

Órgano.....INTERVENCIÓN
Sección.....CONTABILIDAD
Asunto.....ANÁLISIS DE LA ESTABILIDAD
PRESUPUESTARIA EN LA LIQUIDACIÓN DE 2012
Fecha.....25 de abril de 2013

INFORME

Se ha presentado la Liquidación del Presupuesto 2012, poniéndose de manifiesto los valores y magnitudes exigidas por el artículo 93 del Real Decreto 500/1990 de 18 de abril. Sobre la base de la Liquidación presentada se emite informe sobre la evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria según las exigencias del art. 16.2 del Reglamento de Estabilidad Presupuestaria.

1.- ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO EN LA LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO 2012

El art. 15 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Estabilidad Presupuestaria (hoy derogada por la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera) en su aplicación a las Entidades Locales, aprobado por Real Decreto 1463/2007, establece que se entenderá cumplido el objetivo de estabilidad cuando los presupuestos (iniciales, modificados o prorrogados) y sus liquidaciones una vez consolidados, y en términos de capacidad de financiación de acuerdo con la definición contenida en el sistema de Cuentas Nacionales y Regionales(SEC-95), alcancen el objetivo de equilibrio o superávit.

El primer problema que se plantea es la determinación de la capacidad de financiación de acuerdo con la definición del SEC-95, y su encuadre con la contabilidad local diseñada por la Instrucción del modelo normal de contabilidad Local aprobada por la Orden EHA/ 4041 /2004, de 23 de noviembre, ya que ni la ley ni el reglamento lo concretan.

En ausencia de definición legal se viene entendiendo que el equilibrio presupuestario en términos de SEC-95, se determina a través de los ingresos y los gastos no financieros, es decir, que todo el gasto de los capítulos 1 a 7 deben financiarse con los ingresos de los mismos capítulos, con lo que resulta que los capítulos 8 y 9 de gastos deben equipararse con los mismos capítulos del presupuesto de ingresos.

2.- RELACIÓN DE ENTIDADES DEPENDIENTES

El Art. 15.1 del citado Reglamento de la Ley de Estabilidad analiza la estabilidad respecto a los presupuestos iniciales, modificados o liquidados una vez se hayan

consolidado los de la propia Entidad con los de sus organismos autónomos y sociedades dependientes.

Existe un organismo dependiente de la Diputación Provincial de León: el Organismo Autónomo denominado Instituto Leonés de Cultura.

En el cuadro siguiente se muestran las liquidaciones consolidadas de la Diputación de León con su organismo autónomo dependiente y se observa que la misma arroja un resultado de superávit, por lo que se cumpliría el objetivo de estabilidad:

EJECUCIÓN DE INGRESOS 2012 (DERECHOS RECONOCIDOS NETOS)

CAPITULOS	DIPUTACION	I.L.C	SUMAS	AJUSTES	CONSOLIDADO
1 - Impuestos Directos	7.964.191,13		7.964.191,13		7.964.191,13
2 - Impuestos Indirectos	4.136.629,27		4.136.629,27		4.136.629,27
3 - Tasas y Otros Ingresos	12.496.917,42	107.945,22	12.604.862,64		12.604.862,64
4 - Tansferencias Corrientes	94.148.380,38	4.224.494,67	98.372.875,05	4.224.494,67	94.148.380,38
5 - Ingresos Patrimoniales	1.444.141,03	69.150,08	1.513.291,11		1.513.291,11
6 - Enajenación Inversiones Reales	4.845.071,30		4.845.071,30		4.845.071,30
7 - Transferencias de Capital	3.900.532,74	286.736,00	4.187.268,74		4.187.268,74
SUMA OPER. NO FINANCIERAS	128.935.863,27	4.688.325,97	133.624.189,24	4.224.494,67	129.399.694,57
8 - Activos financieros	46.242,54	15.437,24	61.679,78		61.679,78
9 - Pasivos financieros	49.214,92		49.214,92		49.214,92
SUMA OPER. FINANCIERAS	95.457,46	15.437,24	110.894,70	0,00	110.894,70
T O T A L	129.031.320,73	4.703.763,21	133.735.083,94	4.224.494,67	129.510.589,27

