominio público no son enajenables mientras que permanezcan con dicha calificación jurídica, tal y como dispone el artículo 80 de la LBRL, mientras que los bienes patrimoniales sí, aunque con la limitación de que deben destinarse a financiar un gasto específico, en este caso, gastos de capital - inversiones, ya sean directa o indirectamente -, de ahí su carácter finalista.

A este respecto, la LRHL, en su artículo 5, señala que “[l]os ingresos procedentes de la enajenación o gravamen de bienes y derechos que tengan la consideración de patrimoniales no podrán destinarse a la financiación de gastos corrientes, salvo que se trate de parcelas sobrantes de vías públicas no edificables o de efectos no utilizables en servicios municipales o provinciales”.

### **Tributos propios**

#### a) Tasas

Las tasas son ingresos de derecho público de naturaleza tributaria que gravan la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, así como la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos, cuando se produzca cualquiera de estas dos circunstancias:

- Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados.
- Que no sean susceptibles de ser prestados o realizados por el sector privado, ya sea por tratarse de servicios que impliquen ejercicio de autoridad, o bien, de servicios públicos en los que esté declarada la reserva a favor de las entidades locales, tal y como establece la LBRL.

A este respecto, los supuestos en los que según la normativa, las entidades locales pueden establecer tasas, quedan expuestos en el cuadro 1.3.

**Cuadro 1.3. Las tasas locales y su hecho imponible****Fuente:** Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (Art. 20.3 y 20.4)**Tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local (Art. 20.3)**

- a. Sacas de arena y de otros materiales de construcción en terrenos de dominio público local.
- b. Construcción en terrenos de uso público local de pozos de nieve o de cisternas o aljibes donde se recojan las aguas pluviales.
- c. Balnearios y otros disfrutes de aguas que no consistan en el uso común de las públicas.
- d. Vertido y desagüe de canalones y otras instalaciones análogas en terrenos de uso público local.
- e. Ocupación del subsuelo de terrenos de uso público local.
- f. Apertura de zanjas, calicatas y calas en terrenos de uso público local, inclusive carreteras, caminos y demás vías públicas locales, para la instalación y reparación de cañerías, conducciones y otras instalaciones, así como cualquier remoción de pavimento o aceras en la vía pública.
- g. Ocupación de terrenos de uso público local con mercancías materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, aspillas, andamios y otras instalaciones análogas.
- h. Entradas de vehículos a través de las aceras y reservas de vía pública para aparcamiento exclusivo, parada de vehículos, carga y descarga de mercancías de cualquier clase.
- i. Instalación de rejas de pisos, lucernarios, respiraderos, puertas de entrada, bocas de carga o elementos análogos que ocupen el suelo o subsuelo de toda clase de vías públicas locales, para dar luces, ventilación, acceso de personas o entrada de artículos a sótanos o semisótanos.
- j. Ocupación del vuelo de toda clase de vías públicas locales con elementos constructivos cerrados, terrazas, miradores, balcones, marquesinas, toldos, paravientos y otras instalaciones semejantes, voladizas sobre la vía pública o que sobresalgan de la línea de fachada.
- k. Tendidos, tuberías y galerías para las conducciones de energía eléctrica, agua, gas o cualquier otro fluido incluidos los postes para líneas, cables, palomillas, cajas de amarre, de distribución o de registro, transformadores, rieles, básculas, aparatos para venta automática y otros análogos que se establezcan sobre vías públicas u otros terrenos de dominio público local o vuelen sobre los mismos.
- l. Ocupación de terrenos de uso público local con mesas, sillas, tribunas, tablados y otros elementos análogos, con finalidad lucrativa.

**Cuadro 1.3. Las tasas locales y su hecho imponible (continuación)**

Fuente: Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (Art. 20.3 y 20.4)

Tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local (Art. 20.3)

m. Instalación de quioscos en la vía pública.

n. Instalación de puestos, barracas, casetas de venta, espectáculos, atracciones o recreo, situados en terrenos de uso público local así como industrias callejeras y ambulantes y rodaje cinematográfico.

ñ. Portadas, escaparates y vitrinas.

o. Rodaje y arrastre de vehículos que no se encuentren gravados por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

p. Tránsito de ganados sobre vías públicas o terrenos de dominio público local.

q. Muros de contención o sostenimiento de tierras, edificaciones o cercas, ya sean definitivas o provisionales, en vías públicas locales.

r. Depósitos y aparatos distribuidores de combustible y, en general, de cualquier artículo o mercancía, en terrenos de uso público local.

s. Instalación de anuncios ocupando terrenos de dominio público local.

t. Construcción en carreteras, caminos y demás vías públicas locales de atarjeas y pasos sobre cunetas y en terraplenes para vehículos de cualquier clase, así como para el paso del ganado.

u. Estacionamiento de vehículos de tracción mecánica en las vías de los municipios dentro de las zonas que a tal efecto se determinen y con las limitaciones que pudieran establecerse.

**Cuadro 1.3. Las tasas locales y su hecho imponible (continuación)**

**Fuente:** Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (Art. 20.3 y 20.4)

Tasas por la prestación de servicios o de realización de actividades administrativas (Art. 20.4)

- a. Documentos que expidan o de que entiendan las Administraciones o autoridades locales, a instancia de parte.
- b. Autorización para utilizar en placas, patentes y otros distintivos análogos el escudo de la Entidad local.
- c. Otorgamiento de licencias o autorizaciones administrativas de autotaxis y demás vehículos de alquiler.
- d. Guardería rural.
- e. Voz pública.
- f. Vigilancia especial de los establecimientos que lo soliciten.
- g. Servicios de competencia local que especialmente sean motivados por la celebración de espectáculos públicos, grandes transportes, pasos de caravana y cualesquiera otras actividades que exijan la prestación de dichos servicios especiales.
- h. Otorgamiento de las licencias urbanísticas exigidas por la legislación del suelo y ordenación urbana.
- i. Otorgamiento de las licencias de apertura de establecimientos.
- j. Inspección de vehículos, calderas de vapor, motores, transformadores, ascensores, montacargas y otros aparatos e instalaciones análogas de establecimientos industriales y comerciales.
- k. Servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio y la cesión del uso de maquinaria y equipo adscritos a estos servicios, tales como escalas, cubas, motobombas, barcas, etcétera.
- l. Servicios de inspección sanitaria así como los de análisis químicos, bacteriológicos y cualesquiera otros de naturaleza análoga y, en general, servicios de laboratorios o de cualquier otro establecimiento de sanidad e higiene de las Entidades locales.
- m. Servicios de sanidad preventiva, desinfectación, desinsectación, desratización y destrucción de cualquier clase de materias y productos contaminantes o propagadores de gérmenes nocivos para la salud pública prestados a domicilio o por encargo.

**Cuadro 1.3. Las tasas locales y su hecho imponible (continuación)****Fuente:** Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (Art. 20.3 y 20.4)

Tasas por la prestación de servicios o de realización de actividades administrativas (Art. 20.4)

n. Asistencias y estancias en hospitales, clínicas o sanatorios médicos quirúrgicos, psiquiátricos y especiales, dispensarios, centros de recuperación y rehabilitación, ambulancias sanitarias y otros servicios análogos, y demás establecimientos benéfico-asistenciales de las Entidades locales, incluso cuando los gastos deban sufragarse por otras entidades de cualquier naturaleza.

ñ. Asistencias y estancias en hogares y residencias de ancianos, guarderías infantiles, albergues y otros establecimientos de naturaleza análoga.

o. Casas de baños, duchas, piscinas, instalaciones deportivas y otros servicios análogos.

p. Cementerios locales, conducción de cadáveres y otros servicios fúnebres de carácter local.

q. Colocación de tuberías, hilos conductores y cables en postes o en galerías de servicio de la titularidad de Entidades locales.

r. Servicios de alcantarillado, así como de tratamiento y depuración de aguas residuales, incluida la vigilancia especial de alcantarillas particulares.

s. Recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de los mismos, monda de pozos negros y limpieza en calles particulares.

t. Distribución de agua, gas, electricidad y otros abastecimientos públicos incluidos los derechos de enganche de líneas y colocación y utilización de contadores e instalaciones análogas, cuando tales servicios o suministros sean prestados por Entidades locales.

u. Servicio de matadero, lonjas y mercados, así como el acarreo de carnes si hubiera de utilizarse de un modo obligatorio; y servicios de inspección en materia de abastos, incluida la utilización de medios de pesar y medir.

v. Enseñanzas especiales en establecimientos docentes de las Entidades locales.

w. Visitas a museos, exposiciones, bibliotecas, monumentos históricos o artísticos, parques zoológicos u otros centros o lugares análogos.

x. Utilización de columnas, carteles y otras instalaciones locales análogas para la exhibición de anuncios.

y. Enarenado de vías públicas a solicitud de los particulares.

z. Realización de actividades singulares de regulación y control del tráfico urbano, tendentes a facilitar la circulación de vehículos y distintas a las habituales de señalización y ordenación del tráfico por la Policía Municipal.

---

Mientras que el importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará, con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público, el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad de competencia local, en general, y con arreglo a lo previsto en el párrafo siguiente, no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

En ambos casos estamos ante un recurso de naturaleza no finalista; a este respecto, hay que indicar que, aunque las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad son ingresos derivados de la ejecución de un servicio público por cuya recepción se exige su respectivo pago, esto no implica que estén afectos al conjunto de gastos necesarios para su prestación, de ahí su carácter no finalista.

Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración, como señala el artículo 24.2 de la LRHL, “los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u Organismo que lo satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate, se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente”.

Ahora bien, en el caso de las diputaciones provinciales hay que destacar que éstas podrán establecer y exigir tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia y por la utilización privativa o el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público provincial, con la excepción de lo expuesto en el párrafo tercero del artículo 24.1 de la



citada Ley<sup>32</sup>, referente a las tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías municipales (Art. 122, LRHL).

Sin embargo, existen una serie de supuestos en los cuales las entidades locales, en su conjunto, no podrán exigir tasas, estos son: abastecimiento de aguas en fuentes públicas, alumbrado de vías públicas, vigilancia pública en general, protección civil, limpieza de la vía pública y enseñanza en los niveles de educación obligatoria (Art. 21, LRHL).

#### b) Contribuciones especiales

Como señala la LRHL, las contribuciones especiales son ingresos de derecho público, de naturaleza tributaria que gravan la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas. La base imponible de las contribuciones especiales está constituida, como máximo, por el 90 % del coste que la entidad local soporte por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios, repartiéndose dicha cantidad entre aquellas personas, físicas o jurídicas, que hayan obtenido beneficio de la actuación de la Corporación, de forma proporcional al mismo.

Se trata de un tributo destinado a costear los gastos de inversión en la mejora o ampliación de los servicios públicos, o bien los gastos de establecimiento de un servicio nuevo, siempre que se den las circunstancias generadoras del hecho imponible, lo que le convierte en un recurso de carácter finalista (Art. 29.3).

---

<sup>32</sup> La redacción de este artículo 24, en su apartado primero, ha sido modificada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

Un ejemplo representativo, en los ámbitos municipal y provincial, de este tributo propio de carácter finalista, lógicamente, con las limitaciones pertinentes a cada Entidad Local territorial, lo encontramos en el Ayuntamiento de Avilés y en la Diputación de A Coruña, respectivamente. A este respecto, en los cuadros 1.4. y 1.5. se expone la relación de contribuciones especiales exigidas, potestativamente, por ambas entidades locales, según establecen las Ordenanzas fiscales de 2002.

**Cuadro 1.4. Contribuciones especiales exigidas por los municipios (Ilustración)**

**Fuente:** Ayuntamiento de Avilés (Ordenanza nº 300 de 2002, reguladora de las contribuciones especiales (Art. 4))

- a) Apertura de calles y plazas y la primera pavimentación de las calzadas.
- b) Primera instalación, renovación y sustitución de redes de distribución de agua, de redes de alcantarillado y desagües de aguas residuales.
- c) Establecimiento y sustitución del alumbrado público y por la instalación de redes de distribuciones de energía eléctrica.
- d) Ensanchamiento y nuevas alineaciones de las calles y plazas ya abiertas y pavimentadas, así como la modificación de las rasantes.
- e) Sustitución de calzadas, aceras, absorbaderos y bocas de riego de las vías públicas urbanas.
- f) Establecimiento y ampliación del servicio de extinción de incendios.
- g) Construcción de embalses, canales y otras obras para la irrigación de fincas.
- h) Realización de obras de captación, embalse, depósito, conducción y depuración de aguas para el abastecimiento.
- i) Construcción de estaciones depuradoras de aguas residuales y colectores generales.
- j) Plantación de arbolado en calles y plazas, así como por la construcción y ampliación de parques y jardines que sean de interés para un determinado barrio, zona o sector.
- k) Desmonte, terraplenado y construcción de muros de contención.
- l) Realización de obras de desecación y saneamiento y defensa de terrenos contra avenidas e inundaciones, así como la regulación y desviación de cursos de agua.
- m) Construcción de galerías subterráneas, para el alojamiento de redes y tuberías de distribución de agua, gas y electricidad, así como para que sean utilizadas por redes de servicios de comunicación e información.
- n) Realización o el establecimiento o ampliación de cualesquiera otras obras o servicios.

**Cuadro 1.5. Contribuciones especiales exigidas por las diputaciones provinciales (Ilustración)**

**Fuente:** Diputación de A Coruña (Ordenanza nº 7 de 2002, reguladora de las contribuciones especiales (Art. 5))

- a) Establecimiento y mejora del Servicio de extinción de incendios.
- b) Construcción de embalses, canales y otras obras para la irrigación de fincas.
- c) Obras de captación, embalse, depósito, conducción y depuración de aguas para el abastecimiento.
- d) Estaciones depuradoras de aguas residuales y colectores generales.
- e) Desmante, terraplanado y construcción de muros de contención.
- f) Obras de desecación y saneamiento de defensa de terrenos contra inundaciones, así como la regulación y desviación de cursos de agua.
- g) Construcción y conservación de caminos, vías locales y comarcales.
- h) Por delegación de obras o servicios de competencia municipal.
- i) Asimismo, tratándose de obras o servicios realizados por otras Administraciones Públicas con ayudas económicas de la Diputación Provincial, podrá acordar ésta la imposición de Contribuciones Especiales, cuando aquellas obras o servicios, a su vez devengaron esta misma clase de tributos, a favor de la Administración ejecutante.
- j) Por la realización o el establecimiento o ampliación de cualesquiera otras obras o servicios, siempre que se den las circunstancias previstas en el artículo 2.1 de esta Ordenanza, según el cual, constituye hecho imponible de las Contribuciones Especiales la obtención del sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter provincial, por esta Diputación Provincial.

c) Impuestos y recargos

Según establece la LRHL, en su artículo 38, las entidades locales exigirán los impuestos previstos en la citada Ley sin necesidad de acuerdo de imposición, salvo los casos en los que dicho acuerdo se requiera por la misma. Por otro lado, deja constancia de que fuera de los supuestos expresamente previstos en la presente Ley, las entidades locales podrán establecer recargos sobre los impuestos propios de la respectiva Comunidad Autónoma y de otras entidades locales en los casos expresamente previstos en las leyes de la Comunidad Autónoma.

---

En la línea de lo expuesto y, en el caso de los municipios, la LRHL clasifica los impuestos a exigir en función de su obligatoriedad, como recursos financieros de naturaleza tributaria, distinguiendo entre:

- Impuestos de exacción obligatoria:

- Impuesto sobre Bienes Inmuebles (I.B.I.)
- Impuesto sobre Actividades Económicas (I.A.E.)
- Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (I.V.T.M.)

- Impuestos de exacción no obligatoria:

- Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (I.C.I.O.)
- Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana (I.I.V.T.N.U.)

Además, para el caso de determinados municipios y provincias, como contempla la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, a partir del próximo año 2004 adquirirá la condición de ingreso tributario la cesión efectuada por el Estado en concepto de recaudación del impuesto sobre la renta de las personas físicas, del impuesto sobre el valor añadido y de determinados impuestos especiales (también denominada cesta de impuestos).

Delimitados los impuestos, de carácter no finalista, a favor de los municipios y de las provincias, a continuación procedemos a describir las características generales de cada uno de ellos.

### *Impuesto sobre Bienes Inmuebles*

Como señala la LRHL, en su artículo 61, modificado a través de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, se trata de un tributo directo de carácter real<sup>33</sup>

---

<sup>33</sup> Lo que implica que la cuota de este impuesto se cuantifica atendiendo a criterios exclusivamente objetivos, sin tener en cuenta las circunstancias que puedan concurrir en la persona del Sujeto Pasivo.

que grava el valor de los bienes inmuebles en los términos establecidos en la propia Ley, constituyendo el hecho imponible del impuesto, como indica el artículo 62.1, la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales: a) de una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos; b) de un derecho real de superficie; c) de un derecho real de usufructo; y, d) del derecho de propiedad.

Considerado un recurso de gran relevancia en el ámbito municipal, se configura como el origen de los principales ingresos tributarios a favor de los ayuntamientos, asignándosele de esta manera gran parte de la responsabilidad inherente a la efectividad del principio de suficiencia financiera.

### *Impuesto sobre Actividades Económicas*

La LRHL, en su artículo 79, define este impuesto como “un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto”.

Este impuesto ha sido objeto de una importante modificación consecuencia de la aprobación de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. A este respecto, una de las principales novedades que éste presenta en relación a lo establecido desde su nacimiento, en 1992, es que se exime de su pago a todas las personas físicas y, también, a otros sujetos pasivos del mismo que hayan tenido una cifra de negocios inferior a un millón de euros. Además, también se exime de su pago a aquellos sujetos pasivos que inicien su actividad durante los dos primeros períodos impositivos; ahora bien, no se considerará que se ha producido dicho inicio cuando se haya desarrollado la

---

misma anteriormente bajo otra titularidad. En relación a este ingreso, el artículo 124 de la LRHL señala que las diputaciones provinciales podrán establecer y exigir un impuesto directo de naturaleza no finalista en forma de recargo denominado Recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas. Su gestión la realiza la entidad que tiene atribuida la gestión del impuesto, entregando la recaudación del recargo a la Diputación en la forma determinada reglamentariamente.

#### *Impuesto sobre vehículos de Tracción Mecánica*

El artículo 93 de la LRHL lo define como “un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza, aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría”. Este impuesto, respecto al I.A.E. y al I.B.I., ocupa una posición secundaria en el sistema tributario local.

#### *Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*

En este caso estaríamos ante un impuesto indirecto, definido en la LRHL, concretamente en su artículo 101, como aquel tributo “cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se hayan obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición”.

#### *Impuesto sobre el Incremento de los Terrenos de Naturaleza Urbana*

Se trata también de un impuesto de carácter indirecto que grava, como indica el artículo 105.1 de la LRHL, “el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la

transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos”.

#### *Cesión de recaudación de impuestos del Estado*

La Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, incorpora esta fuente de ingresos como integrante, a partir del año 2004, del nuevo sistema de financiación de las entidades locales consecuencia de su Participación en los Tributos del Estado, adquiriendo la misma la condición de ingreso de naturaleza tributaria.

A este respecto, en lo concerniente al ámbito municipal, como establece la citada Ley, en su artículo 112, “se cede en la proporción establecida en el artículo 112 bis el rendimiento obtenido por el Estado en los impuestos relacionados en el mismo, en favor de los municipios en los que concurra alguna de las siguientes condiciones:

- a) que sean capitales de provincia, o de Comunidad Autónoma, o
- b) que tengan población de derecho igual o superior a 75.000 habitantes. A estos efectos, se considerará la población resultante de la actualización del Padrón municipal de habitantes vigente a la entrada en vigor del modelo regulado en la presente sección”.

A este respecto, el artículo 112 bis señala que “[a] cada uno de los municipios incluidos en el ámbito subjetivo antes fijado se le cederán los siguientes porcentajes de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas, obtenidos en los impuestos estatales que se citan:

- a) El 1,6875 por 100 de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) El 1,7897 por 100 de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada municipio.

c) El 2,0454 por 100 de la recaudación líquida imputable a cada municipio por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores de Tabaco”.

En lo referente a la provincia, como indica la Ley, en su artículo 125, “se cede en la proporción establecida en el artículo 125 bis de esta Ley el rendimiento obtenido por el Estado en los impuestos relacionados en el mismo, en favor de las provincias así como de las Comunidades Autónomas uniprovinciales que, a la entrada en vigor de la presente Ley, no hubieren integrado su participación en tributos del Estado como entidad análoga a las provincias en la que les pudiere corresponder con arreglo a su naturaleza institucional como Comunidad Autónoma”.

En este sentido, el artículo 125 bis señala que “[a] cada una de las provincias y entes asimilados incluidos en el ámbito subjetivo antes fijado se le cederán los siguientes porcentajes de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas, obtenidos en los impuestos estatales que se citan:

a) El 0,9936 por 100 de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) El 1,0538 por 100 de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada provincia o ente asimilado.

c) El 1,2044 por 100 de la recaudación líquida imputable a cada provincia o ente asimilado por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco”.



## **Participación en los tributos del Estado (P.T.E.) y de las comunidades autónomas**

La LRHL, en su artículo 39, apartado 1, señala que “[l]as Entidades locales participarán en los tributos del Estado en la cuantía y según los criterios que se establecen en la presente Ley”. A este respecto, esta fuente de financiación de carácter no finalista, y, por lo tanto, que la Entidad local puede emplear de forma discrecional para financiar cualquier tipo de gasto sin que exista afectación previa, alcanza en los PGE de 2003, la cifra de 10.691,14 millones de euros.

Asimismo, “participarán en los tributos propios de las Comunidades Autónomas en la forma y cuantía que se determine por las leyes de sus respectivos Parlamentos”, como indica el citado artículo, en su apartado 2.

Como recurso de naturaleza tributaria, que junto a los tributos propios, refuerzan la materialización del principio de suficiencia financiera de las entidades locales establecido en el artículo 142 de la Constitución Española, el modelo de P.T.E. también es objeto de reforma, consecuencia de la aprobación de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre. Como señala la citada Ley en su exposición de motivos, “si bien la misma no entrará en vigor hasta el 1 de enero de 2004, se ha incluido en este texto normativo por razones obvias de economía legislativa, con el fin de evitar la proliferación de reformas y revisiones de la regulación de una misma materia”; todo ello, consecuencia de la inminente caducidad del modelo actual (quinquenio 1999-2003).

A este respecto, hay que destacar que el nuevo sistema de financiación se configura como una estructura dual donde al conjunto de municipios y provincias que se le cede una parte de la recaudación de los impuestos del Estado (cesta de impuestos), se le añade además una cantidad adicional en concepto de transferencia denominada "Fondo complementario de Financiación". Por otro lado, para el resto de entidades locales que no

---

participan en los impuestos del Estado mediante la cesión de su recaudación, se establece un modelo específico de Participación en los Tributos del Estado definido por variables, alcanzando la reforma al conjunto de criterios que emplea el modelo a la hora de distribuir la financiación total entre los entes afectados.

### **Subvenciones**

La LRHL, en su artículo 40.1, señala que las subvenciones procedentes de fondos europeos, del Estado, de la Comunidad Autónoma o de otras entidades, que obtengan las entidades locales con destino a sus obras y servicios, no podrán ser aplicadas a atenciones distintas de aquellas para las que fueron otorgadas, de ahí su carácter finalista, aunque, con la salvedad de los sobrantes no reintegrables cuya utilización no estuviese prevista en la concesión.

A este respecto y, al objeto de garantizar el cumplimiento de lo contenido en el párrafo anterior, “las entidades públicas otorgantes de las subvenciones podrán verificar el destino dado a las mismas. Si tras las actuaciones de verificación resultase que las subvenciones no fueron destinadas a los fines para los que se hubieran concedido, la entidad pública otorgante exigirá el reintegro de su importe o podrá compensarlo con otras subvenciones o transferencias a que tuviere derecho la entidad afectada, con independencia de las responsabilidades a que haya lugar” (Art. 40.2, LRHL).

En el caso específico de las diputaciones provinciales, hay que señalar que éstas reciben subvenciones destinadas a financiar los Planes Provinciales de Cooperación a las obras y servicios de competencia municipal, tal y como señala el artículo 128 de la LRHL. Además, las participaciones que tienen éstas en las Apuestas Mutuas Deportivas del Estado adquieren la naturaleza de subvenciones.

## Recursos percibidos en concepto de precios públicos

Los precios públicos son ingresos de derecho público de naturaleza no tributaria percibidos por las entidades locales como contraprestación de los servicios prestados o por la realización de actividades de competencia local, siempre que los servicios y actividades cumplan simultáneamente dos requisitos:

- Que no sean de solicitud o recepción obligatoria para los administrados.
- Que sean susceptibles de ser prestados o realizados por el sector privado.

Por lo tanto, en caso contrario estaríamos ante una situación de prestación de servicio público o realización de actividades de competencia local en la que se aplicará una tasa. Sin embargo, si bien el artículo 20.4 recoge, tal y como vimos anteriormente, los supuestos en los que las corporaciones locales pueden exigir tasas por la prestación de servicios o realización de actividades administrativas de competencia local, la LRHL no efectúa una enumeración de situaciones en las que puedan imponerse precios públicos similar a la establecida para las tasas. En todo caso, como exponen Sierra *et al.* (1999: 27), “los supuestos en los que las Entidades locales pueden fijar tasas o precios, no pueden considerarse como un listado taxativo y cerrado. La enorme casuística existente en el ámbito local obliga a determinar en cada caso si estamos ante una tasa o un precio público. Cada Municipio deberá realizar un análisis de los servicios y actividades que presta, de su naturaleza jurídica, de la existencia o no de empresas privadas que presten o realicen aquellos y de cuantos extremos nos lleven a determinar si estamos ante una tasa o un precio público”.

Los precios públicos son recursos de naturaleza no finalista; de esta manera, aunque se trata de ingresos derivados de la prestación de un servicio o la realización de una actividad, por cuya recepción se exige su respectivo

---

pago, esto no implica que estén afectos al global de créditos para gastos necesarios para su prestación, de ahí su carácter no finalista.

A diferencia de las tasas exigidas por idéntico hecho imponible que, como exponíamos con anterioridad, no podrán exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida, el importe de los precios públicos, tal y como establece el artículo 45 de la LRHL, en su apartado 1, deberá cubrir, como mínimo, el coste del servicio prestado o de la actividad realizada, lo que permite a la Entidad local obtener rendimientos positivos. Sin embargo, el citado artículo, en su apartado 2, señala que “[c]uando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, la Entidad podrá fijar precios públicos por debajo del límite previsto en el apartado anterior. En estos casos deberán consignarse en los presupuestos de la entidad las dotaciones oportunas para la cobertura de la diferencia resultante si la hubiere”. Tanto precios públicos como tasas coinciden en su naturaleza no finalista con los impuestos, configurándose por ello como recursos dirigidos a costear el funcionamiento de la Entidad local en su conjunto.

A modo de ejemplo, en los cuadros 1.6. y 1.7. exponemos los precios públicos aprobados por el Ayuntamiento de Avilés y la Diputación de A Coruña, respectivamente, para el año 2002, a través de las oportunas ordenanzas, configurándose ambos como casos extrapolables a cualquier otro Municipio y Provincia, lógicamente, teniendo en cuenta las características propias de cada Ente Local territorial.

**Cuadro 1.6. Precios públicos exigidos por los municipios (Ilustración)**

**Fuente:** Ayuntamiento de Avilés (Ordenanzas 104-111 de 2002, reguladoras de precios públicos)

- a) Precio público por el servicio de Matadero Municipal y acarreo de carnes.
- b) Precio público por la prestación del servicio y utilización de mercados municipales de abasto.
- c) Precio público por la prestación del servicio de laboratorio en la Oficina de Información al Consumidor.
- d) Precio público por la prestación de servicios en la Fundación Municipal de Cultura.
- e) Precio público por la prestación de servicios en las instalaciones de la Fundación Deportiva Municipal.
- f) Precio público por la prestación del servicio de ayuda a domicilio.
- g) Precio público por estancia de vehículos en aparcamientos municipales.

**Cuadro 1.7. Precios públicos exigidos por las diputaciones provinciales (Ilustración)**

**Fuente:** Diputación de A Coruña (Ordenanzas 10-14 de 2002, reguladoras de precios públicos)

- a) Precio público por servicios en el conservatorio de danza.
- b) Precio público por servicios en establecimientos provinciales de asistencia social .
- c) Precio público por suscripción y venta del B.O.P.
- d) Precio público por utilización de la pista polideportiva.
- e) Precio público por la utilización del pazo de Mariñán.

En ningún caso, como ocurre con las tasas, se podrán exigir precios públicos por los servicios y actividades señalados por el artículo 21 de la LRHL, éstos son: abastecimiento de aguas en fuentes públicas, alumbrado de vías públicas, vigilancia pública en general, protección civil, limpieza de la vía pública y enseñanza en los niveles de educación obligatoria.

**El producto de las operaciones de crédito**

En los términos previstos en la LRHL, concretamente en su artículo 49, las entidades locales, sus organismos autónomos y sociedades mercantiles de capital íntegramente local podrán concertar operaciones de crédito en todas sus modalidades, tanto a corto como a largo plazo, con toda clase de

---

entidades de crédito, además de operaciones financieras de cobertura y gestión del riesgo del tipo de interés y del tipo de cambio.

Como establece el artículo 50.1, “[p]ara la financiación de sus inversiones, así como para la sustitución total o parcial de operaciones preexistentes, las Entidades locales, sus organismos autónomos y las sociedades mercantiles de capital íntegramente local, podrán acudir al crédito público y privado, a largo plazo, en cualquiera de sus formas”, lo que convierte a la deuda financiera a largo plazo en una fuente de financiación de carácter finalista. A este respecto, como destaca este artículo en su apartado dos, el crédito podrá instrumentarse mediante emisión de deuda pública, contratación de préstamos o créditos, cualquier otra apelación al crédito público o privado, así como, conversión y sustitución total o parcial de operaciones preexistentes.

Además, según señala Dodero (2002: 148), en base a lo estipulado en artículo 174 de la LRHL, cuando de la Cuenta General “se desprenda un estado del Remanente de Tesorería negativo, el Ayuntamiento podrá negociar un préstamo por un importe máximo del 5 por ciento de los recursos corrientes destinado a financiar el déficit”.

Por otro lado, como indica el artículo 52 de la LRHL, para atender necesidades transitorias de tesorería, las entidades Locales podrán concertar operaciones de crédito a corto plazo, que no exceda de un año, siempre que en su conjunto no superen el 30 % de sus ingresos liquidados por operaciones corrientes en el ejercicio anterior, salvo que la operación hayan de realizarse en el primer semestre del año sin que se hayan producido la liquidación del presupuesto de tal ejercicio, en cuyo caso se tomará en consideración la liquidación del ejercicio anterior a este último. A estos efectos tendrán la consideración de operaciones de crédito a corto plazo (naturaleza no finalista), entre otras, las siguientes: los anticipos que se

perciban de entidades financieras<sup>34</sup>, los préstamos y créditos concedidos por entidades financieras para cubrir desfases transitorios de Tesorería, así como las emisiones de deuda por plazo no superior a un año.

Debemos indicar que los artículos 51, 52, 53 y 54 de la LRHL contienen la descripción del régimen de autorizaciones en el endeudamiento local. A este respecto, hay que resaltar la modificación experimentada en el artículo 54.7 de la citada Ley, consecuencia de la aprobación de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria (BOE de 13/12/2001), ya que “[p]ara el otorgamiento de la autorización de las operaciones a que se refieren los apartados anteriores el órgano autorizante tendrá en cuenta, con carácter preferente, el cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria [...]”.

La Ley General de Estabilidad Presupuestaria no sólo varía el contenido de algunos artículos de la LRHL, sino que va más allá, ya que también marca el inicio de una nueva etapa en la gestión presupuestaria de las administraciones públicas españolas, entre ellas, la Administración Local, dado que su entrada en vigor supone restricciones a la utilización del endeudamiento como fuente de financiación de proyectos de inversión, como respuesta a la necesidad de cumplir con los criterios europeos de convergencia enunciados en Maastrich, imponiendo a las entidades locales la obligación de alcanzar la estabilidad presupuestaria, para lo cual han de ajustar su presupuesto a la generación de capacidad de financiación en los términos previstos en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales (SEC95).

En líneas generales, hay que resaltar que la filosofía subyacente a esta nueva Ley se concreta básicamente en la necesidad de evitar que las administraciones públicas gasten más de lo que recauden, en consonancia con lo expuesto por Caballero (2002) en el prólogo de su obra, al afirmar

---

<sup>34</sup> Con o sin intermediación de los órganos de gestión recaudatoria, a cuenta de los productos recaudatorios de los impuestos devengados en cada ejercicio económico y liquidados a través de un padrón o matrícula.

---

que la finalidad de la Ley “es poner un poco de orden en el alegre gastar de las administraciones públicas, unas veces orientado a la creación de riqueza y otras, las más, para fuegos de artificio, y, todo ello, habitualmente, por encima de las posibilidades de financiación generadas por las propias entidades, recurriendo unas veces al crédito (para financiar gastos corrientes) o, simplemente, dejando la deuda para el que venga detrás...”<sup>35</sup>.

### **Prestación personal y de transporte**

Figura atribuible a municipios con población de derecho no superior a 5.000 habitantes. A este respecto, el artículo 118 de la LRHL señala que éstos podrán imponer la prestación personal y de transporte para la realización de obras de la competencia municipal o que hayan sido cedidas o transferidas por otras entidades públicas.

### **Otros recursos**

En el caso de las diputaciones provinciales, como establece el artículo 130 de la LRHL, “cuando estas entidades gestionen servicios propios de las Comunidades Autónomas, de acuerdo con su legislación, podrán fijar módulos de funcionamiento y financiación y niveles de rendimiento mínimo, otorgando al respecto las correspondientes dotaciones económicas. Las Diputaciones Provinciales podrán mejorar estos módulos y niveles utilizando sus propias disponibilidades presupuestarias”. Por otro lado, cuando las diputaciones provinciales asuman por cuenta de los ayuntamientos de su ámbito territorial la recaudación de los Impuestos sobre Bienes Inmuebles y sobre Actividades Económicas, podrán concertar operaciones especiales de tesorería con el exclusivo objeto de anticipar a los

---

<sup>35</sup> Son diversos los autores que han analizado con suficiente rigurosidad la nueva Ley General de Estabilidad Presupuestaria, como es el caso de Barrio (2001), Dodero (2002) y Costa (2002).



ayuntamientos, anualmente, hasta el 75% del importe de las presumibles recaudaciones por dichos tributos. Estas operaciones deben cancelarse antes de finalizar el ejercicio.

Sobre la base de lo descrito en torno a la financiación local, basándonos en la LRHL, en el cuadro 1.8. procedemos a clasificar los ingresos de las entidades locales en función del criterio de afectación o no a un gasto en concreto. Como indica la citada Ley, en su artículo 146.2, “[l]os recursos de la Entidad local y de cada uno de sus Organismos autónomos y Sociedades mercantiles se destinarán a satisfacer el conjunto de sus respectivas obligaciones, salvo en el caso de ingresos específicos afectados a fines determinados”.

**Cuadro 1.8. Clasificación de los recursos de la Hacienda Local en base al criterio de afectación o no**

**Fuente:** Elaboración propia

Ingresos afectados	Ingresos no afectados
a) Enajenación o gravamen de bienes y derechos de naturaleza patrimonial (art. 5)	a) Impuestos y recargos
b) Contribuciones especiales (art. 29.3)	b) Tasas y precios públicos
c) Subvenciones corrientes o de capital (art. 40.1)	c) Transferencias corrientes o de capital (la principal, las P.T.E.)
d) Deuda financiera a largo plazo (art 50.1)	d) Deuda financiera a corto plazo
	e) Otros ingresos no afectados

Sin embargo, si bien el Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, en su artículo 10, apartado 1, coincide en su redacción con el citado artículo 146.2 de la LRHL, el apartado 2 del mismo artículo incorpora una nota inexistente respecto a la citada Ley, al establecer que “[s]ólo podrán afectarse a fines determinados aquellos recursos que, por su naturaleza o condiciones específicas, tengan una relación objetiva y directa con el gasto a financiar, salvo en los supuestos expresamente establecidos en las Leyes”. Para comprender el significado de esta disposición reglamentaria, como exponen Montesinos *et al.* (2001: 104-105), “hemos de remarcar que la LRHL no

---

prescribe que las excepciones al principio de no-afectación de los recursos hayan de hacerse mediante una Ley, [...], por lo que en la Hacienda municipal, la afectación de los recursos podrá ser determinada por los órganos de gobierno municipal. De este modo, se concede un mayor margen de maniobra a los dirigentes municipales [...], y de ahí que reglamentariamente se hayan prescrito las condiciones para que la afectación sea posible; es decir, para que se afecte un recurso a un determinado gasto es necesario que exista una relación objetiva y directa entre ambos, no estableciéndose sin embargo, cuáles habrán de ser las condiciones que indican qué ha de entenderse por *relación objetiva y directa*, términos que habrán de ser interpretados por cada Corporación”. Por lo tanto, como señalan los citados autores, esta disposición reglamentaria abre las puertas a la afectación de ingresos a determinados gastos.

A lo largo de este epígrafe nos hemos centrado exclusivamente en lo dispuesto en la LRHL para la financiación de los municipios y provincias. Sin embargo, no queremos dejar de hacer mención especial a una tipología de ingresos con origen en la regulación urbanística estatal, muy significativos para las administraciones municipales, como son los que pasamos a exponer a continuación.

- a) Los derivados de la cesión de los aprovechamientos urbanísticos, que suponen una fuente de ingresos que responde a las aportaciones realizadas por los particulares propietarios de terrenos en los que el Ayuntamiento tiene previsto realizar actuaciones urbanísticas. Estas aportaciones equivalentes al 10% de los terrenos urbanizados que debe aportar el promotor urbanístico, pueden cobrarse en especie o en metálico. Si el Ayuntamiento cobra la cesión en especie, el destino de la misma se puede decir que ha sido la inversión; se trataría de derechos que pasarían a integrar el patrimonio municipal en forma de terrenos urbanizados. Pero, si el Ayuntamiento cobra la

cesión en metálico, estaríamos hablando de financiación afectada a inversiones en infraestructuras, con lo cual habría que añadir este recurso al grupo de ingresos afectados expuesto en el cuadro 8. Por otro lado, también asumirá la condición de finalista cualquier ingreso derivado de acontecimientos vinculados con bienes afectos al patrimonio público del suelo; un recurso de esta naturaleza sería, por ejemplo, los rendimientos percibidos por el Ayuntamiento en forma de dividendos que provengan de cesiones de esta tipología de bienes a terceros. Hay que destacar que los ayuntamientos son los responsables de la disciplina urbanística y de la intervención en el mercado del suelo, a través del Patrimonio Público del Suelo (PPS) y que, según establece la regulación estatal del suelo, estos recursos deben formar parte y mejorar el PPS.

- b) Las denominadas cuotas de urbanización, representativas de la aportaciones exigidas por la Administración Local a los propietarios de los terrenos a urbanizar para costear los gastos que ésta acarrea, convirtiéndose de esta manera, también en financiación de naturaleza finalista.

---

## 1.8. BIBLIOGRAFÍA CITADA EN EL CAPÍTULO

ALBI, F. (1960): *Tratado de los modos de gestión de los servicios públicos locales*, Ed. Aguilar, Madrid.

BARRIO, J. (2001): “La futura Ley de Estabilidad Presupuestaria y su efecto en las Corporaciones Locales”, *Análisis Local*, nº 36, pp. 5-11.

BUENDÍA CARRILLO, D. (1996): *Un modelo de costes para los servicios municipales de gestión directa*, Tesis Doctoral, Departamento de Economía Financiera y Contabilidad, Universidad de Granada.

CABALLERO PASTOR, P. (2002): *Manual de Presupuestos y Contabilidad Local*, Estudios de Administración Local, Edit. Comares, Granada

*Carta Europea de Autonomía Local*, elaborada por el Consejo de Europa en Estrasburgo (15 de octubre de 1985) y ratificada por España (20 de enero de 1988).

*Constitución Española de 1978*.

COSTA CAMPI, M<sup>a</sup>. T. (2002): Sobre la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, *Revista Española de Control Externo*, nº 10, vol. IV, Tribunal de Cuentas, pp. 15-30.

DE LA CUÉTARA MARTÍNEZ, J. M. (1991): “Funciones, servicios y prestaciones de las Entidades locales”. Incluido en *Introducción a los servicios locales. Tipos de prestación y modalidades de gestión*, Ministerio de Administraciones Públicas, pp. 37-61, Madrid.

DE LA CUÉTARA MARTÍNEZ, J. M. (1991): “La indefinición del concepto de servicio público local”. Incluido en *Introducción a los servicios locales. Tipos de prestación y modalidades de gestión*, Ministerio de Administraciones Públicas, pp. 17-35, Madrid.

*Decreto de 17 de junio de 1955*, por el que se aprueba el Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales.

DODERO JORDÁN, A. (2002): “Implicaciones de la Ley General de estabilidad presupuestaria en la contabilidad de las administraciones locales”, *VII Jornada de Trabajo sobre Contabilidad Pública*, Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad, Murcia, pp. 45-63.

DODERO JORDÁN, A. (2002): *Teoría y práctica de la contabilidad presupuestaria en el Sector Público (Especial referencia a las entidades locales)*, Estudios de Administración Local, Edit. Comares, Granada.

EZQUIAGA, I. (Dir.) (2000): *Guía de la Política Pública Local*, Consultores de las Administraciones Públicas, Escuela de Finanzas Aplicadas, Madrid.

*Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo*, del Tribunal de Cuentas.

*Ley 7/1985 de 2 de abril*, reguladora de las Bases de Régimen Local.

*Ley 39/1988 de 28 de diciembre*, reguladora de las Haciendas Locales. Texto actualizado a 1 de enero de 2003.

*Ley 30/1992, de 26 de noviembre*, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

*Ley 4/1996, de 10 de enero, por la que se modifica la Ley 7/1985, de 2 de abril*, reguladora de las Bases de Régimen Local, en relación con el Padrón Municipal.

*Ley 6/1997, de 14 de abril*, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE).

*Ley 25/1998, de 13 de julio*, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público.

---

*Ley 50/1998, de 30 de diciembre*, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

*Ley 11/1999, de 21 de abril, de modificación de la Ley 7/1985, de 2 de abril*, Reguladora de las Bases de Régimen Local y otras medidas para el desarrollo del Gobierno Local, en materia de tráfico, circulación de vehículos a motor y seguridad vial y en materia de aguas.

*Ley 18/2001, de 12 de diciembre*, General de Estabilidad Presupuestaria.

*Ley 51/2002, de 27 de diciembre*, de reforma de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

LLISET BORRELL, F. y LÓPEZ PELLICER, J. A. (2002): *Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales*, El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados, Madrid.

MARTÍNEZ, A. (2000): “*La empresa pública mixta como modelo de gestión de servicios públicos en el ámbito local*”, *Análisis Local*, nº 29, pp. 33-41.

MINISTERIO DE HACIENDA (2002): *Presupuestos Generales del Estado de 2003*. Puede obtenerse en [http://www.minhac.es/pge\\_2003\\_/](http://www.minhac.es/pge_2003_/)

MONTESINOS JULVE, V.; BENITO LÓPEZ, B.; FUERTES FUERTES, I.; PELEJERO DELICADO, M<sup>a</sup>. L. y ZORIO GRIMA, A. (2001): *Análisis contable de las infraestructuras públicas y su financiación privada*, Escuela de Finanzas Aplicadas, Madrid.

PABLOS RODRÍGUEZ, J. L. (1997): *Gestión e información contable en las entidades locales*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.

PINA MARTÍNEZ, V. y TORRES PRADAS, L. (2002): “*Descentralización/externalización de servicios y consolidación de cuentas en las corporaciones locales*”, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. XXXI, nº 111, pp. 225-244.

POU DÍAZ, J. (1999): “La configuración de los sectores públicos estatal y local”, *Análisis Local*, nº 25, pp. 5-16.

QUERALT, J. M. (2001): “La gestión de los recursos procedentes de la prestación de servicios realizada por las entidades locales”. En Pont Mestres, M. (coord.): *Financiación de los entes locales*, Monografías Jurídicas, Edit. Marcial Pons, Madrid, pp. 411-453.

*Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril*, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.

*Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre*, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales.

*Real Decreto Legislativo, de 23 septiembre de 1988*, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.

*Real Decreto 500/1990, de 20 de abril*, por el que se desarrolla el Capítulo primero del Título sexto de la Ley 39/1988, de 28/12, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos.

*Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio*, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

*Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre*, por el que se aprueba el Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

SALVADOR VILLAR, J. E. (1997): “La gestión de los servicios municipales”, *Auditoría Pública*, nº 9, pp. 21-23.

SÁNCHEZ MORÓN, M. (1994): “Las relaciones de coordinación y cooperación entre administraciones públicas en España”, *Revista del CLAD Reforma y Democracia*, nº 1.

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA (2002): *Informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas locales*, Madrid.

SIERRA, M. y SÁNCHEZ, R. (1999): “Tasas y precios públicos: reformas necesarias”, *Análisis Local*, nº 26, pp. 21-30.

SOSA WAGNER, F. (1992): *La gestión de los servicios públicos locales*, Ed. Cívitas, Madrid.

TRABADO MONTESINO, F. M. (1997): “La prestación de servicios públicos locales”, *Auditoría Pública*, nº 9, pp. 27-31.



**CAPÍTULO 2.**

**LAS ENTIDADES LOCALES COMO  
UNIDADES PRESUPUESTARIAS Y  
CONTABLES**

---

## **CAPÍTULO 2. LAS ENTIDADES LOCALES COMO UNIDADES PRESUPUESTARIAS Y CONTABLES**

- 2.1. Estructura organizativa de las entidades locales: el Municipio
- 2.2. La Administración Municipal como unidad económica
- 2.3. El presupuesto en la Administración Local
  - 2.3.1. Marco legal del Presupuesto Local
  - 2.3.2. Contenido del Presupuesto Local
  - 2.3.3. Estructura de los presupuestos locales
    - 2.3.3.1. El presupuesto de gastos
      - 2.3.3.1.1. El presupuesto por programas: finalidades y objetivos
      - 2.3.3.1.2. Clasificación funcional
      - 2.3.3.1.3. Propuesta de clasificación funcional por programas del presupuesto de gastos
      - 2.3.3.1.4. Clasificación económica
      - 2.3.3.1.5. Clasificación orgánica
      - 2.3.3.1.6. Gastos de carácter plurianual
      - 2.3.3.1.7. Proyectos de gastos
      - 2.3.3.1.8. Gastos con financiación afectada
    - 2.3.3.2. El presupuesto de ingresos
      - 2.3.3.2.1. Clasificación económica

2.3.3.2.2. Propuesta de clasificación funcional  
por programas del presupuesto de  
ingresos

2.4. Situación y perspectivas del Derecho contable público en la  
Administración Local

2.4.1. La Adaptación del PGCP a la Administración Local

2.4.2. Las Cuentas Anuales de la Entidad Local en el proceso de  
toma de decisiones

2.5. Bibliografía citada en el capítulo

La propia Entidad Local así como sus organismos autónomos dependientes (en adelante, la Entidad Local), han de prestar los servicios públicos de su competencia, planificando su actividad a través de la concreción de una serie de objetivos y, todo ello, condicionado por un marco económico-presupuestario que las regula. Ahora bien, para poder cumplir a posteriori con las finalidades establecidas por ella a priori, cada Entidad adopta su propio modelo organizativo, integrando en el mismo el global de áreas de actuación necesarias para satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal, como Administración más cercana al ciudadano, se trate de una entidad local territorial o no. Además, la Entidad ha de proporcionar a los distintos usuarios de la información un conocimiento amplio e individual de los diversos servicios prestados, ocupando en este sentido la contabilidad pública, un lugar destacado.

En el presente capítulo abordamos el estudio de la Entidad Local como unidad, desde dos perspectivas, la presupuestaria y la contable. Para ello, inicialmente describimos la estructura organizativa a adoptar por cada uno de los entes locales, para, seguidamente, analizar su actuación bajo un enfoque de unidad económica de producción; en ambos casos, tomamos el

Municipio como punto de referencia. Una vez planteados estos dos aspectos, estudiamos la Entidad Local desde un punto de vista presupuestario, abarcando contenidos tales como: la delimitación del marco legal del presupuesto; la descripción de sus diferentes elementos integrantes; la diferenciación entre la concepción presupuestaria y económica, del gasto y del ingreso; los conceptos de obligación de pago y derecho de cobro; así como, el estudio de la estructura del presupuesto en sus dos vertientes: de gastos y de ingresos. A este respecto, resaltamos en este capítulo la necesidad de estructurar funcionalmente, a nivel de programa, tanto los gastos como los ingresos presupuestarios, dando solución a estos problemas a través de sus correspondientes propuestas.

Finalmente, analizamos la Entidad Local como unidad contable, basándonos para ello en el vigente PGCP de 1994 y en el modelo Normal de su futura Adaptación a las entidades locales como instrumentos que han de suministrar información a los usuarios, resaltando el hecho de que éste último no transmite los datos necesarios para la toma de decisiones y carece de una estructura que permita el control y seguimiento por partida doble de figuras relevantes dentro de su quehacer diario, como son: los proyectos de gasto, los gastos con financiación afectada (gastos e ingresos presupuestarios finalistas), amén del registro contable independiente de los compromisos de gastos adquiridos en el futuro y de los previsibles ingresos afectados total o parcialmente en dicho horizonte temporal; por ello, en este capítulo planteamos la necesidad de contar con un modelo contable que suministre al usuario de la información, no sólo los estados informativos presupuestarios que emanan del plan contable oficial, sino también el correspondiente diferencial en los términos anteriormente establecidos.

## 2.1. ESTRUCTURA ORGANIZATIVA DE LAS ENTIDADES LOCALES: EL MUNICIPIO

Centrándonos en las entidades locales territoriales, en el capítulo anterior señalábamos que, en base a lo dispuesto en la LBRL, mientras que el Municipio tiene plena capacidad jurídica para el cumplimiento de sus fines, pudiendo promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal, constituyendo el Ayuntamiento su órgano de gobierno y administración, en el ámbito de la Provincia, el ordenamiento jurídico atribuye a las diputaciones, cabildos y consejos insulares garantizar la prestación adecuada e integral en la totalidad de la Provincia de los servicios públicos de competencia municipal, además de participar en la coordinación de la Administración Local con la de la Comunidad Autónoma y la del Estado.

Consecuentemente, para el desarrollo de las diferentes competencias asignadas por la legislación y en orden a la provisión y gestión de los correspondientes servicios, ya sean de naturaleza económica, que impliquen ejercicio de autoridad u otros, las entidades locales territoriales han de adoptar una determinada estructura organizativa que, en el caso de estos entes cuenta con una regulación específica en el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales (en adelante, ROF), si bien, como norma básica del funcionamiento de las entidades locales, la LBRL también efectúa una descripción general de la organización de estas instituciones. Sin embargo, como expone el profesor Dodero (2002: 130), siendo aplicable su afirmación al resto de entidades locales de naturaleza territorial, no se debe considerar que en el ROF “se contengan todos los elementos necesarios para dotar de una organización eficaz a los Municipios”. Continúa el citado autor señalando que, al igual que en el sector privado, cada Ayuntamiento debe asumir la estructura organizativa más apropiada para la consecución de sus objetivos, lo que

conlleva que el modelo ideal esté en función de una serie de parámetros como son el tamaño de la población, el sector económico predominante y la opción política del equipo gobernante. Además, la organización de la Entidad va a estar sujeta a un proceso de cambio continuo, en razón de las necesidades de adaptación a los objetivos propuestos en cada momento, los cuales ha de cumplir y que están presididos por esa voluntad de perfeccionamiento que debe inspirar toda organización y, en mayor medida, la de una Administración tan próxima al ciudadano.

El ROF y la LBRL se limitan a señalar lo que se denomina organización necesaria, la cual, como establecen ambas normativas, ha de ser completada por parte del órgano decisor a través de la denominada organización complementaria, quedando enmarcada ésta última dentro de la potestad de autoorganización de las entidades locales como atributo lógico del propio concepto de autonomía local, constituyendo su Reglamento Orgánico la norma a partir de la cual la entidad ejerce dicha potestad y, por lo tanto, la manifestación más importante de su capacidad de autoorganización, regulando éste el funcionamiento interno de cada ente, si bien con sujeción a lo establecido en las normas estatales y autonómicas dictadas de acuerdo con el orden constitucional de distribución de competencias. En realidad, como afirma Doderó, la estructura organizativa tipo de los ayuntamientos responde a un modelo complejo donde existen distintas clases de relaciones e intervienen diferentes principios, siendo el ámbito de sus competencias muy diverso, por lo que a menudo es necesario cambiar el criterio organizativo.

Como consecuencia de ello, no existe una estructura organizativa estándar para todo Ente Local, ya que su estudio no sólo ha de tener presente la normativa en relación con los órganos regulados por Ley, sino también aquellos documentos en los que la institución concrete y desarrolle el modelo organizativo a adoptar en uso de su potestad autoorganizativa; esto

conlleve que los modelos organizativos van a variar en función de las pautas de comportamiento de la correspondiente Entidad Local.

Sobre la base de lo expuesto, tomando como referencia la Administración Municipal, Entidad Local básica de la organización territorial del Estado, un modelo-tipo de organización municipal estaría compuesto por los siguientes órganos necesarios y complementarios que pasamos a delimitar y exponer brevemente:

- Órganos necesarios del Municipio:

- El Alcalde o Presidente de la Corporación, entre cuyas competencias está dirigir el gobierno y la administración municipal, representar al Ayuntamiento, así como delegar el ejercicio de determinadas atribuciones.

- Los Tenientes de Alcalde, cuya función esencial es la de sustituir en la totalidad de sus funciones y por el orden de su nombramiento al Alcalde, en aquellas circunstancias que imposibiliten a éste para el ejercicio de sus atribuciones, así como desempeñar las funciones de Alcalde en los casos de vacante en la alcaldía hasta que tome posesión el nuevo Alcalde.

- La Comisión de Gobierno, órgano integrado por el Alcalde, que la preside, y por los concejales nombrados por él, siendo su función principal la asistencia al Alcalde en el ejercicio de sus funciones, la cual es indelegable.

- El Pleno, que cumple funciones de tipo ejecutivo, el cual está integrado por todos los concejales de la Corporación, siendo presidido por el Alcalde.



- Órganos complementarios del Municipio:

- Los Concejales y Diputados Delegados, que ostentan alguna de las delegaciones de atribuciones del Alcalde, consecuencia de la necesidad de dotar al Ayuntamiento de una gestión eficaz y ágil.

Estas delegaciones pueden ser genéricas y especiales. A este respecto, cuando se refieran a una o varias áreas, ámbitos o materias determinadas, pudiendo abarcar tanto la facultad de dirigir los servicios correspondientes como la de gestionarlos en general, incluida la facultad de resolver mediante actos administrativos que afecten a terceros, adquieren la denominación de genéricas; estas delegaciones ha de efectuarlas el Alcalde sobre concejales que integren su equipo de gobierno. Por otro lado, cuando comprendan la dirección y gestión de determinados asuntos incluidos en las áreas a que correspondan las genéricas, estaremos ante delegaciones conceptuadas como especiales; éstas pueden ser de tres tipos; relativas a un determinado proyecto o asunto<sup>1</sup>, servicio<sup>2</sup>, o, distrito o barrio<sup>3</sup>; en este caso, se pueden llevar a cabo sobre cualquier concejal de la Corporación, independientemente de que forme parte de la Comisión de Gobierno o no.

- Las Comisiones Informativas, órganos sin competencias resolutorias, tienen como función esencial el estudio, informe o consulta de los asuntos que hayan de ser sometidos a la decisión del

---

<sup>1</sup> En este caso, la delegación se limitará al tiempo de gestión o ejecución de un determinado proyecto.

<sup>2</sup> Esta tipología de delegación comprende la dirección y gestión de los servicios correspondientes.

<sup>3</sup> Podrá incluir todas las facultades del Alcalde en relación con ciertas materias, si bien circunscritas al ámbito territorial de la delegación. Hay que destacar que en caso de coexistir con delegaciones genéricas por áreas, se han de establecer en los Decretos de delegación los mecanismos de coordinación entre unas y otras, tal que con ello quede garantizada la unidad de gobierno y gestión del Municipio.

Pleno y de la Comisión de Gobierno, cuando ésta actúe con competencias delegadas del Pleno, así como, el seguimiento de la gestión del Alcalde, la Comisión de Gobierno y los concejales que ostenten delegaciones, sin perjuicio de las competencias de control que correspondan al Pleno. Pueden ser Permanentes o Especiales; mientras que las primeras se constituyen con carácter general, distribuyéndose entre ellas las materias a someter al Pleno, las segundas lo hacen para un cometido concreto que constituye su finalidad, extinguiéndose automáticamente una vez que hayan dictaminado o informado sobre el asunto que constituye su objeto, salvo que el acuerdo plenario que las creó dispusiera otra cosa. Todos los grupos políticos tienen derecho a participar proporcionalmente en esta Comisión mediante la presencia de sus correspondientes concejales.

- La Comisión Especial de Cuentas, a la cual corresponde el examen, estudio e informe de todas las cuentas, presupuestarias y extrapresupuestarias, que ha de aprobar el Pleno de la Corporación, siendo la fiscalización externa de las cuentas y de la gestión económica de las entidades locales función del Tribunal de Cuentas. Su constitución, composición e integración y funcionamiento se ajusta a lo establecido para las demás comisiones informativas, pudiendo actuar como tal en aquellos asuntos relativos a economía y hacienda de la Entidad.

- Los Consejos sectoriales, creados por el Pleno, cuya finalidad es canalizar la participación de los ciudadanos y de sus asociaciones en los asuntos municipales. Sus funciones serán exclusivamente de informe, o eventualmente de propuesta, en relación con las iniciativas del Ayuntamiento en relación con el sector de actividad al que pertenezca el Consejo. Estará presidido por un miembro de la Corporación que será nombrado libremente por el Alcalde y que

actuará como nexo de unión entre la Corporación y la comunidad vecinal. Como afirma Pablos (1997: 127), “[l]a potencialidad evidente de los Consejos Sectoriales puede alcanzar una efectiva y rica realidad, si se utilizan para establecer un canal de participación de los ciudadanos y de sus asociaciones”.

- Otros órganos desconcentrados, distintos de los enumerados con anterioridad, y los entes descentralizados, éstos son, los organismos autónomos y las sociedades mercantiles de participación íntegramente local, entidades que fueron objeto de estudio en el capítulo anterior. El Pleno del Ayuntamiento puede acordar la creación de estos entes, sin y con personalidad jurídica propia, respectivamente, con la finalidad de lograr una gestión más eficaz y eficiente de los recursos públicos. Sin embargo, en ambos casos su creación ha de atender al principio de economía organizativa tal que su número sea el menor posible en atención a la correcta prestación de los servicios públicos.

- Las Juntas Municipales de Distrito, derivadas de la necesidad de desconcentrar territorialmente y, de esta manera, mejorar la gestión de los asuntos de competencia municipal, facilitando la participación ciudadana en el respectivo ámbito territorial. Cada Junta tiene su propio Reglamento regulador aprobado por el Pleno, considerado como parte integrante del Reglamento Orgánico, determinándose en el mismo las funciones administrativas que, en relación con las competencias municipales, se deleguen o puedan delegarse en estos órganos complementarios. Su composición, organización y ámbito territorial será establecido por el Reglamento regulador.

De esta manera, nuestro modelo-tipo de organigrama municipal quedaría integrado por los susodichos órganos necesarios y complementarios<sup>4</sup>, tal y como muestra el cuadro 2.1.

**Cuadro 2.1. Modelo-tipo de organigrama municipal**

Fuente: Elaboración propia



Por otro lado, en la gestión de estas instituciones interviene una figura fundamental, la del personal funcionario, sea de carrera - funcionarios de habilitación nacional y propios de las corporaciones locales -, o, de empleo -

<sup>4</sup> Además de los citados órganos complementarios, el Alcalde puede nombrar a representantes personales entre los vecinos residentes en aquellos poblados y barriadas separados del casco urbano y que no sean una entidad local, teniendo éstos carácter de autoridad en el cumplimiento de sus cometidos municipales; también, si lo estima conveniente, podrá nombrarlos en aquellas ciudades en el que el desenvolvimiento de los servicios así lo aconseje.

interinos o eventuales -. A este respecto, tal y como dispone la LBRL, en su artículo 92:

- son funciones públicas para el desarrollo de la gestión de la Entidad, cuyo cumplimiento queda reservado exclusivamente a personal sujeto al estatuto funcional, las que impliquen ejercicio de autoridad, las de fe pública y asesoramiento legal preceptivo, las de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria, las de contabilidad y tesorería y, en general, aquellas que, en desarrollo de la presente Ley, se reserven a los funcionarios para la mejor garantía de la objetividad, imparcialidad e independencia en el ejercicio de la función.
- son funciones públicas necesarias en todas las Corporaciones locales, cuya responsabilidad administrativa está reservada a funcionarios con habilitación de carácter nacional:
  - la de Secretaría, comprensiva de la fe pública y el asesoramiento legal preceptivo, así como,
  - el control y la fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria y la contabilidad, tesorería y recaudación.
- no obstante, en aquellos supuestos excepcionales en que así se determine por la legislación del Estado (Corporaciones locales cuya Secretaría esté clasificada en tercera clase<sup>5</sup>), la responsabilidad administrativa de las funciones de contabilidad, tesorería y recaudación podrá ser atribuida a miembros de la Corporación o funcionarios sin habilitación de carácter nacional.

---

<sup>5</sup> Régimen Jurídico de los Funcionarios de Administración Local con Habilitación de Carácter Nacional (Art. 18.4).

## 2.2. LA ADMINISTRACIÓN MUNICIPAL COMO UNIDAD ECONÓMICA

Como se expuso en el epígrafe anterior, es usual que el Alcalde, con el propósito de evitar una excesiva concentración de atribuciones, con lo que esto podría conllevar, no sólo a efectos de falta de agilidad y eficacia en su gestión, sino también por la gran responsabilidad que genera, delegue a concejales miembros de su equipo de gobierno determinadas materias, ámbitos o áreas de actuación y que, con la finalidad de dirigir y gestionar un proyecto, servicio o distrito, incluidos en estas áreas, se efectúen delegaciones especiales, lo que conlleva la correspondiente descentralización de la gestión del Municipio.

Sin embargo, como cada modelo organizativo va a variar en función de las pautas de comportamiento de la correspondiente Entidad Local, delimitar las diferentes concejalías delegadas que quedarían encuadradas en cualquier organización municipal y, por ende, en nuestro modelo organizativo, va a estar en función de la propia idiosincracia de cada Municipio.

Aún así, a efectos ilustrativos, en el cuadro 2.2 presentamos como ejemplo el caso del Ayuntamiento de Sabadell, en el cual existen en la actualidad básicamente tres grandes áreas o Concejalías con delegación genérica, así como diversas Concejalías con delegaciones especiales.

**Cuadro 2.2. Concejalías delegadas en el Ayuntamiento de Sabadell**

Fuente: Elaboración propia

CONCEJALÍAS DELEGADAS			
DELEGACIONES GENÉRICAS			
ÁREA DE ECONOMÍA Y SERVICIOS INTERNOS	ÁREA DE SERVICIOS PERSONALES	ÁREA DEL TERRITORIO	
DELEGACIONES ESPECIALES			
DE SERVICIOS			
Servicios Económicos; Comercio; Consumo (Área de Economía y Servicios Internos)	Educación; Salud; Servicios Sociales y Cooperación; Deportes; Igualdad Mujer-Hombre (Área de Servicios Personales)	Medio Ambiente y Sostenibilidad; Vía Pública y Mantenimientos; Desarrollo Local (Área del Territorio)	
PARA COMETIDOS ESPECÍFICOS			
Programa especial Plan Estratégico	Programa especial Plan "El Centro"	Proyecto 2010	Oficina del Patrimonio

A través de las áreas de actuación y, a partir de las respectivas delegaciones, el Municipio, con la idea de prestar el servicio a su cliente, el ciudadano, realizará funciones de producción en sentido amplio, de forma similar a cualquier empresa o unidad económica de producción que desarrolla su actividad típica o habitual, coincidiendo por lo general, el momento en que se genera la producción terminada y el instante en que ésta ha de ser consumida.

Considerando la significación amplia de la función de producción, "entendemos que la Entidad Municipal, concebida como unidad económica

de producción, ejerce su actividad por medio de un proceso productivo consistente en la aplicación de factores en aras de la obtención de productos, ya que dicha significación englobaría, dentro de estos últimos, también a los servicios”. Esta función productiva “no implica, en la mayor parte de los casos, un cambio físico o material sobre las inversiones económicas realizadas, sino que se limita a incrementar la utilidad que las mismas pueden reportar al ciudadano”, centrándose principalmente el proceso productivo municipal en el conjunto de actividades mediante las cuales “se efectúa una adecuación, sin cambios físicos, de los bienes y servicios para la cobertura de las necesidades de la vecindad”<sup>6</sup> (Navarro *et al.*, 1999: 7-8). En la misma línea, Prior, Vergés y Vilardell (1993: 173) afirman que “al igual que las empresas, las unidades sin finalidad de lucro realizan un proceso de producción, gestionando unos factores que conducen a la prestación de un servicio y no a la obtención de un producto industrial. Es desde esta perspectiva de unidad de gestión y decisión cuando podemos asimilar el comportamiento de dichas unidades al de las empresas”.

Como unidad económica de producción, el Municipio, a través de las correspondientes concejalías delegadas y, en el ejercicio de sus competencias, ejecutará una serie de funciones de diversa naturaleza encaminadas al cumplimiento del conjunto de objetivos vinculados a la prestación de cada servicio público, articulándose las mismas en una serie de actuaciones, intervenciones o actividades “consistentes en acciones orientadas hacia la provocación de cambios en el estado físico o mental de las personas y/o la utilidad de las cosas, ya se articulen estas acciones en prestaciones de naturaleza intangible, ya consistan en la entrega de bienes materiales, muebles o inmuebles” (Navarro, 1998: 52). Consecuencia de

---

<sup>6</sup> Sin embargo, la producción obtenida a partir de la “ejecución de obras sobre bienes de uso público y bienes comunales, debe catalogarse de material e inventariable y, por tanto, en tal tipo de actividades productivas cabe la posibilidad de que se produzca un diferimiento temporal entre el momento de finalización de las obras y el instante en que se habilita su uso y disfrute por parte del público”.



ello, “cada servicio municipal será concebido como un conjunto de actividades con una finalidad común”. Así por ejemplo, un determinado Municipio, a través del área a la cual denominamos de “cultura, juventud y deportes”, prestará el servicio “actividades culturales” mediante la conjunción de una serie de actuaciones que se engloban, entre otras, en la acción “promoción y difusión de la cultura”, con la finalidad de cumplir con una serie de objetivos propuestos, como pueden ser el desarrollo de programas culturales, la difusión de actividades culturales, la coordinación con la Diputación en programas culturales, la promoción de actividades de determinados colectivos culturales, entre otros.

Asimismo, el Municipio, como unidad económica de producción, para el desarrollo de las diferentes actividades que permiten prestar los distintos servicios al ciudadano, generará una corriente monetaria de gastos, requiriendo por ello de los ingresos suficientes para el cumplimiento de sus fines. Ahora bien, a diferencia de cualquier unidad económica de producción privada, la entidad local, como el resto de entes que integran la Administración Pública, tal y como señala el Documento número 1 “Principios Contables Públicos” de la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas (en adelante, CPNCP) de la Intervención General de la Administración del Estado (en lo sucesivo, IGAE), está sujeta al régimen presupuestario, lo que sin duda condicionará el ejercicio de sus competencias, así como su actividad económico-financiera, siendo el presupuesto el marco jurídico y financiero al que ha de ajustarse la totalidad de la gestión de la Entidad y, por lo tanto, de la organización de la Administración Local en su conjunto.

### **2.3. EL PRESUPUESTO EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL**

El Presupuesto constituye el documento que rige la vida económica de la institución y, por tanto, el instrumento principal y vertebrador de la gestión

política, sobre el que se articula, a lo largo de todo el año, toda la organización: se prevén los ingresos a liquidar; se estiman y limitan los gastos a ejecutar; se autorregula la actividad económica, financiera,..., y, todo ello, no sólo en relación al presupuesto de la propia entidad, sino también de sus organismos autónomos y sociedades de capital íntegramente local. Todo acto de una Entidad local, en su conjunto, con trascendencia económica, realizado durante el ejercicio económico (coincidente con el año natural), además de emanar del órgano administrativo competente, deberá tener el respaldo de una consignación presupuestaria, ajustarse a los procedimientos establecidos para la ejecución del presupuesto, tener reflejo contable, y ser fiscalizado.

Existen múltiples definiciones de Presupuesto que emanan de diversos autores, como la expuesta por Montesinos (1999: 76), quién lo define, en términos generales, como “una previsión normativa que establece las pautas para la gestión económica de los entes públicos y la asignación de recursos financieros de los que dispone el sector público”, configurándose el Presupuesto, por lo tanto, como pieza fundamental en la Administración Pública y columna vertebral de la gestión pública.

### **2.3.1. Marco legal del Presupuesto Local**

Con la aprobación de la Ley 7/85 de 2 de abril (LBRL), se abre el período para una nueva normativa presupuestaria y contable en el ámbito de las Entidades locales, que finaliza en el ámbito presupuestario con la aparición de la Ley 39/88 de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), y con su desarrollo normativo, plasmado éste último en la Orden Ministerial de 20 de septiembre de 1989 reguladora de la actual estructura de los presupuestos de las entidades locales (posteriormente modificada por la Orden de 8 de septiembre de 1999), así como en el Real Decreto 500/90 de 20 de abril por el que se desarrolla el Capítulo I del Título VI de la

LRHL, configurándose esta última normativa como un auténtico 'Reglamento Presupuestario'<sup>7</sup> donde, con excepción de la estructura de los presupuestos, se recoge una regulación completa de toda esta materia.

Este capítulo se haya dedicado por entero a la regulación presupuestaria de las entidades locales, y, en la medida de lo posible, se encuentra acomodado, con las especificidades propias de la Administración Local, a la normativa presupuestaria del Estado prevista en la Ley General Presupuestaria (en adelante, LGP), cuyo texto refundido fue aprobado por R.D.L. 1.091/88 de 23 de diciembre. En muchos casos, los textos de la LRHL y los de la LGP coinciden en su totalidad, viniendo a ocupar la LRHL, en el ordenamiento jurídico local, por lo que a dichas materias se refiere, un lugar análogo al que ocupa la LGP en la normativa estatal. No obstante, como expone Caballero (2002: 4), esta intención del legislador de homogeneizar, en cierto modo, la actividad presupuestaria de la Administración Central y la de las entidades locales, "no es todo lo eficaz que debiera, ya que no existe un precepto concreto que armonice estas actuaciones cada vez que la Administración Central modifica su 'modus operandi', y es necesario, para el caso de las Entidades Locales una norma específica al respecto, [...]". "[p]or ello, a lo largo de la vigencia de estas disposiciones para el ámbito local, se ha ido produciendo un cierto distanciamiento entre las dos Administraciones, ya que para la Central, se produce cada año una modificación o adaptación a la circunstancias del momento, lo que no se hace para la local, con el consiguiente problema para la homogenización [...]".

Del análisis del actual marco legal presupuestario local, podemos destacar las siguientes características principales:

- Se impone la elaboración de un Presupuesto único. A este respecto, la normativa específica que los Presupuestos Generales de la Entidad

---

<sup>7</sup> Como recoge el R.D. 500/90 en su propia exposición de motivos.

local constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo -carácter limitativo-, pueden reconocer la Entidad y sus organismos autónomos, y de los derechos que prevean liquidar -carácter estimativo- durante el correspondiente ejercicio, así como de las previsiones de ingresos y gastos de las Sociedades Mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la Entidad local correspondiente; como se puede observar, se habla de ‘Presupuestos generales’ y no de ‘Presupuesto’ porque se trata en realidad de varios presupuestos: el de la propia Entidad, el de sus organismos autónomos, y los estados de previsión de las sociedades mercantiles cuyo capital pertenezca íntegramente a la Entidad local. Además, cada uno de los presupuestos que se integran en el Presupuesto General deberá aprobarse sin déficit inicial, no pudiendo tampoco presentar déficit a lo largo del ejercicio, teniendo que cumplir dicho Presupuesto con el principio de estabilidad en los términos previstos en la Ley 18/2001, General de Estabilidad Presupuestaria.

Por lo tanto, de esta definición podemos extraer los siguientes aspectos:

- ‘...constituyen la expresión cifrada...’: derechos y obligaciones han de ser consignados numéricamente, lo cual significa que éstos deberán ser valorados económicamente, siendo el resultado de dicha valoración lo que deberá reflejarse en el documento presupuestario.
- ‘...conjunta y sistemática...’: derechos y obligaciones tienen que ser presentados de un modo conjunto en el Presupuesto, quedando las cifras y datos ordenadas con arreglo a una determinada estructura. A partir de esta sistematización se podrá llevar a cabo una correcta consolidación de todos los documentos presupuestarios, pudiendo ser programada y planificada la actividad económico-financiera de los entes locales.

- 
- ‘...de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer la Entidad y sus Organismos autónomos y de los derechos que prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio...’: en relación a los gastos, porque éstos tienen carácter limitativo, lo cual garantiza que los importes de las partidas del presupuesto de gastos no van a ser sobrepasadas; con respecto a los ingresos, el Presupuesto constituye una previsión.

Esta última tiene una gran relevancia en el documento, ya que sobre la base de la misma se planificarán los gastos que puedan ser realizados en el ejercicio presupuestario. Los ingresos señalados en el Presupuesto son fundamento y justificación de los gastos, de ahí que la Ley disponga la obligación de presentar, junto con el Presupuesto de la Entidad municipal, un informe económico-financiero.

- ‘...así como de las previsiones de ingresos y gastos de las Sociedades Mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la Entidad local correspondiente’: estas previsiones son, con carácter general, y salvo que el Pleno disponga un régimen especial, meramente estimativas, por lo que carecen de carácter limitativo.

Además, hay que destacar que aunque “la terminología comúnmente utilizada habla de gastos e ingresos, lo que realmente contiene un presupuesto es obligaciones y derechos, concepto jurídico que abarca un campo sensiblemente más amplio. Así por ejemplo, el mal llamado ‘presupuesto de gastos’ incluye conceptos tales como inversiones, concesión de préstamos o amortización de deuda, y por su parte el ‘presupuesto de ingresos’ contempla también entradas de fondos provenientes de operaciones crediticias pasivas o reintegros de préstamos concedidos” (Dodero, 2002: 90).

- Se establece una nueva estructura presupuestaria que responde al esquema existente para la Administración del Estado, consagrándose el 'Presupuesto por programas'. Como indica la normativa, el Ministerio de Economía y Hacienda establecerá con carácter general 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, recomendándose, por lo tanto, la formación del Presupuesto por programas en el que se fijen objetivos y fines a alcanzar, y no su elaboración en base a un simple incremento de gastos respecto al presupuesto del ejercicio anterior, característica intrínseca al presupuesto tradicional, de medios o administrativo.

Por ello, se presenta una nueva estructura presupuestaria con las clasificaciones orgánica, funcional y económica del gasto; si con anterioridad a la promulgación de la LRHL se anteponeía la clasificación económica a la funcional, lo cual imposibilitaba o dificultaba en gran medida la elaboración de presupuestos por programas, la actual normativa se caracteriza por anteponer la funcional a la económica, presentándose por tanto bajo una clasificación funcional-económica.

- Las Corporaciones podrán establecer la clasificación orgánica atendiendo a su propia estructura de acuerdo con sus reglamentos o decretos de organización.
- Como señalan Pou *et al.* (1990: 50), se asigna una gran importancia a uno de los documentos que integran los Presupuestos Generales de la Entidad Local, esto es, las Bases de Ejecución Presupuestaria, apareciendo como uno de los instrumentos fundamentales para ejercer la autonomía y capacidad de autorregulación de las entidades locales, objetivo fundamental de toda la normativa presupuestaria. A

este respecto, se puede decir que, “por su alcance y contenido, las Bases de Ejecución del Presupuesto se configuran como una auténtica Ley Anual de Presupuestos para la Corporación Local”.

- En cuanto a la ejecución del Presupuesto de Gastos se fija el esquema que corresponde a las siguientes fases, de obligado cumplimiento en la Administración Central: autorización de gasto, disposición o compromiso de gasto, reconocimiento o liquidación de la obligación y ordenación del pago.
- Las Entidades locales, a la terminación del ejercicio presupuestario, formarán la Cuenta General que pondrá de manifiesto la gestión realizada en los aspectos económico, financiero, patrimonial y presupuestario, estando constituida tanto por documentos presupuestarios como por los propios de la contabilidad por Partida Doble.
- Se produce una separación radical entre el Presupuesto corriente - presupuesto del ejercicio en curso - y la agrupación de Presupuestos cerrados – integrado por las obligaciones de pago y derechos de cobro procedentes de ejercicios anteriores -. Estos derechos y obligaciones pendientes de cobro y pago, respectivamente, se controlarán de forma independiente respecto a los correspondientes al ejercicio corriente<sup>8</sup>.

### **2.3.2. Contenido del Presupuesto Local**

Los documentos que integran el Presupuesto General pueden agruparse en tres clases: Estados, Anexos y Bases de Ejecución.

---

<sup>8</sup> El sistema contable prevé también una separación de la contabilidad procedente del registro de las operaciones de ambos períodos con cuentas específicas para cada uno de ellos, así como para los compromisos con cargo a ejercicios futuros (caso de gastos plurianuales).

### *Estados*

- a) Los Estados de gastos e ingresos del Presupuesto de la propia Entidad. Este Presupuesto es el documento donde se expone la actividad de la Entidad local cuando ésta gestiona directamente tanto sus ingresos como sus servicios, en cumplimiento de las funciones que por Ley le han sido asignadas, sin valerse de órganos independientes.
- b) Los Estados de gastos e ingresos de cada uno de los organismos autónomos, tanto administrativos como comerciales, industriales o financieros.

Estos últimos, dada su actividad empresarial, acompañarán también los estados de previsión siguientes:

- Cuenta de explotación: elaborado de acuerdo con la normativa contable, constituye el conjunto de gastos e ingresos necesarios para el desarrollo de la actividad del organismo, recogiendo en ella los flujos que se prevean como consecuencia de dicha actividad. Este estado pondrá de manifiesto la previsión de beneficio o pérdida como resultado de la actividad del Organismo.
- Cuenta resumen de operaciones comerciales: como cuenta de explotación parcial, recoge en este caso la previsión de las operaciones de dicha naturaleza, informando de las compras y gastos que se prevean realizar, así como de las ventas e ingresos que se estimen obtener. Su saldo mostrará el resultado que se prevé obtener por el Organismo en el desarrollo de su actividad comercial.
- Cuadro de Financiación: elaborado de acuerdo con la normativa contable, pondrá de manifiesto el origen y la cuantía previstos de las fuentes de financiación del organismo y el empleo previsible de las mismas.



- c) Los estados de previsión de las sociedades mercantiles de participación íntegramente local : Cuenta de explotación, Cuenta de otros resultados, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Presupuesto de Capital<sup>9</sup>. Los estados de previsión de las cuentas de explotación, de otros resultados y de pérdidas y ganancias se elaborarán y presentarán de acuerdo con el Plan General de Contabilidad vigente para las Empresas españolas o con sus adaptaciones sectoriales (RD 1.643/1990, de 20 de diciembre). Por su parte, el presupuesto de capital estará formado por el Estado de inversiones reales y financieras a efectuar durante el ejercicio y por el Estado de las fuentes de financiación de las inversiones, con especial referencia a las aportaciones percibidas de la Entidad municipal o de sus Organismos autónomos.

### **Anexos**

Pueden distribuirse en dos grandes grupos:

- Los que se adjuntarán al Presupuesto General:

- a) El Plan de inversiones y su programa de financiación que, para un plazo máximo de cuatro años, podrán formular los municipios y demás entidades locales de ámbito supramunicipal.

Como afirma Doderó (2002: 111), la LRHL explica con cierto detalle cómo debe realizarse el Plan, si bien no establece claramente la obligación en lo que a su realización se refiere, limitándose a regular su estructura en caso de que exista. “[e]s evidente que la no existencia de

---

<sup>9</sup> Como se indicó en el capítulo anterior, la diferencia fundamental entre la citada tipología de entes y los Organismos autónomos radica en que los últimos se rigen por el acuerdo de creación, que es de carácter normativo, siendo por tanto su organización pública, mientras que las Sociedades mercantiles públicas se crean en virtud de un contrato mercantil, por lo que quedan sometidas al Derecho privado y su organización es siempre privada. Esta diferencia trasciende de forma clara en la actividad económico-financiera de las Sociedades mercantiles y en sus obligaciones contables, ya que no están sometidas al régimen de contabilidad pública sino al de contabilidad mercantil.

inversiones plurianuales exonera a la entidad de la confección del plan, pero no queda suficientemente claro si la obligación de elaborarlo se genera con la mera existencia de inversiones plurianuales o, simplemente, se obliga a incluir el plan en los presupuestos siempre y cuando exista. En cualquier caso, el documento presupuestario adolecería de falta de información si no se elabora este plan, dado que la naturaleza plurianual del gasto obliga a un control más amplio que el que se desprende de un único ejercicio”.

Como sucede con otras materias presupuestarias, viene a ser el RD 500/90 el documento donde se desarrolla el contenido de este Plan. A este respecto, dicha normativa establece que aquél recogerá la totalidad de los proyectos de inversión que se prevean realizar, identificándose cada uno de ellos mediante el código que en aquél se les asigne y que no podrá ser alterado hasta su finalización. Además, señala que por cada proyecto deberán especificarse como mínimo los siguientes aspectos:

1. Código de identificación.
2. Denominación del proyecto.
3. Año de inicio y año de finalización previstos.
4. Importe total previsto.
5. Anualidad prevista para cada uno de los cuatro ejercicios.
6. Tipo de financiación, determinando si se financia con recursos generales o con ingresos afectados.
7. Previsible vinculación de los créditos asignados.
8. Órgano encargado de su gestión.

