



LA NUEVA CONTABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL

UNA APROXIMACIÓN NORMATIVA,
PRÁCTICA Y CONCEPTUAL

JOSÉ MANUEL VELA BARGUES | EDITOR

EDITORIAL

UNIVERSITAT POLITÈCNICA DE VALÈNCIA

La nueva contabilidad de la
Administración Local
una aproximación normativa, práctica y
conceptual

José Manuel Vela Bargues
Editor

EDITORIAL
UNIVERSITAT POLITÈCNICA DE VALÈNCIA

© José Manuel Vela Bargues (editor)

© de los textos y las imágenes : los autores

© de la presente edición: Editorial Universitat Politècnica de València

distribución: Telf.: 963 877 012 / www.lalibreria.upv.es / Ref.: 0157_10_01_01

Imprime: Byprint Percom, sl

ISBN: 978-84-9048-229-2

Depósito Legal: V-2586-2014

Queda prohibida la reproducción, distribución, comercialización, transformación y, en general, cualquier otra forma de explotación, por cualquier procedimiento, de la totalidad o de cualquier parte de esta obra sin autorización expresa y por escrito de los autores.

Impreso en España



Impreso en papel 100% reciclable

PRESENTACIÓN

La actividad económica y financiera de las corporaciones locales españolas ha adquirido en la actualidad una dimensión de extraordinaria relevancia, sobre todo teniendo en cuenta que las mismas han debido adaptarse, en el marco de su propio ámbito competencial, a un entorno de crisis caracterizado por unos ingresos que han ido paulatinamente disminuyendo.

En este entorno de crisis, nuestros ciudadanos se han preocupado cada vez más por la forma en que nuestros ayuntamientos se gestionan y por el uso de los recursos públicos que ellos mismos aportan a través de sus impuestos.

Nuestras corporaciones locales están llamadas hoy no sólo a prestar los servicios que nuestro marco jurídico les asigna, sino también a hacerlo de forma económica, eficiente y eficaz. Para ello, la contabilidad y la información que se presenta a través de las cuentas anuales municipales adquiere una utilidad y trascendencia que resulta esencial para sus potenciales usuarios.

Quizás por ello, la Intervención General de la Administración del Estado ha venido impulsando una profunda reforma de la Contabilidad Pública que, evidentemente, también ha afectado a la Administración Local.

En el ámbito local, la reforma que comenzó en los años noventa culmina ahora con la entrada en vigor de dos nuevas Instrucciones de Contabilidad que tendrá lugar el uno de enero del próximo año. Ello supondrá en esencia que las mismas deberán adaptar su contabilidad al Plan General de Contabilidad Pública de 2010, lo que va a suponer la introducción de no pocos cambios en lo que se refiere a la contabilización de las operaciones, los criterios a aplicar en materia de reconocimiento y valoración y la propia presentación de cuentas anuales.

Desde la Diputación Provincial de Valencia somos conscientes de las dificultades que al menos, inicialmente, puede suponer la introducción en los sistemas contables de nuestros ayuntamientos de los cambios que va a ser necesario llevar a cabo. Por ello, hemos creído oportuno colaborar en la publicación del presente libro, dedicado precisamente a explicar y analizar, de forma pormenorizada, la actual reforma del sistema contable local. Con ello, se pretende dotar a los servicios económicos de nuestras corporaciones de un instrumento que les ayude a llevarla a cabo de una forma mucho más ágil y clara.

El libro que tengo ahora el placer de presentar ha sido editado por la Universitat Politècnica de València, con el Prólogo del Sindic Major de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, D. Rafael Vicente Queralt y coordinado por el catedrático D. José Manuel Vela Bargues. En el mismo, han participado también profesores y catedráticos de otras universidades, además de la Politècnica de València, de las de Valencia, Granada, Málaga, Murcia, Almería o Zaragoza. El libro ha contado también con la participación de otros expertos en la materia vinculados al ámbito tanto de la gestión económica municipal como del control de las finanzas públicas. A todos ellos quiero hacer extensivo mi agradecimiento por el trabajo realizado.

Con la colaboración en la publicación de este libro, la Diputación Provincial de Valencia pretende prestar un servicio adicional a los ayuntamientos de la provincia, en unos momentos en que la reforma de sus sistemas contables les va a llevar a tener que introducir cambios que, en el ámbito de la información financiera a suministrar, van a ser sin duda importantes. Pero además de proporcionar una herramienta de apoyo a los ayuntamientos valencianos, también se pretende que el público en general, que pueda estar interesado en la información contable que nuestros ayuntamientos elaboran, disponga de un instrumento que le permita manejar la misma de una forma mucho más clara, comprensible y eficaz. Espero y deseo que ello sea posible.

Alfonso Rus Terol

Presidente de la Excma. Diputación Provincial de Valencia

Valencia, diciembre 2014.

PRÓLOGO

La confianza y oportunidad que se me brinda para redactar este prólogo de un libro que precisamente habla de la auditoría pública, me pone en la obligación de comentar el momento en el que estamos viviendo. En él, las múltiples incidencias en la actividad fiscalizadora, ponen de manifiesto que la gestión pública está cuestionada y quienes tenemos responsabilidades en su control, no podemos permanecer impasibles ante ello.

Por una parte, la difícil época de la crisis que estamos viviendo, se inició con una disminución de los ingresos públicos y privados. El tiempo de bonanza económica finalizó de una manera drástica. Pero en estos momentos la sociedad lo que está percibiendo es una crisis de valores porque en la gestión de fondos públicos se ha olvidado en algunos casos la defensa y el respeto a ese bien intocable que es el interés público.

Además, hoy vivimos esos tiempos difíciles como consecuencia de aquella crisis de valores que afecta de un modo sustancial a los gestores públicos, pero quien, como es mi caso, ha dedicado toda su vida profesional a la gestión o control de la Administración Pública, necesita poner en valor una cierta confianza, en primer lugar en los gestores individuales de los fondos públicos y, en segundo lugar en las Instituciones de Control.

Por ello, cuando alguien dijo que “si quieres transmitir la imagen fiel de la luz, solo podrás hacerlo a través de un espejo” deberá completarse esta frase con aquella otra reflexión que dice que “la auditoría debe ser, pues, el espejo de la luz contable e incluso de las zonas oscuras”.

Así pues, el contenido de este libro, en el momento en que se publica, debe ayudar a los expertos en la materia a entender y transmitir la imagen fiel de la gestión pública. Por ello, los diferentes capítulos de este volumen, acertadamente encargados a especialistas en cada una de las materias, analizan los distintos aspectos de la contabilidad pública, sus modelos, su ejecución, sus elementos y, en general, la posibilidad de conocer y dar información sobre conceptos eminentemente técnicos en la gestión pública.

Y precisamente por este tecnicismo es por lo que el libro tiene su utilidad. El académico, el estudioso de estas materias y también la opinión pública, necesita que alguien, teórica y prácticamente más experto, ponga al alcance de los usuarios e interesados, unos conceptos que, a la vista de las actuaciones administrativas y judiciales que se están desarrollando cada día, deben ser mínimamente conocidos.

Por otra parte, parece hecho a propósito haber encargado la redacción de los capítulos que, desde mi perspectiva profesional de Interventor, me resultan más familiares, a quienes conocen bien las respectivas materias. Así ocurre con los capítulos relativos a la ejecución del presupuesto de ingresos; al de áreas contables de especial trascendencia (remanentes de crédito, gastos con financiación afectada, etc.); al de operaciones no presupuestarias; al del control interno en la Administración Local y al de la auditoría y control externo en esta misma Administración. A todos ellos y al resto de los autores he de reconocer su esfuerzo por poner al alcance de muchos su conocimiento.

Finalmente, me gustaría hacer hincapié en la oportunidad de la publicación de este libro que parte de la idea de su coordinador, el Catedrático José Manuel Vela. Su traba-

jo y conocimiento de la materia, permitirán disponer de un manual en el que prácticamente se repasa toda la actividad contable, presupuestaria, financiera y de gestión y control de las Administraciones Públicas. A todos ellos, muchas gracias por su esfuerzo y con el deseo de mucho éxito en éste que espero sea un inicio de otras publicaciones.

Valencia, diciembre de 2014

Rafael Vicente Queralt
Síndic Major de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana

INTRODUCCIÓN

Desde que la Ley General Presupuestaria de 1977 encomendara a la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) iniciar el proceso de normalizar la Contabilidad Pública en España, la labor que se ha realizado en este sentido ha sido incesante. La entrada en vigor de dos nuevas Instrucciones de contabilidad para la Administración Local en enero de 2015 suponen extender, a éste ámbito, una vez más, el modelo contable aplicable a la Administración General del Estado.

Ciertamente, la reforma de la contabilidad de la Administración Local española adquirió en los años noventa su dimensión más relevante, introduciendo además de la partida doble como método de registro, la aplicación de un Plan General de Contabilidad armonizado con el resto del sector público. Es por ello que la reforma actual sigue el mismo patrón adoptado entonces, basado en la adaptación de la nueva normativa contable aplicable a nuestros ayuntamientos al Plan General de Contabilidad de 2010.

Desde la Universitat Politècnica de València, una vez publicadas las Instrucciones aludidas anteriormente, nos decidimos a impulsar la publicación de un manual dedicado al análisis, interpretación y estudio de la normativa que las mismas desarrollan, tanto desde un punto de vista normativo, práctico y conceptual.

Bajo estas premisas, hemos elaborado un trabajo de veintiún capítulos dedicados a ello.

Los cuatro primeros, con una dimensión básicamente conceptual, se dedican a analizar la reciente evolución de la contabilidad de la Administración Local española, destacando especialmente los aspectos más significativos de su marco conceptual y de su dimensión tanto presupuestaria como económico patrimonial.