EJECUCIÓN DE GASTOS 2012 (OBLIGACIONES RECONOCIDAS)

CAPITULOS	DIPUTACION	I.L.C	SUMAS	AJUSTES	CONSOLIDADO
1 - Gastos de Personal	36.615.412,62	1.730.235,86	38.345.648,48		38.345.648,48
2 - Gastos en Bienes y Servicios	27.894.782,26	1.066.649,06	28.961.431,32		28.961.431,32
3 - Gastos financieros	2.197.326,38		2.197.326,38		2.197.326,38
4 - Transferencias Corrientes	11.199.409,26	672.986,73	11.872.395,99	4.224.494,67	7.647.901,32
6 - Inversiones Reales	31.793.652,28	276.378,24	32.070.030,52		32.070.030,52
7 - Transferencias de Capital	2.416.932,27	638.449,90	3.055.382,17		3.055.382,17
SUMA OPER. NO FINANCIERAS	112.117.515,07	4.384.699,79	116.502.214,86	4.224.494,67	112.277.720,19
8 - Activos financieros	407.195,02	23.740,36	430.935,38		430.935,38
9 - Pasivos financieros	2.322.947,76		2.322.947,76		2.322.947,76
SUMA OPER. FINANCIERAS	2.730.142,78	23.740,36	2.753.883,14	0,00	2.753.883,14
T O T A L	114.847.657,85	4.408.440,15	119.256.098,00	4.224.494,67	115.031.603,33

OP. NO FINANCIERAS INGRESOS.....129.399.694,57 €
 OP. NO FINANCIERAS GASTOS112.277.720,19 €
RESULTADO (SUPERÁVIT)..... 17.121.974,38 €

El Ministerio de Hacienda a través de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) y en respuesta al mandato del "Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos sobre mejoras en la transparencia en el ámbito de la información económica y estadística proporcionada por el Gobierno" ha elaborado la guía denominada "Manual de cálculo de déficit en contabilidad nacional adaptado a las Corporaciones Locales". Ha de entenderse pues que, si no se producen alternativas reglamentarias que lo mejoren, este manual elaborado por la IGAE y que interpreta de forma aproximada el SEC, es un referente a utilizar para determinar la estabilidad.

El alcance que en la práctica quiere significar este manual viene dado por la adición de una serie de ajustes entre el saldo presupuestario no financiero (el obtenido de la contabilidad presupuestaria de las entidades locales) y el déficit o superávit en contabilidad nacional, dedicando un epígrafe de dicho manual a este objeto. Estos ajustes se fundamentan en los diferentes criterios de imputación de ingresos y gastos en contabilidad nacional y contabilidad presupuestaria. Así, mientras que en la primera los ingresos se imputan atendiendo al principio de caja, en el presupuesto, rige el principio de devengo, mientras que en los gastos, la contabilidad nacional atiende al principio de devengo, y no así el presupuesto, que pivota en torno al criterio de caja, interpretado como exigibilidad de la obligaciones. Los ajustes incluidos en el manual citado para aproximar el resultado de la contabilidad presupuestaria a la contabilidad nacional, son los siguientes:

1.- Los capítulos 1, 2 y 3 del presupuesto de ingresos deben reflejar los ingresos que corresponderían según criterio de caja (criterio de contabilidad nacional) y no según principio de devengo (criterio de contabilidad presupuestaria).

El ajuste correspondiente vendrá determinado por la diferencia entre la suma de derechos reconocidos de los citados capítulos y la recaudación total de dichos ingresos en el ejercicio, correspondiente bien a los derechos reconocidos en el ejercicio corriente bien a derechos reconocidos en ejercicios anteriores. Así, si el importe de los derechos reconocidos supera la suma de los cobros, se efectuará un ajuste negativo, incrementando el déficit o minorando el superávit, y viceversa.