El Plan de Inversiones que deberá coordinarse, en su caso, con el Programa de Actuación y Planes de Etapas de Planeamiento Urbanístico, se completará con el Programa Financiero, que contendrá: la inversión prevista a realizar en cada uno de los cuatro ejercicios; los

ingresos por subvenciones, contribuciones especiales, cargas de urbanización, recursos patrimoniales y otros ingresos de capital que se prevean obtener en dichos ejercicios, así como una proyección del resto de los ingresos previstos en el citado período; las operaciones de crédito que resulten necesarias para completar la financiación, con indicación de los costes que vayan a generar.

De los Planes de Inversión y sus programas de financiación se dará cuenta, en su caso, al Pleno de la Corporación, coincidiendo con la aprobación del Presupuesto, debiendo ser objeto de revisión anual, añadiendo un nuevo ejercicio a sus previsiones.

b) Los programas anuales de actuación, inversiones y financiación de las sociedades mercantiles de cuyo capital social sea titular único o partícipe mayoritario la Entidad Local. Estos programas estarán integrados por el Presupuesto de Capital anteriormente citado, además de la relación de objetivos a alcanzar y de las rentas que se esperan generar, así como por una memoria de las actividades que vayan a realizarse en el ejercicio.

c) El estado de consolidación del Presupuesto de la propia Entidad con el de todos los presupuestos y estados de previsión de sus organismos autónomos y sociedades mercantiles, sean éstas últimas de participación total o mayoritaria.

El estado de consolidación del Presupuesto permite que los presupuestos de los distintos entes con personalidad jurídica que realizan actividades municipales se unifiquen, eliminándose las posibles duplicidades, en cuanto gastos e ingresos recíprocos, que puedan darse entre sí. Esto permite aportar la visión real de toda la actividad económica-financiera del ente, independientemente de las formas de gestión de los servicios que hayan sido elegidos.

d) El estado de previsión de movimientos y situación de la deuda comprensiva del detalle de operaciones de crédito o de endeudamiento pendientes de reembolso al principio del ejercicio, de las nuevas operaciones previstas a realizar a lo largo del mismo y del volumen de endeudamiento al cierre del ejercicio económico, con distinción de operaciones a corto plazo, operaciones a largo plazo, de recurrencia al mercado de capitales y realizadas en divisas o similares, así como de las amortizaciones que se prevén realizar durante el mismo ejercicio<sup>10</sup>.

- Los que deberán unirse a cada uno de los Presupuestos que lo integran.

- a) Memoria de la Alcaldía Presidencia explicativa del contenido y modificaciones más importantes en relación con del presupuesto del ejercicio anterior.
- b) Liquidación del ejercicio anterior y un avance del actual a la fecha en que presente el anteproyecto de presupuesto.
- c) Anexo de personal de la Entidad Local.
- d) Anexo de inversiones a realizar en el propio ejercicio.
- e) Un informe económico financiero, en el que se expongan las bases utilizadas para la evaluación de los ingresos y de las operaciones de crédito previstas; la suficiencia de los créditos para atender el cumplimiento de las obligaciones exigibles y los gastos de funcionamiento de los servicios y, en consecuencia, la efectiva nivelación del presupuesto.

### ***Bases de Ejecución***

Como se indicó con anterioridad, se configuran como una 'Ley anual del Presupuesto', y, en general, contendrán la adaptación de las disposiciones generales en materia presupuestaria a la organización y circunstancias de la

---

<sup>10</sup> Letra añadida por la Ley 50/1998 de medidas fiscales, administrativas y del orden social (Art. 57.1).

propia Entidad, así como aquellas otras necesarias para su acertada gestión, estableciendo cuantas prevenciones se consideren oportunas o convenientes para la mejor realización de los gastos y recaudación de los recursos, sin que puedan modificar lo legislado para la administración económica ni comprender preceptos de orden administrativo que requieran legalmente procedimiento y solemnidades específicas distintas de lo previsto para el Presupuesto.

De cuanto antecede se desprende la importancia decisiva de estas Bases de Ejecución, “como expresión de la autonomía local en cuanto a la gestión de su presupuesto, tanto en la vertiente de gastos como de ingresos. Las Bases de ejecución deberán regular una serie de aspectos a los que la Ley no descende, precisamente en aras del respeto a esa autonomía” (Caballero, 2002: 9); sin embargo, estas bases, lógicamente, deberán respetar en todo momento lo establecido por las leyes.

A este respecto, las entidades locales regularán, entre otras materias, en las Bases de Ejecución, las siguientes (R.D. 500/90, art. 9.2):

- a) Niveles de vinculación jurídica de los créditos: sobre los que operan las limitaciones cuantitativa y cualitativa de los créditos para gastos, esto es, sobre los que se llevará a cabo el control fiscal.
- b) Relación expresa y taxativa de los créditos que se declaren ampliables, con detalle de los recursos afectados.
- c) Regulación de las transferencias de crédito, estableciendo, en cada caso, el órgano competente para autorizarlas.
- d) Tramitación de los expedientes de ampliación y generación de créditos, así como la incorporación de remanentes.
- e) Normas que regulen el procedimiento de ejecución del presupuesto.

- f) Desconcentraciones o delegaciones en materia y Disposición de gastos, así como de Reconocimiento y liquidación de Obligaciones.
- g) Documentos y requisitos que, de acuerdo con la naturaleza del gasto, justifiquen el Reconocimiento de la obligación.
- h) Forma en que los preceptores de subvenciones deban acreditar el encontrarse al corriente de sus obligaciones fiscales o de cualquier otro tipo, con la Entidad y justificar la aplicación de los fondos recibidos.
- i) Supuestos en los que puedan acumularse varias fases del proceso de la ejecución del gasto en un solo acto administrativo.
- j) Normas que regulen la expedición de Órdenes de pago a justificar y Anticipos de caja fija.
- k) Regulación de los compromisos de gasto plurianuales.
- l) Competencias en orden a Autorizaciones y Disposiciones de gastos.

Las Entidades locales podrán redactar Reglamentos o normas de carácter general referentes a la gestión presupuestaria y económico-financiera, aprobadas por el Pleno de la Corporación, en cuyo caso las Bases de Ejecución podrá referirse a estos Reglamentos sin necesidad de repetir anualmente las mismas disposiciones.

Aunque cada uno de los presupuestos que se integran en el General recogen gastos e ingresos de naturaleza presupuestaria, este hecho no quita que a lo largo del ejercicio se generen en el seno de un Ente público gastos e ingresos económicos de naturaleza no presupuestaria, lo que conlleva que sea fundamental distinguir entre gastos e ingresos como figuras presupuestarias y gastos e ingresos como flujos económicos.

### ***Gasto e ingreso presupuestario versus gasto e ingreso económico***

Esta singularidad se refleja en la normativa contable a través del Plan General de Contabilidad Pública de 1994 (en adelante, PGCP), concretamente en su glosario de términos.

A este respecto, en relación a los gastos, señala el PGCP que mientras los *gastos presupuestarios* son aquellos flujos que suponen el empleo de créditos consignados en el Presupuesto de gastos de la entidad, conllevando su realización *obligaciones a pagar presupuestarias* con origen en gastos, en inversiones o en el vencimiento de obligaciones, constituyéndose como el componente negativo del estado *resultado presupuestario* de la entidad, los *gastos (económicos)* son aquellos flujos que configuran el componente negativo del estado *resultado económico-patrimonial*, producidos a lo largo del ejercicio por las *operaciones conocidas de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria*, como consecuencia de la variación de activos o el surgimiento de obligaciones, que implican un decremento en los fondos propios.

Por tanto, este último término se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al resultado citado de la entidad a través de cuentas de gestión, de ahí que no deban confundirse los términos gasto y gasto presupuestario: existen gastos que no constituyen gasto presupuestario - por ejemplo, las dotaciones a las provisiones y a la amortización del inmovilizado -, y, existen gastos presupuestarios que no constituyen gasto - por ejemplo, la inversiones o la concesión de préstamos -. Tampoco ha de confundirse con el término pago ya que un gasto no debe identificarse con flujos de tesorería.

Por otro lado, en lo concerniente a los ingresos, el PGCP señala que mientras los *ingresos presupuestarios* constituyen aquellos flujos que determinan recursos para financiar los gastos presupuestarios de la entidad, que generan *derechos de cobro presupuestarios* y que deben imputarse al

correspondiente Presupuesto, con origen en ingresos, en otros recursos o en el vencimiento de derechos de cobro no presupuestarios, constituyéndose como el componente positivo del estado *resultado presupuestario* de la entidad, los *ingresos (económicos)* los define como aquellos flujos que configuran el componente positivo del estado *resultado económico-patrimonial*, producidos a lo largo del ejercicio por *las operaciones conocidas de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria*, como consecuencia del incremento de los activos o de la disminución de las obligaciones que implican un incremento del patrimonio neto.

Por tanto, este término precedente se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al resultado citado de la entidad a través de cuentas de gestión, por lo cual no han de confundirse los términos ingreso e ingreso presupuestario: existen ingresos que no constituyen ingreso presupuestario - por ejemplo, las provisiones aplicadas a su finalidad o los trabajos realizados por la empresa para su inmovilizado -, y, existen ingresos presupuestarios que no constituyen ingreso - por ejemplo, la enajenación de inversiones o el reintegro de préstamos concedidos -. Tampoco debe confundirse con el término cobro, es decir, un ingreso no debe identificarse con flujos de tesorería.

Como indica Dodero (1999: 271), “la premisa de que se contraiga una obligación es inherente al gasto presupuestario y no al gasto económico”; así, “las dotaciones a las provisiones y a la amortización del inmovilizado, al no suponer una obligación para la entidad, carecen de significado desde el punto de vista presupuestario”. De la misma manera, carecen de la característica esencial de ser un derecho de cobro, algunos ingresos que sí lo son de naturaleza económica; este es el caso de las provisiones aplicadas a su finalidad o los trabajos realizados por la empresa para su inmovilizado, pues en estos casos quedan privados de la característica esencial de ser un derecho de cobro.



Por lo tanto, son los gastos e ingresos económicos los que integran la cuenta de resultado económico-patrimonial y los gastos e ingresos presupuestarios quienes generan el nacimiento de una obligación de pago o de un derecho de cobro presupuestario, respectivamente, permitiendo al gestor al finalizar el ejercicio, configurar, entre otras magnitudes de carácter presupuestario básicas para la toma de decisiones, el resultado presupuestario<sup>11</sup>.

Sin embargo, cuando hablamos de obligación de pago y de derecho de cobro en términos generales, no podemos ceñirnos estrictamente al ámbito presupuestario ya que en el seno de una Entidad Pública también se generan obligaciones y derechos de naturaleza no presupuestaria; las primeras nacen como consecuencia de la existencia de un Presupuesto, mientras que las segundas reflejan operaciones de contenido patrimonial, si bien al margen del Presupuesto.

### ***Obligaciones de pago y derechos de cobro: aspectos generales***

La obligación de pago la define el documento número 3 'Obligaciones y gastos' de la CPNCP de la IGAE como aquella "deuda actual, cierta o estimada, que supone un pasivo para la parte deudora, proveniente de transacciones, acuerdos o acontecimientos de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria acaecidos en tiempo pasado, en virtud de la cual la entidad se ha comprometido a realizar, al vencimiento de la misma, una prestación evaluada económicamente"; este concepto engloba tanto *obligaciones de naturaleza presupuestaria como no presupuestaria*. Como señala el documento, "nacen de la Ley, de los negocios jurídicos y de los actos que, según Derecho, las generen", siendo necesario diferenciar entre una obligación y un encargo futuro, ya que en este último, la decisión de

---

<sup>11</sup> Ambos estados, fundamentales en nuestro trabajo de investigación, serán estudiados con posterioridad.

adquirir bienes o incurrir en gastos en el futuro no conlleva el nacimiento de una obligación de pago.

El reconocimiento de una obligación es el proceso por el cual se incorpora al balance un elemento que cumple con las características de la definición de obligación de pago. A este respecto, será requisito al reconocimiento, el cumplimiento por parte del acreedor de la prestación a su cargo (regla de servicio hecho), a excepción de los supuestos de obligaciones recíprocas de la entidad - como puede ser la concesión de una subvención a cargo de la entidad -, en el que es requisito previo al reconocimiento el nacimiento del derecho del acreedor en virtud de la Ley o acto administrativo que lo otorgue.

No obstante, existen excepciones a la regla general de 'servicio hecho', pudiéndose reconocer obligaciones con anterioridad al cumplimiento de la prestación a cargo del acreedor. Esto ocurre cuando existan procedimientos administrativos legalmente establecidos que dispongan la realización del pago sin la previa aportación de la documentación acreditativa (por ejemplo, los pagos a justificar); cuando en el contrato entre las partes se contemple el sistema de 'abonos a cuenta', por operaciones preparatorias realizadas por el contratista; y, en los contratos que, regidos fundamentalmente por la normativa privada, incorporen cláusulas de pagos previos a la prestación convenida.

Como norma general, las obligaciones se registrarán en el momento en el que se dicten los correspondientes actos de reconocimiento y liquidación, si bien existen excepciones a este principio general; en este sentido, como indica el documento, "[a]l menos a fecha de cierre del período deberán registrarse aquellas obligaciones que, no habiéndose dictado aún el correspondiente acto formal administrativo de reconocimiento y liquidación, se deriven de bienes y servicios efectivamente recibidos por la entidad. Análogo tratamiento tendrán los intereses devengados y no vencidos como consecuencia de pasivos financieros".

También pueden reconocerse obligaciones cuya evaluación se realice mediante métodos estimativos. Estas obligaciones son no presupuestarias y su registro se efectúa a fin de ejercicio en los supuestos de estimación anual, o bien en el momento del nacimiento de la responsabilidad que vayan a cubrir.

En lo referente a su cuantificación, el citado documento señala que, con carácter general, las obligaciones, provenientes o no de la ejecución del presupuesto, deben cuantificarse por su 'valor de reembolso', definiéndose el mismo como la cantidad a pagar en el momento de su vencimiento, integrada por el principal de la deuda más, en su caso, los rendimientos implícitos que se pudieran haber pactado en la financiación de la operación.

En cuanto a su extinción, normalmente ocurre mediante su pago; no obstante, existen otras formas de cancelación de obligaciones tales como la compensación con un derecho, la sustitución con otra deuda, la condonación y la prescripción.

Los derechos de cobro, el documento número 2 'Derechos de cobro e ingresos' de la CNPCP, los conceptúa como aquellos "créditos actuales de la entidad frente a terceros, surgidos como consecuencia de acontecimientos pasados, en virtud de los cuales el deudor queda obligado a satisfacer a la entidad una determinada cantidad de dinero, en un momento concreto (vencimiento) y en las condiciones que se deriven de su soporte documental", integrando por lo tanto esta definición *derechos de cobro presupuestarios y no presupuestarios*.

El reconocimiento de un derecho de cobro es el proceso por el cual se incorpora al balance un elemento que cumple con las características de la definición de derecho a cobrar. Para reconocer un derecho de cobro, han de cumplirse las siguientes condiciones: que se tenga constancia de que se ha producido un acontecimiento que haya dado lugar al nacimiento del derecho

de cobro; que el derecho de cobro tenga un valor cierto y determinado; y, que el deudor pueda ser determinado.

Como establece el citado documento, los derechos de cobro presupuestarios “son aquellos que suponen un recurso para financiar el gasto presupuestario del Ente”, pudiendo tener su origen “en operaciones que generan ingresos, ser consecuencia de la creación de pasivos financieros, realizaciones de activos financieros o de enajenaciones de elementos del inmovilizado no financiero”. Como norma general, los derechos de esta naturaleza se registran en el momento en que se dictan los correspondientes actos de liquidación que los cuantifiquen, aplicándose simultáneamente al presupuesto en vigor, si bien es cierto que existen una serie de excepciones a este regla contenidas en el citado documento.

Centrándonos en la gestión de los derechos de cobro, hay que resaltar que su reconocimiento puede efectuarse antes o en el mismo instante del cobro. De acuerdo con este criterio, si el reconocimiento del derecho es previo al cobro, estaremos ante la figura del ingreso de contraído previo, ya sea por recibo (como es el caso de la mayoría de los impuestos locales: Sobre Bienes Inmuebles, Actividades Económicas,...), o por ingreso directo (por ejemplo, la liquidación de una tasa sujeta a este mecanismo de liquidación). Por otro lado, si el reconocimiento del derecho se realiza en el mismo momento del cobro, estamos ante la Declaración autoliquidada o Autoliquidación (como es el caso de la autoliquidación de una tasa sujeta a este mecanismo), o en la figura denominada otras liquidaciones (por ejemplo, la mayoría de los precios públicos).

En lo concerniente a su cuantificación, el documento la define como el proceso por el cual se determina la cantidad monetaria por la que aquellos han de incorporarse al balance. Generalmente, los derechos de cobro se cuantifican por el importe determinado en el acto liquidatorio correspondiente, salvo diversas excepciones a esta regla expuestas en el citado documento.

Por último, señalar que los derechos de cobro sólo podrán anularse como consecuencia de la adopción de un acuerdo de anulación motivado, bien por la anulación de la liquidación de la que se deriven, bien por la insolvencia probada del deudor, la condonación o la prescripción de la deuda u otras causas legalmente establecidas. La anulación de liquidaciones que ya hubieran sido cobradas supone la obligación de devolver el importe percibido por las mismas. Por lo que el acuerdo de devolución que de tal anulación se derive implicará el registro de una obligación a pagar. A este respecto, hay que destacar que la concesión de aplazamientos o fraccionamientos en derechos a cobrar no implica, en modo alguno, la anulación de tales derechos.

### **2.3.3. Estructura de los presupuestos locales**

Como señala la Orden de 20 de septiembre de 1989, reguladora de la actual estructura de los presupuestos de las entidades locales, estos entes elaborarán sus presupuestos teniendo en cuenta la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos, y las finalidades u objetivos que con estos últimos se propongan conseguir; igualmente, podrán clasificar los gastos e ingresos atendiendo a su propia estructura organizativa.

Por lo tanto, han de presentar obligatoriamente los gastos presupuestarios según su naturaleza - clasificación económica -, según la finalidad u objetivos que se pretender conseguir - clasificación funcional -, anteponiéndose la funcional a la económica, siendo optativa su presentación en base al órgano gestor del gasto - clasificación orgánica -; en lo concerniente a los ingresos presupuestarios, éstos han de estructurarse según su naturaleza - clasificación económica -, no existiendo una posible estructura funcional ya que los ingresos de mayor volumen (impuestos directos (I.B.I., I.A.E.) y participaciones en los tributos del Estado) tienen carácter no finalista, y, por ello, no son asignables a gastos específicos; en

cuanto a su configuración bajo una estructura orgánica, su aplicación en las entidades locales no tendría mucho sentido ya que, generalmente, la gran mayoría de ingresos se gestionan a través del área económico-financiera (principio de caja única).

### **2.3.3.1. El Presupuesto de Gastos**

#### **2.3.3.1.1. El presupuesto por programas: finalidades y objetivos**

Uno de los principales problemas que existe a la hora de elaborar un presupuesto está en delimitar los créditos del presupuesto de gastos a fin de que se ajusten lo más posible al importe total de las necesidades de la Entidad, y, con ello, se logren plenamente los objetivos y fines para cuyo cumplimiento se dotaron los correspondientes créditos.

Hasta 1988, año en el que, como se señaló con anterioridad, se promulgó la LRHL, la fijación de este importe se llevaba a cabo en base a la técnica presupuestaria denominada presupuesto tradicional, de medios o administrativo, consistente en configurar el presupuesto del ejercicio como consecuencia de aplicar al del ejercicio anterior, un coeficiente de incremento general, constituyendo el interés de esta técnica el establecimiento del control de legalidad de las actuaciones realizadas por la Entidad.

A partir de la aprobación de la LRHL y de los desarrollos normativos inmediatamente posteriores, se diseñó un marco legal que auspiciaba la transición de un Presupuesto de medios o tradicional a un Presupuesto de fines y objetivos. Como expone Barrio (2000: 156), desde el punto de vista presupuestario, los elementos más sobresalientes de este marco legal son los siguientes:

- a) Se introduce la clasificación funcional en el Presupuesto, lo que permite la fijación de los objetivos que se persiguen con el gasto

público y la definición de los programas presupuestarios diseñados para su consecución.

b) Se modernizan los sistemas de control, introduciendo, junto al tradicional de legalidad, el seguimiento y evaluación de los objetivos definidos y del coste de la prestación de servicios en base a criterios de eficiencia y eficacia.

De esta manera surge el presupuesto por programas y objetivos como modelo presupuestario idóneo para su aplicación a la Administración Local<sup>12</sup>, aunque su implantación, como se verá posteriormente, en principio, no es obligatoria, si bien sí recomendable ya que obliga a la Corporación a fijar la actuación en el ejercicio que se presupuesta, independientemente de los gastos del ejercicio anterior, dando una visión de los fines y objetivos a alcanzar, lo que permite incidir en los aspectos de gestión de los recursos otorgados a los responsables del ente. En relación a esta última figura, como señala Bujidos (2000: 174), la estructuración de las entidades locales, como el caso de los ayuntamientos, en concejalías, “deja perfectamente resuelta la determinación de los responsables, pero el problema se complica cuando los objetivos son realizables por distintas concejalías<sup>13</sup>”; en estos casos hay que

---

<sup>12</sup> Existen otras técnicas presupuestarias que también persiguen este propósito, si bien, no tan idóneas como el presupuesto por programas y objetivos, en consonancia con lo expuesto por López Hernández *et al.* (1993). Estos modelos presupuestarios son el Presupuesto Planificado por programas (PPBS) y el Presupuesto Base Cero (ZBB), los cuales, siguiendo a Moreta (2000: 44), presentan las siguientes características:

- el PPBS, establece una clasificación general de categorías de gastos con el fin de comparar los programas alternativos para alcanzar un objetivo determinado, pretendiendo de esta forma, cuestionar la adecuación de cada programa presupuestario. En él, básicamente se emplean tres técnicas para analizar las alternativas para realizar un programa presupuestario: análisis coste-beneficio, análisis coste-eficacia y análisis de sistemas.

- el ZBB, es el más reciente de todos ellos, surgiendo de la esfera del ámbito empresarial. Su esencia es la reflexión 'partiendo de cero de los programas de gasto existentes, los cuales no tienen garantizada su permanencia, con el objetivo de reducir gastos superfluos o innecesarios.

<sup>13</sup> A título de ejemplo, los programas de Igualdad y Empleo pueden tratarse dentro de los objetivos fijados en las áreas de Seguridad, Empleo y la propiamente Social, si por razones orgánicas se establecen concejalías distintas.

establecer la adecuada distinción entre los objetivos asignados a cada programa, por una parte, y las dotaciones necesarias a las actividades de cada centro gestor responsable, por otra; a modo de síntesis, el programa puede tener varios objetivos y cada objetivo distintos centros responsables.

Según Pina *et al.* (1999: 172), “[e]n un sector complejo como el público, la estructuración de actividades y objetivos es condición *sine qua non* para conseguir una racionalización de los procesos y de la gestión. El desarrollo de una estructura presupuestaria, basada en programas coordinados, podría ayudar a mejorar la eficiencia del gasto y la eficacia en el cumplimiento de objetivos”. Como señalan estos autores, “[p]ara integrar el conjunto de procesos de la Administración, el presupuesto por programas aporta una estructura general en la que quedan coordinadas las diversas funciones que la conforman, así como sus respectivos programas y objetivos. El diseño de estas grandes funciones muestra la distribución de los recursos públicos en necesidades de carácter general, educativo, cultural y social,...”. De esta manera, “[e]l punto de referencia para la elaboración de esta técnica presupuestaria son los objetivos de la actividad del sector público: cada unidad de decisión definirá, para cada programa o subprograma concreto que le haya sido asignado, los objetivos a alcanzar a lo largo del período presupuestario, puesto que los objetivos a medio o largo plazo deben fijarlos las instancias políticas. Los objetivos deberían definirse en términos de satisfacción de necesidades públicas y los programas diseñarse para lograr estos objetivos, cuestión que no siempre es sencilla de realizar”.

El paso de un presupuesto tradicional a otro concebido como instrumento de gobierno consiste, básicamente, en convertir al Presupuesto en el centro de debate de los problemas que la comunidad tiene planteados y de las alternativas y prioridades que el gobierno local propone para solucionarlos, a través de la asignación de los recursos públicos a los diversos programas de gasto (Barrio, 2000: 159). Por lo tanto, simplemente definir los programas no es suficiente: habrá que dotarlos de objetivos y fines



concretos, así como establecer su seguimiento mediante la implementación de “sistemas de control que permitan el análisis de las desviaciones en medios y objetivos y la puesta en marcha de los procesos dirigidos a la corrección de dichas desviaciones, es decir, hacia una mayor eficiencia y eficacia en la gestión del gasto local (Brusca *et al.*, 1997: 78)”. En esta línea, como señalan Gayubo *et al.* (2001: 14), está la necesidad de que los gestores públicos cuenten con instrumentos de control que les permitan un seguimiento de los programas, detectando las desviaciones entre previsiones y resultados, facilitando el análisis de sus causas, posibilitando con ello la toma de decisiones. Obviamente, aquellas entidades que utilizan el presupuesto por programas, o una aproximación de los mismos, valoran más la utilidad del presupuesto como instrumento de planificación y control que aquéllas que únicamente utilizan el presupuesto tradicional, fomentando la introducción de criterios de eficiencia y eficacia en la asignación de recursos.

Actualmente, la sociedad española demanda al Estado, a las comunidades autónomas y a las corporaciones locales, ésta última como la administración más cercana al ciudadano, más y mejores servicios y, en especial, que la seguridad ciudadana, el sistema de educación y la sanidad funcionen correctamente, que se cuide el medio ambiente y que mejoren las infraestructuras, que haya más y mejor empleo,... “[p]ara dar cumplimiento a dichas demandas hay un primer plano estrictamente político de fijación de objetivos y prioridades y un segundo plano de gestión que exige rigor, control y eficacia en el logro de los objetivos que persiguen quienes han sido democráticamente elegidos por la sociedad para ejercer el gobierno de las administraciones públicas” (Bujidos, 2000: 169). Según lo expuesto en el Libro Blanco para la Mejora de los Servicios Públicos (tomado de Centeno, 2001: 58), “la Administración Pública del siglo XXI, se perfila claramente como una Administración orientada hacia los ciudadanos, consciente de que su misión principal es el servicio y la atención a las

necesidades de aquellos. Por este motivo, entre los objetivos generales marcados para la construcción de la Administración del nuevo siglo se considera prioritaria la mejora de la atención a los ciudadanos en todas sus vertientes,[...]”.

Esta orientación hacia el ciudadano, su cliente, a la hora de ejercer sus competencias, esto es, prestar sus servicios, es una de las características más importantes de la *nueva gestión pública o gerencialismo*; ello supone conocer las necesidades de los ciudadanos y diseñar una estrategia para atenderla, “que tome en consideración los servicios que los ciudadanos esperan y requieren de la entidad y la forma más eficaz, eficiente y económica de atenderlos” (Montesinos, 1999: 73). Como expone este autor, “[l]a nueva gestión pública supone un reto para la institución presupuestaria, que ha de permitir una asignación adecuada de los recursos económicos, desplazando su énfasis hacia los objetivos y otorgando un amplio grado de flexibilidad en la gestión de los responsables”.

En esta línea, Trigueros (2001) señala que para sentar las bases de una nueva cultura de gestión en la Administración Local, el presupuesto se ha de convertir, paulatinamente, en un esfuerzo integrador de la voluntad política y de la capacidad técnica para: rentabilizar los recursos asignados, definir prioridades y objetivos, fijar criterios de evaluación, adecuar los recursos humanos y materiales, mejorar y evaluar la calidad de los servicios prestados, así como, modernizar la Administración.

A este respecto, como indican López Díaz *et al.* (2000: 184), la adaptación del sector público a estas nuevas formas de gestión no puede ser automática, por lo que necesita tener en cuenta las especiales características del mismo, como puede ser la propia forma de financiación o su función redistributiva de la renta y la riqueza.

### **2.3.3.1.2. Clasificación funcional**

Como se señaló con anterioridad, la regulación presupuestaria de las entidades locales, en la medida de lo posible, se encuentra acomodada, con las especificidades propias de la Administración Local, a la normativa presupuestaria del Estado prevista en la LGP, cuyo texto refundido fue aprobado por R.D.L. 1.091/88 de 23 de diciembre. Consecuencia de ello, como indica la LRHL y su desarrollo normativo posterior, el Ministerio de Economía y Hacienda establecerá con carácter general 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, recomendándose, por lo tanto, la formación del Presupuesto por programas en el que se fijen objetivos y fines a alcanzar.

Ahora bien, mientras el Texto Refundido de la LGP, en diferentes artículos, obliga al Estado a elaborar programas de gasto en la configuración de los propios Presupuestos Generales del Estado, la normativa local, por su parte, de acuerdo a la finalidad y objetivos a alcanzar, clasifica los créditos para gastos por Grupos de función, Funciones y Subfunciones, admitiendo que aquellas entidades que lo consideren convenientes para una mejor gestión del gasto, puedan descender en la clasificación funcional a Programas e incluso Subprogramas. Esto conlleva que para un Ente Local el detalle de los créditos, por lo que se refiere a su clasificación funcional, deberá presentarse, al menos, a nivel de subfunción, por lo que, la elaboración de programas de gasto no es, en principio, obligatoria, sino voluntaria<sup>14</sup>. Sin embargo, como establece la LRHL, en su artículo 192, los municipios de más de 50.000 habitantes y las demás entidades locales de ámbito superior acompañarán a la Cuenta General, entre otros documentos, una Memoria

---

<sup>14</sup> Además, se establece la posibilidad de que las entidades menores de 5.000 habitantes puedan presentar y ejecutar sus presupuestos, en cuanto a la clasificación funcional, a nivel de Grupo de función, lo que facilita la gestión de los créditos en este tipo de entidades.

demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados con indicación de los previstos y alcanzados con el coste de los mismos; por lo tanto, en este caso, se está obligando a este conjunto de entidades locales a confeccionar un presupuesto por programas.

Como se especificó en el epígrafe precedente, la aplicación de programas supone la adopción de las técnicas de la planificación por objetivos; de esta manera, siguiendo lo expuesto por Dodero (2002, 107), “dentro de unas políticas o fines a largo plazo definidas previamente por la entidad (cuyo desarrollo inicial puede proceder incluso de los distintos programas electorales de un sistema democrático) se enmarcan unos objetivos y subobjetivos que, en términos presupuestarios, se agrupan homogéneamente, de acuerdo con la función a que se adscriben, en programas y subprogramas”, constituyendo un programa, básicamente, el siguiente nivel desagregado al de la subfunción; así por ejemplo, en un Ayuntamiento la subfunción 222 Seguridad podría estar compuesta por los siguientes programas: 222.1. Policía Local y Guardería Rural; 222.2. Prevención y Extinción de incendios. A este respecto, como indica este autor (2002, 109), “[p]ara cumplir con su verdadera función, cada programa deberá expresar además cuáles son los objetivos a alcanzar y, a ser posible, valorarlos en términos cuantitativos, para de esta forma poder estimar cuáles son los medios necesarios para su obtención y posteriormente poder medir el grado de cumplimiento”. Por ello, un presupuesto debe ser una relación valorada de medios económicos - humanos, materiales e inmateriales - que permitan el logro de los objetivos expuestos en los programas de gasto”; con ello, si tomamos como referencia el programa citado anteriormente, concretamente el 222.1. Policía Local y Guardería Rural, éste ha de expresar cuáles son los objetivos a alcanzar; de éstos, unos serán cuantificables - por ejemplo, la disminución del absentismo laboral - y otros no, adquiriendo los mismos la condición de objetivos cualitativos - por ejemplo, la mejora del medio ambiente -.

Centrándonos en lo dispuesto en la Orden Ministerial de 20 de septiembre de 1989, reguladora de la estructura de los presupuestos de las entidades locales, en la clasificación funcional de los gastos del presupuesto de las entidades locales y de sus organismos autónomos, cabría distinguir los siguientes 10 grupos de función, uno de ellos (el 8) sin definir<sup>15</sup>, cada uno desglosado en sus correspondientes funciones; no obstante, y debido a la especialidad de la Administración Local, se tipifican y codifican algunas subfunciones que se consideran de general utilización<sup>16</sup>.

### **Grupo de función 1. Servicios de carácter general**

Se incluyen en este grupo de función los gastos relativos a actividades que afecten, con carácter general, a todo el Ente local, y que consisten en el ejercicio de funciones de gobierno o de apoyo administrativo a toda la organización. Recogerá este epígrafe los gastos generales de la Entidad, que no puedan ser imputados directamente a ningún otro grupo de los previstos en este código.

#### ***1.1. Órganos de gobierno***

Comprende los gastos relativos a la constitución y funcionamiento de los órganos de gobierno de la Entidad y de representación de los mismos. Se incluirán, por tanto, las asignaciones e indemnizaciones del Presidente y miembros de la Corporación; Secretarías particulares de la presidencia; personal asesor y administrativo; dietas y gastos de viaje y otros de naturaleza análoga. También se imputarán a este epígrafe los gastos de material y otros necesarios para atención de los órganos de gobierno.

---

<sup>15</sup> Al objeto de recoger posibles ajustes a la hora de consolidar los presupuestos, en especial derivados de transferencias internas.

<sup>16</sup> La clasificación por funciones es abierta a nivel de subfunción, por lo que la Entidad podrá crear las que estime convenientes; sin embargo, si emplea alguna de las que se tipifican en la Orden, quedarán obligadas a codificarla precisamente con los dígitos expuestos en la misma; por otro lado, si se presupuesta a nivel de programas y/o subprogramas, la clasificación también será abierta.

Se tipifica una sola subfunción:

*1.1.1. Órganos de gobierno*

*1.2. Administración general*

Comprende los gastos de aquellos servicios que sirven o apoyan a todos los demás de la Entidad local y aquellos que se refieren a servicios de la Administración Central y que está obligada a prestar la Entidad local, aun en el caso en que puedan generar reintegro de las cantidades gastadas.

Se imputarán, por tanto, a esta función gastos tales como los de oficina y dependencias generales; información, publicaciones, registro y relaciones; coordinación y control general; archivo, organización y métodos, racionalización y mecanización; administración de personal; elecciones, reclutamiento y reemplazo; parque móvil, con exclusión de los vehículos afectados a servicios determinados, que se imputarán a la correspondiente rúbrica; gastos de asesoramiento y defensa de los intereses de la Entidad, etc.

Se tipifican dos subfunciones:

*1.2.1. Administración general*

*1.2.2. Gastos por servicios de la Administración Central*

**Grupo de función 2. Protección civil y seguridad ciudadana**

Comprende este grupo todos aquellos gastos originados por los servicios que tienen a su cargo el orden y la seguridad propios de la policía local, control de tráfico, guardería rural, etc., así como la protección civil.

**2.2. Seguridad y protección civil**

Comprende todos los gastos a que se hace referencia anteriormente y aquellos que tenga que realizar la Entidad local para colaborar con la Administración Central o Autónoma en apoyo de los servicios de

protección y defensa civil, actuaciones en caso de calamidades o catástrofes, extinción de incendios y acciones en general destinadas a la protección de los bienes de la Entidad local o de los particulares, y otros similares.

Se tipifican dos subfunciones:

### *2.2.2. Seguridad*

### *2.2.3. Protección civil*

## **Grupo de función 3. Seguridad, protección y promoción social**

Se incluyen en este grupo todos aquellos gastos y transferencias que constituyen el régimen de previsión y seguridad social a cargo de la Entidad local; pensiones de funcionarios, atenciones de carácter benéfico-asistencial; atenciones a grupos con necesidades especiales, como jóvenes, mayores, minusválidos físicos y tercera edad, etc.

### ***3.1. Seguridad y protección social***

Comprende todos los gastos de este tipo como cuotas a cargo del empleador de Mutualidades y Seguridad Social, prestación de servicios de asistencia social; acciones sobre drogodependientes y colectivos marginales; pensiones gratificables, mejoras de pensiones y pensiones extraordinarias a cargo de la Entidad local de funcionarios y personal laboral o sus derechohabientes y otros gastos de naturaleza similar.

Se tipifican dos subfunciones:

#### *3.1.3. Acción social*

#### *3.1.4. Pensiones y otras prestaciones económicas*

### ***3.2. Promoción social***

Se imputarán a esta función los gastos de toda índole llevados a cabo por la Entidad local para la mejora del nivel educativo de los ciudadanos; acceso a los distintos niveles de enseñanza; transferencias finalistas a Entidades o

familias que colaboren en la consecución de estos fines; fomento y promoción de empleo en acciones propias o en colaboración con otras Administraciones; promoción y reinserción social de marginados, etc.

Se tipifican tres subfunciones:

*3.2.1. Promoción educativa*

*3.2.2. Promoción de empleo*

*3.2.3. Promoción y reinserción social*

#### **Grupo de función 4. Producción de bienes públicos de carácter social**

Comprende este grupo todos los gastos que realice la Entidad local en relación con la sanidad, educación, vivienda y urbanismo y, en general, todos aquellos tendentes a la elevación o mejora de la calidad de vida.

##### ***4.1. Sanidad***

En esta función se incluyen los gastos de todo orden que tienen por objeto prevenir y curar las enfermedades del hombre y crear y mantener un estado de inmunidad sanitario en la población; tales como los destinados a la creación, construcción, equipamiento y funcionamiento de hospitales, clínicas, sanatorios, casas de socorro, dispensarios, botiquines de urgencia, balnearios, laboratorios de análisis, Centros psiquiátricos, etc., así como sus servicios complementarios como ambulancias; servicios de salud pública; control y suministro de medicamentos y productos sanitarios; higiene pública (casas de baños, duchas, etc.); laboratorios de análisis agroalimentarios; campañas de desinfección, desinsectación o desratización, y otros de naturaleza análoga.

Se tipifican dos subfunciones:

*4.1.2. Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud*

*4.1.3. Acciones públicas relativas a la salud*



## **4.2. Educación**

Comprende esta función todos los gastos derivados de la creación, conservación y funcionamiento de Centros e Instituciones de enseñanzas de todo tipo y sus servicios complementarios, así como las transferencias a otros Entes o familias para ayuda y fomento de la misma.

Así, por ejemplo, se imputarán a esta función los gastos de construcción, dotación y funcionamiento de Centros de enseñanza, distribuyéndose de acuerdo con los distintos niveles educativos a que se refieran. También se imputarán a este epígrafe los gastos de los Centros benéfico-asistenciales cuando en ellos predomine el carácter educativo.

Los gastos en concepto de becas, ayudas, etc., se aplican a cada tipo de enseñanza a que afecten en la medida que sea posible su desglose o, en caso contrario, a la que sea preponderante en el gasto.

Se tipifica una sola subfunción:

### *4.2.2. Enseñanza*

## **4.3. Vivienda y urbanismo**

Se incluyen en esta función todos los gastos de los servicios relacionados con la vivienda y el urbanismo, así como de los complementarios de éstos.

Así, pues, se imputarán a ella los gastos referentes a la construcción, mejora y conservación de viviendas y albergues, incluida la adquisición de terrenos; los derivados de planeamiento y régimen urbanístico del suelo; edificios oficiales de uso múltiple; conservación y alumbrado; parques y jardines, y otros de naturaleza análoga.

Se tipifican dos subfunciones:

### *4.3.1. Vivienda*

### *4.3.2. Urbanismo y arquitectura*

## **4.4. Bienestar comunitario**

Comprende todos los gastos relativos a actuaciones y servicios cuya finalidad es la mejora de la calidad de vida en general. Se imputarán a ella los derivados del mantenimiento, conservación y funcionamiento de los servicios de saneamiento, abastecimiento y distribución de agua; recogida, eliminación o tratamiento de basuras; limpieza viaria; oficinas de información al consumidor; protección y mejora del medio ambiente; cementerios y servicios funerarios; mataderos; mercados; ferias y exposiciones, etc.

Se tipifican tres subfunciones:

*4.4.1. Saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas*

*4.4.2. Recogida de basuras y limpieza viaria*

*4.4.3. Cementerios y servicios funerarios*

#### **4.5. Cultura**

Esta función incluye los gastos que originen los servicios a que se refiere su denominación, incluso los de carácter recreativo.

Así, se comprenderán en ella los gastos de creación, conservación y funcionamiento de los edificios destinados a bibliotecas, museos, archivos, casas de la cultura, actividades culturales, de esparcimiento y tiempo libre, salas de exposiciones, palacios de congresos, parques zoológicos, etc.; publicaciones, emisoras de radio, bandas de música y agrupaciones musicales, fiestas locales de carácter popular, playas, piscinas, etc.; instalaciones deportivas de todo tipo, campos de fútbol, polideportivos, gimnasios, pistas de atletismo, etc.; actuaciones en orden a la conservación del patrimonio histórico-artístico, así como las transferencias a Entidades o familias que colaboren al fomento de estas actividades.

Se tipifican tres subfunciones:

*4.5.1. Promoción y difusión de la cultura*

*4.5.2. Educación física, deportes y esparcimiento*

#### *4.5.3. Arqueología y protección del patrimonio histórico-artístico*

#### **4.6. Otros servicios comunitarios y sociales**

Gastos para fines religiosos, subvenciones a confesiones religiosas o a Instituciones sin fines de lucro; ayudas a organizaciones cívicas, medios de comunicación social, información al ciudadano, gabinete de prensa e información, asociaciones juveniles, sindicatos y partidos políticos y, en general, cuantos gastos afecten a servicios comunitarios y sociales no incluidos en otros epígrafes.

Se tipifica una sola subfunción:

#### *4.6.3. Comunicación social y participación ciudadana*

### **Grupo de función 5. Producción de bienes de carácter económico**

Se incluyen en este grupo todos los gastos, preferentemente de inversión, relacionados con actividades que tienden a desarrollar el potencial económico del entorno local.

Así, se imputarán a este grupo los gastos en infraestructuras básicas y de transportes; comunicaciones; infraestructuras agrarias; investigación científica y técnica, información básica y estadística, y otros de naturaleza análoga, incluso las transferencias a otros agentes que colaboren al cumplimiento de estos fines.

#### **5.1. Infraestructuras básicas y transportes**

Comprende los gastos de toda índole tendentes a la creación, mejora y mantenimiento de las infraestructuras básicas y los servicios de transporte.

Así, se aplicarán a esta función todos los gastos de inversión destinados a la construcción y mejora de carreteras y caminos vecinales a cargo de la Entidad local y toda clase de viales urbanos e interurbanos; estudios y servicios de asistencia técnica para este tipo de obras; gastos en obras de

captación, conducción y distribución de aguas; regadíos; adquisición de medios de transporte de todo tipo; estaciones de autobuses, puertos y aeropuertos, y otros gastos de similar naturaleza o complementarios de los anteriores, como puentes, viaductos, acueductos, señalización o balizamiento, etc.

Se tipifican tres subfunciones:

*5.1.1. Carreteras, caminos vecinales y vías públicas urbanas*

*5.1.2. Recursos hidráulicos*

*5.1.3. Transporte terrestre, marítimo, fluvial y aéreo*

## **5.2. Comunicaciones**

Comprende los gastos de gestión, funcionamiento, apoyo y suministro de radiodifusión y televisión; construcción o adquisición de instalaciones; producción y difusión de programas así como las transferencias a otros agentes para el cumplimiento de estos fines.

Se tipifica una sola subfunción:

*5.2.1. Comunicaciones*

## **5.3. Infraestructura agraria**

Comprende los gastos de todo tipo tendentes a la creación, mejora y mantenimiento de las infraestructuras agrarias, modificación y mejora de las estructuras, conservación y saneamiento de suelos, tratamiento de plagas y, en general, todo lo relativo a la protección del medio rural.

Se imputarán a esta función todos los gastos relativos a la creación de infraestructuras básicas en actividades agrícolas, ganaderas, piscícolas o cinegéticas; colonización, concentración parcelaria, explotaciones experimentales agrícolas; mejora y selección de ganados y semillas; formación de jóvenes empresarios agrícolas o ganaderos; centros de extensión agraria y otros de igual naturaleza.

También se incluirán en esta función los gastos de inversión y funcionamiento de aquellos servicios que tienen a su cargo la protección del medio natural; repoblación forestal, realizada por la propia Entidad o en consorcio con otras Administraciones Públicas; defensa contra incendios forestales, deslinde y amojonamiento, lucha contra la desertización, etc.

Igualmente se imputará a esta función, en su caso, la aportación o cuota al pósito agrícola.

Se tipifican dos subfunciones:

*5.3.1. Desarrollo agropecuario*

*5.3.3. Mejora del medio natural*

#### ***5.4. Investigación científica, técnica y aplicada***

Comprende los gastos de administración, infraestructuras, funcionamiento y apoyo destinados a la investigación fundamental y aplicada, incluso las transferencias a otros agentes con esta finalidad.

Se imputarán a esta función los gastos de actividades dirigidas al fomento de los conocimientos científicos puros y aquellos con objetivos prácticos específicos o concretos y que no puedan aplicarse a ninguna otra función de las incluidas en el presente código.

Se tipifica una sola subfunción:

*5.4.1. Investigación científica, técnica y aplicada*

#### ***5.5. Información básica y estadística***

Esta función integrará los gastos derivados de actividades relacionadas con la elaboración de información básica de carácter general y series estadísticas sobre los distintos servicios de la Entidad local.

Se imputarán, pues, los gastos referentes a gabinetes de estudio e información, documentación de carácter general elaborada para servir al resto de las Entidades locales y a otras Administraciones Públicas.

Se tipifica una sola subfunción:

*5.5.1. Información básica y estadística*

**Grupo de función 6. Regulación económica de carácter social**

Integran este grupo los gastos de los servicios relacionados con asuntos económicos, financieros y comerciales de la Entidad local.

**6.1. Regulación económica**

Comprende esta función todos los gastos correspondientes a la administración financiera de la Entidad.

Se imputarán los gastos generales de los servicios de economía y hacienda; planificación y presupuestos y fiscalidad; control interno y contabilidad y cuentas generales; gestión de la tesorería; gestión del patrimonio, contabilidad patrimonial y rendición de cuentas; gestión, inspección y recaudación de tributos, formación y actualización de padrones fiscales, y otros gastos relacionados con la actividad económica y financiera de la Entidad.

Se tipifica una sola subfunción:

*6.1.1. Administración financiera*

**6.2. Regulación comercial**

Se imputarán a esta función los gastos de toda clase de los servicios de la Entidad relacionados con el comercio o la actividad comercial.

Así, comprenderá, los gastos de servicios tales como mercados centrales o de minoristas, lonjas y cualesquiera otras instalaciones similares; actuaciones en defensa de la competencia; control de pesas y medidas; báscula municipal; mataderos y acarreo de carnes, y otros de naturaleza análoga.

Se tipifica una sola subfunción:

## *6.2.2. Comercio interior*

### **Grupo de función 7. Regulación económica de sectores productivos**

Se integran en este grupo los gastos de actividades, servicios y transferencias que tienden a desarrollar el potencial económico de los distintos sectores de la producción.

#### ***7.1. Agricultura, ganadería y pesca***

Comprende los gastos de toda índole destinados a la mejora, fomento y ordenación de las actividades agrícolas, ganaderas y piscícolas.

Se imputarán, pues, los gastos relativos a planes de ordenación del sector, fomento del movimiento cooperativo y promoción del asociacionismo; control y erradicación de plagas; mejora y selección de la ganadería; centros de inseminación artificial; fomento de la industrialización agroalimentaria, y otras de naturaleza similar. Se excluyen los gastos en infraestructuras básicas; que se recogen en la función 5.3.

Se tipifica una sola subfunción:

##### ***7.1.1. Agricultura, ganadería y pesca***

#### ***7.2. Industria***

Comprende los gastos de todo tipo destinados a la promoción, apoyo y desarrollo de la industria en el ámbito de acción de la Entidad local.

Se imputarán a esta función los gastos ocasionados con motivo de inversión en capital de Empresas; fomento de la acción empresarial; ayudas para la reconversión y reindustrialización; fomento del asociacionismo de Empresas industriales, y todo tipo de transferencias con destino a estos fines, incentivos a la localización industrial, etc.

Se tipifica una sola subfunción:

##### ***7.2.1. Industria***

### **7.3. Energía**

Comprende los gastos relacionados con la producción, transmisión y distribución de energía, en especial de gas y electricidad.

También se imputarán a esta función las transferencias a otros agentes con el fin específico propio de las actividades que se contemplan en la misma.

Se tipifica una sola subfunción:

#### **7.3.1. Energía**

### **7.4. Minería**

Se incluirán en esta función los gastos relacionados con el apoyo a la minería, investigación, preparación, comercialización y otras actividades de la producción minera.

Se tipifica una sola subfunción:

#### **7.4.1. Minería**

### **7.5. Turismo**

Se aplicarán a esta función los gastos de cualquier tipo que atiendan al desarrollo del turismo y a la prestación de los servicios de apoyo al mismo.

Se imputarán a ella los gastos de construcción, mejora, conservación y funcionamiento de establecimientos hoteleros, campings, oficinas de turismo, edición de folletos, carteles y libros, campañas de propaganda. Se incluyen también las transferencias que se conceden a otras Entidades públicas o privadas, con destino al cumplimiento de estos fines.

Se tipifica una sola subfunción:

#### **7.5.1. Turismo**



## **Grupo de función 9. Transferencias a administraciones públicas**

Se incluirán en este grupo las transferencias de carácter general que no puedan ser aplicadas a ningún otro epígrafe de esta clasificación funcional, ya que en caso contrario se imputarán en la función específica correspondiente.

### ***9.1. Transferencias a Administraciones Públicas***

Se imputarán a esta función las transferencias genéricas que ordene la Entidad local hacia el Estado o la Comunidad Autónoma o a favor de otros Entes locales, tales como participaciones en ingresos, cuotas de mancomunidades o consorcios, y cualquiera otras de naturaleza similar.

Se tipifica una subfunción en razón del agente receptor de la misma:

#### ***9.1.1. Transferencias a Administraciones Públicas***

## **Grupo de función 0. Deuda pública**

Comprende los gastos de intereses y amortización de la deuda y demás operaciones financieras de naturaleza análoga, con exclusión de los gastos que ocasione la formalización de las mismas.

### ***0.1. Deuda pública***

Se imputarán a esta función los gastos destinados a atender la carga financiera del Ente local, amortización e intereses, derivados de las operaciones de crédito contratadas. Los gastos de formalización de los correspondientes contratos se llevarán a la función 6.1, subfunción 6.1.1.

Se tipifica una sola subfunción:

#### ***0.1.1. Deuda pública***

Una vez expuesto lo establecido en la Orden de 20 de septiembre de 1989, en relación a la clasificación funcional del presupuesto de gastos, en el

siguiente epígrafe planteamos una posible estructuración presupuestaria descendiendo hasta el nivel de programa, si bien partiendo de la propuesta de clasificación funcional (a nivel de grupo de función, función y subfunción) diseñada por Doderó (1999: 324-329), y no de lo instituido a nivel de la normativa local, al estar su idea de estructura más en consonancia con el objetivo del presente trabajo de investigación, éste es, la configuración de un modelo contable externo integral para la propia Entidad Local y sus organismos autónomos dependientes (en el presente y siguiente capítulo, nos referimos a él como modelo contable –funcional- para la Entidad Local, si bien su destino es la propia Entidad y sus organismos autónomos dependientes) que suministre al usuario, información sobre los diversos servicios prestados, a distintos niveles: desde el propio grupo de función en que se materializa un servicio o un conjunto de servicios, hasta el conglomerado de programas que lo integran.

#### **2.3.3.1.3. Propuesta de clasificación funcional por programas del presupuesto de gastos**

Como se especificó anteriormente, la normativa presupuestaria local, de acuerdo a la finalidad y objetivos a alcanzar, clasifica los créditos para gastos por Grupos de función, Funciones y Subfunciones, por lo que, la elaboración de programas de gasto no es, en principio, obligatoria, sino opcional. Sin embargo, los municipios de más de 50.000 habitantes y las demás entidades locales de ámbito superior han de acompañar a la Cuenta General, entre otros documentos, una Memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados con indicación de los previstos y alcanzados, con el coste de los mismos; por lo tanto, en este caso, se está obligando a este conjunto de entidades locales a confeccionar un presupuesto por programas, y, por ende, a adoptar la técnica de la planificación por objetivos, constituyendo el programa el nivel

presupuestario en el cual se van a fijar los objetivos a alcanzar en el ejercicio, entre otros requisitos conceptuales de este tipo de presupuesto.

Por lo tanto, es necesario contar con una clasificación funcional desagregada como mínimo a nivel de programa. Teniendo en cuenta variables tales como el amplio abanico de tipologías de entidades locales vigentes y la existencia de diferentes grupos políticos de gobierno, esta clasificación permite cumplir con dos aspectos consustanciales a todo presupuesto local:

- ser integradora, hacia dentro y fuera del ámbito local: los presupuestos de las entidades locales han de ser objeto de normalización, no sólo a efectos comparativos locales, sino también con la finalidad de integrarse con los Presupuestos Generales del Estado.

- ser flexible, en relación a la propia gestión del ente: la estructura presupuestaria ha de acoplarse al modelo de gestión subyacente en la presupuestación por programas, por lo cual no sólo ha de obligar a cada órgano gestor a hacer uso de los programas previamente definidos, sino que también ha de tener en cuenta, como estructura flexible que es, la existencia de programas no incluidos en la clasificación estándar, así como, la posible formación de programas de nueva creación a lo largo del ejercicio que también queden fuera de la propia estructura normalizada.

Como consecuencia de la necesidad de contar con una estructura presupuestaria funcional de esta naturaleza, adecuada al espíritu que emana de los citados criterios, seguidamente planteamos una propuesta de clasificación funcional por programas, si bien, tomando como punto de partida, tal y como se indicó anteriormente, no la estructura planteada por la legislación local sino, la alternativa de clasificación funcional diseñada por Dodero (véase cuadro 2.3.).

Según el autor, aspecto con el cual coincidimos, puede “compatibilizarse la necesidad de consolidar los presupuestos de las distintas administraciones públicas con una norma presupuestaria más adecuada a las funciones que desempeña cada una de ellas”; por ello, “[n]unca debe supeditarse la esencia del instrumento presupuestario, que es su capacidad de informar, al objetivo de simplificar un procedimiento posterior (el de consolidación), que no es más que una mera técnica”, si bien de escasa práctica en la actualidad. “[y] en una época en que la informática ha simplificado al máximo tareas que antes constituían un auténtico reto desde el punto de vista administrativo, no cabe alegar problemas técnicos como justificación”.

Además, “no cabe duda de que una mayor coherencia en la clasificación funcional de los presupuestos de las Administraciones Locales favorecería el logro del principio de transparencia de la información presupuestaria” (Ibídem, 2002), afirmación que se enmarca en lo expuesto por el Informe de la *Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales* (2002: 19), según el cual, en las entidades locales, la clasificación funcional de los gastos presupuestarios no refleja la información más adecuada en relación a la prestación de los servicios públicos, siendo esta circunstancia especialmente importante en el grupo de función 4 ‘Producción de bienes y servicios de carácter social’ que integra gran parte del total del gasto local.

A título ilustrativo, bastaría con ceñirnos a lo estipulado por el autor en relación a los presupuestos del Ayuntamiento de Madrid para 1996, donde se observa cómo cerca del 40% de los gastos presupuestarios quedan integrados en el citado grupo de función cuatro y que, únicamente, superan la cifra del 10% los grupos de función uno (12,2%), dos (16,8%) y cero (15,1%).

Las modificaciones efectuadas por el autor respecto a la estructura vigente en la normativa local, en la línea de lo indicado en el citado Informe, son las siguientes:

- 
- una partida del grupo de función 4 según la legislación local, concretamente la subfunción 41 'Sanidad', pasa a formar parte del grupo de función 3 de su propuesta, al considerar que esta nueva ubicación está más acorde a su finalidad.
  - como la mayor parte de las actividades que presta la Entidad Local se enmarcan en el cumplimiento de objetivos asociados a servicios tales como vivienda y urbanismo, bienestar comunitario (saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas; recogida, eliminación, tratamiento de basuras y limpieza viaria; cementerios y servicios funerarios), cultura (promoción y difusión; educación física, deportes y esparcimiento), otros servicios comunitarios (educación; comunicación social y participación ciudadana), en su propuesta, el autor reestructura el resto del grupo de función 4, 'producción de bienes públicos de carácter social', reubicando la totalidad de sus partidas, ya sea como grupo de función (vivienda y urbanismo (ahora, grupo de función 5), bienestar comunitario (6); cultura (7)) o como subfunción en otro grupo de función general (éste es el caso de educación, comunicación social y participación ciudadana y, otros servicios, que pasan a integrar el grupo de función 8 'Otros servicios comunitarios y sociales'). Esta variación producida respecto a la estructura vigente en la normativa local, conlleva que el grupo de función 5 'Producción de bienes públicos de carácter económico', ahora pase a ser el grupo de función 4.
  - Por otro lado, integra los grupos de función 6 y 7, afectos a la regulación económica de carácter general y de sectores productivos, respectivamente, en un único grupo de función, el 9, al cual pasa a denominar sencillamente 'Regulación Económica'.
  - Además, da de alta el grupo de función 0 'Gastos no clasificables', el cual va a recoger aquellos gastos presupuestarios de imposible clasificación funcional, ya sean derivados de transferencias a otras administraciones públicas (caso poco frecuente en la Administración

Local ya que generalmente las que se conceden tienen naturaleza finalista), deuda pública u otros gastos no clasificables. En relación a la deuda pública, hay que destacar que existe una parte de las amortizaciones de deuda e intereses previstos para el ejercicio fácilmente asignable a sus respectivas finalidades (deuda pública clasificable) y, por lo tanto, a su correspondiente grupo de función, quedando fuera del grupo 0 'Gastos no clasificables'. Como se especificó a la hora de delimitar el contenido de los presupuestos, las entidades locales han de elaborar un Plan de Inversiones en el cual, entre otros aspectos, ha de quedar constancia de su fuente de financiación<sup>17</sup>.

- Aparte de ello, a los efectos de no desvirtuar el significado de cada uno de los grupos de función del presupuesto de gastos, las cuotas de la Seguridad Social a cargo de la empresa, incluidas íntegramente en la subfunción 31 'Seguridad y protección social', según recoge la normativa local, van a ser consideradas en los respectivos grupos de función a los cuales pertenezca el personal a que corresponden, deficiencia funcional a corregir que compartimos con Doderó (1999: 323). Bien es cierto, como señala el autor, que desde el punto de vista político, suele interesar que el ciudadano perciba que se está realizando un importante esfuerzo en protección

---

<sup>17</sup> Como señala Doderó, “[t]an sólo cabrían dos casos (ambos muy especiales, por cierto) en el que no fuese posible determinar el destino de las cuotas de amortización de un préstamo:

a. Cuando, de acuerdo con el artículo 174 de la LRHL, de la Cuenta General se desprenda un estado del Remanente de Tesorería negativo, el Ayuntamiento podrá negociar un préstamo por un importe máximo del 5 por ciento de los recursos corrientes destinado a financiar el déficit. Lógicamente, tanto las cuotas de amortización como los intereses que se devenguen posteriormente, no podrían clasificarse funcionalmente, por lo que estaría plenamente justificada su inclusión en el grupo de función cero.

b. En el caso en que el Ayuntamiento proceda a una refinanciación de la deuda, sustituyendo varios préstamos por uno único, las siguientes obligaciones de pago por amortización e intereses, al ser unitarias y corresponder a un solo acreedor, deberán imputarse a una única partida, por lo que desde el punto de vista técnico (que no analítico) no podría asignarse el gasto correspondiente a cada grupo de función derivado de los préstamos originarios”.

y promoción social, por lo que no parece existir un interés excesivo por parte de los gestores en que se modifique este error.

Sin embargo, hay que destacar que, en puridad, en la propuesta planteada por el autor nos encontramos con un pequeño problema de naturaleza operativa, y es que el citado autor da denominación a todos los grupos de función (desde el 0 hasta el 9), sin dejar, por lo tanto, ninguno libre.

Por ello, dada la necesidad de contar con uno de ellos de carácter 'no utilizable', a los efectos de lograr uno de los objetivos que planteamos con posterioridad, éste es, aplicar la estructura presupuestaria funcional al estado de ingresos, en nuestra propuesta aparecen los grupos de función 7. Cultura, y, 8. Otros servicios comunitarios y sociales, unidos en uno sólo. A partir de ahí, los grupos de función 7, 8 y 9 pasarían a denominarse 'Cultura, otros servicios comunitarios y sociales', 'Regulación Económica' y 'Actividades no clasificables', respectivamente, quedando libre el grupo de función 0.

**Cuadro 2.3. Propuesta de nueva clasificación funcional del presupuesto de gastos (Grupo de función, función y subfunción)**  
 Fuente: Dodero (1999: 327-329)

DESCRIPCIÓN DE LA PARTIDA	CÓDIGO
<b>SERVICIOS DE CARÁCTER GENERAL</b>	<b>1</b>
<b>Órganos de gobierno</b>	<b>11</b>
Órganos de gobierno	111
<b>Administración general</b>	<b>12</b>
Administración general	121
Gastos por servicios de la Administración Central	122
<b>DEFENSA, PROTECCIÓN Y SEGURIDAD CIUDADANA</b>	<b>2</b>
<b>Seguridad y protección civil</b>	<b>22</b>
Seguridad y orden público	222
Protección civil	223
<b>SEGURIDAD, PROTECCIÓN Y PROMOCIÓN SOCIAL</b>	<b>3</b>
<b>Seguridad y protección social</b>	<b>31</b>
Acción social	313
Pensiones y otras prestaciones económicas	314
<b>Promoción social</b>	<b>32</b>
Promoción educativa	321
Promoción de empleo	322
Promoción y reinserción social	323
<b>Sanidad</b>	<b>33</b>
Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud	331
Acciones públicas relativas a la salud	332



**Cuadro 2.3. Propuesta de nueva clasificación funcional del presupuesto de gastos (Grupo de función, función y subfunción) (continuación)**

Fuente: Dodero (1999: 327-329)

<b>PRODUCCIÓN DE BIENES PÚBLICOS DE CARÁCTER ECONÓMICO</b>	<b>4</b>
<b>Infraestructuras básicas y transportes</b>	<b>41</b>
Carreteras, caminos vecinales y vías públicas urbanas	411
Recursos hidráulicos	412
Transporte terrestre, marítimo, fluvial y aéreo	413
<b>Comunicaciones</b>	<b>42</b>
Comunicaciones	421
<b>Infraestructuras agrarias</b>	<b>43</b>
Desarrollo agropecuario	431
Mejora del medio natural	433
<b>Investigación científica, técnica y aplicada</b>	<b>44</b>
Investigación científica, técnica y aplicada	441
<b>Información básica y estadística</b>	<b>45</b>
Información básica y estadística	451
<b>VIVIENDA Y URBANISMO</b>	<b>5</b>
<b>Vivienda</b>	<b>51</b>
<b>Urbanismo y arquitectura</b>	<b>52</b>
<b>BIENESTAR COMUNITARIO</b>	<b>6</b>
<b>Saneamiento, abastecimiento y distribución de agua</b>	<b>61</b>
<b>Recogida, eliminación, tratamiento de basuras y limpieza viaria</b>	<b>62</b>
<b>Cementerios y servicios funerarios</b>	<b>63</b>

**Cuadro 2.3. Propuesta de nueva clasificación funcional del presupuesto de gastos (Grupo de función, función y subfunción) (continuación)**

Fuente: Dodero (1999: 327-329)

<b>CULTURA</b>	<b>7</b>
Promoción y difusión de la cultura	71
Educación física, deportes y esparcimiento	72
Arqueología y protección del Patrimonio histórico-artístico	73
<b>OTROS SERVICIOS COMUNITARIOS Y SOCIALES</b>	<b>8</b>
Educación	81
Enseñanza	811
Comunicación social y participación ciudadana	82
Otros servicios	83
<b>REGULACIÓN ECONÓMICA</b>	<b>9</b>
Administración financiera	91
Regulación comercial	92
Regulación económica de los sectores productivos	93
Agricultura, ganadería y pesca	931
Industria	932
Energía	933
Minería	934
Turismo	935
<b>GASTOS NO CLASIFICABLES</b>	<b>0</b>
Transferencias a otras administraciones públicas	01
Deuda pública	02
Otros gastos no clasificables	03

De esta manera, partiendo de la alternativa de clasificación funcional diseñada por Doderó y, con la consabida agregación de los grupos de función Cultura y otros servicios comunitarios y sociales, a continuación exponemos nuestra propuesta de estructura a nivel de programas. A los efectos de facilitar su comprensión, hemos señalado con un asterisco la codificación que recogerá los programas no incluidos inicialmente en la clasificación estándar; con dos asteriscos, aquélla que integraría los que son de nueva creación; y, con tres asteriscos, la codificación vinculada a una serie de funciones y subfunciones también de nueva creación.

## **Grupo de función 1. Servicios de carácter general**

### 1.1. Órganos de Gobierno

#### 1.1.1. Órganos de Gobierno

*1.1.1.1. Cargos electivos*

*1.1.1.2. Gabinete de la Presidencia*

*1.1.1.3. Secretaría de la Alcaldía*

*1.1.1.4. Grupos políticos*

### 1.2. Administración General

#### 1.2.1. Administración General

*1.2.1.1. Secretaría General*

*1.2.1.2. Gabinete de Comunicación*

*1.2.1.3. Protocolo*

*1.2.1.4. Dirección y administración de personal*

*1.2.1.5. Gestión y administración de bienes y servicios*

*1.2.1.6. Asesoría jurídica*

*1.2.1.7. Asesoría técnica*

*1.2.1.8. Administración general: organización, coordinación y control*

*1.2.1.9. Infraestructuras y obras: administración general*

- 1.2.1.10. *Administración general: deuda pública clasificable*
- 1.2.1.11. *Coordinación de proyectos*
- 1.2.1.12. *Plan de Informatización Institucional*
- 1.2.1.13. *Planificación y nuevas tecnologías: dirección, gestión y administración*
- 1.2.1.14. *Comunicación e internet*
- 1.2.1.15. *Intranet*
- 1.2.1.16. *Plan Provincial de Informatización Municipal*
- 1.2.1.17. *Gestión y administración del parque móvil*
- 1.2.1.18. *Gastos asociados a la defensa de los intereses de la Entidad*
- 1.2.1.19. *Otros gastos generales (\*)*
- 1.2.1.20. *Administración general: programas de nueva creación (\*\*)*

1.2.2. Gastos por servicios de la Administración Central

- 1.2.2.1. *Gastos por servicios de la Administración Central*

**Grupo de función 2. Seguridad y Protección civil**

2.2. Seguridad y protección civil

2.2.2. Seguridad y orden público

- 2.2.2.1. *Seguridad y orden público: dirección, gestión y administración*
- 2.2.2.2. *Infraestructuras y obras: seguridad*
- 2.2.2.3. *Seguridad y orden público: deuda pública clasificable*
- 2.2.2.4. *Seguridad y orden público: policía de barrio*
- 2.2.2.5. *Seguridad y orden público: policía de tráfico*
- 2.2.2.6. *Seguridad y orden público: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

*2.2.2.7. Seguridad y orden público: programas de nueva creación (\*\*)*

**2.2.3. Protección civil**

*2.2.3.1. Protección civil: dirección, gestión y administración*

*2.2.3.2. Infraestructuras y obras: protección civil*

*2.2.3.3. Protección civil: deuda pública clasificable*

*2.2.3.4. Extinción y prevención de incendios*

*2.2.3.5. Salvamento de personas y bienes: marítimo, terrestre u otro*

*2.2.3.6. Extinción y prevención de incendios: transferencias a otros entes*

*2.2.3.7. Extinción y prevención de incendios: apoyo logístico a otros entes*

*2.2.3.8. Salvamento de personas y bienes, marítimo, terrestre u otro: transferencias a otros entes*

*2.2.3.9. Salvamento de personas y bienes, marítimo, terrestre u otro: apoyo logístico a otros entes*

*2.2.3.10. Cooperación con otros entes locales en materia de salvamento de personas y bienes: marítimo, terrestre u otro*

*2.2.3.11. Protección civil: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

*2.2.3.12. Protección civil: programas de nueva creación (\*\*)*

**Grupo de función 3. Seguridad, protección y promoción social**

**3.1. Seguridad y protección social**

**3.1.3. Acción social**

*3.1.3.1. Acción social: dirección, gestión y administración*

*3.1.3.2. Infraestructuras y obras: acción social*

3.1.3.3. *Acción social: deuda pública clasificable*

3.1.3.4. *Asistencia social a diferentes colectivos*

3.1.3.5. *Apoyo a la gestión de bienestar social*

3.1.3.6. *Acción social: transferencias a otros entes*

3.1.3.7. *Acción social: otras actuaciones de naturaleza similar*

(\*)

3.1.3.8. *Acción social: programas de nueva creación (\*\*)*

3.1.4. Pensiones y otras prestaciones económicas

3.1.4.1. *Pensiones gratificables*

3.1.4.2. *Pensiones extraordinarias*

3.1.4.3. *Otros gastos de naturaleza similar*

3.2. Promoción social

3.2.1. Promoción educativa

3.2.1.1. *Fomento y mejora del nivel educativo del ciudadano*

3.2.1.2. *Apoyo al acceso a los diferentes niveles de enseñanza*

3.2.1.3. *Promoción educativa: transferencias a entidades o familias*

3.2.1.4. *Promoción educativa: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

3.2.1.5. *Promoción educativa: programas de nueva creación (\*\*)*

3.2.2. Promoción de empleo

3.2.2.1. *Fomento y promoción del empleo*

3.2.2.2. *Infraestructuras y obras: promoción de empleo*

3.2.2.3. *Promoción de empleo: deuda pública clasificable*

3.2.2.4. *Promoción de empleo: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

3.2.2.5. *Promoción de empleo: programas de nueva creación (\*\*)*

3.2.3. Promoción y reinserción social

3.2.3.1. *Promoción y reinserción social de marginados*

3.2.3.2. *Infraestructuras y obras: promoción y reinserción social*

3.2.3.3. *Promoción y reinserción social: deuda pública clasificable*

3.2.3.4. *Promoción y reinserción social: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

3.2.3.5. *Promoción y reinserción social: programas de nueva creación (\*\*)*

3.2.4. Promoción social: dirección, gestión y administración (\*\*\*)

3.2.4.1. *Promoción social: dirección, gestión y administración*

3.3. Sanidad

3.3.1. Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud

3.3.1.1. *Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud: dirección, gestión y administración*

3.3.1.2. *Infraestructuras y obras, Plan Provincial<sup>18</sup>: hospitales, servicios asistenciales y centros de salud*

3.3.1.3. *Infraestructuras y obras, Plan Municipal: hospitales, servicios asistenciales y centros de salud*

3.3.1.4. *Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud: deuda pública clasificable*

3.3.1.5. *Asesoramiento y asistencia técnica a otros entes*

3.3.1.6. *Sanidad: transferencias a otros entes*

3.3.1.7. *Sanidad: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

3.3.1.8. *Sanidad: programas de nueva creación (\*\*)*

---

<sup>18</sup> En nuestra propuesta, los programas bajo la denominación de ‘Plan Provincial’ englobarán el total de gastos aplicados a proyectos de inversión, ubicados dentro de un determinado plan de actuación, creados voluntariamente por la Diputación Provincial, u obligatoriamente, como es el caso del ‘Plan Provincial de Cooperación a las obras y servicios municipales’.

3.3.2. Acciones públicas relativas a la salud

3.3.2.1. *Acciones públicas relativas a la salud: dirección, gestión y administración*

3.3.2.2. *Acciones preventivas para la seguridad e higiene laboral*

3.3.2.3. *Acciones públicas relativas a la salud: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

3.3.2.4. *Acciones públicas relativas a la salud: programas de nueva creación (\*\*)*

**Grupo de función 4. Producción de bienes públicos de carácter económico**

4.1. Infraestructuras básicas y transportes

4.1.1. Carreteras, caminos vecinales y vías públicas urbanas

4.1.1.1. *Construcción, mejora y conservación de carreteras, Plan Provincial*

4.1.1.2. *Construcción, mejora y conservación de carreteras, Plan Municipal*

4.1.1.3. *Construcción, mejora y conservación de caminos vecinales, Plan Provincial*

4.1.1.4. *Construcción, mejora y conservación de caminos vecinales, Plan Municipal*

4.1.1.5. *Construcción, mejora y conservación de vías públicas urbanas, Plan Provincial*

4.1.1.6. *Construcción, mejora y conservación de vías públicas urbanas, Plan Municipal*

4.1.1.7. *Carreteras, caminos vecinales y vías públicas urbanas: deuda pública clasificable*

4.1.1.8. *Asistencia técnica a otros entes locales*



*4.1.1.9. Apoyo logístico a otros entes locales*

*4.1.1.10. Carreteras, caminos vecinales y vías públicas  
urbanas: transferencias a otros entes*

*4.1.1.11. Carreteras, caminos vecinales y vías públicas  
urbanas: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

*4.1.1.12. Carreteras, caminos vecinales y vías públicas  
urbanas: programas de nueva creación (\*\*)*

*4.1.2. Recursos hidráulicos*

*4.1.2.1. Obras de captación, conducción y distribución de aguas*

*4.1.2.2. Recursos hidráulicos: deuda pública clasificable*

*4.1.2.3. Mejora y conservación de obras de captación,  
conducción y distribución de aguas*

*4.1.2.4. Recursos hidráulicos: otras actuaciones de naturaleza  
similar (\*)*

*4.1.2.5. Recursos hidráulicos: programas de nueva creación  
(\*\*)*

*4.1.3. Transporte terrestre, marítimo, fluvial y aéreo*

*4.1.3.1. Transporte terrestre*

*4.1.3.2. Construcción y equipamiento de estaciones de autobuses*

*4.1.3.3. Transporte marítimo*

*4.1.3.4. Construcción y equipamiento de puertos*

*4.1.3.5. Transporte aéreo*

*4.1.3.6. Construcción y equipamiento de aeropuertos*

*4.1.3.7. Mejora y conservación de estaciones de autobuses,  
puertos y aeropuertos*

*4.1.3.8. Otras construcciones y equipamientos de naturaleza  
similar*

*4.1.3.9. Mejora y conservación de otras construcciones y  
equipamientos de naturaleza similar*

4.1.3.10. *Transporte terrestre, marítimo, fluvial y aéreo: deuda pública clasificable*

4.1.3.11. *Adquisición de medios de transporte*

4.1.3.12. *Transporte terrestre, marítimo, fluvial y aéreo: transferencias a otros entes*

4.1.3.13. *Transporte terrestre, marítimo, fluvial y aéreo: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

4.1.3.14. *Transporte terrestre, marítimo, fluvial y aéreo: programas de nueva creación (\*\*)*

4.1.4. *Infraestructuras básicas y transportes: dirección, gestión y administración (\*\*\*)*

4.1.4.1. *Infraestructuras básicas y transportes: dirección, gestión y administración*

## 4.2. Comunicaciones

### 4.2.1. Comunicaciones

4.2.1.1. *Comunicaciones: dirección, gestión y administración*

4.2.1.2. *Construcción o adquisición de instalaciones de comunicación*

4.2.1.3. *Comunicaciones: deuda pública clasificable*

4.2.1.4. *Elaboración, dirección, gestión y administración del B.O.P.*

4.2.1.5. *Gestión, funcionamiento, apoyo y suministro de radiodifusión*

4.2.1.6. *Gestión, funcionamiento, apoyo y suministro de televisión*

4.2.1.7. *Producción y difusión de programas*

4.2.1.8. *Comunicaciones: transferencias a otros entes*

4.2.1.9. *Comunicaciones: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

4.2.1.10. *Comunicaciones: programas de nueva creación (\*\*)*

#### 4.3. Infraestructuras agrarias

##### 4.3.1. Desarrollo agropecuario

4.3.1.1. *Construcción, mejora y conservación de infraestructuras agrarias, Plan Provincial*

4.3.1.2. *Construcción, mejora y conservación de infraestructuras agrarias, Plan Municipal*

4.3.1.3. *Construcción, mejora y conservación de infraestructuras ganaderas, Plan Provincial*

4.3.1.4. *Construcción, mejora y conservación de infraestructuras ganaderas, Plan Municipal*

4.3.1.5. *Construcción, mejora y conservación de infraestructuras para otras actividades, Plan Provincial*

4.3.1.6. *Construcción, mejora y conservación de infraestructuras para otras actividades, Plan Municipal*

4.3.1.7. *Desarrollo agropecuario: deuda pública clasificable*

4.3.1.8. *Conservación y mantenimiento de suelos, Plan Provincial*

4.3.1.9. *Conservación y mantenimiento de suelos, Plan Municipal*

4.3.1.10. *Tratamiento de plagas*

4.3.1.11. *Formación en actividades agrícolas, ganaderas y otras*

4.3.1.12. *Desarrollo agropecuario: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

4.3.1.13. *Desarrollo agropecuario: programas de nueva creación (\*\*)*

##### 4.3.3. Mejora del medio natural

4.3.3.1. *Medio ambiente: dirección, gestión y administración*

4.3.3.2. *Infraestructuras y obras, Plan Provincial: medio ambiente*

4.3.3.3. *Infraestructuras y obras, Plan Municipal: medio ambiente*

4.3.3.4. *Mejora del medio natural: deuda pública clasificable*

4.3.3.5. *Mejora del medio natural: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

4.3.3.6. *Medio ambiente: programas de nueva creación (\*\*)*

#### 4.4. Investigación científica, técnica y aplicada

##### 4.4.1. Investigación científica, técnica y aplicada

4.4.1.1. *Investigación científica, técnica y aplicada: dirección, gestión y administración*

4.4.1.2. *Infraestructuras y obras: Investigación científica, técnica y aplicada*

4.4.1.3. *Investigación científica, técnica y aplicada: deuda pública clasificable*

4.4.1.4. *Apoyo de la Investigación científica, técnica y aplicada*

4.4.1.5. *Investigación científica, técnica y aplicada: transferencias a otros entes*

4.4.1.6. *Investigación científica, técnica y aplicada: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

4.4.1.7. *Investigación científica, técnica y aplicada: programas de nueva creación (\*\*)*

#### 4.5. Información básica y estadística

##### 4.5.1. Información básica y estadística

4.5.1.1. *Información básica y estadística*

4.5.1.2. *Información básica y estadística: programas de nueva creación (\*\*)*

#### 4.6. Planificación estratégica (\*\*\*)

##### 4.6.1. Planificación Estratégica

*4.6.1.1. Planificación Estratégica económico y social, Provincial*

*4.6.1.2. Planificación Estratégica económico y social, Municipal*

### **Grupo de función 5. Vivienda y urbanismo**

#### 5.1. Vivienda

##### 5.1.1. Vivienda

*5.1.1.1. Vivienda: dirección, gestión y administración*

*5.1.1.2. Infraestructuras y obras, Plan Provincial: Vivienda*

*5.1.1.3. Infraestructuras y obras, Plan Municipal: Vivienda*

*5.1.1.4. Construcción, mejora y conservación de albergues*

*5.1.1.5. Vivienda: deuda pública clasificable*

*5.1.1.6. Viviendas: otras actuaciones de naturaleza similar*

*5.1.1.7. Vivienda: programas de nueva creación*

#### 5.2. Urbanismo y arquitectura

##### 5.2.1. Urbanismo y arquitectura

*5.2.1.1. Urbanismo y arquitectura: dirección, gestión y administración*

*5.2.1.2. Infraestructuras y obras, Plan Provincial: Urbanismo y arquitectura*

*5.2.1.3. Infraestructuras y obras, Plan Municipal: Urbanismo y arquitectura*

*5.2.1.4. Urbanismo y arquitectura: deuda pública clasificable*

*5.2.1.5. Alumbrado Público*

*5.2.1.6. Parques y Jardines*

*5.2.1.7. Urbanismo y arquitectura: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

*5.2.1.8. Urbanismo y arquitectura: programas de nueva creación (\*\*)*

**Grupo de función 6. Bienestar comunitario**

6.1. Saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas

6.1.1. Saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas

*6.1.1.1. Infraestructuras y obras, Plan Provincial: saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas*

*6.1.1.2. Infraestructuras y obras, Plan Municipal: saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas*

*6.1.1.3. Saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas: deuda pública clasificable*

*6.1.1.4. Saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas: transferencias a otros entes*

*6.1.1.5. Saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

*6.1.1.6. Saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas: programas de nueva creación (\*\*)*

6.2. Recogida, eliminación, tratamiento de basuras y limpieza viaria

6.2.1. Recogida, eliminación, tratamiento de basuras y limpieza viaria

*6.2.1.1. Infraestructuras y obras, Plan Provincial: basuras y limpieza viaria*

*6.2.1.2. Infraestructuras y obras, Plan Municipal: basuras y limpieza viaria*

*6.2.1.3. Basuras y limpieza viaria: deuda pública clasificable*

*6.2.1.4. Recogida, tratamiento y eliminación de los residuos sólidos urbanos*

*6.2.1.5. Limpieza viaria*

6.2.1.6. *Recogida de basuras y limpieza viaria: transferencias a otros entes*

6.2.1.7. *Recogida de basuras y limpieza viaria: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

6.2.1.8. *Recogida de basuras y limpieza viaria: programas de nueva creación (\*\*)*

### 6.3. Cementerios y servicios funerarios

#### 6.3.1. Cementerios y servicios funerarios

6.3.1.1. *Infraestructuras y obras, Plan Provincial: Cementerios y servicios funerarios*

6.3.1.2. *Infraestructuras y obras, Plan Municipal: Cementerios y servicios funerarios*

6.3.1.3. *Cementerios y servicios funerarios: deuda pública clasificable*

6.3.1.4. *Cementerios y servicios funerarios: transferencias a otros entes*

6.3.1.5. *Cementerios y servicios funerarios: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

6.3.1.6. *Cementerios y servicios funerarios: programas de nueva creación (\*\*)*

### 6.4. Matadero, Mercados, Ferias y Exposiciones (\*\*\*)

#### 6.4.1. Matadero, Mercados, Ferias y Exposiciones

6.4.1.1. *Infraestructuras y obras: Matadero, mercados, ferias y exposiciones*

6.4.1.2. *Matadero, mercados, ferias y exposiciones: : deuda pública clasificable*

6.4.1.3. *Matadero, mercados, ferias y exposiciones: transferencias a otros entes*

6.4.1.4. *Matadero, mercados, ferias y exposiciones: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

6.4.1.5. *Matadero, mercados, ferias y exposiciones: programas de nueva creación (\*\*)*

6.5. Medio ambiente (\*\*\*)

6.5.1. Medio ambiente

6.5.1.1. *Protección y mejora del medio ambiente*

6.6. Bienestar comunitario: dirección, gestión y administración (\*\*\*)

6.6.1. Bienestar comunitario: dirección, gestión y administración

6.6.1.1. *Bienestar comunitario: dirección, gestión y administración*

## **Grupo de función 7. Cultura, otros servicios comunitarios y sociales**

7.1. Promoción y difusión de cultura

7.1.1. Promoción y difusión de cultura

7.1.1.1. *Promoción y difusión de cultura: dirección, gestión y administración*

7.1.1.2. *Actividades destinadas a la promoción y difusión de la cultura*

7.1.1.3. *Infraestructuras y obras, Plan Provincial: Promoción y difusión de cultura*

7.1.1.4. *Infraestructuras y obras, Plan Municipal: Promoción y difusión de cultura*

7.1.1.5. *Promoción y difusión de la cultura: deuda pública clasificable*

7.1.1.6. *Dirección, gestión y administración de servicios provinciales de promoción y difusión de la cultura*



*7.1.1.7. Cooperación con otros entes en actividades de promoción y difusión de la cultura*

*7.1.1.8. Promoción y difusión de la cultura: transferencias a otros entes o familias*

*7.1.1.9. Promoción y difusión de la cultura: otras actuaciones de similar naturaleza (\*)*

*7.1.1.10. Promoción y difusión de la cultura: programas de nueva creación (\*\*)*

## **7.2. Educación física, deportes y esparcimientos**

### **7.2.1. Educación física, deportes y esparcimientos**

*7.2.1.1. Educación física, deportes y esparcimientos: dirección, gestión y administración*

*7.2.1.2. Infraestructuras y obras, Plan Provincial: educación física, deportes y esparcimientos*

*7.2.1.3. Infraestructuras y obras, Plan Municipal: educación física, deportes y esparcimientos*

*7.2.1.4. Educación física, deportes y esparcimientos: deuda pública clasificable*

*7.2.1.5. Mejora, mantenimiento y conservación de instalaciones: educación física, deportes y esparcimientos*

*7.2.1.6. Educación física, deportes y esparcimientos: transferencias a otros entes o familias*

*7.2.1.7. Fomento de la educación física y deportes: apoyo logístico a otros entes*

*7.2.1.8. Educación física, deportes y esparcimientos: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

*7.2.1.9. Educación física, deportes y esparcimientos: programas de nueva creación (\*\*)*

### 7.3. Arqueología y protección del Patrimonio histórico-artístico

#### 7.3.1. Arqueología y protección del Patrimonio histórico-artístico

7.3.1.1. *Arqueología y protección del Patrimonio histórico y artístico: dirección, gestión y administración*

7.3.1.2. *Infraestructuras y obras, Plan Provincial: Patrimonio histórico y artístico*

7.3.1.3. *Infraestructuras y obras, Plan Municipal: Patrimonio histórico y artístico*

7.3.1.4. *Patrimonio histórico y artístico: deuda pública clasificable*

7.3.1.5. *Conservación del Patrimonio histórico y artístico*

7.3.1.6. *Arqueología y protección del Patrimonio histórico y artístico: transferencias a otros entes*

7.3.1.7. *Arqueología y protección del Patrimonio histórico y artístico: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

7.3.1.8. *Arqueología y protección del Patrimonio histórico y artístico: programas de nueva creación (\*\*)*

### 7.4. Educación

#### 7.4.1. Enseñanza

7.4.1.1. *Centros e Instituciones de enseñanza: dirección, gestión y administración*

7.4.1.2. *Infraestructuras y obras: Centros e Instituciones de enseñanza*

7.4.1.3. *Centros e Instituciones de enseñanza: deuda pública clasificable*

7.4.1.4. *Mejora y conservación de infraestructuras: Centros e Instituciones de enseñanza*

7.4.1.5. *Apoyo y fomento de la enseñanza: transferencias a otros entes o familias*

7.4.1.6. *Enseñanza: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

*7.4.1.7. Enseñanza: programas de nueva creación (\*\*)*

**7.4.2. Formación (\*\*\*)**

*7.4.2.1. Formación: dirección, gestión y administración*

*7.4.2.2. Planes de formación del ente local para su personal*

*7.4.2.3. Planes de formación para su personal financiados por la  
Administración Central*

*7.4.2.4. Planes de formación para ocupados y desempleados*

*7.4.2.5. Diseño y gestión de proyectos de formación europeos*

*7.4.2.6. Otros proyectos de formación (\*)*

*7.4.2.7. Formación: programas de nueva creación (\*\*)*

**7.5. Comunicación social y participación ciudadana**

**7.5.1. Comunicación social y participación ciudadana**

*7.5.1.1. Comunicación social y participación ciudadana:  
dirección, gestión y administración*

*7.5.1.2. Transferencias a Instituciones sin fines de lucro*

*7.5.1.3. Transferencias a Instituciones religiosas*

*7.5.1.4. Transferencias a Instituciones sin fines de lucro*

*7.5.1.5. Otras transferencias de similar naturaleza*

*7.5.1.6. Gestión y administración del servicio de publicaciones*

*7.5.1.7. Información al ciudadano*

*7.5.1.8. Defensa al consumidor*

*7.5.1.9. Comunicación social y participación ciudadana (\*)*

*7.5.1.10. Comunicación social y participación ciudadana:  
programas de nueva creación (\*\*)*

**7.6. Otros servicios**

**7.6.1. Otros servicios**

*7.6.1.1. Otros servicios*

*7.6.1.2. Otros servicios: programas de nueva creación (\*\*)*

## Grupo de función 8. Regulación económica

### 8.1. Administración financiera

#### 8.1.1. Administración financiera

*8.1.1.1. Área de Economía y Hacienda: dirección, gestión y administración*

*8.1.1.2. Administración financiera: programas de nueva creación (\*\*)*

### 8.2. Regulación comercial

#### 8.2.2. Comercio interior

*8.2.2.1. Actividades comerciales de la Corporación Local*

*8.2.2.2. Comercio interior: otras actividades de naturaleza similar (\*)*

*8.2.2.3. Comercio interior: programas de nueva creación (\*\*)*

### 8.3. Regulación económica de los sectores productivos

#### 8.3.1. Agricultura, ganadería y pesca

*8.3.1.1. Agricultura, ganadería y pesca: dirección, gestión y administración*

*8.3.1.2. Mejora, fomento y ordenación de actividades agrícolas*

*8.3.1.3. Mejora, fomento y ordenación de actividades ganaderas*

*8.3.1.4. Mejora, fomento y ordenación de actividades piscícolas*

*8.3.1.5. Agricultura, ganadería y pesca: transferencias a otros entes*

*8.3.1.6. Control y erradicación de plagas*

*8.3.1.7. Agricultura, ganadería y pesca: transferencias a otros entes*

*8.3.1.8. Agricultura, ganadería y pesca: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

8.3.1.9. *Agricultura, ganadería y pesca: programas de nueva creación (\*\*)*

8.3.2. *Industria*

8.3.2.1. *Industria: dirección, gestión y administración*

8.3.2.2. *Apoyo, promoción y desarrollo de la industria*

8.3.2.3. *Industria: transferencias a otros entes*

8.3.2.4. *Industria: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

8.3.2.5. *Industria: programas de nueva creación (\*\*)*

8.3.3. *Energía*

8.3.3.1. *Energía: dirección, gestión y administración*

8.3.3.2. *Producción, transmisión y distribución de energía*

8.3.3.3. *Energía: transferencias a otros entes*

8.3.3.4. *Energía: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

8.3.3.5. *Energía: programas de nueva creación (\*\*)*

8.3.4. *Minería*

8.3.4.1. *Minería: dirección, gestión y administración*

8.3.4.2. *Apoyo a la minería*

8.3.4.3. *Otras actividades relacionadas con la producción  
minera*

8.3.4.4. *Minería: transferencias a otros entes*

8.3.4.5. *Minería: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

8.3.4.6. *Minería: programas de nueva creación (\*\*)*

8.3.5. *Turismo*

8.3.5.1. *Turismo: dirección, gestión y administración*

8.3.5.2. *Apoyo, promoción y desarrollo del turismo*

8.3.5.3. *Infraestructuras y obras: turismo*

8.3.5.4. *Turismo: deuda pública clasificable*

8.3.5.5. *Turismo: transferencias a otros entes*

8.3.5.6. *Turismo: otras actuaciones de naturaleza similar (\*)*

8.3.5.7. *Turismo: programas de nueva creación (\*\*)*

**Grupo de función 9. Actividades no clasificables**

9.0. Transferencias a otras administraciones públicas

9.0.1. Transferencias a otras administraciones públicas

9.0.1.1. *Transferencias al Estado*

9.0.1.2. *Transferencias a la Comunidad Autónoma*

9.0.1.3. *Transferencias a otros Entes locales*

9.1. Deuda pública no clasificable

9.1.1. Deuda pública no clasificable

9.1.1.1. *Deuda pública no clasificable*

9.2. Otros gastos no clasificables

9.2.1. Otros gastos no clasificables

9.2.1.1. *Otros gastos no clasificables*

**Grupo de función 0. No utilizable**

Una vez expuesta la estructura del presupuesto de las entidades locales en su vertiente 'finalidades y objetivos del gasto', a continuación procedemos a su delimitación bajo la óptica de la naturaleza del mismo, esto es, su clasificación económica.