Tras analizar en los capítulos quinto y sexto la problemática contable de la ejecución de los presupuestos de gastos e ingresos, hemos considerado oportuno llevar a cabo un exhaustivo análisis del Plan General de Contabilidad aplicable en el ámbito de la Administración Local, abarcando la financiación básica, el inmovilizado material, los activos financieros y económicos, los pasivos financieros y coberturas contables, los gastos e ingresos imputables al patrimonio neto, otras áreas contables de especial trascendencia, las operaciones no presupuestarias y el contenido de las cuentas anuales y de la Cuenta General. Asimismo, se ha dedicado un capítulo al estudio de los consorcios locales y al análisis e interpretación de la cuentas anuales.

Sin perjuicio de lo anteriormente expuesto y que constituye el núcleo básico de las nuevas Instrucciones de Contabilidad para la Administración Local, también hemos considerado oportuno dedicar dos capítulos al control de su actividad económico-financiera, tanto a nivel interno como externo. Y ello, sin olvidar analizar en dos capítulos adicionales unos aspectos que consideramos de especial trascendencia: la elaboración de indicadores de gestión basados en la contabilidad analítica, y el papel de la información contable como instrumento para evaluar el cumplimiento de las condiciones de estabilidad presupuestaria que nuestra legislación establece.

Como coordinador de la presente publicación no quiero dejar de agradecer a todos mis compañeros, profesores universitarios al igual que yo, que de forma absolutamente desinteresada y además entregada, decidieron aceptar el encargo de colaborar en esta

iniciativa y hacer posible que esta publicación vea la luz. A todos ellos quiero transmitirles mis mas sincero agradecimiento asumiendo personalmente todas la posibles limitaciones que el amable lector pueda apreciar en la presente publicación.

Por otra parte, también quiero agradecer al resto de autores que han decidido acompañarme en esta iniciativa desde su repectivo ámbito profesional vinculado tanto al control como a la gestión pública municipal.

Deseo asímismo hacer público mi agradecimiento a la Excma.Diputación Provinvial de Valencia, especialmente a su Presidente e Interventor General por apoyar la publicación del presente libro. También quiero agradecer el apoyo recibido de Gesem Consultores por su confianza, así como la paciencia y dedicación del personal de la Editorial de la Universitat Politècnica de València.

Para mí, personalmente, ha sido un honor coordinar una publicación que me gustaría, con el permiso de sus potenciales lectores, dedicar a la memoria de mi padre, Manuel Vela Pastor. En su momento, como catedrático de Contabilidad durante muchos años en la Universitat de València, y en su condición de Depositario de diversos ayuntamientos y de la Excma. Diputación Provincial de Valencia durante otros tantos, pienso que este libro hubiera sin ninguna duda despertado al menos su satisfacción. Espero contribuir con ello a agradecerle todo lo que muchos le debemos, tanto desde la Universidad como desde el ámbito profesional.

José Manuel Vela Bargues.

Valencia, diciembre de 2014.

ÍNDICE

AUTORES	23
ACRÓNIMOS	33
CAPÍTULO 1: LA NORMALIZACIÓN DE LA CONTABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL	35
José Manuel Vela BARGUES	
1.1 La normalización de la contabilidad de la administración local en España.....	37
1.1.1 La normalización de la Contabilidad Pública española	37
1.1.2 La normalización de la contabilidad en el ámbito de la administración local.....	41
1.1.2.1 El Plan General Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (PCN) y el Plan de Cuentas Local Simplificado.....	44
1.2 Características fundamentales del proceso de normalización contable de la Administración Local española	46
1.2.1 El modelo normalizador	46
1.2.2 La influencia de la contabilidad empresarial	48
1.2.3 La adaptación a las normas contables internacionales	49
1.3 Bibliografía	50
CAPÍTULO 2: MODELOS CONTABLES, PRINCIPIOS GENERALES Y APERTURA DE LA CONTABILIDAD	51
Elíes Seguí Más	
2.1 Introducción.....	53
2.2 Los modelos contables.....	55
2.3 Los principios generales.....	58
2.4 La apertura de la contabilidad	64
2.4.1 Cuestiones previas a la apertura	65
2.4.2 El asiento de apertura 2015	66
2.5 Bibliografía	69

CAPÍTULO 3: PLAN GENERAL ADAPTADO A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL Y MARCO CONCEPTUAL 71

Isabel Martínez Conesa

3.1 Marco Conceptual de la contabilidad publica local y reglas ¿son compatibles?... 73	
3.1.1 Imagen fiel de las cuentas anuales como objetivo 75	
3.1.2 Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales para cumplir el objetivo 77	
3.1.3 Principios contables como reglas fundamentales 79	
3.1.4 Elementos de las cuentas anuales 81	
3.1.5 Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales 84	
3.1.6 Criterios de Valoración 86	
3.2 Consideraciones finales 90	
3.3 Bibliografía 92	

CAPÍTULO 4: CONTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y CONTABILIDAD ECONÓMICO-PATRIMONIAL 93

José Manuel Vela Bargues

4.1 Las relaciones entre la contabilidad financiera y la contabilidad presupuestaria: cuestiones previas 95	
4.2 La articulacion de la contabilidad financiera y la contabilidad presupuestaria en un unico subsistema 96	
4.2.1 Implicaciones sobre los objetivos de la información contable 96	
4.2.2 Implicaciones sobre los principios contables, los criterios de reconocimiento y los elementos de las cuentas anuales 97	
4.2.2.1 El enfoque de medida 97	
4.2.2.2 La base de reconocimiento 100	
4.2.2.3 Los principios contables 103	
4.2.3 Implicaciones sobre los estados que integran las cuentas anuales 104	
4.3 Las relaciones entre la contabilidad financiera y la contabilidad presupuestaria: ejecucion del presupuesto gastos 106	
4.3.1 Las Fases de ejecución del presupuesto de gastos 106	
4.4 Las relaciones entre la contabilidad financiera y la contabilidad presupuestaria: ejecucion del presupuesto ingresos 107	
4.4.1 Las fases de ejecución del presupuesto de ingresos 108	

4.5 La articulación entre la contabilidad financiera y la contabilidad presupuestaria: el concepto de imagen fiel y su interpretación.....	108
4.6 Bibliografía	109

CAPÍTULO 5: LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS 111

Rosa María Dasí González

Amparo Gimeno Ruiz

5.1 Introducción	113
5.2 Operaciones de presupuesto corriente	114
5.2.1 Apertura del presupuesto de gastos	115
5.2.2 Cambio de situaciones en los créditos.....	117
5.2.3 Modificaciones de crédito.....	118
5.2.4 Autorización de gastos.....	120
5.2.5 Compromiso de gastos	121
5.2.6 Reconocimiento de obligaciones	121
5.2.7 Ordenación de pago.....	125
5.2.8 Acumulación de actos	125
5.2.9 Operaciones de cierre.....	126
5.3 Operaciones de presupuesto de gastos cerrados.....	127
5.4 Otras operaciones del presupuesto de gastos: gastos plurianuales, pagos a justificar y anticipos de caja fija	129
5.4.1 Gastos plurianuales	129
5.4.2 Anticipos de caja fija y pagos a justificar.....	130
5.4.2.1 Pagos a justificar.....	130
5.4.2.2 Anticipos de caja fija	133
5.5 Ejemplo de contabilización	135

CAPÍTULO 6: LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS 147

María Soledad Pérez Yuste

6.1 Definición, reconocimiento y valoración de ingresos e ingresos presupuestarios.....	149
6.1.1 Definición de ingresos e ingresos presupuestarios.....	149

Índice

6.1.2 Registro o reconocimiento contable de ingresos e ingresos presupuestarios	150
6.1.3 Valoración de Ingresos	151
6.2 La ejecución del presupuesto de ingresos	158
6.3 Esquema contable del presupuesto de ingresos corriente	158
6.3.1 Aprobación de las previsiones iniciales	159
6.3.2 Modificación de las previsiones iniciales	159
6.3.3 Reconocimiento de los derechos a cobrar.....	160
6.3.4 Extinción de derechos.....	163
6.3.5 Anulación de derechos	163
6.3.6 Cancelación de derechos	165
6.3.7 Recaudación de derechos	166
6.3.8 devolución de ingresos	167
6.3.9 Regularización y cierre del presupuesto de ingresos	169
6.4 El estado de liquidación del presupuesto de ingresos	170
6.5 Esquema contable de presupuestos cerrados	171
6.5.1 Rectificaciones o ajustes del saldo inicial de derechos pendientes de cobro	172
6.5.2 Anulación y cancelación de derechos.....	173
6.5.3 Recaudación de derechos	175
6.5.4 Regularización de derechos anulados y cancelados de presupuestos cerrados	175
6.6 Compromisos de ingreso con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores ..	176
6.7 Clasificación de los ingresos y derechos de cobro de la Administración Local ..	177
6.8 Información en la Memoria.....	178
6.9 Bibliografía	185
CAPÍTULO 7: LA FINANCIACIÓN BÁSICA. ESPECIAL REFERENCIA A LAS SUBVENCIONES Y EL PATRIMONIO NETO	187
Rosa María Dasí González	
Amparo Gimeno Ruiz	
7.1 Concepto y clasificación	189