Se resumen los ajustes correspondientes a este apartado a continuación:

Ent-Capítulo	DRN	Rec. Líquida	Ajuste
Diputación-Cap.1	7.964.191,13	5.003.128,83	-2.961.062,30
Diputación-Cap.2	4.136.629,27	4.136.629,27	0,00
Diputación-Cap.3	12.496.917,42	9.592.041,98	-2.904.875,44
ILC-Cap.1	0,00	0,00	0,00
ILC-Cap.2	0,00	0,00	0,00
ILC-Cap.3	107.945,22	107.945,22	0,00
TOTALES	24.705.683,04	18.839.745,30	-5.865.937,74

No da lugar a ajuste alguno, por coincidencia de los criterios de contabilidad nacional con los de la contabilidad presupuestaria, (criterio de caja), en los conceptos presupuestarios de tributos cedidos (IRPF, IVA e Impuestos Especiales).

2.- Los intereses financieros (capítulo 3 de gastos), han de presentarse según principio de devengo (criterio de contabilidad nacional), mientras que en contabilidad presupuestaria rige el principio de caja (momento de su vencimiento).

El ajuste vendrá determinado mediante la suma de los intereses correspondientes al ejercicio presupuestario de referencia cuyo pago se ha diferido al ejercicio siguiente, y la detracción de los intereses que siendo su ejercicio de devengo el precedente se abonaran en el ejercicio de referencia. Es decir, es necesario considerar sobre el saldo presupuestario y según los casos, los intereses diferidos, con signo positivo si se difiere su pago al ejercicio posterior y con signo negativo si su pago ya se difirió en el ejercicio precedente.

En este caso, no procede realizar ajuste alguno, puesto que los intereses devengados y no vencidos en el ejercicio se compensan por importe prácticamente igual a los vencidos y devengados en el ejercicio precedente.

3.- Realización de inversiones por el sistema de "Abono total del precio".

Aunque hasta la fecha no se ha aprobado el marco legal que permita a las Corporaciones Locales la realización de inversiones públicas bajo este modelo, el Manual del cálculo del déficit, aún haciendo mención a esta ausencia normativa, incluye los ajustes que correspondería efectuar en este caso.

El modelo de abono total del precio o "modelo alemán" se caracteriza por el diferimiento del reconocimiento contable de las inversiones al momento en que finalizan y entregan las mismas, difiriendo también en consecuencia el supuesto recurso al endeudamiento para su financiación, y el condicionamiento de los niveles de gasto y deuda de los ejercicios futuros.

Aunque durante la ejecución de la inversión no se registrarían movimientos en la contabilidad presupuestaria, sí es preciso realizarlos, bajo el principio de devengo, en contabilidad nacional. El ajuste a efectuar en los ejercicios que median entre la formalización del contrato y la entrega de la obra consistiría por tanto en incrementar el déficit en términos de contabilidad nacional por las imputaciones correspondientes de formación bruta de capital devengada por las obras ejecutadas en cada ejercicio. En el ejercicio de entrega del bien, será preciso disminuir el déficit que resultaría en términos de saldo presupuestario mediante la detracción de los importes de formación bruta de

capital e intereses cuyo devengo no corresponda a dicho ejercicio (y que por otro lado, ya han sido tenidos en consideración en los ejercicios precedentes).

En el caso actual, no procede realizar ajustes correspondientes a este apartado.

4.- Realización de inversiones con encomienda a empresas públicas incluidas en el Sector de Sociedades no Financieras (sociedad orientada al mercado y por tanto no considerada como administración pública).

En contabilidad nacional, la inversión realizada debe tener reflejo en las cuentas de la Entidad local que efectuó la encomienda de dichas inversiones y por tanto, la imputación correspondiente de formación bruta de capital anual incrementará el déficit de cada ejercicio, y ello, a pesar de que en contabilidad presupuestaria se efectuará un solo pago a la entrega de la inversión ejecutada. Si se efectúan pagos parciales durante la ejecución de las inversiones, éstos deberán ser tenidos en cuenta, neutralizando en todo o en parte, en función de su importe, las imputaciones de mayor déficit a la Entidad Local por el valor de la obra ejecutada en dicho ejercicio.

No se da este supuesto en la Liquidación 2012, por lo que no debe realizarse ajuste alguno en este apartado.

5.- Transferencias entre Administraciones Públicas, internas dentro del grupo local y externas, procedentes del resto de subsectores de las Administraciones Públicas.

