

UNIDAD DIDÁCTICA

1

CONCEPTO Y NOTAS CARACTERÍSTICAS

PEDRO MANUEL BALBOA LA CHICA

M^a DEL PINO PÉREZ CASTELLANO

INTRODUCCIÓN

En esta unidad se analiza el concepto y las características de los gastos con financiación afectada. Además, se aborda el tratamiento contable que ha de darse a los gastos con financiación afectada, así como, el seguimiento presupuestario y control que debe aplicarse a los mismos.

CONTENIDO

**¿Qué son los gastos con financiación afectada? ¿Por qué se caracterizan?
¿Cuál es su problemática contable?**

En determinadas ocasiones, las Entidades Locales suscriben acuerdos o convenios de colaboración con otras entidades, públicas o privadas, en los que se comprometen a realizar un gasto perfectamente definido durante uno o varios ejercicios, y como contrapartida recibirán de tales entidades recursos para ayudar a la financiación de ese gasto. De esta forma aparece el concepto de gasto con financiación afectada.

La Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local dedica en su Título II. *Del Modelo Normal del Sistema de Información Contable para la Administración Local*, y concretamente dentro del Capítulo II. *Áreas contables de especial trascendencia*, su tercera sección a los gastos con financiación afectada, recogiendo un total de 5 reglas, concretamente de la 25 a la 29. Iremos recogiendo su contenido a lo largo del presente capítulo.

Podemos definir el gasto con financiación afectada, siguiendo lo recogido en la Instrucción, como “cualquier proyecto de gasto que se financie, en todo o en parte, con recursos concretos que en caso de no realizarse el gasto no podrían percibirse o si se hubieran percibido deberían reintegrarse a los agentes que los aportaron”.

Surge de esta definición el concepto de proyecto de gasto, que la propia Instrucción define como “una unidad de gasto presupuestario perfectamente identificable, en términos genéricos o específicos, cuya ejecución, se efectúe con cargo a créditos de una o varias aplicaciones presupuestarias y se extienda a uno o más ejercicios, requiere un seguimiento y control individualizado”.

Podemos destacar como notas características del concepto de gasto con financiación afectada, las siguientes:

A) El gasto con financiación afectada es una figura de carácter presupuestario. Esto quiere decir que nos encontramos con un gasto, recogido en el presupuesto de gastos de la entidad, y unos ingresos directamente relacionados con ese gasto, que también se encuentran contemplados en el presupuesto de ingresos de la entidad.

B) Todo gasto con financiación afectada implica, una unidad de gasto presupuestario y un conjunto de recursos específicos asociados a su financiación. Por tanto, nos encontraremos con dos bloques de magnitudes, por un lado, la unidad de gasto que puede corresponder a una o varias aplicaciones presupuestarias, y por otro lado, los ingresos para financiar ese gasto aportados por uno o varios agentes colaboradores en la financiación del mismo.

C) El gasto con financiación afectada debe ser susceptible de identificación. Es decir, todo gasto con financiación afectada estará identificado por un código único e invariable a lo largo de su vida, se extienda ésta a uno o varios ejercicios, determinado según lo establecido por la propia entidad pública local. En definitiva, ha de establecerse un procedimiento de seguimiento y control de los gastos con financiación afectada que permita conocer todas las operaciones de gestión presupuestaria que les afecten durante su período de ejecución.

D) Los ingresos afectados deberán aplicarse, necesariamente, a la financiación de la unidad de gasto a la que se destinan.

E) El registro contable y la imputación presupuestaria se efectuará de acuerdo con los criterios generales. Con ello queremos indicar, que la ejecución presupuestaria del gasto con financiación afectada se realizará siguiendo idénticas pautas respecto

al resto de gasto presupuestario, y por ende, su registro contable no presenta diferencia alguna respecto al resto de gasto presupuestario. De igual manera, la imputación del ingreso afectado a un gasto con financiación afectada se realizará siguiendo idénticas pautas respecto al resto de ingreso presupuestario, y por ende, su registro contable no presenta diferencia alguna respecto al resto de ingreso presupuestario.

F) Se entenderá, por período de ejecución, el lapso de tiempo transcurrido entre el primer y último acto de gestión. Es importante destacar que la duración de un gasto con financiación afectada, y por tanto sus repercusiones, no se determinan exclusivamente por el tiempo de ejecución del gasto, sino que habrá que observar también la temporalidad de los ingresos afectados. Puede haberse terminado de ejecutar el gasto y quedar pendiente la percepción de ingresos, con lo que no habría terminado el período de duración del mismo.