7.2.1 Patrimonio	189
7.2.2 Patrimonio generado	191
7.3 Ajustes por cambio de valor	195
7.4 Subvenciones recibidas pendientes de imputación al resultado	196
7.4.1 Transferencias y subvenciones concedidas	197
7.4.2 Transferencias y subvenciones recibidas	198
7.4.2.1 Transferencias recibidas	198
7.4.2.2 Subvenciones recibidas	199
7.4.2.2.1 Reconocimiento de las subvenciones recibidas	199
7.4.2.2.2 Registro contable e imputación económica	200
7.4.3 Ejemplo 1	205
7.4.4 Ejemplo 2	210
CAPÍTULO 8: EL INMOVILIZADO MATERIAL	213
Isabel Brusca Alijarde	
Vicente Montesinos Julve	
8.1 Introducción: el inmovilizado no financiero en las entidades locales	215
8.2 Características generales y tratamiento contable del inmovilizado material en las administraciones locales	216
8.3 Casos particulares: los activos destinados al uso general	228
8.4 Activos construidos o adquiridos para otras entidades	230
8.5 Inversiones inmobiliarias y activos en estado de venta: concepto, reconocimiento y valoración	233
8.6 Arrendamientos	234
8.7 Adscripciones y otras cesiones gratuitas de bienes y derechos	240
8.8 Patrimonio público del suelo (PPS)	245
8.9 Bibliografía	249
CAPÍTULO 9: ACTIVOS FINANCIEROS Y OTROS ACTIVOS ECONÓMICOS	251
Sergio Marí Vidal	
9.1 Introducción	253
9.2 Créditos y partidas a cobrar	256
9.2.1 Valoración inicial	256

9.9.2 Valoración posterior	257
9.2.3 Deterioro	260
9.3 Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.....	261
9.3.1 Valoración inicial	262
9.3.2 Valoración posterior	262
9.3.3 Deterioro	265
9.4 Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados	267
9.4.1 Valoración inicial	267
9.4.2 Valoración posterior	268
9.5 Inversiones en patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.....	270
9.5.1 Valoración inicial	270
9.5.2 Valoración posterior	271
9.5.3 Deterioro	271
9.6 Activos financieros disponibles para la venta.....	273
9.6.1 Valoración inicial	273
9.6.2 Valoración posterior	274
9.6.3 Deterioro de valor	274
9.7 Reclasificación de activos financieros.....	279
9.8 Baja en cuentas de los activos financieros	283
9.9 Especificidades del modelo simplificado de contabilidad local	284
9.10 Bibliografía	285
CAPÍTULO 10: PASIVOS FINANCIEROS Y COBERTURAS CONTABLES	287
Bernardino Benito López	
10.1 Concepto y clasificación	289
10.2 Imputación presupuestaria	290
10.3 Operaciones de crédito a corto plazo versus operaciones de tesorería	291
10.4 Pasivos financieros al coste amortizado	291
10.4.1 Valoración y reconocimiento	291
10.4.2 Tratamiento contable.....	293
10.5 Pasivos Financieros a valor razonable con cambio en resultados.....	312
10.5.1 Valoración y reconocimiento	312

10.5.2 Tratamiento contable	313
10.6 Baja en cuentas	315
10.7 Intercambio de pasivos financieros	315
10.8 Modificación de las condiciones actuales de un pasivo financiero	316
10.9 Extinción de un pasivo por asunción	316
10.10 Extinción del pasivo por prescripción	317
10.11 Contratos con garantía financiera	318
10.12 Coberturas contables	320
10.12.1 Concepto	320
10.12.2 Instrumentos de cobertura y partidas cubiertas	321
10.12.3 Requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas	322
10.12.4 Valoración	323
10.12.5 Valoración de la partida cubierta	324
10.12.6 Interrupción de la contabilidad de coberturas	325
10.13 Contabilidad de las operaciones de tesorería	331
10.13.1 Reconocimiento y valoración	331
10.13.2 Tratamiento contable	332

CAPÍTULO 11: GASTOS E INGRESOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO 335

Carmen Caba Pérez

Arturo Haro del Rosario

Alejandro Sáez Martín

11.1 Definición de ingresos y gastos a imputar en el patrimonio neto	337
11.2 Ingresos y gastos procedentes de ajustes a valor razonable	338
11.2.1 Activos financieros disponibles para la venta	338
11.2.2 Instrumentos de cobertura	349
11.2.3 Inmovilizado no financiero	354
11.3 Ingresos y gastos procedentes de subvenciones recibidas	362
11.3.1 Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	365
11.3.2 Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos	369
11.3.3 Subvenciones para la financiación de operaciones financieras	372

CAPÍTULO 12: ÁREAS CONTABLES DE ESPECIAL TRASCENDENCIA	375
María Soledad Pérez Yuste	
12.1 Introducción	377
12.2 Remanentes de crédito	378
12.2.1 Concepto	378
12.2.2 Seguimiento y control contable de los remanentes de crédito	378
12.2.3 Remanentes de crédito iniciales	379
12.2.4 Rectificación de remanentes de crédito	379
12.2.5 Certificación de existencia de remanentes de crédito	379
12.2.6 No incorporabilidad de remanentes de crédito	379
12.2.7 Información en la Memoria sobre remanentes de crédito	379
12.3 Proyectos de Gasto	380
12.3.1 Concepto, estructura y vinculación jurídica de los proyectos de gasto	380
12.3.2 Seguimiento y control contable de los proyectos de gasto	381
12.3.3 Información en la Memoria sobre remanentes de crédito	382
12.4 Gastos con Financiación afectada	382
12.4.1 Concepto y estructura	382
12.4.2 Seguimiento y control contable de los gastos con financiación afectada	383
12.4.3 Agente financiador	384
12.4.4 Coeficiente de financiación	384
12.4.5 Desviación de financiación	385
12.4.6 Información en la memoria sobre gastos con financiación afectada	386
12.5 Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos	387
12.5.1 Relaciones entre el gestor y el ente titular de los recursos	388
12.5.2 Tratamiento contable de las operaciones de administración de recursos por cuenta de otros entes públicos en el ente gestor	389
12.5.3 Información a incluir en la Memoria del ente gestor	390
12.5.4 Tratamiento contable de las operaciones relativas a recursos administrados por otro ente público en el ente titular	394
12.6 Bibliografía	397

CAPÍTULO 13: OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS	399
Silvino Rausell Estellés	
13.1 Concepto	401
13.2 Tipos.....	401
13.3 Información a suministrar en las cuentas anuales	402
13.4 Cuentas afectas.....	403
13.5 Contabilización de operaciones no presupuestarias	405
13.5.1 Registro contable del IVA	405
13.5.2 Contabilización de operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos	410
13.5.3 Contabilización de otras operaciones no presupuestarias	417
13.5.4 Otras operaciones relacionadas con acreedores y deudores no Presupuestarios.....	422
13.6 Bibliografía.....	426
CAPÍTULO 14: LAS CUENTAS ANUALES Y LA CUENTA GENERAL	427
Fernando Polo Garrido	
14.1 Introducción	429
14.2 Las cuentas anuales en las entidades locales	429
14.3 Normas comunes al balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo	430
14.4 Balance.....	431
14.5 Cuenta del resultado económico-patrimonial	434
14.6 Estado de cambios en el patrimonio neto	437
14.7 Estado de flujos de efectivo.....	439
14.8 Estado de liquidación del presupuesto.....	442
14.9 Memoria.....	443
14.10 El remanente de tesorería.....	445
14.11 Las Cuentas anuales en el modelo simplificado	446
14.12 La Cuenta General de la entidad local	447
14.12.1 Delimitación.....	447
14.12.2 Formación	448
14.12.3 Documentación complementaria.....	448

14.12.4 Aprobación y rendición de cuentas	448
14.13 Otra información contable	450
14.14 Bibliografía	451
CAPÍTULO 15: PROBLEMAS ACTUALES DE LOS CONSORCIOS LOCALES. LA LEY/27/2013 Y LA DETERMINACIÓN DE SU RÉGIMEN FINANCIERO Y CONTABLE	453
Enrique Silvestre Esteve	
Lucía Iranzo Tatay	
15.1 Introducción	455
15.2 Marco Conceptual	456
15.3. Dudas acerca de la naturaleza jurídica del consorcio	458
15.3.1 ¿Es el consorcio un ente local?	460
15.3.2 Normativa reguladora. Especial referencia a los estatutos	464
15.4 La Ley 27/2013. Modificaciones en la determinación del régimen financiero, presupuestario y contable del consorcio	468
15.5 Conclusiones	469
15.6 Bibliografía	471
CAPÍTULO 16: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES: INDICADORES PRESUPUESTARIOS Y FINANCIEROS	473
Agustín Romero Civera	
16.1 Introducción	475
16.2 Herramientas para el análisis	477
16.2.1 Indicadores de gestión	478
16.3 Análisis e interpretación del Balance y de la Cuenta de resultados	479
16.3.1 El Balance	479
16.3.2 El resultado económico-patrimonial	480
16.3.3 Indicadores financieros y patrimoniales incluidos en la Memoria	480
16.3.4 Otros indicadores financieros y patrimoniales	482
16.3.5 Indicadores procedente de la cuenta del resultado económico-patrimonial	482
16.4 Análisis de la liquidación del presupuesto	484

16.4.1 Indicadores presupuestarios contenidos en la Memoria.....	485
16.4.2 Otros indicadores presupuestarios no incluidos en la Memoria.....	486
16.5 Otros indicadores contenidos en las cuentas anuales	488
16.6 Bibliografía.....	489

CAPÍTULO 17: EL CONTROL INTERNO EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL..... 491