En contabilidad nacional rigen los criterios de contabilización seguidos por la entidad pagadora de la transferencia, de forma que para determinar los posibles ajustes es preciso conocer los criterios contables seguidos por la "administración concedente", lo que en el caso de las transferencias externas puede que no siempre resulte factible.

Los ajustes en transferencias internas se efectuarán en la entidad receptora teniendo como objeto la eliminación de posibles diferencias de criterio o importe en la contabilización de la operación respecto al efectuado por la entidad pagadora. Así, se incrementarán los ingresos de la entidad receptora si ésta ha registrado un importe de derechos menor que los registrados como obligaciones en la entidad pagadora, disminuyendo el déficit, o bien, se minorarán los ingresos de la entidad receptora si ésta ha registrado derechos en un importe mayor de los gastos reconocidos por la entidad pagadora, incrementado el déficit en este caso.

En el mismo sentido se han de efectuar los posibles ajustes en contabilidad nacional cuando la entidad local sea receptora de transferencias externas, y ello, puesto que rigen como se comentaba con anterioridad los criterios de la entidad pagadora.

En nuestro caso, se desconocen los criterios de reconocimiento de obligación por parte de la administración concedente en relación con las subvenciones recibidas por lo que no se efectuará ajuste en este sentido. En relación con las subvenciones internas, ya se ha efectuado ajuste previo en relación con los ingresos y gastos con el organismo autónomo ILC.

6.- Venta de acciones de sociedades por parte de las Entidades Locales.

Con carácter general, las ventas de acciones por las Entidades Locales son operaciones financieras, y no deben tener transcendencia en los resultados de capacidad/necesidad de financiación.

No obstante, si las acciones son vendidas por una sociedad controlada por la Entidad Local no considerada como Administración Pública (venta indirecta), resulta preciso efectuar un análisis más exhaustivo para determinar si los ingresos procedentes de la actuación de esta unidad de mercado (la sociedad) se destinan a fines de política pública apoyando actividades deficitarias de empresas del grupo local u otras empresas. Si fuera este el caso, se entiende que la sociedad actúa en nombre de la entidad local, debiendo reasignarse esta operación, de unidades de mercado a administraciones públicas. Ello supondría que los empleos deben considerarse como realizados por la entidad local, por lo que la reasignación incrementaría el déficit de la misma. No se considera necesario hacer ajuste alguno por no darse estas circunstancias.

7.- Dividendos y participación en beneficios. Las sociedades públicas (no de mercado o de mercado) pueden repartir dividendos a quienes participen en su capital.

En contabilidad nacional los dividendos son beneficios antes de impuestos, se tratan como rentas (recursos obtenidos de la actividad productiva en una sociedad) y por tanto, son operaciones no financieras. En contabilidad presupuestaria los ingresos por dividendos son también ingresos no financieros (Capítulo 5, Ingresos Patrimoniales), de forma que su recepción y registro presupuestario no conlleva ajustes para la determinación del saldo de déficit en contabilidad nacional. No obstante, aunque no supone la realización de ajuste alguno porque se trata de operación no financiera en cualquier caso, el flujo de dividendos de una sociedad pública no de mercado a la entidad local, se entiende como transferencia.

En el mismo caso se encuentra el reparto de beneficios con cargo a Reservas acumuladas (beneficios de ejercicios anteriores no repartidos), que bajo la óptica de contabilidad nacional siguen tratándose, dada su naturaleza, como una operación no

financiera y por tanto no requerirá de ajustes en contabilidad nacional al no implicar modificaciones en el saldo presupuestario.

Distinto es el caso del reparto de dividendos como consecuencia de la venta de activos o de su revalorización. Estas operaciones tienen la consideración de financieras en contabilidad nacional por lo que para calcular la capacidad/necesidad de financiación desde el saldo presupuestario es preciso incorporar un ajuste consistente en la minoración de los ingresos que la entidad local habría contabilizado por esta operación como no financieros, ajuste que no es preciso realizar en el caso que nos ocupa por no existir reparto alguno de dividendos a cobrar.

8.- Ingresos obtenidos de la Unión Europea.