**2.3.3.1.4. Clasificación económica**

La normativa presupuestaria local agrupa los gastos del presupuesto de las entidades locales y de sus organismos autónomos, de acuerdo a su naturaleza, en Capítulos, desglosándose éstos a su vez en Artículos, Conceptos y Subconceptos, si bien, se ha de presentar el detalle de los créditos, como mínimo, a nivel de concepto. Como ocurría en la

clasificación funcional, la económica es abierta a nivel de concepto y subconcepto, pudiéndose incluso desarrollar éstos en un siguiente nivel denominado Partida<sup>19</sup>.

Los capítulos 1 a 4 se emplean para captar las operaciones corrientes (gastos de personal, gastos corrientes en bienes y servicios, gastos financieros y transferencias corrientes), el capítulo 5 queda libre como ocurría con el grupo de función 8 de la clasificación funcional del gasto, mientras que los capítulos 6 a 9 se destinan a operaciones de capital (inversiones reales, transferencias de capital, activos financieros y pasivos financieros).

### **A) Operaciones corrientes**

El presupuesto de gastos clasifica en sus capítulos 1 al 4 los gastos por operaciones corrientes, separando los gastos de funcionamiento de los servicios (personal y gastos en bienes corrientes y servicios), los intereses y las transferencias corrientes; la diferencia entre esta agrupación de gastos y las de los capítulos 1 a 5 inclusive del presupuesto de ingresos permite conocer el ahorro bruto de la Entidad. Los gastos aplicables a cada capítulo, artículo y concepto son los que se describen en el lugar adecuado, teniendo en cuenta que los servicios pueden a su vez desglosar los créditos en subconceptos y partidas, según sea conveniente para la mejor gestión de los programas a su cargo y para la adecuada administración y contabilización de los créditos, sin perjuicio de los casos en que tal desglose sea establecido en este código.

### **Capítulo 1. Gastos de Personal**

Se aplicarán a este capítulo todo tipo de retribuciones e indemnizaciones, en dinero y en especie, a satisfacer por la Entidad al personal de todo orden por

---

<sup>19</sup> Además, se establece la posibilidad de que las entidades menores de 5.000 habitantes puedan presentar y ejecutar sus presupuestos, en cuanto a la naturaleza del gasto, a nivel de Artículo, lo que facilita la gestión de los créditos en este tipo de entidades.

razón del trabajo realizado por éste; las cotizaciones obligatorias de la Entidad a la Seguridad Social; las prestaciones sociales, que comprenden toda clase de pensiones y las remuneraciones a conceder en razón de las cargas familiares; así como los gastos de naturaleza social realizados, en cumplimiento de acuerdos y disposiciones vigentes, por la Entidad para su personal.

### **Capítulo 2. Gastos en bienes corrientes y servicios**

Este capítulo comprende los gastos en bienes y servicios necesarios para el ejercicio de las actividades de la Entidad que no produzcan un incremento del capital o del patrimonio público. Serán imputables a los créditos de este capítulo los gastos originados para la adquisición de bienes que reúnan alguna de las siguientes características: ser bienes fungibles, tener una duración previsiblemente inferior al ejercicio presupuestario, no ser susceptibles de inclusión en inventario y, ser gastos que previsiblemente sean reiterativos.

Además se aplicarán a este capítulo los gastos de carácter inmaterial que puedan tener carácter reiterativo, no sean susceptibles de amortización y no estén directamente relacionados con la realización de las inversiones.

### **Capítulo 3. Gastos financieros**

Este capítulo comprende los intereses y demás gastos derivados de todo tipo de operaciones financieras contraídas por la Entidad, así como los gastos de emisión o formalización, modificación y cancelación de las mismas.

### **Capítulo 4. Transferencias corrientes**

Comprende los créditos para aportaciones por parte de la Entidad, sin contrapartida directa de los agentes perceptores, y con destino a financiar operaciones corrientes. Por subconceptos se podrán distinguir las transferencias de acuerdo con el Ente perceptor.



## **B) Operaciones de capital**

Comprende los capítulos 6 al 9 y describen las variaciones en la estructura del patrimonio de la Entidad. La diferencia entre el capítulo 6 de gastos y el mismo capítulo de ingresos permite conocer la formación bruta de capital de la Entidad, la diferencia entre los capítulos 7 de ingresos y gastos establece el saldo neto de transferencias de capital, y los capítulos 8 y 9, que computan las operaciones financieras, reflejan las transacciones de débitos y créditos, poniendo de manifiesto las variaciones netas de activos financieros (diferencia entre los capítulos 8 de gastos e ingresos) y las variaciones netas de pasivos financieros (diferencias entre los capítulos 9 de ingresos y gastos).

### **Capítulo 6. Inversiones reales**

Este capítulo comprende los gastos a realizar directamente por las entidades destinados a la creación de infraestructuras y a la creación o adquisición de bienes de naturaleza inventariable necesarios para el funcionamiento de los servicios y aquellos otros gastos que tengan carácter amortizable. Serán imputables a los créditos de este capítulo los gastos originados por la adquisición de bienes a que se refiere el párrafo anterior que reúnan alguna de las siguientes características: que no sean bienes fungibles, que tengan una duración previsiblemente superior al ejercicio presupuestario, que sean susceptibles de inclusión en inventario y, ser gastos que previsiblemente no sean reiterativos. En general serán imputables a este capítulo los gastos previstos en los anexos de inversiones reales que se unan a los presupuestos generales de las entidades.

### **Capítulo 7. Transferencias de capital**

Comprende los créditos para aportaciones por parte de la Entidad, sin contrapartida directa de los agentes perceptores y con destino a financiar

operaciones de capital. Por subconceptos se podrán distinguir las transferencias de acuerdo con el Ente receptor.

### **Capítulo 8. Activos financieros**

Este capítulo recoge el gasto que realizan las entidades en la adquisición de activos financieros, tanto del interior como del exterior, cualquiera que sea la forma de instrumentación, con vencimientos a corto, a medio y a largo plazo. Los anticipos de pagas y demás préstamos al personal se recogerán en el concepto 830, pudiéndose, en su caso, crear un subconcepto específico. Igualmente, este capítulo es el destinado para recoger la constitución de depósitos y fianzas que les sean exigidas a las Entidades locales. La clasificación de los activos financieros podrá desarrollarse por sectores, haciendo uso de los subconceptos que procedan.

### **Capítulo 9. Pasivos financieros**

Este capítulo recoge el gasto que realizan las entidades destinado a la amortización de pasivos financieros, tanto del interior como del exterior, cualquiera que sea la forma en que se hubieran instrumentado y con independencia de que el vencimiento sea a largo, a medio o a corto plazo. Asimismo, este capítulo es el destinado para recoger las provisiones para la devolución de los depósitos y fianzas que se hubieran constituido a favor de la Entidad. La clasificación de los conceptos de estos pasivos financieros podrá desarrollarse a nivel de subconceptos, atendiendo a los sectores que procedan.

El desglose de estos capítulos en artículos, conceptos y subconceptos, como establece la normativa presupuestaria local, lo presentamos a continuación mediante el cuadro 2.4.

**Cuadro 2.4. Clasificación económica del presupuesto de gastos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto)**

**Fuente:** Orden de 9 de septiembre de 1989

**CAPÍTULO I. GASTOS DE PERSONAL.**

**Art. 10. Altos cargos.**

Concepto 100. Retribuciones básicas y otras remuneraciones.

**Art. 11. Personal eventual de gabinetes.**

Concepto 110. Retribuciones básicas y otras remuneraciones.

**Art. 12. Personal funcionario.**

Concepto 120. Retribuciones básicas.

Concepto 121. Retribuciones complementarias.

Concepto 122. Retribuciones en especie.

Concepto 124. Retribuciones de funcionarios en prácticas.

**Art. 13. Personal laboral.**

Concepto 130. Laboral fijo.

- Subconcepto 00. Retribuciones básicas.

- Subconcepto 01. Otras remuneraciones.

Concepto 131. Laboral eventual.

**Art. 14. Otro personal.**

Concepto 141. Otro personal.

**Art. 15. Incentivos al rendimiento.**

Concepto 150. Productividad.

Concepto 151. Gratificaciones.

**Art. 16. Cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador.**

Concepto 160. Cuotas sociales.

- Subconcepto 00. Seguridad Social.

- Subconcepto 06. Asistencia médico-farmacéutica a funcionarios.

Concepto 161. Prestaciones sociales.

- Subconcepto 03. Pensiones excepcionales.

- Subconcepto 04. Indemnizaciones por jubilaciones anticipadas al personal laboral.

- Subconcepto 05. Pensiones a cargo de la Entidad.

- Subconcepto 07. Asistencia médico-farmacéutica a pensionistas.

Concepto 162. Gastos sociales de funcionarios y personal no laboral.

- Subconcepto 00. Formación y perfeccionamiento del personal.

- Subconcepto 01. Economatos y comedores.

- Subconcepto 02. Transporte de personal.

- Subconcepto 04. Acción social.

- Subconcepto 05. Seguros.

Concepto 163. Gastos sociales de personal laboral.

(subconceptos análogos al del concepto 162)

Concepto 164. Complemento familiar del personal funcionario en activo.

**Cuadro 2.4. Clasificación económica del presupuesto de gastos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuente:** Orden de 9 de septiembre de 1989

**CAPÍTULO 2. GASTOS EN BIENES Y SERVICIOS CORRIENTES.**

**Art. 20. Arrendamientos.**

- Concepto 200. Terrenos y bienes naturales.
- Concepto 202. Edificios y otras construcciones.
- Concepto 203. Maquinaria, instalaciones y utillaje.
- Concepto 204. Material de transporte.
- Concepto 205. Mobiliario y enseres.
- Concepto 206. Equipos para procesos de información.
- Concepto 209. Otro inmovilizado material.

**Art. 21. Reparaciones, mantenimiento y conservación.**

- Concepto 210. Infraestructura y bienes naturales.
- Concepto 212. Edificios y otras construcciones.
- Concepto 213. Maquinaria, instalaciones y utillaje.
- Concepto 214. Material de transporte.
- Concepto 215. Mobiliario y enseres.
- Concepto 216. Equipamiento para proceso de la información.
- Concepto 219. Otro inmovilizado material.

**Art. 22. Material, suministros y otros.**

- Concepto 220. Material de oficina.
  - Subconcepto 00. Ordinario no inventariable.
  - Subconcepto 01. Prensa, revistas, libros y otras publicaciones.
  - Subconcepto 02. Material informático no inventariable.
- Concepto 221. Suministros.
  - Subconcepto 00. Energía eléctrica.
  - Subconcepto 01. Agua.
  - Subconcepto 02. Gas.
  - Subconcepto 03. Combustible y carburantes.
  - Subconcepto 04. Vestuario.
  - Subconcepto 05. Productos alimenticios.
  - Subconcepto 06. Manutención de animales.
  - Subconcepto 07. Productos farmacéuticos.
  - Subconcepto 08. Productos de limpieza y aseo.
- Concepto 222. Comunicaciones.
  - Subconcepto 00. Telefónicas.
  - Subconcepto 01. Postales.
  - Subconcepto 02. Telegráficas.
  - Subconcepto 03. Télex y telefax.
  - Subconcepto 04. Informáticas.
- Concepto 223. Transportes.
- Concepto 224. Primas de seguros.
- Concepto 225. Tributos.

**Cuadro 2.4. Clasificación económica del presupuesto de gastos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

Fuente: Orden de 9 de septiembre de 1989

**CAPÍTULO 2. GASTOS EN BIENES Y SERVICIOS CORRIENTES. (continuación)**

**Art. 22. Material, suministros y otros. (continuación)**

Concepto 226. Gastos diversos.

- Subconcepto 00. Cánones.
- Subconcepto 01. Atenciones protocolarias y representativas.
- Subconcepto 02. Publicidad y propaganda.
- Subconcepto 03. Jurídicos.
- Subconcepto 06. Reuniones y conferencias.
- Subconcepto 07. Festejos populares.

Concepto 227. Trabajos realizados por otras empresas.

- Subconcepto 00. Limpieza y aseo.
- Subconcepto 01. Seguridad.
- Subconcepto 02. Valoraciones y peritajes.
- Subconcepto 04. Custodia, depósitos y almacenaje.
- Subconcepto 05. Procesos electorales
- Subconcepto 06. Estudios y trabajos técnicos.
- Subconcepto 08. Servicios de recaudación a favor de la entidad.

**Art. 23. Indemnizaciones por razón del servicio.**

Concepto 230. Dietas.

- Subconcepto 00. De cargos electivos.
- Subconcepto 01. Del personal.

Concepto 231. Locomoción.

Concepto 233. Otras indemnizaciones.

**CAPÍTULO 3. GASTOS FINANCIEROS.**

**Artículo 30 De deuda interior.**

Concepto 300 Intereses.

Concepto 301 Gastos de emisión, modificación y cancelación.

**Artículo 31 De préstamos del interior.**

Concepto 310 Intereses.

Concepto 311 Gastos de emisión, modificación y cancelación.

**Artículo 32 De deuda exterior.**

Concepto 320 Intereses.

Concepto 321 Gastos de emisión, modificación y cancelación.

Concepto 322 Diferencias en cambio

**Artículo 33 De préstamos del exterior.**

Concepto 330 Intereses.

Concepto 331 Gastos de emisión, modificación y cancelación.

Concepto 332 Diferencias de cambio.

**Cuadro 2.4. Clasificación económica del presupuesto de gastos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuente:** Orden de 9 de septiembre de 1989

**CAPÍTULO 3. GASTOS FINANCIEROS. (continuación)**

**Artículo 34 De depósitos, fianzas y otros.**

Concepto 342 Intereses de demora.

Concepto 349 Otros gastos financieros.

**CAPÍTULO 4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES.**

**Art. 40. A la Administración general de la Entidad local.**

**Art. 41. A Organismos autónomos administrativos de la Entidad local.**

**Art. 42. Al Estado.**

Concepto 420. A la Administración General del Estado.

Concepto 421. A organismos autónomos administrativos.

Concepto 422. A la Seguridad Social.

Concepto 423. A Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

Concepto 424. A Empresas públicas y otros entes públicos.

**Art. 43. A Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos de la Entidad local.**

**Art. 44. A Empresas de la Entidad local.**

Concepto 440. Aportaciones a sociedades mercantiles. municipales o provinciales.

Concepto 449. Otras transferencias.

**Art. 45. A Comunidades Autónomas.**

Concepto 450. A la Administración general de la Comunidad Autónoma.

Concepto 451. A Organismos autónomos administrativos.

Concepto 453. A Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

Concepto 454. A Empresas públicas y otros entes públicos.

**Art. 46. A Entidades locales.**

Concepto 461. A Diputaciones, Consejos y Cabildos Insulares.

Concepto 462. A Ayuntamientos.

Concepto 463. A Mancomunidades.

Concepto 464. A Áreas Metropolitanas.

Concepto 465. A Comarcas.

Concepto 466. A otras Entidades que agrupen municipios.

Concepto 467. A Consorcios.

Concepto 468. A Entidades locales menores.

**Art. 47. A Empresas privadas.**

**Cuadro 2.4. Clasificación económica del presupuesto de gastos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuente:** Orden de 9 de septiembre de 1989

**CAPÍTULO 4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES.** (continuación)

**Art. 48. A familias e instituciones sin fines de lucro.**

Concepto 480. Atenciones benéficas y asistenciales.

Concepto 481. Premios, becas y pensiones de estudio e investigación.

Concepto 489. Otras transferencias.

**Art. 49. Al exterior.**

**CAPÍTULO 6. INVERSIONES REALES.**

**Art. 60. Inversión nueva en infraestructura y bienes destinados al uso general.**

Concepto 600. Inversiones en terrenos.

Concepto 601. Otras.

**Art. 61. Inversiones de reposición en infraestructura y bienes destinados al uso general.**

Concepto 610. Inversiones en terrenos.

Concepto 611. Otras.

**Art. 62. Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios.**

Concepto 620. Terrenos y bienes naturales.

Concepto 622 Edificios y otras construcciones.

Concepto 623 Maquinaria, instalaciones y utillaje.

Concepto 624 Material de transporte.

Concepto 625 Mobiliario y enseres.

Concepto 626 Equipos para procesos de información.

Concepto 627 Proyectos complejos.

**Art. 63. Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios.**

(conceptos análogos al del artículo 62)

**Art. 64. Gastos en inversiones de carácter inmaterial.**

Concepto 640. Gastos en inversiones de carácter inmaterial.

**Art. 68. Gastos en inversiones de bienes patrimoniales.**

(conceptos análogos al del artículo 62)

**Art. 69. Inversión en bienes comunales.**

Concepto 690. Adquisición de terrenos y bienes naturales.

Concepto 692. Inversión en infraestructura.

**Cuadro 2.4. Clasificación económica del presupuesto de gastos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuente:** Orden de 9 de septiembre de 1989

**CAPÍTULO 7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL.**

**Art. 70. A la Administración general de la Entidad local**

**Art. 71. A Organismos autónomos administrativos de la Entidad local**

**Art. 72. Al Estado**

Concepto 720. A la Administración general del Estado.

Concepto 721. A Organismos autónomos administrativos.

Concepto 722. A la Seguridad Social.

Concepto 723. A Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

Concepto 724. A Empresas públicas y otros Entes públicos.

**Art. 73. A Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o Análogos de la Entidad local**

**Art. 74. A Empresas de la Entidad local**

Concepto 740. Aportaciones a Sociedades mercantiles, municipales o provinciales.

Concepto 749. Otras transferencias.

**Art. 75. A Comunidades Autónomas**

Concepto 750. A la Administración general de la Comunidad Autónoma.

Concepto 751. A Organismos autónomos administrativos.

Concepto 753. A Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

Concepto 754. A Empresas públicas y otros Entes públicos.

**Art. 76. A Entidades locales**

Concepto 761. A Diputaciones, Consejos y Cabildos Insulares.

Concepto 762. A Ayuntamientos.

Concepto 763. A Mancomunidades.

Concepto 764. A Áreas Metropolitanas.

Concepto 765. A comarcas.

Concepto 766. A otras Entidades que agrupen municipios.

Concepto 767. A consorcios.

Concepto 768. A Entidades locales menores.

**Art. 77. A Empresas privadas**

**Art. 78. A familias e Instituciones sin fines de lucro**

**Art. 79. Al exterior**



**Cuadro 2.4. Clasificación económica del presupuesto de gastos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuente:** Orden de 9 de septiembre de 1989

**CAPÍTULO 8. ACTIVOS FINANCIEROS.**

**Art. 80. Adquisición de deuda del sector público.**

Concepto 800. A corto plazo. (desarrollo por sectores)

Concepto 801. A medio y largo plazo. (desarrollo por sectores)

**Art. 81. Adquisición de obligaciones y bonos fuera del sector público.**

Concepto 810. A corto plazo. (desarrollo por sectores)

Concepto 811. A medio y largo plazo. (desarrollo por sectores)

**Art. 82. Concesión de préstamos al sector público.**

Concepto 820. Préstamos a corto plazo. (desarrollo por sectores)

Concepto 821. Préstamos a medio y largo plazo. (desarrollo por sectores)

**Art. 83. Concesión de préstamos fuera del sector público.**

Concepto 830. Préstamos a corto plazo. (desarrollo por sectores)

Concepto 831. Préstamos a medio y largo plazo. (desarrollo por sectores)

**Art. 84. Constitución de depósitos y fianzas.**

Concepto 840. Constitución de depósitos.

Concepto 841. Constitución de fianzas.

**Art. 85. Adquisición de acciones dentro del sector público.**

Concepto 850. De Empresas estatales.

Concepto 851. De Empresas de las Comunidades Autónomas.

Concepto 852. De Empresas locales.

**Art. 86. Adquisición de acciones fuera del sector público.**

Concepto 860. De Empresas nacionales.

Concepto 861. De Empresas extranjeras

**CAPÍTULO 9. PASIVOS FINANCIEROS.**

**Art. 90. Amortización de deuda interior.**

Concepto 901. Amortización de deuda interior a medio y largo plazo.

**Art. 91. Amortización de préstamos del interior.**

Concepto 910. Amortización de préstamos a corto plazo de Entes del sector público.

Concepto 911. Amortización de préstamos a medio y largo plazo de Entes del sector público.

Concepto 912. Amortización de préstamos a corto plazo de Entes de fuera del sector público.

Concepto 913. Amortización de préstamos a medio y largo plazo de Entes de fuera del sector público.

**Art. 92. Amortización de deuda exterior.**

Concepto 921. Amortización de deuda exterior a medio y largo plazo.

**Cuadro 2.4. Clasificación económica del presupuesto de gastos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuente:** Orden de 9 de septiembre de 1989

**CAPÍTULO 9. PASIVOS FINANCIEROS.** (continuación)

**Art. 93. Amortización de préstamos del exterior.**

Concepto 930. Amortización de préstamos del exterior a corto plazo.

Concepto 931. Amortización de préstamos del exterior a medio y largo plazo.

**Art. 94. Devolución de depósitos y fianzas.**

Concepto 940. Devolución de depósitos.

Concepto 941. Devolución de fianzas.

Planteados los aspectos generales de la clasificación del gasto, según su naturaleza, y, una vez identificadas cada una de las partidas que la integran, en el siguiente epígrafe nos centramos en su estructuración a partir del órgano gestor del gasto, esto es, su clasificación orgánica.

### 2.3.3.1.5. Clasificación orgánica

Independientemente de las clasificaciones funcional y económica del gasto, de carácter coactivo, las entidades locales podrán clasificarlos voluntariamente atendiendo a su estructura en base a sus reglamentos o decretos de organización, describiendo de esta manera, cada uno de los órganos o centros gestores que realizan el gasto.

Esta naturaleza de estructuración presupuestaria no obligatoria devengada sobre la base del modelo organizativo de la propia Entidad Local, conlleva que la normativa local en esta materia no hable, lógicamente, de una estructura orgánica estándar, sino adaptada a su propia organización. A título ilustrativo, exponemos el caso del Ayuntamiento de Granada como una de las entidades locales que actualmente opta por la triple clasificación; a este respecto, en sus Bases de ejecución presupuestaria establece que a los efectos de la clasificación orgánica del presupuesto de la propia Entidad, se ha de distinguir entre Áreas y Servicios, identificando el Área con dos

dígitos e imputando el tercer y cuarto código al correspondiente Servicio, tal y como muestra el cuadro 2.5.

**Cuadro 2.5. Clasificación orgánica del presupuesto de gastos de la propia Entidad del Ayuntamiento de Granada**

Fuente: Bases de ejecución del Presupuesto General (año 1999)

ÁREAS /SERVICIOS	CÓDIGO
<b>AYUNTAMIENTO</b>	
<b>CONTRATACIÓN Y SERVICIOS JURÍDICOS</b>	<b>01</b>
Asesoría	0101
Contratación	0102
<b>MEDIO AMBIENTE, SALUD Y CONSUMO</b>	<b>02</b>
Limpieza	0201
Medio Ambiente	0202
Salud y Consumo	0203
Mercados	0204
Jardines	0205
Parque de las Ciencias	0206
Junta arbitral de Consumo	0208
<b>TRÁFICO, TRANSPORTES Y SEGURIDAD CIUDADANA</b>	<b>03</b>
Tráfico y transportes	0301
Policía Local	0302
Servicio de extinción de Incendios y Protección Civil	0303
Parque Móvil	0304

**Cuadro 2.5. Clasificación orgánica del presupuesto de gastos de la propia Entidad del Ayuntamiento de Granada (continuación)**

Fuente: Bases de ejecución del Presupuesto General (año 1999)

<b>BIENESTAR SOCIAL, MUJER, JUVENTUD Y DEPORTES</b>	<b>04</b>
Sección Técnica Servicios Sociales	0401
Plan Barriadas Actuación Preferente	0402
Plan Granada mujer	0403
Patronato Municipal de Deportes	0411
Juventud	0421
<b>ALCALDÍA</b>	<b>05</b>
Alcaldía	0501
Estadística	0502
Registro	0503
<b>PERSONAL, SERVICIOS GENERALES Y ORGANIZACIÓN</b>	<b>06</b>
Sección Técnica Servicios Sociales	0601
Plan Barriadas Actuación Preferente	0602
Plan Granada Mujer	0603
Patronato Municipal de Deportes	0605
Juventud	0606
Patronato Municipal de Comunicación	0607
<b>PLANIFICACIÓN URBANÍSTICA Y OBRAS MUNICIPALES</b>	<b>07</b>
Obras Municipales	0701
Fuentes	0702
Arquitectura	0703
Instalaciones Urbanas	0704

**Cuadro 2.5. Clasificación orgánica del presupuesto de gastos de la propia Entidad del Ayuntamiento de Granada (continuación)**

Fuente: Bases de ejecución del Presupuesto General (año 1999)

<b>PLANIFICACIÓN URBANÍSTICA Y OBRAS MUNICIPALES</b> (continuación)	<b>07</b>
Pavimentos	0705
Urbanismo	0706
<b>ECONOMÍA Y HACIENDA, PATRIMONIO, TURISMO Y FOMENTO</b>	<b>08</b>
Recursos económicos	0801
Intervención	0802
Tesorería	0803
Patrimonio	0804
Renta vitalicia Carmen de los Mínimos	0805
Turismo y Fomento	0811
<b>CULTURA</b>	<b>09</b>
Banda de Música	0901
Auditorio Manuel de Falla	0903
Archivo Manuel de Falla	0904
Orquesta Ciudad de Granada	0905
Cultura	0906
Archivo y Biblioteca	0907
Fiestas	0908
Fundación Huerta de San Vicente	0909

**Cuadro 2.5. Clasificación orgánica del presupuesto de gastos de la propia Entidad del Ayuntamiento de Granada (continuación)**

Fuente: Bases de ejecución del Presupuesto General (año 1999)

<b>RELACIONES INSTITUCIONALES, PRESIDENCIA, EDUCACIÓN Y PARTICIPACIÓN CIUDADANA</b>	<b>10</b>
Relaciones Institucionales	1001
Educación	1011
Participación ciudadana	1012
Junta Municipal de Distrito	1013
Presidencia	1024

De la conjunción de las clasificaciones funcional y económica del gasto, surgirá la correspondiente partida presupuestaria, cuyo equivalente monetario es el crédito presupuestario. Además, si la Entidad Local opta por emplear la clasificación orgánica, la partida presupuestaria vendrá definida por la vinculación de las clasificaciones orgánica, funcional y económica, respetando este orden, *configurándose dicha partida como el nivel al cual se ha de efectuar el registro contable de los créditos para gastos*, si bien es verdad que la normativa local permite efectuar el seguimiento contable con un mayor nivel de desglose.

Una vez planteada la problemática afecta al presupuesto de gastos de las entidades locales y, previo al estudio de la estructura presupuestaria portadora de sus fuentes de financiación, efectuamos una descripción generalizada de una serie de conceptos fundamentales vinculados con el crédito para gastos, estos son, los gastos de proyección plurianual, los proyectos de gastos y los gastos con financiación afectada, consecuencia de su incidencia en dos aspectos básicos en este trabajo de investigación: por un lado, la elaboración de nuestra propuesta de modelo contable externo integral, en el cual todos ellos protagonizan un papel destacado; y, por otro lado, el planteamiento de una estructura funcional para el presupuesto de

ingresos con la finalidad principal de controlar el gasto con financiación afectada, al cual dedicamos el epígrafe 2.3.5.2.2.

#### **2.3.3.1.6. Gastos de carácter plurianual**

Aunque los créditos asignados en el presupuesto de gastos tienen vigencia solamente para el ejercicio en que se aprueban, sin embargo, existen ciertos gastos cuya ejecución no puede llevarse a cabo en un único ejercicio, extendiendo éstos sus efectos a ejercicios siguientes a aquel en que se autorice y comprometa, siendo necesario tener la certeza de que en los presupuestos de ejercicios posteriores existirá la dotación presupuestaria suficiente para poder culminar la obra o servicio contratado (López Hernández, 1996: 10). Estos créditos cuya realización excede del plazo de vigencia del presupuesto corriente reciben la denominación de gastos de carácter plurianual.

En esta línea, la LRHL, en su artículo 155, establece que las entidades locales podrán adquirir compromisos por gastos que hayan de extenderse a ejercicios posteriores a aquel en que se autoricen, siempre que su ejecución se inicie en el propio ejercicio y que, además, se encuentren en alguno de los casos siguientes:

- a) Inversiones y transferencias de capital.
- b) Los demás contratos y los de suministro, de consultoría, de asistencia técnica y científica, de prestación de servicios, de ejecución de obras de mantenimiento y de arrendamiento de equipos no habituales de las entidades locales, sometidos a las normas de la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas, que no puedan ser estipulados o resulten antieconómicos por un año<sup>20</sup>.
- c) Arrendamiento de bienes inmuebles.

---

<sup>20</sup> En la actualidad es el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas el documento de referencia.

d) Cargas financieras de las Deudas de la Entidad local y de sus Organismos Autónomos.

e) Transferencias corrientes que se deriven de convenios suscritos por las Corporaciones Locales con otras entidades públicas o privadas sin ánimo de lucro.

La realización de esta clase de gastos, está sometida a una serie de restricciones, como son:

- los compromisos de gastos con cargo a ejercicios posteriores *deberán ser* objeto de un adecuado seguimiento y control contable independiente, al no tener incidencia, lógicamente, en la liquidación del presupuesto del ejercicio corriente;
- los gastos referidos a los apartados a), b) y e) anteriores, no podrán ser aplicados a un número de ejercicios superior a cuatro - mientras que para los apartados c) y d) no existe límite temporal, ya que, como señala Dodero (2002: 185), ésta supondría un serio inconveniente para la celebración de contratos de alquiler o de préstamos a largo plazo -;

Otra limitación a la cual han de someterse los compromisos de gasto, en este caso referentes a los epígrafes a) y e), hace referencia al porcentaje de gasto a imputar a ejercicios futuros, que no podrá superar los siguientes límites:

- en el ejercicio inmediato siguiente, el 70%;
- en el segundo ejercicio, el 60 %;
- en el tercer y cuarto ejercicio, el 50%

La aplicación de estos límites se llevará a cabo teniendo en consideración los niveles de vinculación jurídica de los créditos, así como que dichos porcentajes han de girarse siempre sobre el crédito de la partida presupuestaria del año en que la operación se comprometió, y no sobre el total importe de la misma. No obstante, el Pleno de la Corporación podrá



acordar, como dispone la LRHL, que tanto los límites como las anualidades se varíen de acuerdo con las necesidades de la Entidad.

Ahora bien, como indica la LRHL en el citado artículo, para los programas y proyectos de inversión que taxativamente se especifiquen en las bases de ejecución del Presupuesto, podrán adquirirse compromisos de gastos que hayan de extenderse a ejercicios futuros hasta el importe que para cada una de las anualidades se determine.

Además, la autorización o realización de los gastos de carácter plurianual se subordinará al crédito que para cada ejercicio autoricen los respectivos presupuestos, lo que conllevará que si al aplicar los porcentajes a que hacíamos referencia, se obtiene un gasto a imputar a un concepto presupuestario superior al crédito con que está dotado, éste marcará el límite de imputación.

#### **2.3.3.1.7. Proyectos de gastos**

El Proyecto de gasto, como señala Caballero (2002: 261), es una unidad de imputación de créditos para gastos, procedentes de una o varias aplicaciones, cuya ejecución, con independencia de que pueda extenderse a uno o más ejercicios presupuestarios, requerirá un seguimiento y control contable específico, independiente y complementario al del Presupuesto, cuando así lo establezca una norma, las condiciones particulares del proyecto o las necesidades de información de la Entidad. Este seguimiento y control lo realizará la Entidad Local o el correspondiente Organismo Autónomo mediante aquellos instrumentos que considere oportunos, ya sean libros, documentos, fichas, hojas de cálculo, registros, modelo contable, etc., y que integran su sistema de información contable.

Otra definición de proyecto de gasto la encontramos en Valle (2002), el cual la define como "una unidad contable a la que se adscriben, en cuantías determinadas, créditos de una o varias partidas presupuestarias del Estado

de Gastos del Presupuesto de la Entidad Local, que constituye un ‘output’ de ésta y cuyos ‘inputs’ se identifican cualitativamente por la referencia a la aplicación económico-funcional de tales partidas y cuantitativamente por las cuantías antes referidas de dichos créditos”.

Se pueden distinguir dos tipos de proyectos de gasto:

- Los proyectos de inversión, que se conceptúan como aquellos en los que se concreta la actividad inversora del Ente Local. Consecuentemente, deberán figurar en el Anexo de Inversiones aprobado para cada ejercicio, como documento a adjuntar al Presupuesto General. Este Plan de inversión incluirá -si se formula- aquellos que se estimen ejecutar en un plazo de cuatro años, en los que se podrán prever proyectos anuales o plurianuales. A título ilustrativo, un ejemplo de proyecto de esta naturaleza sería el diseñado por el área de tráfico y seguridad ciudadana de un Ayuntamiento en su Plan de Inversiones cuyo objetivo es la construcción y equipamiento de un local para la policía de barrio en el municipio, quedando encuadrados los gastos de capital (capítulo VI 'Inversiones Reales') asignados al mismo, en el programa 2.2.2.2. 'Infraestructuras y obras: seguridad' de nuestra propuesta de clasificación funcional.
- Otros proyectos de gastos, que constituyen una unidad de imputación de créditos gestionados por el Ente Local, no susceptibles de ser considerados como de inversión.

Cada uno de los proyectos de gastos, sea de inversión u otros, como unidad de imputación de créditos para gastos, procedentes de una o varias aplicaciones, surge a partir de la necesidad, por parte de la Entidad Local, de acometer un ‘plan actuación’ en una determinada zona geográfica, que en el caso de un Municipio podrá ser un barrio o barrios, distrito o distritos, y, en el caso de una Diputación Provincial, un determinado Municipio o conjunto de municipios.

Además, cada plan de actuación podrá estar configurado por un solo proyecto o por varios proyectos de gasto, siendo recomendable, a los efectos de ser operativos, que la Entidad Local incluya en único plan, al que podríamos denominar 'otros planes de actuación', aquellos proyectos de gasto que, por razones cuantitativas, no requieren de un estricto seguimiento y control contable individualizado. Este hecho, sin duda, también afectará a la información relacionada con la localización geográfica de cada uno de esos planes de actuación; ahora bien, en la línea de lo expuesto y dada su importancia relativa, bastará con ubicarlos en un mismo lugar al que podríamos denominar 'otras zonas geográficas'.

A título ilustrativo, en la actualidad, en el Cabildo de Gran Canaria los planes de actuación se clasifican de la siguiente manera<sup>21</sup>:

- a) Plan Provincial de Cooperación a las obras y servicios municipales. Según el artículo 36.2 de la LBRL, como se expuso en el capítulo anterior, es aprobado de forma obligatoria cada año por la Diputación Provincial, participando en su elaboración los respectivos municipios;
- b) Plan de actuación municipal. A diferencia del anterior, éste es constituido voluntariamente por el Cabildo de Gran Canaria;
- c) Planes de actuación a partir de convenios con la Comunidad Autónoma de Canarias. Incluye diferentes planes para la ejecución de obras y servicios a partir de competencias delegadas por esta institución;

Cada una de estas tres tipologías de planes está configurada exclusivamente por el conjunto de proyectos de inversión necesarios para su ejecución.

---

<sup>21</sup> Tal y como se establece en los presupuestos de esta institución para el 2003.

- d) Otros Planes de actuación. Recoge múltiples planes elaborados por la Entidad Local en base a las necesidades que prevé satisfacer, e integrados a su vez por un único proyecto de inversión o por otros u otros proyectos de gasto.

Sobre la base de lo expuesto, parece evidente que *será preciso*, al menos en lo relativo a los proyectos de inversión, realizar un control de los créditos a ellos asignados y un seguimiento de su ejecución, a lo largo de toda su vida, con la finalidad de ofrecer al usuario la información que requiera, “facilitando los datos pertinentes para la puesta en práctica del mandato presupuestario implícito en el Anexo de Inversiones” (Ibídem), y, que *deben* también ser objeto de seguimiento y control contable los denominados 'otros proyectos de gasto'.

A los efectos de estructurar de la mejor manera el sistema de seguimiento y control de estos proyectos de gasto, será necesario tener en cuenta que:

- la Entidad Local, a cada proyecto de gasto, podrá asociar todos aquellos datos que considere relevantes, en base a sus propias necesidades de información y de las características del proyecto en sí mismo;
- los créditos asignados a la realización de cada proyecto de gasto, pueden figurar en una o varias aplicaciones presupuestarias;
- cada proyecto de gasto estará vinculado a su respectivo plan de actuación, y cada uno de ellos se ubica en una determinada zona geográfica;
- la realización de cada proyecto de gasto puede preverse con cargo a los créditos de uno o varios ejercicios presupuestarios (*gastos de carácter plurianual*);
- si el proyecto de gasto incorpora la condición de ser además, *gasto con financiación afectada*, el sistema ha de informar *obligatoriamente* no

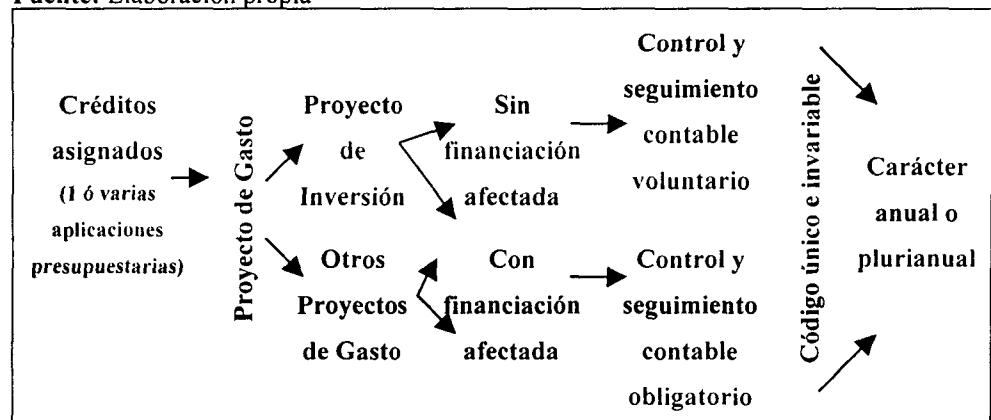
sólo en relación a los gastos a financiar, sino además sobre los datos referentes a los recursos finalistas;

- cualquiera que sea la clase de proyecto de gasto y el número de aplicaciones presupuestarias en las que se concrete su ejecución, para posibilitar el ejercicio individualizado de las acciones correspondientes, será necesario que cada unidad independiente 'proyecto de gasto' quede identificada, a lo largo de toda su vida, por un código único e invariable, el cual, permita el seguimiento y control contable de cada expediente de gasto, poniendo de manifiesto en cada momento cual es el proyecto de gasto del que depende. Este código único e invariable identificará a cada proyecto de forma individualizada, apareciendo en cada uno de los soportes informativos empleados por la Entidad con la finalidad de ejercer las oportunas acciones; y, que,
- el usuario de la información, para el correcto seguimiento contable de la ejecución del proyecto de gasto a lo largo del ejercicio presupuestario, requerirá de un modelo contable (integrado por el correspondiente cuadro de cuentas, conjunto de definiciones y relaciones contables, cuadros de seguimiento y control de cada proyecto de gasto, estados contables,...) que suministre información suficiente y necesaria en términos de:
  - situación dentro del ejercicio corriente en la que se encuentra cada uno de los proyectos que la Entidad está ejecutando, de forma individual, desde que se autoriza el primer gasto hasta que se hace efectiva la última obligación, y,
  - situación de los compromisos de gasto adquiridos en el futuro, si éste estuviese integrado por gastos de carácter plurianual.
  - Si además, se trata de un gasto con financiación afectada, el modelo ha de informar sobre la situación de los correspondientes recursos finalistas presupuestados.

En relación a este último apartado, relacionado con el control y seguimiento contable de la ejecución del proyecto de gasto, hay que resaltar que la actual normativa contable no cumple con este objetivo; por ello, será necesario contar con un modelo contable alternativo que tenga en cuenta, para cada uno de los proyectos de gasto, su situación en el período corriente y, si tiene proyección plurianual, el estado de sus compromisos de gastos futuros. A este respecto, en el siguiente capítulo abordamos este problema, dándole solución, a través de la constitución de un modelo contable, objetivo principal del presente trabajo de investigación, que permita al usuario llevar a cabo el correcto seguimiento, a lo largo del ejercicio presupuestario, de la ejecución de cada proyecto de gasto, y, en su caso, de los compromisos de gastos adquiridos en el futuro a éste asociados.

A efectos de síntesis, lo expuesto con anterioridad puede quedar sintetizado tal y como muestra el cuadro 2.6.:

**Cuadro 2.6. Los proyectos de gasto: control y seguimiento contable**  
Fuente: Elaboración propia



De esta manera, el control y seguimiento contable deberá:

- garantizar el efectivo control de la ejecución presupuestaria de los créditos asignados a cada proyecto de gasto en el ejercicio corriente, así como de los compromisos de gastos adquiridos en ejercicios futuros, y

- permitir cumplir con los niveles sobre el que operan las limitaciones cuantitativa y cualitativa de los créditos para gastos de los proyectos de gasto, esto es, con los niveles de vinculación jurídica.

En relación a este último ítem, en la esfera de los proyectos de gasto, pueden darse tres casos de vinculación jurídica: a) créditos asignados a proyectos de gasto no vinculantes, ni cualitativa ni cuantitativamente<sup>22</sup>, donde el crédito asignado a este tipo de proyectos de gasto podrá consumirse indistintamente en la realización de estos u otros proyectos diferentes; b) créditos asignados a proyectos de gasto, vinculantes en sí mismos, cualitativa y cuantitativamente, donde el crédito asignado al proyecto de gasto sólo podrá consumirse para dicho proyecto - limitación cualitativa -, y exclusivamente por el importe asignado al proyecto de referencia - limitación cuantitativa -; y, c) créditos asignados a proyectos de gasto vinculantes únicamente en sentido cualitativo, en el cual el crédito asignado al proyecto de gasto sólo podrá consumirse en la realización del mismo, si bien, en cuanto al importe, éste podrá utilizar el disponible de otras aplicaciones dentro de la misma bolsa de vinculación jurídica donde se encuentre el crédito asignado al proyecto en concreto.

#### **2.3.3.1.8. Gastos con financiación afectada**

El gasto con financiación afectada, como establece el documento número 8 del mismo nombre de la CPNCP, se define como aquella unidad de gasto presupuestario susceptible de total delimitación dentro del presupuesto de gastos del ejercicio o ejercicios a los que deba imputarse que, bien por su naturaleza o condiciones específicas, bien como consecuencia de convenios entre la entidad responsable de su ejecución y cualesquiera otras entidades, de carácter público o privado, se financie, en todo o en parte, mediante

---

<sup>22</sup> La utilización de los créditos asignados a estos proyectos se regirá por las normas generales establecidas por el Ente Local en sus bases de ejecución presupuestaria.

recursos concretos que se recogerán en el presupuesto de ingresos de uno o varios ejercicios, sin que necesariamente deban coincidir con aquellos en que se realice el gasto. Sin embargo, si no se realizase el gasto presupuestario, los recursos finalistas no podrían percibirse; y si, se hubiesen percibido, deberían destinarse a la financiación de otras unidades de gasto de similar naturaleza o, en su caso, ser objeto de reintegro a los agentes que los aportaron.

Un gasto con financiación afectada, según la naturaleza del gasto de que se trate, puede ser:

- Cualquier proyecto de gasto que, como señala la normativa contable local, bien por sus características particulares, bien por acuerdo con otros entes de derecho público o privado, se financien, total o parcialmente, con ingresos específicos o con aportaciones concretas.
- Cualesquiera otros gastos pertenecientes a la clasificación funcional o correspondientes a la clasificación económica del presupuesto de gastos que, no integrando un proyecto de gasto, se financien con aportaciones concretas, a los que se afecten ingresos que, por su naturaleza o condiciones específicas, tengan una relación objetiva y directa con el gasto a financiar.

Por tanto, se trata de una figura presupuestaria configurada por un gasto o un proyecto de gasto al cual se le afectan un ingreso o un conjunto de ingresos, donde los créditos asignados a gastos de este tipo podrán figurar en una o varias aplicaciones del estado de gastos y, los ingresos que se afecten a su financiación han de tener una relación directa y objetiva con los mismos. A título ilustrativo, nos bastaría con cualquier gasto o unidad de imputación de gastos, sea/n corriente/s y/o de capital, como puede ser el ejemplo citado anteriormente, si bien con el añadido de que la construcción y equipamiento del local para la policía de barrio tiene una financiación afectada, sea una subvención de capital.



Como establece el citado documento de la IGAE, es *obligatorio* el seguimiento y control contable, independiente del presupuesto, del gasto con financiación afectada, esto es, de los gastos a financiar y de los ingresos que los financien, debiendo estar debidamente identificado a lo largo de toda su vida por un código único e invariable que lo individualice. A este respecto, cuando las entidades locales y sus organismos autónomos realicen gastos que deban financiarse con ingresos concretos, estos entes han de incorporar a su contabilidad el control y seguimiento del binomio gasto-ingreso afectado, llevando a cabo el mismo a través de los oportunos instrumentos que definan su sistema de información contable, ya sean libros, documentos, modelo contable, etc.; así, para poner en práctica este seguimiento y control, la Entidad optará por el sistema que considere más adecuado, teniendo en cuenta que éste ha de contener información relativa al gasto a financiar y al ingreso finalista.

Si lo que pretende la Entidad es el correcto control y seguimiento contable de la ejecución de esta figura presupuestaria, a lo largo del ejercicio, aplicando la partida doble, el modelo contable ha de suministrar información adecuada sobre la situación de cada gasto con financiación afectada que la Entidad está ejecutando, de forma individual:

- a) en términos de gastos; en relación al ejercicio corriente: desde que se autoriza el primero de ellos hasta que se hace efectiva la última obligación, se trate o no de un gasto integrado en un proyecto de gasto; en lo concerniente a ejercicios futuros: si tuviesen proyección plurianual, sobre el estado de los compromisos adquiridos; y,
- b) en términos de ingresos; en lo referente al ejercicio corriente: desde que el primer recurso afectado pasa a ser derecho reconocido hasta que se cobra el último de ellos, independientemente de que financie a un gasto integrado o no en un proyecto de gasto; en lo relativo a ejercicios futuros: si existiesen recursos estimados a afectar a compromisos de gastos adquiridos más allá del presente período,

también habrá de informar sobre la situación de dichos ingresos finalistas previstos; y,

Además, si se tratase de un gasto de esta naturaleza cuya realización se extienda a más de un ejercicio presupuestario, suele ser normal que el ritmo de ejecución de gastos e ingresos no coincida, apareciendo desajustes en el nivel de cobertura que, sobre el gasto ejecutado, representa la financiación recibida. El conocimiento de estas desviaciones, denominadas 'de financiación' (ya sea por agente financiador o global), se hace imprescindible por parte del usuario, no sólo de cara al seguimiento individualizado, a lo largo del ejercicio presupuestario, de cada gasto o proyecto de gasto con financiación afectada, sino consecuencia de su implicación en la configuración de dos magnitudes tan importantes como son: el Resultado Presupuestario (el cual forma parte del Estado de Liquidación del Presupuesto de la Entidad) y el Remanente de Tesorería (incluido en la Memoria), ambas integradas en las cuentas anuales del Ente Local.

A este respecto, nuestro modelo contable también ha de suministrar información cualitativa y cuantitativa acerca de la existencia de dichos desajustes o desviaciones de financiación al cierre del ejercicio presente, se trate de un determinado gasto o proyecto de gasto de carácter plurianual. Como expone López Hernández (1996: 17), "[l]a propia realidad económica local facilita la existencia de una asincronía en la realización de las dos vertientes que integran el gasto con financiación afectada, surgiendo diferencias entre los recursos obtenidos en un momento determinado, para financiar un gasto, y los que se deberían haber obtenido de coincidir los ritmos de realización del gasto y los ingresos".

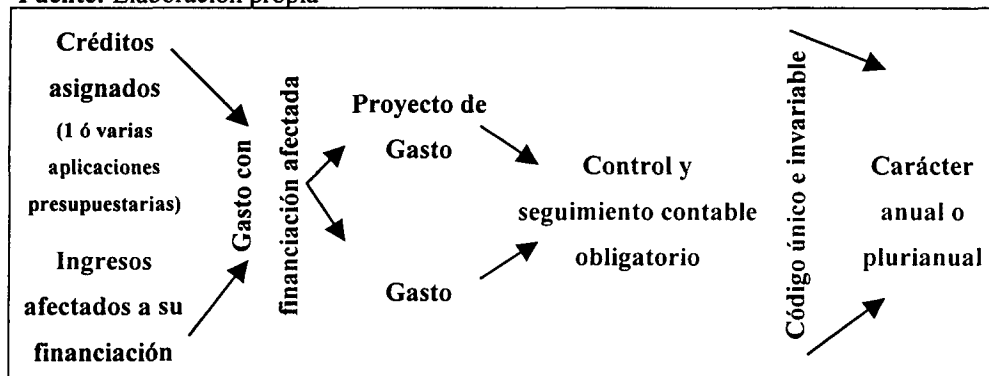
En la línea de lo expuesto en el epígrafe anterior, como el plan contable que emana de la actual normativa no cumple con este requisito, en relación a su seguimiento y control por partida doble, para dar solución a este

inconveniente, en el siguiente capítulo planteamos una propuesta de modelo, alternativo al oficial.

Lo descrito en párrafos precedentes, a los efectos de síntesis, puede quedar representado tal y como muestra el cuadro 2.7:

**Cuadro 2.7. Los gastos con financiación afectada: control y seguimiento contable**

Fuente: Elaboración propia



De esta manera, el control y seguimiento contable, a lo largo del ejercicio presupuestario, deberá garantizar el efectivo control de la ejecución presupuestaria de los créditos asignados a cada gasto o proyecto de gasto, de los ingresos afectados a su financiación, así como, en el caso de gastos de proyección plurianual, de las previsibles desviaciones de financiación (por agentes financiadores y globales) que se hayan devengado.

### 2.3.3.2. El presupuesto de ingresos

Como se indicó con anterioridad, los recursos que integran el presupuesto de ingresos de la Entidad Local y de sus organismos autónomos han de estructurarse obligatoriamente según su naturaleza -clasificación económica-, siendo optativa su clasificación orgánica, si bien, su aplicación en las entidades locales no tendría mucho sentido ya que, generalmente, la gran mayoría de ingresos se gestionan a través del área económico-financiera (principio de caja única).

Por otro lado, como se señaló en el capítulo precedente, en el apartado dedicado a las fuentes de financiación según la normativa local, los recursos de la Entidad y de cada uno de sus organismos autónomos (así como de las sociedades mercantiles) han de destinarse a satisfacer el conjunto de sus respectivas obligaciones, sin que exista, por ello, afectación a fines concretos; a este respecto, siguiendo las directrices expuestas en la LRHL, consideramos recursos no afectados a una finalidad específica, entre otros, los impuestos y recargos, las transferencias corrientes o de capital (la principal, las participaciones en los tributos del estado), la deuda financiera a corto plazo, así como las tasas y los precios públicos. Sin embargo, como exponen acertadamente Montesinos *et al.* (2001: 104-105), el artículo 10.2 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, abre las puertas a la imputación de ingresos a determinados gastos, al señalar éste que “[s]ólo podrán afectarse a fines determinados aquellos recursos que, por su naturaleza o condiciones específicas, tengan una relación objetiva y directa con el gasto a financiar, salvo en los supuestos expresamente establecidos en las Leyes”, lo que conlleva la concreción de un hecho diferenciador respecto a otros entes públicos, y es que pone en manos de los órganos de gobierno municipal la afectación de los recursos financieros.

En esta línea, cabría plantearse si, en base a lo dictado en el artículo 10.2 de la citada normativa, tendría sentido una clasificación funcional del conjunto de ingresos presupuestarios basada en la hipótesis de que todos los recursos pueden estar afectados si así lo decide la Corporación; la respuesta a esta circunstancia es negativa y los argumentos, los siguientes: siempre existirán recursos que no cumplan con la premisa esencial de tener una relación objetiva y directa con un determinado gasto a financiar, amén de que “en ningún momento la disposición reglamentaria señala cuáles han de ser las condiciones que indican qué ha de entenderse por relación objetiva y directa” (Ibídem). Por ello, en principio, no cabe hablar de clasificación funcional en el presupuesto de ingresos.

Ahora bien, si nos centramos en el conjunto de ingresos afectados que integran el presupuesto del Ente Local, éstos son:

- los declarados como tales por la LRHL: los recursos derivados de las contribuciones especiales, que sólo podrán destinarse a sufragar los gastos de obra o el servicio por cuya razón se hubiesen exigido; los ingresos que emanan de subvenciones de toda índole que obtengan las entidades locales, que únicamente pueden aplicarse a los fines para los que fueron otorgadas, salvo que se trate de sobrantes no reintegrables; - los ingresos procedentes de la enajenación o gravamen de los bienes y derechos que tengan la consideración de patrimoniales, que no pueden destinarse a la financiación de gastos corrientes; así como, - los recursos que provienen de operaciones de crédito a largo plazo, en tanto que éstas se autorizan únicamente para la financiación de sus inversiones,

- y, los recursos finalistas, exclusivos del ámbito municipal, surgidos de la legislación urbanística estatal, éstos son: los ingresos por aprovechamientos urbanísticos, que, recordemos, si se materializan en metálico, han de aplicarse exclusivamente a inversiones en infraestructuras, o, cualquier otro derivado del PPS; y, las cuotas de urbanización, representativas de las aportaciones exigidas a los propietarios de los terrenos a urbanizar, a los efectos de costear los gastos que genera toda urbanización,

partiendo de la base de que se tiene conocimiento de la relación directa y objetiva que tales recursos u otros que cumplan con esta condición (sean tasas, precios públicos,...), poseen con el gasto a financiar, independientemente de su carácter anual o plurianual, cabría plantearse, sin género de dudas, estructurar funcionalmente los ingresos afectados, manteniendo al margen los ingresos no afectados, lo que nos permitiría cumplir con el principio de no afectación, empleando para ello la clasificación funcional de los gastos financiados por tales recursos, en este caso, nuestra propuesta de presupuesto por programas.

La relevancia de estructurar funcionalmente los ingresos afectados, a nivel de programa y en el resto de niveles de la clasificación funcional (grupo de función, función y subfunción) en los que se materializan los diferentes servicios prestados por la entidad, se encuentra en la posibilidad de poder efectuar a este nivel, el control del gasto o proyecto de gasto, del ingreso o ingresos afectados, así como el seguimiento de su ejecución, logrando, de esta manera, sacar el mayor partido posible al programa presupuestario, ya que el mismo a partir de este instante, además de realizar sus funciones históricas, nos servirá de nexo de unión entre el gasto afectado y el ingreso empleado en su financiación, incrementando con ello la eficacia asociada al control y seguimiento de la figura presupuestaria conocida por gasto con financiación afectada.

Así, el hecho de clasificar funcionalmente los recursos afectados nos permitirá configurar un modelo contable externo integral que habilite su seguimiento y control como figura presupuestaria que correlaciona dos magnitudes fundamentales: el gasto a financiar y el ingreso afectado, logrando de esta manera,

- a) que se cree contablemente un nexo de unión entre ambos, y, con ello,
- b) el seguimiento y control contable a nivel funcional de los recursos afectados,

complementando de esta manera,

- al seguimiento y control que lleva a cabo el propio modelo contable sobre el gasto o proyecto de gasto, a través de ese código único e invariable, sea el crédito anual o plurianual, y,

- al global de información de control y seguimiento que emana de cualquiera de los instrumentos integrados en el sistema de información contable (libros, documentos, fichas,...) y empleado por la Entidad para este fin, ya que el mismo suministrará al usuario, información relativa a: el

propio gasto con financiación afectada como figura unitaria, la gestión del crédito financiado, la ejecución del recurso finalista y la correlación entre el gasto y el ingreso.

Como indica Brusca (1993: 322), la contabilización de los gastos e ingresos de forma independiente sin que exista ningún nexo entre unos y otros hace difícil el correcto control y seguimiento de la unidad de gasto presupuestario y del conjunto de recursos presupuestarios asociados total o parcialmente a su financiación.

A partir de la estructuración funcional de los ingresos finalistas podemos elaborar, para todo gasto con financiación afectada, el correspondiente cuadro de control y seguimiento a nivel de programa, a lo largo del ejercicio presupuestario: de los gastos, formen parte o no de un proyecto de gasto, desde que se autoriza el primero de ellos, hasta que se convierte en obligación y se efectúa, o no, su pago; y, de los ingresos afectados, desde que se convierte el primero de ellos en derecho reconocido hasta que se lleva a cabo su cobro, o no.

La estructura y el contenido del cuadro de control y seguimiento de esta figura presupuestaria se planteará en el próximo capítulo, al devengarse éste a partir de nuestro modelo contable externo integral.

Por lo tanto, sobre la base de lo expuesto en párrafos precedentes nace la necesidad estructurar bajo este criterio los ingresos afectados y, por tanto, de plantear una propuesta de clasificación funcional para los mismos.

Por último, hay que resaltar que si bien la filosofía inherente a este planteamiento se centra en nuestro trabajo de investigación en la Administración Local, entendemos que ésta es totalmente válida para cualquiera de los otros entes que integran la Administración Pública, aunque teniendo en cuenta las peculiaridades de cada una de ellas, en términos de ingresos (finalistas o no), gastos y objetivos a conseguir a partir de la dotación de estos últimos.

Sobre la base de lo expuesto, a continuación llevamos a cabo una descripción general de lo establecido en la legislación local en relación a la clasificación del ingreso según su naturaleza -económica-, para, posteriormente, plantear nuestra propuesta de clasificación funcional del presupuesto de ingresos.

#### **2.3.3.2.1. Clasificación económica**

Como ocurre con el presupuesto de gastos, la normativa presupuestaria local agrupa los ingresos del presupuesto de las entidades locales y de sus organismos autónomos, de acuerdo a su naturaleza, en Capítulos, desglosándose éstos a su vez en Artículos, Conceptos y Subconceptos, siendo la estructura por Conceptos y Subconceptos abierta, por lo que se podrán crear los que se consideren necesarios en calidad de atípicos cuando no figuren en la estructura fijada por la Orden reguladora<sup>23</sup>.

Los capítulos 1 a 5 representan las operaciones corrientes (Impuestos directos e indirectos, tasas y otros ingresos, transferencias corrientes e ingresos patrimoniales), mientras que los capítulos 6 a 9 se destinan a operaciones de capital (enajenación de inversiones reales, transferencias de capital, activos financieros y pasivos financieros).

Si bien en el presente epígrafe partimos de lo descrito en la Orden de 20 de septiembre de 1989, por la que se establece la estructura de los presupuestos de las Entidades Locales, hay que destacar que, debido a la aprobación en diciembre de 2002 del nuevo marco de financiación local, entendemos que se hace necesaria la adaptación de la presente Orden a lo allí expuesto; concretamente estamos haciendo referencia a los ingresos derivados de la cesión de impuestos por parte del Estado.

---

<sup>23</sup> Además, se establece la posibilidad de que las entidades menores de 5.000 habitantes puedan presentar y ejecutar sus presupuestos, en cuanto a la naturaleza del ingreso, a nivel de Artículo.



## **A) Operaciones corrientes**

### **Capítulo 1. Impuestos directos**

Se aplicarán a este capítulo todo tipo de recursos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta. A este respecto, en este capítulo se encuadran los impuestos sobre el capital, el impuesto sobre actividades económicas, los recargos sobre impuestos directos, así como impuestos directos ya extinguidos<sup>24</sup>.

Además, consecuencia de la nueva Ley de haciendas locales, la Orden reguladora habrá de habilitar el correspondiente subconcepto para la captación de la cesión efectuada por el Estado por la recaudación del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

### **Capítulo 2. Impuestos indirectos**

Se aplicarán a este capítulo todo tipo de recursos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la circulación de los bienes o el gasto de la renta. Este capítulo integra recargos sobre impuestos indirectos, otros ingresos derivados de la recaudación de impuestos indirectos en vigor e, impuestos indirectos extinguidos<sup>25</sup>.

---

<sup>24</sup> Incluye el rendimiento de aquellos impuestos locales directos suprimidos por la Ley 39/1988, de 28 de diciembre.

<sup>25</sup> Impuestos indirectos locales suprimidos por la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y recargos sobre impuestos indirectos municipales, autonómicos o estatales extinguidos.

Además, debido al nuevo marco de financiación local, la Orden reguladora del presupuesto de las entidades locales habrá de adaptarse al mismo, creando a tal efecto los correspondientes subconceptos para la captación de la cesión efectuada por el Estado por la recaudación del impuesto sobre el valor añadido y de los impuestos especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores de Tabaco.

### **Capítulo 3. Tasas y otros ingresos**

Si bien en el año 1989 se promulga la Orden Ministerial de 20 de septiembre de 1989, reguladora de los presupuestos de las entidades locales, la publicación en el año 1998 de la Ley 25/1998, de 13 de julio, sobre Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público que plantea una reforma sustancial en el régimen de tasas y precios públicos vigentes hasta ese momento, obliga a las entidades locales a adecuar la estructura del Estado de Ingresos; a este respecto, la modificación legal en el ámbito local consiste, esencialmente, en una ampliación del campo material de las tasas locales en detrimento del correspondiente a los precios públicos; así, una parte de los supuestos que la normativa anterior catalogaba como precios públicos, en concreto los provenientes de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, se incorporan al campo de las tasas. Consecuencia de ello, en el año 1999 se promulga la Orden de 8 de septiembre de 1999, por la cual se modifica el capítulo III del Presupuesto de ingresos.

Sobre la base de lo expuesto, en la actualidad los artículos que integran este capítulo son:

*Art. 30. Ventas.*

Ingresos percibidos en transacciones con salida o entrega material de bienes, excepto de aquellos que formen parte del inmovilizado, y no tengan la consideración de material desechable.

*Art. 31. Tasas por prestación de servicios públicos y realización de actividades administrativas en régimen de Derecho público de competencia local.*

Ingresos derivados de la prestación de un servicio público o de la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

- Que los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados.
- Que los servicios o actividades no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público, conforme a la normativa vigente.

*Art. 32. Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.*

Ingresos percibidos como contraprestación a la utilización privativa o el aprovechamiento especial de dominio público local, en el que se podrán distinguir en conceptos diferenciados, según las necesidades de información de cada entidad local, los ingresos relativos a tasas por ocupación de la vía pública, tasas por aprovechamiento del suelo, tasas por aprovechamiento del subsuelo, tasas por aprovechamiento del vuelo y otros aprovechamientos especiales.

*Art. 34. Precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia local.*

Ingresos percibidos como contraprestación de los servicios prestados por las Entidades locales o por la realización de actividades de su competencia, siempre que no concurren las circunstancias exigidas para su inclusión en el artículo 31, Tasas.

*Art. 35. Precios públicos por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.*

Ingresos percibidos como contraprestación a la utilización privativa o al aprovechamiento especial del dominio público local.

*Art. 36. Contribuciones especiales.*

Ingresos percibidos como contraprestación a la obtención de un beneficio especial o de un aumento de valor de determinados bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos de carácter local. Necesariamente a nivel de subconcepto se debe detallar la obra o el servicio de que se deriven.

*Art. 38. Reintegros.*

Ingresos realizados para reintegrar cantidades indebidamente satisfechas en ejercicios anteriores. Los reintegros que tengan lugar en el mismo año del pago y dicho pago se hubiera aplicado al presupuesto corriente no se imputarán al presupuesto de ingresos, sino que darán lugar a una rectificación de las operaciones de ejecución del presupuesto de gastos de la Entidad.

*Art. 39. Otros ingresos.*

Recoge los ingresos que, siendo propios de este capítulo, no se han incluido en los artículos anteriores.

Además, en este capítulo habría que incluir una serie de figuras procedentes de la regulación urbanística estatal, como son los ingresos por aprovechamientos urbanísticos materializados en efectivo, otros ingresos derivados del PPS y las cuotas de urbanización representativas de la aportaciones exigidas por la Administración Local a los propietarios de los terrenos a urbanizar para costear los gastos que acarrea toda urbanización. En lo referente a la primera figura, cuya aplicación presupuestaria genera mayores dudas, como expone Ballesteros (2001), en base a lo contenido en el Informe de la I.G.A.E. de 1 de septiembre de 1999, la imputación del importe obtenido por el equivalente en metálico en que se ha materializado el aprovechamiento urbanístico corresponde al “Capítulo III ‘Tasas y Otros Ingresos’, descartándose el Capítulo IV ‘Transferencias corrientes’ por la ausencia de voluntariedad en la entrega, y el Capítulo V ‘Ingresos Patrimoniales’ porque los recursos no constituyen rendimientos de bienes patrimoniales”. Como en determinadas arcas municipales constituye un ingreso muy significativo, estimamos oportuno su imputación a presupuesto a través de uno de los artículos sin denominación, por ejemplo, el 37 ‘Ingresos de naturaleza urbanística’. En lo concerniente a las otras figuras, entendemos que, de cara a ubicar estos ingresos de carácter estatal en un único artículo, y, en base a lo estipulado por la IGAE, bastaría su imputación presupuestaria, para el caso de los otros ingresos del PPS, dentro del propio concepto de ingresos por aprovechamientos urbanísticos, y, en lo relativo a las cuotas de urbanización, en un concepto distinto.

#### **Capítulo 4. Transferencias corrientes**

Incluye aquellos ingresos de naturaleza no tributaria, percibidos por las Entidades locales sin contraprestación directa por parte de las mismas, destinados a financiar operaciones corrientes. Por conceptos y subconceptos, se diferenciarán las transferencias en función de los agentes

que las conceden. Asimismo, se diferenciarán las que tengan carácter finalista.

### **Capítulo 5. Ingresos patrimoniales**

Recoge los ingresos procedentes de rentas del patrimonio de la Entidad.

#### ***B) Operaciones de capital***

### **Capítulo 6. Enajenación de inversiones reales**

Engloba los ingresos provenientes de transacciones con salida o entrega de bienes de capital propiedad de la Entidad.

### **Capítulo 7. Transferencias de capital**

Incluye aquellos ingresos de naturaleza no tributaria, percibidos por las Entidades locales, sin contraprestación directa por parte de las mismas, destinados a financiar operaciones de capital. Por conceptos, se diferenciarán las transferencias en función de los agentes que las conceden. Asimismo, se diferenciarán las que tengan carácter finalista.

### **Capítulo 8. Activos financieros**

Recoge los ingresos procedentes de enajenación de deuda, acciones y obligaciones, así como los ingresos procedentes de reintegros de préstamos concedidos y los reintegros de depósitos y fianzas constituidos. Además, en este capítulo se incluye también la parte del Remanente de Tesorería a emplear como medio de financiación de modificaciones de crédito.

## **Capítulo 9. Pasivos financieros**

En este capítulo se recoge la financiación de las Entidades procedente de la emisión de deuda pública y de préstamos recibidos cualquiera que sea su naturaleza y plazo de reembolso.

El desglose de estos capítulos en artículos, conceptos y subconceptos, como establece la normativa presupuestaria local, lo presentamos a continuación mediante el cuadro 2.8.

**Cuadro 2.8. Clasificación económica del presupuesto de ingresos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto)**

**Fuentes:** Orden de 9 de septiembre de 1989 e Informe de 1 de septiembre de 1999 de la IGAE

**CAPÍTULO 1. IMPUESTOS DIRECTOS.**

**Art. 11. Sobre el capital.**

Concepto 112. Impuesto sobre bienes inmuebles.

- Subconcepto 112.00. De naturaleza urbana.

- Subconcepto 112.01. De naturaleza rústica.

Concepto 113. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

Concepto 114. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

**Art. 13. Sobre actividades económicas.**

Concepto 130. Impuesto sobre actividades económicas.

- Subconcepto 130.00. Actividades empresariales.

- Subconcepto 130.01. Actividades profesionales y artísticas.

**Art. 17. Recargos sobre impuestos directos.**

Concepto 170. Sobre impuestos del Estado.

Concepto 171. Sobre impuestos de la Comunidad Autónoma.

Concepto 172. Sobre impuestos de otros entes locales.

- Subconcepto 172.00. Sobre bienes inmuebles.

- Subconcepto 172.01. Recargo provincial sobre actividades empresariales.

- Subconcepto 172.02. Recargo provincial sobre actividades profesionales y artísticas.

**Art. 19. Impuestos directos extinguidos.**

**CAPÍTULO II. IMPUESTOS INDIRECTOS**

**Art. 27. Recargos sobre impuestos indirectos.**

Concepto 270. Sobre impuestos del Estado.

Concepto 271. Sobre impuestos de la Comunidad Autónoma.

Concepto 272. Sobre impuestos de otros entes locales.

**Art. 28. Otros impuestos indirectos.**

Concepto 282. Impuestos sobre construcciones, instalaciones y obras.

**Art. 29. Impuestos indirectos extinguidos.**



**Cuadro 2.8. Clasificación económica del presupuesto de ingresos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuentes:** Orden de 9 de septiembre de 1989 e Informe de 1 de septiembre de 1999 de la IGAE

**CAPÍTULO III. TASAS Y OTROS INGRESOS.**

**Art. 30. Ventas.**

**Art. 31. Tasas por prestación de servicios públicos y realización de actividades administrativas en régimen de Derecho público de competencia local.**

Concepto 310. Servicios de carácter general.

Concepto 311. Que afecten a la actividad empresarial.

Concepto 312. Que afecten a la propiedad inmobiliaria.

**Art. 32. Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.**

Concepto 320. Servicios de carácter general.

Concepto 321. Que afecten a la actividad empresarial.

Concepto 322. Que afecten a la propiedad inmobiliaria.

**Art. 34. Precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia local.**

Concepto 340. Servicios de carácter general.

Concepto 341. Que beneficien a actividades económicas.

Concepto 342. Que beneficien a la propiedad inmobiliaria.

**Art. 35. Precios públicos por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.<sup>26</sup>**

Concepto 350. Servicios generales.

Concepto 351. Que benefician o afectan a actividades económicas.

Concepto 352. Que benefician o afectan a la propiedad inmobiliaria.

**Art. 36. Contribuciones especiales.**

Concepto 360. Para la ejecución de obras.

Concepto 361. Para el establecimiento o ampliación de servicios.

**Art. 37. Ingresos de naturaleza urbanística.**

Concepto 370. Ingresos por aprovechamientos urbanísticos.

Concepto 371. Cuotas de urbanización.

**Art. 38. Reintegros.**

Concepto 380. De presupuestos cerrados.

<sup>26</sup> Si bien ahora desaparecen estos precios públicos, el artículo 35 debe permanecer para recoger, hasta su extinción, todos los ingresos devengados conforme a la legislación anterior y que se ingresen en el futuro.

**Cuadro 2.8. Clasificación económica del presupuesto de ingresos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuentes:** Orden de 9 de septiembre de 1989 e Informe de 1 de septiembre de 1999 de la IGAE

**CAPÍTULO III. TASAS Y OTROS INGRESOS. (continuación)**

**Art. 39. Otros ingresos.**

- Concepto 391. Multas.
- Concepto 392. Recargo de apremio.
- Concepto 393. Intereses de demora.
- Concepto 394. Prestación personal.
- Concepto 395. Prestación de transporte.
- Concepto 399. Otros ingresos diversos.
  - Subconcepto 399.01. Recursos eventuales.
  - Subconcepto 399.93. Alcances.

**CAPÍTULO IV. TRANSFERENCIAS CORRIENTES.**

**Art. 40. De la Administración General de la Entidad local.**

**Art. 41. De Organismos autónomos administrativos de la Entidad local.**

- Concepto 410. Participación en ingresos.
- Concepto 411. Otras transferencias.

**Art. 42. Del Estado.**

- Concepto 420. De la Administración General del Estado.
  - Subconcepto 420.00. Participación en los tributos del Estado
  - Subconcepto 420.01. Otras transferencias.
- Concepto 421. De Organismos autónomos administrativos.
- Concepto 422. De la Seguridad Social.
- Concepto 423. De Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.
- Concepto 424. De Empresas públicas y otros entes públicos.

**Art. 43. De Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos de la Entidad local.**

- Concepto 430. Participación en ingresos.
- Concepto 432. Otras transferencias.

**Art. 44. De Empresas de la Entidad local.**

- Concepto 440. Participación en ingresos.
- Concepto 442. Otras transferencias.

**Art. 45. De Comunidades Autónomas.**

- Concepto 451. De Organismos autónomos administrativos.
- Concepto 453. De Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.
- Concepto 454. De empresas públicas y otros entes públicos.
- Concepto 455. De la Administración General de la Comunidad Autónoma.

**Cuadro 2.8. Clasificación económica del presupuesto de ingresos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuentes:** Orden de 9 de septiembre de 1989 e Informe de 1 de septiembre de 1999 de la IGAE

**CAPÍTULO IV. TRANSFERENCIAS CORRIENTES. (continuación)**

**Art. 46. De Entidades locales.**

Concepto 460. Participación en ingresos.

Concepto 462. Otras transferencias.

**Art. 47. De empresas privadas.**

**Art. 48. De familias e instituciones sin fines de lucro.**

**Art. 49. Del exterior.**

**CAPÍTULO V. INGRESOS PATRIMONIALES.**

**Art. 50. Intereses de títulos-valores.**

Concepto 500. Emitidos por el Estado.

Concepto 501. Emitidos por Organismos autónomos administrativos.

Concepto 503. Emitidos por Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

Concepto 504. Emitidos por Empresas públicas y otros Entes públicos.