Pascual Hernández Peris

17.1 Introducción a la Institución del control	493
17.1.1 El concepto de control	493
17.1.2 El control interno	495
17.2 El ejercicio del control interno en las entidades locales y sus diversas modalidades	496
17.2.1 Introducción	496
17.2.2 Regulación legal	497
17.2.3 Objeto	497
17.2.4 Competencia, deberes y facultades del personal que ejerce el control	499
17.3 La función interventora	502
17.3.1 Principio y alcance	502
17.3.2 Tipos de informe de fiscalización	505
17.3.3 Reparación	506
17.3.4 Omisión de fiscalización	510
17.3.5 Supuestos de no aplicación de la intervención previa plena	510
17.3.5.1 Gastos no sujetos a fiscalización previa	510
17.3.5.2 Fiscalización limitada previa	511
17.3.5.3 Fiscalización de ingresos y derechos	514
17.4 El control financiero	518
17.4.1 Objeto y características	518
17.4.2 Control financiero de subvenciones	520
17.4.3 El control de la contabilidad como herramienta de gestión económica-financiera	522
17.5 El control de eficacia	526
17.6 La evaluación del control interno	527

17.7 Información a remitir al pleno por el órgano de control interno	528
17.8 Bibliografía	530
CAPÍTULO 18: AUDITORÍA Y CONTROL EXTERNO EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL	531
José Andrés Ruiz del Molino	
18.1 El Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo.....	533
18.1.1 Introducción	533
18.1.2 El Tribunal de Cuentas	536
18.1.3 Los órganos de control externo (OCEX).....	537
18.2 La fiscalización externa de las entidades locales.....	538
18.2.1 La rendición de cuentas y el examen de la Cuenta General	539
18.2.2 Las fiscalizaciones específicas	548
18.3 La relación entre el control interno y externo de las entidades locales	552
18.3.1 Las limitaciones del control interno.....	552
18.3.2 El control interno y el control externo.....	555
CAPÍTULO 19: CONTABILIDAD ANALÍTICA E INDICADORES DE GESTIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL	557
Daniel Carrasco Díaz	
Dionisio Buendía Carrillo	
Andrés Navarro Galera	
Daniel Sánchez Toledano	
19.1 La normalización de la contabilidad analítica en la Administración Local.....	559
19.2 El cálculo del coste de prestación de los servicio municipales	560
19.2.1 Determinación de los agregados contables. Definición y clasificación	560
19.2.2 Tablas de equivalencias, origen de la información y criterios de reparto	569
19.2.3 Metodología de cálculo y generación de informes.....	575
19.3 Los indicadores de gestión de los servicios públicos municipales	580
19.3.1 Indicadores de eficacia.....	580
19.3.2 Indicadores de eficiencia.....	582

19.3.4 Indicador de economía	584
19.3.5 Indicador de medios de producción.....	585
19.4 Bibliografía.....	586

CAPÍTULO 20: INFORMACIÓN CONTABLE Y ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA 589

Antonio López Hernández

20.1 Introducción	591
20.2 Aplicación de la ley de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera a las administraciones locales	592
20.2.1 Ámbito de aplicación subjetivo	593
20.2.2 Principio de estabilidad	594
20.2.3 Principio de sostenibilidad financiera	595
20.2.4 Principio de transparencia	596
20.3 Evaluación del cumplimiento del objetivo de equilibrio o superávit presupuestario	598
20.4 Regla de gasto. Análisis de evaluación de su cumplimiento	602
20.5 Límite de gasto no financiero	605
20.6 Instrumentación del Principio de sostenibilidad financiera	606
20.7 Cumplimiento del objetivo de sostenibilidad de la deuda comercial. Periodo medio de pago a proveedores	608
20.8 Medidas por incumplimiento de la LOESP	610
20.9 Obligaciones de información derivadas de la LOESP	616
20.10 Bibliografía	620

CAPÍTULO 21. CONSIDERACIONES FINALES RESPECTO A LA REFORMA DE LA CONTABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL 621

José Manuel Vela BARGUES

21.2 Introducción	623
21.2 La utilidad del sistema de información contable para sus potenciales usuarios	623
21.3 La configuración de las cuentas anuales	624
21.4 El alcance de la contabilidad económico-patrimonial.....	626

21.5 La elaboración de cuentas anuales consolidadas.....	626
21.6 La auditoría de cuentas anuales	627
21.7 El papel de la contabilidad analítica	627

AUTORES

Benito López, Bernardino

Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad de Murcia. Premio Extraordinario de la Licenciatura en Ciencias Económicas y Empresariales y de Doctorado en Ciencias Económicas y Empresariales. Catedrático acreditado de Universidad en el Departamento de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Murcia. Autor de numerosas publicaciones en diversas revistas nacionales e internacionales relacionadas con la contabilidad, especialmente en el campo de las Administraciones Públicas; también de varios libros y capítulos en editoriales nacionales e internacionales relacionados con esta materia. Investigador en diversos proyectos financiados, entre otros, por el Ministerio de Educación, el Ministerio de Economía y Competitividad, la Generalitat Valenciana, la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia y la Unión Europea. Miembro del consejo editorial y evaluador de varias revistas nacionales e internacionales. Evaluador de proyectos de investigación de la Agencia Nacional de Evaluación y Prospectiva (ANEP) y de la Agencia Andaluza de Evaluación.

Brusca Alijarde, Isabel

Isabel Brusca es Profesora Titular de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Zaragoza (acreditada a Catedrática). Sus principales áreas de investigación son Contabilidad, Gestión y Auditoría del Sector Público, sobre las que ha publicado numerosos artículos en revistas nacionales e internacionales. También ha colaborado en varios libros de Contabilidad Financiera y ha participado en la elaboración de estudios sobre Contabilidad y Auditoría por encargo de entidades como la Comisión Europea, Eurostat, el Comité de Finanzas Locales y Regionales del Consejo de Europa, o el Instituto de Estudios Fiscales. Colabora en el desarrollo de seminarios y jornadas de trabajo de carácter profesional e investigador en el ámbito de la contabilidad y gestión del sector público. Además, la solicitante es miembro del Comité Ejecutivo de las redes internacionales Comparative International Governmental Accounting Research (CIGAR) y European Group of Public Administration (Codirectora del grupo XII Permanent Study Group "Public Sector Financial Management") y miembro de la Comisión de Contabilidad y Administración del Sector Público de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), de la que ha sido ponente de uno de sus documentos.

Buendía Carrillo, Dionisio

Dionisio Buendía Carrillo es profesor titular de universidad en el Departamento Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Granada. Desarrolla su actividad docente tanto en grado como en posgrado impartiendo materias básicamente vinculadas a la contabilidad de gestión y a la contabilidad pública. Es autor de numerosas publicaciones tanto de carácter nacional como internacional cuyo objeto de estudio es principalmente la contabilidad de gestión en el ámbito público. De igual modo, ha participado de forma activa en numerosas investigaciones fruto de contratos de investigación suscritos con distintas administraciones públicas, donde nuevamente el factor común es la contabilidad de gestión pública. Ha sido premio extraordinario de doctorado (1996), premio Blas Infante 1997 de estudios e Investigación sobre administración y gestión pública y premio de excelencia docente 2010 de la Universidad de Granada. Para más información, puede consultar su web (dionisiobuendia.com).

Caba Pérez, Carmen

Carmen Caba Pérez es Doctora en Contabilidad y profesora titular del Departamento de Economía y Empresa de la Universidad de Almería. Imparte docencia de materias relacionadas con el área de Economía Financiera y Contabilidad a nivel de Master y Doctorado, siendo la principal materia impartida Contabilidad Pública. Actualmente es Vicedecana de la facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Es autora de un total de 61 artículos en revistas nacionales e internacionales publicados en revistas indexadas con índice de calidad relativo en Bases de datos de indexación: SSCI/JCR, SJR/SCOPUS, DICE CIRC, INRECS, ABDC Journal Ratings, Journal Quality List, Latindex catálogo, SciELO Citation Index de Thomson Reuter. Ha publicado 3 libros y 11 capítulos de libro publicados en libros de editoriales incluidas en el Book Citation Index de Thomson Reuters, como (Springer, Kluwer Academic Publishers, IGI Global), y son distribuidos a nivel mundial y escritos en lengua inglesa. Asimismo, ha participado, como ponente o comunicante, en un total de 68 congresos nacionales e internacionales, como AEDEM, AECA, ASEPUC, European Accounting Assotiation, CIGAR, etc. Es responsable de un grupo de investigación y directora de proyectos de investigación con financiación pública.

Carrasco Díaz, Daniel

Es Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad de Málaga (UMA), Catedrático de Contabilidad Pública y Director del Departamento de Contabilidad y Gestión de la misma. Miembro de Número de la Academia Malagueña de Ciencias y vocal en la Fundación ieHpa (Instituto de Estudios de la Hacienda Pública Andaluza), Miembro de la Comisión para la Implantación de la Contabilidad Analítica en las Universidades Españolas del, Ministerio de Educación y Presidente del Comité Científico-Académico de la Oficina de Cooperación Universitaria. Miembro de la Unidad Técnica del Proyecto de Costes en la FEMP (Federación Española de Municipios y Provincias). Miembro internacional de A3ES (Agencia de Evaluación Portuguesa de Evaluación de Títulos Académicos Universitarios, en el área de Contabilidad y Finanzas y Presidente del Comité de Expertos para la Tributación y Cálculo de Costes del Excmo. Ayuntamiento de Málaga. Director de los Másters: "Contabilidad, Gestión y Control de Entidades Locales" y "Gestión Integrada de la Empresa sobre soluciones SAP". Forma parte del Consejo Asesor y Editorial de varias revistas y revisor de 9 revistas nacionales e internacionales. Ha participado como Miembro del Grupo de Trabajo en la elaboración de los Principios y Normas Contables Públicas de la IGAE sobre Inmovilizado no Financiero, y en la última Revisión del Plan General de Contabilidad Pública de 1994. Ha formado parte de más de una veintena de comités científicos de congresos nacionales e internacionales.