Las entidades locales contabilizan los ingresos procedentes de la Unión Europea en el momento de recibirlos (principio de caja), produciéndose el reconocimiento de las obligaciones que estos ingresos financian de manera independiente a la recepción de los mismos. La medición de los desfases entre los gastos y sus ingresos afectados se efectúa a través de la magnitud presupuestaria denominada desviación de financiación.

En contabilidad nacional sin embargo, para la contabilización de estos ingresos por parte de la entidad local rige un principio más cercano al de devengo que al de caja al establecer que su registro debe realizarse cuando la corporación local realice los gastos, momento que ha de coincidir también con el envío de la documentación a Bruselas. En el caso español, se produce en parte por la amplia descentralización en la gestión de los fondos, una importante dilación entre la realización de los gastos y la remisión de las certificaciones correspondientes a la Unión Europea, estableciendo el manual como criterio de reconocimiento de los derechos, el momento en que se envían dichas certificaciones a la unidad administrativa.

Por consiguiente, el ajuste a realizar sobre el saldo presupuestario vendrá dado por la diferencia entre los ingresos reconocidos (por el principio de caja) con los que resulten de aplicar el porcentaje de cofinanciación sobre los gastos certificados ante la unidad administrativa. Si esta diferencia es positiva, se producirá un ajuste negativo del saldo presupuestario, incrementando el déficit, y si es negativa, es preciso imputar mayores ingresos de los reconocidos, minorando el déficit o incrementando el superávit según el caso.

Mención aparte ha merecido para el manual de referencia los casos en los que la entidad local no resulta beneficiaria de los fondos europeos, sino que ejerce de simple intermediaria, en cuyo caso y de cara al cálculo del déficit en contabilidad nacional ha de eliminar los ingresos y los gastos asociados a los programas europeos.

Por último, los anticipos recibidos tendrán el carácter de ingreso financiero, y solamente se considerarán como no financieros cuando se certifique el gasto financiado. De esta forma, los anticipos se considerarán ajustes negativos al saldo presupuestario por su importe íntegro siempre que no se haya certificado cuantía alguna de los gastos a los que financian.

En nuestro caso concreto, existe en 2012 un proyecto con financiación europea, denominado "Centros Innovadores de Acción social".

Las operaciones de gasto e ingreso contabilizadas y los ajustes que proceden se exponen a continuación, según los datos obrantes en la contabilidad:

%Financiac. (1)	ORN (2)	DRN a considerar (1*2)	DRN Contabilidad	Ajuste
71,19%	962.157,61	684.978,92	0,00	+684.978,92

9.- Operaciones de permuta financiera o swaps.

Los contratos de permuta financiera tienen la consideración de operaciones financieras en contabilidad nacional. No deben incidir en el cálculo del déficit, de forma que cualquier registro contable como operación presupuestaria no financiera ha de ser eliminado, modificando en dichos importes el saldo presupuestario. Por consiguiente, los ajustes sobre el saldo presupuestario vendrán dados por la eliminación de las operaciones que en contabilidad presupuestaria se registren por estas operaciones.

Sin embargo, y sólo a efectos del procedimiento aplicable en el caso de déficit excesivo, los resultados derivados de los swaps de intereses sí son considerados como integrantes del déficit/superávit de contabilidad nacional. De esta forma si se obtienen beneficios en la operación se considerarán éstos como menores gastos (aunque no habría que efectuar ajustes pues estarían registrados los intereses a pagar en la contabilidad presupuestaria), considerándose mayores gastos en el caso de obtención de pérdidas, (que al igual que el caso anterior, ya se contemplarían en la contabilidad presupuestaria).

En cualquier caso, estos ajuste no proceden en el presente análisis.

10.- Ejecución de avales concedidos a empresas públicas. En contabilidad presupuestaria la ejecución o reintegro de avales concedidos supone el registro de operaciones por Capítulo VIII, Variación de Activos Financieros.

No obstante en contabilidad nacional estas operaciones no tienen carácter financiero sino que suponen una asunción de deudas por parte de la Entidad Local,

determinando esta actuación la merma de su capacidad de financiación. Así, cuando se ejecuta un aval es preciso reclasificar esta operación a transferencia de capital, incrementando el déficit, o incrementando los ingresos no financieros, y por tanto disminuyendo el déficit, en el supuesto de reintegros de avales ejecutados. Sin perjuicio de la exposición realizada, no habiéndose prestado aval alguno, no se da este ajuste.