Concepto 505. Emitidos por Comunidades Autónomas.

Concepto 506. Emitidos por Entidades locales.

Concepto 507. Emitidos por Empresas privadas.

**Art. 51. Intereses de anticipos y préstamos concedidos.**

Concepto 511. A Organismos autónomos administrativos.

Concepto 513. A Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

Concepto 514. A Empresas y otros Entes locales.

Concepto 518. A familias e instituciones sin fines de lucro.

**Art. 52. Intereses de depósitos.**

**Art. 53. Dividendos y participaciones en beneficios.**

Concepto 533. De Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

Concepto 534. De Empresas públicas.

Concepto 536. De Empresas locales.

Concepto 537. De Empresas privadas.

**Art. 54. Rentas de bienes inmuebles.**

Concepto 540. Producto del arrendamiento de fincas urbanas.

Concepto 541. Producto del arrendamiento de fincas rústicas.

Concepto 542. Participación en traspaso de locales de negocio.

Concepto 543. Adjudicación y subasta de locales de negocio.

Concepto 544. Censos.

Concepto 549. Otros.

**Cuadro 2.8. Clasificación económica del presupuesto de ingresos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

Fuentes: Orden de 9 de septiembre de 1989 e Informe de 1 de septiembre de 1999 de la IGAE

**CAPÍTULO V. INGRESOS PATRIMONIALES. (continuación)**

**Art. 55. Producto de concesiones y aprovechamientos especiales.**

Concepto 550. Concesiones administrativas.

Concepto 551. Aprovechamientos agrícolas y forestales.

Concepto 552. Aprovechamientos especiales.

Concepto 553. Explotaciones.

Concepto 559. Otros.

**Art. 57. Resultado de operaciones comerciales.**

**Art. 59. Otros ingresos patrimoniales.**

**CAPÍTULO VI. ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES.**

**Art. 60. De Terrenos.**

Concepto 600. Solares.

Concepto 601. Fincas rústicas.

Concepto 602. Parcelas sobrantes de la vía pública.

Concepto 609. Otros.

**Art. 61. De las demás inversiones reales.**

Concepto 610. Viviendas y locales de negocio.

Concepto 619. Otras inversiones.

**CAPÍTULO VII. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL.**

**Art. 70. De la Administración General de la Entidad local.**

**Art. 71. de Organismos autónomos administrativos de la Entidad local.**

**Art. 72. Del Estado.**

Concepto 720. De la Administración General del Estado.

Concepto 721. De Organismos autónomos administrativos.

Concepto 722. De la Seguridad Social.

Concepto 723. De Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

Concepto 724. De Empresas públicas y otros entes públicos.

**Art. 73. De Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos de la Entidad local.**

**Art. 74. De Empresas locales.**

**Cuadro 2.8. Clasificación económica del presupuesto de ingresos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuentes:** Orden de 9 de septiembre de 1989 e Informe de 1 de septiembre de 1999 de la IGAE

**CAPÍTULO VII. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL. (continuación)**

**Art. 75. De Comunidades Autónomas.**

Concepto 751. De Organismos autónomos administrativos.

Concepto 753. De Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

Concepto 754. De Empresas públicas y otros Entes públicos.

Concepto 755. De la Administración General de la Comunidad Autónoma.

**Art. 76. De Entidades locales.**

Concepto 761. De Diputaciones, Consejos o Cabildos Insulares.

Concepto 762. De Ayuntamientos.

Concepto 763. De Mancomunidades.

Concepto 764. De Áreas Metropolitanas.

Concepto 765. De comarcas.

Concepto 766. De otras Entidades que agrupan municipios.

Concepto 767. De consorcios.

Concepto 768. De Entidades locales menores.

**Art. 77. De Empresas privadas.**

**Art. 78. De familias e Instituciones sin fines de lucro.**

**Art. 79. Del exterior.**

**CAPÍTULO VIII. ACTIVOS FINANCIEROS.**

**Art. 80. Enajenación de deuda del sector público.**

Concepto 800. A corto plazo.

Concepto 801. A medio y largo plazo.

**Art. 81. Enajenación de obligaciones y bonos de fuera del sector público.**

Concepto 810. A corto plazo.

Concepto 811. A medio y largo plazo.

**Art. 82. Reintegro de préstamos y anticipos concedidos al sector público.**

Concepto 820. De la Entidad local.

- Subconcepto 820.00. A corto plazo.

Concepto 821. De Organismos autónomos administrativos.

- Subconcepto 821.00. A corto plazo.

Concepto 823. De Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.

- Subconcepto 823.00. A corto plazo.

**Cuadro 2.8. Clasificación económica del presupuesto de ingresos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuentes:** Orden de 9 de septiembre de 1989 e Informe de 1 de septiembre de 1999 de la IGAE

**CAPÍTULO VIII. ACTIVOS FINANCIEROS. (continuación)**

**Art. 82. Reintegro de préstamos y anticipos concedidos al sector público. (continuación)**

- Concepto 824. De Empresas locales.  
- Subconcepto 824.00. A corto plazo.  
Concepto 826. De Entidades locales.  
- Subconcepto 826.00. A corto plazo.  
- Subconcepto 826.01. A medio y largo plazo.

**Art. 83. Reintegro de préstamos concedidos fuera del sector público.**

- Concepto 830. A corto plazo.  
Concepto 831. A medio y largo plazo.

**Art. 84. Enajenación de acciones del sector público.**

**Art. 85. Enajenación de acciones de fuera del sector público.**

**Art. 86. Reintegro de depósitos y fianzas constituidos.**

- Concepto 860. De depósitos.  
Concepto 861. De fianzas.

**Art. 87. Remanente de Tesorería.**

- Concepto 870. Remanente de Tesorería.  
- Subconcepto 870.00. Aplicación para financiación de créditos extraordinarios.  
- Subconcepto 870.01. Aplicación para financiación suplementos de crédito.  
- Subconcepto 870.02. Aplicación para financiación incorporaciones de crédito.

**CAPÍTULO IX PASIVOS FINANCIEROS.**

**Art. 90. Emisión de deuda pública interior.**

- Concepto 900. A corto plazo.  
Concepto 901. A medio y largo plazo.

**Art. 91. Préstamos recibidos del interior.**

- Concepto 910. Del sector Estado.  
- Subconcepto 910.00. A corto plazo.  
- Subconcepto 910.01. A medio y largo plazo.  
Concepto 911. De Organismos autónomos administrativos.  
- Subconcepto 911.00. A corto plazo.  
Concepto 913. De Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.  
- Subconcepto 913.00. A corto plazo.  
Concepto 914. De Empresas locales.  
- Subconcepto 914.00. A corto plazo.

**Cuadro 2.8. Clasificación económica del presupuesto de ingresos (Capítulo, artículo, concepto y subconcepto) (continuación)**

**Fuentes:** Orden de 9 de septiembre de 1989 e Informe de 1 de septiembre de 1999 de la IGAE

**CAPÍTULO IX. PASIVOS FINANCIEROS. (continuación)**

**Art. 91. Préstamos recibidos del interior. (continuación)**

Concepto 915. De la Comunidad Autónoma.

- Subconcepto 915.00. A corto plazo.
- Subconcepto 915.01. A medio y largo plazo.

Concepto 916. De Entidades locales.

- Subconcepto 916.00. A corto plazo.
- Subconcepto 916.01. A medio y largo plazo.

Concepto 917. De Entes de fuera del sector público.

- Subconcepto 917.00. A corto plazo.
- Subconcepto 917.01. A medio y largo plazo.

Concepto 919. De la Entidad local.

- Subconcepto 919.00. A corto plazo.

**Art. 92. Emisión de deuda pública exterior.**

Concepto 920. Emisión de deuda pública exterior a corto plazo.

Concepto 921. Emisión de deuda pública exterior a medio y largo plazo.

**Art. 93. Préstamos recibidos del exterior.**

Concepto 930. Préstamos recibidos del exterior a corto plazo.

Concepto 931. Préstamos recibidos del exterior a medio y largo plazo.

**Art. 94. Depósitos y fianzas recibidos.**

Concepto 940. Depósitos.

Concepto 941. Fianzas.

Una vez se ha descrito la clasificación económica del presupuesto de ingresos, procedemos a continuación a plantear la propuesta de estructuración funcional a nivel de programa.

**2.3.3.2.2. Propuesta de clasificación funcional por programas del presupuesto de ingresos**

Nuestra propuesta de estructurar funcionalmente los ingresos presupuestarios afectados parte de una premisa lógica y fundamental, ésta es, el respeto al principio de no afectación y, por ello, a la propia legislación en materia presupuestaria; así, el planteamiento que gira en torno a su configuración ha de ser coherente con este precepto.

Sin embargo, el hecho de clasificar funcionalmente los ingresos afectados tomando para ello como referente la propuesta de estructuración funcional, por programas, de los gastos presupuestarios, integrada por aquellos a cuya financiación se destina un conjunto de recursos específicos, así como aquellos otros que carecen de afectación, expuesta en el epígrafe 2.3.5.1.3., no nos puede hacer caer en el error de organizar presupuestariamente un conjunto de ingresos, los finalistas, dejando al margen los no afectados, ya que, si fuese así, nuestra propuesta quedaría reducida a una clasificación funcional carente de todos sus componentes.

A este respecto, como la legislación presupuestaria local me obliga a estructurar económicamente la totalidad de los ingresos y la clasificación orgánica no tiene sentido, en caso de organizar funcionalmente sólo los afectados, hay que destacar que éstos quedarían representados mediante partidas con una extensión de dígitos superior a los no afectados, al carecer estos últimos de la correspondiente estructuración funcional, requiriendo, por ello, nuestra propuesta de clasificación del presupuesto de ingresos, de la oportuna aplicación, al global de recursos presupuestarios, del criterio funcional.

Por ello, nuestro planteamiento de clasificación funcional del presupuesto de ingresos se extiende lógicamente a la totalidad de recursos, sean éstos finalistas o no finalistas, logrando que cada partida de ingresos sea representada según su naturaleza económica y funcional.

Para solucionar este problema, entendemos que sería suficiente con añadir al conjunto de grupos de función de la propuesta referente a los gastos presupuestarios y que asimila nuestro proyecto de clasificación funcional de los recursos afectados, un nuevo grupo de función al que denominamos 'Ingresos sin financiación afectada', coincidente a nivel de función, subfunción y programa, pasando a formar parte del mismo a través del grupo de función 0 que estaba 'no utilizable'.



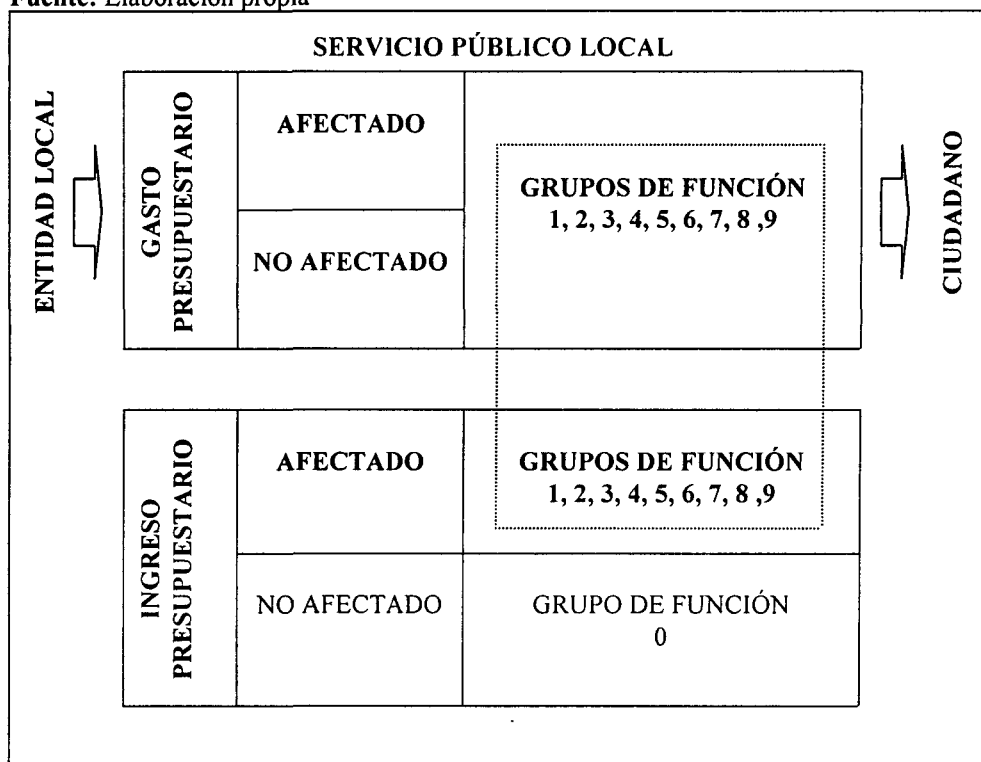
Con ello, nuestra propuesta de estructuración funcional abarcaría la totalidad de los recursos presupuestarios, afectados o no afectados, quedando integrada por diez grupos de función, éstos son, el 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 0. A este respecto,

- mientras que los grupos de función del 1 al 9 serán partícipes de la totalidad de ingresos finalistas, relacionándose éstos directamente con el global de gastos a financiar (ambos emplean la misma propuesta de clasificación funcional por programas),

- el grupo de función 0 operará como un 'cajón de sastre' en el cual se proyectarán todos los recursos no afectados, sin generar con ello ningún tipo de vinculación con los gastos no afectados que tienen su representación funcional en el presupuesto de gastos a través de los correspondientes grupos de función 1, 2, 3,..., 9, cumpliendo así con el referido principio de desafectación.

De esta manera, la vinculación que se crearía a nivel de clasificación funcional entre los ingresos afectados y los gastos a financiar, así como el hecho de cumplir con lo establecido en la legislación local en relación al principio de desafectación, podría quedar representado tal y como muestra el cuadro 2.9.:

**Cuadro 2.9. La clasificación funcional del Presupuesto General de la Entidad Local: el binomio gasto-ingreso afectado y el principio de desafectación**  
 Fuente: Elaboración propia



Una vez resuelto el aspecto referente a la estructuración de los ingresos no afectados, procede a continuación plantearse si la clasificación funcional a seguir por estos recursos va a estar conformada íntegramente por los elementos que caracterizan nuestra propuesta de clasificación funcional por programas o sólo por una parte de los mismos, ya sea consecuencia de la existencia de programas, subfunciones, funciones y grupos de función carentes de relacionarse en ningún instante con cualquiera de los ingresos afectados o simplemente por motivos de su simplificación.

A los efectos de contar con una estructura presupuestaria funcional que nos permita cumplir con los requisitos que emanan de la propuesta descrita en el apartado 2.3.5.1.3., éstos son, ser integradora (hacia dentro y hacia fuera) y ser flexible (en relación a la propia gestión del ente), y, partiendo de la base de que puede ser objeto de afectación cualquier gasto corriente o de capital, entendemos que la clasificación funcional por programas a seguir por los

ingresos presupuestarios sería la planteada en el citado epígrafe, incluyendo el grupo de función 0 'Ingresos sin financiación afectada', tal y como muestra el cuadro 2.10.

**Cuadro 2.10. Propuesta de clasificación funcional del presupuesto de ingresos**

Fuente: Elaboración propia

**Grupo de función 1. Servicios de carácter general.**  
**Grupo de función 2. Protección civil y seguridad ciudadana.**  
**Grupo de función 3. Seguridad, protección y promoción social.**  
**Grupo de función 4. Producción de bienes públicos de carácter general.**  
**Grupo de función 5. Vivienda y urbanismo.**  
**Grupo de función 6. Bienestar comunitario.**  
**Grupo de función 7. Cultura, otros servicios comunitarios y sociales.**  
**Grupo de función 8. Regulación económica.**  
**Grupo de función 9. Actividades no clasificables.**  
**Grupo de función 0. Ingresos sin financiación afectada.**  
 Función 0.1. Ingresos sin financiación afectada.  
 Subfunción 0.1.1. Ingresos sin financiación afectada.  
 Programa 0.1.1.1. Ingresos sin financiación afectada.

De la conjunción de las clasificaciones funcional y económica del ingreso surgirá la correspondiente "partida presupuestaria", concepto que adquiere tal condición en el presupuesto de ingresos derivado de la existencia de una estructura funcional, si bien, a efectos de su distinción respecto al presupuesto de gastos, estimamos conveniente pasar a denominarla, en lo que al presupuesto de ingresos se refiere, "identificación presupuestaria", constituyéndose como su equivalente monetario el "ingreso, afectado o no, presupuestario". Como sucede en el presupuesto de gastos, *la identificación presupuestaria se configurará como el nivel al cual se ha de efectuar el registro contable de los recursos finalistas o no finalistas*, aunque es verdad que su seguimiento contable se podrá realizar con un mayor nivel de desglose.

En los epígrafes precedentes, si bien efectuando a priori una descripción de la estructura organizativa de los entes locales y de su actuación como unidad económica de producción, tomando el Municipio como punto de referencia, hemos analizado la Entidad Local desde un punto de vista presupuestario,

abarcando contenidos tales como: la delimitación del marco legal del presupuesto; la descripción de sus diferentes elementos integrantes; la diferenciación entre la concepción presupuestaria y económica, del gasto y del ingreso; los conceptos de obligación de pago y derecho de cobro; así como, el estudio de la estructura del presupuesto en sus dos vertientes: de gastos y de ingresos.

Del análisis de la Entidad Local como unidad presupuestaria, hemos argumentado el hecho de dar un mayor protagonismo tanto al presupuesto de gastos como al presupuesto de ingresos, como instrumentos al servicio del usuario de la información: en relación al primero, debido a la necesaria implantación del presupuesto a nivel de programas, lo que supone la adopción de la técnica de la planificación por objetivos, dando una visión de los fines y objetivos a alcanzar, lo que permite incidir en los aspectos de gestión de los recursos otorgados a los responsables del ente; en lo referente al segundo, consecuencia de efectuar su estructuración bajo el criterio funcional, respetando el principio de desafectación, lo cual permitirá poner en manos del usuario, datos sobre los recursos de la Entidad más óptimos y adecuados, cualitativa y cuantitativamente, respecto a su presentación exclusivamente en base a su naturaleza económica, constituyendo la información suministrada por los recursos afectados la que adquiere una mayor trascendencia, derivado de la existencia de la figura presupuestaria gasto con financiación afectada.

En ambos casos, en el presente trabajo de investigación no sólo hemos expuesto y justificado el por qué de ese mayor protagonismo, sino que, además, se han dado las oportunas soluciones a través de las propuestas de presupuesto por programas planteadas en los epígrafes 2.3.5.1.3. y 2.3.5.2.2., respectivamente.

Además, hemos destacado cómo, en el caso de los créditos para gastos, si pertenecen a un proyecto de gasto, *se hace preciso*, en el ejercicio corriente, al menos en lo relativo a los proyectos de inversión, disponer de un modelo

contable que garantice el efectivo seguimiento y control de la ejecución presupuestaria de los créditos asignados a cada uno de ellos a lo largo del período. En el caso de los ‘otros proyectos de gasto’, éstos también *deben* ser objeto de seguimiento y control contable.

Si la ejecución del proyecto de gasto se extiende a ejercicios posteriores a aquel en que éste se inicia, esto es, si los créditos que lo integran tienen carácter plurianual, los compromisos de gastos con cargo a ejercicios posteriores *deberán ser* objeto de un adecuado seguimiento y control contable independiente, distinto al ejercido respecto a los créditos ejecutados en el ejercicio corriente, al no tener incidencia, lógicamente, en la liquidación del presupuesto del ejercicio presente; esto ocurriría también si se tratara de un gasto que, teniendo proyección plurianual, no forma parte de ningún proyecto de gasto.

Por otro lado, si se trata de un gasto con financiación afectada, sea un gasto o proyecto de gasto, el control y seguimiento contable de esta figura adquiere la condición de *obligatorio*, debiendo su modelo contable garantizar el efectivo control de la ejecución presupuestaria de los créditos asignados a cada gasto o proyecto de gasto, de los ingresos afectados a su financiación, así como, en el caso de gastos de proyección plurianual, de las previsibles desviaciones de financiación (por agentes financiadores y globales) que se hayan devengado.

Por ello, para que el modelo contable, como elemento integrante del sistema de información de la propia Entidad Local y de sus organismos autónomos dependientes, permita cumplir con los preceptos de control contable vinculados voluntariamente con todo proyecto de gasto u obligatoriamente con todo gasto con financiación afectada, el mismo ha de estar estructurado acorde a las exigencias que marca todo seguimiento y control que se considere adecuado en relación a las necesidades que emanan del propio quehacer diario. Así mismo, si el gasto tiene proyección plurianual, el modelo contable ha de lograr el registro independiente del conjunto de

compromisos de gastos adquiridos en el futuro, se trate de un gasto integrado o no en un proyecto de gasto.

Ahora bien, como el plan oficial de contabilidad pública local no permite que la Entidad como unidad contable cumpla con lo expuesto en el párrafo precedente, en relación a los proyectos de gastos, a los gastos con financiación afectada y a los compromisos de gastos plurianuales, se hace necesario poner al servicio de la misma un modelo contable estructurado sobre la base del necesario u obligatorio seguimiento y control de este conjunto de elementos a lo largo del período. De esta manera, como el presupuesto de gastos y el presupuesto de ingresos han sido estructurados a nivel de programa, en el presente trabajo de investigación, concretamente en el siguiente capítulo, planteamos una propuesta de modelo contable 'funcional' que sí permita a la Entidad Local ejercer el correspondiente seguimiento y control, cumpliendo con ello con el conjunto de necesidades que no satisface el actual plan de contabilidad oficial<sup>27</sup>.

Previo al planteamiento de la propuesta de modelo contable externo integral para las corporaciones locales, al ser el Plan General de Contabilidad Pública de 1994 y su actual proceso de Adaptación a la Administración Local, el marco a partir del cual se va a configurar la misma, haciendo caso omiso de lo contenido en las obsoletas instrucciones de contabilidad para la Administración Local del año 1990, consideramos necesario describir un conjunto de aspectos vinculados a dicha normativa. Con ello, nuestro propósito consistirá en exponer dos enfoques sobre la Entidad Local como unidad contable: el primero, normativo, basándonos para ello en el vigente PGCP y en su futura Adaptación a las entidades locales, que pasamos a plantear a continuación, y, el segundo, bajo la perspectiva de nuestra propuesta de modelo contable externo para las corporaciones locales, objeto

---

<sup>27</sup> Si bien en el presente trabajo de investigación el ámbito objeto de estudio es el local, hay que destacar que la filosofía inherente a nuestro modelo contable externo integral es totalmente aplicable al resto de subsectores del sector público español, es decir, el estatal y el de las comunidades autónomas.

principal del presente trabajo, al cual dedicamos el siguiente capítulo de nuestra tesis.

## **2.4. SITUACIÓN Y PERSPECTIVAS DEL DERECHO CONTABLE PÚBLICO EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL**

Un análisis en profundidad de la Entidad Local como unidad contable requeriría del estudio detallado del conjunto de aspectos vinculados al proceso de normalización en el ámbito de la Contabilidad Pública, como son, entre otros, la estructura lógico-deductiva del marco conceptual o bien los principios de Contabilidad Pública vigentes en el marco de la planificación contable española. Ahora bien, de acuerdo a los objetivos de la presente investigación, nos interesa incidir en el actual Derecho contable público y su previsible evolución, esto es:

- el vigente PGCP de 1994, al ser susceptible de aplicación, directamente o a través de la correspondiente adaptación, a la propia Entidad Local así como a sus organismos autónomos, como entes integrantes del sector público local; a este respecto, hay que resaltar que en la actualidad la IGAE está llevando a cabo los trabajos preparatorios de la adaptación del PGCP a la Administración Local, *cuya aprobación está, en principio, prevista para el presente año 2003 y, aplicación, con período transitorio, para el próximo ejercicio 2004*, siendo producto de dicho esfuerzo una serie de documentos publicados hasta la fecha<sup>28</sup>.
- Así como, el marco normativo actual que regula la Contabilidad Pública Local, constituido por la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local y su tratamiento especial simplificado para

---

<sup>28</sup> Puede verse el texto completo de todos los documentos en la siguiente dirección: <http://www.femp.es>

entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes, ambas presentes desde el año 1990.

A partir de estos parámetros se concreta parte de nuestro modelo contable externo integral y todo ello con el propósito de poner a disposición del usuario de la información, no sólo los datos que emanan de las Cuentas Anuales del plan contable público externo oficial, esto es, del Balance, de la Cuenta de resultado económico-patrimonial, del Estado de liquidación del presupuesto y de la Memoria, sino también el correspondiente diferencial en términos de seguimiento y control contable, a lo largo del ejercicio presupuestario, de los proyectos de gasto y de los gastos con financiación afectada, lo cual se materializará a través de los oportunos estados de liquidación, a nivel de programa, de los gastos incluidos en cada proyecto, así como de los créditos y recursos vinculados con cada gasto afectado, lo que en el caso de los ingresos presupuestarios finalistas (o no) supone ir más allá de lo establecido en la normativa local, amén del registro contable independiente de los compromisos de gastos adquiridos en el futuro, así como de los ingresos afectados estimados vinculados a dichos gastos.

En los siguientes apartados nos centramos exclusivamente en señalar qué estados procedentes del plan contable oficial externo local (y que emanan también de nuestra propuesta de modelo contable) representan el conjunto de instrumentos informativos que éste pone al servicio del usuario de cara a la toma de decisiones, integrando lo que tradicionalmente a pasado a denominarse Cuentas Anuales de la Entidad Local.

Para ello, debido al evidente desfase temporal que afecta a las Instrucciones de Contabilidad de 1990, parecería que lo correcto sería ceñirnos a lo establecido en el vigente PGCP. Así, a partir de la información suministrada por parte del citado plan, concretada en los estados contables que éste proporciona, podemos plantear en el subsecuente capítulo, cuál es la efectiva aportación a favor del usuario de la información de nuestro modelo contable externo integral, en términos de control y seguimiento de los



proyectos de gasto, de los gastos con financiación afectada, así como de los compromisos de gastos futuros.

Sin embargo, previo a la descripción de los referidos estados contables, hay que resaltar que, al diferenciar la IGAE en el proceso actual de Adaptación del PGCP a las entidades locales, entre tres tipologías de modelos contables: Básico, Simplificado y Normal, y, al aplicar a éste último la filosofía inherente al vigente PGCP, asumiendo, entre otros elementos, la parte IV del mismo, esto es, sus Cuentas Anuales, cabría plantearse si realmente hemos de describir aquéllas incluidas en el citado PGCP o en el modelo Normal de su propuesta de Adaptación a la Administración Local. Lógicamente, éste último nos permitirá ceñirnos al propio ámbito local, por lo que a continuación exponemos los aspectos generales que emanan de los documentos de trabajo elaborados por la IGAE, a los efectos de que nuestra propuesta sea coherente y fundada en un correcto marco de referencia.

#### **2.4.1. La Adaptación del PGCP a la Administración Local**

La IGAE, en el marco de la futura adaptación del PGCP a las entidades locales<sup>29</sup>, señala a través de uno de los documentos publicados, concretamente el denominado ‘futuros modelos contables’, único de los expuestos por esta Institución Estatal que tiene carácter general, cómo el próximo régimen contable local se va a articular a través de tres modelos: uno muy sencillo, denominado Básico; otro algo más complejo, llamado Simplificado; y, finalmente, el modelo de mayor dificultad, el calificado como Normal; con ello, la IGAE pretende dar la respuesta adecuada a las necesidades informativas que se plantean en un subsector tan heterogéneo del sector público español como es el Local.

---

<sup>29</sup> Como se expuso con anterioridad, está prevista su aprobación, en principio, para el presente año 2003 y, su aplicación, con período transitorio, para el próximo ejercicio 2004. Se cumplan o no estos plazos, lo que sí parece evidente es que la citada Adaptación está cercana a ser una realidad definitiva.

A este respecto, el modelo contable imputable a cada Ente y Organismo Autónomo correspondiente se fijará en función del grado de sencillez o dificultad existente en el desarrollo de la gestión de la Entidad, concretamente a través de la combinación de dos variables, éstas son:

- la población, y
- el volumen del Presupuesto (el cual se medirá a través del importe de las previsiones iniciales consolidadas - de la Entidad Local y sus entes dependientes -),

tal y como muestra el cuadro 2.11.

**Cuadro 2.11. La asignación de los futuros modelos contables**

**Fuente:** Documento 'futuros modelos contables' de la IGAE

POBLACIÓN Y PRESUPUESTO DE INGRESOS		HASTA 150.000 EUROS (Hasta 25 millones ptas. aprox.)	MÁS de 150.000 – HASTA 3.000.000 EUROS (Más de 25 - Hasta 500 millones ptas. aprox.)	MÁS de 3.000.000 EUROS (Más de 500 millones ptas. aprox.)
HASTA 5.000 hab.		BÁSICO	SIMPLIFICADO	NORMAL
MÁS de 5.000 hab.	DE 5.001 a 20.000	BÁSICO	NORMAL	NORMAL
	MÁS de 20.000	BÁSICO	NORMAL	NORMAL

En esta futura nueva regulación contable, como indica Bravo (2003), se considera que la variable población no es suficiente para la determinación de la dimensión de una Entidad Local, ya que, como puede ocurrir, concretamente en el caso de los municipios urbanísticos, el volumen de servicios que presta puede superar al que le correspondería en función de las personas censadas en ella; de ahí que, a la hora de imputar cada uno de los citados modelos contables, se conjugue la población con la variable presupuesto. Ahora bien, como expone el autor, en relación a ésta última, se hace preciso aclarar exactamente a qué nos estamos refiriendo; a este respecto, “en primer lugar, entre el presupuesto ejecutado o el presupuesto

aprobado, se considera más adecuado optar por el segundo, ya que de esta manera se permitirá a la Entidad realizar con la antelación suficiente el análisis para determinar si tiene que cambiar de modelo contable". En segundo lugar, entre el presupuesto de gastos o de ingresos, se elige éste último ya que en ningún caso puede ser inferior al primero. Por último, teniendo en cuenta que la forma elegida por las entidades locales para la prestación de servicios puede ser muy diferente, en algunos casos centralizada y en otros descentralizada, será preciso considerar el presupuesto consolidado, al integrar éste el presupuesto de la Entidad Local y los presupuestos y estados de previsión de los organismos autónomos y sociedades mercantiles dependientes de ella.

Como señala este documento, si bien los modelos contables se conciben, en principio, como de aplicación exclusiva y obligatoria a las entidades que cumplan los criterios de población y presupuesto correspondientes, la flexibilidad del sistema permitirá que las entidades locales voluntariamente puedan optar por uno más complejo que aquel que le fuese asignado según la comparativa resultante, y que todo cambio a otro de orden superior sólo asumirá la condición de obligatorio, cuando el Ente se mantenga en los nuevos estratos durante dos años consecutivos.

Por otro lado, en aquellas entidades que agrupen varios municipios (comarcas,...) y aquellas otras de carácter asociativo (mancomunidades,...), las variables a emplear para determinar el modelo contable aplicable podrán ser generales, tomando como población un promedio de la existente en las entidades agrupadas o, únicamente, la variable presupuesto.

A continuación, detallamos las características esenciales de cada uno de estos modelos contables, según está contenido en dicho trabajo preparatorio.

### ***Modelo Básico***

Pese a considerarse como tal, apenas podrá calificarse como modelo contable, debido a la escasez y el carácter mínimo de las normas que lo van a definir.

Como instrumento presente en este documento, tiene su razón de ser en hacer posible que las entidades de muy pequeña dimensión puedan cumplir por sí mismas con sus obligaciones contables, cuando los servicios provinciales o autonómicos en esta materia no puedan prestarles colaboración en esta materia. Como señala Bravo (2003), la creación de un modelo de esta naturaleza para las entidades locales más pequeñas “está en línea con las propuestas que actualmente se están produciendo en el Ministerio de Economía para reducir las obligaciones contables de las pequeñas empresas. Concretamente, el Proyecto de la Empresa Nueva prevé un modelo contable abreviado para las pequeñas empresas de nueva creación. Asimismo, en el ‘Libro Blanco’ para la reforma de la contabilidad en España elaborado por una Comisión de expertos creada por el Ministerio de Economía se propone simplificar las obligaciones contables de las empresas más pequeñas y establecer unas cuentas anuales simplificadas”.

Su aplicación no requerirá de medios personales y materiales diferentes de los empleados en el control de una economía de naturaleza doméstica, materializándose a través del registro, muy simple, de las operaciones con incidencia patrimonial, siguiendo durante el ejercicio un criterio de caja, e informando al final de cada año en relación a la ejecución del Presupuesto, de la Tesorería y de los acreedores y deudores de la Entidad.

### ***Modelo Simplificado***

Se considera como el heredero del actual tratamiento contable especial simplificado, con Plan de Cuentas Simplificado adaptado a la

Administración Local y Cuentas Anuales abreviadas, registrando las operaciones con criterio de devengo. En lo concerniente a las Cuentas Anuales abreviadas, éstas comprenderán los siguientes estados: Balance, Cuenta de resultado económico-patrimonial, Liquidación del Presupuesto y Memoria comprensiva de información de carácter financiero (sobre la Tesorería y el remanente de tesorería), información sobre gastos e ingresos públicos, sobre gastos con financiación afectada, sobre endeudamiento y sobre acreedores y deudores no presupuestarios.

### ***Modelo Normal***

Se trata del modelo contable a aplicar por la gran mayoría de las entidades locales y organismos autónomos dependientes, al superar los correspondientes límites de población y de presupuesto fijados por la IGAE. Sus características esenciales son las siguientes:

- Registro de las operaciones con criterio de devengo.
- Plan de Cuentas adaptado.
- Cuentas Anuales: las contempladas en la IV parte del PGCP de 1994. La estructura del Balance, la Cuenta del resultado económico-patrimonial y la Liquidación del Presupuesto será la misma para todas las entidades que apliquen este modelo. Sin embargo, la Memoria de las entidades de población superior a 20.000 habitantes y Presupuesto de ingresos superior a 3.000.000 de euros, presentará mayor grado de detalle, e incluirá indicadores representativos de la gestión de los servicios y de la situación económico-financiera de la Entidad.

El resto de los documentos configurados por la IGAE, que junto al citado anteriormente, integran el total del trabajo elaborado y publicado por esta Institución hasta la fecha, no tienen carácter general. A este respecto, existen seis de ellos destinados íntegramente a presentar cuál va a ser, en

principio<sup>31</sup>, el Cuadro de cuentas, las Definiciones y relaciones contables, así como las Normas de Valoración de las siguientes grandes áreas de toda Entidad sujeta a Modelo Normal, éstas son: Inmovilizado; Presupuesto de Gastos; Presupuesto de Ingresos; Existencias y Operaciones Comerciales; Endeudamiento; y, Acreedores y Deudores No Presupuestarios y Tesorería. Además, junto a este conjunto de documentos de trabajo, tenemos constancia de la reciente publicación de un séptimo trabajo, en este caso dedicado al remanente de tesorería como estado ubicado en los modelos contables simplificado y normal.

Según lo expuesto en párrafos precedentes y, con la información disponible en relación a dicha propuesta de Adaptación, hay que destacar un hecho claro, y es que en la actualidad la misma se halla en proceso de elaboración, no existiendo, por ende, un documento definitivo. Sin embargo, sí se observa cómo, con la idea de favorecer el desarrollo del ciclo contable de cada Entidad, la esperada Adaptación deja constancia de la existencia futura de tres modelos, uno de los cuales se va a configurar en la línea de la filosofía del propio PGCP de 1994, si bien incorporando la idiosincracia propia de la Administración Local al plan de cuentas en él contenido.

Este modelo, denominado Normal, a aplicar por la gran mayoría de los entes locales y organismos autónomos dependientes, incluirá el global de las Cuentas Anuales del PGCP, aunque añadiendo un diferencial para un determinado grupo de entes, concretamente en la Memoria, al solicitar que estas entidades aporten a dicho estado un conjunto de indicadores de gestión y de naturaleza económica-financiera. Por ello, en el siguiente epígrafe nos centraremos en el Modelo Normal, describiendo a tal fin, el conjunto de estados contables que, configurando las Cuentas Anuales de la Entidad Local, va a suministrar este futuro y previsible plan contable público local a

---

<sup>31</sup> Se trata de documentos que no son definitivos, estando la IGAE actualmente en proceso de captación de todas aquellas sugerencias y observaciones que se les haga llegar, pudiendo por tanto sufrir algún tipo de modificación.

aplicar por parte de aquellas entidades que superen los 5.000 habitantes y que tengan un presupuesto de ingresos comprendido entre 150.000 y 3.000.000 de euros, así como por todas aquellas que simplemente sobrepasen los 3.000.000 de u/m.

Ahora bien, como este modelo presenta un plan de cuentas adaptado a la propia Administración Local, cuyo cuadro de cuentas aparece reflejado en el Anexo 1 del presente trabajo de investigación<sup>32</sup>, habrán cuentas del PGCP que permanecerán en el mismo, otras que se crearán y otras que desaparecerán, lo cual afectará tanto al modelo de presentación del Balance como al del resultado económico-patrimonial. Por ello, en el siguiente epígrafe presentamos ambos estados tal y como, previsiblemente, entendemos que aparecerán en el futuro y definitivo modelo Normal.

#### **2.4.2. Las Cuentas Anuales de la Entidad Local en el proceso de toma de decisiones**

Las Cuentas Anuales que previsiblemente recogerá el modelo Normal de la Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, integradas por el Balance, la Cuenta de resultado económico-patrimonial, el Estado de liquidación del Presupuesto y la Memoria, empleando la expresión utilizada por Carrasco *et al.* (1994: 469), al referirse concretamente a las Cuentas Anuales en el ámbito privado, constituyen “los output de información fundamental de la Contabilidad Externa” Local y, por ello, la aportación del modelo al proceso de toma de decisiones por parte de los usuarios de la información.

Estos estados, como señala el documento número 7 'Información económico-financiera pública' de la CPNCP, han de proporcionar información útil a los diferentes usuarios para poder conocer la situación del

---

<sup>32</sup> El cuadro de cuentas global y las consiguientes definiciones y relaciones contables se obtienen realizando un compendio del conjunto de los documentos elaborados y publicados que recogen la problemática afecta a las seis grandes áreas anteriormente citadas.

patrimonio, la posición financiera, el resultado económico-patrimonial, así como la ejecución del presupuesto de gastos y de ingresos de la Entidad Local y de sus organismos autónomos dependientes, objetivos que se incluyen, además, en la LRHL, concretamente en su artículo 186<sup>33</sup>.

A este respecto y a los efectos de poder plantear en el siguiente capítulo de nuestro trabajo de investigación la propuesta de modelo contable externo integral y, con ello, delimitar el citado diferencial de información generada por el mismo a favor del usuario, a continuación pasamos a exponer las características generales de los estados contables de las susodichas Cuentas Anuales, así como su respectivo modelo de presentación adoptado.

### ***El Balance***

Este estado presenta la posición patrimonial de una Entidad en un momento determinado, estructurándose mediante dos masas patrimoniales, activo y pasivo, desarrollada cada una de ellas en agrupaciones patrimoniales homogéneas: el activo, que comprende, con la debida separación, los bienes y derechos, así como los posible gastos diferidos; y, el pasivo, que recoge las deudas exigibles por terceros y el patrimonio del Ente.

A nuestro entender, el modelo de presentación del Balance del futuro modelo contable local denominado Normal, una vez analizados los documentos publicados por la IGAE y referidos al grupo de las denominadas seis grandes áreas, quedaría configurado tal y como muestra el cuadro 2.12.

---

<sup>33</sup> Según éste, son fines de la contabilidad pública local, entre otros: establecer el balance de la Entidad local, poniendo de manifiesto la composición y situación de su Patrimonio, así como sus variaciones; determinar los resultados desde un punto de vista económico-patrimonial; y, registrar la ejecución de los Presupuestos Generales de la Entidad, señalando con ello, los resultados presupuestarios.



**Cuadro 2.12. El Balance del Modelo Normal de la propuesta de adaptación del PGCP a la Administración Local**

Fuente: Documento número 7 de la CPNCP

N° CUENTAS	ACTIVO	EJ N	EJ N-1	N° CUENTAS	PASIVO	EJ N	EJ N-1
	<b>A) INMOVILIZADO</b>				<b>A) FONDOS PROPIOS</b>		
	I Inversiones destinadas al uso general				I. Patrimonio		
200	1. Terrenos y bienes naturales			100	1. Patrimonio		
201	2. Infraestructuras y bienes destinados al uso general			101	2. Patrimonio recibido en adscripción		
202	3. Bienes comunales			103	3. Patrimonio recibido en cesión		
208	4. Bienes del Patrimonio histórico, artístico y cultural			(107)	4. Patrimonio entregado en adscripción		
				(108)	5. Patrimonio entregado en cesión		
				(109)	6. Patrimonio entregado al uso general		
	II. Inmovilizaciones inmateriales			11	II. Reservas		
210	1. Gastos de investigación y desarrollo				III. Resultados de ejercicios anteriores		
212	2. Propiedad industrial			120	1. Resultados positivos de ejercicios anteriores		
215	3. Aplicaciones informáticas			(121)	2. Resultados negativos de ejercicios anteriores		
216	4. Propiedad intelectual				IV. Resultados del ejercicio		
217	5. Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero			129			
218	6. Aprovechamientos urbanísticos			13			
219	7. Otro inmovilizado inmaterial			14			
(291)	8. Provisiones				<b>B) INGRESOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS</b>		
(281)	9. Amortizaciones				<b>C) PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS</b>		
	III. Inmovilizaciones materiales				<b>D) ACREEDORES A LARGO PLAZO</b>		
220,221	1. Terrenos y construcciones			150	I. Emisiones de obligaciones y otros valores negociables		
222,223	2. Instalaciones técnicas y maquinaria			155	1. Obligaciones y bonos		
224,226	3. Utillaje y mobiliario			156	2. Deudas representadas en otros valores negociables		
227,228,229	4. Otro inmovilizado			158,159	3. Intereses de obligaciones y otros valores		
(292)	5. Provisiones				4. Deudas en moneda extranjera		
(282)	6. Amortizaciones				II. Otras deudas a largo plazo		
23	IV. Inversiones gestionadas				1. Deudas con entidades de crédito		
	1. Patrimonio Público del Suelo			170,176	2. Deudas por operaciones de intercambio financiero		
240	1. Terrenos			174	3. Otras deudas		
241	2. Construcciones			171,173,177	4. Deudas en moneda extranjera		
242	3. Aprovechamientos urbanísticos			178,179	5. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo		
249	4. Otros bienes y derechos del patrimonio público del suelo			180,185	III. Descuentos pendientes sobre acciones no exigidos		
(293)	5. Provisiones			259	<b>E) ACREEDORES A CORTO PLAZO</b>		
(283)	6. Amortizaciones				I. Emisiones de obligaciones y otros valores negociables		
	VI. Inversiones financieras permanentes				1. Obligaciones y bonos a corto plazo		
250,251,256	1. Cartera de valores a largo plazo			500	2. Empréstitos y otras emisiones análogas por operaciones de tesorería		
254	2. Operaciones de intercambio financiero a largo plazo			502	3. Deudas representadas en otros valores negociables		
252,253,257	3. Otras inversiones y créditos a largo plazo			505	4. Intereses de obligaciones y otros valores		
260,265	4. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo			506	5. Deudas en moneda extranjera		
(297), (298)	5. Provisiones			507,508,509	II. Deudas con entidades de crédito		
27	B) GASTOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS				1. Préstamos y otras deudas		
	C) ACTIVO CIRCULANTE			520	2. Deudas por operaciones de tesorería		
	I Existencias			522	3. Operaciones de intercambio financiero a corto plazo		
30	1. Comerciales			524	4. Deudas por operaciones de tesorería en moneda extranjera		
31,32	2. Materias primas y otros aprovisionamientos			525	5. Deudas por intereses		
33,34	3. Productos en curso y semiterminados			526	III. Acreedores		
35	4. Productos terminados				1. Acreedores presupuestarios		
36	5. Subproductos, residuos y materiales recuperados			40	2. Acreedores no presupuestarios		
(39)	6. Provisiones			41	3. Acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos		
	II Deudores			45	4. Administraciones Públicas		
43	1. Deudores presupuestarios			475,476,477	5. Otros acreedores		
44	2. Deudores no presupuestarios			521,523,527,528,529,	6. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo		
45	3. Deudores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.			550,554,559	IV. Ajustes por periodificación		
470,471, 472	4. Administraciones Públicas			560,561			
550,555,558	5. Otros deudores			485,585			
(490)	6. Provisiones						
	III Inversiones financieras temporales						
540,541,546,(549)	1. Cartera de valores a corto plazo						
544	2. Operaciones de intercambio financiero a corto plazo						
542,543,544,545,547,548	3. Otras inversiones y créditos a corto plazo						
565,566	4. Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo						
(597),(598)	5. Provisiones						
57	IV Tesorería						
480,580	V. Ajustes por periodificación						
	<b>TOTAL GENERAL (A+B+C) .....</b>				<b>TOTAL GENERAL (A+B+C+D+E) .....</b>		

Las diferencias existentes entre las cuentas de balance contenidas en el Modelo Normal y aquellas vigentes en el PGCP de 1994, quedan claramente recogidas y explicadas en la serie de documentos elaborados y publicados por la IGAE. Sin embargo, entendemos que sería interesante resaltar simplemente las divergencias que se observan, en cuanto a problemáticas fundamentales se refiere, de la mera comparación entre el Balance del plan público local y el que presenta el actual PGCP, de cara a tener una visión general de las mismas.

Para tener identificadas cada una de ellas, éstas aparecerán en cursiva en el citado cuadro; concretamente estamos haciendo referencia a:

- El Patrimonio Público del Suelo (en adelante, PPS), exclusivo del ámbito municipal.

Los Ayuntamientos que dispongan de planeamiento general deberán constituir su respectivo Patrimonio Municipal del Suelo, con la finalidad de regular el mercado de terrenos, obtener reservas de suelo para actuaciones de iniciativa pública y facilitar la ejecución del planeamiento.

Estos terrenos deben utilizarse para dotar de infraestructuras a los municipios y para la promoción de vivienda social, de manera que los ayuntamientos puedan intervenir en el abaratamiento del precio de la vivienda, a la vez que sirven para aumentar el patrimonio de los ayuntamientos, que lo utilizan como herramienta de financiación.

De esta manera, los bienes del Patrimonio Público del Suelo constituyen un patrimonio separado de los restantes bienes municipales y los ingresos obtenidos mediante enajenación de terrenos o sustitución del aprovechamiento correspondiente a la administración por su equivalente metálico, se destinarán a la conservación y ampliación del mismo.

Por lo tanto, el PPS se configura como un patrimonio de la Entidad Local que ha de estar separado del resto de sus bienes y derechos, creándose a los efectos en el Balance el oportuno epígrafe que ha de recoger de forma unitaria la totalidad de bienes y derechos que lo integran, concretamente el V), al cual denominamos 'Patrimonio Público del suelo', tanto si éstos se gestionan por el titular de dicho Patrimonio, como si la gestión se encomienda a un Organismo Autónomo, quedando con ello ubicados en un apartado distinto al que agrupa al conjunto de bienes y derechos de naturaleza económica.

Así mismo, se imputa a este epígrafe las cuentas representativas de las amortizaciones y provisiones que se generen como en cualquier otro inmovilizado sujeto a depreciación o a pérdidas de carácter reversible.

Como señala el documento de la IGAE, referido al área de Inmovilizado, el seguimiento y control de los recursos integrantes del PPS será el propio de los recursos afectados.

- Los aprovechamientos urbanísticos como integrantes del inmovilizado inmaterial.

En este caso, se hace referencia a los derechos que por este concepto posea la Entidad Local y sus organismos autónomos, siempre que no estén materializados en terrenos, ya que en éste último caso pasarían a formar parte del valor de éstos. Cuando estos derechos se integren en el PPS, habrá que imputarlos dentro del epígrafe V).

- Las operaciones de intercambio financiero.

La propuesta de Adaptación incorpora el conjunto de cuentas que recoge en la Administración General del Estado, las operaciones de intercambio financiero, a partir de lo regulado en la Resolución 20 de marzo de 1998 de la IGAE por la que se establece las normas para contabilizar las operaciones de intercambio financiero de divisas y de intereses y realiza

modificaciones en la Adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado<sup>34</sup>.

- Las operaciones de tesorería.

Se incluyen cuentas específicas para recoger las operaciones de crédito destinadas a cubrir desfases transitorios de tesorería previstas en la LRHL; lógicamente, estas operaciones no pueden exceder del corto plazo.

Por otro lado, se crea una cuenta para captar los 'Otros inmovilizados inmateriales'; surge la partida de ingresos financieros diferidos de valores negociables, como ingresos a distribuir en varios ejercicios; y, se incluye el conjunto de cuentas que han de registrar la problemática derivada de la existencia de provisiones para insolvencias de créditos a largo plazo, por depreciación del inmovilizado material e inmaterial.

Junto a todo esto, hay que indicar que, de la comparación de ambos estados, observamos cómo el apartado E) del Balance del vigente PGCP, denominado 'Provisiones para riesgos y gastos a corto plazo' que incluye la cuenta 'Provisión para devolución de impuestos', desaparece del Balance del ámbito local, al no darse en el mismo tal supuesto.

### ***La Cuenta de resultado económico-patrimonial***

Este estado comprende, con la debida separación, los ingresos y beneficios del ejercicio, los gastos y pérdidas del mismo, y por diferencia, el resultado - ahorro o desahorro -. Por lo tanto, incluirá el total de ingresos y gastos, sean o no presupuestarios, en base a su naturaleza económica, sin diferenciar, en ningún caso, cuál ha sido el destino final de los gastos,

---

<sup>34</sup> Debido a la complejidad asociada a este tipo de operaciones, amén de que no es nuestro objeto de estudio profundizar en esta Resolución, nos remitimos a lo expuesto en la misma. A este respecto, puede verse el texto completo en la siguiente dirección: <http://www.carm.es/chac/interleg/re200398.doc>

afectados o no. A este respecto, como señalan Pina *et al.* (1999: 100), la clasificación de gastos (presupuestarios o no) por naturaleza en la cuenta de resultados de las entidades públicas tiene menos utilidad que la clasificación funcional; en esta línea, una clasificación funcional permitiría establecer la eficiencia y rendimiento de los servicios prestados, si bien es cierto que su logro quedaría circunscrito a la necesaria implantación de la contabilidad pública analítica o de costes.

A nuestro entender, la Adaptación del PGCP a la Administración Local, como ocurre en el propio plan de 1994, ha de presentar dos modelos de Cuenta de resultado económico-patrimonial: uno para entes de carácter administrativo (véase cuadro 2.13.) y otro para entes de carácter comercial o industrial (véase cuadro 2.14.).

**Cuadro 2.13. La Cuenta de resultado económico-patrimonial del Modelo Normal de la propuesta de adaptación del PGCP a la Administración Local (Modelo para entes de carácter administrativo)**  
**Fuente: Documento número 7 de la CPNCP**

N° CUENTAS	DEBE	HABER	N° CUENTAS	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N-1
	<b>A) GASTOS</b>					<b>B) INGRESOS</b>
	1. Gastos de funcionamiento de los servicios y prestaciones sociales					1. Ingresos de gestión ordinaria
640, 641	a) Gastos de personal:		720			a) Ingresos tributarios
642, 644	a.1) Sueldos, salarios y asimilados		724			a.1) Impuesto sobre la renta de las personas físicas
645	a.2) Cargos sociales		725			a.2) Impuesto sobre bienes inmuebles
68	b) Prestaciones sociales		726			a.3) Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica
690, 691, 692, (791), (792), (795)	c) Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado					a.4) Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana
	d) <i>Provisones de inmovilizado</i>		727			a.5) Impuesto sobre actividades económicas
	e) Variación de provisiones de tráfico		731			a.6) Impuesto sobre el valor añadido
675, 694, (794)	e.1) Variación de provisiones y pérdidas de créditos incoh		732			a.7) Impuestos especiales
	f) Otros gastos de gestión		733			a.8) Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras
62	f.1) Servicios exteriores		735			a.9) <i>Impuesto municipal sobre gastos sumarios</i>
63	f.2) Tributos		736			a.10) <i>Impuesto sobre la producción e importación de bienes y servicios</i>
676	f.3) Otros gastos de gestión corriente					a.11) Otros impuestos
661, 662, 663, 664, 665, 669	g) Gastos financieros y asimilables		738/739			a.12) Tasas por prestación de servicios o realización de activ.
666, 667	g.1) <i>Por deudas</i>		740			a.13) <i>Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público</i>
696, 697, 698, 699, (796), (797), (798), (799)	g.2) Pérdidas de inversiones financieras		744			a.14) Contribuciones especiales
	h) <i>Variación de las provisiones de inversiones financieras</i>					
668	i) Diferencias negativas de cambio		741			b) Prestaciones de servicios
	2. Transferencias y subvenciones					b.1) Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades
650	a) Transferencias corrientes		773			2. Otros ingresos de gestión ordinaria
651	b) Subvenciones corrientes		78			a) Reintegros
655	c) Transferencias de capital					b) Trabajos realizados para la entidad
656	d) Subvenciones de capital					c) Otros ingresos de gestión
670, 671, 672	3. Pérdidas y gastos extraordinarios		775, 776, 777			c.1) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente
674	a) <i>Pérdidas procedentes de inmovilizado</i>		790, 795			c.2) <i>Exceso de provisiones de riesgos y gastos</i>
678	b) <i>Pérdidas por operaciones de endeudamiento</i>		760			d) Ingresos de participaciones en capital
679	c) Gastos extraordinarios		761, 762			e) Ingresos de otros valores negociables y de créditos del activo inmovilizado
	d) <i>Gastos y pérdidas de otros ejercicios</i>		764			f) <i>Ingresos de operaciones de intercambio financiero</i>
			763, 765, 769			g) Otros intereses e ingresos asimilados
			766			g.1) Otros intereses
			768			g.2) Beneficios en inversiones financieras
			745, 746			h) Diferencias positivas de cambio
						i) <i>Ingresos de naturaleza urbanística</i>
			750			3. Transferencias y subvenciones
			751			a) Transferencias corrientes
			755			b) Subvenciones corrientes
			756			c) Transferencias de capital
						d) Subvenciones de capital
			770, 771, 772			4. Ganancias e ingresos extraordinarios
			774			a) <i>Beneficios procedentes del inmovilizado</i>
			778			b) Beneficios por operaciones de endeudamiento
			779			c) Ingresos extraordinarios
						d) Ingresos y beneficios de otros ejercicios
						<b>DESAHORRO</b>

**Cuadro 2.14. La Cuenta de resultado económico-patrimonial del Modelo Normal de la propuesta de adaptación del PGCP a la Administración Local (Modelo para entes de carácter comercial e industrial)**

Fuente: Documento número 7 de la CPNCP

N° CUENTAS	DEBE	EJ. N	EJ. N-1	N° CUENTAS	HABER	EJ. N	EJ. N-1
	<b>A) GASTOS</b>				<b>B) INGRESOS</b>		
71	1. Reducción de existencias de productos terminados y en curso de fabricación			700, 701, 702, 703, 704	1. Ventas y prestaciones de servicios		
	2. Aprovisionamientos			705, 741	a) Ventas		
600, (608), (609), 610*	a) Consumo de mercaderías			(708), (709)	b) Prestaciones de servicios		
601, 602, (608), (609), 611*, 612*	b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles			71	c) Devoluciones y "rappels" sobre ventas		
607	c) Otros gastos externos				2. Aumento de existencias de productos terminados y en curso de fabricación		
	3. Otros gastos de gestión ordinaria			72, 73, 740, 742, 744	3. Otros ingresos de gestión ordinaria		
640, 641	a) Gastos de personal:			773	a) <i>Ingresos tributarios</i>		
642, 644	a.1) Sueldos, salarios y asimilados			78	b) Reintegros		
645	a.2) Cargas sociales			775, 776, 777	c) Trabajos realizados por la entidad		
68	b) Prestaciones sociales			790, 795	d) Otros ingresos de gestión		
690, 691, 692, (791), (792), (795)	c) Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado			760	d.1) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente		
	d) <i>Provisiones de inmovilizado</i>			761, 762	d.2) <i>Exceso de provisiones de riesgos y gastos</i>		
	e) Variación de provisiones de tráfico			764	e) Ingresos de participaciones en capital		
693, (793)	e.1) Variación de provisiones de existencias			763, 765, 769	f) Ingresos de otros valores negociables y de créditos del activo inmovilizado		
675, 694, (794)	e.2) Variación de provisiones y pérdidas de créditos incobrables			766	g) <i>Ingresos de operaciones de intercambio financiero</i>		
	f) Otros gastos de gestión			768	i) Otros intereses e ingresos asimilados		
62	f.1) Servicios exteriores			745, 746	i.1) Otros intereses		
63	f.2) Tributos				i.2) Beneficios en inversiones financieras		
676	f.3) Otros gastos de gestión corriente				j) Diferencias positivas de cambio		
	g) Gastos financieros y asimilables			750	k) <i>Ingresos de naturaleza urbanística</i>		
661, 662, 663, 664, 665, 669	g.1) <i>Por deudas</i>			751	4. Transferencias y subvenciones		
666, 667	g.2) Pérdidas de inversiones financieras			755	a) Transferencias corrientes		
696, 697, 698, 699, (796), (797), (798), (799)	h) <i>Variación de las provisiones de inversiones financieras</i>			756	b) Subvenciones corrientes		
	i) Diferencias negativas de cambio			770, 771, 772	c) Transferencias de capital		
668	4. Transferencias y subvenciones			774	d) Subvenciones de capital		
650	a) Transferencias corrientes			778	5. Ganancias e ingresos extraordinarios		
651	b) Subvenciones corrientes			779	a) <i>Beneficios procedentes del inmovilizado</i>		
655	c) Transferencias de capital				b) Beneficios por operaciones de endeudamiento		
656	d) Subvenciones de capital				c) Ingresos extraordinarios		
	5. Pérdidas y gastos extraordinarios				d) Ingresos y beneficios de otros ejercicios		
670, 671, 672	a) <i>Pérdidas procedentes de inmovilizado</i>						
674	b) Pérdidas por operaciones de endeudamiento						
678	c) Gastos extraordinarios						
679	d) Gastos y pérdidas de otros ejercicios						
	<b>AHORRO</b>				<b>DESAHORRO</b>		

\* Con signo positivo o negativo según su saldo

En la línea de lo expuesto en el apartado anterior, entendemos que sería interesante resaltar simplemente las divergencias que se observan, en cuanto a problemáticas fundamentales se refiere, de la mera comparación entre el Balance del plan público local y el que presenta el actual PGCP, de cara a tener una visión general de las mismas, se trate de entes de carácter administrativo, comercial o industrial. Para tener identificadas cada una de ellas en los citados cuadros, éstas aparecerán en cursiva; concretamente, estamos haciendo alusión a:

- El Patrimonio Público del Suelo, aplicable únicamente al ámbito municipal.

Como inmovilizado que es, la cuenta de resultado ha de recoger las siguientes partidas: aquella que capta el gasto derivado de la amortización del mismo; la que registra la provisión por depreciación, como pérdida reversible; aquella a emplear en el caso de ajuste por exceso de la correspondiente provisión<sup>35</sup>; y, la que representa la pérdida de naturaleza irreversible o el beneficio procedente de su enajenación.

Además, se incorporan las cuentas de ingresos de naturaleza urbanística, ‘cuotas de urbanización’, representativa de la aportaciones exigidas por la Administración Local a los propietarios de los terrenos a urbanizar para costear los gastos que acarrea toda urbanización, e ‘Ingresos por aprovechamientos urbanísticos’, dedicada a la captación de los ingresos en concepto de aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración.

---

<sup>35</sup> Para captar el exceso de provisión del PPS, la Adaptación aplica a esta operación el dígito que deja libre la misma respecto al PGCP, al desaparecer todo exceso de provisión para devolución de impuestos, ya que este supuesto no se da en el ámbito local.



- Las operaciones de intercambio financiero.

La propuesta de Adaptación lógicamente incorpora el conjunto de cuentas que han de captar los gastos e ingresos financieros derivados de este tipo de operaciones.

Por otro lado, se crea el conjunto de cuentas que han de registrar el gasto derivado de la problemática de existencia de provisiones para insolvencias de créditos a largo plazo, por depreciación del inmovilizado material e inmaterial, así como aquellas otras a emplear en el caso de ajuste por exceso de la correspondiente provisión. Además, pasa a formar parte de la cuenta representativa de los otros gastos financieros, aquellos derivados de la formalización de operaciones de endeudamiento, y los intereses de demora, en éste último caso, por considerarse en las entidades locales un gasto que puede ser relevante.

Junto a todo esto, hay que señalar cómo en ambos modelos lógicamente desaparecen las cuentas representativas de ingresos de carácter estatal (como son, el impuesto sobre sociedades, sobre sucesiones y donaciones, sobre el Patrimonio, sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, sobre el tráfico exterior, las tasas fiscales y las cotizaciones sociales), si bien se mantienen las concernientes al impuesto sobre la renta de las personas físicas, el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, en previsión de que parte de su recaudación sea cedida a determinadas entidades locales, añadiéndose las cuentas representativas del impuesto municipal sobre gastos suntuarios y del impuesto sobre la producción e importación de bienes y servicios.

Finalmente, se crea la cuenta referida a tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público<sup>36</sup>, desapareciendo su denominación como precio público.

### ***El Estado de Liquidación del Presupuesto***

Este estado, considerado como el más tradicional de las entidades públicas, comprende, con la debida separación:

- La Liquidación del Presupuesto de Gastos.
- La Liquidación del Presupuesto de Ingresos.
- El Resultado Presupuestario.
- El Resultado de las Operaciones Comerciales.

A continuación procederemos a su descripción general, así como a la oportuna delimitación del formato a implantar por el Modelo Normal en el ámbito local, en lo que a cada uno de ellos se refiere.

- La Liquidación del Presupuesto de Gastos.

Comprende información relativa a los créditos totales, distinguiendo entre iniciales, modificaciones y definitivos, los créditos comprometidos, las obligaciones reconocidas netas, los remanentes de crédito, las órdenes de pago<sup>37</sup>, los pagos realizados y las obligaciones reconocidas en el ejercicio y pendientes de pago al finalizar el mismo.

---

<sup>36</sup> Adaptándose con ello a lo dispuesto en la Ley 25/1998, de 13 de julio, sobre Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público que, como se expuso con anterioridad, plantea una reforma sustancial en el régimen de tasas y precios públicos vigentes hasta ese momento.

<sup>37</sup> En las entidades locales, la ordenación del pago se constituye como la última de las fases que integra la gestión del presupuesto de gastos, procediéndose a su expedición por el órgano competente, una vez que el gasto haya sido autorizado, comprometido, y la obligación reconocida, tal y como establece la LRHL en su artículo 165, siendo

A los efectos de poder cumplir con el adecuado seguimiento y control contable del gasto presupuestario a través del correspondiente Estado de Liquidación, desde que se inicia el ejercicio hasta el momento en que se estime adecuado, sea dentro del propio período presupuestario o cuando éste finaliza, el plan de cuentas contenido en el modelo contable ha de suministrar al usuario la necesaria y oportuna información, en términos de lo planteado en el párrafo precedente.

A este respecto, en el cuadro 2.15. exponemos el que, a nuestro entender, ha de ser, en una Entidad Local sujeta a modelo Normal, el formato de presentación del Estado de Liquidación del Presupuesto de Gastos; además, como se observa, en el mismo se señalan las cuentas que, a medida que avanza el ejercicio y una vez que éste termina, suministran la información en él descrita.

---

imprescindible su control y seguimiento a través del Estado de Liquidación del Presupuesto de Gastos. Será a partir de la correspondiente expedición de la orden de pago contra la Tesorería de la Entidad Local, cuando ésta última proceda a liquidar la deuda por alguno de los procedimientos legales establecidos, siendo los más habituales: en efectivo, por transferencia bancaria y mediante entrega de cheque bancario).

Por otro lado, hay que destacar que, si bien en los documentos de la IGAE en relación a la adaptación del PGCP a la Administración Local dicha problemática se ha omitido, debido a su obligatoriedad como fase de gestión del presupuesto de gasto, entendemos que ésta también ha de ser objeto de seguimiento y control a través del propio modelo contable; por ello, como se observa en el Anexo 1, para solventar esta laguna contable hemos procedido a la apertura dentro del grupo denominado 'Acreedores y Deudores', concretamente en el apartado 'Acreedores presupuestarios', de las correspondientes cuentas de 'Acreedores por pagos ordenados', sea ésta de presupuesto corriente o cerrado.

**Cuadro 2.15. El Estado de Liquidación del Presupuesto de Gastos en el Modelo Normal de la propuesta de adaptación del PGCP a la Administración Local**

Fuente: Documento número 7 de la CPNCP

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS										
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....										
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.										
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA	EXPLICACIÓN	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPRO- METIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANEN- TES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
		INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
		Σ Haber Cuenta 001	Σ Haber Cuenta 002	Σ Haber Cuenta 0030	Σ Haber Cuenta 005	Σ Haber Cuenta 400		Σ Haber Cuenta 402	Σ Debe Cuenta 402	Saldo Cuenta 400 + Saldo Cuenta 402

- La Liquidación del Presupuesto de Ingresos.

Este estado refleja los importes relativos a las previsiones totales, distinguiendo entre iniciales, modificaciones y definitivas, los derechos reconocidos netos, la recaudación neta, los derechos cancelados y los derechos reconocidos en el ejercicio y pendientes de cobro al finalizar el mismo.

Como se expuso en el apartado anterior, a los efectos de poder cumplir con el adecuado seguimiento y control contable del ingreso presupuestario a través del correspondiente Estado de Liquidación, el plan de cuentas contenido en el modelo contable ha de suministrar a éste la necesaria y oportuna información, en términos de lo planteado en el párrafo precedente.

A este respecto, en el cuadro 2.16. planteamos el que, a nuestro entender, ha de ser, en una Entidad Local sujeta a modelo Normal, el formato de presentación del Estado de Liquidación del Presupuesto de Ingresos, coincidiendo en éste caso íntegramente con el que recoge el PGCP de 1994; por otro lado, como se observa, en el mismo se señalan las cuentas que suministran la información en él descrita.

**Cuadro 2.16. El Estado de Liquidación del Presupuesto de Ingresos en el Modelo Normal de la propuesta de adaptación del PGCP a la Administración Local**  
Fuente: Documento número 7 de la CPNCP

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS								
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA	EXPLICACIÓN	PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
		INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS				
		Σ Debe Cuenta 006	Σ Debe Cuenta 007	Σ Debe Cuenta 008	Σ Debe Cuenta 430 – Σ Haber Cuentas 4330/2/4/6/9	Σ Haber Cuenta 430 – Σ Debe Cuenta 437	Σ Haber Cuenta 438 + Σ Haber Cuentas 4331/5	Saldo Cuenta 430

- El Resultado Presupuestario.

Este estado incluye el conjunto de magnitudes definidas en el documento número 7 de la CPNCP, en los siguientes términos:

- √ el *resultado presupuestario del ejercicio* o diferencia entre la totalidad de ingresos presupuestarios realizados durante el ejercicio, excluidos los derivados de la emisión y creación de pasivos financieros, y la totalidad de gastos presupuestarios del mismo ejercicio, excluidos los derivados de la amortización y reembolso de pasivos financieros;
- √ la *variación neta de pasivos financieros* o diferencia entre la totalidad de ingresos presupuestarios consecuencia de la emisión o creación de pasivos financieros y la totalidad de gastos presupuestarios consecuencia de la amortización o reembolso de pasivos financieros; así como,
- √ el *saldo presupuestario del ejercicio* o magnitud que se obtiene de la suma de las dos anteriores,

Además, para evitar que el valor que ofrece éste último pueda estar sesgado, desvirtuado, se hace preciso llevar a cabo una serie de ajustes sobre el mismo, ya sea, debido a la existencia de obligaciones reconocidas que han sido financiadas con Remanente de Tesorería, recurso generado en ejercicios anteriores al corriente, o, motivado por la existencia de desviaciones de financiación positivas o negativas, consecuencia de la existencia de gastos con financiación afectada que superen el período presupuestario y que generen tales asincronías.

A nuestro entender, el formato de presentación del Estado Resultado Presupuestario del modelo contable local denominado Normal, en principio, será el mismo que contiene el vigente PGCP de 1994.

- El resultado de las operaciones comerciales.

En dicho estado se van a recoger los importes estimados y realizados de la variación de existencias, de las compras y ventas netas, de la variación de la provisión de existencias, de los gastos e ingresos comerciales netos y del propio resultado de operaciones comerciales, positivo o negativo.

En base a la filosofía inherente al ámbito estatal, en la Administración Local este estado se aplicará a aquellas entidades cuya normativa presupuestaria así lo exija; concretamente estamos refiriéndonos al conjunto de organismos autónomos dependientes de la Entidad Local que realizan actividades de naturaleza comercial e industrial.

Si bien nuestra propuesta de modelo contable externo integral es aplicable no sólo a la propia Entidad Local, sino también a sus organismos autónomos dependientes, debido a su especificidad, entendemos que, en lo concerniente a este estado, bastaría simplemente con indicar que en el Modelo Normal de la esperada Adaptación su formato de presentación ha de coincidir con el recogido en el PGCP de 1994, remitiéndonos para ello al citado documento.

### ***La Memoria***

Este estado tiene como objetivo fundamental completar, ampliar y comentar la información contenida en el Balance, en la Cuenta del resultado económico-patrimonial y en el Estado de Liquidación del Presupuesto. Para ello, se divide en diez apartados de naturaleza informativa, todos ellos creados a los efectos de cumplir con dicha finalidad; éstos son: organización, estado operativo, información de carácter financiero (el cual incluirá, entre otros, el estado de remanente de tesorería), información sobre la ejecución del gasto público, información sobre la ejecución del ingreso público, gastos con financiación afectada, información sobre el



inmovilizado financiero, información sobre las inversiones financieras, información sobre el endeudamiento, y, existencias. Ahora bien, debido a que:

- a) gran parte de sus apartados incluyen desarrollo e información adicional de partidas comprendidas en las otras tres cuentas anuales, estando acompañados también de cuadros orientativos a efectos de presentación de dicha información, lo que le convierte en un estado con unas características peculiares, en cuanto a su extensión se refiere; y que,
- b) en principio, se prevé que coincida el contenido de la Memoria del Modelo Normal de la Administración Local con lo expuesto sobre la misma en el PGCP de 1994, aunque, teniendo en cuenta la idiosincrasia propia de la Administración local y, que, como establece la IGAE, en aquellas entidades de población superior a 20.000 habitantes y Presupuesto de ingresos superior a 3.000.000 de euros, se pretende que el documento definitivo contenga, para estos entes, un estado que presente un mayor grado de detalle, incluyendo además indicadores representativos de la gestión de los servicios y de la situación económico-financiera de la Entidad,

entendemos que, en el caso de la Memoria a adoptar por las entidades locales y organismos autónomos dependientes, bastaría con remitirnos íntegramente a lo contenido en el Plan contable general y en los documentos de principios contables públicos de la IGAE, principalmente en lo concerniente a los proyectos de gastos y a los gastos con financiación afectada; y, por otro lado, en el caso del remanente de tesorería, a lo dispuesto en el documento de trabajo de la IGAE referido al mismo, el cual, cómo se detrae de su lectura, va a presentar, en principio, un formato idéntico al establecido en el vigente PGCP de 1994, con la excepción del

remanente de tesorería no afectado que ahora pasa a denominarse para gastos generales.

## 2.5. BIBLIOGRAFÍA CITADA EN EL CAPÍTULO

BALLESTEROS FERNÁNDEZ, A. (2001): “Los convenios urbanísticos”, *Cuadernos de Gestión Pública Local*, Puede obtenerse en [www.isel.org/cuadernos2/Legislacion/a\\_ballesteros.htm](http://www.isel.org/cuadernos2/Legislacion/a_ballesteros.htm)

BARRIO, J. (2000): “La oficina presupuestaria: una necesidad en los entes locales”, *II Encuentro de Ávila sobre Gestión y Políticas Públicas*. También publicado en *Análisis Local*, nº extraordinario 2, pp. 155-168.

BRUSCA ALIJARDE, I. (1993): “Los gastos con financiación afectada en la Administración Local: un caso práctico”, *Actualidad Financiera*, nº 27/5, pp. 303-327.

BRUSCA ALIJARDE, I. y TORRES PRADAS, L. (1997): “Evaluación de la información presupuestaria en la gestión de las entidades locales en España”, *Hacienda Pública española*, nº 141/142, pp. 75-83.

BUJIDOS, P. (2000): “La experiencia de los ayuntamientos”, *II Encuentro de Ávila sobre Gestión y Políticas Públicas*. También publicado en *Análisis Local*, nº extraordinario 2, pp- 169-178.

CABALLERO PASTOR, P. (2002): *Manual de Presupuestos y Contabilidad Local*, Estudios de Administración Local, Edit. Comares, Granada.

CARRASCO DÍAZ, D. Y LÓPEZ HERNÁNDEZ, A. (1994): “La información contable en el sector público: su enfoque para la Administración Local”, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, nº 79, pp. 463-480.

CENTENO MACIÁ, G. (2001): “La medida de la satisfacción del empleado público y del ciudadano”, *Análisis Local*, nº 34, pp. 57-61.

DODERO JORDÁN, A. (1999): *Evolución de las estructuras contables en las Administraciones Públicas*, Tesis Doctoral, Departamento de Contabilidad y Auditoría, Universidad de San Pablo Ceu.

DODERO JORDÁN, A. (2002): “La suficiencia financiera de las administraciones territoriales y la nueva normativa presupuestaria”, *Presupuesto y Gasto Público*, nº 30.

DODERO JORDÁN, A. (2002): *Teoría y práctica de la contabilidad presupuestaria en el Sector Público (Especial referencia a las entidades locales)*, Estudios de Administración Local, Edit. Comares, Granada.

INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGAE): “Principios Contables Públicos”, *Documento número 1*, Madrid, 1991.

- “Derechos de cobro e ingresos”, *Documento número 2*, Madrid, 1992.

- “Obligaciones y gastos”, *Documento número 3*, Madrid, 1992.

- “Información económico-financiera pública”, *Documento número 7*, Madrid, 1992.

- “Gastos con financiación afectada”, *Documento número 8*, Madrid, 1992.

INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGAE): *Trabajos para la Adaptación del Plan General de Contabilidad Pública de 1994 a la Administración Local*, Madrid, 2003.

*Ley 39/1988 de 28 de diciembre*, reguladora de las Haciendas Locales. Texto actualizado a 1 de enero de 2003.

LÓPEZ DÍAZ, A.; ARBESÚ LÓPEZ, P. y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, E. (2000): “Diversidad de modalidades de gestión en el sector público local y el principio de entidad contable: necesidad de elaborar estados financieros consolidados”, *IX Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad*, ASEPUC, Las Palmas de Gran Canaria, Tomo II, pp. 181-200.

LÓPEZ HERNÁNDEZ, A. M. y BUENDÍA CARRILLO, D. (1993): “Presupuesto de objetivos y Contabilidad Analítica en las entidades locales”, *I Congreso Nacional de la Asociación Española de Contabilidad Directiva*, Madrid.

LÓPEZ HERNÁNDEZ, A. M. (1996): *La Contabilidad Pública en el subsector de la Administración Local*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.

MONTESINOS JULVE, V. (1999): “El cambio de la cultura organizativa de las Administraciones Públicas y el presupuesto”, *I Encuentro de Ávila*. También publicado en *Análisis Local*, nº extraordinario 2, pp. 71-80.

MONTESINOS JULVE, V.; BENITO LÓPEZ, B.; FUERTES FUERTES, I.; PELEJERO DELICADO, M<sup>a</sup>. L. y ZORIO GRIMA, A. (2001): *Análisis contable de las infraestructuras públicas y su financiación privada*, Escuela de Finanzas Aplicadas, Madrid.

NAVARRO GALERA, A. (1998): El control económico de la gestión municipal. Un modelo basado en indicadores, Generalitat Valenciana, Sindicatura de Comptes.

NAVARRO GALERA, A. y ORTEGA EGEA, T. (1999): “Actividades, costes y eficiencia en la Administración local”, *Análisis Local*, nº 26, pp. 5-20.

NICOLÁS BRAVO, V. (2003): “*Contabilidad de Administraciones públicas y entidades locales: presente y futuro*”. <http://www.e-deusto.com/frontal/deusto/consulta-direcciona.asp?.codarti=29246>

*Orden de 20 de septiembre de 1989*, por la que se establece la estructura de los presupuestos de las Entidades Locales.

*Orden de 6 de mayo de 1994*, del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

*Orden de 8 de septiembre de 1999*, por la que se modifica la Orden de 20 de septiembre de 1989 que regula la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

PABLOS RODRÍGUEZ, J. L. (1997): *Gestión e información contable en las entidades locales*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.

PINA MARTÍNEZ, V. y TORRES PRADAS, L. (1996): *Análisis de la información externa, financiera y de gestión de las Administraciones Públicas*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.

POU DÍAZ, J. y SANZ MONGE, E. (1990): “La nueva normativa presupuestaria y contable en la Administración Local”, *Partida Doble*, nº 6, pp. 48-53.

*Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril*, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.

*Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre*, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales.

*Real Decreto Legislativo, de 23 septiembre de 1988*, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.

*Real Decreto 500/1990, de 20 de abril*, por el que se desarrolla el Capítulo primero del Título sexto de la Ley 39/1988, de 28/12, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos.

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA (2002): *Informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas locales*, Madrid.

TRIGUEROS HUERTAS, R. (2001): “El Presupuesto como instrumento de gestión en la Administración Local”, *Cuadernos de Gestión Pública Local*, volumen S. Puede obtenerse en <http://www.isel.org/index.htm>

VALLE TORRES, J. L. (2002): “Proyecto de Gasto”, *Cuadernos de Gestión Pública Local*, volumen S. Puede obtenerse en <http://www.isel.org/index.htm>

**CAPÍTULO 3.**

**PROPUESTA DE UN MODELO  
CONTABLE EXTERNO INTEGRAL  
PARA LAS ENTIDADES LOCALES**

---



### **CAPÍTULO 3. PROPUESTA DE UN MODELO CONTABLE EXTERNO INTEGRAL PARA LAS ENTIDADES LOCALES**

- 3.1. Estructura funcional a nivel de programa de los gastos e ingresos presupuestarios
- 3.2. Objetivos de información vinculados al ejercicio corriente y a ejercicios futuros: los proyectos de gasto, los gastos con financiación afectada y los gastos de carácter plurianual
- 3.3. Configuración de la propuesta de modelo contable externo integral: el código contable y su papel en el control y seguimiento de los objetivos informativos vinculados al ejercicio corriente y a ejercicios futuros
  - 3.3.1. El código contable en las operaciones no presupuestarias
  - 3.3.2. El código contable en las operaciones presupuestarias: los proyectos de gasto y los gastos con financiación afectada
  - 3.3.3. El código contable en los gastos de carácter plurianual
- 3.4. El diferencial informativo del modelo contable externo integral
  - 3.4.1. Los estados de liquidación como instrumentos de control y seguimiento contable a nivel de programa del conjunto de operaciones presupuestarias
  - 3.4.2. La Cuenta de resultado económico-patrimonial funcional, por proyecto y por centro gestor del gasto: segmentación del componente presupuestario
  - 3.4.3. Los gastos de carácter plurianual

Como se expuso en el capítulo anterior, tanto el PGCP de 1994 como el futuro modelo Normal de su Adaptación a la Administración Local, como instrumentos basados en la partida doble que han de suministrar información al usuario, carecen de la estructura adecuada para cumplir con la totalidad de requisitos que se exige, dentro del ámbito público, a todo modelo de contabilidad externa. Esta insuficiencia característica de ambos modelos se pone de manifiesto al analizar los outputs de información externa que en forma de Cuentas Anuales éstos ponen a disposición del usuario, ya que, de su estudio, se observa cómo los mismos no permiten efectuar el control y seguimiento contable de figuras fundamentales, como son: los proyectos de gasto y los compromisos de gastos futuros, de carácter voluntario, y, los gastos con financiación afectada, donde es condición obligatoria.

Por ello, si nos centramos en la Administración Local, si bien el planteamiento a efectuar a lo largo del presente capítulo es aplicable al propio PGCP de 1994, hay que destacar que se hace necesario poner al servicio de la Entidad y de sus organismos autónomos dependientes, un modelo contable (en adelante, nos referiremos a él como modelo contable para la Entidad Local) que suministre la información que emana de la propia normativa contable local y que permita el seguimiento y control contable, a nivel de programa: a) mediante estados de liquidación presupuestaria individualizados: de los gastos incluidos en cada proyecto, así como de los

créditos y recursos vinculados con cada gasto afectado, desde que se produce la apertura del presupuesto hasta el instante que se considere oportuno, sea en cualquier momento del período, sea cuando la obligación o el derecho pasan a integrar la agrupación de presupuestos cerrados; además, si se trata de un gasto cuya realización se extiende a más de un ejercicio presupuestario, ha de informar al usuario acerca de las previsibles desviaciones de financiación, por agentes financiadores y globales, del ejercicio y acumuladas, que se hayan originado; y, b) a través de una serie de estados informativos: de los gastos de proyección plurianual, estén integrados o no en un proyecto; junto con ello, si existiesen, más allá del ejercicio corriente, ingresos afectados a estos gastos, el modelo tendrá que captar su situación real.

Aparte de estos estados, el modelo pondrá a disposición del usuario, como complemento a lo contenido en la normativa contable, un conjunto de cuentas de resultado económico-patrimonial segmentadas en su componente presupuestario, ya sea funcionalmente, por proyecto de gasto o por centro gestor del gasto.

Estos elementos generan un conjunto de necesidades informativas, coincidentes o no, que el modelo ha de registrar y transmitir, si deseamos que el mismo sea eficaz a la hora de poder ejercer el correspondiente control y seguimiento contable a lo largo del ejercicio presupuestario; de ahí que sea necesario delimitar, previo a la configuración del modelo, el conjunto de objetivos de información intrínsecos a cada uno de ellos, distinguiendo a tal efecto entre aquellos vinculados con el ejercicio presente (proyectos de gasto y gastos con financiación afectada) y con el ejercicio futuro (gastos de carácter plurianual).

Para cumplir con lo dispuesto en los párrafos precedentes, en los siguientes epígrafes expondremos la propuesta de modelo contable local, en la cual adquiere un protagonismo destacado el programa presupuestario, constituyendo ésta el objeto principal de nuestro trabajo de investigación.