Ha dirigido o codirigido 19 tesis doctorales, autor o coautor de 15 libros, 43 capítulos de libros, 36 artículos de revistas nacionales e internacionales y 49 participaciones en congresos nacionales e internacionales. Igualmente ha dirigido o codirigido más de 40 trabajos de investigación aplicada, a través de convenios o contratos de la Universidad de Málaga, con instituciones públicas y privados. Forma parte de la sociedad "Sistemas de Información Inteligente para la Gestión" (Spin-Off de la Universidad de Málaga)

Dasí González, Rosa

Rosa M^a Dasí González es Doctora en Ciencias Económicas y Empresariales (Sobresaliente “Cum Laude”) y Profesora Titular de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Valencia. En la actualidad forma parte del equipo de Dirección del Departament de Comptabilitat en calidad de Secretaria y realizó trabajos de apoyo y coordinación para el desarrollo de los planes de estudio e implantación del grado y seguimiento y difusión de los programas de postgrado en el mismo Departamento. Ha impartido clase de Contabilidad Financiera y de Contabilidad del Sector Público desde su incorporación a los planes de estudios de la Universitat de València en grado y en posgrado. Ha participado en proyectos de investigación relacionados con las entidades locales y entre sus publicaciones recientes destacan: “El Pacto de Estabilidad y Crecimiento ante la crisis. Determinación y seguimiento del Déficit Público de los Estados Miembros de la Unión Europea”. Revista Española de Control Externo (2011), “Comparative Analysis of Governmental Accounting diversity in the European Union”, Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice (2013), “El nuevo marco normativo de la Contabilidad Nacional y su incidencia en la reforma de las Normas Contables Públicas Europeas”. Revista Española de Control Externo (2014).

Gimeno Ruíz Amparo

M^a Amparo Gimeno Ruiz es Profesora Titular de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Valencia. Ha impartido clase de Contabilidad Financiera y de Contabilidad del Sector Público desde su incorporación a los planes de estudios de la Universitat de València en grado. También ha impartido docencia de las asignaturas Consolidación de Estados Contables y Análisis de Estados Financieros. Ha colaborado en proyectos de investigación cuyo tema central eran las entidades locales como son Estudio de la Estructura Económico –Financiera de las Entidades Locales del Arco Mediterráneo (2002), o Estudio de la Calidad en las Administraciones territoriales valencianas (2007). Asimismo, ha participado en publicaciones acerca de la información contable y la gestión de las entidades públicas, entre los que destacan: *New Public Management and its Accounting Implications: Some References to Recent Developments in Spanish Local Authorities* (2001), *El Buen Gobierno de las Entidades Públicas y sus implicaciones en Contabilidad y Presupuesto* (2005) o *El nuevo marco normativo de la Contabilidad Nacional y su incidencia en la reforma de las Normas Contables Públicas Europeas* (2014).

Haro De Rosario, Arturo

Arturo Haro de Rosario es Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales. Becario de investigación postdoctoral del Departamento de Economía y Empresa de la Universidad de Almería. Imparte docencia de materias relacionadas con el área de Economía Financiera y Contabilidad, fundamentalmente Contabilidad Pública. Ha publicado múltiples artículos en revistas indexadas en SSCI como Small Business Economics: An Entrepreneurship Journal, Journal of Environmental Protection and Ecology, etc. Asimismo, ha publicado otros artículos indexados en Scimago, LATINDEX Catálogo, DICE, como por ejemplo Transforming Government: People, Process and Policy, Revista Española de Capital Riesgo, Revista Contaduría y Administración o Revista Cuadernos de Contabilidad. Ha presentado comunicaciones a congresos tanto nacionales como internacionales, como el congreso AEDEM, AECA, ASEPUC, etc. Ha publicado capítulos

de libros editados en Norteamérica como Handbook of Research on Enterprise 2.0: Technological, Social, and Organizational Dimensions o Information and Communication Technologies in Public Administration: Innovations from Developed Countries.

Hernández Peris, Pascual

Pascual Hernández Peris es Licenciado en Derecho por la Universitat de València (1988) y Diplomado en el Seminario de “Práctica Jurídica” expedido por la Universidad Nacional de Educación Distancia (1994). En la actualidad es Director del Área de Gestión Económica del Ayuntamiento de Castellón. Es funcionario de carrera de la subescala de Intervención-Tesorería (categoría superior) y desde 1999 vicepresidente del “Colegio Oficial de Secretarios, Interventores y Tesoreros de Administración Local” de Castellón. También ejerce como coordinador de cursos y jornadas en temas de interés municipal y como profesor del “Instituto Nacional de Administración Pública.

Iranzo Tatay, Lucía

Lucía Iranzo Tatay es Interventora de Administración Local y Licenciada en Derecho por la Universidad de Valencia (1999-2004). Es Funcionaria de carrera de la administración Local con habilitación de carácter nacional, subescala Secretaría-Intervención, desde 2007. Actualmente desempeña su trabajo en los municipios de Bugarra y Chulilla. Anteriormente Fontanars dels Alforins. Es Master Universitario en Derecho Administrativo y de la Administración Pública de la Universidad de Valencia (2010-2012).

López Hernández, Antonio

Antonio López Hernández es Catedrático de Universidad en el área de Economía Financiera y Contabilidad. Su investigación se centra en los ámbitos del e-gobierno y Sistemas de Información, gestión y Control de entidades públicas, en los que ha dirigido diversas tesis doctorales. Investigador responsable de diferentes proyectos y contratos de investigación financiados por organismos públicos y privados. Autor de varias monografías y diversos capítulos de libros en editoriales de prestigio (Kluwer Academic Publishers ;Taylor & Francis/Routledge; IGI Global; Springer, Nova Publishers, entre otras) y de numerosos artículos en revistas científicas nacionales e internacionales de reconocido prestigio (Journal Citation Reports del Social Sciences Citation Index). En la actualidad es miembro de la Comisión de Contabilidad y Administración del Sector Público de Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), miembro de la Comisión de Sector Público del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), Vicepresidente de la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC) y Presidente de la Cámara de Cuentas de Andalucía.

Marí Vidal, Sergio

Sergio Marí Vidal es Doctor Ingeniero por la Universitat Politècnica de València y Profesor Titular de Universidad en el Departamento de Economía y Ciencias Sociales de la Facultad de Administración y Dirección de Empresas (ADE) de esta misma Universidad, centro en el que imparte materias de contabilidad y análisis económico – financiero. Ha sido Vicedecano – Jefe de Estudios de esta Facultad. En la actualidad ocupa el puesto de Director del Área de la Corporación e Inspección de Servicios de la Universitat Politècnica de València. Es profesor en el Master Universitario en Dirección Financiera y Fiscal y en el MBA en Dirección y Planificación de Empresas de la Universitat

Politécnica de València, entre otros. Es miembro del Centro de Investigación en Gestión de Empresas (CEGEA) de dicha Universidad y de diversas Asociaciones científicas y profesionales, como AECA o ASEPUC. Participa activamente en la actividad investigadora y profesional a través de proyectos y convenios de investigación con entidades públicas y privadas. Así mismo, es autor de diversos libros y capítulos de libros, y de artículos publicados en revistas de reconocimiento nacional e internacional.

Martínez Conesa, Isabel

Isabel Martínez Conesa es Profesor Titular de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Murcia, investigador sobre el proceso de normalización contable en España. Es autor de más de 40 artículos y libros de su especialidad. Ha dirigido nueve tesis doctorales que obtuvieron cum laude. Es director de varios proyectos de investigación ministeriales y de agencias de investigación regionales y empresas privadas. Miembro de varios Consejos de Administración empresas y asociaciones. Desde 2003-2008 fue Director General de Presupuestos, Fondos Europeos y Finanzas de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia. En la actualidad es Concejal de Economía y Hacienda del Ayuntamiento de Murcia.

Montesinos Julve, Vicente

Vicente Montesinos es Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Valencia y Auditor inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. Ha sido Decano de la Facultad de Economía, Director de Departamento y Síndico Mayor de Cuentas de la Comunidad Valenciana.

Fue Presidente de Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad y desde junio de 2006 preside de la Comisión de Contabilidad y Administración del Sector Público de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA). Ha publicado un gran número artículos en prestigiosas revistas científicas nacionales e internacionales.

Ha desarrollado proyectos en los ámbitos de la Comisión Europea, Ministerio de Hacienda y entidades públicas regionales, actuando asimismo como perito y experto contable en el ámbito empresarial.

Ha encabezado el grupo de expertos que elaboró el estudio básico para diseñar la reforma del sistema contable y presupuestario de la Comisión Europea, aplicada a partir de enero de 2005. En la actualidad es miembro de la Comisión de Normas Contables de la Comisión Europea.

Navarro Galera, Andrés

Catedrático de Universidad, perteneciente al Departamento de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Granada. Su actividad investigadora se centra en la implantación de normas internacionales de información financiera, la evaluación de la eficiencia de los servicios públicos y el análisis de la sostenibilidad financiera y transparencia de los gobiernos, compaginando la publicación de los resultados con su aplicación a organismos públicos y empresas. Es autor de diversos artículos de investigación publicados en revistas científicas indexadas en el Social Sciences Citation Index-Journal Citation Report (SSCI-JCR), como *Abacus, A Journal of Accounting, Finance and Business Studies*, *Journal of Policy Modeling*, *Public Management Review*, *Interna-*

tional Public Management Journal, Public Money & Management, International Review of Administrative Sciences, Administration & Society, o Journal of Cleaner Production. Ha recibido 4 premios de investigación, como el otorgado por la University of Harvard por un artículo publicado en 2006. Además, es investigador responsable de diferentes proyectos de investigación obtenidos en convocatorias públicas de carácter competitivo, formando parte del equipo de investigación de otros proyectos, y ha participado como ponente en numerosos congresos nacionales e internacionales, además de haber impartido docencia en diferentes másteres así como en varios cursos de formación especializada en el ámbito de la gestión de entidades públicas. Ha dirigido en torno a una decena de tesis doctorales, organizando varios programas de doctorado interdepartamentales. Paralelamente, es autor de diversos libros y capítulos de libro editados por instituciones como el Ministerio de Economía y Hacienda, la Intervención General de la Administración del Estado, la Federación Española de Municipios y Provincias, el Instituto Andaluz de Administración Pública, o la Cámara de Cuentas de Andalucía. En el ámbito de la gestión, actualmente es el Gerente de la Universidad de Granada y con anterioridad ha ocupado, entre otros, los puestos de Director de la Oficina Económica y Director de Sistemas de Información Económica.