11.- Aportaciones de capital a empresas públicas. En contabilidad presupuestaria las aportaciones de capital a empresas públicas se registran por Capítulo VIII, Variación de Activos Financieros. No obstante, en los casos siguientes la contabilidad nacional clasifica estas operaciones como no financieras (transferencias de capital), incrementando los saldos de déficit de la entidad local (o disminuyendo el superávit en su caso)

- Aportaciones al capital de sociedades públicas no orientadas al mercado.
- Aportaciones al capital de sociedades públicas orientadas al mercado y que obtengan pérdidas.
- Aportaciones al capital de sociedades públicas orientadas al mercado que acumulan pérdidas, en el importe que dicha aportación sea equivalente a las pérdidas acumuladas. (Los excesos de aportación sobre la acumulación de pérdidas se seguirían considerando como operaciones financieras en contabilidad nacional).

Como puede comprobarse, ninguno de estos supuestos se ha dado durante el ejercicio 2012.

12.- Asunción y cancelación de deudas de las empresas públicas. La contabilidad nacional considera como una transferencia de capital realizada por la entidad local a una sociedad pública cuando la primera asume deudas de la segunda o cuando cancela o condona una deuda que la sociedad pública mantiene con ella. Estas operaciones, por tanto, han de considerarse en el cálculo de la capacidad o necesidad de financiación de la Entidad Local, suponiendo una disminución del saldo presupuestario.

Existen no obstante dos excepciones en las que la operación se trata como una adquisición de acciones y otras participaciones y por tanto, sin incidencia en el déficit:

- Cuando la operación se produce en el marco de la privatización de la sociedad que se prevé concluirá en el corto plazo (menos de un año).
- Cuando tras la asunción o cancelación de deuda la sociedad desaparece como unidad institucional.

Se comprueba que tampoco se da ninguno de los supuestos no debiendo realizarse ajuste alguno.

13.- Gastos realizados en el ejercicio y pendientes de aplicar al presupuesto.

El principio general que rige en contabilidad nacional para la imputación de los gastos es el de devengo. Por esta razón, es preciso considerar para el cálculo del déficit del ejercicio, el importe de las obligaciones devengadas que aún no han sido aplicadas al presupuesto a pesar de ser dicha aplicación procedente.

El importe de estas obligaciones se registra contablemente en la cuenta 413 "Acreedores por operaciones pendientes de aplicar al presupuesto". Así, si el saldo de esta cuenta, descontando el importe de los acreedores cuyo devengo provenga de ejercicios anteriores, es positivo, se efectuará un ajuste que incremente el déficit en contabilidad nacional.

Si bien en nuestro caso no se ha hecho uso de la cuenta 413, sí se debe considerar equivalente a los Reconocimientos Extrajudiciales de Crédito aprobados en 2013 y que corresponden a facturas y justificantes por devengos en 2012. Estos expedientes suponen unas obligaciones reconocidas por importe de 111.641,70 €, con el siguiente desglose:

EXPEDIENTE	IMPORTE OBLIGACIONES
1	26.926,33
2	58.250,92
2-bis	25.450,99
3	503,23
3-bis	510,23
TOTAL AJUSTE	111.641,70

El resumen de todos los ajustes a realizar se expone a continuación:

	IMPORTE
SUPERÁVIT/DÉFICIT ANTES AJUSTES	17.121.974,38 €
AJUSTE 1	-5.865.937,74 €
AJUSTE 8	+684.978,92 €
AJUSTE 13	111.641,70 €
SUPERÁVIT/DÉFICIT	12.052.657,26 €

Se observa por tanto el cumplimiento de la normativa en materia de Estabilidad presupuestaria, obteniéndose un resultado de superávit, y no siendo preciso adoptar medidas especiales de corrección.

De acuerdo con lo dispuesto en el art. 16.2 del RD 1463/2007 deberá elevarse al Pleno el presente informe. Éste se emitirá con carácter independiente y se incorporará al previsto en el artículo 191.3 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, referido a la liquidación.

EL INTERVENTOR GENERAL

Fdo. Manuel Jesús López Sánchez