### **3.1. ESTRUCTURACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA DE LOS GASTOS E INGRESOS PRESUPUESTARIOS**

En nuestro modelo contable externo integral, el programa se constituye como el nivel presupuestario donde se efectuará:

- a) el control y seguimiento de la totalidad de gastos de tal naturaleza, afectados o no, esto es, de los créditos dotados para la consecución del conjunto de objetivos y fines derivados de la planificación efectuada por la Entidad, y;
- b) el control y seguimiento de la totalidad de los ingresos presupuestarios, finalistas o no finalistas.

Al estructurar por programas la totalidad de ingresos presupuestarios a través de la propuesta de modelo contable lograremos obtener de este nivel presupuestario el mayor partido posible, ya que, a partir de este instante, además de realizar su función histórica, nos servirá de nexo de unión entre el gasto afectado y el ingreso empleado en su financiación, correlacionándolos e incrementando la eficacia asociada al control y seguimiento de la figura presupuestaria gasto con financiación afectada, lo cual, en definitiva, supone dar un paso más allá de lo contenido en la actual normativa presupuestaria y contable local.

A este respecto, los programas presupuestarios donde se ubicarán los ingresos afectados son íntegramente los mismos que se describieron para los gastos presupuestarios, mediante la correspondiente propuesta de clasificación funcional a este nivel expuesta en el capítulo precedente (epígrafe 2.3.5.1.3.), creándose, a los efectos de respetar el principio de no afectación, un programa dedicado exclusivamente a recoger el conjunto de recursos no finalistas, al cual se pasó a denominar ‘ingresos sin financiación afectada’.

Con ello, la estructuración funcional de los gastos e ingresos presupuestarios quedaría representada según se muestra en el cuadro 3.1.

**Cuadro 3.1. Clasificación funcional del presupuesto de gastos y de ingresos**

Fuente: Elaboración propia

	PRESUPUESTO DE GASTOS		PRESUPUESTO DE INGRESOS
GASTOS AFECTADOS O NO AFECTADOS	Grupo de función 1. Servicios de carácter general.	INGRESOS AFECTADOS	Grupo de función 1. Servicios de carácter general.
	Grupo de función 2. Protección civil y seguridad ciudadana.		Grupo de función 2. Protección civil y seguridad ciudadana.
	Grupo de función 3. Seguridad, protección y promoción social.		Grupo de función 3. Seguridad, protección y promoción social.
	Grupo de función 4. Producción de bienes públicos de carácter general.		Grupo de función 4. Producción de bienes públicos de carácter general.
	Grupo de función 5. Vivienda y urbanismo.		Grupo de función 5. Vivienda y urbanismo.
	Grupo de función 6. Bienestar comunitario.		Grupo de función 6. Bienestar comunitario.
	Grupo de función 7. Cultura, otros servicios comunitarios y sociales.		Grupo de función 7. Cultura, otros servicios comunitarios y sociales.
	Grupo de función 8. Regulación económica.		Grupo de función 8. Regulación económica.
	Grupo de función 9. Actividades no clasificables.		Grupo de función 9. Actividades no clasificables.
GASTOS AFECTADOS O NO AFECTADOS	<i>Grupo de función 0. 'No utilizable'</i>	INGRESOS NO AFECTADOS	Grupo de función 0. Ingresos sin financiación afectada.
			Función 0.1. Ingresos sin financiación afectada.
			Subfunción 0.1.1. Ingresos sin financiación afectada.
			Programa 0.1.1.1. Ingresos sin financiación afectada

A partir de esta clasificación presupuestaria, la Entidad Local ejercerá a nivel de programa y a través de su modelo contable, el registro, mediante la correspondiente cuenta representativa:

- del conjunto de ingresos presupuestarios, empleando para ello como código contable la 'identificación presupuestaria' (configurada por

las clasificaciones funcional y económica, cuya expresión cifrada constituye el ‘ingreso, afectado o no, presupuestario’); así como,

- del total de gastos presupuestarios, utilizando como código contable la ‘partida presupuestaria’ (constituida por la conjunción de las clasificaciones orgánica, funcional y económica, cuya expresión cifrada constituye el ‘crédito presupuestario’).

Sin embargo, si la cuenta a emplear para el registro de los proyectos de gasto, de los gastos con financiación afectada y de los compromisos de gastos futuros, se estructurara en base a la simple captación de la naturaleza económica del gasto o del ingreso, del programa de destino y del centro gestor, nuestro modelo contable, en ningún momento podría cumplir con su cometido principal, éste es, su efectivo seguimiento y control. De ahí que la estructuración funcional del presupuesto de gastos e ingresos a nivel de programa, sólo sea el primer paso, en este trabajo de investigación, de cara a la concreción del modelo contable.

Antes de proceder a la configuración definitiva de nuestra propuesta, hay que señalar que estos elementos generan un conjunto de necesidades informativas, coincidentes o no, que nuestro modelo ha de captar y transmitir si deseamos que el mismo sea eficaz a la hora de ejercer el control y seguimiento contable a lo largo del ejercicio presupuestario, de ahí que consideremos indispensable delimitar previamente el conjunto de objetivos de información intrínsecos a cada uno de ellos.

### **3.2. OBJETIVOS DE INFORMACIÓN VINCULADOS AL EJERCICIO CORRIENTE Y A EJERCICIOS FUTUROS: LOS PROYECTOS DE GASTOS, LOS GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA Y LOS GASTOS DE CARÁCTER PLURIANUAL**

Como se ha expuesto con anterioridad, cada una de estas figuras genera en la Entidad Local su correspondiente conjunto de necesidades informativas, cualitativas y cuantitativas, convirtiéndose, por ello, su registro y captación, en el principal objetivo de nuestra propuesta de modelo contable externo integral, de cara a poder garantizar su correcto seguimiento y control.

En esta línea, a continuación plantearemos el global de objetivos informativos que, para cada uno de ellos, nuestro modelo ha de captar. A los efectos de homogenización, clasificaremos dichos objetivos en base a un criterio de temporalidad, distinguiendo, para ello, entre: objetivos vinculados a operaciones presupuestarias del ejercicio corriente, sean de proyectos de gasto o de gastos con financiación afectada, y, objetivos vinculados a ejercicios futuros, esto es, asociados a los gastos de proyección plurianual.

#### **a) Objetivos de información vinculados a operaciones presupuestarias del ejercicio corriente: los proyectos de gasto y los gastos con financiación afectada**

Como se expuso en los epígrafes 2.3.5.1.7. y 2.3.5.1.8. del capítulo precedente, independientemente del seguimiento y control individualizado al que debe someterse cada proyecto de gasto o cada gasto con financiación afectada a lo largo del período, a través del código único e invariable que lo define, ambas figuras devengarán contenidos informativos que podrán o no coincidir.

En esta línea, si coinciden los objetivos de información, estaríamos ante el caso de un gasto, financiado total o parcialmente con recursos específicos, que esté aplicado a un proyecto de gasto; y, si no coinciden, estaríamos haciendo referencia a un determinado gasto que, sin tener financiación afectada, está aplicado a un proyecto, o, simplemente, a un gasto no incluido en un proyecto de gasto, que al tener ingresos específicos a él vinculados adquiere la denominación de gasto con financiación afectada.

A este respecto, entendemos que, para que un modelo contable suministre la información oportuna y adecuada desde diversos frentes, como son los respectivos proyectos de gasto o los gastos con financiación afectada, éste ha de caracterizarse, entre otros aspectos, por ser lo más operativo posible; de ahí que, la coincidencia o no en los objetivos informativos se concrete como el punto de referencia a seguir por nuestro modelo contable a la hora de ejercer, mediante los correspondientes estados de liquidación presupuestaria, el adecuado seguimiento y control contable de estas dos figuras, distinguiendo a tal efecto entre las siguientes magnitudes:

- a) gasto con financiación afectada, sí aplicado a proyectos de gasto;
- b) gasto sin financiación afectada, sí aplicado a proyectos de gasto; y,
- c) gasto con financiación afectada, no aplicado a proyectos de gasto.

A su vez, para los casos a) y b), habrá que especificar si se trata de:

- un proyecto de inversión: aquél que se materializa a través de inversiones reales – directas - y transferencias de capital – indirectas - (capítulos VI y VII del presupuesto de gastos);
- otro proyecto de gasto: aquél en el que participan gastos corrientes y financieros (capítulos I, II, III, IV, VIII y IX del presupuesto de gastos); o,
- un proyecto mixto: si bien la normativa local hace referencia exclusivamente a los dos anteriores, a los efectos de respetar íntegramente la naturaleza de cada proyecto, sea de inversión u



otro proyecto de gasto, y ejercer el control y seguimiento de cada uno de ellos, a lo largo del ejercicio, en base a la fenomenología inherente a los mismos, entendemos que, dado que existen, sería conveniente contar con una tercera clasificación en la que se integrasen aquellos proyectos en los que se mezclan gastos de diversa naturaleza (corrientes, de capital y financieros).

En la línea de lo expuesto, siguiendo la propuesta de control individualizado descrita anteriormente y en base a lo contenido en los citados epígrafes 2.3.5.1.7. y 2.3.5.1.8., entendemos que los objetivos informativos a captar por nuestro modelo contable externo, se concretarían en aquellos que pasamos a describir en los cuadros 3.2, 3.3 y 3.4.

**Cuadro 3.2. Objetivos de información del modelo contable externo integral: gastos sin financiación afectada, sí aplicados a proyectos de gasto**

Fuente: Elaboración propia

<b>GASTOS SIN FINANCIACIÓN AFECTADA, SÍ APLICADOS A PROYECTOS DE GASTO</b>	
<b>Proyectos de inversión, otros proyectos de gasto y proyectos mixtos</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuál es el gasto aplicado al proyecto de gasto</li> <li>- Cuál es su programa de destino</li> <li>- Quién es el centro gestor del gasto</li> <li>- Se trata o no de un gasto de carácter plurianual</li> <li>- Cuál es el código asignado al proyecto de gasto</li> <li>- En qué plan de actuación está ubicado el proyecto de gasto</li> <li>- Cuál es la zona geográfica de destino del plan de actuación en que está ubicado</li> </ul>	

**Cuadro 3.3. Objetivos de información del modelo contable externo integral: gastos con financiación afectada, sí aplicados a proyectos de gasto**  
**Fuente:** Elaboración propia

<b>GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA, SÍ APLICADOS A PROYECTOS DE GASTO</b>	
<b>Proyectos de inversión, otros proyectos de gasto y proyectos mixtos</b>	
<b>Gasto presupuestario</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuál es el gasto aplicado al proyecto de gasto</li> <li>- Cuál es su programa de destino</li> <li>- Quién es el centro gestor del gasto</li> <li>- Se trata o no de un gasto de carácter plurianual</li> <li>- Cuál es el código asignado al proyecto de gasto</li> <li>- En qué plan de actuación está ubicado el proyecto de gasto</li> <li>- Cuál es la zona geográfica de destino del plan de actuación en que está ubicado</li> <li>- Al cierre de cada ejercicio, el cálculo de las posibles desviaciones de financiación globales y por agentes, a través de la determinación del importe de las obligaciones reconocidas</li> </ul>
<b>Ingreso presupuestario afectado</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuál es el ingreso aplicado a la financiación del gasto incluido en el proyecto de gasto</li> <li>- Cuál es la naturaleza económica del gasto afectado</li> <li>- Cuál es el programa de destino del ingreso o, lo que es lo mismo, de destino del gasto afectado</li> <li>- Quién es el centro gestor del gasto que está obteniendo financiación</li> <li>- Se trata o no de un gasto de carácter plurianual</li> <li>- Cuál es el código asignado al proyecto de gasto</li> <li>- En qué plan de actuación está ubicado el proyecto de gasto</li> <li>- Cuál es la zona geográfica de destino del plan de actuación en que está ubicado</li> <li>- Al cierre de cada ejercicio, el cálculo de las posibles desviaciones de financiación globales y por agentes, a través de la determinación del importe de los derechos reconocidos por órgano financiador</li> </ul>

**Cuadro 3.4. Objetivos de información del modelo contable externo integral: gastos con financiación afectada, no aplicados a proyectos de gasto**

Fuente: Elaboración propia

<b>GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA, NO APLICADOS A PROYECTOS DE GASTO</b>	
<b>Gasto presupuestario</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuál es la naturaleza del gasto</li> <li>- Cuál es su programa de destino</li> <li>- Quién es el centro gestor del gasto</li> <li>- Se trata o no de un gasto de carácter plurianual</li> <li>- Cuál es el código asignado al gasto con financiación afectada</li> <li>- Al cierre de cada ejercicio, el cálculo de las posibles desviaciones de financiación globales y por agentes, a través de la determinación del importe de las obligaciones reconocidas</li> </ul>
<b>Ingreso presupuestario afectado</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuál es el ingreso aplicado a la financiación del gasto no incluido en el proyecto de gasto</li> <li>- Cuál es la naturaleza económica del gasto afectado</li> <li>- Cuál es el programa de destino del ingreso o, lo que es lo mismo, de destino del gasto afectado</li> <li>- Quién es el centro gestor del gasto que está obteniendo financiación</li> <li>- Se trata o no de un gasto de carácter plurianual</li> <li>- Cuál es el código asignado al gasto con financiación afectada</li> <li>- Al cierre de cada ejercicio, el cálculo de las posibles desviaciones de financiación globales y por agentes, a través de la determinación del importe de los derechos reconocidos por órgano financiador</li> </ul>

En relación a la asignación del código único e invariable, hay que resaltar que, debido a la existencia de gastos con financiación afectada sí aplicados a proyectos de gasto que adquieren, a su vez, la condición de gastos con financiación afectada, y, al constituirse como usual esta práctica, en la configuración del modelo contable externo integral del presente trabajo de investigación partimos de la siguiente premisa a asumir por la Entidad Local:

- cuando se trate de gastos con o sin financiación afectada, pero estén ambos incluidos en proyectos de gasto, la asignación de códigos de control y seguimiento se realizará en base al proyecto de gasto, distinguiendo por ello entre los siguientes tres grandes grupos de códigos únicos e invariables: los referidos a proyectos de inversión, a otros proyectos de gasto y a proyectos mixtos;

- por lo tanto, cuando se trate de un gasto con financiación afectada no incluido en proyectos de gasto, la asignación del código de control se realizará en base a su condición de gasto afectado.

Una vez delimitados los objetivos de información vinculados a los proyectos de gasto y a los gastos con financiación afectada, procedemos a continuación a su descripción en el ámbito de los compromisos adquiridos en el futuro por la Entidad Local.

#### **b) Objetivos de información vinculados a ejercicios futuros: los gastos de carácter plurianual**

A nuestro entender, los objetivos de información vinculados con los gastos de proyección plurianual - estén incluidos o no en proyectos de gasto, tengan o no financiación afectada -, a captar por nuestro modelo contable externo integral, se concretan en el conocimiento para cada uno de ellos de los siguientes contenidos informativos:

- a) el importe total de los compromisos de gastos adquiridos en ejercicios futuros (en cualquier instante, ya sea cuando éste se formalice o con posterioridad);
- b) el importe de los compromisos de gastos que quedan aún pendientes de ser cumplimentados (si estamos en ejercicios siguientes al de formalización del gasto plurianual); y,
- c) el importe de la parte de compromisos de gastos cumplimentada en el presente ejercicio,

Si, además, se tratase de un gasto que cuenta con una futura y previsible financiación específica, sea total o parcial. las necesidades informativas trascienden al propio compromiso plurianual, ya que, a partir de este instante, el modelo contable también ha de poner a disposición del usuario

la información relativa al conjunto de ingresos futuros afectados, a través del conocimiento de:

- a) de los recursos afectados que estimamos ingresar para financiar los compromisos de gastos adquiridos en ejercicios futuros (en cualquier instante, ya sea cuando éste se formalice o con posterioridad);
- b) de los recursos afectados que prevemos ingresar para financiar compromisos de gastos que quedan aún pendientes de ser cumplimentados (si estamos en ejercicios siguientes al de formalización del gasto plurianual); y,
- c) de los recursos afectados que estimábamos ingresar para financiar la parte de compromisos de gastos futuros cumplimentada en el presente ejercicio.

Ahora bien, cualquier modelo contable que persiga captar información en relación al conjunto de compromisos de gastos futuros adquiridos por el Ente, con la finalidad de informar al usuario y que, a partir de los correspondientes datos, el mismo pueda ejercer su adecuado control y seguimiento contable a lo largo del ejercicio, ha de tener presente lo contenido en el epígrafe 2.3.1.5.6. del capítulo precedente, esto es, que su registro sea independiente al de las operaciones del ejercicio corriente ya que no afectan, en ningún caso, al estado de liquidación del presupuesto de dicho período.

Para cumplir con este precepto, el modelo contable no podrá captar la fenomenología inherente a los compromisos de gastos plurianuales a partir de cuentas del sistema patrimonial y del sistema presupuestario, ya que estos compromisos tienen proyección futura; de ahí que éste tenga que acudir al sistema suplementario o de orden para dar la oportuna respuesta al conjunto de necesidades informativas no satisfechas por la normativa contable local.

Por otro lado, a los efectos de ser fieles a nuestra línea de actuación, en lo que a la concreción del modelo se refiere, la información que éste ha de suministrar al usuario se configurará distinguiendo, a su vez, entre:

- a) compromisos de gastos con financiación afectada, no aplicados a proyectos de gasto;
- b) compromisos de gastos con financiación afectada, sí aplicados a proyectos de gasto (de inversión, otros proyecto de gasto o mixto);
- c) compromisos de gastos sin financiación afectada, sí aplicados a proyectos de gasto (de inversión, otros proyecto de gasto o mixto); y,
- d) compromisos de gastos sin financiación afectada, no aplicados a proyectos de gasto,

En el presente apartado, nos hemos centrado exclusivamente en delimitar la totalidad de objetivos de información vinculados con el conjunto de figuras que, a nuestro entender, ha de registrar el modelo contable externo, en relación al ejercicio corriente y períodos futuros, de cara al planteamiento de su correspondiente diferencial informativo. Sin embargo, nuestra propuesta quedaría incompleta, careciendo de identidad, si obviase: a) la captación de otros objetivos más limitados y específicos también vinculados con el propio ejercicio presente, y, por ello, con la liquidación del presupuesto administrativo de la Entidad Local. Concretamente estamos refiriéndonos a aquellos derivados del resto de operaciones de naturaleza presupuestaria; es decir, los gastos no afectados y no aplicados a proyectos, así como los propios ingresos presupuestarios no finalistas; y, b) el registro de aquellas operaciones que, al no tener incidencia en la liquidación del presupuesto administrativo, adquieren la denominación de no presupuestarias (entre ellas, nos encontraríamos con las actividades comerciales desarrolladas por los organismos autónomos de esta naturaleza, dependientes de la Entidad Local, así como con el conjunto de derechos y obligaciones calificados en el propio modelo Normal como operaciones de tal índole).

Ahora bien, para poder registrar la totalidad de objetivos de información, estén éstos vinculados con operaciones del ejercicio presente (presupuestarias o no) o con el futuro (gastos de proyección plurianual), el modelo contable externo integral requerirá del oportuno cuadro de cuentas<sup>1</sup>, estructuradas cada una de ellas mediante su correspondiente código contable que las materializa e individualiza, en base a la efectiva captación de las distintas necesidades informativas, convirtiéndose de esta manera, la cuenta, en la principal protagonista a la hora de configurar nuestra propuesta y, con ello, su diferencial informativo, tal y como exponemos en el siguiente epígrafe.

### **3.3. CONFIGURACIÓN DE LA PROPUESTA DE MODELO CONTABLE EXTERNO INTEGRAL: EL CÓDIGO CONTABLE Y SU PAPEL EN EL CONTROL Y SEGUIMIENTO DE LOS OBJETIVOS VINCULADOS AL EJERCICIO CORRIENTE Y A EJERCICIOS FUTUROS**

Antes de proceder a la delimitación de la estructura a adoptar por el código contable de cada una de las cuentas del modelo, hay que destacar que nuestra propuesta no pretende erigirse en otra Adaptación contable, distinta y alternativa al esperado modelo Normal de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local. Es más, en puridad, parte de la filosofía inherente a dicha futura normativa y, entre sus contenidos, del propio cuadro de cuentas adaptado por la IGAE (véase el anexo 1 del presente trabajo de investigación). Consecuencia de ello, asume ese conjunto de códigos contables representativos de dichos elementos conceptuales, si bien, incrementando su capacidad individual de cara a poder cumplir fielmente con su verdadera misión, ésta es, la captación de la

---

<sup>1</sup> Pertenezcan éstas al sistema patrimonial, al sistema presupuestario o al sistema suplementario.

totalidad de objetivos informativos vinculados al conjunto de proyectos de gasto y gastos con financiación afectada; además, se crean los correspondientes a los compromisos de gastos futuros, de cara a su correcto seguimiento y control contable, dado el inexistente desarrollo del sistema contable suplementario. De ahí que, nuestro modelo, no sólo ponga a disposición del usuario el correspondiente diferencial informativo sino también las Cuentas Anuales que emanan del propio modelo Normal, convirtiéndose la cuenta, a través del código que la individualiza y materializa, en elemento primordial dentro de nuestra propuesta.

Como se deduce de lo expuesto hasta el momento, cada código contable adquiere su propia configuración debido a la existencia de diversos objetivos informativos vinculados con distintos acontecimientos generados en la Entidad Local, siendo conveniente, de cara a lograr que nuestra propuesta adquiriera la condición de modelo para cuya finalidad ha sido creado que, antes de proceder a estructurar el correspondiente código contable, se delimiten dichos objetivos; y, habrá que diferenciar entre el conjunto de cuentas referidas a operaciones presupuestarias, no presupuestarias y a los compromisos de gastos futuros.

Antes de proceder a plantear cuál ha de ser, en cada una de estas situaciones, la estructura a adoptar por el código contable, hay que resaltar que su configuración requiere, de cara a cumplir con el objetivo del modelo, de una segmentación específica, consecuencia del amplio y heterogéneo volumen de información a captar.

Por ello, la viabilidad de nuestra propuesta de modelo contable externo va a depender de la existencia, en la Entidad Local, del siguiente conjunto de elementos.

- a) El correspondiente y necesario soporte informático, ya que, de no ser así, éste carecería totalmente de operatividad.

A este respecto, entendemos que, esto más que un inconveniente es una necesidad implícita en todo modelo contable que persiga suministrar



información con este nivel de especificidad tan amplio, y más dada la enorme aplicabilidad que hoy en día tienen los medios informáticos. En esta línea, como señala Dodero, tal y como se expuso en el capítulo precedente al tomar la estructura seguida por el autor como referencia a la hora de clasificar funcionalmente el gasto, 'en una época en que la informática ha simplificado al máximo tareas que antes constituían un auténtico reto desde el punto de vista administrativo, no cabe alegar problemas técnicos como justificación'. Además, como indica la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en la Administración Pública y, por lo tanto, en el ámbito local, se debe potenciar la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, lo que afecta lógicamente al conjunto de procedimientos relacionados con la contabilidad local.

- b) Personal especializado en el Área de Contabilidad y Gestión Pública.
- c) Un sistema de control interno contable adecuado.

Estos dos últimos aspectos sí se concretan como verdaderos inconvenientes, debido a la necesidad de incurrir por parte del Ente en un coste administrativo asociado a los mismos directamente proporcional a la complejidad de la propia institución. Sin embargo, ambos aspectos son intrínsecos a todo modelo contable con un nivel de suministro de información tan amplio como el que se propone en el presente trabajo de investigación.

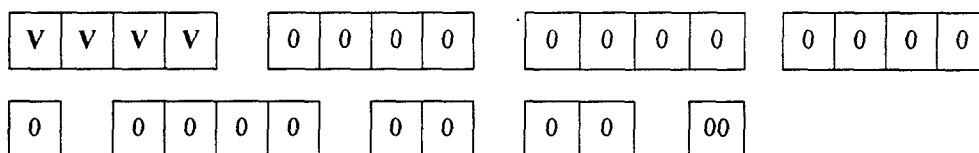
### **3.3.1. El código contable en las operaciones no presupuestarias**

En este apartado procederemos a configurar el código contable del conjunto de operaciones no presupuestarias de nuestra propuesta de modelo contable externo, esto es, de aquellas actuaciones de la Entidad Local que no tienen

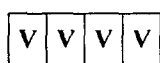
incidencia en la liquidación del presupuesto administrativo del ejercicio corriente, y, por ende, en la agrupación de presupuestos cerrados.

Ahora bien, como se podrá observar a continuación, la extensión del código contable que capta el global de operaciones no presupuestarias va a estar condicionada por la amplitud de las necesidades informativas que se detraen de la serie de gastos e ingresos de naturaleza presupuestaria, donde, el correspondiente código contable va a requerir de un total de veintisiete dígitos, cada uno de ellos segmentado en función de la naturaleza de los objetivos de información a captar.

Consecuencia de lo expuesto, como en este conjunto de operaciones exclusivamente existe un objetivo informativo a captar por el código contable, éste es, el propio acontecimiento no presupuestario, la estructura a adoptar por el mismo, será la siguiente:



donde,



- es el código contable de la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, representativa del respectivo acontecimiento de naturaleza no presupuestaria (a este respecto, véase anexo 1).

En cuanto al resto de dígitos del código contable de una operación no presupuestaria, éstos han de tomar obligatoriamente el valor '0', siendo esta restricción fundamental dentro de nuestra propuesta de modelo contable externo, ya que nos va a permitir diferenciar un gasto no presupuestario del

conjunto de gastos presupuestarios y un ingreso no presupuestario del global de ingresos sí presupuestarios.

Con ello, además de lograr la oportuna diferenciación entre las diversas operaciones que tienen lugar en la Entidad Local, se hace de nuestra propuesta un modelo contable lo más operativo posible, ya que no sólo facilitaría la elaboración del correspondiente soporte informático sino también el ejercicio de la contabilidad dentro de la Entidad Local.

Una vez hemos estructurado el código contable para el global de operaciones no presupuestarias, a continuación procederemos a su delimitación en el caso de tener éstas naturaleza presupuestaria.

### **3.3.2. El código contable en las operaciones presupuestarias: los proyectos de gasto y los gastos con financiación afectada**

En este epígrafe describiremos la estructura de los códigos contables dentro del conjunto de las operaciones de naturaleza presupuestaria, distinguiendo a tal efecto entre el código contable de un:

- √ gasto presupuestario sin financiación afectada, sí aplicado a un proyecto de gasto (de inversión, otro proyecto de gasto o mixto) (apartado A);
- √ gasto presupuestario con financiación afectada, sí aplicado a un proyecto de gasto (de inversión, otro proyecto de gasto o mixto) (apartado B); lo que supone, a su vez, como gasto a cuya financiación tiene vinculado un recurso o conjunto de recursos, la necesidad de distinguir entre:
  - el código contable del correspondiente gasto afectado (apartado B.1); y,
  - el código contable de su ingreso finalista (apartado B.2.);

- √ gasto presupuestario sin financiación afectada, no aplicado a un proyecto de gasto (apartado C),
- √ gasto presupuestario con financiación afectada, no aplicado a un proyecto de gasto (apartado D); lo que conlleva, a la vez, como se expuso antes, diferenciar entre:
  - el código contable del gasto afectado (apartado D.1.);
  - y,
  - el código contable del respectivo ingreso finalista (apartado D.2.);
- √ o, un ingreso presupuestario no finalista (apartado E);

A su vez, para cada gasto presupuestario delimitaremos la estructura del código contable, sea:

- en la fase de reconocimiento de la obligación, distinguiendo entre el asignable al gasto presupuestario y el correspondiente a la propia obligación;
- en el momento de la ordenación del pago y de su realización efectiva;
- en el instante de la apertura del presupuesto de gastos;
- cuando se haya de registrar la retención de un crédito o su situación de no disponibilidad; así como,
- en las fases de autorización y compromiso o disposición del gasto.

Y, para cada ingreso presupuestario, sea:

- en la fase de reconocimiento del derecho, distinguiendo entre el imputable al ingreso presupuestario y el correspondiente al propio derecho;

- en el instante de su anulación, así como, de su cancelación en especie;
- en el momento del cobro, o en caso de devolución del ingreso; y,
- cuando se produce la apertura del presupuesto de ingresos.

Posteriormente, plantearemos cuál ha de ser su estructura si se genera a lo largo del ejercicio corriente:

- una variación cuantitativa en su importe presupuestado, es decir, una modificación presupuestaria (apartado F), o,
- una alteración de las características cualitativas:
  - a) del gasto presupuestario, en relación a si:
    - pasa de tener financiación a afectada a no tenerla, o viceversa;
    - o si pasa de estar ubicado en un proyecto de gasto a estarlo en otro, o a no estarlo, o viceversa;
    - o, si pasa de tener carácter anual a proyección plurianual, o viceversa; así como,
  - b) del ingreso presupuestario finalista, en relación a si su financiación cambia de destino (apartado G).

Una vez descritos los códigos contables y, planteadas las oportunas explicaciones, finalizaremos nuestra exposición integrando, en una serie de cuadros, la totalidad de códigos vinculados al conjunto de operaciones presupuestarias (apartado H). De esta manera:

- podremos comparar conjuntamente los citados códigos, adquiriendo una visión clara de la estructura adoptada según cada situación; y,
- facilitaremos la labor de delimitación, en el siguiente epígrafe, del diferencial aportado por nuestro modelo contable, en términos de:

- √ Estados específicos de Liquidación de Gastos e Ingresos Presupuestarios, configurados en base al control y seguimiento contable individualizado del conjunto de gastos (afectados o no, incluidos en proyectos o no), e ingresos presupuestarios (finalistas o no); y
- √ cálculo de desviaciones de financiación por agentes y globales.

***A) El código contable de un gasto presupuestario sin financiación afectada, sí aplicado a proyectos de gasto (de inversión, otro proyecto de gasto o mixto)***

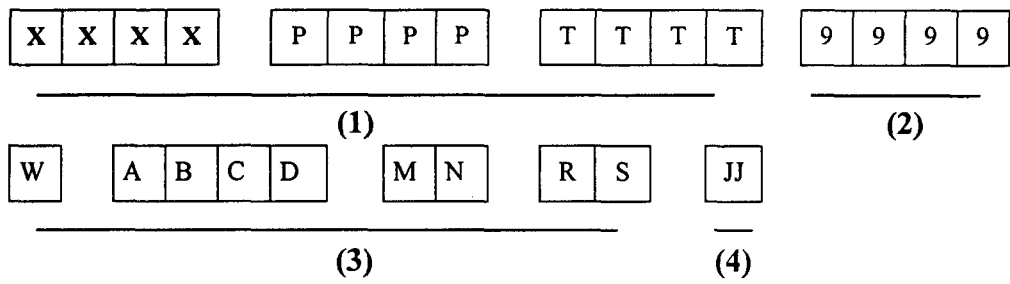
***- Fase de reconocimiento de la obligación***

***- Captación del gasto presupuestario***

En este caso, los objetivos informativos a captar por el código contable son los siguientes (expuestos en el cuadro 3.2.):

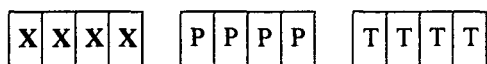
- cuál es la naturaleza del gasto aplicado al proyecto de gasto;
- cuál es el programa de destino del gasto;
- quién es el centro gestor del gasto;
- se trata o no de un gasto de carácter plurianual;
- cuál es el código asignado al proyecto de gasto;
- en qué plan de actuación está ubicado el proyecto de gasto; y,
- cuál es la zona geográfica de destino del plan de actuación en que está ubicado.

Y, la estructura a adoptar por éste, la expuesta a continuación en base a la siguiente segmentación informativa:

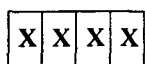


donde:

(1)



- están habilitados para el registro de la información relativa a la partida presupuestaria (conjunción de las clasificaciones orgánica, funcional y económica, cada una de ellas representada por 4 dígitos), tal que:



- es el código del gasto contable del cuadro de cuentas de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, representativo de su equivalente presupuestario en la clasificación económica.

A este respecto, en el anexo 2 del presente trabajo de investigación presentamos la tabla de equivalencias entre la totalidad de las cuentas de dicha esperada Adaptación y su correspondiente concepto presupuestario económico, sea un gasto o un ingreso<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> Esta tabla tiene su origen en la propuesta de equivalencias entre conceptos presupuestarios económicos y cuentas del vigente PGCP de 1994, planteada por Dodero en su Tesis Doctoral denominada 'Evolución de las estructuras contables en las Administraciones Públicas', defendida por el autor en el año 1999 (Departamento de Contabilidad y Auditoría, Universidad de San Pablo Ceu), si bien la misma ha sido adaptada a la Administración Local, partiendo del plan de cuentas del futuro modelo Normal.

P	P	P	P
---	---	---	---

- es el programa de destino del gasto. En base a nuestra propuesta de clasificación funcional a este nivel, planteada en el capítulo precedente, éste puede tomar valores que oscilarán entre los intervalos 1111 (en este caso, estaríamos haciendo referencia al programa denominado ‘Cargos electivos’) y 9999 (si bien, en nuestra propuesta el último programa es el 9111 ‘Otros gastos no clasificables’).

T	T	T	T
---	---	---	---

- es el centro gestor del gasto, según establece la propia clasificación orgánica de cada Entidad Local, teniendo estos dígitos que ceñirse obligatoriamente, en nuestro modelo contable externo, al intervalo 1111 y 9999, al estar el valor ‘0’ dedicado exclusivamente al ámbito no presupuestario.

Como se expuso en el epígrafe 3.4.1, con la finalidad de distinguir las operaciones según su incidencia o no en la liquidación del presupuesto administrativo de la Entidad, en nuestra propuesta las operaciones no presupuestarias vendrán representadas por un código contable cuyos últimos 23 dígitos tomarán siempre el valor ‘0’. Sin embargo, hay que señalar que, mientras en lo referente a los gastos, presupuestarios o no, la diferenciación se encuentra en esos 23 dígitos finales, en el caso de los ingresos, presupuestarios o no, la distinción habrá que buscarla concretamente en los últimos 19 dígitos del código contable<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> Esto se debe a los dígitos representativos del programa (PPPP), que, si bien es cierto que en el caso de un gasto presupuestario nunca podrán tomar valores nulos, al considerar como inexistente al grupo de función ‘0’, para el conjunto de ingresos presupuestarios el modelo contable externo integral se verá obligado a ello debido a la aplicación del conjunto de recursos no afectados a su correspondiente grupo de función ‘0’.



(2)

9	9	9	9
---	---	---	---

- no representan ningún objetivo informativo, estando habilitados exclusivamente para el caso del registro del gasto presupuestario.

(3)

W	A	B	C	D	M	N	R	S
---	---	---	---	---	---	---	---	---

- adquieren la denominación de ‘de control del gasto’ y, si estuviese aplicado a un proyecto, como es en este caso, ‘de seguimiento de la información asociada al mismo’. De esta manera:

W
---

- indica qué tipología de gasto es; en este caso, *no tiene financiación afectada y está aplicado a un proyecto de gasto*, sea de inversión, otro proyecto de gasto o mixto. Además, le asignaremos el código: 1 (si es un proyecto de inversión); 2 (si es otro proyecto de gasto); o, 3 (si se trata de un proyecto mixto).

Al ser éste el dígito que permite al modelo contable ejercer de forma homogénea el seguimiento y control de los diversos acontecimientos de naturaleza presupuestaria que en la Entidad tienen lugar, W adoptará valores distintos a 1, 2 y 3 si no cumple con alguna de estas dos condiciones, es decir, ser un gasto *sin financiación afectada y sí estar incluido en proyectos de gasto*. En esta línea, como se verá con posterioridad, si el modelo contable tuviese que captar los objetivos de información vinculados con un gasto *con financiación afectada y sí incluido en un proyecto de gasto*, W tomará los numerales 4, 5 ó 6, según se trate de un proyecto de inversión, otro proyecto de gasto o un proyecto mixto; por otro lado, si se tratara de un

*gasto sin financiación afectada y no incluido en un proyecto de gasto, W adoptará siempre el valor 7, y, si se tratase de un gasto con financiación afectada y no incluido en un proyecto de gasto, W tomará el valor 8 como único e invariable.*

A	B	C	D
---	---	---	---

- señala cuál es su código único e invariable.

En este caso, al tratarse de un gasto aplicado a un proyecto de gasto (de inversión, otro proyecto de gasto o mixto), existirán tres grandes grupos diferenciados de códigos de control y seguimiento, cada uno de ellos con valores que han de ajustarse al intervalo 1111-9998, dejando libre el numeral 9999.

La finalidad de no hacer uso de este numeral se encuentra en su imputación exclusiva al conjunto de gastos sin financiación afectada no aplicados a proyectos de gasto, que, por su condición, no requieren de un código único e invariable, logrando con ello diferenciar a estos últimos del resto, es decir, de aquellos que sí tengan financiación afectada, estén aplicados o no a un proyecto de gasto, o, no tenga financiación finalista vinculada pero sí estén incorporados a proyectos de gasto.

M	N	R	S
---	---	---	---

- MN, informa sobre el 'plan de actuación' en el que está ubicado el correspondiente proyecto de inversión, otro proyecto de gasto o mixto, quedando cada uno de los planes identificado por medio de un numeral que exclusivamente se ajusta al intervalo 11-98.
- RS, capta los datos relativos a la 'ubicación geográfica' del respectivo plan, ajustando su valor a dígitos dentro del intervalo 11-98, representativo cada uno de ellos de una determinada área de actuación geográfica, que en el caso de un Municipio podrá ser un distrito, un grupo de distritos, un

barrio, un conjunto de barrios,..., y en el caso de una Diputación Provincial, un Municipio o grupo de municipios.

Como se puede observar, ni MN, ni RS, podrán asumir el valor 99, al estar estos valores dedicados exclusivamente a aquellos gastos que no estén aplicados a ningún proyecto de gasto (tengan o no financiación afectada).

Lógicamente, para poder ejercer el seguimiento y control de estos dos objetivos informativos, la Entidad Local asignará el correspondiente dígito de control, por un lado, a cada uno de sus planes de actuación y, por otro lado, a las respectivas zonas geográficas, siendo éstos los empleados por el código contable de nuestro modelo contable. Como se expuso en el capítulo precedente en relación a estas dos variables, a los efectos de ser operativos, la Entidad Local incluye en único plan, al que podríamos denominar 'otros planes de actuación', aquellos proyectos de gasto que, por razones cuantitativas, no requieren de un estricto seguimiento y control contable individualizado; por ello, en relación a su localización geográfica, también bastará con ubicarlos en un mismo lugar al que podríamos denominar 'otras zonas geográficas'.

#### (4)

JJ

- se han incorporado con la idea de precisar si el gasto es anual o plurianual y, con ello, de informar al usuario sobre la efectiva realización, dentro del ejercicio corriente, del conjunto de gastos de proyección plurianual. A este respecto, independientemente del acontecimiento a captar por el código contable, JJ podrá tomar el valor 22, si genera adquisición de compromisos futuros, y, 11, si exclusivamente se trata de un gasto de carácter anual.

En resumidas cuentas, para el presente caso objeto de estudio, los dígitos del código contable se ajustarán a los siguientes valores:

X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T	9	9	9	9
los vigentes en el modelo Normal				1111 y 9999				1111 y 9999							
W	A	B	C	D	M	N	R	S	JJ						
1, 2 ó 3	1111 y 9998				11 y 98		11 y 98		11 ó 22						

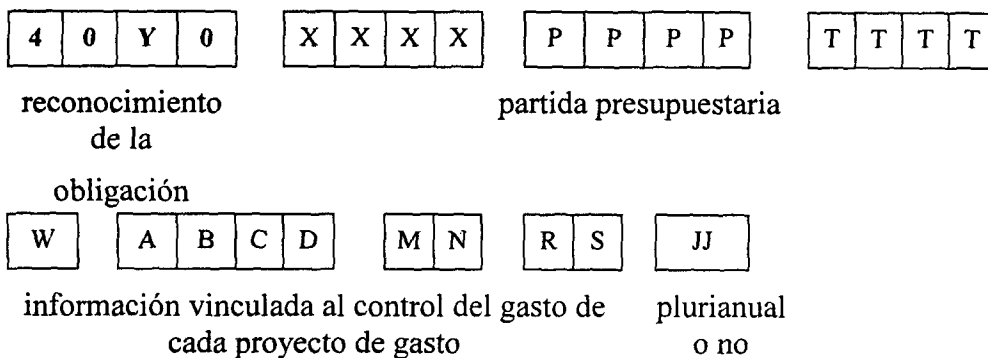
*- Captación de la obligación reconocida*

En este caso, los objetivos informativos a captar por el código contable coinciden con los relativos al gasto presupuestario, si bien introduciendo la parte correspondiente a la captación de la obligación reconocida.

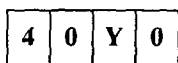
Concretamente, estaríamos haciendo referencia a:

- registro del reconocimiento de la obligación;
- cuál es la naturaleza del gasto aplicado al proyecto de gasto;
- cuál es el programa de destino del gasto;
- se trata o no de un gasto de carácter plurianual;
- cuál es el código asignado al proyecto de gasto;
- en qué plan de actuación está ubicado el proyecto de gasto; y,
- cuál es la zona geográfica de destino del plan de actuación en que está ubicado.

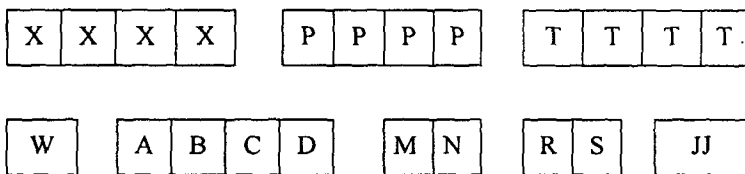
Sobre la base de lo expuesto, la estructura a adoptar por el código contable a la hora de registrar el reconocimiento de una obligación en el caso de un gasto sin financiación afectada, sí aplicado a un proyecto, será la que exponemos a continuación:



donde,



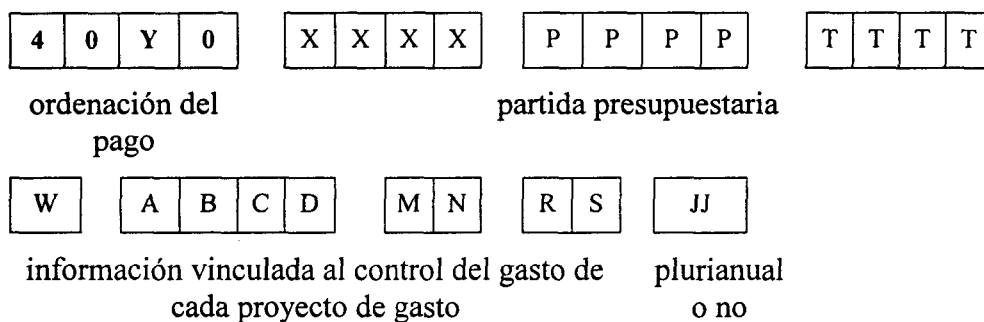
- es el código de la cuenta de acreedores por obligaciones reconocidas, sea de presupuesto corriente (Y=0) o cerrado (Y=1), de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local.



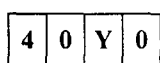
- coinciden, en todos sus aspectos, con lo descrito anteriormente en el caso de la captación del propio gasto presupuestario.

**- Captación de la ordenación del pago y de su efectiva realización**

A la hora de registrar la ordenación del pago, el código contable de la cuenta va a coincidir con lo planteado en relación al reconocimiento de la obligación, aunque empleando en este caso el código de la cuenta de acreedores por pagos ordenados. Es decir,



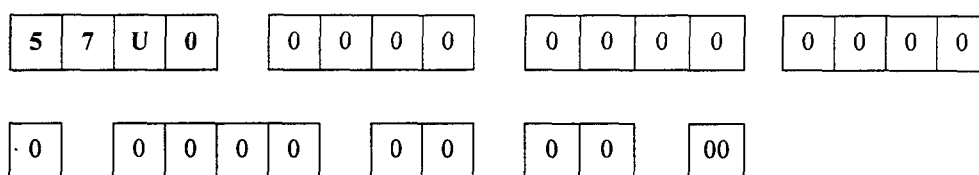
donde,



- es el código de la cuenta de acreedores por pagos ordenados, sea de presupuesto corriente (Y=2) o cerrado (Y=3)<sup>4</sup>.

Por otro lado, en el instante de la efectiva realización del pago, habrá que registrar el mismo, incorporando la cuenta de cancelación de la deuda en base al procedimiento legalmente establecido (siendo los más comunes, en efectivo, por transferencia bancaria o mediante entrega de cheques), a la cual habrá que añadir como resto de numerales de los respectivos dígitos, el valor '0', al no formar parte de la liquidación del presupuesto de gastos.

Esto es,



donde,

<sup>4</sup> A este respecto, recuérdese que en el capítulo precedente justificamos su incorporación al cuadro de cuentas del modelo Normal de la Adaptación, y, por ello, al global de cuentas del anexo 1, dada su importancia como fase de proceso de ejecución del presupuesto de gastos.

5	7	U	0
---	---	---	---

- es la cuenta representativa de tesorería, siendo U el código que permite distinguir entre cada una de ellas.

**- Apertura del presupuesto de gastos**

En el instante de la apertura del presupuesto de gastos, las cuentas presentarán el siguiente código contable:

- Presupuesto de ejercicio corriente:

0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	00				

donde,

0	0	0	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, representativa del importe total de los créditos aprobados para el ejercicio, sin distinguir entre gastos con o sin financiación afectada, incluidos o no en proyectos de gasto, tomando por ello, sus restantes dígitos, exclusivamente el valor '0'.

- Presupuesto de gastos: créditos iniciales

0	0	1	0	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
W	A	B	C	D	M	N	R	S	JJ						

donde,

0	0	1	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP, representativa del importe de los gastos sin financiación afectada, incluidos en proyectos de gasto (de inversión (W=1), otros proyectos de gastos (W=2) o mixtos (W=3)), concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado.

- Presupuesto de gastos: créditos disponibles

0	0	3	0	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
W	A	B	C	D	M	N	R	S	JJ						

donde,

0	0	3	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP que recoge, de forma individualizada, el importe de los créditos presupuestados y aprobados que, sin financiación afectada, han sido asignados a un determinado proyecto de gasto (de inversión, otro proyecto de gasto o mixto).

- *Retención de crédito o no disponibilidad*

0	0	3	L	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
W	A	B	C	D	M	N	R	S	JJ						

donde,

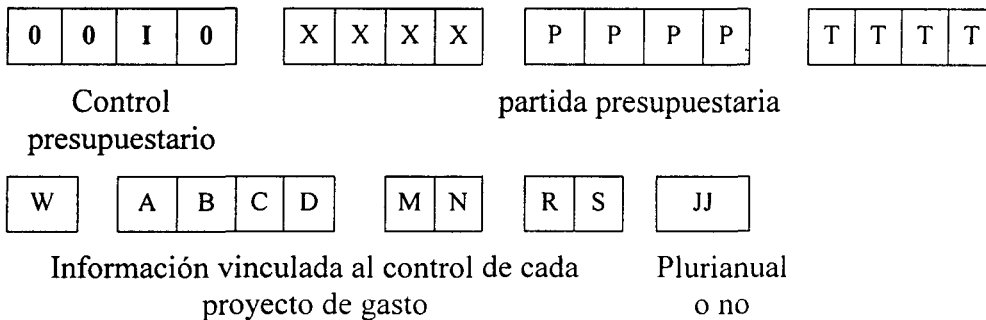


0	0	3	L
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP que representa, de manera individualizada, el importe de los créditos no afectados e incluidos en proyectos de gasto, que hayan sido retenidos para gastar (L=1), para transferencias y bajas (L=2), o declarados no disponibles (L=9).

**- Fase de autorización y de compromiso o disposición del gasto**

A la hora de registrar la autorización y/o la disposición de un gasto de esta naturaleza, el código contable se adapta al conjunto de cuentas denominadas de 'control presupuestario', ubicadas a través del grupo 0 en la esperada Adaptación del PGCP a las entidades locales. De esta manera, su estructura será la siguiente:



donde,

0	0	I	0
---	---	---	---

- es el código de la cuenta de presupuesto de gastos, ya sean autorizados (I=4) o comprometidos (I=5).

Una vez expuesta la estructura del código contable para el caso de un gasto sin financiación finalista aplicado a un proyecto de gasto, a continuación procederemos a su delimitación cuando éste sí tiene una determinada financiación afectada.

***B) El código contable de un gasto presupuestario con financiación afectada, sí aplicado a proyectos de gasto (de inversión, otro proyecto de gasto o mixto)***

En este caso, al tratarse de una figura presupuestaria formada por un gasto o conjunto de gastos incluidos en un proyecto y, un ingreso o conjunto de recursos afectados a su financiación, el planteamiento a efectuar en torno a la configuración del código contable, así como en lo concerniente a la delimitación de los objetivos informativos que éste registra (expuestos en el cuadro 3.3.), se realizará distinguiendo para ello entre el propio gasto presupuestario incorporado al proyecto de gasto (de inversión, otro proyecto de gasto o mixto) (apartado B.1), y la financiación finalista de tal naturaleza a él asociada (apartado B.2), tal y como planteamos a continuación.

***B.1) El código contable del gasto presupuestario con financiación afectada incorporado a un determinado proyecto de gasto***

En lo referente a los objetivos de información a captar por el código contable representativo de un gasto de esta naturaleza, hay que señalar que éstos coinciden con los descritos anteriormente para el caso de un gasto presupuestario sin financiación afectada, sí aplicado a proyectos, si bien, con el siguiente añadido, y es que al cierre de cada ejercicio, el modelo contable externo, a través de dicho código, habrá de facilitar al usuario la información oportuna en términos de ‘obligaciones reconocidas’, no sólo de cara a su control y seguimiento individualizado, sino también, con el objetivo de determinar el conjunto de posibles desviaciones de financiación (global o por agentes), debido a la existencia de asincronías entre la ejecución del gasto y del ingreso presupuestario, consecuencia de su implicación en la configuración de los siguientes estados fundamentales integrados en las cuentas anuales de la Entidad Local, éstos son, el

Resultado Presupuestario, del Estado de Liquidación del Presupuesto, y, el Remanente de Tesorería, como magnitud incluida dentro de su Memoria.

En relación al código contable propuesto por el modelo para el registro de los objetivos informativos del gasto con financiación afectada aplicado a un proyecto, sea en la fase de autorización del gasto (con financiación afectada incluido en proyectos de gasto), disposición o compromiso del mismo, reconocimiento de la obligación (registro del gasto presupuestario y de la propia obligación), ordenación del pago, así como, en el instante de su realización efectiva, hay que destacar que la estructura y el planteamiento a seguir por éste coincide con la expuesta anteriormente para el gasto que, bajo estas características, no tuviese financiación afectada (apartado A), salvo en lo que se refiere al dígito dedicado exclusivamente a delimitar qué gasto presupuestario es (es decir, W).

En este caso, al tratarse de un gasto con financiación afectada sí incluido en un proyecto, W no podrá tomar valores 1, 2 ó 3, según se trate de un proyecto de inversión, otro proyecto de gasto o mixto, sino 4, 5 ó 6, respectivamente. Por ello, siempre, para esta tipología de gastos:

P	P	P	P	T	T	T	T	9	9	9	9
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

W	A	B	C	D	M	N	R	S	JJ
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----

4, 5  
ó 6

### ***B.2) El código contable del ingreso afectado a un gasto presupuestario incorporado a un determinado proyecto de gasto***

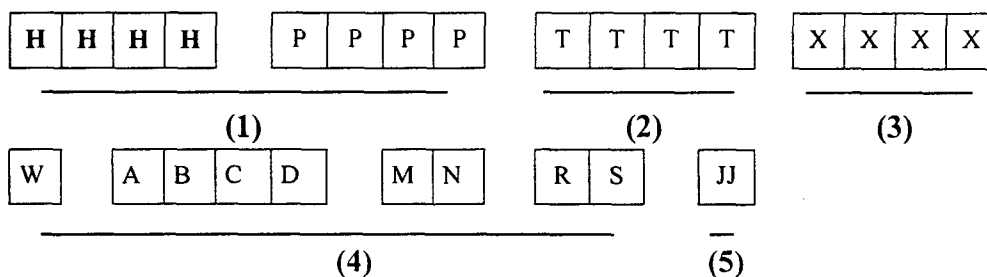
#### ***- Fase de reconocimiento del derecho***

- *Captación del ingreso presupuestario*

En este caso, los objetivos informativos a captar por el código contable son los siguientes (expuestos en el cuadro 3.3.):

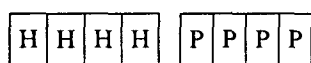
- cuál es la naturaleza del ingreso presupuestario aplicado a la financiación del gasto incluido en el proyecto de gasto;
- cuál es la naturaleza económica del gasto afectado;
- cuál es el programa de destino del ingreso o, lo que es lo mismo, de destino del gasto afectado;
- quién es el centro gestor del gasto que está obteniendo financiación;
- se trata o no de un gasto de carácter plurianual;
- cuál es el código asignado al proyecto de gasto;
- en qué plan de actuación está ubicado el proyecto de gasto; y,
- cuál es la zona geográfica de destino del plan de actuación en que está ubicado.

Y, la estructura a adoptar por éste, la planteada a continuación en base a la siguiente segmentación informativa:



donde:

(1)



- están habilitados para el registro de la información relativa a la identificación presupuestaria (conjunción de las clasificaciones funcional y económica, cada una de ellas representada por 4 dígitos), tal que:

H	H	H	H
---	---	---	---

- es el código del ingreso contable del cuadro de cuentas de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, representativo de su equivalente presupuestario en la clasificación económica.

A este respecto, en el anexo 2 presentamos la tabla de equivalencias entre la totalidad de las cuentas de dicha propuesta de Adaptación y su correspondiente concepto presupuestario económico, sea un gasto o un ingreso.

P	P	P	P
---	---	---	---

- es el programa de destino del ingreso finalista, o lo que es lo mismo, de destino del gasto dotado para la consecución del objetivo perseguido, y, financiado con el recurso afectado. En base a nuestra propuesta de clasificación funcional a este nivel, planteada en el capítulo precedente, éste puede tomar valores que estarán entre los intervalos 1.1.1.1. (en este caso, estaríamos haciendo referencia al programa denominado ‘Cargos electivos’) y 9.9.9.9. (si bien, en nuestra propuesta el último programa es el 9.1.1.1. ‘Otros gastos no clasificables’).

De esta manera, el programa se convierte en nexo de unión entre ambos, correlacionando el gasto afectado y el recurso empleado en su financiación, lo que permitirá que el usuario de la información pueda llevar a cabo, a este nivel presupuestario, el seguimiento y control del gasto con financiación afectada incluido en un determinado proyecto.

(2)

T	T	T	T
---	---	---	---

- es el centro gestor del gasto que obtiene la oportuna financiación, teniendo que ceñirse estos dígitos al intervalo 1111 y 9999.

(3)

X	X	X	X
---	---	---	---

- es el código del gasto contable del cuadro de cuentas de la propuesta de Adaptación, representativo de su equivalente presupuestario en la clasificación económica, objeto de financiación afectada.

(4)

W	A	B	C	D	M	N	R	S
---	---	---	---	---	---	---	---	---

- informan sobre:

- √ qué gasto está siendo objeto de financiación (W). En esta caso, es un gasto que sí *tiene financiación afectada y está aplicado a un proyecto de gasto*, pudiendo tomar, por ello, el valor 4 (si es un proyecto de inversión); 5 (si es otro proyecto de gasto); o, 6 (si se trata de un proyecto mixto);
- √ cuál es el código único e invariable (ABCD) del proyecto de gasto en que se ubica el gasto afectado. Así, tomará valores que han de ajustarse al intervalo 1111-9998, dejando libre el numeral 9999.
- √Cuál es el 'plan de actuación' (MN) en el que está ubicado el correspondiente proyecto de inversión, otro proyecto de gasto o mixto. De esta manera, tomará valores asignables al intervalo 11-98.

- √Cuál es la 'ubicación geográfica' (RS) del respectivo plan. Por ello, sus numerales se han de ajustar al intervalo 11-98.

(5)

JJ

- suministrará información en relación a si el gasto afectado tiene carácter anual (JJ=11) o plurianual (JJ=22).

En resumidas cuentas, para el presente caso objeto de estudio, los dígitos del código contable se ajustarán a los siguientes valores:

H	H	H	H
---	---	---	---

los vigentes  
en el modelo  
Normal

P	P	P	P
---	---	---	---

1111 y 9999

T	T	T	T
---	---	---	---

1111 y 9999

X	X	X	X
---	---	---	---

los vigentes  
en el modelo  
Normal

W
---

4, 5  
ó 6

A	B	C	D
---	---	---	---

1111 y 9998

M	N
---	---

11 y  
98

R	S
---	---

11 y  
98

JJ
----

11 ó  
22

- *Captación del derecho reconocido*

Los objetivos informativos a captar por el código contable coinciden con los relativos al ingreso presupuestario, salvo en lo concerniente a una serie de variaciones fundamentales, debido a la necesidad y obligatoriedad de:

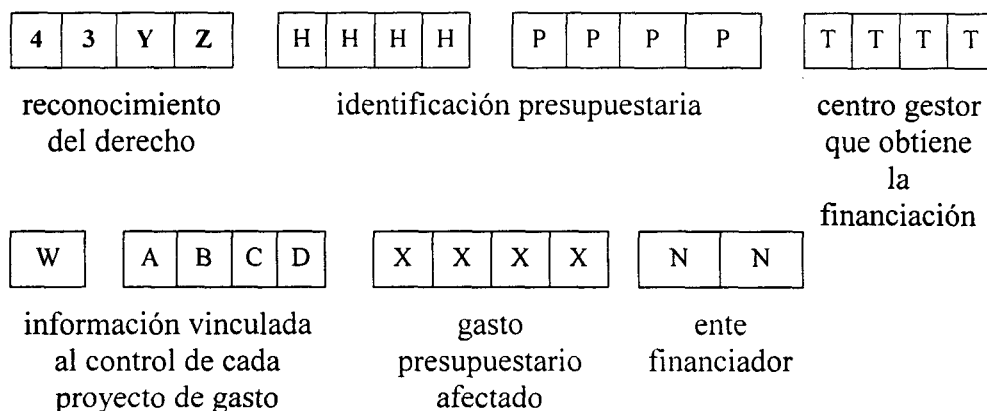
- captar el propio reconocimiento del derecho. Por ello, deja de formar parte del código la información relacionada con el plan de actuación y la zona geográfica de actuación, consecuencia de ser los objetivos con menor importancia relativa a la hora de concretar el conjunto de estados contables que definen el

diferencial informativo a aportar por nuestro modelo contable externo, tal y como se observará con posterioridad.

- determinar, al cierre de cada ejercicio presupuestario, el importe de los derechos afectados reconocidos, a nivel de órgano financiador, de cara a facilitar el cálculo de las posibles desviaciones de financiación por agentes y global, objetivo informativo trascendental a la hora de poder configurar las magnitudes Resultado presupuestario y Remanente de Tesorería. Consecuencia de ello, deja de formar parte del código contable los dígitos relacionados con el carácter anual o plurianual del gasto afectado (JJ).

En lo relativo a los objetivos informativos plan de actuación (MN), ubicación geográfica (RS), y carácter anual o plurianual (JJ), al estar toda esta información registrada en el instante de la contabilización del ingreso presupuestario, este hecho no supone, en ningún caso, que nuestro modelo contable externo pierda la información relativa a los mismos.

Sobre la base de lo expuesto, la estructura a adoptar por el código contable a la hora de registrar el reconocimiento de una obligación en el caso de un gasto con financiación afectada, sí aplicado a un proyecto, será la que exponemos a continuación:





donde,

4	3	Y	Z
---	---	---	---

- es el código de la cuenta de deudores por derechos reconocidos, sea de presupuesto corriente (Y=0) o cerrado (Y=1), de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local. Además, en base al mecanismo de liquidación de los ingresos presupuestarios, esta cuenta adoptará su configuración definitiva, esto es: si Z=0, se trataría de un ingreso de contraído previo directo; si Z=1, de una declaración autoliquidada; si Z=2, de otros ingresos sin contraído previo; y, si Z=3, de un ingreso de contraído previo por recibo.

H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

W	A	B	C	D	X	X	X	X
---	---	---	---	---	---	---	---	---

- coinciden, en todos sus aspectos, con lo descrito anteriormente en el caso de la captación del propio ingreso presupuestario.

N	N
---	---

- indica cuál es el órgano que ha aportado los recursos para financiar el correspondiente gasto. Por ello, se hace necesario que la Entidad adjudique un código a cada una de las instituciones financiadoras, de cara a su seguimiento y control individualizado a través del modelo contable externo, ajustando sus dígitos a los intervalos numéricos 11-98. Como existen gastos e ingresos vinculados a nivel de financiación, cuya ejecución, debido a la naturaleza de los mismos, nunca va a generar desviaciones, la Entidad Local tendrá que habilitar uno de los dígitos como 'cajón de sastre'.

De esta manera, una vez que se reconozca un derecho presupuestario afectado, el código contable informará al usuario de la información en

relación al Ente público o privado que ha procurado la oportuna financiación, al quedar éste vinculado al derecho reconocido, logrando con ello que se facilite el cálculo de las previsibles desviaciones de financiación por agentes y, como suma de éstas, de la global.

**- Captación de la anulación del derecho**

A la hora de registrar la *anulación de cualquiera de los derechos presupuestarios afectados*, el código contable de la cuenta va a coincidir con lo expuesto en relación al reconocimiento de la obligación, aunque empleando en este caso la cuenta de derechos anulados. Es decir,

4	3	Y	L	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
derecho anulado				identificación presupuestaria				centro gestor que obtiene la financiación							
W	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N					
información vinculada al control de cada proyecto de gasto				gasto presupuestario afectado				ente financiador							

donde,

4	3	Y	L
---	---	---	---

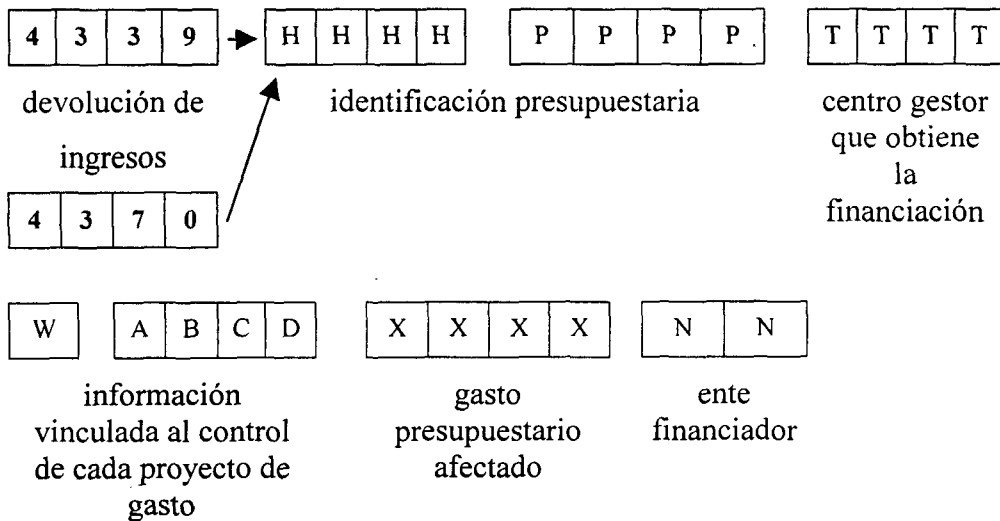
- es el código de la cuenta de derechos anulados, sea de presupuesto corriente (Y=3) o cerrado (Y=4), de la propuesta de Adaptación. A su vez, en función de los valores asignados a 'L', se materializará la cuenta, tal que si es: por anulación de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo (L=0) o de ingreso por recibo (L=4); por insolvencias y otras causas, de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo (L=1) o de ingreso por

recibo (L=5); y, por aplazamiento y fraccionamiento, de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo (L=2) o de ingreso por recibo (L=6).

A este conjunto de cuentas, habrá que añadir la cuenta (434L), de presupuestos cerrados, creada a los efectos de anular aquellos derechos de cobro que prescriban, para el caso de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo (L=3) o de ingreso por recibo (L=7).

**- Captación de la devolución de ingresos**

El código contable que ha de registrar una situación de esta naturaleza va a coincidir con lo expuesto en relación al reconocimiento de la obligación, aunque empleando en este caso las cuentas referidas a una devolución de ingresos. Es decir,



Además de estas dos cuentas, existe otra que, estando ubicada en el cuadro de cuentas del esperado modelo Normal dentro de los 'acreedores presupuestarios', se emplea en el instante de acordar la correspondiente devolución de ingresos; concretamente, nos estamos refiriendo a la cuenta (408) Acreedores por devolución de ingresos. A este respecto, hay que señalar que, en nuestro modelo contable, cuando se trate de un ingreso

finalista, la misma aparecerá materializada de forma similar al reconocimiento del derecho, mediante el siguiente código contable:

4	0	8	0	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
W	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N					

**- Captación del cobro del derecho afectado reconocido**

En el instante en el que el cobro se hace efectivo, habrá que registrar el mismo, incorporando la cuenta de cancelación del derecho en base al procedimiento legalmente establecido (siendo los más comunes, en efectivo, por transferencia bancaria o mediante entrega de cheques), a la cual habrá que añadir como resto de numerales de los respectivos dígitos, el valor '0', al no formar parte de la liquidación del presupuesto de ingresos. Esto es,

5	7	U	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0	0	00						

donde,

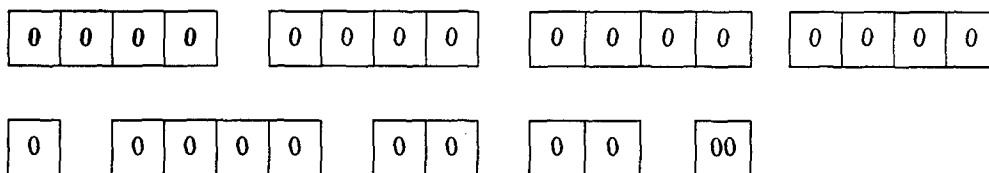
5	7	U	0
---	---	---	---

- es la cuenta representativa de tesorería, siendo U el código que permite distinguir entre cada una de ellas.

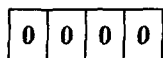
**- Apertura del presupuesto de ingresos**

En el instante de la apertura del presupuesto de ingresos, las cuentas presentarán, simplemente, el siguiente código contable:

- Presupuesto de ejercicio corriente:

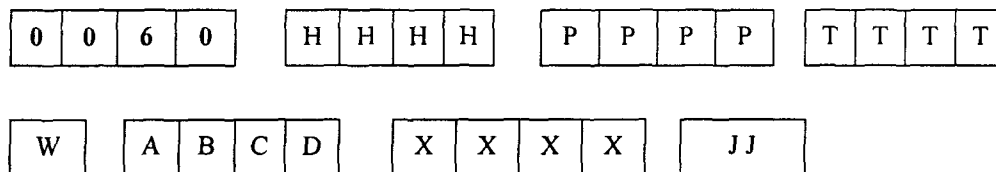


donde,

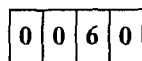


- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, representativa del importe total de las previsiones de ingresos aprobadas para el ejercicio, sin distinguir entre finalistas o no, tomando con ello, sus restantes dígitos, exclusivamente el valor '0'.

- Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales



donde,



- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP, representativa del importe de las previsiones de ingresos afectados a proyectos de gasto (de inversión (W=4), otros proyectos de gasto (W=5) o mixtos (W=6)) que figura en el presupuesto inicialmente aprobado.

- Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas

0	0	8	0	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
W	A	B	C	D	X	X	X	X	JJ						

donde,

0	0	8	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP que recoge, de forma individualizada, el importe de las previsiones iniciales de ingresos afectados a gastos, incluidos éstos en proyectos de gasto, así como, el de las modificaciones que se produzcan en las mismas.

Una vez expuesta la estructura del código contable para el caso de un gasto con financiación finalista aplicado a un proyecto de gasto, a continuación procederemos a su delimitación cuando éste sí tiene una determinada financiación afectada y no está incluido en un proyecto de gasto.

***C) El código contable de un gasto presupuestario sin financiación afectada, no aplicado a proyectos de gasto***

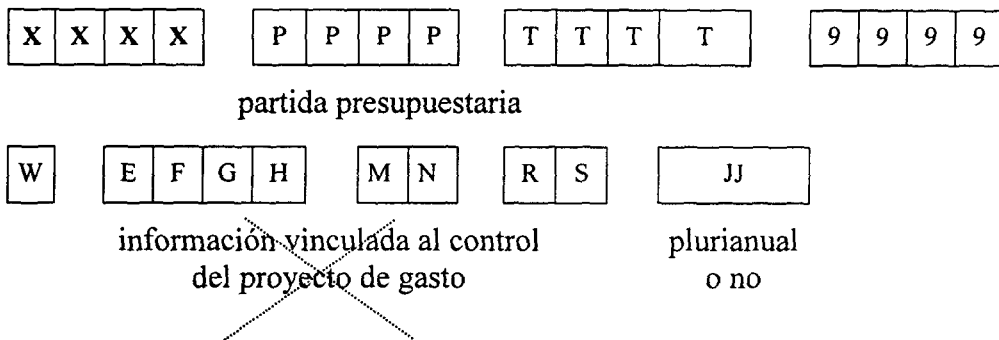
En este caso, al tratarse de un gasto presupuestario sin financiación afectada, no incluido en un proyecto de gasto, los objetivos informativos a captar por el código contable se limitan a:

- cuál es la naturaleza del gasto;
- cuál es el programa de destino del gasto;
- quién es el centro gestor del gasto; y,
- se trata o no de un gasto de carácter plurianual.

Y, consecuencia de ello, la estructura a adoptar por éste en cada una de las fases de la liquidación presupuestaria, la que exponemos a continuación.

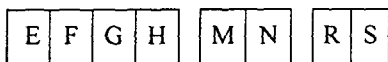
**- Fase de reconocimiento de la obligación**

**- Captación del gasto presupuestario**



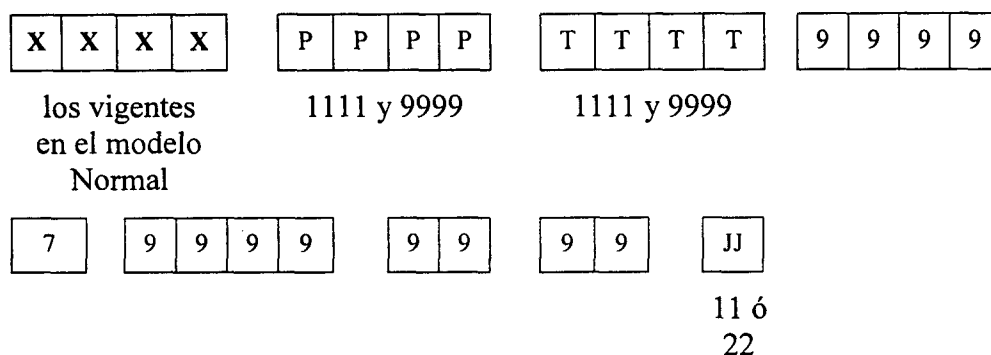
W

- en este caso, al tratarse de un ***gasto sin financiación afectada no aplicado a un proyecto de gasto***, le asignaremos el numeral 7, lo que nos permitirá individualizarlo y, con ello, ejercer el adecuado seguimiento y control contable del resto de gastos de naturaleza presupuestaria incluidos en proyectos de gasto, o, que no estando incluidos, sí tengan financiación afectada.



- como no se trata de un gasto que esté incorporado a un proyecto, a los efectos de diferenciarlo de los demás, asignaremos el valor '9' a E, F, G, H, M, N, R y S.

En resumidas cuentas, para el presente caso objeto de estudio, los dígitos del código contable se ajustarán a los siguientes valores:



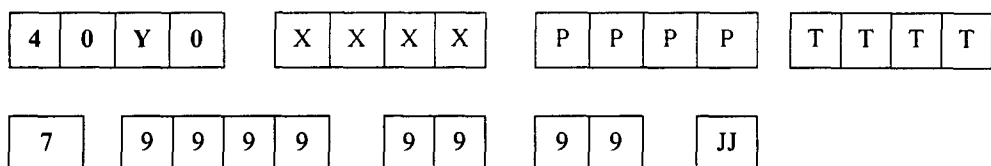
*- Captación de la obligación reconocida*

En este caso, los objetivos informativos a captar por el código contable coinciden con los relativos al gasto presupuestario, si bien, como ocurría anteriormente en el apartado B.1., debido a la obligatoriedad de introducir la parte correspondiente a la captación de la obligación reconocida, la información relacionada con el centro gestor del gasto deja de formar parte de éste.

Concretamente, estaríamos haciendo alusión a:

- registro del reconocimiento de la obligación;
- cuál es la naturaleza del gasto aplicado al proyecto de gasto;
- cuál es el programa de destino del gasto; y,
- se trata o no de un gasto de carácter plurianual.

Por ello, la estructura a adoptar por el código contable a la hora de contabilizar el reconocimiento de una obligación de esta naturaleza, será:



donde,



4	0	Y	0
---	---	---	---

- es el código de la cuenta de acreedores por obligaciones reconocidas, sea de presupuesto corriente (Y=0) o cerrado (Y=1), de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local.

**- Captación de la ordenación del pago y de su efectiva realización**

En el momento del registro de la ordenación del pago:

4	0	Y	0	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
7	9	9	9	9	9	9	9	9	9	JJ					

donde,

4	0	Y	0
---	---	---	---

- es el código de la cuenta de acreedores por pagos ordenados, sea de presupuesto corriente (Y=2) o cerrado (Y=3).

Por otro lado, en el instante de la efectiva realización del pago:

5	7	U	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	00					

donde,

5	7	U	0
---	---	---	---

- es el código de la correspondiente cuenta de tesorería, donde U es el dígito que permite distinguir entre cada una de ellas.

**- Apertura del presupuesto de gastos**

- Presupuesto de ejercicio corriente:

0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0	0	00						

donde,

0	0	0	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, representativa del importe total de los créditos aprobados para el ejercicio.

- Presupuesto de gastos: créditos iniciales

0	0	1	0	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
7	9	9	9	9	9	9	9	9	JJ						

donde,

0	0	1	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP, representativa del importe de los gastos sin financiación afectada, no incluidos en proyectos de gasto (W=7), concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado.

- Presupuesto de gastos: créditos disponibles

0	0	3	0	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
7	9	9	9	9	9	9	9	9	JJ						

donde,

0	0	3	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP que recoge, de forma individualizada, el importe de los créditos presupuestados y aprobados, que, sin financiación afectada, no han sido asignados a un determinado proyecto de gasto.

**- Retención de crédito o no disponibilidad**

0	0	3	L	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
7	9	9	9	9	9	9	9	9	9	JJ					

donde,

0	0	3	L
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP que representa, de manera individualizada, el importe de los créditos (no afectados y no incluidos en proyectos de gasto) retenidos para gastar (L=1), retenidos para transferencias y bajas (L=2), o declarados no disponibles (L=9).

**- Fase de autorización y de compromiso o disposición del gasto**

0	0	1	0	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
7	9	9	9	9	9	9	9	9	9	JJ					

donde,

0	0	1	0
---	---	---	---

- es el código de la cuenta gastos autorizados (I=4) o gastos comprometidos (I=5), consecuencia del comienzo del proceso de ejecución del presupuesto de gastos.

***D) El código contable de un gasto presupuestario con financiación afectada, no aplicado a proyectos de gasto***

En este caso, al tratarse de una figura presupuestaria formada por un gasto o conjunto de gastos no incluidos en un proyecto y un ingreso o conjunto de recursos afectados a su financiación, el planteamiento a realizar en relación a la configuración del código contable, así como en lo referente a la descripción de los objetivos informativos a captar por éste (expuestos en el cuadro 3.4.), se efectuará distinguiendo para ello entre el propio gasto presupuestario (apartado D.1), y la financiación finalista de tal naturaleza a él asociada (apartado D.2), tal y como exponemos a continuación.

***D.1) El código contable del gasto presupuestario con financiación afectada no incorporado a proyectos de gasto***

En lo concerniente a los objetivos de información a registrar por el código contable representativo de un gasto de esta naturaleza, hay que resaltar que éstos coinciden con los descritos anteriormente para el caso de un gasto presupuestario sin financiación afectada no aplicado a proyectos (apartado C), si bien, con los siguientes añadidos:

- al tratarse de gastos con financiación afectada cuyo seguimiento y control contable es obligatorio, éstos han de tener sus propios e individualizados códigos únicos e invariables. A este respecto, como se indicó con anterioridad, a los efectos de diferenciarlo de aquellos gastos que con financiación afectada, sí se integran en un proyecto de gasto (analizados en el apartado B), y, con ello, respetar la línea de actuación de nuestra propuesta de modelo

contable externo, la Entidad imputa a cada uno de los gastos con financiación afectada no ubicados en proyectos, sus propios códigos de control; y,

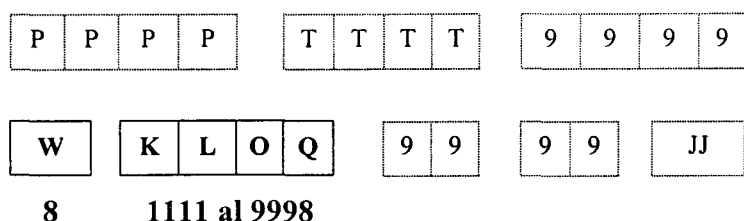
- como se expuso en el apartado B.2., al cierre de cada ejercicio, el modelo, a través del código contable, habrá de facilitar al usuario la información adecuada en términos de ‘obligaciones reconocidas’, no sólo con vistas a su control y seguimiento individualizado, sino también, debido a la posible existencia de asincronías en la ejecución del gasto y del ingreso, con el objetivo de determinar el conjunto de previsible desviaciones de financiación (globales o por agentes u órganos financiadores) que se hayan generado, consecuencia de su implicación en la configuración del Resultado Presupuestario y del Remanente de Tesorería.

En lo concerniente al código contable propuesto por el modelo para el registro del gasto presupuestario, del reconocimiento de la obligación, de la ordenación del pago, de la apertura del presupuesto de gastos, su autorización o compromiso, así como cualquier otro acontecimiento que tuviese lugar, hay que indicar que la estructura y el planteamiento a seguir por el mismo coincide con lo expuesto en el apartado C) para el gasto que, bajo estas características, no tuviese financiación afectada, salvo en los dos siguientes aspectos: el primero de ellos, hace referencia al dígito dedicado exclusivamente a delimitar qué gasto presupuestario es (es decir, W).

En este caso, al tratarse de un gasto con financiación afectada no incluido en un proyecto, W tomará exclusivamente el valor “8”; el segundo, se origina debido a la obligatoriedad de imputar a cada uno de ellos su respectivo código único e invariable, representado ahora a través de los dígitos K, L, O y Q, donde, basándonos en la idea de imputar sólo el valor ‘0’ a las operaciones no presupuestarias y el valor ‘9’ a los gastos sin financiación

afectada no aplicados a proyectos de gasto, en este caso, éstos tomarán valores que se han de ajustar al intervalo 1111-9998.

De esta manera, para el conjunto de gastos afectados no incorporados a proyectos, el código contable siempre asumirá la siguiente estructura:



***D.2) El código contable del ingreso afectado a un gasto presupuestario no incorporado a un proyecto de gasto***

Una vez planteada, en el apartado B.2., cuál es la estructura, dentro de nuestro modelo, del código contable para un ingreso afectado a un gasto presupuestario incorporado a un determinado proyecto de gasto, para el caso que nos ocupa a continuación, sencillamente bastaría con referirnos a lo allí expuesto, si bien teniendo presente las siguientes salvedades:

- se trata de un gasto no aplicado a un proyecto de gasto;
- como no existe un proyecto de gasto en el que esté ubicado el gasto afectado, el dígito W tomará siempre el numeral '8', mientras que MN y RS, exclusivamente, el valor '9',
- el modelo ha de tener en cuenta como código único e invariable, el aplicable al propio gasto con financiación afectada, simbolizado como KLOQ, caracterizándose éste por ajustar sus valores asignables al intervalo 1111-9998.

En resumidas cuentas, el código contable se estructurará de la siguiente manera.

**- Fase de reconocimiento del derecho**

**- Captación del ingreso presupuestario**

H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T	X	X	X	X
los vigentes en el modelo Normal				1111 y 9999				1111 y 9999				los vigentes en el modelo Normal			
8	K	L	O	Q	9	9	9	9	JJ						
1111 y 9998									11 ó 22						

**- Captación del derecho reconocido**

4	3	Y	Z	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
reconocimiento del derecho				identificación presupuestaria				centro gestor que obtiene la financiación							
8	K	L	O	Q	X	X	X	X	N	N					
información vinculada al control de cada gasto afectado					gasto presupuestario afectado				Ente financiador						

**- Captación de la anulación del derecho y de la devolución de ingresos**

El código contable, en estos dos casos, estará formado por la correspondiente cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP y los dígitos que describimos a continuación:

H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
8	K	L	O	Q	X	X	X	X	N	N	

**- Apertura del presupuesto de ingresos**

En el instante de la apertura del presupuesto de ingresos, las cuentas presentarán, simplemente, el siguiente código contable:

- Presupuesto de ejercicio corriente:

0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0	0	00						

donde,

0	0	0	0
---	---	---	---

- cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, representativa del importe total de las previsiones de ingresos aprobadas para el ejercicio, sin distinguir entre finalistas o no, tomando con ello, sus restantes dígitos, exclusivamente el valor '0'.

- Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales

0	0	6	0	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
W	K	L	O	Q	X	X	X	X	JJ						

donde,

0	0	6	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP, representativa del importe de las previsiones de ingresos afectados a gastos no incluidos en proyectos de gasto (W=8) que figura en el presupuesto inicialmente aprobado.



## - Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas

0	0	8	0	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
W	K	L	O	Q	X	X	X	X	JJ						

donde,

0	0	8	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP, representativa de las previsiones definitivas, que recogerá, de forma individualizada, el importe de las previsiones iniciales de ingresos afectados a gastos no incluidos en proyectos de gasto (W=8), así como, el de las modificaciones que se produzcan en ellas.

Una vez descrita la estructura del código contable para el caso de un gasto con financiación finalista no aplicado a un proyecto de gasto, a continuación plantearemos cómo ésta se configura de cara a poder captar un ingreso de carácter no finalista.