Pérez Yuste, María Soledad

M^a Soledad Pérez Yuste es licenciada en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universitat de València y licenciada en Economía por la UNED. Acreditada Suficiencia Investigadora por el Departamento de Contabilidad de la Universitat de València. Miembro del Instituto Auditores-Censores Jurados de Cuentas e inscrita en el ROAC del ICAC como no ejerciente.

Profesor del Master en Gestión Económico-financiera de la Generalitat Valenciana (Cátedra IVAP) y del Master de Auditoría y Servicios de Verificación de la UPV. Profesor de la Fundación para la Formación en Investigación en Auditoría del Sector Público (FIASEP). Es autor de diversos capítulos de libros sobre auditoría del sector público, contabilidad pública, estabilidad y endeudamiento.

Ha desarrollado su actividad profesional en auditoría y dirección económico-financiera. Actualmente es Técnico de Auditoría de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana y Profesor Asociado de la UPV adscrito al Departamento de Economía y Ciencias Sociales, impartiendo diversas asignaturas de contabilidad y auditoría de ADE y GAP.

Polo Garrido, Fernando

Fernando Polo Garrido es Doctor por la Universidad Politécnica de Valencia, Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad de Valencia, Ingeniero por la Universidad Politécnica de Valencia y profesor Titular de Universidad en el Departamento de Economía y Ciencias Sociales de la Facultad de Administración y Dirección de Empresas (ADE) de esta misma Universidad, centro en el que imparte materias de contabilidad y auditoría. Es Director de la *International Research Network on Accounting for Cooperatives and Mutual Entities* (ACCOOP), Director del Master en Auditoría y Servicios de Verificación (homologado por el ICAC), Director del Master en Gestión Económico-financiera de la Generalitat Valenciana. Es Secretario General del Centro de Investigación en Gestión de Empresas (CEGEA) de dicha Universidad. Ha sido investigador principal en dos proyectos de investigación internacionales y dos de

ámbito nacional, e investigador participante en 3 proyectos nacionales de investigación. Ha publicado en revistas internacionales y nacionales de prestigio en contabilidad (*Accounting Horizons*, *Journal of International Financial Management and Accounting*, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*), así como numerosos libros y capítulos de libros.

Rausell Estellés, Silvino

Silvino Rausell Estellés es actualmente Técnico de Auditoría en la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, desde el año 2000. Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales (1995) por la Universitat de València, Estudi General. Es Master en Administración, Contabilidad y Auditoría del Sector Público, ADEIT de la Universitat de València, estando en posesión del Diploma de fiscalidad autonómica y local realizado por la UNED.

Romero Civera, Agustín

Agustín Romero Civera es economista (1976) y Doctor en Economía (2006), además de Máster en gestión de entidades financieras (1994). Auditor desde 1989 (no ejerciente), es también consultor y asesor fiscal, como ejerciente libre y como director de la Federación de Cooperativas Agrarias de la Comunidad Valenciana

Imparte la asignatura de Contabilidad Pública en la UPV, desde 2001, además de otras relacionadas con la contabilidad financiera y la fiscalidad de empresa. Ha sido segundo premio de la revista "Auditoría Pública" por coautor de un artículo en 2012. Es coautor del libro "Contabilidad Pública" de la UPV en 2007 y miembro consultivo del Ministerio de Hacienda para la Ley Fiscal de Cooperativas

Ruiz del Molino, José Andrés

José Andrés Ruiz del Molino es Licenciado en Ciencias Económicas por la Universidad de Valencia, especialidad Economía Regional y Urbana y Licenciado en Derecho por la Universidad de Valencia, especialidad empresa. También es Interventor de primera categoría de Administración Local, oposición libre (1981), Depositario de Administración Local, oposición libre (1981) y Secretario de tercera categoría de Administración Local, oposición libre (1981). En la actualidad es Auditor de la Sindicatura de Cuentas de la Generalidad Valenciana por concurso-oposición libre (1.989).

Sánchez Toledano, Daniel

Daniel Sánchez Toledano es Profesor Titular de la Universidad de Málaga y doctor en Ciencias Económicas y Empresariales por dicha Universidad Sobresaliente Cum Laude con premio extraordinario. Secretario General del Instituto Internacional de Costos en el período 2007-11; Coordinador del Observatorio de Costes y Financiación del Transporte Urbano Colectivo; miembro del Comité Científico Académico de la Oficina de Cooperación Universitaria; Experto Deloitte en Contabilidad Analítica Pública y codirector del Master en Gestión Integral de Empresas sobre soluciones SAP de la Universidad de Málaga. Ha dirigido y codirigido numerosas tesis doctorales y es autor de más de 100 publicaciones en el área de economía financiera y contabilidad, habiendo recibido diversos premios a su labor investigadora.

Ha realizado estancias de investigación e impartido clases de postgrado y conferencias en diversas universidades españolas, europeas y americanas, siendo profesor honora-

rio de la Universidad Rey Juan Carlos. Miembro de Comités Científicos de múltiples Congresos y revisor de artículos de varias revistas científicas, ha participado en diversos proyectos de i+d+i financiados en convocatorias públicas tanto en España como en otros países.

Miembro del Grupo de Trabajo constituido por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas -Ministerio de Economía-, para la elaboración de las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las Sociedades Anónimas Deportivas

En el ámbito de la implantación de costes en el Sector Público, participa en numerosos proyectos para la personalización de modelos de Contabilidad Analítica, indicadores de gestión e iniciativas de BI en Universidades Españolas y otros entes (Comunidades Autónomas, Diputaciones, Ayuntamientos, Consorcios,...) y empresas públicas

Sáez Martín, Alejandro

Alejandro Sáez Martín es Graduado en Gestión y Administración. Máster en Contabilidad y Finanzas Corporativas en la Universidad de Almería. Actual becario de Investigación de Ministerio del Ministerio de Educación y Ciencias, para la realización de la tesis doctoral. Ha presentado trabajos en diversos congresos nacionales e internacionales como AEDEM, EGPA, etc. Asimismo, ha publicado artículos indexados en bases como Scimago, LATINDEX Catálogo, DICE, como por ejemplo Transforming Government: People, Process and Policy, Revista Retos, Revista Finanzas y Política Económica, etc. Ha publicado capítulos de libros editados en Norteamérica como por ejemplo Information and Communication Technologies in Public Administration: Innovations from Developed Countries.

Seguí Mas, Elies

Elies Seguí Mas es profesor de economía financiera y contabilidad en la Facultad de Administración y Dirección de Empresas de la Universitat Politècnica de València. Así mismo, ha sido profesor visitante en la Bentley University (Boston), en la Universitat Oberta de Catalunya (Barcelona) y en la University of Sheffield. También dirigió la cátedra de cooperativismo de la UPV durante 5 años y ha impartido clases en diversos programas máster, tanto en España como en Uruguay o en Colombia. Sus líneas de investigación se centran en la Responsabilidad Social Corporativa, el emprendimiento académico y la gestión de los intangibles (especialmente en los sectores financiero y cooperativo). Su tesis doctoral fue distinguida con el Premio del Consejo Social de la UPV como la mejor del área de Economía y CCSS (2009). Entre sus publicaciones se encuentran una veintena de artículos científicos en revistas indexadas españolas e internacionales; como Journal of Business Ethics, Service Business, Interciencia - Journal of Science and Technology of the Americas, ITEA, CIRIEC o Revesco. También ha publicado 15 capítulos de libro en editoriales de prestigio como Thomson Reuters o Marcial Pons. Adicionalmente cabe destacar que ha participado como investigador en tres proyectos del Plan Nacional de I+D, y que actualmente es investigador principal de un proyecto de investigación competitivo de la UPV. Ha realizado más de un centenar de comunicaciones en los congresos más relevantes de sus áreas de interés, tanto nacionales (AECA, ACEDE, CIRIEC, AEDEM, etc.) como internacionales (EURAM, CIRIEC, INBAM, etc.)."

Silvestre Esteve, Enrique

Profesor Asociado del Departamento de Economía y Ciencias Sociales de la Universitat Politècnica de València. Es licenciado en Administración y Dirección de Empresas por esta universidad y MBA por el Royal Agricultural College (Reino Unido). Su carrera profesional ha estado vinculada al sector agroalimentario y al desarrollo rural, desempeñando puestos de distinta responsabilidad tanto en empresas públicas como en la administración local.

Vela Bargues, José Manuel

Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universitat de València y Doctor en Economía Financiera y Contabilidad. Premio Extraordinario de Licenciatura y de Doctorado, ha ocupado diversos puestos académicos en diferentes universidades así como diferentes cargos de responsabilidad en la Administración Pública Valenciana, como el de Conseller de Hacienda y Administración Pública. Ha sido Profesor Titular en la Universitat de València y Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad en la Universitat Jaume I, ejerciendo como Director de sus Departamentos de Dirección de Empresas y de Finanzas y Contabilidad. Además de vicedecano de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universitat de València, también ha sido vice-rector de gestión económica de la Universitat Jaume I.