***E) El código contable de un ingreso presupuestario no finalista***

Sobre la base de lo expuesto en relación a los ingresos sí finalistas, cuando nuestro modelo contable ejercite el registro de las diversas situaciones por las que puede transcurrir un ingreso presupuestario no finalista, habrá que distinguir entre el código contable vinculado a cada una de ellas, tal y como describimos a continuación.

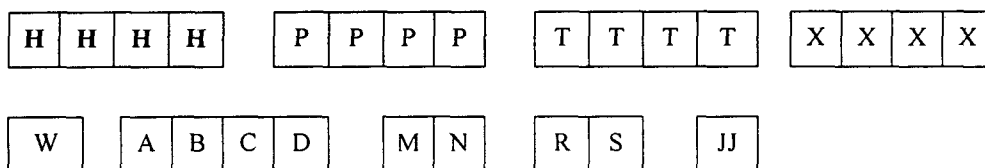
***- Fase de reconocimiento del derecho***

***- Captación del ingreso presupuestario***

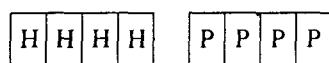
En este caso, los objetivos informativos a captar por el código contable se limitan simplemente a los siguientes:

- Cuál es la naturaleza del ingreso presupuestario
- Imputar el ingreso al programa presupuestario '0001' denominado 'Ingresos sin financiación afectada'

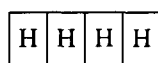
Y, la estructura a adoptar por éste, la expuesta a continuación en base a esta segmentación informativa:



donde,

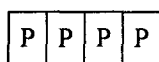


- constituye el componente denominado identificación presupuestaria, siendo:

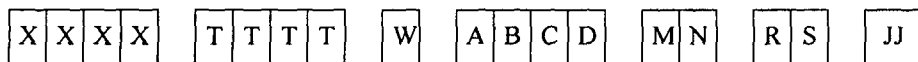


- el código del ingreso contable del cuadro de cuentas de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, representativo de su equivalente presupuestario en la clasificación económica.

Como se comentó con anterioridad, en el anexo 2 describimos la tabla de equivalencias entre la totalidad de las cuentas de dicha propuesta de Adaptación y su correspondiente concepto presupuestario económico, sea gasto o ingreso.

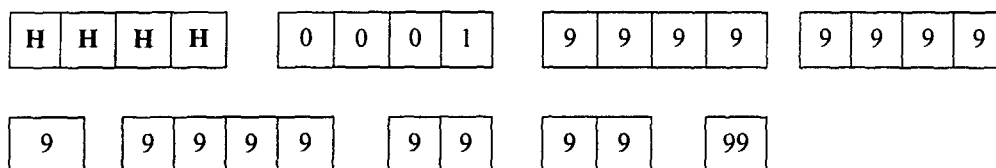


- es el programa de destino de todos los ingresos no afectados, éste es, el '0001' 'Ingresos sin financiación afectada', que actúa como 'cajón de sastre', cumpliendo de esta manera con el principio de no afectación.

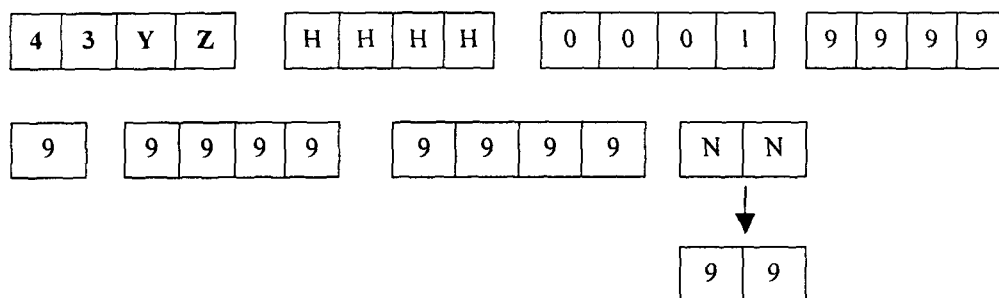


- tomarán todos ellos obligatoriamente el valor '9', al desconocerse qué gasto o conjunto de gastos presupuestarios ha sido objeto de financiación, así como el centro gestor correspondiente.

De esta manera, el código contable adquirirá la siguiente estructura:

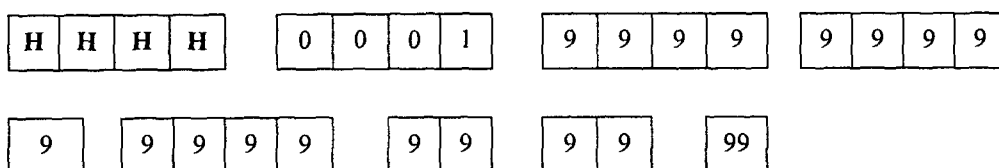


- *Captación del reconocimiento del derecho*



- ***El código contable para captar la anulación del derecho, la cancelación en especie o la devolución de un ingreso.***

Éste, estará formado por la correspondiente cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP y los dígitos que describimos a continuación:



**- Apertura del presupuesto de ingresos**

La apertura del presupuesto de ingresos, en lo referente a los recursos no afectados, sigue la línea de actuación descrita para los ingresos finalistas, si bien, en este caso:

**- Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales**

0	0	6	0	H	H	H	H	0	0	0	1	9	9	9	9
9	9	9	9	9	9	9	9	9	99						

donde,

0	0	6	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP que recoge, de forma individualizada, el importe de las previsiones iniciales de ingresos no finalistas.

**- Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas**

0	0	8	0	H	H	H	H	0	0	0	1	9	9	9	9
9	9	9	9	9	9	9	9	9	99						

donde,

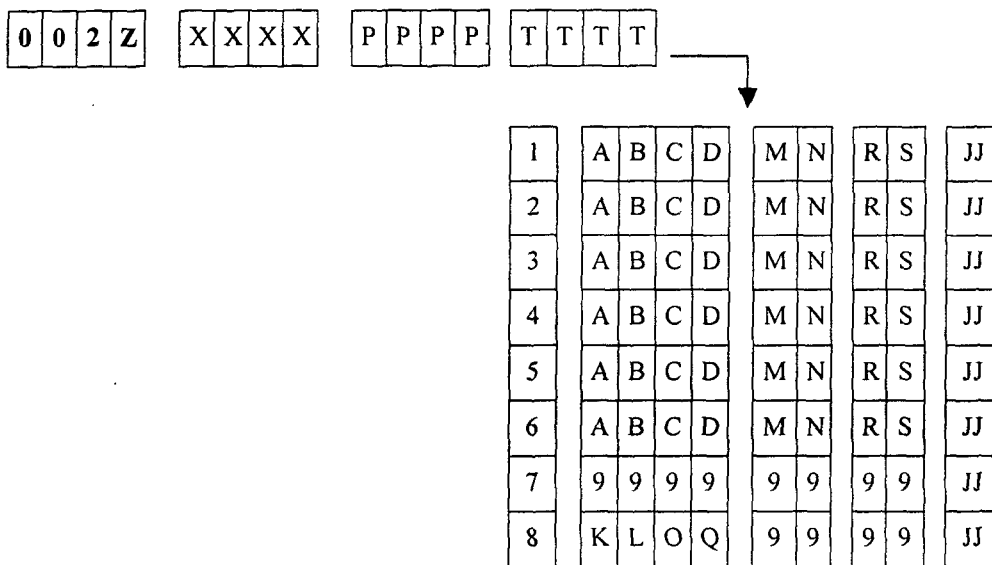
0	0	8	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP que recoge, de forma individualizada, el importe de las previsiones definitivas de ingresos no finalistas.

Planteada la problemática contable relacionada con los recursos no finalistas, procedemos al estudio del código contable del conjunto de modificaciones presupuestarias que podrán ser realizadas en los presupuestos de gastos de la Entidad, siguiendo el criterio expositivo estipulado desde un principio.

**F) El código contable para el conjunto de modificaciones presupuestarias**

A la hora de registrar las modificaciones que sobre el presupuesto de gastos pueden tener lugar, la cuenta a emplear por nuestro modelo contable externo podrá tomar diferentes caminos en función del gasto presupuestario que efectivamente se vea implicado, quedando ésta configurada, salvo cuando se trate de una transferencia de crédito, de diversas maneras, tal y como exponemos a continuación:



donde,

0	0	2	Z
---	---	---	---

- representa la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP que recoge, de manera individualizada, el importe de las modificaciones de crédito que sobre el gasto presupuestario pueden tener lugar, ya sea:

- √ para el caso de gastos con financiación afectada: por créditos extraordinarios (Z=0), suplementos de crédito (Z=1), ampliaciones de crédito (Z=2), incorporaciones de remanente de crédito (Z=4), créditos generados por ingresos (Z=5), ajustes por prórroga presupuestaria (Z=7) y bajas por anulación y rectificación (Z=8);
- √ o, sin financiación afectada: por ajustes por prórroga presupuestaria (Z=7) y bajas por anulación y rectificación (Z=8).

Lógicamente, en el caso de un gasto con financiación afectada, este aumento en la dotación presupuestaria se produce debido a la existencia de la oportuna contrapartida en el presupuesto de ingresos. Consecuencia de ello, el modelo contable no sólo capta el incremento en el presupuesto de gastos, sino también el que se origine en el presupuesto de ingresos, derivado de la afectación de un ingreso presupuestario a la financiación del correspondiente gasto. Para ello, nuestra propuesta adaptará la cuenta que para tal fin existe en el futuro modelo Normal, a su propia filosofía, quedando ésta configurada de la siguiente manera:

√ Presupuesto de ingresos: modificación de las previsiones

0	0	7	0	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
W	A	B	C	D	X	X	X	X	JJ						

4, 5  
ó 6

así como:

0	0	7	0	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

W	K	L	O	Q	X	X	X	X	JJ
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----

8

donde,

0	0	7	0
---	---	---	---

- es la cuenta de la propuesta de Adaptación del PGCP, representativa del importe de las variaciones de las previsiones de ingresos como consecuencia de un acto formal ocurrido durante el ejercicio (no por haber alcanzado un grado de ejecución superior al previsto), donde W es igual a 4, 5, 6 u 8.

En lo concerniente a la modificación presupuestaria denominada transferencia de crédito, hay que destacar que cuando se trate de un gasto, afectado o no, incluido en un proyecto de gasto (de inversión, otro proyecto de gasto o mixto), sólo cabría hablar de transferencia cuando los créditos asignados al proyecto de gasto sean no vinculantes, ni cualitativa ni cuantitativamente, ya que el gasto podrá consumirse indistintamente en la realización de estos u otros proyectos diferentes.

En los restantes casos, éstos son, que los créditos asignados a proyectos de gasto sean vinculantes en sí mismos, cualitativa y cuantitativamente, o que únicamente lo sean en sentido cualitativo, una transferencia de crédito no sería viable. Por ello, sólo podríamos hablar de transferencia de crédito, cuando el gasto, afectado o no, no esté incluido en un proyecto de gasto, o, estando incluido, dicho proyecto no tenga carácter vinculante, ni desde un punto de vista cualitativo ni cuantitativo. En relación al código contable que en nuestro modelo contable capta una modificación de esta naturaleza, hay que resaltar que el mismo no podrá ser, en ningún caso, el citado con anterioridad (donde  $Z=3$ ), ya que, si fuese así, en base al conjunto de relaciones contables establecidas en el esperado modelo Normal de la

propuesta de Adaptación, nunca lograríamos saldar la cuenta representativa de la transferencia de crédito. A título ilustrativo, pensemos en una transferencia de 20 euros entre estas dos cuentas:

Cuenta que cede el crédito:

-----X-----  
 -20 (000) ..... 0) Presupuesto ejercicio corriente  
 (a) (0023) (XXXX) (PPPP) (TTTT) (1) (ABCD) (MN) (RS) (JJ)  
 Transferencia de crédito -20

-----X-----  
 -20 (0023) (XXXX) (PPPP) (TTTT) (1) (ABCD) (MN) (RS) (JJ)  
 Transferencia de crédito  
 (a) (0023) (XXXX) (PPPP) (TTTT) (1) (ABCD) (MN) (RS) (JJ)  
 Créditos retenidos para transferencias -20

Cuenta que recibe el crédito:

-----X-----  
 20 (000) ..... 0) Presupuesto ejercicio corriente  
 (a) (0023) (XXXX) (PPPP) (TTTT) (1) (ABCD) (MN) (RS) (JJ)  
 Transferencia de crédito 20

-----X-----  
 20 (0023) (XXXX) (PPPP) (TTTT) (1) (ABCD) (MN) (RS) (JJ)  
 Transferencia de crédito  
 (a) (0023) (XXXX) (PPPP) (TTTT) (1) (ABCD) (MN) (RS) (JJ)  
 Créditos disponibles 20

Como se puede observar, la cuenta representativa de las transferencias de crédito (0023), nunca quedará saldada, lo que obliga a nuestra propuesta a adoptar otro código contable para su registro, diferente al que capta el resto



de modificaciones presupuestarias. Este código contable, único y específico para estos casos, permite a nuestro modelo contable externo:

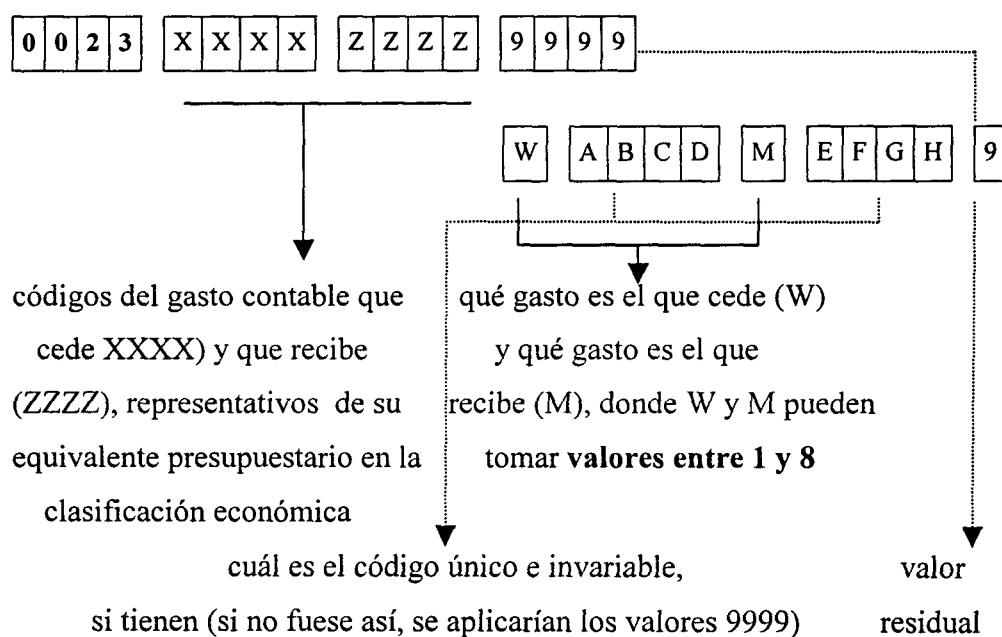
- imputar a la cuenta de gasto que recibe y detraer de la cuenta de gasto que cede, el importe transferido, pudiendo ambas estar ubicadas, o no, dentro de un mismo proyecto, así como,
- consecuencia de lo expuesto, el desarrollo del contenido implícito en el global de operaciones presupuestarias planteadas hasta el momento,

quedando con ello, la cuenta saldada.

A este respecto, el código representativo de una transferencia de crédito, en nuestra propuesta de modelo contable, entendemos que tendrá como objetivos informativos principales, a captar por 18 de los dígitos restantes, los siguientes: cuál es el crédito que cede y cuál es el crédito que recibe importe; en qué conjunto de gastos presupuestarios, con o sin financiación afectada, incluido o no en proyectos de gasto, se ubicaba el crédito que cede y se ubicará el que recibe; y, cuál es el código único o invariable que identifica al gasto que cede y al gasto que recibe (lógicamente, si se tratase de un gasto sin financiación afectada no incluido en proyectos de gasto, no existiría tal código, imputando al total de dígitos el valor fijo '9').

Por último, dada la necesidad de contar con un código contable de 27 dígitos, imputaremos a un total de cinco de ellos, el valor residual '9', carente de objetivo informativo asociado.

Y, la estructura, por tanto, a adoptar por éste:



Una vez hemos delimitado la estructura del código contable para el conjunto de modificaciones presupuestarias, a continuación plantearemos cuál va a ser su configuración si a lo largo del ejercicio corriente se genera una alteración en las circunstancias cualitativas de cada gasto (en relación a que esté o no afectado, o incluido o no en un proyecto, o tenga proyección anual o plurianual) y de cada ingreso finalista (en lo concerniente a su destino final).

**G) El código contable cuando cambian las circunstancias cualitativas implícitas al gasto o al ingreso presupuestario**

A lo largo del ejercicio presupuestario puede suceder que:

a) un gasto presupuestario, en concreto, altere alguna de sus características cualitativas, esto es, que:

- pasa de estar afectado a no estarlo, de estar incluido en un proyecto a no estarlo, o viceversa (lo que conlleva que cambie el valor de su dígito de identificación 'W', el cual puede tomar valores entre 1 y 8), o,

- varíe su código de control único e invariable (identificado por los dígitos ABCD ó KLOQ ó 9999), así como su plan de actuación real (simbolizado por el dígito MN ó 99) y su zona geográfica de ubicación (caracterizado por el dígito RS ó 99), o, simplemente,
- su carácter anual (JJ=22) o plurianual (JJ=11),

manteniendo intacto su importe presupuestado, por lo que no cabe hablar de modificación presupuestaria; o que,

b) un determinado ingreso presupuestario afectado a la financiación de un gasto pase a aplicarse a otro gasto presupuestario<sup>5</sup>.

Por ello, para que nuestro modelo contable externo logre su verdadero objetivo, éste es, el efectivo control y seguimiento de cada uno de los gastos e ingresos presupuestarios a lo largo del ejercicio, la propuesta también capta cualquier variación 'cualitativa' que influya en su situación real.

A este respecto, si se produce una modificación de esta naturaleza, habrá que registrar, en dicho instante:

- con signo negativo, el total de asientos contables que hasta el momento han captado la situación histórica del correspondiente gasto y/o ingreso, y,
- con signo positivo, su situación real, lo que supone la contabilización del global de acontecimientos generados a lo largo del ejercicio, en relación al gasto e ingreso presupuestario.

#### ***H) Una visión conjunta de la totalidad de códigos contables del modelo externo integral***

En el presente apartado plantearemos una perspectiva conjunta de la totalidad de códigos contables para las operaciones presupuestarias,

<sup>5</sup> Esta situación se podrá plantear previo acuerdo entre el órgano cedente y receptor, y, lógicamente, con el beneplácito del Pleno de la Entidad Local.

definidos con anterioridad, mediante la exposición de los cuadros 3.6 (cuentas de control presupuestario), 3.7 (cuentas de seguimiento y control del gasto y de la obligación presupuestaria) y 3.8 (cuentas seguimiento y control del ingreso y del derecho presupuestario).

Con esta visión integradora podremos comparar las diversas estructuras que asume el código contable para el conjunto de operaciones presupuestarias, según cada caso estudiado (véase el cuadro 3.5), logrando con ello, facilitar, concretamente en el epígrafe 3.4.1., la delimitación del diferencial informativo aportado por nuestro modelo contable externo, en términos de Estados específicos de Liquidación de Gastos e Ingresos Presupuestarios, necesarios para que el usuario pueda ejercer el adecuado seguimiento y control individualizado del conjunto de gastos (con o sin financiación afectada, incluidos o no en proyectos - de inversión, otros proyectos de gasto o mixtos -), e ingresos (finalistas o no), que permiten, por un lado, conocer su evolución desde que se produce la apertura del presupuesto, hasta que una obligación o derecho pasa a formar parte de la agrupación de presupuestos cerrados, y, por otro lado, proceder al cálculo de las previsibles desviaciones de financiación (por agentes financiadores y globales) que se hayan devengado.

**Cuadro 3.5. El modelo contable externo integral: captación del conjunto de gastos (con o sin financiación afectada, incluidos o no en proyectos de gasto) y de ingresos presupuestarios (finalistas o no)**

Fuente: Elaboración propia

GASTOS PRESUPUESTARIOS (W)	INCLUIDO EN UN PROYECTO DE GASTO				AFECTADO		INGRESOS PRESUPUESTARIOS (W)
	SÍ			NO	SÍ	NO	
	DE INVERSIÓN	OTRO PROYECTO DE GASTO	MIXTO				
W = 1	X					W = 9	W = 1
W = 2		X				W = 9	W = 2
W = 3			X			W = 9	W = 3
W = 4	X				X		W = 4
W = 5		X			X		W = 5
W = 6			X		X		W = 6
W = 7				X		W = 9	W = 7
W = 8				X	X		W = 8

**Cuadro 3.6. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: control presupuestario**

Fuente: Elaboración propia

CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO											
<b>- PRESUPUESTO EJERCICIO CORRIENTE</b>											
0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
				0	0	0	0	0	0	0	0
				0	0	0	0	0	0	0	0
<b>- PRESUPUESTO DE GASTOS: CRÉDITOS INICIALES</b>											
0	0	1	0	X	X	X	X	P	P	P	P
				T	T	T	T				
1	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	
2	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	
3	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	
4	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	
5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	
6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	
7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J	
8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J	

**Cuadro 3.6. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: control presupuestario (continuación)**  
 Fuente: Elaboración propia

<b>CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO</b>															
<b>- PRESUPUESTO DE GASTOS: MODIFICACIONES DE CRÉDITO</b>															
- CRÉDITOS EXTRAORDINARIOS (Z=0) y SUPLEMENTOS DE CRÉDITO (Z=1)															
- AMPLIACIONES DE CRÉDITO (Z=2)															
- INCORPORACIONES DE REMANENTES DE CRÉDITO (Z=4)															
- CRÉDITOS GENERADOS POR INGRESOS (Z=5)															
- AJUSTES POR PRÓRROGA PRESUPUESTARIA (Z=7)															
- BAJAS POR ANULACIÓN Y RECTIFICACIÓN (Z=8)															
0	0	2	Z	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
4	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J					
- AJUSTES POR PRÓRROGA PRESUPUESTARIA (Z=7)															
- BAJAS POR ANULACIÓN Y RECTIFICACIÓN (Z=8)															
0	0	2	Z	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
1	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
2	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
3	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J					
- TRANSFERENCIAS DE CRÉDITO ( W y M = 1,.....,8)															
0	0	2	3	X	X	X	X	Z	Z	Z	Z	9	9	9	9
W	A	B	C	D	M	E	F	G	H	9					

**Cuadro 3.6. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: control presupuestario (continuación)**  
**Fuente:** Elaboración propia

Cuentas de Control Presupuestario																																																																																							
<b>- PRESUPUESTO DE GASTOS: CRÉDITOS DEFINITIVOS</b>																																																																																							
- CRÉDITOS DISPONIBLES (L=0)																																																																																							
- RETENIDOS PARA GASTAR (L=1) y TRANSFERENCIAS Y BAJAS (L=2)																																																																																							
- CRÉDITOS NO DISPONIBLES (L=9)																																																																																							
0 0 3 L				X X X X				P P P P				T T T T																																																																											
1	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	2	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	3	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	4	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J	8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J



**Cuadro 3.6. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: control presupuestario (continuación)**  
 Fuente: Elaboración propia

Cuentas de Control Presupuestario																					
<b>- PRESUPUESTO DE GASTOS: GASTOS AUTORIZADOS</b>																					
0 0 4 0				X X X X				P P P P				T T T T									
1	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	2	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J
3	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	4	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J
5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J
7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J	8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J
<b>- PRESUPUESTO DE GASTOS: GASTOS COMPROMETIDOS</b>																					
0 0 5 0				X X X X				P P P P				T T T T									
1	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	2	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J
3	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	4	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J
5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J
7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J	8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J

**Cuadro 3.6. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: control presupuestario (continuación)**  
**Fuente:** Elaboración propia

<b>CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO</b>																																																											
<b>- PRESUPUESTO DE INGRESOS: PREVISIONES INICIALES</b>																																																											
0 0 6 0				H H H H				P P P P				T T T T																																															
												<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">4</td> <td style="width: 10%;">A</td> <td style="width: 10%;">B</td> <td style="width: 10%;">C</td> <td style="width: 10%;">D</td> <td style="width: 10%;">X</td> <td style="width: 10%;">X</td> <td style="width: 10%;">X</td> <td style="width: 10%;">X</td> <td style="width: 10%;">J</td> <td style="width: 10%;">J</td> </tr> <tr> <td>5</td> <td>A</td> <td>B</td> <td>C</td> <td>D</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>J</td> <td>J</td> </tr> <tr> <td>6</td> <td>A</td> <td>B</td> <td>C</td> <td>D</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>J</td> <td>J</td> </tr> <tr> <td>8</td> <td>K</td> <td>L</td> <td>O</td> <td>Q</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>J</td> <td>J</td> </tr> </table>				4	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J	5	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J	6	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J	8	K	L	O	Q	X	X	X	X	J	J
4	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J																																																	
5	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J																																																	
6	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J																																																	
8	K	L	O	Q	X	X	X	X	J	J																																																	
0 0 6 0				H H H H				0 0 0 1				9 9 9 9																																															
												<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> <td style="width: 10%;">9</td> </tr> </table>				9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9																																	
9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9																																																	
<b>- PRESUPUESTO DE INGRESOS: MODIFICACIÓN DE PREVISIONES</b>																																																											
0 0 7 0				H H H H				P P P P				T T T T																																															
												<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">4</td> <td style="width: 10%;">A</td> <td style="width: 10%;">B</td> <td style="width: 10%;">C</td> <td style="width: 10%;">D</td> <td style="width: 10%;">X</td> <td style="width: 10%;">X</td> <td style="width: 10%;">X</td> <td style="width: 10%;">X</td> <td style="width: 10%;">J</td> <td style="width: 10%;">J</td> </tr> <tr> <td>5</td> <td>A</td> <td>B</td> <td>C</td> <td>D</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>J</td> <td>J</td> </tr> <tr> <td>6</td> <td>A</td> <td>B</td> <td>C</td> <td>D</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>J</td> <td>J</td> </tr> <tr> <td>8</td> <td>K</td> <td>L</td> <td>O</td> <td>Q</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>X</td> <td>J</td> <td>J</td> </tr> </table>				4	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J	5	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J	6	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J	8	K	L	O	Q	X	X	X	X	J	J
4	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J																																																	
5	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J																																																	
6	A	B	C	D	X	X	X	X	J	J																																																	
8	K	L	O	Q	X	X	X	X	J	J																																																	



**Cuadro 3.7. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: seguimiento y control del gasto y de la obligación presupuestaria**

Fuente: Elaboración propia

<b>CUENTAS PARA EL SEGUIMIENTO Y CONTROL DEL GASTO Y DE LA OBLIGACIÓN PRESUPUESTARIA</b>															
<b>RECONOCIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN</b>															
<b>- GASTO PRESUPUESTARIO</b>															
X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T	9	9	9	9
1	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
2	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
3	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
4	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J					
8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J					

**Cuadro 3.7. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: seguimiento y control del gasto y de la obligación presupuestaria (continuación)**

Fuente: Elaboración propia

<b>CUENTAS PARA EL SEGUIMIENTO Y CONTROL DEL GASTO Y DE LA OBLIGACIÓN PRESUPUESTARIA</b>															
<b>RECONOCIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN</b>															
<b>- OBLIGACIÓN RECONOCIDA</b>															
- PRESUPUESTO CORRIENTE (Y=0)															
- PRESUPUESTOS CERRADOS (Y=1)															
4	0	Y	0	X	X	X	X	P	P	P	P	T	T	T	T
1	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
2	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
3	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
4	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J					
7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J					
8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J					

**Cuadro 3.7. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: seguimiento y control del gasto y de la obligación presupuestaria (continuación)**

Fuente: Elaboración propia

Cuentas para el seguimiento y control del gasto y de la obligación presupuestaria																																																																																							
<b>ORDENACIÓN DEL PAGO</b>																																																																																							
- PRESUPUESTO CORRIENTE (Y=2)																																																																																							
- PRESUPUESTOS CERRADOS (Y=3)																																																																																							
4 0 Y 0				X X X X				P P P P				T T T T																																																																											
1	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	2	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	3	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	4	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J	8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J
3	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	4	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J	8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J																						
5	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	6	A	B	C	D	M	N	R	S	J	J	7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J	8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J																																												
7	9	9	9	9	9	9	9	9	J	J	8	K	L	O	Q	9	9	9	9	J	J																																																																		

**Cuadro 3.8. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: seguimiento y control del ingreso y del derecho presupuestario**

Fuente: Elaboración propia

CUENTAS PARA EL SEGUIMIENTO Y CONTROL DEL INGRESO Y DEL DERECHO PRESUPUESTARIO																							
RECONOCIMIENTO DEL DERECHO																							
- INGRESO PRESUPUESTARIO																							
H H H H				P P P P				X X X X				T T T T											
												4		A B C D		M N		R S		J J			
												5		A B C D		M N		R S		J J			
												6		A B C D		M N		R S		J J			
												8		K L O Q		9 9		9 9		J J			
H H H H				0 0 0 1				9 9 9 9				9 9 9 9											
												9		9 9 9 9				9 9		9 9		9 9	

**Cuadro 3.8. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: seguimiento y control del ingreso y del derecho presupuestario (continuación)**

Fuente: Elaboración propia

Cuentas para el seguimiento y control del ingreso y del derecho presupuestario															
<b>RECONOCIMIENTO DEL DERECHO</b>															
<b>- DERECHO RECONOCIDO</b>															
- PRESUPUESTO CORRIENTE (Y=0)															
- LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO, INGRESO DIRECTO (Z=0)															
- DE DECLARACIONES AUTOLIQUIDADAS (Z=1)															
- DE OTROS INGRESOS SIN CONTRAÍDO PREVIO (Z=2)															
- LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO, INGRESO POR RECIBO (Z=3)															
- PRESUPUESTOS CERRADOS (Y=1)															
- LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO, INGRESO DIRECTO (Z=0)															
- LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO, INGRESO POR RECIBO (Z=3)															
4	3	Y	Z	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T
4	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N					
5	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N					
6	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N					
8	K	L	O	Q	X	X	X	X	N	N					
4	3	Y	Z	H	H	H	H	0	0	0	1	9	9	9	9
9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9					



**Cuadro 3.8. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: seguimiento y control del ingreso y del derecho presupuestario (continuación)**

Fuente: Elaboración propia

<b>CUENTAS PARA EL SEGUIMIENTO Y CONTROL DEL INGRESO Y DEL DERECHO PRESUPUESTARIO</b>
<b>ANULACIÓN DEL DERECHO</b>
- PRESUPUESTO CORRIENTE (Y=3)
- POR ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO DIRECTO (L=0)
- POR INSOLVENCIAS Y OTRAS CAUSAS, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO DIRECTO (L=1)
- POR APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO DIRECTO (L=2)
- POR ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO POR RECIBO (L=4)
- POR INSOLVENCIAS Y OTRAS CAUSAS, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO POR RECIBO (L=5)
- POR APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO POR RECIBO (L=6)
- PRESUPUESTOS CERRADOS (Y=4)
- POR ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO DIRECTO (L=0)
- POR INSOLVENCIAS Y OTRAS CAUSAS, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO DIRECTO (L=1)
- POR APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO DIRECTO (L=2)
- POR PRESCRIPCIÓN, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO DIRECTO (L=3)

**Cuadro 3.8. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: seguimiento y control del ingreso y del derecho presupuestario (continuación)**

Fuente: Elaboración propia

Cuentas para el seguimiento y control del ingreso y del derecho presupuestario																																																											
<b>ANULACIÓN DEL DERECHO</b>																																																											
- PRESUPUESTOS CERRADOS (Y=4)																																																											
- POR ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO POR RECIBO (L=4)																																																											
- POR INSOLVENCIAS Y OTRAS CAUSAS, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO POR RECIBO (L=5)																																																											
- POR APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO POR RECIBO (L=6)																																																											
- POR PRESCRIPCIÓN, DE LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO POR RECIBO (L=7)																																																											
4 3 Y L				H H H H				P P P P				T T T T																																															
								<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <tr><td>4</td><td>A</td><td>B</td><td>C</td><td>D</td><td>X</td><td>X</td><td>X</td><td>X</td><td>N</td><td>N</td></tr> <tr><td>5</td><td>A</td><td>B</td><td>C</td><td>D</td><td>X</td><td>X</td><td>X</td><td>X</td><td>N</td><td>N</td></tr> <tr><td>6</td><td>A</td><td>B</td><td>C</td><td>D</td><td>X</td><td>X</td><td>X</td><td>X</td><td>N</td><td>N</td></tr> <tr><td>8</td><td>K</td><td>L</td><td>O</td><td>Q</td><td>X</td><td>X</td><td>X</td><td>X</td><td>N</td><td>N</td></tr> </table>				4	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N	5	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N	6	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N	8	K	L	O	Q	X	X	X	X	N	N				
4	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N																																																	
5	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N																																																	
6	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N																																																	
8	K	L	O	Q	X	X	X	X	N	N																																																	
4 3 Y L				H H H H				0 0 0 1				9 9 9 9																																															
								<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <tr><td>9</td><td>9</td><td>9</td><td>9</td><td>9</td><td>9</td><td>9</td><td>9</td><td>9</td><td>9</td><td>9</td></tr> </table>				9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9																																					
9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9																																																	

**Cuadro 3.8. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: seguimiento y control del ingreso y del derecho presupuestario (continuación)**

Fuente: Elaboración propia

<b>CUENTAS PARA EL SEGUIMIENTO Y CONTROL DEL INGRESO Y DEL DERECHO PRESUPUESTARIO</b>																																																																																																																																																																		
<b>DEVOLUCIÓN DE INGRESOS</b>																																																																																																																																																																		
- DERECHOS ANULADOS POR DEVOLUCIÓN DE INGRESOS (CTA. 4339)																																																																																																																																																																		
- DEVOLUCIÓN DE INGRESOS (CTA. 4370)																																																																																																																																																																		
- ACREEDORES POR DEVOLUCIÓN DE INGRESOS (CTA. 4080)																																																																																																																																																																		
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">4</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">3</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">3</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">H</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">H</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">H</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">H</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">P</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">P</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">P</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">P</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">T</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">T</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">T</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">T</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">4</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">3</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">7</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">0</td> <td colspan="12"></td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">4</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">0</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">8</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">0</td> <td colspan="12"></td> </tr> </table> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">4</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">A</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">B</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">C</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">D</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">N</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">N</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">5</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">A</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">B</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">C</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">D</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">N</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">N</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">6</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">A</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">B</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">C</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">D</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">N</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">N</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">8</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">K</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">L</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">O</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Q</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">X</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">N</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">N</td> </tr> </table> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">4</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">3</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">3</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">H</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">H</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">H</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">H</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">P</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">P</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">P</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">P</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">T</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">T</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">T</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">T</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">4</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">3</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">7</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">0</td> <td colspan="12"></td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">4</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">0</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">8</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">0</td> <td colspan="12"></td> </tr> </table> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td><td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">9</td> </tr> </table>												4	3	3	9	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T	4	3	7	0													4	0	8	0													4	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N	5	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N	6	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N	8	K	L	O	Q	X	X	X	X	N	N	4	3	3	9	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T	4	3	7	0													4	0	8	0													9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9
4	3	3	9	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T																																																																																																																																																			
4	3	7	0																																																																																																																																																															
4	0	8	0																																																																																																																																																															
4	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N																																																																																																																																																								
5	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N																																																																																																																																																								
6	A	B	C	D	X	X	X	X	N	N																																																																																																																																																								
8	K	L	O	Q	X	X	X	X	N	N																																																																																																																																																								
4	3	3	9	H	H	H	H	P	P	P	P	T	T	T	T																																																																																																																																																			
4	3	7	0																																																																																																																																																															
4	0	8	0																																																																																																																																																															
9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9																																																																																																																																																								

**Cuadro 3.8. El código contable para las operaciones presupuestarias en nuestra propuesta de modelo contable externo integral: seguimiento y control del ingreso y del derecho presupuestario (continuación)**

Fuente: Elaboración propia

<b>CUENTAS PARA EL SEGUIMIENTO Y CONTROL DEL INGRESO Y DEL DERECHO PRESUPUESTARIO</b>																																						
<b>CANCELACIÓN POR PAGO EN ESPECIE</b>																																						
- PRESUPUESTO CORRIENTE (Y=8)																																						
- LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO DIRECTO (V=0)																																						
- LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO POR RECIBO (V=3)																																						
- PRESUPUESTOS CERRADOS (Y=9)																																						
- LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO DIRECTO (V=0)																																						
- LIQUIDACIONES DE CONTRAÍDO PREVIO E INGRESO POR RECIBO (V=3)																																						
<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">4</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">3</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">Y</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">V</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">H</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">H</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">H</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">H</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">0</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">0</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">0</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">1</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> </tr> <tr style="height: 20px;"> <td colspan="12"></td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px 5px;">9</td> </tr> </table>		4	3	Y	V	H	H	H	H	0	0	0	1	9	9	9	9													9	9	9	9	9	9	9	9	9
4	3	Y	V	H	H	H	H	0	0	0	1	9	9	9	9																							
												9	9	9	9	9	9	9	9	9																		

Una vez planteado el código contable para el conjunto de operaciones relacionadas con el ejercicio presente, sean presupuestarias o no, a continuación procederemos a su estructuración en el ámbito de los compromisos de gastos adquiridos en el futuro, de cara a su registro contable independiente por parte del modelo contable externo integral.

### 3.3.3. El código contable en los gastos de carácter plurianual

La contabilización del conjunto de compromisos de gastos adquiridos por la Entidad Local en el futuro, al no tener incidencia en la liquidación presupuestaria del ejercicio corriente, se efectúa, por cualquier modelo, a través de cuentas del sistema suplementario o de orden. Por ello, nuestro modelo contable externo acude a este particular sistema de cuentas de cara a

lograr su registro independiente, estructurando el código contable que materializa e individualiza al elemento conceptual con la finalidad de, como ocurría en el caso de las operaciones presupuestarias, captar el global de objetivos informativos, en este caso, vinculados al ejercicio futuro, distinguiendo a tal efecto entre aquellas cuentas que han de captar:

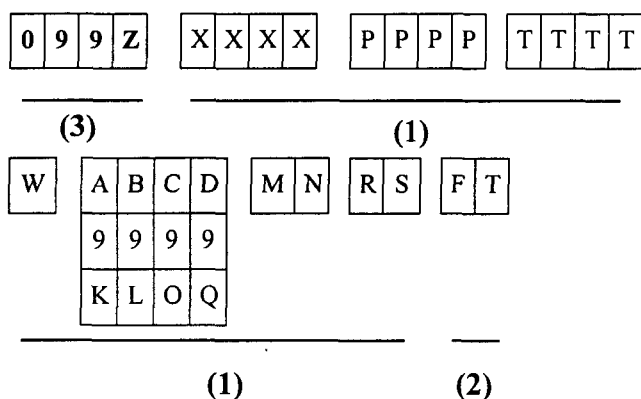
- los gastos de proyección plurianual, según su consideración como:
    - √ no afectados e incluidos en proyectos de gasto (de inversión, otros proyecto de gasto o mixto)
    - √ afectados e incluidos en proyectos de gasto (de inversión, otros proyecto de gasto o mixto)
    - √ no afectados y no incluidos en proyectos de gasto, o,
    - √ afectados y no incluidos en proyecto de gasto; y, si existiesen,
  - los previsibles ingresos finalistas asociados al conjunto de compromisos de gastos futuros.
- Captación de los gastos de carácter plurianual incluidos en proyectos de gasto, sin financiación afectada ( $W = 1, 2$  ó  $3$ ), con financiación afectada ( $W = 4, 5$  ó  $6$ ), o, no incluidos en proyectos de gasto, sin financiación afectada ( $W = 7$ ) o con financiación afectada ( $W = 8$ )***

En este caso, los objetivos informativos a registrar por el código contable de nuestro modelo se concretan en el conocimiento, para cada uno de ellos, como se expuso en el epígrafe 3.2., de los siguientes contenidos informativos :

- importe total de los compromisos de gastos adquiridos en ejercicios futuros (en cualquier instante, ya sea cuando éste se formalice o con posterioridad);

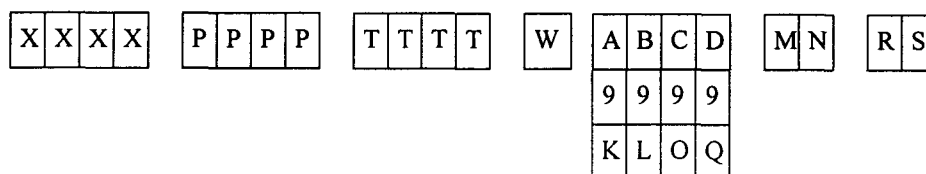
- importe de los compromisos de gastos adquiridos pendientes de ser cumplimentados (si estamos en ejercicios siguientes al de formalización del gasto plurianual); e,
- importe de la parte de compromisos de gastos cumplimentada en el presente ejercicio,

Y, la estructura a adoptar por éste, la expuesta a continuación en base a la siguiente segmentación informativa:



donde:

(1)



- representa el conjunto de dígitos del código contable coincidente en contenido y funcionalidad con lo expuesto para la totalidad de gastos de naturaleza presupuestaria en el apartado 3.3.2.

(2)



- indica cuál es el año en que se formaliza el gasto de carácter plurianual. Así por ejemplo, si el ejercicio es el 2003, FT = 03.

**(3)**

0	9	9	Z
---	---	---	---

- es la cuenta del grupo 0 del sistema suplementario o de orden, donde Z puede tomar los valores 1, 2 y 3. De esta manera, si:

√  $Z = 1$ , la cuenta 0991 '*compromisos de gastos totales adquiridos en el futuro*', de saldo acreedor,

- se abonará por el importe comprometido en el momento de su formalización + aquellas modificaciones al alza que sobre éste se vayan produciendo, y,
- se cargará, una vez finalizado el compromiso de gastos, con abono a la cuenta 0993 '*compromisos de gastos cumplimentados en el ejercicio presente*', así como por el conjunto de modificaciones a la baja que sobre el importe de compromisos totales se vayan generando;

√  $Z = 2$ , la cuenta 0992 '*compromisos de gastos futuros pendientes de ser cumplimentados*', con saldo deudor,

- se cargará por el importe comprometido en el instante de su formalización + aquellas modificaciones al alza que sobre éste se vayan produciendo, y,
- se abonará por cumplimentación efectuada en cada ejercicio con cargo a la cuenta 0993 '*compromisos de gastos cumplimentados en el ejercicio presente*', así como por el conjunto de modificaciones a la baja que sobre el importe de compromisos totales se vayan generando;

√  $Z = 3$ , la cuenta 0993 '*compromisos de gastos cumplimentados en el ejercicio presente*', con saldo deudor,

- se cargará por cumplimentación efectuada en cada ejercicio con abono a la cuenta 0992 '*compromisos de gastos futuros pendientes de ser cumplimentados*', y,
- se abonará, una vez finalizado el compromiso de gastos, con cargo a la cuenta 0992 '*compromisos de gastos futuros pendientes de ser cumplimentados*' ,

sea, para gastos incluidos en proyectos de gasto, sin financiación afectada ( $W = 1, 2$  ó  $3$ ), con financiación afectada ( $W = 4, 5$  ó  $6$ ), o, no incluidos en proyectos de gasto, sin financiación afectada ( $W = 7$ ) o con financiación afectada ( $W = 8$ ).

- ***Captación de los previsibles ingresos afectados a gastos de carácter plurianual incluidos en proyectos de gasto ( $W = 4, 5$  ó  $6$ ), o, no incluidos en proyectos de gasto ( $W = 8$ )***

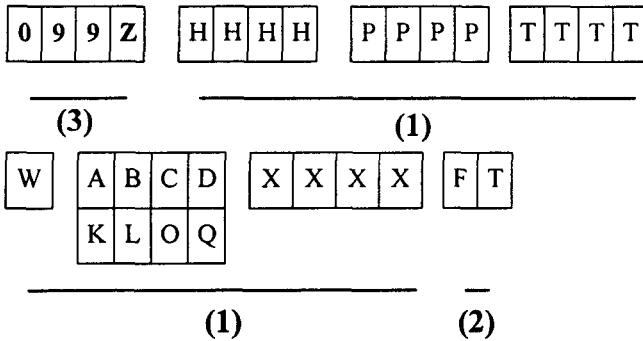
En este caso, los objetivos informativos que el código contable registra, se fundamentan en el conocimiento, para cada uno de ellos, como se expuso en el epígrafe 3.2., de los siguientes contenidos informativos :

- importe total de los recursos afectados que estimamos ingresar para financiar los compromisos de gastos adquiridos en ejercicios futuros (en cualquier instante, ya sea cuando éste se formalice o con posterioridad);
- importe de los recursos afectados que prevemos ingresar para financiar compromisos de gastos que quedan aún pendientes de ser cumplimentados (si estamos en ejercicios siguientes al de formalización del gasto plurianual); e,



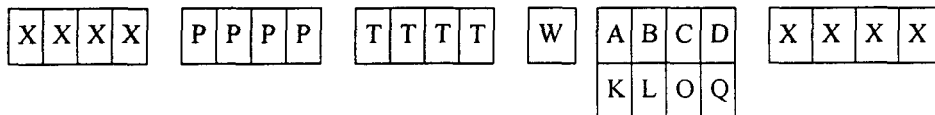
- importe de los recursos afectados que estimamos ingresar para financiar la parte de compromisos de gastos futuros cumplimentada en el presente ejercicio.

Con ello, el código contable quedará estructurado como planteamos a continuación en base a la siguiente segmentación informativa:



donde:

(1)



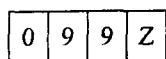
- este conjunto de dígitos del código contable coincide en contenido y funcionalidad con lo descrito para la totalidad de ingresos de naturaleza presupuestaria en el apartado 3.3.2.

(2)



- indica el ejercicio de formalización del compromiso de gastos plurianual.

(3)



- es la cuenta del grupo 0 del sistema suplementario o de orden, donde Z puede tomar los valores 4, 5 y 6. De esta manera, si:

√  $Z = 4$ , la cuenta 0994 '*recursos finalistas para financiar los compromisos de gastos futuros afectados*', de saldo deudor,

- se cargará por el importe del ingreso previsto en el momento de la formalización del gasto plurianual + aquellas modificaciones al alza que sobre la oportuna financiación se vaya produciendo, y,
- se abonará, una vez finalizado el período de financiación afectada sobre los compromisos de gastos, con cargo a la cuenta 0996 '*financiación en el presente ejercicio de la parte cumplimentada de los compromisos de gastos futuros*', así como por el conjunto de modificaciones a la baja que sobre la financiación afectada se vayan generando;

√  $Z = 5$ , la cuenta 0995 '*recursos finalistas para financiar los compromisos de gastos futuros que quedan pendientes de cumplimentar*', de saldo acreedor,

- se abonará por el importe del ingreso previsto en el momento de la formalización del gasto plurianual + aquellas modificaciones al alza que sobre la oportuna financiación se vaya produciendo, y,
- se cargará, en cada ejercicio, por la financiación realizada sobre compromisos de gastos futuros, con abono a la cuenta 0996 '*financiación en el presente ejercicio de la parte cumplimentada de los compromisos de gastos futuros*', así como por el conjunto de modificaciones a la baja que sobre los recursos afectados se vayan generando;

√ Z = 6, la cuenta 0996 *'financiación en el presente ejercicio de la parte cumplimentada de los compromisos de gastos futuros'*, de saldo acreedor,

- se cargará, una vez finalizado el período de financiación afectada sobre los compromisos de gastos, con abono a la cuenta 0994 *'recursos finalistas para financiar los compromisos de gastos futuros afectados'*, y
- se abonará, en cada ejercicio, por la financiación realizada sobre compromisos de gastos futuros, con abono a la cuenta 0995 *'recursos finalistas para financiar los compromisos de gastos futuros que quedan pendientes cumplimentar'*,

sea, para gastos incluidos en proyectos de gasto (W = 4, 5 ó 6), o, no incluidos en proyectos de gasto (W = 8).

Por último, hay señalar que cualquier variación en las características cualitativas de un gasto de carácter plurianual será contabilizada en base a la línea de actuación descrita en el apartado H) del epígrafe 3.3.2.

Planteada la estructura a adoptar por el código contable en relación a la captación de los objetivos informativos presentes y futuros, a continuación procedemos a delimitar el conjunto de estados que integran el diferencial informativo aportado por nuestro modelo contable externo integral al usuario de la información.

### **3.4. EL DIFERENCIAL INFORMATIVO DEL MODELO CONTABLE EXTERNO INTEGRAL**

El diferencial informativo del modelo contable externo integral para las entidades locales, configurado a lo largo de este capítulo, como aportación principal del presente trabajo de investigación, se materializa en base a la filosofía inherente al mismo:

A) por un lado, en la obtención dentro del ámbito presupuestario de:

A.1) una serie de Estados específicos de Liquidación Presupuestaria, por programas, de Gastos (tengan éstos o no financiación afectada, estén a su vez incluidos o no en proyectos -de inversión, otros proyectos de gasto o mixtos-), e Ingresos (sean éstos finalistas o no),

que permiten, no sólo efectuar su seguimiento y control contable a lo largo del ejercicio presupuestario, sino, además, proceder al cálculo de las previsibles desviaciones de financiación por agentes financiadores y globales, del ejercicio y acumuladas, que se hayan devengado.

Estos estados informativos serán descritos en el apartado 3.4.1., distinguiendo a tal efecto entre el conjunto de:

A.1.1.) Estados específicos de Liquidación del Presupuesto de Gastos, por programas.

A.1.2.) Estados específicos de Liquidación del Presupuesto de Ingresos, por programas.

A.1.3.) Estados de desviaciones de financiación.

A.2) así como, de un conjunto de estados informativos adicionales en forma de Cuenta de Resultado Económico-Patrimonial segmentada, ya sea funcionalmente, por proyecto de gasto o por centro de gestión del gasto.

Estos estados informativos adicionales serán expuestos en el apartado 3.4.2.

B) y, por otro lado, en un conjunto de estados de seguimiento y control de los compromisos de gastos de adquiridos en el futuro, así como de los previsibles ingresos a ellos afectados, total o parcialmente (apartado 3.4.3.).

### **3.4.1. Los estados de liquidación como instrumentos de control y seguimiento contable a nivel de programa del conjunto de operaciones presupuestarias**

Los estados de liquidación presupuestaria que emanan del modelo contable externo integral a disposición de la Entidad local, como instrumentos de control y seguimiento a nivel de programa, se van a estructurar en función del volumen de información que se desee registrar. Esto conlleva la existencia de tantos estados como se requiera, en función de la necesidad de controlar gastos presupuestarios, ya sea con o sin financiación afectada, aplicados o no a proyectos de gasto, o, ingresos presupuestarios, ya estén estos últimos vinculados a un proyecto o a un gasto no incluido en un proyecto, o, simplemente, sean no finalistas.

A este respecto, los estados informativos que, surgidos de nuestro modelo contable externo integral, aportarían un verdadero diferencial informativo al usuario, serían los que pasamos a citar y a describir a continuación.

#### ***A.1.1) Estados específicos de Liquidación del Presupuesto de Gastos, por programas***

- 1) por gastos totales (de carácter general, donde W toma valores desde 1 hasta 8)
- 2) por gastos no afectados e incluidos en proyectos de inversión (por conjunto de gastos presupuestarios, donde W es igual a 1)
- 3) por gastos no afectados e incluidos en otros proyectos de gasto (por conjunto de gastos presupuestarios, donde W es igual a 2)
- 4) por gastos no afectados e incluidos en proyectos mixtos (por conjunto de gastos presupuestarios, donde W es igual a 3)
- 5) por gastos sí afectados e incluidos en proyectos de inversión (por conjunto de gastos presupuestarios, donde W es igual a 4)

- 6) por gastos sí afectados e incluidos en otros proyectos de gasto (por conjunto de gastos presupuestarios, donde W es igual a 5)
- 7) por gastos sí afectados e incluidos en proyectos mixtos (por conjunto de gastos presupuestarios, donde W es igual a 6)
- 8) por gastos no afectados y no incluidos en proyectos de gasto (por conjunto de gastos presupuestarios, donde W es igual a 7)
- 9) por gastos sí afectados y no incluidos en proyectos de gasto (por conjunto de gastos presupuestarios, donde W es igual a 8)
- 10) individualizado por proyecto de inversión (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 1 y 4)
- 11) individualizado por otro proyecto de gasto (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 2 y 5)
- 12) individualizado por proyecto mixto (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 3 y 6)
- 13) por gastos de carácter anual (JJ = 22) (por conjunto de gastos presupuestarios, donde W toma valores de 1 hasta 8)
- 14) por gastos de carácter plurianual (JJ = 11) e individualizado por proyecto de inversión (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 1 y 4)
- 15) por gastos de carácter plurianual (JJ = 11) e individualizado por otro proyecto de gasto (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 2 y 5)
- 16) por gastos de carácter plurianual (JJ = 11) e individualizado por proyecto mixto (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 3 y 6)
- 17) por centro gestor del gasto (donde TTTT puede tomar valores entre 1111 y 9999)

1)

## LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos totales (W= 1,.....,8)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS..

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP (1111- 9999)		Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
					Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)

2)

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos no afectados e incluidos en proyectos de inversión (W=1)																
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....																
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....																
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO DE INVERSIÓN	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP (1111-9999)		ABCD (1111-9998)	MN (11-98)	RS (11-98)	Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
								Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)



3)

## LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos no afectados e incluidos en otros proyectos de gasto (W=2)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL OTRO PROYECTO DE GASTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP (1111-9999)		ABCD (1111-9998)	MN (11-98)	RS (11-98)	Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...	Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...	
								Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)	

4)

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos no afectados e incluidos en proyectos mixtos (W=3)																	
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....																	
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....																	
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO MIXTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
				CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX			11 6 22	PPPP (1111-9999)		ABCD (1111-9998)	MN (11-98)	RS (11-98)	Haber 0010....	Haber 0022...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
									Σ Haber 0010...	Σ Haber 0022..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)

5)

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos sí afectados e incluidos en proyectos de inversión (W=4)																
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....																
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....																
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO DE INVERSIÓN	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP (1111-9999)		ABCD (1111-9998)	MN (11-98)	RS (11-98)	Haber 0010....	Haber 002Z....	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...	Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...	
								Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...	Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)	

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos sí afectados e incluidos en otros proyectos de gasto (W=5)**

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL OTRO PROYECTO DE GASTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP (1111-9999)		ABCD (1111-9998)	MN (11-98)	RS (11-98)	Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...	Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...	
								Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...	Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)	

## LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos sí afectados e incluidos en proyectos mixtos (W=6)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO MIXTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		11 ó 22	PPPP (1111-9999)		ABCD (1111-9998)	MN (11-98)	RS (11-98)	Haber 0010...	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...	Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...	
								Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...	Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)	

(8)

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos no afectados y no incluidos en proyectos de gasto (W=7)																	
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....																	
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....																	
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO DE GASTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
				CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX			11 6 22	PPPP (1111- 9999)		9999	99	99	Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
									Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)

9)

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS , por gastos sí afectados y no incluidos en proyectos de gasto (W=8)																
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....																
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....																
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL GASTO CON FINANCIACIÓN AFECTADA	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP (1111-9999)		KLOQ (1111-9998)	99	99	Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...	Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...	
								Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...	Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)	

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, individualizado por proyecto de inversión (W= 1 y 4) CLASIFICACIÓN ORGÁNICA..... CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....	PROYECTO DE INVERSIÓN: CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....98' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....98'
---	--

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
					INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN									
Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP (1111-9999)		Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
					Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)



**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, individualizado por otro proyecto de gasto**  
 (W= 2 y 5)  
 CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....  
 CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

OTRO PROYECTO DE GASTO:  
 CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO:  
 'ABCD = 1111,....,9998'  
 PLAN DE ACTUACIÓN:  
 CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....,98'  
 ZONA GEOGRÁFICA:  
 CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP (1111-9999)		Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...	Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...	
					Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...	Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)	

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, individualizado por proyecto mixto**  
 (W= 3 y 6)  
 CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....  
 CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

**PROYECTO MIXTO:**  
 CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....9998'  
 PLAN DE ACTUACIÓN:  
 CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....98'  
 ZONA GEOGRÁFICA:  
 CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....98'

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP (1111- 9999)		Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
					Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4000... + Saldo 4020...)

## LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos de carácter anual (JJ = 22) ; (W = 1,.....,8)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		PPPP (1111-9999)		Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
				Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos de carácter plurianual e individualizado por proyecto de inversión (JJ = 11) ; (W = 1 y 4)**  
**CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....**  
**CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....**

**PROYECTO DE INVERSIÓN:**  
**CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998'**  
**PLAN DE ACTUACIÓN:**  
**CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,...98'**  
**ZONA GEOGRÁFICA:**  
**CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'**

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		PPPP (1111-9999)		Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
				Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)

<p><b>LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS</b> , por gastos de carácter plurianual e individualizado por otro proyecto de gasto (JJ = 11) ; (W = 2 y 5)</p> <p>CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....</p> <p>CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....</p>	<p>OTRO PROYECTO DE GASTO:                  CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998'                  PLAN DE ACTUACIÓN:                  CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....98'                  ZONA GEOGRÁFICA:                  CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'</p>
---	--

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		PPPP (1111-9999)		Haber 0010....	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020'..	Saldo 4000... + Saldo 4020...
				Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS** , por gastos de carácter plurianual e individualizado por proyecto mixto (JJ = 11) ; (W = 3 y 6)  
 CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....  
 CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

PROYECTO DE MIXTO:  
 CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998'  
 PLAN DE ACTUACIÓN:  
 CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....98'  
 ZONA GEOGRÁFICA:  
 CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....98'

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a XXXX		PPPP (1111-9999)		Haber 0010...	Haber 002Z...	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
				Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por centro gestor del gasto (TTTT= 1111 al 9999)																			
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....																			
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....																			
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ANUAL O PLURIANUAL	TIPOLOGÍA DE GASTO (W)	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO CONTROL DEL GASTO AFECTADO (W = 8)	CÓDIGO CONTROL DEL GASTO NO AFECTADO (W=7)	CÓDIGO CONTROL DEL PROYECTO DE GASTO (W = 1,...,6)	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
				CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN						INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
Vinculado a IIIIIIH		11 6 22	W (1-8)	PPPP (1111- 9999)		KLOQ (1111-9998)		ABCD (1111-9998)	MN 11- 98	RS 11- 98	Haber 0010....	Haber 002Z....	Haber 0030...	Haber 0050...	Haber 4000...		Haber 4020...	Debe 4020...	Saldo 4000... + Saldo 4020...
											Σ Haber 0010...	Σ Haber 002Z..	Σ Haber 0030...	Σ Haber 0050...	Σ Haber 4000...		Σ Haber 4020...	Σ Debe 4020..	Σ (Saldo 4 000... + Saldo 4020...)

***A.1.2) Estados específicos de Liquidación del Presupuesto de Ingresos, por programas***

- 1) por ingresos, afectados o no (por conjunto de ingresos presupuestarios, donde W toma los valores 4, 5, 6, 8 y 9)
- 2) por ingresos afectados (por conjunto de ingresos presupuestarios, donde W toma los valores 4, 5, 6 y 8)
- 3) por ingresos no afectados (por conjunto de ingresos presupuestarios, donde W es igual a 9)
- 4) por ingresos afectados a gastos incluidos en proyecto de inversión individualizado (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 4)
- 5) por ingresos afectados a gastos incluidos en otro proyecto de gasto individualizado (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 5)
- 6) por ingresos afectados a gastos incluidos en proyecto mixto individualizado (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 6)
- 7) por ingresos afectados a gastos no incluidos en proyectos de gasto (por conjunto de ingresos presupuestarios, donde W es igual a 8)
- 8) por ingresos afectados en proyecto de inversión individualizado (ABCD), por agente financiador (NN) (por agente financiador, donde W es igual a 4, y, NN puede tomar valor de 11 a 98)
- 9) por ingresos afectados en otro proyecto de gasto individualizado (ABCD), por agente financiador (NN) (por agente financiador, donde W es igual a 5; y, NN puede tomar valor de 11 a 98)
- 10) por ingresos afectados en proyecto mixto individualizado (ABCD), por agente financiador (NN) (por agente financiador, donde W es igual a 6; y, NN puede tomar valor de 11 a 98)
- 11) por centro gestor del gasto que obtiene financiación afectada (donde TTTT puede tomar valores entre 1111 y 9999)



(1)

## LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados o no (W = 4, 5, 6, 8 y 9)

## CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS				
Vinculado a IHHHH		PPPP 1111-9999		Debe 0060...	Debe 0070...	Debe 0080...	Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...	Haber 430Z... - Debe 4370...	Haber 438V... - Haber 4331.../4335...	Saldo 430Z...
		0001	Gastos sin financiación afectada							
				Σ Debe 0060..	Σ Debe 0070..	Σ Debe 0080..	Σ Debe 430Z... - Σ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	Σ Haber 430Z... - Σ Debe 4370.../	Σ Haber 438V... - Σ Haber 4331.../ 4335...	Σ Saldo 430Z...

2)

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados (W = 4, 5, 6 y 8)											
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....											
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS				
Vinculado a <b>HHHH</b>		NN 11-98	<b>PPPP</b> 1111-9999		Debe 0060...	Debe 0070...	Debe 0080...	Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...	Haber 430Z... - Debe 4370...	Haber 438V... - Haber 4331.../4335...	Saldo 430Z...
					∑ Debe 0060..	∑ Debe 0070..	∑ Debe 0080..	∑ Debe 430Z... - ∑ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	∑ Haber 430Z... - ∑ Debe 4370.../	∑ Haber 438V... - ∑ Haber 4331.../ 4335...	∑ Saldo 430Z...

3)

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos no afectados (W=9)										
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....										
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS				
Vinculado a HHHH		0001	Gastos sin financiación afectada	Debe 0060...		Debe 0080...	Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...	Haber 430Z... - Debe 4370...	Haber 438V... - Haber 4331.../4335...	Saldo 430Z...
				Σ Debe 0060..		Σ Debe 0080..	Σ Debe 430Z... - Σ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	Σ Haber 430Z... - Σ Debe 4370.../	Σ Haber 438V... - Σ Haber 4331.../ 4335...	Σ Saldo 430Z...

## LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados a gastos incluidos en proyecto de inversión individualizado (W=4)

## CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO						PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE		
			CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO DE INVERSIÓN	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	INICIALES					MODIFICACIONES	DEFINITIVAS
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN										
Vinculado a HHHH		NN 11-98	Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP 1111- 9999		ABCD 1111- 9998	MN 11- 98	RS 11- 98	Debe 0060...	Debe 0070...	Debe 0080...	Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...	Haber 430Z... - Debe 4370...	Haber 438V... - Haber 4331.../4335. ..	Saldo 430Z...
											Σ Debe 0060..	Σ Debe 0070..	Σ Debe 0080..	Σ Debe 430Z... - Σ Haber 4330.../4332 .../ 4334.../4336 .../ 4339...	Σ Haber 430Z... - Σ Debe 4370.../	Σ Haber 438V... - Σ Haber 4331.../ 4335...	Σ Saldo 430Z...

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados a gastos incluidos en otro proyecto de gasto individualizado (W=5)**  
**CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....**

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO							PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE	
			CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL OTRO PROYECTO DE GASTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	INICIALES	MODIFICACIONES					DEFINITIVAS
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN										
Vinculado a HHHH		NN 11-98	Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP 1111-9999		ABCD 1111-9998	MN 11-98	RS 11-98	Debe 0060...	Debe 0070...	Debe 0080...	Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...	Haber 430Z... - Debe 4370...	Haber 438V... - Haber 4331.../4335... ..	Saldo 430Z...
											Σ Debe 0060..	Σ Debe 0070..	Σ Debe 0080..	Σ Debe 430Z... - Σ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	Σ Haber 430Z... - Σ Debe 4370.../	Σ Haber 438V... - Σ Haber 4331.../ 4335...	Σ Saldo 430Z...

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados a gastos incluidos en proyecto mixto individualizado (W=6)**

**CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....**

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO						PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE		
			CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO MIXTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	INICIALES					MODIFICACIONES	DEFINITIVAS
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN										
Vinculado a IIIIHH		NN 11-98	Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP 1111- 9999		ABCD 1111- 9998	MN 11- 98	RS 11- 98	Debe 0060...	Debe 0070...	Debe 0080...	Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...	Haber 430Z... - Debe 4370...	Haber 438V... - Haber 4331.../4335. ..	Saldo 430Z...
											Σ Debe 0060..	Σ Debe 0070..	Σ Debe 0080..	Σ Debe 430Z... - Σ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	Σ Haber 430Z... - Σ Debe 4370.../	Σ Haber 438V... - Σ Haber 4331.../ 4335...	Σ Saldo 430Z...

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados a gastos no incluidos en proyectos de gasto (W=8)**

**CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....**

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO							PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
			CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL GASTO CON FINANCIACIÓN AFECTADA	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	INICIALES	MODIFICACIONES				
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN						MN	RS	Debe 0060...	Debe 0070...
Vinculado a HIIHH		NN 11-98	Vinculado a XXXX		11 6 22	PPPP 1111-9999		KLOQ 1111-9998	MN 99	RS 99						
									Σ Debe 0060..	Σ Debe 0070..	Σ Debe 0080..	Σ Debe 430Z... - Σ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	Σ Haber 430Z... - Σ Debe 4370.../	Σ Haber 438V... - Σ Haber 4331.../ 4335...	Σ Saldo 430Z...	

<b>LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados en proyecto de inversión individualizado, por agente financiador (NN)</b> AGENTE FINANCIADOR: CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 11,....,98				<b>PROYECTO DE INVERSIÓN (W = 4)</b> CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....,98' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'			
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
Vinculado a HHHH		PPPP 1111-9999		Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...	Haber 430Z... - Debe 4370...	Haber 438V... -Haber 4331.../4335...	Saldo 430Z...
				$\Sigma$ Debe 430Z... - $\Sigma$ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	$\Sigma$ Haber 430Z... - $\Sigma$ Debe 4370.../	$\Sigma$ Haber 438V... - $\Sigma$ Haber 4331.../ 4335...	$\Sigma$ Saldo 430Z...



9)

<b>LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados en otro proyecto de gasto individualizado, por agente financiador (NN)</b> AGENTE FINANCIADOR: CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 11,....,98				<b>OTRO PROYECTO DE GASTO (W = 5)</b> CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....,98' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'			
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
Vinculado a HHHH		PPPP 1111-9999		Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...	Haber 430Z... - Debe 4370...	Haber 438V... -Haber 4331.../4335...	Saldo 430Z...
				$\Sigma$ Debe 430Z... - $\Sigma$ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	$\Sigma$ Haber 430Z... - $\Sigma$ Debe 4370.../	$\Sigma$ Haber 438V... - $\Sigma$ Haber 4331.../ 4335...	$\Sigma$ Saldo 430Z...

<p><b>LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados en proyecto mixto individualizado, por agente financiador (NN)</b></p> <p>AGENTE FINANCIADOR:</p> <p>CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 11,....,98</p>	<p><b>PROYECTO MIXTO (W = 6)</b></p> <p>CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998'</p> <p>PLAN DE ACTUACIÓN:</p> <p>CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....98'</p> <p>ZONA GEOGRÁFICA:</p> <p>CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'</p>
--	--

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
Vinculado a HHHH		PPPP 1111-9999		Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...	Haber 430Z... - Debe 4370...	Haber 438V... -Haber 4331.../4335...	Saldo 430Z...
				$\Sigma$ Debe 430Z... - $\Sigma$ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	$\Sigma$ Haber 430Z... - $\Sigma$ Debe 4370.../	$\Sigma$ Haber 438V... - $\Sigma$ Haber 4331.../ 4335...	$\Sigma$ Saldo 430Z...

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por centro gestor del gasto que obtiene financiación afectada (TTTT= 1111 al 9999)**  
**CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....**

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO								PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE	
			CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	TIPOLOGÍA DEL GASTO (W)	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO CONTROL GASTO AFECTADO (w = 8)	CÓDIGO CONTROL PROYECTO DE GASTO (w = 4,5,6)								PLAN DE ACTUACIÓN
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN			CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN			KLOQ (1111-9998)	ABCD (1111-9998)	MN 11-98	RS 11-98	Debe 0060...	Debe 0070...	Debe 0080...	
Vinculado a HHHH		NN 11-98	Vinculado a XXXX		11 6 22	W (4, 5, 6, 8)	PPPP 1111-9999					Σ Debe 0060..	Σ Debe 0070..	Σ Debe 0080..	Σ Debe 430Z... - Σ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	Σ Haber 430Z... - Σ Debe 4370.../	Σ Haber 438V... - Σ Haber 4331.../ 4335...	Σ Saldo 430Z...

***A.1.3) Estados de desviaciones de financiación (por agentes y globales)***

- 1) Estado de las desviaciones de financiación en proyecto de inversión individualizado (ABCD), por agente financiador (NN) (por agente financiador, donde W es igual a 4, y, NN puede tomar valor de 11 a 98)
- 2) Estado de las desviaciones de financiación en otro proyecto de gasto individualizado, por agente financiador (NN) (por agente financiador, donde W es igual a 5, y, NN puede tomar valor de 11 a 98)
- 3) Estado de las desviaciones de financiación en proyecto mixto individualizado (ABCD), por agente financiador (NN) (por agente financiador, donde W es igual a 6, y, NN puede tomar valor de 11 a 98)
- 4) Estado de las desviaciones de financiación globales, por proyecto de inversión individualizado (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 4)
- 5) Estado de las desviaciones de financiación globales, por otro proyecto de gasto individualizado (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 5)
- 6) Estado de las desviaciones de financiación globales, por proyecto mixto individualizado (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 6)
- 7) Estado de las desviaciones de financiación parciales y globales acumuladas (ABCD) (por proyecto, donde W es igual a 4, 5 ó 6)

1)

ESTADO DE LAS DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN EN PROYECTO DE INVERSIÓN INDIVIDUALIZADO, POR AGENTE FINANCIADOR (NN)				PROYECTO DE INVERSIÓN (W = 4)			
AGENTE FINANCIADOR:				CÓDIGO ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998'			
CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 11,....,98				PLAN DE ACTUACIÓN:			
				CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....98'			
				ZONA GEOGRÁFICA:			
				CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....98'			
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS AGENTE (NN)	COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (W = 4)	DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN AGENTE (NN)
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
Vinculado a HHHH		PPPP 1111-9999		Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...		Haber 4000...	
				$\Sigma$ Debe 430Z... - $\Sigma$ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	%	$\Sigma$ Haber 4000...	

ESTADO DE LAS DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN EN OTRO PROYECTO DE GASTO INDIVIDUALIZADO, POR AGENTE FINANCIADOR (NN) AGENTE FINANCIADOR: CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 11,....,98				OTRO PROYECTO DE GASTO (W = 5) CÓDIGO ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....,98' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'			
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS AGENTE (NN)	COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (W = 5)	DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN AGENTE (NN)
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
Vinculado a HHHH		PPPP 1111-9999		Debe 430Z... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336... /4339...		Haber 4000...	
				$\Sigma$ Debe 430Z... - $\Sigma$ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	%	$\Sigma$ Haber 4000...	

3)

ESTADO DE LAS DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN EN PROYECTO MIXTO INDIVIDUALIZADO, POR AGENTE FINANCIADOR (NN)				PROYECTO MIXTO (W = 6)			
AGENTE FINANCIADOR: CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 11,....,98				CÓDIGO ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998'			
				PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....,98'			
				ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'			
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS AGENTE (NN)	COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (W = 6)	DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN AGENTE (NN)
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
Vinculado a HHHH		PPPP 1111-9999		Debe 430Z.... - Haber 4330.../4332... /4334.../4336..../4339...		Haber 4000...	
				Σ Debe 430Z... - Σ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	%	Σ Haber 4000...	

4)

<b>ESTADO DE LA DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL, POR PROYECTO DE INVERSIÓN INDIVIDUALIZADO</b> AGENTES FINANCIADORES: CÓDIGOS DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADOS (NN): 11,...,98		<b>PROYECTO DE INVERSIÓN (W = 4)</b> CÓDIGO ASIGNADO: 'ABCD = 1111,...,9998' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,...,98' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,...,98'	
<b>DERECHOS RECONOCIDOS NETOS GLOBALES</b> (Igual a la suma de la totalidad de derechos reconocidos netos por el conjunto de los agentes financiadores)	<b>COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN GLOBAL</b> (Igual a la suma de la totalidad de coeficientes del conjunto de los agentes financiadores)	<b>OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (W = 4)</b>	<b>DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL</b>
$\Sigma$ Debe 430Z... - $\Sigma$ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	%	$\Sigma$ Haber 4000...	

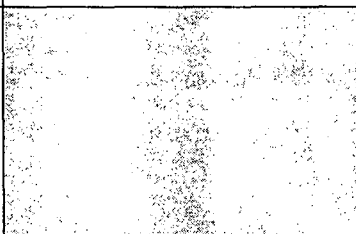
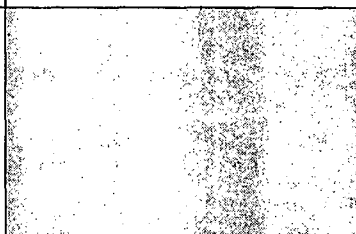
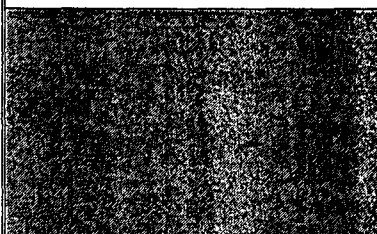


5)

<b>ESTADO DE LA DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL, POR OTRO PROYECTO DE GASTO INDIVIDUALIZADO</b> AGENTES FINANCIADORES: CÓDIGOS DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADOS (NN): 11,....,98		<b>OTRO PROYECTO DE GASTO (W = 5)</b> CÓDIGO ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....98' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'	
DERECHOS RECONOCIDOS NETOS GLOBALES (Igual a la suma de la totalidad de derechos reconocidos netos por el conjunto de los agentes financiadores)	COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN GLOBAL (Igual a la suma de la totalidad de coeficientes del conjunto de los agentes financiadores)	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (W = 5)	DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL
$\Sigma$ Debe 430Z... - $\Sigma$ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	%	$\Sigma$ Haber 4000...	

<b>ESTADO DE LA DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL, POR PROYECTO MIXTO INDIVIDUALIZADO</b> AGENTES FINANCIADORES: CÓDIGOS DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADOS (NN): 11,....,98		<b>PROYECTO MIXTO (W = 6)</b> <b>CÓDIGO ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998'</b> PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....,98' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'	
<b>DERECHOS RECONOCIDOS NETOS GLOBALES</b> (Igual a la suma de la totalidad de derechos reconocidos netos por el conjunto de los agentes financiadores)	<b>COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN GLOBAL</b> (Igual a la suma de la totalidad de coeficientes del conjunto de los agentes financiadores)	<b>OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (W = 6)</b>	<b>DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL</b>
$\Sigma$ Debe 430Z... - $\Sigma$ Haber 4330.../4332.../ 4334.../4336.../ 4339...	%	$\Sigma$ Haber 4000...	

7)

ESTADO DE LAS DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN PARCIALES Y GLOBAL ACUMULADAS, POR PROYECTO DE GASTO AGENTES FINANCIADORES: CÓDIGOS DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADOS (NN): 11,....,98			PROYECTO DE GASTO: (W = 4,5,6) CÓDIGO ASIGNADO: 'ABCD = 1111,....,9998' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11,....98' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 11,....,98'	
AGENTE FINANCIADOR	AGENTE FINANCIADOR 1 (NN= 11,....,98)	.....	AGENTE FINANCIADOR N (NN= 11,....,98)	DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL ACUMULADA
DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN PARCIAL ACUMULADA		.....		

### **3.4.2. La Cuenta de resultado económico-patrimonial funcional, por proyecto y por centro gestor del gasto: segmentación del componente presupuestario**

Si bien es cierto que el verdadero potencial informativo de nuestro modelo contable externo integral reside en el conjunto de estados expuestos en el epígrafe 3.4.1., hay que destacar que las posibilidades del mismo trascienden también a la Cuenta de resultado económico-patrimonial.

En este sentido, el modelo contable externo pone a disposición del usuario, si nos centramos exclusivamente en su componente presupuestario, un conjunto de *instrumentos conceptuales complementarios* a la Cuenta de resultado, sea de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local o del propio Plan contable general. Concretamente, estamos haciendo referencia a la Cuenta de resultado segmentada según el criterio: a) funcional, b) por proyecto de gasto (sea de inversión, otro proyecto de gasto o mixto), y c) por centro gestor del gasto.

#### **a) Funcional**

La estructuración presupuestaria funcional del conjunto de gastos e ingresos que plantea nuestra propuesta de modelo contable nos permite configurar una cuenta de resultado complementaria a la establecida en la normativa contable donde la información presupuestaria aparece segmentada por grupo de función, por función, por subfunción y por programa, de ahí que pasemos a denominarla 'funcional'.

A este respecto, sea al final del ejercicio o en cualquier instante del mismo, de la comparación del global de gastos presupuestarios, afectados o no, y de los ingresos presupuestarios afectados, consecuencia de lo estipulado en el principio de desafectación, se obtiene la situación efectiva de ahorro o desahorro presupuestario 'antes de ingresos no afectados' a nivel de

programa, subfunción, función y grupo de función; posteriormente, al añadir a este margen, positivo o negativo, el componente ingresos no afectados, logramos delimitar el ahorro o desahorro presupuestario ‘después de ingresos no afectados’ o ‘final’.

Sobre la base de lo expuesto, la cuenta de resultado quedaría estructurada tal y como muestra el cuadro 3.9.:

**Cuadro 3.9. Cuenta de resultado económico-patrimonial funcional**

Fuente: Elaboración propia

<b>CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL FUNCIONAL</b>	
<b>GASTOS PRESUPUESTARIOS</b>	<b>INGRESOS PRESUPUESTARIOS</b>
Afectados o no, por programas (grupos de función desde el 1 al 9)	Afectados, por programas (grupos de función desde el 1 al 9)
<b>Ahorro presupuestario antes de ingresos no afectados</b>	<b>Desahorro presupuestario antes de ingresos no afectados</b>
- por programa	- por programa
- por subfunción	- por subfunción
- por función	- por función
- por grupo de función	- por grupo de función
	No afectados (grupo de función 0)
<b>Ahorro presupuestario después de ingresos no afectados o final</b>	<b>Desahorro presupuestario después de ingresos no afectados o final</b>

***b) Por proyecto de gasto (de inversión, otro proyecto de gasto o mixto)***

Basándonos en el modelo contable externo integral, hay que señalar que cada proyecto de gasto (cuyo código de control aparece identificado como ABCD), sea de inversión (donde  $W = 1$  ó  $4$ ), otro proyecto de gasto (donde  $W = 2$  ó  $5$ ) o mixto (donde  $W = 3$  ó  $6$ ), genera su correspondiente cuenta de resultado económico-patrimonial, lo que conlleva que, para cada uno de ellos, sea posible concretar, al cierre o durante el ejercicio, su respectiva situación de ahorro o desahorro presupuestario.

Ahora bien, omitiendo el componente ingreso no afectado de la cuenta de resultado, dada la imposibilidad de asignación real a ningún gasto, esté incluido o no en una unidad de imputación de créditos, hay que resaltar que para cada tipología de proyecto se obtendrá una cuenta de resultado que podrá incluir:

- gastos no afectados, exclusivamente (donde  $W$  puede tomar los valores 1, 2 y 3, según la naturaleza del proyecto);
- gastos afectados en su totalidad e ingresos finalistas (donde  $W$  puede tomar los valores 4, 5 ó 6, según el proyecto que fuese), o
- gastos, afectados y no afectados, e ingresos finalistas (donde  $W$  puede tomar los valores 1 y 4, 2 y 5, ó 3 y 6, según la clase de proyecto),

lo cual, en el primero de los casos supone siempre situación de desahorro, mientras que en los otros dos, ahorro o desahorro dependiendo de la comparación de ambas magnitudes.

En esta línea, la cuenta de resultado para cada proyecto de gasto quedaría estructurada como muestra el cuadro 3.10.:

**Cuadro 3.10. Cuenta de resultado económico-patrimonial por proyecto de gasto**  
Fuente: Elaboración propia

<b>CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL POR PROYECTO DE GASTO (ABCD) (DE INVERSIÓN, OTRO PROYECTO DE GASTO O MIXTO)</b>	
<b>GASTOS PRESUPUESTARIOS</b>	<b>INGRESOS PRESUPUESTARIOS</b>
Afectados o no, por programas (grupos de función desde el 1 al 9)	Afectados, por programas (grupos de función desde el 1 al 9)
<b>Ahorro presupuestario del proyecto de gasto (ABCD)</b>	<b>Desahorro presupuestario del proyecto de gasto (ABCD)</b>

*c) Por centro gestor del gasto*

Una de las principales características de nuestra propuesta de modelo contable reside en el control y seguimiento que ejerce sobre el ciclo presupuestario inherente a cada centro gestor del gasto, de forma individualizada (cuyo código de control aparece simbolizado por los dígitos TTTT), no sólo desde el prisma del gasto presupuestario gestionado, afectado o no, sino también del ingreso de carácter finalista a cuya financiación se acoge.

Sea en el instante del cierre del ciclo o en cualquier momento del ejercicio presupuestario, el modelo permite poner a disposición del gestor su respectiva cuenta de resultado económico-patrimonial, de naturaleza presupuestaria. En este sentido, de la comparación del global de gastos presupuestarios, afectados o no, y de los ingresos presupuestarios finalistas, implicados en la gestión de cada centro en concreto, se obtiene la situación efectiva de ahorro o desahorro presupuestario por centro gestor.

Sobre la base de lo expuesto, la cuenta de resultado para cada centro de gestión del gasto quedaría estructurada tal y como planteamos a continuación en el cuadro 3.11.:

**Cuadro 3.11. Cuenta de resultado económico-patrimonial por centro gestor del gasto**  
**Fuente:** Elaboración propia

<b>CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL POR CENTRO GESTOR DEL GASTO (TTTT)</b>	
<b>GASTOS PRESUPUESTARIOS</b>	<b>INGRESOS PRESUPUESTARIOS</b>
Afectados o no, por programas (grupos de función desde el 1 al 9)	Afectados, por programas (grupos de función desde el 1 al 9)
<b>Ahorro presupuestario del centro gestor del gasto (TTTT)</b>	<b>Desahorro presupuestario del centro gestor del gasto (TTTT)</b>

Una vez planteado el diferencial informativo que, en el ámbito presupuestario, nuestro modelo contable pone a disposición del usuario, a continuación procedemos a su delimitación en relación a los compromisos de gastos adquiridos en el futuro.

### 3.4.3. Los gastos de carácter plurianual

El diferencial informativo planteado por nuestra propuesta de cara al control y seguimiento contable, a nivel de programa, de los compromisos de gastos adquiridos en el futuro así como del conjunto de posibles ingresos afectados a los mismos, se va a estructurar distinguiendo, para ello, entre estados de control de los gastos y de control de los ingresos, plurianuales, tal y como exponemos a continuación.



**1) Estado de control y seguimiento de los gastos de carácter plurianual  
(afectados o no, incluidos en proyectos de gasto o no)**

La configuración a seguir por ese estado para el seguimiento de los gastos de carácter plurianual (siguiendo la filosofía implícita en el modelo contable externo integral), podría plantearse en base al siguiente modelo estándar, tal y como muestra el cuadro 3.12.

**Cuadro 3.12. Estado de control y seguimiento de los gastos de carácter plurianual**  
Fuente: Elaboración propia

CONTROL Y SEGUIMIENTO DE LOS GASTOS DE CARÁCTER PLURIANUAL						
Denominación del Gasto Plurianual						
XXXX	PPPP	W	ABCD/9999 /KLOQ	MN	RS	FT
Cuentas de Control						Saldo en euros al 31.12
Compromisos de gastos totales adquiridos en el futuro (0991)						
Compromisos de gastos futuros pendientes de ser cumplimentados (0992)						
Compromisos de gastos cumplimentados en el ejercicio presente (0993)						

De esta manera, a través de este estado, individualizado según cada gasto (W) y configurado exclusivamente sobre la base del conocimiento, al cierre de cada ejercicio, de los compromisos de gastos totales adquiridos en el futuro, de aquellos pendientes de ser cumplimentados y de los realizados en el presente ejercicio, el usuario efectuará el correcto control y seguimiento contable de los gastos de carácter plurianual.

**2) Estado de control y seguimiento de los ingresos afectados al conjunto de compromisos futuros**

En la línea de los compromisos de gastos futuros, la estructura a seguir por este estado, para cada ingreso de carácter plurianual, identificado también en el modelo contable externo integral por el dígito de control 'W', podría llevarse a cabo en base al siguiente formato estándar, como muestra el cuadro 3.13.

**Cuadro 3.13. Estado de control y seguimiento de los ingresos afectados a gastos plurianuales**

Fuente: Elaboración propia

<b>CONTROL Y SEGUIMIENTO DE LOS INGRESOS DE CARÁCTER PLURIANUAL</b>					
<b>Denominación del Ingreso Plurianual finalista</b>					
<b>HHHH</b>	<b>PPPP</b>	<b>W</b>	<b>ABCD/9999 /KLOQ</b>	<b>XXXX</b>	<b>FT</b>
<b>XXXX</b>		<b>Denominación del Gasto Plurianual afectado</b>			
<b>Cuentas de Control</b>					<b>Saldo en euros al 31.12</b>
Recursos finalistas para financiar los compromisos de gastos futuros afectados (0994)					
Recursos finalistas para financiar los compromisos de gastos futuros que quedan pendientes de cumplimentar (0995)					
Financiación en el presente ejercicio de la parte cumplimentada de los compromisos de gastos futuros (0996)					

Mediante este estado, individualizado según cada ingreso afectado (W) y configurado sobre la base del necesario conocimiento, al cierre de cada ejercicio, de los recursos finalistas que estimamos ingresar para financiar los

compromisos de gastos futuros y aquellos pendientes de ser cumplimentados, así como de la financiación imputable a la parte realizada de gastos plurianuales, el usuario de la información efectuará el adecuado control y seguimiento contable de los ingresos de carácter plurianual.

# CONCLUSIONES

---

---

Finalmente, destacamos la conclusiones más relevantes que, a nuestro entender, se desprenden del análisis efectuado a lo largo del presente trabajo.

### **Primera.**

El vigente PGCP de 1994, así como el modelo Normal de su propuesta de Adaptación a la Administración Local, como instrumentos basados en la partida doble que suministran información a los distintos usuarios de cara a la toma de decisiones, no presentan la estructura adecuada para poder cumplir con la totalidad de requisitos que se exige, dentro del ámbito público, a todo modelo de contabilidad externa.

Esta insuficiencia se pone de manifiesto al analizar los outputs de información externa que en forma de Cuentas Anuales ponen a su disposición, ya que estos no permiten efectuar el control y seguimiento contable de figuras fundamentales como son los proyectos de gastos y los gastos de carácter plurianual, de condición voluntaria, así como los gastos con financiación afectada, donde es obligatorio.

Dado este hecho, en la actualidad la Entidad Local efectúa su seguimiento y control empleando a tal efecto instrumentos no basados en la partida doble como son libros, archivos, documentos, fichas, hojas de cálculo, registros, etc.

### **Segunda.**

El modelo contable externo integral propuesto en el presente trabajo de investigación para el conjunto de entidades locales y organismos autónomos dependientes, como instituciones prestadoras de servicios públicos mediante gestión directa y, sujetas a régimen presupuestario, sí aporta al usuario de la información, además de las Cuentas Anuales del futuro modelo Normal de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, el correspondiente diferencial informativo en términos de seguimiento y control de las citadas figuras a lo largo de todo el ejercicio presupuestario, esto es, de los proyectos de gastos, de los gastos con financiación afectada y de los compromisos de gastos futuros adquiridos, así como de los recursos afectados a éstos últimos, si existiesen.

Ahora bien, la filosofía intrínseca al modelo contable externo integral es aplicable no sólo a nuestro ámbito objeto de estudio, las entidades locales y sus organismos autónomos dependientes, sino también a cualquier ente del sector público sometido a régimen presupuestario y a contabilidad pública.

### **Tercera.**

En el modelo contable propuesto asume un protagonismo destacado el programa, pieza fundamental de la presupuestación por fines u objetivos.

En lo concerniente a los gastos presupuestarios hay que destacar que la adopción de la técnica de presupuesto por programas permitirá el control y seguimiento de los créditos dotados por la Entidad para la consecución de

---

los objetivos preestablecidos, en aras a la satisfacción de las necesidades de los usuarios. Esta orientación hacia el ciudadano, su cliente, a la hora de ejercer sus competencias, esto es, prestar sus servicios, es una de las características más importantes de la nueva gestión pública o gerencialismo. Consecuencia de ello, surge la necesidad de dotar a las entidades locales y a sus organismos autónomos dependientes de un presupuesto a este nivel, concretándose a tal efecto nuestra propuesta de presupuesto por programas, caracterizándose ésta por ser a la vez integradora, a efectos de consolidación, y flexible.

En lo referente a los ingresos presupuestarios, la propuesta que efectuamos de clasificación por programas del conjunto de recursos de tal naturaleza supone dar un paso más allá de lo estipulado en la normativa, al obtener del programa el mayor partido posible, ya que éste a partir de este instante, además de realizar sus funciones históricas, nos servirá de nexo de unión entre el gasto afectado y el ingreso empleado en su financiación, incrementando con ello la eficacia asociada al control y seguimiento de todo gasto con financiación afectada, y, siempre, respetando el principio de desafectación.

#### **Cuarta.**

La propuesta de presupuesto por programas para las entidades locales surge como consecuencia de lo estipulado en la legislación local, así como del estudio de un elevado número de estructuras presupuestarias adoptadas, en la actualidad, a este nivel de desagregación, por instituciones vinculadas, en nuestro país, principalmente al ámbito municipal y provincial.

A este respecto hay que destacar cómo, sólo una pequeña parte de las instituciones analizadas desglosa su presupuesto de gastos a nivel de programa y que, dentro de este conjunto de entidades locales, un grupo de ellas imputan al mismo la denominación de la subfunción en la que está

incluido, quedando con ello cada una de estas últimas integrada por un único programa presupuestario.

#### **Quinta.**

A nuestro entender, coincidiendo plenamente con lo expuesto por el profesor Doderó, en la línea de lo planteado en el Informe de la *Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales*, la estructura presupuestaria planteada por la legislación local se aleja de la realidad implícita en la Entidad Local, consecuencia de haberse dotado la misma pensando más en su consolidación con los presupuestos del Estado que en la propia idiosincrasia caracterizadora de la Administración Local, la cual se haya estructurada institucionalmente a través de un conjunto de entidades prestadoras de servicios, con la finalidad de satisfacer las distintas necesidades de los ciudadanos. Esta es la razón por la cual nuestro modelo contable externo integral se va a nutrir de la propuesta planteada por el citado autor a nivel de subfunción y no por la vigente en la normativa presupuestaria local.

#### **Sexta.**

Todo seguimiento y control que pretenda llevar a cabo el modelo contable externo integral, de forma óptima, sobre cualquier gasto que tenga financiación afectada, esté incluido o no en un proyecto de gasto, requiere de la previa delimitación individualizada de cada uno de los ingresos de naturaleza finalista, partiendo de la base de que se conoce la relación directa y objetiva que tales recursos poseen con el gasto a financiar, se trate de aquellos estipulados como tales por la legislación local o estatal, o cualquier otro que cumpla con esta condición.



---

**Séptima.**

Cualquier proyecto de gasto, gasto con financiación afectada (gasto a financiar e ingreso a éste aplicado) o gasto de carácter plurianual, así como los posibles recursos afectos a estos últimos, necesita, a priori, de cara a su correcto seguimiento y control contable, de la concreción individualizada del conjunto de objetivos de información, cualitativos y cuantitativos, a ellos vinculados.

**Octava.**

Si bien es cierto que a la hora de estructurar nuestra propuesta de modelo contable externo integral, nos hemos centrado preferentemente en el conjunto de figuras expuestas con anterioridad, de cara al planteamiento de su correspondiente diferencial informativo, en ningún caso esto supone que la misma no efectúe también la captación de otros objetivos más limitados y específicos vinculados con el propio ejercicio presente, y, por ello, con la liquidación del presupuesto administrativo de la Entidad Local; es decir, el registro de los gastos no afectados y no aplicados a proyectos, así como de los propios ingresos presupuestarios no finalistas, amén de la contabilización de aquellas operaciones que, al no tener incidencia en la liquidación del presupuesto administrativo, adquieren la condición de no presupuestarias.

**Novena.**

El modelo contable externo integral pone a disposición de los usuarios de la información, tantos estados de liquidación presupuestaria como gastos, incluidos o no en proyectos de gasto, o ingresos, finalistas o no, gestione la Entidad a lo largo del ejercicio presupuestario. Por lo tanto, el diferencial informativo se va a concretar en un conjunto de estados de control y

seguimiento del presupuesto, a nivel funcional, económico y orgánico, desde que se produce su apertura hasta el instante que se considere oportuno, sea en cualquier momento del período, sea cuando la obligación o el derecho pasan a integrar la agrupación de presupuestos cerrados.

#### **Décima.**

Para lograr el correcto control y seguimiento de los gastos de carácter plurianual, estén aplicados o no a proyectos de gastos, así como de los previsibles ingresos finalistas a ellos imputados, total o parcialmente, el modelo contable externo propuesto acude, por un lado, al sistema patrimonial y presupuestario, con la finalidad de controlar su ejecución en el ejercicio corriente y, por otro lado, al sistema suplementario o de orden, para su seguimiento como compromiso de gastos futuros adquiridos, ya que su registro es independiente al de las operaciones de dicho período, al no afectar, en ningún caso, al estado de liquidación del presupuesto.

#### **Undécima.**

La Cuenta de resultado económico-patrimonial por programas, por proyecto y por centro gestor del gasto, en su componente presupuestario, también se constituye como diferencial informativo de nuestro modelo contable externo. Esta afirmación, a nuestro entender, queda justificada por el hecho de que tanto los gastos como los ingresos presupuestarios aparecen clasificados en la cuenta de resultado del futuro modelo Normal de la propuesta de Adaptación del PGCP de 1994 a la Administración Local, así como en el propio Plan contable general, según su naturaleza económica, sin diferenciar, en ningún caso, cuál ha sido el destino final de los gastos, afectados o no, y de los ingresos de naturaleza finalista, sea nivel general, a nivel de proyecto o por centro gestor.

---

**Duodécima.**

La viabilidad y operatividad de este modelo va a depender de la existencia en la Entidad Local de recursos humanos especializados en Contabilidad y Gestión Pública, de un sistema de control interno contable adecuado y, principalmente, del correspondiente y necesario soporte informático, dada la complejidad asociada al mismo. Sin embargo, estos requisitos a cumplir necesariamente para que su implantación tenga éxito son los mismos que existirían para el caso de un modelo contable a aplicar en cualquier otra institución, pública o privada, que suministre información con un nivel de especificidad tan amplio como el que genera nuestra propuesta de modelo contable externo integral.

## **ANEXO 1.**

# **CUADRO DE CUENTAS DEL MODELO NORMAL DE LA PROPUESTA DE ADAPTACIÓN DEL PGCP DE 1994 A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL**

---

En el anexo 1 exponemos las cuentas de balance y de gestión que integrarán el futuro modelo Normal de la propuesta de Adaptación del PGCP a la Administración Local, las cuales, como se indicó en el capítulo 2 del presente trabajo de investigación, concretamente en el apartado 2.4.1., se obtienen realizando un compendio del conjunto de documentos elaborados y publicados por la IGAE, con el matiz añadido de los acreedores por pagos ordenados.

A este respecto, las partidas de nueva creación que como tales se incorporan al cuadro de cuentas del PGCP de 1994 con la finalidad de configurar el correspondiente a su esperada Adaptación a la Administración Local, aparecen en este anexo identificadas con un asterisco.

---

## ANEXO 1.

### GRUPO 1 FINANCIACIÓN BÁSICA

- 10. PATRIMONIO.
  - 100. Patrimonio.
  - 101. Patrimonio recibido en adscripción.
  - 103. Patrimonio recibido en cesión.
  - 107. Patrimonio entregado en adscripción.
  - 108. Patrimonio entregado en cesión.
  - 109. Patrimonio entregado al uso general.
  
- 11. RESERVAS.
  - 111. Reserva de revalorización.
  
- 12. RESULTADOS PENDIENTES DE APLICACIÓN.
  - 120. Resultados positivos de ejercicios anteriores.
  - 121. Resultados negativos de ejercicios anteriores.
  - 129. Resultados del ejercicio.
  
- 13. INGRESOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS.
  - 132. Ingresos financieros diferidos de valores negociables. (\*)
  
- 14. PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS.
  - 142. Provisión para responsabilidades.
  - 143. Provisión para grandes reparaciones.
  
- 15. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS.
  - 150. Obligaciones y bonos.
  - 155. Deudas representadas en otros valores negociables.
  - 156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.
  - 158. Empréstitos y otras emisiones análogas en moneda extranjera.

159. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas en moneda extranjera.

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

171. Deudas a largo plazo.

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

174. Operaciones de intercambio financiero.

1740. Diferencias acreedoras en operaciones de intercambio financiero de divisas. (\*)

176. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

177. Intereses a largo plazo de deudas.

178. Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos en moneda extranjera.

179. Intereses a largo plazo de deudas en moneda extranjera.

18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS A LARGO PLAZO.

180. Fianzas recibidas a largo plazo.

185. Depósitos recibidos largo plazo.

19. SITUACIONES TRANSITORIAS DE FINANCIACIÓN.

GRUPO 2  
INMOVILIZADO

20. INVERSIONES DESTINADAS AL USO GENERAL.

200. Terrenos y bienes naturales.

201. Infraestructuras y bienes destinados al uso general.

202. Bienes comunales.

208. Bienes del Patrimonio histórico, artístico y cultural.

- 
- 21. INMOVILIZACIONES INMATERIALES.
    - 210. Gastos de investigación y desarrollo.
    - 212. Propiedad industrial.
    - 215. Aplicaciones informáticas.
    - 216. Propiedad intelectual.
    - 217. Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero.
    - 218. Aprovechamientos urbanísticos. (\*)
    - 219. Otro inmovilizado inmaterial. (\*)
  
  - 22. INMOVILIZACIONES MATERIALES.
    - 220. Terrenos y bienes naturales.
    - 221. Construcciones.
    - 222. Instalaciones técnicas.
    - 223. Maquinaria.
    - 224. Utillaje.
    - 226. Mobiliario.
    - 227. Equipos para procesos de información.
    - 228. Elementos de transporte.
    - 229. Otro inmovilizado material.
  
  - 23. INVERSIONES GESTIONADAS PARA OTROS ENTES PÚBLICOS.
  
  - 24. PATRIMONIO PÚBLICO DEL SUELO (\*)
    - 240. Terrenos.
    - 241. Construcciones.
    - 242. Aprovechamientos urbanísticos.
    - 249. Otros bienes y derechos del Patrimonio Público del Suelo.
  
  - 25. INVERSIONES FINANCIERAS PERMANENTES.
    - 250. Inversiones financieras permanentes en capital.
    - 251. Valores de renta fija.
    - 252. Créditos a largo plazo.
    - 253. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.
    - 254. Operaciones de intercambio financiero.



- 2540. Diferencias deudoras en operaciones de intercambio financiero de divisas. (\*)
  - 256. Intereses a largo plazo de valores de renta fija.
  - 257. Intereses a largo plazo de créditos.
  - 259. Desembolsos pendientes sobre acciones.
26. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.
- 260. Fianzas constituidas a largo plazo.
  - 265. Depósitos constituidos a largo plazo.
27. GASTOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS.
- 270. Gastos de formalización de deudas.
  - 271. Gastos financieros diferidos de valores negociables.
  - 272. Gastos financieros diferidos de otras deudas.
  - 274. Gastos de primer establecimiento. (\*)
  - 279. Otros gastos amortizables. (\*)
28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.
- 281. Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial.
  - 282. Amortización acumulada del inmovilizado material.
  - 283. Amortización acumulada del Patrimonio Público del Suelo. (\*)
29. PROVISIONES DE INMOVILIZADO.
- 291. Provisión por depreciación del inmovilizado inmaterial. (\*)
  - 292. Provisión por depreciación del inmovilizado material. (\*)
  - 293. Provisión por depreciación del Patrimonio Público del Suelo. (\*)
  - 297. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo.
  - 298. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo. (\*)

---

GRUPO 3  
EXISTENCIAS

- 30. COMERCIALES.
  - 300. Mercaderías A.
  - 301. Mercaderías B.
  
- 31. MATERIAS PRIMAS.
  - 310. Materias primas A.
  - 311. Materias primas B.
  
- 32. OTROS APROVISIONAMIENTOS.
  - 320. Elementos y conjuntos incorporables.
  - 321. Combustibles.
  - 322. Repuestos.
  - 325. Materiales diversos.
  - 326. Embalajes.
  - 327. Envases.
  - 328. Material de oficina.
  
- 33. PRODUCTOS EN CURSO.
  - 330. Productos en curso A.
  - 331. Productos en curso B.
  
- 34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS.
  - 340. Productos semiterminados A.
  - 341. Productos semiterminados B.
  
- 35. PRODUCTOS TERMINADOS.
  - 350. Productos terminados A.
  - 351. Productos terminados B.
  
- 36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS.
  - 360. Subproductos A.

- 361. Subproductos B.
  - 365. Residuos A.
  - 366. Residuos B.
  - 368. Materiales recuperados A.
  - 369. Materiales recuperados B.
39. PROVISIONES POR DEPRECIACIÓN DE EXISTENCIAS.
- 390. Provisión por depreciación de mercaderías.
  - 391. Provisión por depreciación de materias primas.
  - 392. Provisión por depreciación de otros aprovisionamientos.
  - 393. Provisión por depreciación de productos en curso.
  - 394. Provisión por depreciación de productos semiterminados.
  - 395. Provisión por depreciación de productos terminados.
  - 396. Provisión por depreciación de subproductos, residuos y materiales recuperados.

#### GRUPO 4 ACREEDORES Y DEUDORES

40. ACREEDORES PRESUPUESTARIOS.
- 400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.
  - 401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.
  - 402. Acreedores por pagos ordenados. Presupuesto de gastos corriente.
  - 403. Acreedores por pagos ordenados. Presupuestos de gastos cerrados.
  - 405. Acreedores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente.
  - 406. Acreedores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados.
  - 408. Acreedores por devolución de ingresos.
  - 409. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

- 41. ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS.
  - 410. Acreedores por I.V.A. soportado.
  - 411. Acreedores por periodificación de gastos presupuestarios.
  - 413. Entes públicos acreedores por recaudación de recursos. (\*)
  - 419. Otros acreedores no presupuestarios.
  
- 43. DEUDORES PRESUPUESTARIOS.
  - 430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.
    - 4300. De liquidaciones de contraído previo, ingreso directo.
    - 4301. De declaraciones autoliquidadas.
    - 4302. De otros ingresos sin contraído previo.
    - 4303. De liquidaciones de contraído previo, ingreso por recibo.
  - 431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.
    - 4310. De liquidaciones de contraído previo, ingreso directo.
    - 4313. De liquidaciones de contraído previo, ingreso por recibo.
  - 433. Derechos anulados de presupuesto corriente.
    - 4330. Derechos anulados por anulación de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
    - 4331. Derechos anulados por insolvencias y otras causas, de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
    - 4332. Derechos anulados por aplazamiento y fraccionamiento, de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
    - 4334. Derechos anulados por anulación de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
    - 4335. Derechos anulados por insolvencias y otras causas, de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
    - 4336. Derechos anulados por aplazamiento y fraccionamiento, de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
    - 4339. Derechos anulados por devolución de ingresos.
  - 434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

- 4340. Derechos anulados por anulación de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
- 4341. Derechos anulados por insolvencias y otras causas, de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
- 4342. Derechos anulados por aplazamiento y fraccionamiento, de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
- 4343. Derechos anulados por prescripción, de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
- 4344. Derechos anulados por anulación de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
- 4345. Derechos anulados por insolvencias y otras causas, de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
- 4346. Derechos anulados por aplazamiento y fraccionamiento, de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
- 4347. Derechos anulados por prescripción, de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
- 435. Deudores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente.
- 436. Deudores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados.
- 437. Devolución de ingresos.
- 438. Derechos cancelados en especie de presupuesto corriente.
  - 4380. De liquidaciones de contraído previo, ingreso directo.
  - 4383. De liquidaciones de contraído previo, ingreso por recibo.
- 439. Derechos cancelados en especie de presupuestos cerrados.
  - 4390. De liquidaciones de contraído previo, ingreso directo.
  - 4393. De liquidaciones de contraído previo, ingreso por recibo.
- 44. DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS.
  - 440. Deudores por I.V.A. repercutido.
  - 442. Deudores por servicio de recaudación.
  - 443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
  - 444. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
  - 449. Otros deudores no presupuestarios.

---

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

- 450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.
  - 4500. De liquidaciones de contraído previo, ingreso directo.
  - 4501. De declaraciones autoliquidadas.
  - 4502. De otros ingresos sin contraído previo.
  - 4503. De liquidaciones de contraído previo, ingreso por recibo.
- 451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.
  - 4510. Por anulación de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
  - 4511. Por insolvencias y otras causas, de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
  - 4513. Por prescripción de liquidaciones de contraído previo e ingreso directo.
  - 4514. Por anulación de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
  - 4515. Por insolvencias y otras causas, de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
  - 4517. Por prescripción de liquidaciones de contraído previo e ingreso por recibo.
  - 4519. Por devolución de ingresos.
- 452. Entes públicos, por derechos a cobrar.
- 453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.
- 454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
- 455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.
- 456. Entes públicos, c/c. efectivo.
- 457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.
- 458. Derechos cancelados en especie por recursos de otros entes públicos.
  - 4580. De liquidaciones de contraído previo, ingreso directo.
  - 4583. De liquidaciones de contraído previo, ingreso por recibo.

**47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.**

- 470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.
  - 4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.
  - 4707. Hacienda Pública, deudor por IGIC.
  - 4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.
- 471. Organismos de Previsión Social, deudores.
  - 4710. Seguridad Social.
- 472. Hacienda Pública, I.V.A. soportado.
  - 4720. IVA soportado.
  - 4727. IGIC soportado.
- 475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.
  - 4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.
  - 4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.
  - 4757. Hacienda Pública, acreedor por IGIC.
  - 4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.
- 476. Organismos de Previsión Social, acreedores.
  - 4760. Seguridad Social.
  - 4769. Otros organismos de Previsión Social, acreedores.
- 477. Hacienda Pública, I.V.A. repercutido.
  - 4770. IVA repercutido.
  - 4777. IGIC repercutido.

**48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.**

- 480. Gastos anticipados.
- 485. Ingresos anticipados.

**49. PROVISIONES.**

- 490. Provisión para insolvencias.

---

GRUPO 5  
CUENTAS FINANCIERAS

50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.

- 500. Obligaciones y bonos a corto plazo.
- 502. Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería. (\*)
- 505. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.
- 506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.
- 507. Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería, en moneda extranjera. (\*)
- 508. Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo en moneda extranjera.
- 509. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas en moneda extranjera.

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

- 520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.
- 521. Deudas a corto plazo.
- 522. Deudas por Operaciones de Tesorería. (\*)
- 523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.
- 524. Operaciones de intercambio financiero a corto plazo. (\*)
  - 5240. Diferencias acreedoras a corto plazo en operaciones de intercambio financiero de divisas.
  - 5245. Intereses acreedores a corto plazo de operaciones de intercambio financiero de divisas.
  - 5246. Intereses acreedores a corto plazo de operaciones de intercambio financiero de intereses.
- 525. Deudas por Operaciones de Tesorería, en moneda extranjera. (\*)
- 526. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.
- 527. Intereses a corto plazo de deudas.



- 527. Intereses a corto plazo de deudas.
- 528. Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos en moneda extranjera.
- 529. Intereses a corto plazo de deudas en moneda extranjera.
  
- 54. INVERSIONES FINANCIERAS TEMPORALES.
  - 540. Inversiones financieras temporales en capital.
  - 541. Valores de renta fija a corto plazo.
  - 542. Créditos a corto plazo.
  - 543. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.
  - 544. Operaciones de intercambio financiero a corto plazo. (\*)
    - 5440. Diferencias deudoras a corto plazo en operaciones de intercambio financiero de divisas.
    - 5445. Intereses deudoras a corto plazo de operaciones de intercambio financiero de divisas.
    - 5446. Intereses deudoras a corto plazo de operaciones de intercambio financiero de intereses.
  - 545. Dividendo a cobrar.
  - 546. Intereses a corto plazo de valores de renta fija.
  - 547. Intereses a corto plazo de créditos.
  - 548. Imposiciones a corto plazo.
  - 549. Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo.
  
- 55. OTRAS CUENTAS NO BANCARIAS.
  - 550. Cuentas corrientes no bancarias.
  - 554. Cobros pendientes de aplicación.
  - 555. Pagos pendientes de aplicación.
  - 558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.
    - 5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.
    - 5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de reposición. (\*)

- 
- 559. Otras partidas pendientes de aplicación.
  
  - 56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO.
    - 560. Fianzas recibidas a corto plazo.
    - 561. Depósitos recibidos a corto plazo.
    - 565. Fianzas constituidas a corto plazo.
    - 566. Depósitos constituidos a corto plazo.
  
  - 57. TESORERÍA.
    - 570. Caja.
    - 571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.
    - 573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.
    - 575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.
      - 5750. Cuentas restringidas de pagos a justificar. (\*)
      - 5751. Cuentas restringidas de anticipos de caja fija. (\*)
      - 5759. Otras cuentas restringidas de pagos. (\*)
    - 577. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas financieras.
    - 578. Movimientos internos de tesorería.
    - 579. Formalización.
  
  - 58. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.
    - 580. Gastos financieros anticipados.
    - 585. Ingresos financieros anticipados.
  
  - 59. PROVISIONES FINANCIERAS.
    - 597. Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo.
    - 598. Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

## GRUPO 6

## COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA

- 60. COMPRAS.
  - 600. Compras de mercaderías.
  - 601. Compras de materias primas.
  - 602. Compras de otros aprovisionamientos.
  - 607. Trabajos realizados por otras entidades.
  - 608. Devoluciones de compras y operaciones similares.
  - 609. “Rappels” por compras.
  
- 61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.
  - 610. Variación de existencias de mercaderías.
  - 611. Variación de existencias de materias primas.
  - 612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.
  
- 62. SERVICIOS EXTERIORES.
  - 620. Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio.
  - 621. Arrendamientos y cánones.
    - 6210. Terrenos y bienes naturales.
    - 6211. Construcciones.
    - 6212. Instalaciones técnicas.
    - 6213. Maquinaria.
    - 6214. Utillaje.
    - 6215. Mobiliario.
    - 6216. Equipos para procesos de información.
    - 6217. Elementos de transporte.
    - 6218. Otro inmovilizado material.
    - 6219. Cánones.
  - 622. Reparaciones y conservación.
    - 6220. Terrenos y bienes naturales.
    - 6221. Construcciones.

- 
- 6223. Maquinaria.
  - 6224. Utillaje.
  - 6225. Inversiones destinadas al uso general.
  - 6226. Mobiliario.
  - 6227. Equipos para procesos de información.
  - 6228. Elementos de transporte.
  - 6229. Otro inmovilizado material.
  - 623. Servicios de profesionales independientes.
  - 624. Transportes.
  - 625. Primas de seguros.
  - 626. Servicios bancarios y similares.
  - 627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.
  - 628. Suministros.
    - 6280. Energía eléctrica.
    - 6281. Agua.
    - 6282. Gas.
    - 6283. Combustibles.
    - 6289. Otros suministros.
  - 629. Comunicaciones y otros servicios.
    - 6290. Material de oficina ordinario no inventariable.
    - 6291. Prensa, revistas, libros y otras publicaciones.
    - 6292. Limpieza y aseo.
    - 6293. Seguridad.
    - 6294. Dietas.
    - 6295. Locomoción.
    - 6296. Traslados.
    - 6297. Comunicaciones telefónicas.
    - 6298. Otras comunicaciones.
    - 6299. Otros servicios.
  - 63. **TRIBUTOS.**
    - 630. Tributos de carácter local.
    - 631. Tributos de carácter autonómico.

- 631. Tributos de carácter autonómico.
  - 632. Tributos de carácter estatal.
  - 634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.
  - 639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.
64. GASTOS DE PERSONAL Y PRESTACIONES SOCIALES.
- 640. Sueldos y Salarios.
  - 641. Indemnizaciones.
  - 642. Cotizaciones Sociales a cargo del empleador.
  - 644. Otros gastos sociales.
    - 6440. Formación y perfeccionamiento del personal
    - 6441. Acción Social.
    - 6442. Seguros.
    - 6449. Otros.
  - 645. Prestaciones sociales.
65. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.
- 650. Transferencias corrientes.
  - 651. Subvenciones corrientes.
  - 655. Transferencias de capital.
  - 656. Subvenciones de capital.
66. GASTOS FINANCIEROS.
- 661. Intereses de obligaciones y bonos.
  - 662. Intereses de deudas a largo plazo.
  - 663. Intereses de deudas a corto plazo.
  - 664. Gastos de operaciones de intercambio financiero. (\*)
    - 6640. Diferencias negativas de cambio de operaciones de intercambio financiero de divisas.
    - 6645. Intereses de operaciones de intercambio financiero de divisas.
    - 6646. Intereses de operaciones de intercambio financiero de intereses.

- 
- 6648. Pérdidas en la cancelación.
  - 665. Descuentos sobre ventas por pronto pago.
  - 666. Pérdidas en valores negociables.
  - 667. Pérdidas de créditos.
  - 668. Diferencias negativas de cambio.
  - 669. Otros gastos financieros.
  - 6690. Gastos por formalización de operaciones de endeudamiento. (\*)
  - 6697. Intereses de demora. (\*)
  - 6699. Otros gastos financieros.
67. PERDIDAS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO, OTRAS PERDIDAS DE GESTIÓN CORRIENTE Y GASTOS EXCEPCIONALES.
- 670. Pérdidas procedentes del inmovilizado inmaterial.
  - 671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.
  - 672. Pérdidas procedentes del Patrimonio Público del Suelo. (\*)
  - 674. Pérdidas por operaciones de endeudamiento.
  - 675. Pérdidas de créditos incobrables.
  - 676. Otras pérdidas de gestión corriente.
  - 678. Gastos extraordinarios.
  - 679. Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores.
  - 6790. Pérdida por la modificación de obligaciones de presupuestos cerrados.
  - 6791. Pérdida por la modificación de derechos de presupuestos cerrados.
  - 6799. Otros gastos y pérdidas de ejercicios anteriores.
68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.
- 681. Amortización del inmovilizado inmaterial.
  - 682. Amortización del inmovilizado material.
  - 683. Amortización del Patrimonio Público del Suelo. (\*)
  - 684. Amortización de gastos de primer establecimiento. (\*)
  - 689. Amortización de otros gastos amortizables. (\*)

- 
- 689. Amortización de otros gastos amortizables. (\*)
  - 69. DOTACIONES A LAS PROVISIONES.
    - 690. Dotación a la provisión del inmovilizado inmaterial. (\*)
    - 691. Dotación a la provisión del inmovilizado material. (\*)
    - 692. Dotación a la provisión del Patrimonio Público del Suelo. (\*)
    - 693. Dotación a la provisión de existencias.
    - 694. Dotación a la provisión para insolvencias.
    - 696. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo.
    - 697. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.  
(\*)
    - 698. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo.
    - 699. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

#### GRUPO 7

#### VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA

- 70. VENTAS
  - 700. Ventas de mercaderías.
  - 701. Ventas de productos terminados.
  - 702. Ventas de productos semiterminados.
  - 703. Ventas de subproductos y residuos.
  - 704. Ventas de envases y embalajes.
  - 705. Prestaciones de servicios.
  - 708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.
  - 709. “Rappels” sobre ventas.
- 71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.
  - 710. Variación de existencias de productos en curso.
  - 711. Variación de existencias de productos semiterminados.
  - 712. Variación de existencias de productos terminados.
  - 713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.

- 72. **IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES.**
  - 720. Impuesto sobre la renta de las personas físicas.
  - 724. Impuesto sobre bienes inmuebles.
  - 725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.
  - 726. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.
  - 727. Impuesto sobre actividades económicas.
  - 728. Otros impuestos.
  
- 73. **IMPUESTOS INDIRECTOS.**
  - 731. Impuestos sobre el valor añadido.
    - 7310. Impuesto sobre el valor añadido.
    - 7311. Impuesto general indirecto canario.
  - 732. Impuestos especiales.
  - 733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.
  - 735. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios. (\*)
  - 736. Impuestos sobre la producción e importación de bienes y servicios. (\*)
    - 7360. Impuesto sobre la producción, los servicios y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla.
    - 7361. Arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las islas Canarias.
  - 739. Otros impuestos.
  
- 74. **TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES.**
  - 740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.
  - 741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.
  - 742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público. (\*)
  - 744. Contribuciones especiales.
  - 745. Cuotas de urbanización. (\*)
  - 746. Ingresos por aprovechamiento urbanístico. (\*)



- 746. Ingresos por aprovechamiento urbanístico. (\*)
- 75. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.
  - 750. Transferencias corrientes.
  - 751. Subvenciones corrientes.
  - 755. Transferencias de capital.
  - 756. Subvenciones de capital.
- 76. INGRESOS FINANCIEROS.
  - 760. Ingresos de participaciones en capital.
  - 761. Ingresos de valores de renta fija.
  - 762. Ingresos de créditos a largo plazo.
  - 763. Ingresos de créditos a corto plazo.
  - 764. Ingresos de operaciones de intercambio financiero. (\*)
    - 7640. Diferencias positivas de cambio de operaciones de intercambio financiero de divisas.
    - 7645. Intereses de operaciones de intercambio financiero de divisas.
    - 7646. Intereses de operaciones de intercambio financiero de intereses.
    - 7648. Beneficios en la cancelación.
  - 765. Descuentos sobre compras por pronto pago.
  - 766. Beneficios en valores negociables.
  - 768. Diferencias positivas de cambio.
  - 769. Otros ingresos financieros.
    - 7692. Primas de emisión positivas. (\*)
    - 7699. Otros ingresos financieros.
- 77. BENEFICIOS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO, OTROS INGRESOS DE GESTIÓN CORRIENTE E INGRESOS EXCEPCIONALES.
  - 770. Beneficios procedentes del inmovilizado inmaterial.
  - 771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.
  - 772. Beneficios procedentes del Patrimonio Público del Suelo. (\*)
  - 773. Reintegros.

- 
- 775. Ingresos por arrendamientos.
  - 776. Ingresos por servicios diversos.
  - 777. Otros ingresos.
  - 778. Ingresos extraordinarios.
  - 779. Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores.
    - 7790. Beneficio por la modificación de obligaciones de presupuestos cerrados.
    - 7791. Beneficio por la modificación de derechos de presupuestos cerrados.
    - 7799. Otros ingresos y beneficios de ejercicios anteriores.
  
  - 78. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA ENTIDAD.
    - 780. Trabajos realizados para inversiones destinadas al uso general.
    - 781. Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial.
    - 782. Trabajos realizados para el inmovilizado material.
    - 783. Trabajos realizados para inversiones gestionadas.
    - 784. Trabajos realizados para el Patrimonio Público del Suelo. (\*)
    - 787. Incorporación al activo de gastos de formalización de deudas.
  
  - 79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES.
    - 790. Exceso de provisión para riesgos y gastos.
    - 791. Exceso de provisión del inmovilizado inmaterial. (\*)
    - 792. Exceso de provisión del inmovilizado material. (\*)
    - 793. Provisión de existencias aplicada.
    - 794. Provisión para insolvencias aplicada.
    - 795. Exceso de provisión del Patrimonio Público del Suelo. (\*)
    - 796. Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo.
    - 797. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo. (\*)
    - 798. Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo.
    - 799. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

## GRUPO 0

## CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO

- 00. DE CONTROL PRESUPUESTARIO. EJERCICIO CORRIENTE.
  - 000. Presupuesto ejercicio corriente.
  - 001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.
  - 002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.
    - 0020. Créditos extraordinarios.
    - 0021. Suplementos de crédito.
    - 0022. Ampliaciones de crédito.
    - 0023. Transferencias de crédito.
    - 0024. Incorporaciones de remanentes de crédito.
    - 0025. Créditos generados por ingresos.
    - 0027. Ajustes por prórroga presupuestaria
    - 0028. Bajas por anulación y rectificación.
  - 003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.
    - 0030. Créditos disponibles.
    - 0031. Créditos retenidos para gastar.
    - 0032. Créditos retenidos para transferencias y bajas.<sup>1</sup>
    - 0039. Créditos no disponibles.
  - 004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.
  - 005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos.
  - 006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.
  - 007. Presupuesto de ingresos: modificación de las previsiones.
  - 008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

---

<sup>1</sup> En la Adaptación se amplía la denominación y definición de esta cuenta, con la finalidad de dar cabida a las retenciones de crédito que puedan producirse como consecuencia de la expedición de certificados de existencia de crédito en los expedientes de Bajas por anulación.

## **ANEXO 2.**

# **TABLA DE EQUIVALENCIAS ENTRE LA CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL PRESUPUESTO LOCAL Y LAS CUENTAS DEL MODELO NORMAL DE LA PROPUESTA DE ADAPTACIÓN**

---

Partiendo de la tabla de equivalencias entre gastos e ingresos presupuestarios de la Entidad Local, según su naturaleza económica (Orden de 9 de septiembre de 1989) y las cuentas del vigente PGCP de 1994, planteada por Doderó en su Tesis Doctoral ‘Evolución de las estructuras contables en las Administraciones Públicas’, y, en base a lo contenido en el epígrafe 2.4.2. del presente trabajo de investigación, en el anexo 2 exponemos nuestra propuesta de tabla de equivalencias entre las cuentas del modelo Normal de la futura Adaptación del PGCP a la Administración Local y el conjunto de gastos e ingresos que han de integrar el presupuesto de la propia Entidad Local y de sus organismos autónomos dependientes, siguiendo la línea de actuación circunscrita al esperado plan contable local.

A los efectos de poder diferenciarla de la expuesta por el citado autor y, con ello, delimitar nuestra aportación, en este anexo aparecerán identificadas con un asterisco el conjunto de cuentas de nueva creación dentro del cuadro de cuentas de la futura Adaptación del PGCP a la Administración Local, así como su consiguiente equivalencia presupuestaria, en términos de gasto o ingreso, y, con dos asteriscos, aquellas partidas que han de captar la parte de la recaudación del impuesto sobre la renta de las personas físicas, el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, a ceder a determinadas entidades locales, como contempla la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

## ANEXO 2.

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
1	Gastos de personal		
10	Altos cargos		
100	Retribuciones básicas y otras remuneraciones		
10000	Retribuciones básicas y otras remuneraciones	6400	Sueldos y salarios
11	Personal eventual de gabinetes		
110	Retribuciones básicas y otras remuneraciones		
11000	Retribuciones básicas y otras remuneraciones	6400	Sueldos y salarios
12	Personal funcionario		
120	Retribuciones básicas		
12000	Retribuciones básicas	6400	Sueldo y salarios
121	Retribuciones complementarias		
12100	Retribuciones complementarias	6400	Sueldos y salarios
122	Retribuciones en especie		
12200	Retribuciones en especie	6400	Sueldos y salarios
124	Retribuciones de funcionarios en prácticas		
12400	Retribuciones de funcionarios en prácticas	6400	Sueldos y salarios

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
13	Personal laboral		
130	Laboral fijo		
13000	Retribuciones básicas	6400	Sueldos y salarios
13001	Otras remuneraciones	6400	Sueldos y salarios
131	Laboral eventual		
13100	Laboral eventual	6400	Sueldos y salarios
14	Otro personal		
141	Otro personal		
14100	Otro personal	6400	Sueldos y salarios
15	Incentivos al rendimiento		
150	Productividad		
15000	Productividad	6400	Sueldos y salarios
151	Gratificaciones		
15100	Gratificaciones	6400	Sueldos y salarios
16	Cuotas, pensiones y gastos sociales a c/ del empleador		
160	Cuotas sociales		
16000	Seguridad social	6420	Seguridad social
16006	Asistencia medico- farmacéutica a funcionarios	6449	Otros
161	Prestaciones sociales		
16100	Otras prestaciones sociales	6450	Prestaciones sociales
16103	Pensiones excepcionales	6450	Prestaciones sociales
16104	Indemnizaciones por jubilaciones anticip. pers. Laboral	6450	Prestaciones sociales
16105	Pensiones a cargo de la entidad	6450	Prestaciones sociales
16107	Asistencia médico farmacéutica a pensionistas	6450	Prestaciones sociales
16200	Formación y perfeccionamiento del personal	6440	Formación y perfeccionamiento del personal
162	Gastos sociales de funcionarios y personal no laboral		
16201	Economatos y comedores	6449	Otros
16202	Transportes de personal	6449	Otros
16204	Acción social	6441	Acción social
16205	Seguros	6442	Seguros
163	Gastos sociales del personal laboral		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
16300	Formación y perfeccionamiento del personal	6440	Formación y perfeccionamiento del personal
16301	Economatos y comedores	6449	Otros
16302	Transporte del personal	6449	Otros
16304	Acción social	6441	Acción social
16305	Seguros	6442	Seguros
164	Complemento familiar del personal funcionario activo		
16400	Complemento familiar del personal funcionario activo	6449	Otros
2	Gastos en bienes corrientes y servicios		
20	Arrendamientos		
200	Terrenos y bienes naturales		
20000	Terrenos y bienes naturales	6210	Terrenos y bienes naturales
202	Edificios y otras construcciones		
20200	Edificios y otras construcciones	6211	Construcciones
20201	Edificios y otras construcciones	2740	Gastos de primer establecimiento (*)
203	Maquinaria, instalaciones y utillaje		
20300	Maquinaria	6213	Maquinaria
20310	Instalaciones técnicas	6212	Instalaciones técnicas
20320	Utillaje	6214	Utillaje
204	Material de transporte		
20400	Material de transporte	6217	Elementos de transporte
205	Mobiliario y enseres		
20500	Mobiliario y enseres	6215	Mobiliario
206	Equipos para procesos de información		
20600	Equipos para procesos de información	6216	Equipos para procesos de información
209	Otro inmovilizado material		
20910	Otro inmovilizado material	6218	Otro inmovilizado material
21	Reparaciones, mantenimiento y conservación		



<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
210	Infraestructura y bienes naturales		
21000	Infraestructura y bienes naturales	6220	Terrenos y bienes naturales
212	Edificios y otras construcciones		
21200	Edificios y otras construcciones	6221	Edificios
213	Maquinaria, instalaciones y utillaje		
21300	Maquinaria	6223	Maquinaria
21310	Instalaciones técnicas	6222	Instalaciones técnicas
21320	Utillaje	6224	Utillaje
214	Material de transporte		
21400	Material de transporte	6228	Elementos de transporte
215	Mobiliario y enseres		
21500	Mobiliario y enseres	6226	Mobiliario
216	Equipamiento para procesos de información		
21600	Equipamiento para procesos de información	6227	Equipos para procesos de información
219	Otro inmovilizado material		
21900	Otro inmovilizado material	6229	Otro inmovilizado material
22	Material, suministros y otros		
220	Material de oficina		
22000	Ordinario no inventariable	6290	Material de oficina ordinario no inventariable
22001	Prensa, revista y otras publicaciones	6291	Prensa, revistas, libros y otras publicaciones
22002	Material informático no inventariable	6290	Material de oficina ordinario no inventariable
221	Suministros		
22100	Energía eléctrica	6280	Energía eléctrica
22101	Agua	6281	Agua
22102	Gas	6282	Gas
22103	Combustibles y carburantes	6283	Combustibles
22104	Vestuario	6289	Otros suministros
22105	Productos alimenticios	6289	Otros suministros
22106	Manutención de animales	6289	Otros suministros
22107	Productos farmacéuticos	6289	Otros suministros

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
22108	Productos de limpieza y aseo	6289	Otros suministros
22109	Otros suministros	6289	Otros suministros
222	Comunicaciones		
22200	Telefónicas	6297	Comunicaciones telefónicas
22201	Postales	6298	Otras comunicaciones
22202	Telegráficas	6298	Otras comunicaciones
22203	Teles y telefax	6298	Otras comunicaciones
22204	Informáticas	6298	Otras comunicaciones
22209	Otras	6298	Otras comunicaciones
223	Transportes		
22300	Transportes	6240	Transportes
224	Primas de seguros		
22400	Primas de seguros	6250	Primas de seguros
225	Tributos		
22500	Tributos de carácter local	6300	Tributos de carácter local
22501	Tributos autonómicos	6310	Tributos de carácter autonómico
22502	Tributos estatales	6320	Tributos de carácter estatal
226	Gastos diversos		
22600	Cánones	6219	Cánones
22601	Atenc. prot. y representativas	6270	Publicidad, propaganda y r. públicas
22602	Publicidad y propaganda	6270	Publicidad, propaganda y r. públicas
22603	Jurídicos	6230	Servicios de profes. independientes
22606	Reuniones y conferencias	6299	Otros servicios
22607	Festejos populares	6299	Otros servicios
22608	Gastos varios	6299	Otros servicios
227	Trabajos realizados por otras empresas		
22700	Limpieza y aseo	6292	Limpieza y aseo
22701	Seguridad	6293	Seguridad
22702	Valoraciones y peritajes	6299	Otros servicios
22704	Custodia, depósito y almacenaje	6299	Otros servicios
22705	Procesos electorales	6299	Otros servicios
22706	Estudios y trabajos técnicos	6299	Otros servicios
22708	Servicios de recaudación a favor de la entidad	6299	Otros servicios

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
22709	Servicios varios	6299	Servicios varios
23	Indemnizaciones por razón del servicio		
230	Dietas		
23000	De cargos electivos	6294	Dietas
23001	Del personal	6294	Dietas
231	Locomoción		
23100	Locomoción	6295	Locomoción
232	Traslado		
23200	Traslado	6296	Traslados
233	Otras indemnizaciones		
23300	Otras indemnizaciones	6299	Otros servicios
3	Gastos financieros		
30	Deuda interior		
300	Intereses		
30000	Intereses	6610	Intereses de obligaciones y bonos
301	Gastos de emisión, modificación y cancelación		
30100	Gastos de emisión, modificación y cancelación	2700	Gastos de formalización de deudas
30101	Gastos de emisión, modificación y cancelación	2790	Otros gastos amortizables (*)
31	De préstamos del interior		
310	Intereses		
31000	Intereses	6620	Intereses de deudas a largo plazo
311	Gastos de formalización, modificación y cancelación		
31100	Gastos de formalización, modificación y cancelación	2700	Gastos de formalización de deudas
32	De deuda exterior		
320	Intereses		
32000	Intereses	6610	Intereses de obligaciones y bonos
321	Gastos de emisión, modificación y cancelación		
32100	Gastos de emisión, modificación y cancelación	2700	Gastos de formalización de deudas

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
322	Diferencias de cambio		
32200	Diferencias de cambio	6680	Diferencias negativas de cambio
33	De préstamos del exterior		
330	Intereses		
33000	Intereses	6620	Intereses de deudas a largo plazo
33001	Intereses	6640	Diferencias negativas de cambio de op. de intercambio fro. de divisas (*)
33001	Intereses	6645	Intereses op. intercambio fro. de divisas (*)
33001	Intereses	6646	Intereses de operaciones de intercambio fro. de intereses (*)
331	Gastos de formalización, modificación y cancelación		
33100	Gastos de formalización, modificación y cancelación	2700	Gastos de formalización de deudas
33101	Gastos de formalización, modificación y cancelación	6647	Gastos de formalización (*)
33101	Gastos de formalización, modificación y cancelación	6648	Pérdidas en la cancelación (*)
33101	Gastos de formalización, modificación y cancelación	6690	Gastos de formalización por operaciones de endeudamiento (*)
332	Diferencias de cambio		
33200	Diferencias de cambio	6680	Diferencias negativas de cambio
34	De depósitos, fianzas y otros		
340	Intereses de depósitos		
34000	Intereses de depósitos	6699	Otros gastos financieros
342	Intereses de demora		
34200	Intereses de demora	6699	Otros gastos financieros
34201	Intereses de demora	6697	Intereses de demora (*)
349	Otros gastos financieros		
34900	Otros gastos financieros	6699	Otros gastos financieros
4	Transferencias corrientes		
40	A la administración general de la e. local		
400	A la administración general de la e. local		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
40000	A la administración general de la e. local	6500	Transferencias corrientes
41	A oo. aa. administrativos de la e. local		
410	A oo. aa. administrativos de la e. local		
41000	A oo. aa. administrativos de la e. local	6500	Transferencias corrientes
42	Al estado		
420	A la administración general del estado		
42000	A la administración general del estado	6500	Transferencias corrientes
421	A organismos autónomos administrativos		
42100	A organismos autónomos administrativos	6500	Transferencias corrientes
422	A la Seguridad Social		
42200	A la Seguridad Social	6500	Transferencias corrientes
423	A oo. aa. comerciales, industriales, financ. o análogos		
42300	A oo. aa. comerciales, industriales, financ. o análogos	6500	Transferencias corrientes
424	A empresas públicas y otros entes públicos		
42400	A empresas públicas y otros entes públicos	6500	Transferencias corrientes
43	A oo. aa. comerc., industr., financ. o análogos de la e. local		
430	A oo. aa. comerc., industr., financ. o análogos de la e. local		
43000	A oo. aa. comerc., industr., financ. o análogos de la e. local	6500	Transferencias corrientes
44	A empresas de la entidad local		
440	Aport. a socied. mercantiles, municipales o provinciales		

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
44000	Aport. a socied. mercantiles, municipales o provinciales	6500	Transferencias corrientes
449	Otras transferencias		
44900	Otras transferencias	6500	Transferencias corrientes
45	A comunidades autónomas		
450	A la administración general de la comunidad autónoma		
45000	A la administración general de la comunidad autónoma	6500	Transferencias corrientes
451	A organismos autónomos administrativos		
45100	A organismos autónomos administrativos	6500	Transferencias corrientes
453	A oo. aa. comerc., industriales, financieros o análogos		
45300	A oo. aa. comerc., industriales, financieros o análogos	6500	Transferencias corrientes
454	A empresas públicas y otros entes públicos		
45400	A empresas públicas y otros entes públicos	6500	Transferencias corrientes
46	A entidades locales		
461	A diputaciones, consejos y cabildos insulares		
46100	A diputaciones, consejos y cabildos insulares	6500	Transferencias corrientes
462	A ayuntamientos		
46200	A ayuntamientos	6500	Transferencias corrientes
463	A mancomunidades		
46300	A mancomunidades	6500	Transferencias corrientes
464	A áreas metropolitanas		
46400	A áreas metropolitanas	6500	Transferencias corrientes
465	A comarcas		
46500	A comarcas	6500	Transferencias corrientes
466	A otras entidades que agrupen municipios		
46600	A otras entidades que agrupen municipios	6500	Transferencias corrientes
467	A consorcios		
46700	A consorcios	6500	Transferencias corrientes
468	A entidades locales menores		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
46800	A entidades locales menores	6500	Transferencias corrientes
47	A empresas privadas		
470	A empresas privadas		
47000	A empresas privadas	6500	Transferencias corrientes
48	A familias e instituciones sin fines de lucro		
480	Atenciones benéficas y asistenciales		
48000	Atenciones benéficas y asistenciales	6500	Transferencias corrientes
481	Premios, becas y pensiones de estudios e investigación		
48100	Premios, becas y pensiones de estudios e investigación	6500	Transferencias corrientes
489	Otras transferencias		
48900	Otras ayudas no benéficas	6500	Transferencias corrientes
49	Al exterior		
490	Al exterior		
49000	Al exterior	6500	Transferencias corrientes
6	Inversiones reales		
60	Inv. nueva en infra. y bienes dest. al uso gral.		
600	Inversiones en terrenos y bienes naturales	200	Terrenos y bienes naturales
60000	Terrenos y bienes naturales diversos	2000	Terrenos diversos
60010	Bienes naturales diversos	2001	Bienes naturales diversos
601	Infraestructura y bienes dest. al uso general	201	Infraestructura y bienes destinados al uso general
60100	Infraestructuras diversas	2010	Infraestructuras diversas
60110	Bienes destinados al uso general diversos	2011	Bienes destinados al uso general diversos
608	Bienes del patr. histórico, artístico y cultural	208	Bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural
60800	Patrimonio histórico, artístico y cultural	2080	Patrimonio histórico, artístico y cultural diverso
61	Inv. de reposición en infr. y bienes uso general		
610	Inversiones en terrenos y bienes naturales	200	Terrenos y bienes naturales
61000	Terrenos y bienes naturales diversos	2000	Terrenos diversos

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
61010	Bienes naturales diversos	2001	Bienes naturales diversos
611	Infraestructura y bienes dest. al uso general	201	Infraestructura y bienes destinados al uso general
61100	Infraestructuras diversas	2010	Infraestructuras diversas
61110	Bienes destinados al uso general diversos	2011	Bienes destinados al uso general diversos
612	Inversiones en bienes comunales	202	Bienes comunales diversos
61200	Bienes comunales diversos	2020	Bienes comunales diversos
618	Bienes del patr. histórico, artístico y cultural	208	Bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural
61800	Patrimonio histórico, artístico y cultural diverso	2080	Patrimonio histórico, artístico y cultural diverso
62	Inv. nueva asociada al func. operativo servicios		
620	Terrenos y bienes naturales	220	Terrenos y bienes naturales
62000	Solares sin edificar	2200	Solares sin edificar
62010	Fincas rústicas	2201	Fincas rústicas
621	Construcciones	221	Construcciones
62100	Construcciones	2210	Construcciones
622	Instalaciones técnicas	222	Instalaciones técnicas
62200	Instalaciones técnicas	2220	Instalaciones técnicas
623	Maquinaria	223	Maquinaria
62300	Maquinaria	2230	Maquinaria
624	Utillaje	224	Utillaje
62400	Utillaje	2240	Utillaje
626	Mobiliario	226	Mobiliario
62600	Mobiliario	2260	Mobiliario
627	Equipos para procesos de información	227	Equipos para procesos de información
62700	Equipos para procesos de información	2270	Equipos para procesos de información
628	Elementos de transporte	228	Elementos de transporte
62800	Elementos de transporte	2280	Elementos de transporte
629	Otro inmovilizado material	229	Otro inmovilizado material
62900	Otro inmovilizado material	2290	Otro inmovilizado material



<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
63	Inv. reposición asociada al funcionam. operativo servicios		
630	Terrenos y bienes naturales	220	Terrenos y bienes naturales
63000	Solares sin edificar	2200	Solares sin edificar
63010	Fincas rústicas	2201	Fincas rústicas
631	Construcciones	221	Construcciones
63100	Construcciones	2210	Construcciones
632	Instalaciones técnicas	222	Instalaciones técnicas
63200	Instalaciones técnicas	2220	Instalaciones técnicas
633	Maquinaria	223	Maquinaria
63300	Maquinaria	2230	Maquinaria
634	Utillaje	224	Utillaje
63400	Utillaje	2240	Utillaje
636	Mobiliario	226	Mobiliario
63600	Mobiliario	2260	Mobiliario
637	Equipos para procesos de información	227	Equipos para procesos de información
63700	Equipos para procesos de información	2270	Equipos para procesos de información
638	Elementos de transporte	228	Elementos de transporte
63800	Elementos de transporte	2280	Elementos de transporte
639	Otro inmovilizado material	229	Otro inmovilizado material
63900	Otro inmovilizado material	2290	Otro inmovilizado material
64	Gastos en inversiones de carácter inmaterial	22	Inmovilizaciones inmateriales
640	Gastos de investigación y desarrollo	210	Gastos de investigación y desarrollo
64000	Gastos de investigación y desarrollo	2100	Gastos de investigación y desarrollo
642	Propiedad industrial	212	Propiedad industrial
64200	Propiedad industrial	2120	Propiedad industrial
645	Aplicaciones informáticas	215	Aplicaciones informáticas
64500	Aplicaciones informáticas	2150	Aplicaciones informáticas
646	Propiedad intelectual	216	Propiedad intelectual
64600	Propiedad intelectual	2160	Propiedad intelectual
647	Derechos sobre bienes en rég. de arrend. financiero	217	Derechos sobre bienes en rég. de arrend. Financiero

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
64700	Derechos sobre bienes en rég. de arrend. financiero	2170	Derechos sobre bienes en rég. de arrend. financiero
648	Aprovechamientos urbanísticos	218	Aprovechamientos urbanísticos (*)
64800	Aprovechamientos urbanísticos	2180	Aprovechamientos urbanísticos (*)
649	Otro inmovilizado inmaterial	219	Otro inmovilizado inmaterial (*)
64900	Otro inmovilizado inmaterial	2190	Otro inmovilizado inmaterial (*)
68	Gastos en inversiones de bienes patrimoniales		
680	Bienes patrimoniales diversos		
68000	Bienes patrimoniales diversos	2291	Bienes patrimoniales
69	Inversión en bienes comunales		
690	Inversiones en bienes comunales	202	Bienes comunales
69000	Bienes comunales diversos	2020	Bienes comunales diversos
7	Transferencias de capital		
70	A la administración general de la entidad local		
700	A la administración general de la entidad local		
70000	A la administración general de la entidad local	6560	Subvenciones de capital
71	A oo. aa. administrativos de la entidad local		
710	A oo. aa. administrativos de la entidad local		
71000	A oo. aa. administrativos de la entidad local	6560	Subvenciones de capital
72	Al estado		
720	A la administración general del estado		
72000	A la administración general del estado	6560	Subvenciones de capital
721	A organismos autónomos administrativos		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
72100	A organismos autónomos administrativos	6560	Subvenciones de capital
722	A la Seguridad Social		
72200	A la Seguridad Social	6560	Subvenciones de capital
723	A oo. aa. comerciales, industriales, financ. o análogos		
72300	A oo. aa. comerciales, industriales, financ. o análogos	6560	Subvenciones de capital
724	A empresas públicas y otros entes públicos		
72400	A empresas públicas y otros entes públicos	6560	Subvenciones de capital
73	A oo. aa. comerc., industr., financ o análogos de la e. local		
730	A oo. aa. comerc., industr., financ o análogos de la e. local		
73000	A oo. aa. comerc., industr., financ o análogos de la e. local	6560	Subvenciones de capital
74	A emp. de la entidad local		
740	Aport. a socied. mercantiles, municipales o provinciales		
74000	Aport. a socied. mercantiles, municipales o provinciales	6560	Subvenciones de capital
749	Otras transferencias		
74900	Otras transferencias	6560	Subvenciones de capital
75	A comunidades autónomas		
750	A la administración general de la comunidad autónoma		
75000	A la administración general de la comunidad autónoma	6560	Subvenciones de capital
751	A organismos autónomos administrativos		

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
75100	A organismos autónomos administrativos	6560	Subvenciones de capital
753	A oo. aa. comerc., industriales, financieros o análogos		
75300	A oo. aa. comerc., industriales, financieros o análogos	6560	Subvenciones de capital
754	A empresas públicas y otros entes públicos		
75400	A empresas públicas y otros entes públicos	6560	Subvenciones de capital
76	A entidades locales		
761	A diputaciones, consejos y cabildos insulares		
76100	A diputaciones, consejos y cabildos insulares	6560	Subvenciones de capital
762	A ayuntamientos		
76200	A ayuntamientos	6560	Subvenciones de capital
763	A mancomunidades		
76300	A mancomunidades	6560	Subvenciones de capital
764	A áreas metropolitanas		
76400	A áreas metropolitanas	6560	Subvenciones de capital
765	A comarcas		
76500	A comarcas	6560	Subvenciones de capital
766	A otras entidades que agrupen municipios		
76600	A otras entidades que agrupen municipios	6560	Subvenciones de capital
767	A consorcios		
76700	A consorcios	6560	Subvenciones de capital
768	A entidades locales menores		
76800	A entidades locales menores	6560	Subvenciones de capital
77	A empresas privadas		
770	A empresas privadas		
77000	A empresas privadas	6560	Subvenciones de capital
78	A familias e instituciones sin fines de lucro		
780	Atenciones benéficas y asistenciales		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
78000	Atenciones benéficas y asistenciales	6560	Subvenciones de capital
781	Premios, becas y pensiones de estudios e investigación		
78100	Premios, becas y pensiones de estudios e investigación	6560	Subvenciones de capital
789	Otras transferencias		
78900	Otras ayudas no benéficas	6560	Subvenciones de capital
79	Al exterior		
790	Al exterior		
79000	Al exterior	6560	Subvenciones de capital
8	Activos financieros		
80	Adquisición de deuda del sector público		
800	A corto plazo		
80000	A corto plazo	5410	Valores de renta fija a corto plazo
801	A medio y largo plazo		
80100	A medio y largo plazo	2510	Valores de renta fija
81	Adquisiciones de obligaciones y bonos fuera del s. Público		
810	A corto plazo		
81000	A corto plazo	5410	Valores de renta fija a corto plazo
811	A medio y largo plazo		
81100	A medio y largo plazo	2510	Valores de renta fija
82	Concesión de préstamos al sector público		
820	Préstamos a corto plazo		
82000	Créditos a corto plazo	5420	Créditos a corto plazo
821	Préstamos a medio y largo plazo		
82100	Créditos a medio y largo plazo	2520	Créditos a largo plazo
83	Concesión de préstamos fuera del sector público		
830	Préstamos a corto plazo		
83000	Créditos a corto plazo	5420	Créditos a corto plazo
83010	Créditos a corto plazo al personal	5440	Créditos a corto plazo al personal
831	Préstamos a medio y largo plazo		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
83100	Préstamos a medio y largo plazo	2520	Créditos a largo plazo
84	Constitución de depósitos y fianzas		
840	Constitución de depósitos		
84000	Depósitos a corto plazo	5660	Depósitos constituidos a corto plazo
84010	Depósitos a medio y largo plazo	2650	Depósitos constituidos a largo plazo
841	Constitución de fianzas		
84100	Fianzas a corto plazo	5650	Fianzas constituidas a corto plazo
84110	Fianzas a medio y largo plazo	2600	Fianzas constituidas a largo plazo
85	Adquisición de acciones dentro del sector público		
850	De empresas estatales		
85000	De empresas estatales	2500	Inversiones financieras permanentes en capital
851	De empresas de las comunidades autónomas		
85100	De empresas de las comunidades autónomas	2500	Inversiones financieras permanentes en capital
852	De empresas locales		
85200	De empresas locales	2500	Inversiones financieras permanentes en capital
86	Adquisiciones de acciones fuera del sector público		
860	De empresas nacionales		
86000	De empresas nacionales	2500	Inversiones financieras permanentes en capital
861	De empresas extranjeras		
86100	De empresas extranjeras	2500	Inversiones financieras permanentes en capital
87	Op. de intercambio fro. de divisas		
870	Op. de intercambio fro. de divisas a largo plazo		
87000	Op. de intercambio fro. de divisas a largo plazo	2540	Diferencias deudoras en op. de intercambio fro. de divisas (*)

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
871	Op. de intercambio fro. de divisas a corto plazo		
87100	Op. de intercambio fro. de divisas a corto plazo	5440	Diferencias deudoras a corto plazo op.intercambio fro. de divisas (*)
87100	Op. de intercambio fro. de divisas a corto plazo	5445	Intereses deudores a corto plazo de op. intercambio fro. de divisas (*)
87100	Op. de intercambio fro. de divisas a corto plazo	5446	Intereses deudores a corto plazo de op. de intercambio fro. de intereses (*)
9	Pasivos financieros		
90	Amortización de deuda interior		
900	Amortización de deuda interior a corto plazo		
90000	Amortización de obligaciones y bonos	5000	Obligaciones y bonos
90001	Amortización de otros valores negociables de r. f.	5050	Deudas representadas en otros valores negociables
90002	Empréstitos y otras emisiones análogas por op. de tesorería	5020	Empréstitos y otras emisiones análogas por op. de tesorería (*)
901	Amortización de deuda interior a medio y largo plazo		
90100	Amortización de obligaciones y bonos	1500	Obligaciones y bonos
90110	Amortización de otros valores negociables de r. f.	1550	Deudas representadas en otros valores negociables
91	Amortización de préstamos del interior		
910	Amort. de préstamos a c. p. de entes del s. público		
91000	Amort. de préstamos a c. p. de entes del s. público	5210	Deudas a corto plazo
91001	Deudas por operaciones de tesorería	5220	Deudas por operaciones de tesorería (*)
911	Amort. de préstamos a m. y l.p. de entes del s. público		
91100	Amort. de préstamos a m. y l. p. de entes del s. Público	1710	Deudas a largo plazo

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
912	Amortiz. de préstamos a c. p. de entes fuera del s. público		
91200	Préstamos a corto plazo del interior	5200	Deudas a corto plazo con entidades de crédito
913	Amort. de préstamos m. y l. p. de entes fuera del s. público		
91300	Préstamos a largo plazo del interior	1700	Deudas a largo plazo con entidades de crédito
92	Amortización de deuda exterior		
921	Deuda exterior a medio y largo plazo		
92100	Deuda exterior a medio y largo plazo	1580	Empréstitos y otras emisiones análogas en m. extr.
922	Deuda exterior a corto plazo		
92200	Deuda exterior a corto plazo	5080	Empréstitos y otras emisiones análogas a c. p. en m. extr.
92201	Empréstitos y otras emisiones análogas por op. de tesorería, en moneda extranjera	5070	Empréstitos y otras emisiones análogas por op. de tesorería, en moneda extranjera (*)
92202	Deudas por operaciones de tesorería, en moneda extranjera	5220	Deudas por operaciones de tesorería, en moneda extranjera (*)
93	Amortización de préstamos del exterior		
930	Amortización de préstamos del exterior a corto plazo		
93000	Amortización de préstamos del exterior a corto plazo	5280	Deudas a c. p. por préstamos recibidos en m. extr.
931	Amortización de préstamos del exterior a m. y l. plazo		
93100	Amortización de préstamos del exterior a m. y l. plazo	1780	Deudas a l. p. por préstamos recibidos en m. extr.
94	Devolución de depósitos y fianzas		
940	Devolución de depósitos		



CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
94000	Devolución de depósitos	1850	Depósitos recibidos a largo plazo
941	Devolución de fianzas		
94100	Devolución de fianzas	1800	Fianzas recibidas a largo plazo
97	Op. de intercambio fro.		
970	Op. de intercambio fro. a largo plazo		
97000	Op. de intercambio fro. a largo plazo	1740	Diferencias acreedoras en op. de intercambio fro. de divisas (*)
971	Op. de intercambio fro. a corto plazo		
97100	Op. de intercambio fro. a corto plazo	5240	Diferencias acreedoras a corto plazo en op. de intercambio fro. de divisas (*)
97100	Op. de intercambio fro. a corto plazo	5245	Intereses acreedores corto plazo op. intercambio fro. de divisas (*)
97100	Op. de intercambio fro. a corto plazo	5246	Intereses acreedores a corto plazo de op. de intercambio fro. de intereses (*)
1	Impuestos directos		
11	Sobre el capital		
111	Impuesto sobre la renta de las personas físicas		
11100	Impuesto sobre la renta de las personas físicas	7200	Impuesto sobre la renta de las personas físicas (**)
112	Impuesto sobre bienes inmuebles		
11200	De naturaleza rústica	7240	Impuesto sobre bienes inmuebles
11201	De naturaleza urbana	7240	Impuesto sobre bienes inmuebles
113	Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica		
11300	Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	7250	Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica
114	Imp. s/incremento de valor de los terrenos de n. urbana		

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
11400	Imp. s/incremento de valor de los terrenos de n. urbana	7260	Imp. s/incremento de valor de los terrenos de n. urbana
13	Sobre actividades económicas		
130	Impuesto sobre actividades económicas		
13000	Actividades empresariales	7270	Impuesto sobre actividades económicas
13001	Actividades profesionales y artísticas	7280	Impuesto sobre actividades económicas
17	Recargos sobre impuestos directos		
170	Sobre impuestos del estado		
171	Sobre impuestos de la comunidad autónoma		
172	Sobre impuestos de otros entes locales		
17200	Sobre bienes inmuebles		
17201	Recargo provincial sobre actividades empresariales		
17202	Recargo provincial s/actividades prof. y artísticas		
19	Impuestos directos extinguidos		
190	Impuestos directos extinguidos		
19000	Impuestos directos extinguidos	7280	Otros impuestos
2	Impuestos indirectos		
27	Recargos sobre impuestos indirectos		
270	Sobre impuestos del estado		
271	Sobre impuestos de la comunidad autónoma		
272	Sobre impuestos de otros entes locales		
28	Otros impuestos indirectos		
282	Impuestos sobre construcciones, instalaciones y obras		

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
28200	Impuestos sobre construcciones, instalaciones y obras	7330	Impuestos sobre construcciones, instalaciones y obras
283	Impuesto sobre el valor añadido		
28300	Impuesto sobre el valor añadido	7310	Impuesto sobre el valor añadido (**)
284	Impuesto general indirecto canario		
28400	Impuesto general indirecto canario	7311	Impuesto general indirecto canario (**)
285	Impuestos especiales		
28500	Impuestos especiales	7320	Impuestos especiales (**)
286	Impuesto municipal sobre gastos suntuarios		
28600	Impuesto municipal sobre gastos suntuarios	7350	Impuesto municipal sobre gastos suntuarios (*)
287	Impuesto sobre la producción e importación de bienes y servicios		
28700	Impuesto sobre la producción e importación de bienes y servicios	7360	Impuesto sobre la producción e importación de bienes y servicios (*)
29	Impuestos indirectos extinguidos		
290	Impuestos indirectos extinguidos		
29000	Impuestos indirectos extinguidos	7390	Otros impuestos
3	Tasas y otros ingresos		
30	Ventas		
300	Ventas		
30000	Ventas	7000	Ventas de mercaderías
31	Tasas		
310	Servicios generales		
31000	Servicios generales	7400	Tasas por prestación de servicios o realiz. Actividades
311	Sobre actividades económicas		
31100	Sobre actividades económicas	7400	Tasas por prestación de servicios o realiz. Actividades

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
312	Sobre la propiedad inmobiliaria		
31200	Sobre la propiedad inmobiliaria	7400	Tasas por prestación de servicios o realiz. actividades
34	Precios públicos por prest. de serv. o act. de comp. local		
340	Servicios de carácter general		
34000	Servicios de carácter general	7410	Precios públicos por prest. de serv. o realiz. activid.
341	Que beneficien a actividades económicas		
34100	Que beneficien a actividades económicas	7410	Precios públicos por prest. de serv. o realiz. activid.
342	Que beneficien a la propiedad inmobiliaria		
34200	Que beneficien a la propiedad inmobiliaria	7410	Precios públicos por prest. de serv. o realiz. activid.
35	Pr. públ. utiliz. privativa o aprovech. especial dominio publ.		
350	Servicios generales		
35000	Servicios generales	7420	Tasas por utiliz. privativa o aprov. especial del dominio publico (*)
351	Que beneficien o afecten a la actividad económica		
35100	Que beneficien o afecten a la actividad económica	7420	Tasas por utiliz. privativa o aprov. especial del dominio publico (*)
352	Que beneficien o afecten a la propiedad inmobiliaria		
35200	Que beneficien o afecten a la propiedad inmobiliaria	7420	Tasas por utiliz. privativa o aprov. especial del dominio publico (*)
36	Contribuciones especiales		
360	Para la ejecución de obras		
36000	Contribuciones especiales para la ejecución de obras	7440	Contribuciones especiales
361	Para el establecimiento o ampliación de servicios		
36100	Para el establecimiento o ampliación de servicios	7440	Contribuciones especiales

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
37	Ingresos de naturaleza urbanística		
370	Ingresos por aprovechamientos urbanísticos		
37000	Ingresos por aprovechamientos urbanísticos	7460	Ingresos por aprovechamientos urbanísticos (*)
371	Cuotas de urbanización		
37100	Cuotas de urbanización	7450	Cuotas de urbanización (*)
38	Reintegros		
380	De presupuestos cerrados		
38000	Reintegro de presupuestos cerrados	7730	Reintegros
39	Otros ingresos		
391	Multas		
39100	Multas	7770	Otros ingresos
392	Recargo de apremio		
39200	Recargo de apremio	7770	Otros ingresos
393	Intereses de demora		
39300	Intereses de demora	7690	Otros ingresos financieros
394	Prestación personal		
39400	Prestación personal	7760	Ingresos por servicios diversos
395	Prestación de transporte		
39500	Prestación de transporte	7760	Ingresos por servicios diversos
399	Otros ingresos diversos		
39900	Otros ingresos diversos	7770	Otros ingresos
39901	Recursos eventuales	7780	Otros ingresos
39903	Alcances	7790	Otros ingresos
4	Transferencias corrientes		
40	De la administración general de la entidad local		
400	De la administración general de la entidad local		
40000	Transferencias corrientes	7500	Transferencias corrientes
40001	Subvenciones corrientes	7510	Subvenciones corrientes
41	De oo. aa. administrativos de la entidad local		
410	Participación en ingresos		
41000	Participación en ingresos	7500	Transferencias corrientes

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
411	Otras transferencias		
41100	Transferencias corrientes	7500	Transferencias corrientes
41101	Subvenciones corrientes	7510	Subvenciones corrientes
42	Del estado		
420	De la administración general del estado		
42000	Participación en tributos del estado	7500	Transferencias corrientes
42001	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
42002	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
421	De organismos autónomos administrativos		
42100	Transferencias corrientes	7500	Transferencias corrientes
42101	Subvenciones corrientes	7510	Subvenciones corrientes
422	De la Seguridad Social		
42200	Transferencias corrientes	7500	Transferencias corrientes
42201	Subvenciones corrientes	7510	Subvenciones corrientes
423	De oo. aa. comerc, industr, financieros y análogos		
42300	Transferencias corrientes	7500	Transferencias corrientes
42301	Subvenciones corrientes	7510	Subvenciones corrientes
424	De empresas públicas y otros entes públicos		
42400	Transferencias corrientes	7500	Transferencias corrientes
42401	Subvenciones corrientes	7510	Subvenciones corrientes
43	De oo. aa. comerc., industr., financ., y análogos de la e.i.		
430	Participación en ingresos		
43000	Participación en ingresos	7500	Transferencias corrientes
432	Otras transferencias		
43200	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
43201	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
44	De empresas de la entidad local		
440	Participación en ingresos		
44000	Participación en ingresos	7500	Transferencias corrientes
442	Otras transferencias		
44200	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
44201	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
45	De comunidades autónomas		
451	De organismos autónomos administrativos		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
45100	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
45101	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
453	De oo. aa. comerc., industr., financieros y análogos		
45300	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
45301	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
454	De empresas públicas y otros entes públicos		
45400	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
45401	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
455	De la admón. general de la comunidad autónoma		
45500	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
45501	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
46	De entidades locales		
460	Participación en ingresos		
46000	Participación en ingresos	7500	Transferencias corrientes
462	Otras transferencias		
46200	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
46201	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
47	De empresas privadas		
470	De empresas privadas		
47000	Transferencias corrientes	7500	Transferencias corrientes
47001	Subvenciones corrientes	7510	Subvenciones corrientes
48	De familias e instituciones sin fines de lucro		
480	De familias e instituciones sin fines de lucro		
48000	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
48001	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
49	Del exterior		
490	Del exterior		
49000	Otras transferencias	7500	Transferencias corrientes
49001	Otras subvenciones	7510	Subvenciones corrientes
5	Ingresos patrimoniales		
50	Intereses de títulos-valores		
500	Emitidos por el estado		
50000	Emitidos por el estado	7610	Ingresos de valores de renta fija
501	Emitidos por organismos autónomos administrativos		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
50100	Emitidos por organismos autónomos administrativos	7610	Ingresos de valores de renta fija
503	Emitidos por oo aa comer., industr., financ., o análogos		
50300	Emitidos por oo aa comer., industr., financ., o análogos	7610	Ingresos de valores de renta fija
504	Emitidos por empresas públicas y otros entes públicos		
50400	Emitidos por empresas públicas y otros entes públicos	7610	Ingresos de valores de renta fija
505	Emitidos por comunidades autónomas		
50500	Emitidos por comunidades autónomas	7610	Ingresos de valores de renta fija
506	Emitidos por entidades locales		
50600	Emitidos por entidades locales	7610	Ingresos de valores de renta fija
507	Emitidos por empresas privadas		
50700	Emitidos por empresas privadas	7610	Ingresos de valores de renta fija
51	Intereses de anticipos y préstamos concedidos		
511	A organismos autónomos administrativos		
51100	A organismos autónomos administrativos	7620	Ingresos de créditos a largo plazo
513	A oo. aa. comerc., industr., financieros y análogos		
51300	A oo. aa. comerc., industr., financieros y análogos	7620	Ingresos de créditos a largo plazo
514	A empresas y otros entes locales		
51400	A empresas y otros entes locales	7620	Ingresos de créditos a largo plazo



CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
517	Primas de emisión positivas		
51700	Primas de emisión positivas	7692	Primas de emisión positivas (*)
518	A familias e instituciones sin fines de lucro		
51800	A familias e instituciones sin fines de lucro	7620	Ingresos de créditos a largo plazo
519	Ingresos por op. de intercambio fro.		
51900	Ingresos por op. de intercambio fro.	7640	Diferencias positivas de cambio de op. de intercambio fro. (*)
51900	Ingresos por op. de intercambio fro.	7645	Intereses op. intercambio fro. de divisas (*)
51900	Ingresos por op. de intercambio fro.	7646	Intereses op. intercambio fro. de intereses (*)
51900	Ingresos por op. de intercambio fro.	7648	Beneficios en la cancelación (*)
52	Intereses de depósitos		
520	Intereses de depósitos		
52000	Intereses de depósitos	7690	Otros ingresos financieros
53	Dividendos y participaciones en beneficios		
533	De oo. aa. comerc., industr., financieros y análogos		
53300	De oo. aa. comerc., industr., financieros y análogos	7600	Ingresos de participaciones en capital
534	De empresas públicas		
53400	De empresas públicas	7600	Ingresos de participaciones en capital
536	De empresas locales		
53600	De empresas locales	7600	Ingresos de participaciones en capital
537	De empresas privadas		
53700	De empresas privadas	7600	Ingresos de participaciones en capital
54	Rentas de bienes inmuebles		
540	Producto de arrendamiento de fincas urbanas		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
54000	Producto de arrendamiento de fincas urbanas	7750	Ingresos por arrendamientos
541	Producto de arrendamiento de fincas rústicas		
54100	Producto de arrendamiento de fincas rústicas	7750	Ingresos por arrendamientos
542	Participación en traspaso de locales de negocio		
54200	Participación en traspaso de locales de negocio	7770	Otros ingresos
543	Adjudicación y subasta locales de negocio		
54300	Adjudicación y subasta locales de negocio	7770	Otros ingresos
544	Censos		
54400	Censos	7770	Otros ingresos
549	Otros		
54900	Otros	7770	Otros ingresos
55	Producto de concesiones y aprovechamientos especiales		
550	Concesiones administrativas		
55000	Concesiones administrativas	7750	Ingresos por arrendamientos
551	Aprovechamientos agrícolas y forestales		
55100	Aprovechamientos agrícolas y forestales	7750	Ingresos por arrendamientos
552	Aprovechamientos especiales		
55200	Aprovechamientos especiales	7750	Ingresos por arrendamientos
553	Explotaciones		
55300	Explotaciones	7750	Ingresos por arrendamientos
559	Otros		
55900	Otros	7750	Ingresos por arrendamientos
57	Resultado de operaciones comerciales		
570	Resultado de operaciones comerciales		
57000	Resultado de operaciones comerciales	7770	Otros ingresos

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
59	Otros ingresos patrimoniales		
590	Otros ingresos patrimoniales		
59000	Otros ingresos patrimoniales	7770	Otros ingresos
6	Enajenación de inversiones reales		
60	De terrenos		
600	Solares		
60000	Enajenación de solares	2200	Terrenos y bienes naturales
60100	Fincas rústicas	2200	Terrenos y bienes naturales
602	Parcelas sobrantes de la vía pública		
60200	Parcelas sobrantes de la vía pública	2000	Terrenos y bienes naturales
609	Otros		
60900	Otros	2200	Terrenos y bienes naturales
61	De las demás inversiones reales		
610	Viviendas y locales de negocio		
61000	Enajenación de viviendas y locales de negocio	2210	Construcciones
619	Otras inversiones		
61900	Otras inversiones		
61901	Bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural	2080	Bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural
61902	Construcciones	2210	Construcciones
61903	Instalaciones técnicas	2220	Instalaciones técnicas
61904	Maquinaria	2230	Maquinaria
61905	Utillaje	2240	Utillaje
61906	Mobiliario	2260	Mobiliario
61907	Equipos para procesos de información	2270	Equipos para procesos de información
61908	Elementos de transporte	2280	Elementos de transporte
61909	Otro inmovilizado material	2290	Otro inmovilizado material
61910	Propiedad industrial	2120	Propiedad industrial
61911	Aplicaciones informáticas	2150	Aplicaciones informáticas
61912	Propiedad intelectual	2160	Propiedad intelectual

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
61913	Derechos sobre bienes en rég. de arrend. financiero	2170	Derechos sobre bienes en rég. de arrend. financiero
61914	Bienes patrimoniales diversos		
61915	Bienes comunales diversos	2020	Bienes comunales diversos
7	Transferencias de capital		
70	De la administración general de la entidad local		
700	De la administración general de la entidad local		
70000	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
70001	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
71	De oo. aa. administrativos de la entidad local		
710	De oo. aa. administrativos de la entidad local		
71000	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
71001	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
72	Del estado		
720	De la administración general del estado		
72000	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
72001	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
721	De organismos autónomos administrativos		
72100	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
72101	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
722	De la Seguridad Social		
72200	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
72201	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
723	De oo aa comerc., industr., financieros y análogos		
72300	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
72301	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
724	De empresas públicas y otros entes públicos		
72400	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
72401	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
73	De oo. aa. comer., industr., financ., y análogos de la E.L.		