Premio Carlos Cubillo Valverde de Investigación contable en 1994 convocado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, es autor de diversos libros y artículos académicos, relacionados con el ámbito de la contabilidad financiera, de entidades sin ánimo de lucro y de la contabilidad pública, publicados en revistas de España, Estados Unidos, Francia, Italia, Suiza, Holanda, Alemania y Reino Unido. Ha sido presidente del Instituto Valenciano de Investigaciones Económicas y asesor de la Intervención General de la Administración del Estado, formando parte de su Comisión de Principios y Normas Contables Públicas. También es presidente del Foro "Jovellanos" de Economía Empresarial en la Universitat Jaume I de Castellón.

En la actualidad asimismo miembro del Centro de Investigación en Gestión de Empresas (CEGEA) de la Universitat Politècnica de València, asesor de estudios, promoción y formación de Gesem Consultores, miembro de la Comisión de Administración Contabilidad del Sector Público de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad del Departamento de Economía y Ciencias Sociales de la Universitat Politècnica de Valencia y miembro agregado colaborador de la Sección de Economía de la Real Academia de Cultura Valenciana.



ACRÓNIMOS

AAPP	Administraciones Públicas.
AECA	Asociación española de Contabilidad y Administración de Empresas
BOE	Boletín Oficial del Estado
BOICAC	Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
CANOA	Contabilidad Analítica normalizada de los Organismos Autónomos
CEGEA	Centro de Investigación en Gestión de Empresas
DOCE	Diario Oficial de las Comunidades Europeas
EHA	Economía y Hacienda
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
ICAL	Instrucción de Contabilidad Administración Local
HAP	Hacienda y Administraciones Públicas
IFAC	International Federation of Accountants
IASB	International Accounting Standards Board
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado
IESPL	Inventario de Entes del Sector Público Local
INTOSAI	Organización internacional de entidades superiores de auditoría
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board
ISSA	Normas internacionales de entidades superiores fiscalizadoras.
LOEPSF	Ley Orgánica de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.
NIC-SP	Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público
NIIF	Norma Internacional de Información Financiera
NRV	Norma de reconocimiento y valoración
PCN	Plan Contable Normal
PCS	Plan Contable Simplificado
PGC	Plan General de Contabilidad
PGCP	Plan General de Contabilidad Pública
PIB	Producto Interior Bruto
PPS	Patrimonio Público del Suelo.
RLEP	Reglamento de Desarrollo de la Ley/2001, de 12 de diciembre de 2007

OCEX	Organos de Control Externo
SEC	Sistema Europeo de Cuentas Nacionales
SIC	Sistema de información contable integrado.
SICAL	Sistema de Información Contable para la Administración Local
TRLRHL	Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales
UPV	Universitat Politècnica de València

Capítulo 1: La normalización de la Contabilidad de la Administración Local.

José Manuel Vela Bargues. Catedrático de la Universitat Politècnica de València.



1.1 LA NORMALIZACIÓN DE LA CONTABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL EN ESPAÑA

Al igual que en el caso de la Contabilidad Pública en general, el actual régimen contable aplicable en el ámbito de la administración es el resultado de una evolución que se inició relativamente tarde con respecto a la contabilidad en el ámbito empresarial. Y lo cierto, es que ese desarrollo tardío ha determinado que el actual sistema contable público español sea el resultado de una evolución que se concentra en un horizonte temporal que se circunscribe a la últimas 3 décadas.

De hecho, si La Ley General Presupuestaria de 1977 supuso el pistoletazo de salida¹ a la reforma de la contabilidad pública española con carácter general tal como hoy la conocemos, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales marcó un importante punto de inflexión en la evolución de su sistema contable. Ello, se tradujo en un cambio radical en el desarrollo de su contabilidad al añadir al tradicional método de partida simple el método de partida doble, estableciéndose la obligatoriedad de aplicar un Plan General de Contabilidad basado en el Plan General de Contabilidad Pública entonces en vigor. El establecimiento de esta obligatoriedad vino a satisfacer el mandato establecido en la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de régimen local, cuya finalidad fue adaptar en el ámbito contable local los principios de la Ley General Presupuestaria de 1977.

Si analizamos la evolución histórica de la contabilidad pública en nuestro país, vemos que todo su proceso normalizador, entendido como aquél destinado a hacer posible la emisión de normas contables para las Administraciones Públicas (AAPP), ha sido dirigido siempre por la Administración del Estado, siendo la Administración central la que primero ha aplicado las reformas contables que luego se han ido aplicando tanto a nivel local como autonómico. Es por ello que la actual reforma de la contabilidad de la Administración Local no puede entenderse sin analizar la reciente evolución de la normalización de la contabilidad pública española en general, y especialmente a nivel estatal.

A ella dedicamos el siguiente apartado antes de centrarnos específicamente en el ámbito de la Administración Local.

1.1.1 La normalización de la Contabilidad Pública española

La evolución histórica de la Contabilidad Pública en España y en concreto de su normalización puede dividirse en dos grandes etapas: la anterior a la Ley General Presupuestaria de 1977 y la posterior.

Hasta la promulgación de esta Ley, la Contabilidad Pública se desarrolló de acuerdo con las normas contenidas en la Ley de Administración y Contabilidad de 1911, presentando un carácter arcaico, poco evolucionado, limitado el control del presupuesto y a

¹ Vela BARGUES J.M. (ed), Pérez Yuste M.S. y Polo Garrido F. (2013) . "La auditoría en el sector público: una introducción". Editorial Universitat Politècnica de València, pág. 51.

favorecer una rendición de cuentas basada en el control de legalidad. El método de registro utilizado era la partida simple.

La entrada en vigor en 1977 de la Ley General Presupuestaria supuso un avance fundamental en la normalización de la Contabilidad Pública española, dado que vino a reconocer a la misma unos fines de información que iban mucho más allá de lo que prácticamente constituyó hasta entonces su único paradigma: la mera rendición de cuentas a través del presupuesto.

Por otra parte, esta Ley estableció la necesidad de desarrollar un proceso de normalización que supuso el 1 de enero de 1984 la entrada del primer plan general de contabilidad pública en España, aprobado por la orden ministerial de 11 de noviembre de 1983, y claramente inspirado en el entonces aplicado al en el ámbito de la contabilidad empresarial.

Este Plan General de Contabilidad, muy inspirado en el primer plan supuso que la contabilidad pública dejara de ser meramente presupuestaria, introdujo la partida doble y le confirió un carácter mucho más económico, financiero y patrimonial. Este Plan supuso que por primera vez se hiciera referencia a los principios contables en el ámbito público así como a los criterios de valoración claramente enunciados.

La aprobación de la Ley General Presupuestaria en 1977 supuso también que la Contabilidad Pública española viera ampliados sus fines de forma considerable, dado que a sus tradicionales fines de control, se le sumaron otros modernos fines de gestión y de análisis y divulgación recogidos en tres grupos tanto en el art. 120 de la Ley General Presupuestaria como en el Documento de Principios Contables Públicos (ver cuadro nº1.1). Dichos fines siguen claramente vigentes en la actualidad.

Y lo cierto es que el Plan General de Contabilidad Pública se convirtió en el vehículo ideado para que su consecución fuera posible

La Ley General Presupuestaria de 1977 asignó a la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) el papel de centro directivo de la Contabilidad Pública en España. Y lo cierto es que desde ese momento, a través de la Subdirección de Dirección y Planificación de la Contabilidad y de la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, la IGAE inició un intenso y fructífero trabajo normalizador que la llevó a emitir 8 documentos sobre principios contables públicos.

Dichos documentos (ver cuadro nº1.2) pueden considerarse como el primer marco conceptual de la contabilidad pública en España², y favorecieron la emisión en 1994 de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública adaptado esta vez al plan de la empresa que vio la luz en 1990 tras la reforma de la legislación mercantil de finales de los ochenta.

Este primer marco conceptual es claramente el precursor del que en la actualidad desarrolla el Plan General de Contabilidad Pública estatal y el adaptado a la Administración Local.

² Nicolás Bravo, V. "Governmental Accounting in Spain". Incluido en Montesinos Julve, V. And Vela Bargas, J.M. "Innovations in Governmental Accounting" Kluwer Academics Publishers. Boston, Dordrecht, London, pág. 169.

Cuadro nº 1.1: Fines de la información financiera pública.

FINES DE GESTIÓN

Mostrar la ejecución de los presupuestos, poniendo de manifiesto los resultados presupuestarios y proporcionar información para el seguimiento de los objetivos previstos en los presupuestos y los resultados de la ejecución del Presupuesto

Reflejar los aspectos económicos de la gestión

Suministrar los datos relativos a la gestión efectuada en su aspecto financiero, poniendo de manifiesto el estado de la tesorería.

Poner de manifiesto la composición y situación del patrimonio, así como sus variaciones

Determinar el coste y los rendimientos de los servicios públicos así como el resultado analítico

Posibilitar el inventario y control del inmovilizado, del endeudamiento y el seguimiento de terceros relacionados con la Administración.

FINES DE CONTROL

Permitir la rendición de todo tipo de cuentas que hayan de elaborarse y remitirse al Tribunal de Cuentas y demás órganos de control

- Posibilitar el control de legalidad
- Posibilitar el control financiero
- Posibilitar el control de eficacia, eficiencia y economía

FINES DE ANÁLISIS Y DIVULGACIÓN

Suministrar información útil para la elaboración de las cuentas económicas del sector público y las nacionales de España.

Aportar información para posibilitar el análisis de los efectos económico financieros que se derivan de la actividad de los entes públicos.