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
730	De oo. aa. comer., industr., financ., y análogos de la E.L.		
73000	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
73001	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
74	De empresas locales		
740	De empresas locales		
74000	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
74001	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
75	De comunidades autónomas		
751	De organismos autónomos administrativos		
75100	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
75101	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
753	De oo. aa. comerc., industr., financieros y análogos		
75300	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
75301	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
754	De empresas públicas y otros entes públicos		
75400	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
75401	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
755	De la admón. general de la comunidad autónoma		
75500	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
75501	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
76	De entidades locales		
761	De diputaciones, consejos o cabildos insulares		
76100	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
76101	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
762	De ayuntamientos		
76200	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
76201	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
763	De mancomunidades		
76300	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
76301	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
764	De áreas metropolitanas		
76400	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
76401	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
765	De comarcas		
76500	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital

CÓDIGO	CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO	CÓDIGO	SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP
76501	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
766	De otras entidades que agrupen municipios		
76600	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
76601	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
767	De consorcios		
76700	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
76701	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
768	De entidades locales menores		
76800	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
76801	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
77	De empresas privadas		
770	De empresas privadas		
77000	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
77001	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
78	De familias e instituciones sin fines de lucro		
780	De familias e instituciones sin fines de lucro		
78000	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
78001	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
79	Del exterior		
790	Del exterior		
79000	Transferencias de capital	7550	Transferencias de capital
79001	Subvenciones de capital	7560	Subvenciones de capital
8	Activos financieros		
80	Enajenación de deuda del sector público		
800	A corto plazo		
80000	A corto plazo	5410	Valores de renta fija a corto plazo
801	A medio y largo plazo		
80100	A medio y largo plazo	2510	Valores de renta fija
81	Enajenación de obligac. y bonos de fuera del s. público		
810	A corto plazo		
81000	A corto plazo	5410	Valores de renta fija a corto plazo
811	A medio y largo plazo		
81100	A medio y largo plazo	2510	Valores de renta fija

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
82	Reintegro de prest. y anticipos concedidos al s. público		
820	De la entidad local		
82000	A corto plazo	5420	Créditos a corto plazo
82001	A medio y largo plazo	2520	Créditos a largo plazo
821	De organismos autónomos administrativos		
82100	A corto plazo	5420	Créditos a corto plazo
82101	A medio y largo plazo	2520	Créditos a largo plazo
823	De oo. aa. comerc., industr., financieros o análogos		
82300	A corto plazo	5420	Créditos a corto plazo
82301	A medio y largo plazo	2520	Créditos a largo plazo
824	De empresas locales		
82400	A corto plazo	5420	Créditos a corto plazo
82401	A medio y largo plazo	2520	Créditos a largo plazo
826	De entidades locales		
82600	A corto plazo	5420	Créditos a corto plazo
82601	A medio y largo plazo	2520	Créditos a largo plazo
83	Reintegro de préstamos concedidos fuera del s. público		
830	A corto plazo		
83000	Créditos a corto plazo	5420	Créditos a corto plazo
83001	Créditos a corto plazo al personal	5440	Créditos a corto plazo al personal
831	A medio y largo plazo		
83100	Créditos a medio y largo plazo	2520	Créditos a largo plazo
84	Enajenación de acciones del sector público		
840	De empresas estatales		
84000	De empresas estatales	2500	Inversiones financieras permanentes en capital
841	De empresas de las comunidades autónomas		
84100	De empresas de las comunidades autónomas	2500	Inversiones financieras permanentes en capital
842	De empresas locales		
84200	De empresas locales	2500	Inversiones financieras permanentes en capital

<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
85	Enajenación de acciones de fuera del sector público		
850	De empresas nacionales		
85000	De empresas nacionales	2500	Inversiones financieras permanentes en capital
851	De empresas extranjeras		
85100	De empresas extranjeras	2500	Inversiones financieras permanentes en capital
86	Reintegro de depósitos y fianzas constituidos		
860	De depósitos		
86000	Depósitos a corto plazo	5660	Depósitos constituidos a corto plazo
86001	Depósitos a medio y largo plazo	2650	Depósitos constituidos a largo plazo
861	De fianzas		
86100	Fianzas a largo plazo	5650	Fianzas constituidas a corto plazo
86101	Fianzas a corto plazo	2600	Fianzas constituidas a largo plazo
87	Remanente de tesorería		
870	Remanente de tesorería		
87000	Aplic. para financiación de créditos	0020	Créditos extraordinarios
87001	Aplic., para financiación de suplementos de créditos	0021	Suplementos de créditos
87002	Aplic. para financiación de incorporaciones de créditos	0024	Incorporaciones de remanentes de crédito
9	Pasivos financieros		
90	Emisión de deuda pública interior		
900	A corto plazo		
90000	Obligaciones y bonos	5000	Obligaciones y bonos
90001	Otros valores negociables de renta fija	5050	Deudas representadas en otros valores negociables
901	A medio y largo plazo		
90100	Obligaciones y bonos	1500	Obligaciones y bonos
90101	Otros valores negociables de renta fija	1550	Deudas representadas en otros valores negociables
91	Préstamos recibidos del interior		
910	Del sector estado		
91000	A corto plazo	5210	Deudas a corto plazo



<b>CÓDIGO</b>	<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO E INGRESO PRESUPUESTARIO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>SUBCUENTA DEL MODELO NORMAL DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP</b>
930	Préstamos recibidos del exterior a corto plazo		
93000	Préstamos recibidos del exterior a corto plazo	5280	Deudas a c. p. por préstamos recibidos en m. extr.
931	Préstamos recibidos del exterior a medio y largo plazo		
93100	Préstamos recibidos del exterior a medio y largo plazo	1780	Deudas a l. p. por préstamos recibidos en moneda extranjera
94	Depósitos y fianzas recibidos		
940	Depósitos		
94000	Depósitos a corto plazo	5610	Depósitos recibidos a corto plazo
94001	Depósitos a medio y largo plazo	1850	Depósitos recibidos a largo plazo
941	Fianzas		
94100	Fianzas a corto plazo	5600	Fianzas recibidas a corto plazo
94101	Fianzas a medio y largo plazo	1800	Fianzas recibidas a largo plazo

**ANEXO 3.**

**UNA APLICACIÓN DEL MODELO  
CONTABLE PROPUESTO**

---

---

Con la finalidad de poner de manifiesto la viabilidad de la propuesta de modelo contable externo integral y, por ende, su diferencial informativo, incorporamos en las siguientes páginas una aplicación de éste a un hipotético Ayuntamiento, empleando para ello datos ficticios, cuantitativos y cualitativos, dada la importante limitación que supone no contar con el soporte informático necesario para poner en funcionamiento nuestro modelo.

Además, a los efectos de evitar un excesivo desarrollo del mismo, hemos incluido un conjunto de hipótesis de trabajo que conviertan a esta aplicación en viable y sustantiva, restricciones que en nada alteran la validez del modelo y, por lo tanto, el conjunto de estados informativos característicos.

A este respecto, consideramos que esta Entidad Local ha adoptado la propuesta de clasificación funcional por programas del presupuesto de gastos e ingresos planteada en el presente trabajo de investigación y, sobre la base de lo dispuesto en la normativa presupuestaria local, su clasificación económica. En relación a su aspecto orgánico, partimos de una estructura que podemos conceptuar como estándar para cualquier ente de esta naturaleza.

Dada la enorme variedad de actuaciones en las que está implicada esta institución, así como la complejidad intrínseca a nuestro modelo contable, cuya efectiva puesta en funcionamiento requeriría del oportuno paquete informático, de un sistema de control interno contable adecuado, así como de personal especializado en el área de gestión y Contabilidad pública, la aplicación que planteamos a continuación se ceñirá a un conjunto determinado de acontecimientos que, materializados en proyectos de gasto ubicados en un plan de actuación, lleva a cabo el Ayuntamiento a lo largo del ejercicio presupuestario 2002, concretándose su seguimiento y control contable a partir del global de estados específicos que integran nuestro diferencial informativo.

Esta muestra que hemos elegido dentro del conjunto de actuaciones generadas en el seno de una Entidad Local durante un período, obedece a esta justificación, siendo la misma la que nos lleva a la constitución de un hipotético presupuesto de partida.

La correcta aplicación de nuestra propuesta de modelo contable externo conlleva clasificar los acontecimientos seleccionados según se trate de proyectos de inversión, otros proyectos de gasto o mixtos, distinguiendo a su vez entre gastos, afectados o no, e ingresos aplicados a su financiación. A todos ellos, habrá que imputarles su correspondiente código de control ficticio, lo cual también se hará en relación al plan de actuación en que se ubique y a su zona geográfica de destino.

Además, en el caso de ingresos afectados, hay que señalar que a cada uno de los posibles organismos financiadores, también habrá de aplicársele su hipotético código identificativo. Por otro lado, cada uno de los gastos que integran la muestra seleccionada, quedará claramente definido, según tenga naturaleza anual o plurianual.

A los efectos de mostrar el diferencial informativo que emana de nuestra propuesta de modelo contable externo integral y, en base a lo expuesto en

---

párrafos anteriores, el presente anexo quedará estructurado de la siguiente manera:

- 1) Configuración del hipotético presupuesto inicial, de gastos e ingresos, de la Corporación Local: clasificación funcional, económica y orgánica
- 2) Identificación del conjunto de proyectos seleccionados: delimitación del global de características imputables a cada uno de ellos
- 3) Aplicación del modelo a los proyectos seleccionados dentro del ejercicio presupuestario 2002: constitución del diferencial informativo al cierre del período
  - A) Estados específicos del proyecto de inversión
  - B) Estados específicos de los otros proyectos de gasto
  - C) Estados específicos del proyecto mixto
  - D) Estados de carácter general
- 4) Comentarios en relación al potencial informativo obtenido

- 1) Configuración del hipotético presupuesto inicial, de gastos e ingresos, de la Corporación Local: clasificación funcional, económica y orgánica

El presupuesto de partida del Ayuntamiento se expone en los cuadros que planteamos a continuación al nivel de máxima agregación, si bien es cierto que el seguimiento y control del conjunto de proyectos seleccionados se va a ejecutar al nivel de mayor desagregación posible, tal y como planteamos posteriormente en el apartado 2). A este respecto, mientras que la clasificación funcional del presupuesto de gastos e ingresos se presenta a nivel de grupo de función (véanse los cuadros A.3.1 y A.3.4) y la económica a nivel de capítulo (véanse los cuadros A.3.2 y A.3.5), la clasificación orgánica del presupuesto de gastos se plantea a nivel de área de gestión (véase el cuadro A.3.3).

**Cuadro A.3.1. Presupuesto inicial de gastos del Ayuntamiento en el ejercicio 2002: clasificación funcional (a nivel de grupo de función)**

Fuente: elaboración propia

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL (a nivel de grupo de función)	Importe (miles de euros)
1. SERVICIOS DE CARÁCTER GENERAL	37.241
2. SEGURIDAD CIUDADANA Y PROTECCIÓN	39.794
3. SEGURIDAD, PROTECCIÓN Y PROMOCIÓN SOCIAL	21.923
4. PRODUCCIÓN DE BIENES PÚBLICOS DE CARÁCTER ECONÓMICO	49.515
5. VIVIENDA Y URBANISMO	47.569
6. BIENESTAR COMUNITARIO	23.867
7. CULTURA, OTROS SERVICIOS COMUNITARIOS Y SOCIALES	26.596
8. REGULACIÓN ECONÓMICA	7.659
9. GASTOS NO CLASIFICABLES	1.126
<b>TOTAL</b>	<b>255.290</b>

**Cuadro A.3.2. Presupuesto inicial de gastos del Ayuntamiento en el ejercicio 2002: clasificación económica (a nivel de capítulo)**

Fuente: elaboración propia

<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA</b> (a nivel de capítulo)	<b>Importe</b> (miles de euros)
1. GASTOS DE PERSONAL	92.355
2. GASTOS EN BIENES Y SERVICIOS CORRIENTES	53.052
3. GASTOS FINANCIEROS	6.819
4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES	7.683
<b>OPERACIONES CORRIENTES</b>	<b>159.909</b>
6. INVERSIONES REALES	74.027
7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	3.822
8. ACTIVOS FINANCIEROS	866
9. PASIVOS FINANCIEROS	16.666
<b>OPERACIONES DE CAPITAL</b>	<b>95.381</b>
<b>TOTAL</b>	<b>255.290</b>

**Cuadro A.3.3. Presupuesto inicial de gastos del Ayuntamiento en el ejercicio 2002: clasificación orgánica (a nivel de área de gestión)**

Fuente: elaboración propia

<b>CLASIFICACIÓN ORGÁNICA</b> (a nivel de área de gestión)	<b>Importe</b> (miles de euros)
1. ALCALDÍA	7.223
2. URBANISMO, VIVIENDA E INFRAESTRUCTURAS	54.619
3. CULTURA, MUJER, EMPLEO Y DEPORTES	49.244
4. ECONOMÍA, HACIENDA, ADMINISTRACIÓN Y RECURSOS	47.635
5. MEDIO AMBIENTE, SALUD Y CONSUMO	25.874
6. TRÁFICO, TRANSPORTES Y SEGURIDAD CIUDADANA	48.881
7. RELACIONES INSTITUCIONALES, EDUCACIÓN Y PARTICIPACIÓN CIUDADANA	21.814
<b>TOTAL</b>	<b>255.290</b>

**Cuadro A.3.4. Presupuesto inicial de ingresos del Ayuntamiento en el ejercicio 2002: clasificación funcional (a nivel de grupo de función)**

Fuente: elaboración propia

<b>CLASIFICACIÓN FUNCIONAL</b> (a nivel de grupo de función)	<b>Importe</b> (miles de euros)
1. SERVICIOS DE CARÁCTER GENERAL	4.076
2. SEGURIDAD CIUDADANA Y PROTECCIÓN	7.948
3. SEGURIDAD, PROTECCIÓN Y PROMOCIÓN SOCIAL	3.727
4. PRODUCCIÓN DE BIENES PÚBLICOS DE CARÁCTER ECONÓMICO	11.954
5. VIVIENDA Y URBANISMO	12.570
6. BIENESTAR COMUNITARIO	1.909
7. CULTURA, OTROS SERVICIOS COMUNITARIOS Y SOCIALES	5.479
8. REGULACIÓN ECONÓMICA	1.236
9. GASTOS NO CLASIFICABLES	0
<b>INGRESOS AFECTADOS</b>	<b>48.899</b>
0. INGRESOS NO AFECTADOS	206.391
<b>INGRESOS NO AFECTADOS</b>	<b>206.391</b>
<b>TOTAL</b>	<b>255.290</b>



**Cuadro A.3.5. Presupuesto inicial de ingresos del Ayuntamiento en el ejercicio 2002:  
clasificación económica (a nivel de capítulo)**

Fuente: elaboración propia

<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA</b> (a nivel de capítulo)	<b>Importe</b> (miles de euros)
1. IMPUESTOS DIRECTOS	81.040
2. IMPUESTOS INDIRECTOS	9.120
3. TASAS Y OTROS INGRESOS	38.941
4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES	58.227
5. INGRESOS PATRIMONIALES	15.768
<b>OPERACIONES CORRIENTES</b>	<b>203.096</b>
6. ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES	19.338
7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	5.170
8. ACTIVOS FINANCIEROS	866
9. PASIVOS FINANCIEROS	26.820
<b>OPERACIONES DE CAPITAL</b>	<b>52.194</b>
<b>TOTAL</b>	<b>255.290</b>

2) Identificación del conjunto de proyectos seleccionados: delimitación del global de características imputables a cada uno de ellos

Las actuaciones sobre las que vamos a aplicar el modelo contable externo integral se concretan en un 'proyecto de inversión', dos 'otros proyectos de gasto' y un 'proyecto mixto'.

A este respecto, hay que resaltar que cada uno de estos proyectos quedará vinculado a un determinado programa presupuestario de la clasificación a nivel de grupo de función del presupuesto inicial de nuestra Entidad, será gestionado por un servicio ubicado en un centro gestor en concreto y estará integrado por un conjunto de gastos, afectados o no, así como por su correspondiente ingreso afectado, lo que pone de manifiesto el componente económico de la citada estructuración presupuestaria de partida.

A los efectos de simplificar la exposición de las características propias de cada uno de ellos, de cara a delimitar en el apartado 3) el diferencial informativo de nuestro modelo contable, a continuación se plantea de forma esquemática la información referente al proyecto de inversión, a los otros proyectos de gasto y al proyecto mixto, tal y como muestran los cuadros A.3.6., A.3.7. y A.3.8., respectivamente.

Para el conjunto de proyectos seleccionados, esta información hace referencia, por un lado, al nombre del mismo, objetivos, características, código de control asignado, duración, plan de actuación en el que está ubicado, zona geográfica de actuación, así como el nivel de vinculación jurídica del mismo; y, por otro lado, al aspecto cualitativo y cuantitativo del componente económico, funcional y orgánico del gasto y del ingreso.

Además, para el caso del proyecto mixto, como gasto con financiación afectada que es y que supera el ejercicio presupuestario, la información se referirá también al conjunto de desviaciones de financiación, positivas o negativas, que el mismo haya generado.

**Cuadro A.3.6. Proyecto de inversión (ABCD=2801)**

Fuente: elaboración propia

PROYECTO DE INVERSIÓN (W=1 y 4)		
<b>NOMBRE DEL PROYECTO</b>	Equipamiento de las nuevas dependencias del servicio de 'Cultura'	
<b>OBJETIVOS DEL PROYECTO</b>	Creación de las infraestructuras necesarias para el desarrollo de la actividad en el servicio de 'Cultura'	
<b>CARACTERÍSTICAS DEL PROYECTO</b>	Apoyo logístico inventariable	
<b>CÓDIGO DE CONTROL</b>	ABCD (2801)	
<b>DURACIÓN DEL PROYECTO</b>	Ejercicio presupuestario 2002	
<b>NOMBRE DEL PLAN DE ACTUACIÓN</b>	Plan de Actuación en el propio Ayuntamiento (MN=13)	
<b>ZONA/S GEOGRÁFICA/S DE ACTUACIÓN</b>	Distrito Z (RS=57)	
<b>VINCULACIÓN</b>	Vinculante en sí mismo, cualitativa y cuantitativamente	
<b>GASTO PRESUPUESTARIO</b>		
<b>AFECTADO (W=4)</b>		
<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA (Subconcepto)</b>	CAP. VI (Subconceptos)	<b>CÓDIGOS</b>
		- Equipos para procesos de información (6260): 25.200 euros - Aplicaciones informáticas (6400): 2.800 euros
<b>CLASIFICACIÓN FUNCIONAL (Programa)</b>	PROGRAMA (Propuesta)	<b>CÓDIGOS</b>
		- Infraestructuras y obras, Plan Municipal: Promoción y difusión de cultura (7114)
<b>CLASIFICACIÓN ORGÁNICA (Centro gestor)</b>	CENTRO GESTOR (Servicio del Ayuntamiento)	<b>CÓDIGOS</b>
		- Área de cultura, mujer, empleo y deportes - Servicio: Cultura (3340)
<b>PROYECCIÓN TEMPORAL (JJ)</b>	<b>ANUAL</b>	<b>PLURIANUAL</b>
	<b>CÓDIGOS</b>	<b>CÓDIGOS</b>
	11	

Cuadro A.3.6. Proyecto de inversión (ABCD=2801) (continuación)

Fuente: elaboración propia

GASTO PRESUPUESTARIO		
NO AFECTADO (W=1)		
<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA</b> (Subconcepto)	CAP. VI (Subconcepto)	<b>CÓDIGOS</b>
		- Adquisición de mobiliario y enseres (6250): 7.000 euros
<b>CLASIFICACIÓN FUNCIONAL</b> (Programa)	PROGRAMA (Propuesta)	<b>CÓDIGOS</b>
		- Infraestructuras y obras, Plan Municipal: Promoción y difusión de la cultura (7114)
<b>CLASIFICACIÓN ORGÁNICA</b> (Centro gestor)	CENTRO GESTOR (Servicio del Ayuntamiento)	<b>CÓDIGOS</b>
		- Área de cultura, mujer, empleo y deportes - Servicio: Cultura (3340)
<b>PROYECCIÓN TEMPORAL (JJ)</b>	<b>ANUAL</b>	<b>PLURIANUAL</b>
	<b>CÓDIGOS</b>	<b>CÓDIGOS</b>
	11	
INGRESO PRESUPUESTARIO		
AFECTADO (W=4)		
<b>% FINANCIADO</b>	<b>80 %</b>	
<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA</b> (Subconcepto)	CAPÍTULOS (Subconceptos)	<b>CÓDIGOS</b>
		- Subvención de capital: - CCAA (7550): 45 % - Diputación Provincial (7610): 45% - Fondos europeos (7900): 10%
<b>CLASIFICACIÓN FUNCIONAL DEL INGRESO</b> (Programa)	PROGRAMA (Propuesta)	<b>CÓDIGOS</b>
		- Infraestructuras y obras, Plan Municipal: Promoción y difusión de cultura (7114)
<b>CLASIFICACIÓN ORGÁNICA</b> (Centro gestor que obtiene la financiación)	CENTRO GESTOR (Servicio del Ayuntamiento)	<b>CÓDIGOS</b>
		- Área de cultura, mujer, empleo y deportes - Servicio: Cultura (3340)

Cuadro A.3.7. Otros proyectos de gasto (ABCD=1589 y 1590)

Fuente: elaboración propia

OTRO PROYECTO DE GASTO <sup>1</sup> (W=2 y 5)			
<b>NOMBRE DE LOS PROYECTOS</b>	1	Curso de formación "Promoción y desarrollo del empleo en los Barrios de nivel C"	
	2	Curso de formación "Promoción y desarrollo del empleo en los Barrios de nivel D"	
<b>OBJETIVOS DEL PROYECTO</b>	Apoyo a las entidades y agentes colaboradores de los servicios de empleo y/o participantes en políticas territoriales de empleo en el Municipio de Las Palmas de Gran Canaria		
<b>CARACTERÍSTICAS DEL PROYECTO</b>	Apoyo logístico no inventariable, así como subvenciones corrientes		
<b>CÓDIGO DE CONTROL</b>	1	ABCD (1589)	
	2	ABCD (1590)	
<b>DURACIÓN DEL PROYECTO</b>	Ejercicio presupuestario 2002		
<b>NOMBRE DEL PLAN DE ACTUACIÓN</b>	Plan de Actuación por el Empleo (MN=14)		
<b>ZONA/S GEOGRÁFICA/S DE ACTUACIÓN</b>	1	Barrios M, N y O (RS=18)	
	2	Barrios P, Q y R (RS=29)	
<b>VINCULACIÓN</b>	Vinculante en sí mismo, cualitativa y cuantitativamente		
<b>GASTO PRESUPUESTARIO</b>			
<b>AFECTADO (W=5)</b>			
<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA (Subconcepto)</b>	<b>CAPÍTULOS (Subconceptos)</b>	<b>CÓDIGOS</b>	
		1	- Personal: 65.000 euros - Personal eventual (1310): 50.000 euros
		(40%)	- Seguridad Social (1600): 15.000 euros - Gastos en bienes y servicios corrientes: 3.600 euros
		2	- Dietas del personal (2301): 3.600 euros - Material Oficina Ordinario no inventariable (2220): 1.400 euros - Prensa, revistas, libros y otras public. (2201): 1.000 euros
	(60%)		

<sup>1</sup> Cualitativamente, durante el ejercicio presupuestario ambos proyectos emplean para su realización el mismo conjunto de gastos, si bien, cuantitativamente, mientras que el codificado como 1589 utiliza el 40% de los mismos, el identificado como 1590, el resto.

Cuadro A.3.7. Otros proyectos de gasto (ABCD=1589 y 1590) (continuación)

Fuente: elaboración propia

<b>CLASIFICACIÓN FUNCIONAL (Programa)</b>	<b>PROGRAMA (Propuesta)</b>	<b>CÓDIGOS</b>
		- Fomento y promoción del empleo (3221)
<b>CLASIFICACIÓN ORGÁNICA (Centro gestor)</b>	<b>CENTRO GESTOR (Servicio del Ayuntamiento)</b>	<b>CÓDIGOS</b>
		- Área de cultura, mujer, empleo y deportes - Servicio: Empleo (3540)
<b>PROYECCIÓN TEMPORAL (JJ)</b>	<b>ANUAL</b>	<b>PLURIANUAL</b>
	<b>CÓDIGOS</b>	<b>CÓDIGOS</b>
	11	
<b>INGRESO PRESUPUESTARIO</b>		
<b>AFFECTADO (W=5)</b>		
<b>% FINANCIADO</b>	<b>100%</b>	
<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA (Subconcepto)</b>	<b>CAPÍTULOS (Subconcepto)</b>	<b>CÓDIGOS</b>
		- Subvención corriente de la Comunidad Autónoma (4550)
<b>CLASIFICACIÓN FUNCIONAL DEL INGRESO (Programa)</b>	<b>PROGRAMA (Propuesta)</b>	<b>CÓDIGOS</b>
		- Fomento y promoción del empleo (3221)
<b>CLASIFICACIÓN ORGÁNICA (Centro gestor que obtiene la financiación)</b>	<b>CENTRO GESTOR (Servicio del Ayuntamiento)</b>	<b>CÓDIGOS</b>
		- Área de cultura, mujer, empleo y deportes - Servicio: Empleo (3540)

Cuadro A.3.8. Proyecto mixto (ABCD=3565)

Fuente: elaboración propia

<b>PROYECTO MIXTO (W=3 y 6)</b>		
<b>NOMBRE DEL PROYECTO</b>	Rehabilitación del Casco Histórico de la ciudad	
<b>OBJETIVOS DEL PROYECTO</b>	Contribuir a la mejora en las infraestructuras que constituyen el patrimonio histórico del Municipio	
<b>CARACTERÍSTICAS DEL PROYECTO</b>	Apoyo logístico no inventariable, así como subvenciones de capital	
<b>CÓDIGO CONTROL</b>	ABCD (3565)	
<b>NOMBRE DEL PLAN DE ACTUACIÓN</b>	Plan de Actuación en infraestructuras (MN=11)	
<b>ZONA/S GEOGRÁFICA/S DE ACTUACIÓN</b>	Distrito T (RS=35)	
<b>VINCULACIÓN</b>	Vinculante en sí mismo, cualitativa y cuantitativamente	
<b>DURACIÓN DEL PROYECTO (Plan de Inversiones)</b>	Ejercicios presupuestarios 2001 (01/01) – 2003 (31/12)	
<b>PROYECCIÓN TEMPORAL</b>	Plurianual (JJ=22)	
<b>CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL GASTO</b>	Inversión de reposición en infraestructuras y bienes destinados al uso general (otras) (6110)	
<b>PROGRAMA PRESUPUESTARIO</b>	Conservación del Patrimonio Histórico y Artístico (7315)	
<b>CENTRO GESTOR DEL GASTO</b>	Área de Urbanismo, Vivienda e Infraestructuras Servicio: Infraestructuras (2260)	
<b>PREVISIONES INICIALES (miles de euros)</b>	<b>GASTOS</b>	<b>INGRESOS AFECTADOS (70%)</b>
Año 2001	80	* Previsiones en cada ejercicio presupuestario: - Subvenciones de capital: - CCAA (7550): 40% sobre coste total del proyecto (distribución: 10% en 2001 y 2002; 20% en 2003) - Fondos Feder (Unión Europea) (7900): 66.000 euros (distribución: 41.000 euros en 2001 y 25.000 euros en 2002)
Año 2002	70	
Año 2003	70	
<b>TOTAL</b>	<b>220</b>	<b>154</b>

Cuadro A.3.8. Proyecto mixto (ABCD=3565) (continuación)

Fuente: elaboración propia

EJECUCIÓN DE LA OBRA EN EL EJERCICIO 2001 (euros)							
Presupuesto de Gastos				Presupuesto de Ingresos			
Programa (Código)	Crédito inicial	Crédito Definitivo	Obligación reconocida	Ingreso (Código)	Previsión inicial	Previsión Definit.	Derecho reconoc.
(7315)	80.000	80.000 (2)	78.000 (1)	7550	22.000	22.000	17.600 (8%)
				7900	41.000	41.000	41.000
				TOTAL	63.000	63.000 (2)	58.600
(1) Remanente de Crédito de 2.000 euros.							
(2) No existen modificaciones presupuestarias							
COEFICIENTES DE FINANCIACIÓN (31.12.01)			DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN (31.12.01)				
CC.AA	U.E.	Global	CC.AA	U.E.	Global		
0,4	0,3028	0,7028	-13.600	17.381,6	3.781,6		
EJECUCIÓN DE LA OBRA EN EL EJERCICIO 2002 (euros)							
Presupuesto de Gastos				Presupuesto de Ingresos			
Programa (Código)	Crédito inicial	Crédito Definitivo	Obligación reconocida	Ingreso (Código)	Previsión inicial	Previsión Definit.	Derecho reconoc.
(7315)	70.000	77.000 (1), (2)	75.000	7550	22.000	22.000	22.000 (10%)
				7900	25.000	30.000 (2)	29.000
				TOTAL	47.000	52.000	51.000
(1) Se incorpora el remanente de crédito de 2.000 euros del ejercicio 2001 con cargo al Remanente de Tesorería							
(2) La Unión Europea, a través los Fondos Feder, ha incrementado en 5.000 euros su aportación, dada la naturaleza implícita al bien objeto de rehabilitación, habiéndose por ello generado el correspondiente crédito en la partida 6110 del Presupuesto de Gastos.							
COEFICIENTES DE FINANCIACIÓN (31.12.02)			DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN (31.12.02)				
CC.AA	U.E.	Global		CC.AA	U.E.	Global	
0,4	0,3028	0,7028	Año 2002	-8.000	5.457,5	-2.542,5	
			Acumulada	-21.600	21.973,3	-373,3	



- 3) Aplicación del modelo a los proyectos seleccionados dentro del ejercicio presupuestario 2002: constitución del diferencial informativo al cierre del período

El conjunto de estados informativos adicionales que nuestra propuesta de modelo contable integral pone a disposición del usuario, una vez finalizado el ejercicio presupuestario 2002, si bien es cierto que los mismos se pueden obtener en cualquier instante del período, son los que describimos a continuación siguiendo el siguiente orden de exposición: estados específicos por proyecto de gasto y estados de carácter general (de gastos y de ingresos, sin diferenciar por proyecto de gasto).

- A. Estados específicos del proyecto de inversión (ABCD=2801)
- A.1. Liquidación del presupuesto de gastos, por gastos sí afectados e incluidos en el proyecto de inversión (ABCD=2801) (W=4).
  - A.2. Liquidación del presupuesto de gastos, por gastos no afectados e incluidos en el proyecto de inversión (ABCD=2801) (W=1).
  - A.3. Liquidación del presupuesto de gastos, individualizado por proyecto de inversión (ABCD=2801) (W=1 y 4).
  - A.4. Liquidación del presupuesto de gastos, por centro gestor del gasto 'Cultura' (TTTT=3340).
  - A.5. Liquidación del presupuesto de ingresos, por ingresos afectados a gastos incluidos en el proyecto de inversión (ABCD=2801) (W=4).
  - A.6. Liquidación del presupuesto de ingresos, por ingresos afectados al proyecto de inversión (ABCD=2801), por agente financiador: Comunidad Autónoma (A.6.1.), Diputación Provincial (A.6.2.) y Unión Europea (A.6.3.) (W=4).
  - A.7. Liquidación del presupuesto de ingresos, por centro gestor del gasto 'Cultura' que obtiene financiación afectada (TTTT=3340).

A.8. Cuenta de resultado económico-patrimonial a nivel de programa del proyecto de inversión (ABCD=2801) (A.8.1.) y del centro gestor del gasto 'Cultura' (A.8.2.)

A.1.

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos sí afectados e incluidos en el proyecto de inversión (ABCD=2801) (W=4)**

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO DE INVERSIÓN	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
6260	Eq.proc.	11	7114	Inf.Obr.	2801	13	57	25.200	0	25.200	25.200	24.600	600	24.400	24.400	200
6400	Aplicac.	11	7114	Inf.Obr.	2801	13	57	2.800	0	2.800	2.760	2.500	300	2.400	2.300	200
								28.000	0	28.000	27.960	27.100	900	26.800	26.700	400

A.2.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos no afectados e incluidos en el proyecto de inversión (ABCD=2801) (W=1)																
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....																
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....																
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO DE INVERSIÓN	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
6250	Mobil.	11	7114	Inf. Obr.	2801	13	57	7.000	0	7.000	7.000	7.000	0	7.000	7.000	0
								7.000	0	7.000	7.000	7.000	0	7.000	7.000	0

**A.3.**

<b>LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, individualizado por proyecto de inversión</b> <b>(W= 1 y 4)</b> CLASIFICACIÓN ORGÁNICA..... CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....										PROYECTO DE INVERSIÓN: CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 2801' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 13' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 57'			
---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
6250	Mobiliario	11	7114	Inf.Obr.	7.000	0	7.000	7.000	7.000	0	7.000	7.000	0
6260	Eq..proc..inf.	11	7114	Inf.Obr.	25.200	0	25.200	25.200	24.600	600	24.400	24.400	200
6400	Aplicac. Inf.	11	7114	Inf.Obr.	2.800	0	2.800	2.760	2.500	300	2.400	2.300	200
					<b>35.000</b>	<b>0</b>	<b>35.000</b>	<b>34.960</b>	<b>34.100</b>	<b>900</b>	<b>33.800</b>	<b>33.700</b>	<b>400</b>

A.4.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por centro gestor del gasto 'Cultura' (TTTT=3340)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ANUAL O PLURIANUAL	TIPOLOGÍA DE GASTO (W)	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO CONTROL DEL GASTO AFECTADO (W=8)	CÓDIGO CONTROL DEL GASTO NO AFECTADO (W=7)	CÓDIGO CONTROL DEL PROYECTO DE GASTO (W=1,...,6)	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
				CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN						INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
6250	Mb	11	4	7114	I.O.			2801	13	57	7.000	0	7.000	7.000	7.000	0	7.000	7.000	0
6260	E.pr	11	4	7114	I.O.			2801	13	57	25.200	0	25.200	25.200	24.600	600	24.400	24.400	200
6400	Apl.	11	4	7114	I.O.			2801	13	57	2.800	0	2.800	2.760	2.500	300	2.400	2.300	200
											35.000	0	35.000	34.960	34.100	900	33.800	33.700	400

A.5.

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados a gastos incluidos en el proyecto de inversión (ABCD=2801) (W=4)**  
**CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....**

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO								PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
			CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO DE INVERSIÓN	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS				
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN										
7550	C.A.	18	6260	Eq.proc.	11	7114	Inf.Obr	2801	13	57	12.600	0	12.600	12.600	12.600	0	0
7610	Dipt..	12	6260	Eq.proc.	11	7114	Inf.Obr	2801	13	57	12.600	0	12.600	11.200	11.200	0	0
7900	F.Eur.	27	6400	Aplicac.	11	7114	Inf.Obr	2801	13	57	2.800	0	2.800	2.660	2.660	0	0
											28.000	0	28.000	26.460	26.460	0	0

**A.6.1.**

<b>LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados al proyecto de inversión (ABCD=2801), por agente financiador</b> <b>AGENTE FINANCIADOR: COMUNIDAD AUTÓNOMA</b> <b>CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 18</b>				<b>PROYECTO DE INVERSIÓN (W = 4)</b> <b>CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 2801'</b> <b>PLAN DE ACTUACIÓN:</b> <b>CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 13'</b> <b>ZONA GEOGRÁFICA:</b> <b>CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 57'</b>			
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
7550	Subvenc. Capital	7114	Inf. y obr.: cultura	12.600	12.600	0	0
				12.600	12.600	0	0



A.6.2.

<b>LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados</b> <b>al proyecto de inversión (ABCD=2801), por agente financiador</b> <b>AGENTE FINANCIADOR: DIPUTACIÓN PROVINCIAL</b> <b>CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 12</b>				<b>PROYECTO DE INVERSIÓN (W = 4)</b> <b>CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 2801'</b> <b>PLAN DE ACTUACIÓN:</b> <b>CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 13'</b> <b>ZONA GEOGRÁFICA:</b> <b>CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 57'</b>			
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
7610	Subvenc. Capital	7114	Inf. y obr.: cultura	11.200	11.200	0	0
				11.200	11.200	0	0

A.6.3.

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO				CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN						
7900	Subvenc. Capital	7114	Inf. y obr.: cultura	2.660		2.660	0	0	
				2.660		2.660	0	0	

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados al proyecto de inversión (ABCD=2801), por agente financiador**  
**AGENTE FINANCIADOR: UNIÓN EUROPEA**  
**CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 27**

**PROYECTO DE INVERSIÓN (W = 4)**  
**CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 2801'**  
**PLAN DE ACTUACIÓN:**  
**CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 13'**  
**ZONA GEOGRÁFICA:**  
**CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 57'**

A.7.

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por centro gestor del gasto 'Cultura' que obtiene financiación afectada (TTTT= 3340)**  
**CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....**

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO							PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE			
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ANUAL O PLURIANUAL	TIPOLOGÍA DEL GASTO (W)	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	CÓDIGO CONTROL GASTO AFECTADO (w=8)	CÓDIGO CONTROL PROYECTO DE GASTO (w=1,...,6)	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA					INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS
7550	C.A	18	6250	Mb	11	4	7114	Inf.Ob		2801	13	57	12.600	0	12.600	12.600	12.600	0	0
7610	Dipt	12	6260	E.pr	11	4	7114	Inf.Ob		2801	13	57	12.600	0	12.600	11.200	11.200	0	0
7900	F.E.	27	6400	Apl.	11	4	7114	Inf.Ob		2801	13	57	2.800	0	2.800	2.660	2.660	0	0
													28.000	0	28.000	26.460	26.460	0	0

## A.8.1.

<b>CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL A NIVEL DE PROGRAMA DEL PROYECTO DE INVERSIÓN 'EQUIPAMIENTO DEPENDENCIAS CULTURA' (ABCD=2801)</b>	
<b>GASTOS PRESUPUESTARIOS</b>	<b>INGRESOS PRESUPUESTARIOS</b>
Programa 7114: Infraestructuras y obras, Plan Municipal: promoción y difusión de la cultura = 0 euros	Programa 7114: Infraestructuras y obras, Plan Municipal: promoción y difusión de la cultura = 26.460 euros
<b>Ahorro presupuestario del proyecto de inversión (2801) = 26.460 euros</b>	

## A.8.2.

<b>CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL A NIVEL DE PROGRAMA DEL CENTRO GESTOR DEL GASTO 'CULTURA' (3340)</b>	
<b>GASTOS PRESUPUESTARIOS</b>	<b>INGRESOS PRESUPUESTARIOS</b>
Programa 7114: Infraestructuras y obras, Plan Municipal: promoción y difusión de la cultura = 0 euros	Programa 7114: Infraestructuras y obras, Plan Municipal: promoción y difusión de la cultura = 26.460 euros
<b>Ahorro presupuestario del centro gestor del gasto 'Cultura' = 26.460 euros</b>	

- 
- B. Estados específicos de los otros proyectos de gasto (ABCD=1589 y 1590)
- B.1. Liquidación del presupuesto de gastos, por gastos sí afectados e incluidos en los otros proyectos de gasto (ABCD=1589 y 1590) (W=5).
  - B.2. Liquidación del presupuesto de gastos, individualizado por otro proyecto de gasto (ABCD=1589) (W=2 y 5)
  - B.3. Liquidación del presupuesto de gastos, individualizado por otro proyecto de gasto (ABCD= 1590) (W=2 y 5)
  - B.4. Liquidación del presupuesto de gastos, por centro gestor del gasto 'Empleo' (TTTT=3540).
  - B.5. Liquidación del presupuesto de ingresos, por ingresos afectados a gastos incluidos en otros proyectos de gasto (ABCD=1589 y 1590) (W=5).
  - B.6. Liquidación del presupuesto de ingresos, por ingresos afectados a los otros proyectos de gasto (ABCD=1589) y (ABCD=1590), por agente financiador: Comunidad Autónoma (W=5).
  - B.7. Liquidación del presupuesto de ingresos, por centro gestor del gasto 'Empleo' que obtiene financiación afectada (TTTT=3540).
  - B.8. Cuenta de resultado económico-patrimonial a nivel de programa de los otros proyectos de gasto (ABCD=1589) (B.8.1.), (ABCD=1590) (B.8.2.) y del centro gestor del gasto 'Empleo' (B.8.3.)

B.1.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos sí afectados e incluidos en los otros proyectos de gasto (ABCD=1589 y 1590) (W=5)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL OTRO PROYECTO DE GASTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
1310	Pnal. E.	11	3221	F. Empleo	1589	14	18	20.000	0	20.000	20.000	20.000	0	20.000	20.000	0
1310	Pnal. E.	11	3221	F. Empleo	1590	14	29	30.000	0	30.000	30.000	30.000	0	30.000	30.000	0
1600	Seg.Soc.	11	3221	F. Empleo	1589	14	18	6.000	0	6.000	6.000	6.000	0	6.000	6.000	0
1600	Seg.Soc.	11	3221	F. Empleo	1590	14	29	9.000	0	9.000	9.000	9.000	0	9.000	9.000	0
2301	Dietas	11	3221	F. Empleo	1589	14	18	1.440	0	1.440	1.440	1.440	0	1.440	1.440	0
2301	Dietas	11	3221	F. Empleo	1590	14	29	2.160	0	2.160	2.160	2.160	0	2.160	2.160	0
2220	Mat.of.	11	3221	F. Empleo	1589	14	18	560	0	560	560	560	0	560	360	200
2220	Mat.of.	11	3221	F. Empleo	1590	14	29	840	0	840	840	840	0	840	640	200
2201	Prensa	11	3221	F. Empleo	1589	14	18	400	0	400	400	0	400	0	0	0
2201	Prensa	11	3221	F. Empleo	1590	14	29	600	0	600	600	100	500	50	50	50
								71.000	0	71.000	71.000	70.100	900	70.050	69.650	450

B.2.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, individualizado por otro proyecto de gasto (W= 2 y 5)										OTRO PROYECTO DE GASTO: CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 1589' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 14' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 18'			
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....													
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....													
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
1310	Pnal. Event.	11	3221	F. Empleo	20.000	0	20.000	20.000	20.000	0	20.000	20.000	0
1600	Seg.Social	11	3221	F. Empleo	6.000	0	6.000	6.000	6.000	0	6.000	6.000	0
2201	Prensa	11	3221	F. Empleo	400	0	400	400	0	400	0	0	0
2220	Mat. Ofic.	11	3221	F. Empleo	560	0	560	560	560	0	560	360	200
2301	Dietas	11	3221	F. Empleo	1.440	0	1.440	1.440	1.440	0	1.440	1.440	0
					28.400	0	28.400	28.400	28.000	400	28.000	27.800	200

B.3.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, individualizado por otro proyecto de gasto (W= 2 y 5)									OTRO PROYECTO DE GASTO:				
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....									CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO:				
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....									'ABCD = 1590'				
									PLAN DE ACTUACIÓN:				
									CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 14'				
									ZONA GEOGRÁFICA:				
									CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 29'				
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
1310	Pnal. Event.	11	3221	F. Empleo	30.000	0	30.000	30.000	30.000	0	30.000	30.000	0
1600	Seg.Social	11	3221	F. Empleo	9.000	0	9.000	9.000	9.000	0	9.000	9.000	0
2201	Prensa	11	3221	F. Empleo	600	0	600	600	100	500	50	50	50
2220	Mat. Ofic.	11	3221	F. Empleo	840	0	840	840	840	0	840	640	200
2301	Dietas	11	3221	F. Empleo	2.160	0	2.160	2.160	2.160	0	2.160	2.160	0
					42.600	0	42.600	42.600	42.100	500	42.050	41.850	250



B.4.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por centro gestor del gasto 'Empleo' (TTTT=3540)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ANUAL O PLURIANUAL		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO CONTROL DEL GASTO AFECTADO (W=8)	CÓDIGO CONTROL DEL GASTO NO AFECTADO (W=7)	CÓDIGO CONTROL DEL PROYECTO DE GASTO (W=1...6)	PLAN DE ACTUACIÓN			ZONA GEOGRÁFICA			CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
		CÓDIGO PROGRAMA	TIPOLOGÍA DE GASTO (W)	EXPLICACIÓN	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS									
1310	Pnal.	11	5	3221	Empleo			1589	14	18	20.000	0	20.000	20.000	20.000	0	20.000	20.000	0	20.000	20.000	0	0
1310	Pnal.	11	5	3221	Empleo			1590	14	29	30.000	0	30.000	30.000	30.000	0	30.000	30.000	0	30.000	30.000	0	0
1600	Sc.So.	11	5	3221	Empleo			1589	14	18	6.000	0	6.000	6.000	6.000	0	6.000	6.000	0	6.000	6.000	0	0
1600	Sc.So.	11	5	3221	Empleo			1590	14	29	9.000	0	9.000	9.000	9.000	0	9.000	9.000	0	9.000	9.000	0	0
2301	Dictas	11	5	3221	Empleo			1589	14	18	1.440	0	1.440	1.440	1.440	0	1.440	1.440	0	1.440	1.440	0	0
2301	Dictas	11	5	3221	Empleo			1590	14	29	2.160	0	2.160	2.160	2.160	0	2.160	2.160	0	2.160	2.160	0	0
2220	Mt.of.	11	5	3221	Empleo			1589	14	18	560	0	560	560	560	0	560	360	0	560	360	200	0
2220	Mt.of.	11	5	3221	Empleo			1590	14	29	840	0	840	840	840	0	840	640	0	840	640	200	0
2201	Prensa	11	5	3221	Empleo			1589	14	18	400	0	400	400	0	400	0	0	0	400	0	0	0
2201	Prensa	11	5	3221	Empleo			1590	14	29	600	0	600	600	100	500	50	50	500	50	50	50	50
											71.000	0	71.000	71.000	70.100	900	70.050	69.650		70.050	69.650		450



B.6.

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO				CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN						
4550	Subvención corriente	3221	Fomento empleo	71.000		0	71.000	71.000	
				71.000		0	71.000	71.000	

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados  
a los otros proyectos de gasto, por agente financiador  
AGENTE FINANCIADOR: **COMUNIDAD AUTÓNOMA**  
CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: **18**

OTRO PROYECTO DE GASTO (W = 5)  
CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: **'ABCD =1589 y 1590'**  
PLAN DE ACTUACIÓN:  
CÓDIGO ASIGNADO: **'MN = 14 y 18'**  
ZONA GEOGRÁFICA:  
CÓDIGO ASIGNADO: **'RS = 18 y 29'**

B.7.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por centro gestor del gasto 'Empleo' que obtiene financiación afectada (TTTT= 3540)

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO										PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
			CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	TIPOLOGÍA DEL GASTO (W)	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO CONTROL GASTO AFECTADO (w=8)	CÓDIGO CONTROL PROYECTO DE GASTO (w=1,...,6)	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA							
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN			CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN					CÓDIGO CONTROL	PROYECTO DE GASTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS
4550	C.A	18	1310	Pnal.	11	5	3221	Empleo	1589	14	18	71.000	0	71.000	71.000	71.000	0	0	
			1310	Pnal.	11	5	3221	Empleo	1590	14	29								
			1600	Se.Só.	11	5	3221	Empleo	1589	14	18								
			1600	Se.Só.	11	5	3221	Empleo	1590	14	29								
			2201	Prensa	11	5	3221	Empleo	1589	14	18								
			2201	Prensa	11	5	3221	Empleo	1590	14	29								
			2220	Mt.of	11	5	3221	Empleo	1589	14	18								
			2220	Mt.of	11	5	3221	Empleo	1590	14	29								
			2301	Dietas	11	5	3221	Empleo	1589	14	18								
			2301	Dietas	11	5	3221	Empleo	1590	14	29								
												71.000	0	71.000	71.000	71.000	0	0	

## B.8.1.

<b>CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL A NIVEL DE PROGRAMA DEL OTRO PROYECTO DE GASTO 'PROMOCIÓN Y DESARROLLO DEL EMPLEO EN LOS BARRIOS DE NIVEL C' (1589)</b>	
<b>GASTOS PRESUPUESTARIOS</b>	<b>INGRESOS PRESUPUESTARIOS</b>
Programa 3221: Fomento y promoción del empleo = 28.000 euros	Programa 3221: Fomento y promoción del empleo = 28.400 euros
<b>Ahorro presupuestario del otro proyecto de gasto (1589) = 400 euros</b>	

## B.8.2.

<b>CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL A NIVEL DE PROGRAMA DEL OTRO PROYECTO DE GASTO 'PROMOCIÓN Y DESARROLLO DEL EMPLEO EN LOS BARRIOS DE NIVEL D' (1590)</b>	
<b>GASTOS PRESUPUESTARIOS</b>	<b>INGRESOS PRESUPUESTARIOS</b>
Programa 3221: Fomento y promoción del empleo = 42.100 euros	Programa 3221: Fomento y promoción del empleo = 42.600 euros
<b>Ahorro presupuestario del otro proyecto de gasto (1590) = 500 euros</b>	

## B.8.3.

<b>CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL A NIVEL DE PROGRAMA DEL CENTRO GESTOR DEL GASTO 'EMPLEO' (3540)</b>	
<b>GASTOS PRESUPUESTARIOS</b>	<b>INGRESOS PRESUPUESTARIOS</b>
Programa 3221: Fomento y promoción del empleo = 70.100 euros	Programa 3221: Fomento y promoción del empleo = 71.000 euros
<b>Ahorro presupuestario del centro gestor del gasto 'Empleo' (3540) = 900</b>	

- 
- C. Estados específicos del proyecto mixto (ABCD=3565)
- C.1. Liquidación del presupuesto de gastos, por gastos sí afectados e incluidos en el proyecto mixto (ABCD=3565) (W=6).
  - C.2. Liquidación del presupuesto de gastos, por gastos no afectados e incluidos en el proyecto mixto (ABCD=3565) (W=3).
  - C.3. Liquidación del presupuesto de gastos, individualizado por proyecto mixto (ABCD=3565) (W=3 y 6)
  - C.4. Liquidación del presupuesto de gastos, por centro gestor del gasto 'Infraestructuras' (TTTT=2260).
  - C.5. Liquidación del presupuesto de ingresos, por ingresos afectados a gastos incluidos en el proyecto mixto (ABCD=3565) (W=6).
  - C.6. Liquidación del presupuesto de ingresos, por ingresos afectados al proyecto mixto (ABCD=3565), por agente financiador: Comunidad Autónoma (C.6.1.) y Unión Europea (A.6.2.) (W=6).
  - C.7. Liquidación del presupuesto de ingresos, por centro gestor del gasto 'Infraestructuras' que obtiene financiación afectada (TTTT=2260).
  - C.8. Estado de las desviaciones de financiación en el proyecto mixto (ABCD=3565), por agente financiador: Comunidad Autónoma (C.8.1.) y Unión Europea (C.8.2.) (W=6).
  - C.9. Estado de la desviación de financiación global, en el proyecto mixto (ABCD=3565): Comunidad Autónoma y Unión Europea (W=6)
  - C.10. Estado de las desviaciones de financiación parciales y global acumuladas, del proyecto mixto (ABCD=3565): Comunidad Autónoma y Unión Europea (W=6)

---

C.11. Cuenta de resultado económico-patrimonial a nivel de programa del proyecto mixto (ABCD=3565) (C.11.1.) y del centro gestor del gasto 'Infraestructuras' (C.11.2.)

C.1.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos sí afectados e incluidos en el proyecto mixto (ABCD=3565) (W=6)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO MIXTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
6110	Inv.Rep.	22	7315	Pat.Hist.	3565	11	35	49.000	7.000	56.000	56.000	54.000	2.000	50.000	50.000	4.000
								49.000	7.000	56.000	56.000	54.000	2.000	50.000	50.000	4.000



C.2.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos no afectados e incluidos en el proyecto mixto (ABCD=3565) (W=3)																
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....																
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....																
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO MIXTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
6110	Inv.Rep.	22	7315	Pat.Hist.	3565	11	35	21.000	0	21.000	21.000	21.000	0	18.000	18.000	3.000
								21.000	0	21.000	21.000	21.000	0	18.000	18.000	3.000

C.3.

<p><b>LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, individualizado por proyecto de mixto</b>                  (W= 3 y 6)                  CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....                  CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....</p>	<p>PROYECTO MIXTO:                  CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO:                  'ABCD = 3565'                  PLAN DE ACTUACIÓN:                  CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11'                  ZONA GEOGRÁFICA:                  CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 35'</p>
---	--

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
6110	Inv.Rep.	22	7315	Pat.Hist.	70.000	7.000	77.000	77.000	75.000	2.000	68.000	68.000	7.000
					70.000	7.000	77.000	77.000	75.000	2.000	68.000	68.000	7.000

C.4.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por centro gestor del gasto 'Infraestructuras' (TTTT=2260)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ANUAL O PLURIANUAL	TIPOLOGÍA DE GASTO (W)	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO CONTROL DEL GASTO AFECTADO (W=8)	CÓDIGO CONTROL DEL GASTO NO AFECTADO (W=7)	CÓDIGO CONTROL DEL PROYECTO DE GASTO (W=1...6)	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
				CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN						INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
6110	Inv.Rep.	22	6	7315	P.H			3565	11	35	70.000	7.000	77.000	77.000	75.000	2.000	68.000	68.000	0
											70.000	7.000	77.000	77.000	75.000	2.000	68.000	68.000	0

C.5.

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados a gastos incluidos en el proyecto mixto (ABCD=3565) (W=6)**  
**CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....**

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO								PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
			CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO DE CONTROL DEL PROYECTO MIXTO	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA							
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN										
7550	CC.AA	18	6110	Inv.Rep.	22	7315	Pat.Hist.	3565	11	35	22.000	0	22.000	22.000	0	0	
7900	U.E.	27	6110	Inv.Rep.	22	7315	Pat.Hist.	3565	11	35	25.000	5.000	30.000	28.000	0	1.000	
8700	Remte.	98	6110	Inv.Rep.	22	7315	Pat.Hist.	3565	11	35	0	2.000	2.000	0	0	0	
											47.000	7.000	54.000	51.000	0	1.000	

C.6.1.

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO				CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN						
7550	Subvenc. Capital	7315	Patrim. Histórico	22.000	22.000	0	0		
				22.000	22.000	0	0		

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados al proyecto mixto (ABCD=3565), por agente financiador AGENTE FINANCIADOR: COMUNIDAD AUTÓNOMA CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 18

PROYECTO DE INVERSIÓN (W = 6)  
 CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 3565'  
 PLAN DE ACTUACIÓN:  
 CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11'  
 ZONA GEOGRÁFICA:  
 CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 35'

C.6.2.

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO				CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA .		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN						
7900	Subvenc. Capital	7315	Patrim. Histórico			29.000	28.000	0	1.000
						29.000	28.000	0	1.000

**LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados al proyecto mixto (ABCD=3565), por agente financiador**  
**AGENTE FINANCIADOR: UNIÓN EUROPEA**  
**CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 27**

**PROYECTO DE INVERSIÓN (W = 6)**  
**CÓDIGO DE CONTROL ASIGNADO: 'ABCD = 3565'**  
**PLAN DE ACTUACIÓN:**  
**CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11'**  
**ZONA GEOGRÁFICA:**  
**CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 35'**

C.7.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por centro gestor del gasto 'Infraestructuras' que obtiene financiación afectada (TTTT= 2260)

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			GASTO AFECTADO										PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
			CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	TIPOLOGÍA DEL GASTO (W)	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		CÓDIGO CONTROL GASTO AFECTADO (w=8)	CÓDIGO CONTROL PROYECTO DE GASTO (w=1,...,6)	PLAN DE ACTUACIÓN	ZONA GEOGRÁFICA							
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN			CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN											
7550	C.A.	18	6110	Inv.R	22	6	7315	Pt.Hst	3565	11	35	22.000	0	22.000	22.000	22.000	0	0	
7900	U.E.	27	6110	Inv.R	22	6	7315	Pt.Hst	3565	11	35	25.000	5.000	30.000	29.000	28.000	0	1.000	
8700	Rmte.	98	6110	Inv.R	22	6	7315	Pt.Hst	3565	11	35	0	2.000	2.000	0	0	0	0	
												47.000	7.000	54.000	51.000	50.000	0	1.000	

C.8.1.

<p><b>ESTADO DE LAS DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN EN EL PROYECTO MIXTO, POR AGENTE FINANCIADOR</b></p> <p>AGENTE FINANCIADOR: <b>COMUNIDAD AUTÓNOMA</b>          CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: <b>18</b></p>				<p>PROYECTO MIXTO (W = 6)          CÓDIGO ASIGNADO: <b>'ABCD = 3565'</b>          PLAN DE ACTUACIÓN:          CÓDIGO ASIGNADO: <b>'MN = 11'</b>          ZONA GEOGRÁFICA:          CÓDIGO ASIGNADO: <b>'RS = 35'</b></p>			
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS AGENTE (18)	COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (W = 6)	DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN AGENTE (18)
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
7550	Subv. Capital	7315	Patrim. Histórico	22.000	0,4	75.000	-8.000



C.8.2.

<p><b>ESTADO DE LAS DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN EN EL PROYECTO MIXTO, POR AGENTE FINANCIADOR</b></p> <p>AGENTE FINANCIADOR: UNIÓN EUROPEA CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADO: 27</p>				<p>PROYECTO MIXTO (W = 6) CÓDIGO ASIGNADO: 'ABCD = 3565' PLAN DE ACTUACIÓN: CÓDIGO ASIGNADO: 'MN = 11' ZONA GEOGRÁFICA: CÓDIGO ASIGNADO: 'RS = 35'</p>			
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		DERECHOS RECONOCIDOS NETOS AGENTE (27)	COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (W = 6)	DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN AGENTE (27)
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN				
7900	Subv. Capital	7315	Patrim. Histórico	29.000	0,3139	75.000	5.475

C.9.

<p><b>ESTADO DE LA DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL, EN EL PROYECTO MIXTO</b></p> <p>AGENTES FINANCIADORES: <b>COMUNIDAD AUTÓNOMA y UNIÓN EUROPEA</b></p> <p>CÓDIGOS DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADOS (NN): <b>18 y 27</b></p>		<p>PROYECTO MIXTO (W = 6)</p> <p>CÓDIGO ASIGNADO: <b>'ABCD = 3565'</b></p> <p>PLAN DE ACTUACIÓN:</p> <p>CÓDIGO ASIGNADO: <b>'MN = 11'</b></p> <p>ZONA GEOGRÁFICA:</p> <p>CÓDIGO ASIGNADO: <b>'RS = 35'</b></p>	
<p><b>DERECHOS RECONOCIDOS NETOS GLOBALES</b> (Igual a la suma de la totalidad de derechos reconocidos netos por el conjunto de los agentes financiadores)</p>	<p><b>COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN GLOBAL</b> (Igual a la suma de la totalidad de coeficientes del conjunto de los agentes financiadores)</p>	<p><b>OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS</b> (W = 6)</p>	<p><b>DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL</b> (18 y 27)</p>
51.000	0,7139	75.000	-2.452,5

**C.10.**

<p><b>ESTADO DE LAS DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN PARCIALES Y GLOBAL ACUMULADAS, DEL PROYECTO MIXTO</b></p> <p>AGENTES FINANCIADORES: <b>COMUNIDAD AUTÓNOMA y UNIÓN EUROPEA</b></p> <p>CÓDIGOS DE IDENTIFICACIÓN ASIGNADOS (NN): <b>18 y 27</b></p>		<p>PROYECTO DE GASTO: (W =6)</p> <p>CÓDIGO ASIGNADO: <b>'ABCD =3565'</b></p> <p>PLAN DE ACTUACIÓN:</p> <p>CÓDIGO ASIGNADO: <b>'MN = 11'</b></p> <p>ZONA GEOGRÁFICA:</p> <p>CÓDIGO ASIGNADO: <b>'RS = 35'</b></p>	
<p>AGENTE FINANCIADOR</p>	<p>COMUNIDAD AUTÓNOMA (18)</p>	<p>UNIÓN EUROPEA (27)</p>	<p>DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN GLOBAL ACUMULADA</p>
<p>DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN PARCIAL ACUMULADA</p>	<p>-21.600</p>	<p>21.973,3</p>	<p>-373,3</p>

## C.11.1.

CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL A NIVEL DE PROGRAMA DEL PROYECTO MIXTO 'REHABILITACIÓN CASCO HISTÓRICO' (ABCD=3565)	
GASTOS PRESUPUESTARIOS	INGRESOS PRESUPUESTARIOS
Programa 7315: Conservación del Patrimonio Histórico y Artístico = 75.000 euros	Programa 7315: Conservación del Patrimonio Histórico y Artístico = 51.000 euros
	Desahorro presupuestario del proyecto mixto (3565) = 24.000 euros

## C.11.2.

CUENTA DE RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL A NIVEL DE PROGRAMA DEL CENTRO GESTOR DEL GASTO 'INFRAESTRUCTURAS' (2260)	
GASTOS PRESUPUESTARIOS	INGRESOS PRESUPUESTARIOS
Programa 7315: Conservación del Patrimonio Histórico y Artístico = 75.000 euros	Programa 7315: Conservación del Patrimonio Histórico y Artístico = 51.000 euros
	Desahorro presupuestario del centro gestor del gasto 'Infraestructuras' = 24.000 euros

---

D. Estados de carácter general

D.1. Liquidación del presupuesto de gastos, por gastos totales  
(W=1,.....,8).

D.2. Liquidación del presupuesto de ingresos, por ingresos afectados  
(W=4,5,6 y 8)

D.3. Liquidación del presupuesto de ingresos, por ingresos afectados o  
no (W=4,5,6, 8 y 9)

D.1.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS, por gastos totales (W= 1,.....,8)

CLASIFICACIÓN ORGÁNICA.....

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS..

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		ANUAL O PLURIANUAL	CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA			CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	ÓRDENES DE PAGO	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN		CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN		INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVOS						
1310	Pnal. E.	11	3221	F. Empleo	20.000	0	20.000	20.000	20.000	0	20.000	20.000	0	
1310	Pnal. E.	11	3221	F. Empleo	30.000	0	30.000	30.000	30.000	0	30.000	30.000	0	
1600	Seg.Soc.	11	3221	F. Empleo	6.000	0	6.000	6.000	6.000	0	6.000	6.000	0	
1600	Seg.Soc.	11	3221	F. Empleo	9.000	0	9.000	9.000	9.000	0	9.000	9.000	0	
2201	Prensa	11	3221	F. Empleo	400	0	400	400	0	400	0	0	0	
2201	Prensa	11	3221	F. Empleo	600	0	600	600	100	500	50	50	50	
2220	Mat.of.	11	3221	F. Empleo	1.440	0	560	560	560	0	560	360	200	
2220	Mat.of.	11	3221	F. Empleo	2.160	0	840	840	840	0	840	640	200	
2301	Dietas	11	3221	F. Empleo	560	0	1.440	1.440	1.440	0	1.440	1.440	0	
2301	Dietas	11	3221	F. Empleo	840	0	2.160	2.160	2.160	0	2.160	2.160	0	
6110	Inv. Rep.	22	7315	Pat.Hist.	70.000	7.000	77.000	77.000	75.000	2.000	68.000	68.000	7.000	
6250	Mobiliar.	11	7114	Inf.Obr.	7.000	0	7.000	7.000	7.000	0	7.000	7.000	0	
6260	Eq.pro.inf.	11	7114	Inf.Obr.	25.200	0	25.200	25.200	24.600	600	24.400	24.400	200	
6400	Aplic. Inf.	11	7114	Inf.Obr.	2.800	0	2.800	2.760	2.500	300	2.400	2.300	200	
					176.000	7.000	183.000	183.000	179.200	3.800	171.850	171.350	7.850	

D.2.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados (W = 4, 5, 6 y 8)

CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO			CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	ORGANISMO FINANCIADOR	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS				
4550	Comd. Autónoma	18	3221	Fomento Empleo	71.000	0	71.000	71.000	71.000	0	0
7550	Comd. Autónoma	18	7114	Infr. y.Obr.: cultura	12.600	0	12.600	12.600	12.600	0	0
7550	Comd. Autónoma	18	7315	Patrim. Histórico	22.000	0	22.000	22.000	0	0	0
7610	Diput. Provincial	12	7114	Infr. y.Obr.: cultura	12.600	0	12.600	11.200	11.200	0	0
7900	Fondos Europeos	27	7114	Infr. y.Obr.: cultura	2.800	0	2.800	2.660	2.660	0	0
7900	Fondos Europeos	27	7315	Patrim. Histórico	25.000	5.000	30.000	29.000	28.000	0	1.000
8700	Remanente Tesor.	98	7315	Patrim. Histórico	0	2.000	2.000	0	0	0	0
					146.000	7.000	153.000	148.460	147.460	0	1.000

D.3.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS, por ingresos afectados o no (W = 4, 5, 6, 8 y 9)  
 CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL INGRESO		CLASIFICACIÓN FUNCIONAL A NIVEL DE PROGRAMA		PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO ECONÓMICO	EXPLICACIÓN	CÓDIGO PROGRAMA	EXPLICACIÓN	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS				
4550	Comunid. Autónoma	3221	Fomento Empleo	71.000	0	71.000	71.000	71.000	0	0
7550	Comunid. Autónoma	7114	Infraest. y obras: cultura	12.600	0	12.600	12.600	12.600	0	0
7550	Comunid. Autónoma	7315	Patrim. Histórico	22.000	0	22.000	22.000	22.000	0	0
7610	Diput. Provincial	7114	Infraest. y obras: cultura	12.600	0	12.600	11.200	11.200	0	0
7900	Fondos Europeos	7114	Infraest. y obras: cultura	2.800	0	2.800	2.660	2.660	0	0
7900	Fondos Europeos	7315	Patrim. Histórico	25.000	5.000	30.000	29.000	28.000	0	1.000
8700	Remanente Tesor.	7315	Patrim. Histórico	0	2.000	2.000	0	0	0	0
XXXX	Ingresos no afectados <sup>1</sup>	0001	Ingresos no afectados	54.000	0	54.000	50.000	43.000	2.000	5.000

<sup>1</sup> Conjunto de ingresos no afectados necesarios para la financiación del global de proyectos de gasto.



#### 4) Comentarios en relación al potencial informativo obtenido

Como se constata en el contenido del epígrafe precedente, las posibilidades informativas del modelo contable externo, materializadas en términos de estados de liquidación presupuestaria, sean específicos o generales, así como en las respectivas cuentas de resultado económico-patrimonial, aportan al usuario de la información, en este caso de la propia Administración Local (si bien es cierto que su filosofía se puede trasladar a cualquier otro ámbito de la misma), los datos necesarios para el adecuado seguimiento y control presupuestario del conjunto de acontecimientos seleccionados que tienen lugar en la institución durante el año 2002, desde que se produce la apertura del presupuesto hasta el instante que se considere oportuno, sea en cualquier momento del período, sea, como se describe en la aplicación, cuando la obligación o el derecho pasan a integrar la agrupación de presupuestos cerrados.

En lo concerniente a los gastos presupuestarios incluidos en los proyectos de gasto se observa cómo nuestro modelo permite su control individualizado a nivel de programa, estén afectados en su totalidad (como ocurre en los otros proyectos de gasto) o no (como sucede en el proyecto de inversión y en el mixto), concretándose el mismo en un conjunto de estados presupuestarios de control de la gestión de los gastos incluidos en cada uno de los proyectos, distinguiendo a tal fin entre estados de seguimiento de los gastos afectados y de los gastos no afectados, así como de los gastos totales, esto es, sin entrar en su carácter finalista. Además, consigue tener identificado su carácter anual o plurianual, así como el plan de actuación en el que está ubicado el proyecto y su zona geográfica de actuación.

En lo relativo a los ingresos presupuestarios, el modelo también logra su control por programa, empleando para ello la propuesta planteada en este trabajo de investigación a dicho nivel funcional. A este respecto, mientras que para los recursos finalistas la información que se suministra hace

referencia (sea en términos generales o individualizando por proyecto), no sólo a la naturaleza económica del ingreso, sino también al global de información vinculada al gasto afectado (clasificación económica, carácter anual o plurianual, programa al que está imputado, plan de actuación y zona geográfica del proyecto), en lo referente a los recursos no afectados el procedimiento a emplear es idéntico al establecido en la normativa contable, si bien con el añadido de aplicar los mismos a un solo programa presupuestario que actúa como cajón de sastre denominado 'Ingresos no afectados'. Además, en el caso del ingreso de naturaleza finalista, el modelo consigue tener identificado el órgano que ha aportado la oportuna financiación (Comunidad Autónoma, Diputación Provincial, Unión Europea,...), de cara a posibilitar el cálculo de las posibles asincronías de financiación que existiesen.

En relación a esto último, centrándonos exclusivamente en el proyecto mixto, se observa cómo el modelo permite poner a disposición del usuario un elemento informativo crucial, éste es, el importe de las desviaciones de financiación, positivas o negativas, por agente financiador (Comunidad Autónoma y Unión Europea) y global, del ejercicio 2002 o acumuladas, constituyéndose este hecho como una de las aportaciones fundamentales de nuestra propuesta al quehacer diario de la Administración, en este caso, la Local.

Por otro lado, hay que destacar que el modelo contable logra el control del gasto y del ingreso afectado para cada uno de los centros gestores, sea 'Cultura', 'Empleo' o 'Infraestructuras', incluyendo también en los correspondientes estados de seguimiento presupuestario el compendio informativo vinculado al gasto o al ingreso.

Finalmente, resaltar que en lo concerniente a la cuenta de resultado económico-patrimonial se observa cómo, si bien para el caso de los otros proyectos de gasto y del proyecto de inversión, existe ahorro, para el proyecto mixto la situación es de desahorro.

# COMPENDIO BIBLIOGRÁFICO

---

---

ALBI, F. (1960): *Tratado de los modos de gestión de los servicios públicos locales*, Ed. Aguilar, Madrid.

BALLESTEROS FERNÁNDEZ, A. (2001): “Los convenios urbanísticos”, *Cuadernos de Gestión Pública Local*, Puede obtenerse en [www.isel.org/cuadernos2/Legislacion/a\\_ballesteros.htm](http://www.isel.org/cuadernos2/Legislacion/a_ballesteros.htm)

BARRIO, J. (2000): “La oficina presupuestaria: una necesidad en los entes locales”, *II Encuentro de Ávila sobre Gestión y Políticas Públicas*. También publicado en *Análisis Local*, nº extraordinario 2, pp. 155-168.

BARRIO, J. (2001): “La futura Ley de Estabilidad Presupuestaria y su efecto en las Corporaciones Locales”, *Análisis Local*, nº 36, pp. 5-11.

BRUSCA ALIJARDE, I. (1993): “Los gastos con financiación afectada en la Administración Local: un caso práctico”, *Actualidad Financiera*, nº 27/5, pp. 303-327.

BRUSCA ALIJARDE, I. y TORRES PRADAS, L. (1997): “Evaluación de la información presupuestaria en la gestión de las entidades locales en España”, *Hacienda Pública española*, nº 141/142, pp. 75-83.

---

BUENDÍA CARRILLO, D. (1996): *Un modelo de costes para los servicios municipales de gestión directa*, Tesis Doctoral, Departamento de Economía Financiera y Contabilidad, Universidad de Granada.

BUJIDOS, P. (2000): “La experiencia de los ayuntamientos”, *II Encuentro de Ávila sobre Gestión y Políticas Públicas*. También publicado en *Análisis Local*, nº extraordinario 2, pp. 169-178.

CABALLERO PASTOR, P. (2002): *Manual de Presupuestos y Contabilidad Local*, Estudios de Administración Local, Edit. Comares, Granada

CARRASCO DÍAZ, D. Y LÓPEZ HERNÁNDEZ, A. (1994): “La información contable en el sector público: su enfoque para la Administración Local”, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, nº 79, pp. 463-480.

*Carta Europea de Autonomía Local*, elaborada por el Consejo de Europa en Estrasburgo (15 de octubre de 1985) y ratificada por España (20 de enero de 1988).

CENTENO MACIÁ, G. (2001): “La medida de la satisfacción del empleado público y del ciudadano”, *Análisis Local*, nº 34, pp. 57-61.

*Constitución Española de 1978*.

COSTA CAMPI, M<sup>a</sup>. T. (2002): Sobre la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, *Revista Española de Control Externo*, nº 10, vol. IV, Tribunal de Cuentas, pp. 15-30.

DE LA CUÉTARA MARTÍNEZ, J. M. (1991): “Funciones, servicios y prestaciones de las Entidades locales”. Incluido en *Introducción a los servicios locales. Tipos de prestación y modalidades de gestión*, Ministerio de Administraciones Públicas, pp. 37-61, Madrid.

---

DE LA CUÉTARA MARTÍNEZ, J. M. (1991): “La indefinición del concepto de servicio público local”. Incluido en *Introducción a los servicios locales. Tipos de prestación y modalidades de gestión*, Ministerio de Administraciones Públicas, pp. 17-35, Madrid.

*Decreto de 17 de junio de 1955*, por el que se aprueba el Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales.

DODERO JORDÁN, A. (1999): *Evolución de las estructuras contables en las Administraciones Públicas*, Tesis Doctoral, Departamento de Contabilidad y Auditoría, Universidad de San Pablo Ceu.

DODERO JORDÁN, A. (2002): “Implicaciones de la Ley General de estabilidad presupuestaria en la contabilidad de las administraciones locales”, *VII Jornada de Trabajo sobre Contabilidad Pública*, Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad, Murcia, pp. 45-63.

DODERO JORDÁN, A. (2002): “La suficiencia financiera de las administraciones territoriales y la nueva normativa presupuestaria”, *Presupuesto y Gasto Público*, nº 30, pp. XX-XX.

DODERO JORDÁN, A. (2002): *Teoría y práctica de la contabilidad presupuestaria en el Sector Público (Especial referencia a las entidades locales)*, Estudios de Administración Local, Edit. Comares, Granada.

DODERO JORDÁN, A. (2003): “Límites de la reforma”, Ponencia presentada en las Jornadas “*El nuevo escenario en la financiación de las Haciendas Locales: la reforma de la Ley de Haciendas y la Ley General de Estabilidad Presupuestaria*”, Cabildo Insular de Tenerife, abril, Santa Cruz de Tenerife.

EZQUIAGA, I. (Dir.) (2000): *Guía de la Política Pública Local*, Consultores de las Administraciones Públicas, Escuela de Finanzas Aplicadas, Madrid.

---

INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGAE): “Principios Contables Públicos”, *Documento número 1*, Madrid, 1991.

- “Derechos de cobro e ingresos”, *Documento número 2*, Madrid, 1992.

- “Obligaciones y gastos”, *Documento número 3*, Madrid, 1992.

- “Información económico-financiera pública”, *Documento número 7*, Madrid, 1992.

- “Gastos con financiación afectada”, *Documento número 8*, Madrid, 1992.

INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGAE): *Trabajos para la Adaptación del Plan General de Contabilidad Pública de 1994 a la Administración Local*, Madrid, 2003.

*Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo*, del Tribunal de Cuentas.

*Ley 7/1985 de 2 de abril*, reguladora de las Bases de Régimen Local.

*Ley 39/1988 de 28 de diciembre*, reguladora de las Haciendas Locales.  
Texto actualizado a 1 de enero de 2003.

*Ley 30/1992, de 26 de noviembre*, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

*Ley 4/1996, de 10 de enero, por la que se modifica la Ley 7/1985, de 2 de abril*, reguladora de las Bases de Régimen Local, en relación con el Padrón Municipal.

*Ley 6/1997, de 14 de abril*, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE).

*Ley 25/1998, de 13 de julio*, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público.

*Ley 50/1998, de 30 de diciembre*, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

---

*Ley 11/1999, de 21 de abril, de modificación de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local y otras medidas para el desarrollo del Gobierno Local, en materia de tráfico, circulación de vehículos a motor y seguridad vial y en materia de aguas.*

*Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria.*

*Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.*

LÓPEZ DÍAZ, A.; ARBESÚ LÓPEZ, P. y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, E. (2000): "Diversidad de modalidades de gestión en el sector público local y el principio de entidad contable: necesidad de elaborar estados financieros consolidados", *IX Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad*, ASEPUC, Las Palmas de Gran Canaria, Tomo II, pp. 181-200.

LÓPEZ HERNÁNDEZ, A. M. y BUENDÍA CARRILLO, D. (1993): "Presupuesto de objetivos y Contabilidad Analítica en las entidades locales", *I Congreso Nacional de la Asociación Española de Contabilidad Directiva*, Madrid.

LÓPEZ HERNÁNDEZ, A. M. (1996): *La Contabilidad Pública en el subsector de la Administración Local*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.

LLISET BORRELL, F. y LÓPEZ PELLICER, J. A. (2002): *Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales*, El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados, Madrid.

MARTÍNEZ, A. (2000): "La empresa pública mixta como modelo de gestión de servicios públicos en el ámbito local", *Análisis Local*, nº 29, pp. 33-41.

MINISTERIO DE HACIENDA (2002): *Presupuestos Generales del Estado de 2003*. Puede obtenerse en [http://www.minhac.es/pge\\_2003\\_/](http://www.minhac.es/pge_2003_/)



---

MONTESINOS JULVE, V. (1999): “El cambio de la cultura organizativa de las Administraciones Públicas y el presupuesto”, *I Encuentro de Ávila*. También publicado en *Análisis Local*, nº extraordinario 2, pp. 71-80.

MONTESINOS JULVE, V.; BENITO LÓPEZ, B.; FUERTES FUERTES, I.; PELEJERO DELICADO, M<sup>a</sup>. L. y ZORIO GRIMA, A. (2001): *Análisis contable de las infraestructuras públicas y su financiación privada*, Escuela de Finanzas Aplicadas, Madrid.

NAVARRO GALERA, A. (1998): El control económico de la gestión municipal. Un modelo basado en indicadores, Generalitat Valenciana, Sindicatura de Comptes.

NAVARRO GALERA, A. y ORTEGA EGEEA, T. (1999): “Actividades, costes y eficiencia en la Administración local”, *Análisis Local*, nº 26, pp. 5-20.

NICOLÁS BRAVO, V. (2003): “*Contabilidad de Administraciones públicas y entidades locales: presente y futuro*”. <http://www.e-deusto.com/frontal/deusto/consulta-direcciona.asp?.codarti=29246>

*Orden de 20 de septiembre de 1989*, por la que se establece la estructura de los presupuestos de las Entidades Locales.

*Orden de 6 de mayo de 1994*, del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

*Orden de 8 de septiembre de 1999*, por la que se modifica la Orden de 20 de septiembre de 1989 que regula la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

PABLOS RODRÍGUEZ, J. L. (1997): *Gestión e información contable en las entidades locales*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.

---

PINA MARTÍNEZ, V. y TORRES PRADAS, L. (1996): *Análisis de la información externa, financiera y de gestión de las Administraciones Públicas*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.

PINA MARTÍNEZ, V. y TORRES PRADAS, L. (2002): “Descentralización/externalización de servicios y consolidación de cuentas en las corporaciones locales”, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. XXXI, nº 111, pp. 225-244.

POU DÍAZ, J. y SANZ MONGE, E. (1990): “La nueva normativa presupuestaria y contable en la Administración Local”, *Partida Doble*, nº 6, pp. 48-53.

POU DÍAZ, J. (1999): “La configuración de los sectores públicos estatal y local”, *Análisis Local*, nº 25, pp. 5-16.

QUERALT, J. M. (2001): “La gestión de los recursos procedentes de la prestación de servicios realizada por las entidades locales”. En Pont Mestres, M. (coord.): *Financiación de los entes locales*, Monografías Jurídicas, Edit. Marcial Pons, Madrid, pp. 411-453.

*Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril*, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.

*Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre*, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales.

*Real Decreto Legislativo, de 23 septiembre de 1988*, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.

*Real Decreto 500/1990, de 20 de abril*, por el que se desarrolla el Capítulo primero del Título sexto de la Ley 39/1988, de 28/12, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos.

---

*Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio*, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

*Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre*, por el que se aprueba el Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

SALVADOR VILLAR, J. E. (1997): "La gestión de los servicios municipales", *Auditoría Pública*, nº 9, pp. 21-23.

SÁNCHEZ MORÓN, M. (1994): "Las relaciones de coordinación y cooperación entre administraciones públicas en España", *Revista del CLAD Reforma y Democracia*, nº 1, pp. XX-XX.

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA (2002): *Informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas locales*, Madrid.

SIERRA, M. y SÁNCHEZ, R. (1999): "Tasas y precios públicos: reformas necesarias", *Análisis Local*, nº 26, pp. 21-30.

SOSA WAGNER, F. (1992): *La gestión de los servicios públicos locales*, Ed. Cívitas, Madrid.

TRABADO MONTESINO, F. M. (1997): "La prestación de servicios públicos locales", *Auditoría Pública*, nº 9, pp. 27-31.

TRIGUEROS HUERTAS, R. (2001): "El Presupuesto como instrumento de gestión en la Administración Local", *Cuadernos de Gestión Pública Local*, volumen S. Puede obtenerse en <http://www.isel.org/index.htm>

VALLE TORRES, J. L. (2002): "Proyecto de Gasto", *Cuadernos de Gestión Pública Local*, volumen S. Puede obtenerse en <http://www.isel.org/index.htm>