Suministrar información útil para otros destinatarios: asociaciones e instituciones, empresas, ciudadanos en general

Fuente: elaboración propia.

Cuadro nº 1.2: Documentos sobre Principios Contables Públicos.

DOCUMENTO
nº 1 "Principios Contables Públicos"
nº 2 "Derechos a cobrar e ingresos"
nº 3 "Obligaciones y Gastos"
nº 4 Transferencias y Subvenciones
nº 5 Endeudamiento Público
nº 6 Inmovilizado no financiero
nº 7 Información económico-financiera pública
nº 8 Gastos con financiación afectada

Si en 1981 el plan contable público aprobado con carácter provisional siguió el modelo del entonces vigente para las empresas, en 1994 ocurrió exactamente lo mismo. La influencia de la normalización contable empresarial en la normalización contable pública ha sido una constante histórica en nuestro país, y perdurando hasta nuestros días. Y ello sin duda ha resultado positivo, dada la experiencia que el sector empresarial había acumulado en materia normalizadora y de planificación contable.

El Plan General de 1994 se convirtió en el Plan Marco la Administración Pública española, siendo adaptado con posterioridad a la Seguridad Social, a las Corporaciones Locales y por las Comunidades Autónomas.

A partir del año 2003, la IGAE, a través de la Comisión de Contabilidad Pública, sucesora de la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, ha continuado los trabajos de elaboración de estudios de contabilidad pública, y hasta la fecha actual se han aprobado tres documentos adicionales dedicados a la contabilidad analítica (2004), a la consolidación de cuentas anuales (2006) y a la definición de indicadores de gestión (2007). Más recientemente, la emisión de un nuevo Plan Contable en 2007 para la empresa española, como consecuencia de una nueva reforma de la Legislación Mercantil en materia contable en España, ha motivado la promulgación de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública, aprobado, como ya se ha indicado en 2010 (PGCP 2010), y que es el que en la actualidad se encuentra en vigor a nivel estatal. Este Plan Contable ha inspirado la última adaptación que ha sufrido Contabilidad de la Administración Local en España, a través de la aprobación en septiembre de 2013 de la nue-

vas instrucciones de contabilidad para la Administración Local con entrada en vigor el 1 de enero de 2015³ que son las que han motivado la elaboración del presente libro.

1.1.2 La normalización de la contabilidad en el ámbito de la Administración Local

La normalización de la contabilidad de la Administración Local en España se inicia con bastante retraso con respecto al ámbito estatal, dado que no es hasta prácticamente diez años después tras la aprobación del primer Plan General de Contabilidad Pública en que comienza a desarrollarse la primera reforma en profundidad que afecta a la contabilidad de nuestros entes locales.

La aplicación de este nuevo sistema contable se inició a partir del ejercicio 1992, mediante la implantación de dos modelos: el llamado “modelo normal” y el “modelo simplificado”, cuya regulación quedó recogida en las Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990, a través de las que se aprobaron las respectivas Instrucciones de Contabilidad: Instrucción de contabilidad para la Administración Local, para el “modelo normal”, e Instrucción de contabilidad del tratamiento especial simplificado para entidades locales con población inferior a 5.000 habitantes, en el caso del “modelo simplificado”. Cada una de estas dos Instrucciones de contabilidad incorporó, en un Anexo, el Plan Contable aplicable por las entidades que estuviesen sujetas al modelo en cuestión, “normal” o “simplificado”, tratándose en los dos casos de un Plan que suponía una adaptación de la versión del PGCP que fue aprobada mediante Resolución de 11 de noviembre de 1983 de la Intervención General de la Administración del Estado⁴.

A partir de este momento, todos los planes de cuentas que se han ido introduciendo paulatinamente en el ámbito local han sido una fiel adaptación de los que previamente han sido aprobados a nivel de la Administración General del Estado

Tras la aprobación en el año 1994, a través de Orden de 6 de mayo del Ministerio de Economía y Hacienda, de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública que vino a sustituir al anterior de 1983, no resultó muy difícil prever que ello obligaría tarde o temprano a modificar de nuevo la contabilidad de la Administración Local. Y una vez más, con un nuevo retraso de aproximadamente diez años, la normativa contable de 1990 fue revisada en 2004, articulándose a través de tres modelos contables que vinieron a sustituir a los dos que existían con anterioridad, quedando fijada su aplicación efectiva para el ejercicio 2006.

³ Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local.

Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local y se modifica la Instrucción del modelo básico de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/ 4040/2004, de 23 de noviembre.

⁴ Vela Bargas, J.M. (1994). “La comptabilité publique locale en Espagne”. .”*Revue Française de Finances Publiques*”. N° 47, 1994. LGDJ. Paris, pág. 106

Estos tres modelos quedaron regulados en tres instrucciones fundamentales:

- Instrucción del **modelo normal** de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre.
- Instrucción del **modelo simplificado** de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre.
- Instrucción del **modelo básico** de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.

El ámbito de aplicación de los tres modelos se estableció en función de dos variables representativas de la dimensión de las entidades locales: la población y el importe de su presupuesto, y no sólo de la población como venía siendo tradicional.

Al igual que sucedió en el caso de las Instrucciones de 1990 que entraron en vigor en 1992, las nuevas Instrucciones de los modelos normal y simplificado incorporaron, como Anexo, un Plan Contable adaptado al Plan General de Contabilidad Pública de 1994.

Sin embargo, en aras de simplificar la contabilidad de numerosas entidades locales de reducido tamaño, en el “modelo básico”, se fijó la partida simple como único método de registro, sin proceder a ninguna adaptación adicional del Plan General de Contabilidad Pública. De hecho, este modelo se supeditó a establecer un procedimiento de registro que, de una forma lo menos complicada posible, permitiera ofrecer una información contable lo suficientemente fiable, relevante y oportuna con respecto a los municipios con un tamaño más reducido, que constituyen de hecho los más numerosos en nuestro país.

Ha habido que esperar hasta ahora, para que la aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública en 2010, regulado por Orden EHA/1037/2010 de 13 de abril y modificado como consecuencia una vez más de un nuevo Plan aprobado para la Contabilidad empresarial en 2007, suponga el inicio de una nueva reforma contable a nivel local, aunque en este caso, tan sólo tres años después. Esta reforma ha tenido lugar en 2013 y ha supuesto efectuar una revisión de la normativa contable de aplicación a las entidades locales y sus organismos autónomos, tanto a nivel de los modelos normal, simplificado y básico. Para ello, se han aprobado dos órdenes que introducen a su vez nuevas instrucciones de contabilidad:

1. Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la instrucción del **modelo normal** de contabilidad local.
2. Orden HAP/1782/2013 de 20 de septiembre por la que se aprueba la instrucción del **modelo simplificado** de contabilidad local y se modifica la instrucción del modelo básico de contabilidad local aprobada por orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.

Hay que tener en cuenta que la aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública en 2013 afecta tanto al modelo normal como al simplificado, al estar ambos basados a su vez en el Plan General de Contabilidad Pública de 1994.

Por el contrario, con respecto al modelo básico, la segunda de las instrucciones ha venido a mantener su regulación actual por razones de simplicidad, adaptando eso sí su contenido a la terminología presupuestaria acuñada por la Orden EHA/3565/2008,

de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales, y la adaptación de la estructura del remanente de tesorería a la que presenta esta magnitud en los nuevos modelos normal y simplificado

Con respecto al modelo normal, el mismo se ha visto reformado, tal como se reconoce en el preámbulo de la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por tres razones fundamentales:

- 1) El alcance de las novedades que se incorporan en el PGCP de 2010 en relación con el del año 2004.
- 2) La conveniencia de homogeneizar el contenido de la normativa contable de las diferentes administraciones públicas, cuando dicha normativa emana del Ministerio de Hacienda y Administraciones públicas. Esta homogeneización se traduce en la coherencia de la nueva Instrucción de contabilidad local con la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado, aprobada por Orden EHA/3067/2011, de 8 de noviembre, y con la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado, aprobada por Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio.
- 3) La eliminación de aquellos contenidos que figuraban en la Instrucción de contabilidad anterior que, de alguna forma, ya están desarrollados en el propio Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local anexo a la Instrucción.

Hay que tener en cuenta que esta Instrucción de Contabilidad que ahora sustituye y deroga a la aprobada por Orden EHA/4041/2004 de 23 de noviembre, y, de acuerdo con lo previsto en su artículo único, será de aplicación a partir de 2015 a las entidades locales, sus organismos autónomos, sociedades mercantiles locales y entidades públicas empresariales locales, en los términos que al respecto se establecen en la propia Instrucción. Así, será de aplicación a los municipios cuyo presupuesto sea superior a 3.000.000 €, cualquiera que sea su población, así como a aquellos que tengan un presupuesto igual o inferior a dicho importe y superior a 300.000 €, y una población que exceda los 5.000 habitantes.

El segundo capítulo nos centraremos en diferenciar con mayor detalle el ámbito de aplicación de cada Instrucción.

Con respecto al modelo simplificado, la Instrucción que lo regula tal como se expresa en la orden que lo regula, desarrolla igualmente un plan contable denominado "Plan de Cuentas Local simplificado. Ahora bien, tal como señala dicha Instrucción, Puede decirse que las Instrucciones de los modelos normal y simplificado de contabilidad local son casi idénticas, diferenciándose únicamente en aquellas reglas relacionadas con el ámbito de la simplificación, como por ejemplo, las que regulan la aplicación del Plan de Cuentas Simplificado, la supletoria del Plan General de Contabilidad adaptado a la Administración local, las operaciones que deben registrarse en el modelo simplificado o las cuentas anuales a elaborar.

Para seguir leyendo haga click aquí