Creemos importante destacar que, los gastos con financiación afectada, suponen una excepción al principio presupuestario de desafectación. Esta excepción queda asumida en el principio contable de igual denominación, recogido en Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local, anexo a la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local. Concretamente, dentro de su primera parte dedicada al *Marco conceptual de la contabilidad pública*, en su tercer apartado *principios contables*, queda definido el mencionado principio de la siguiente forma: "Con carácter general, los ingresos de carácter presupuestario se destinan a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza, sin que exista relación directa entre unos y otros. En el supuesto de que determinados gastos presupuestarios se financien con ingresos presupuestarios específicos a ellos afectados, el sistema contable deberá reflejar esta circunstancia y permitir su seguimiento".

Como consecuencia del principio de desafectación, el conjunto de recursos que pueden considerarse afectados quedan recogidos en la normativa vigente, pudiendo resumirse en el ámbito de las Corporaciones Locales en los siguientes:

- Enajenación de bienes patrimoniales

- Contribuciones especiales
- Subvenciones
- Operaciones de crédito
- Fondos de la Unión Europea

Seguimiento y control de los gastos con financiación afectada.

El seguimiento y control de los gastos con financiación afectada, como ya hemos comentado, se realizará a través del sistema de información contable y alcanzará, como mínimo, a todas las operaciones de gestión presupuestaria que les afecten durante su período de ejecución, se extienda éste a uno o a varios ejercicios, correlacionando debidamente la realización de los gastos con los ingresos específicos que los financien.

En todo caso, el seguimiento y control de los gastos con financiación afectada ha de garantizar el cumplimiento de los siguientes fines:

- a) Asegurar que la ejecución, en términos económico-presupuestarios, de todo gasto con financiación afectada se efectúe en su totalidad, de modo tal que se cumplan las condiciones que, en su caso, se hubiesen acordado para la percepción de los recursos afectados.
- b) Calcular, en la liquidación de cada uno de los presupuestos a que afecte la realización de los gastos con financiación afectada, las desviaciones de financiación que, en su caso, se hayan producido como consecuencia de desfases, cualquiera que sea su origen, en el ritmo de ejecución del gasto y de los ingresos específicos que los financien.
- c) Controlar la ejecución presupuestaria de cada gasto con financiación afectada, tanto la del gasto como la de los ingresos afectados.

Para el cumplimiento de los fines anteriores el sistema de seguimiento y control de los gastos con financiación afectada deberá ofrecer, al menos, la siguiente información:

a) Datos generales del proyecto:

- a.1) El código identificativo y la denominación del proyecto de gasto.
- a.2) El año de inicio y las anualidades a que vaya a extender su ejecución.
- a.3) Para cada una de las anualidades, la aplicación o aplicaciones presupuestarias de gastos a través de las que se vaya a realizar.
- a.4) Para cada una de las anualidades, la aplicación o aplicaciones presupuestarias de ingresos a través de las que se prevean obtener los recursos afectados.
- a.5) La cuantía total del gasto estimado inicialmente y de los ingresos previstos.

b) Información sobre la gestión del gasto presupuestario, tanto del presupuesto corriente como de presupuestos cerrados y futuros.

c) Información sobre la gestión de los ingresos presupuestarios afectados, tanto del presupuesto corriente como de presupuestos cerrados y futuros.

Cuando un gasto con financiación afectada se desglose en niveles inferiores (expediente, subexpediente, etc.), cada uno de ellos deberá ser objeto de seguimiento y control individualizado.

Cuando un gasto con financiación afectada se ejecute en varias anualidades, con cargo a más de una aplicación presupuestaria y la financiación afectada proceda de más de un agente financiador, se realizará su seguimiento y control para cada una de las anualidades, aplicaciones y agentes.

A estos efectos, se considerará agente financiador a cada uno de los terceros de los que procede cada uno de los recursos afectados. Es decir, el agente financiador viene dado por la combinación del tercero y la aplicación presupuestaria que corresponda a cada uno de los recursos que él aporta.

Cuando la financiación afectada de un gasto proceda de un mismo recurso aportado por una pluralidad de terceros, se considerará agente financiador único a todos ellos.

El PGCPAL, anexo a la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local, dedica, dentro del punto 24. *Información Presupuestaria* de la Memoria, su quinto apartado a los gastos con financiación afectada, indicando la información que ha de facilitarse a este respecto y recogiendo el siguiente modelo:

Desviaciones de financiación por agente financiador

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	AGENTE FINANCIADOR		COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	DESVIACIONES DEL EJERCICIO		DESVIACIONES ACUMULADAS	
		TERCERO	APLIC. PTARIA.		POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS
TOTAL								

Debemos señalar que la mencionada tercera sección dedicada a los Gastos con financiación afectada mantiene la regulación que de esta cuestión se incluía en la Instrucción del modelo normal de contabilidad local de 2004. No obstante, en la información presupuestaria recogida en la Memoria se ha eliminado el detalle individualizado de cada uno de los gastos con financiación afectada que si aparecía como modelo contable en la derogada Instrucción de 2004.

Además, destacar que no existe ninguna diferencia en la regulación, tratamiento e información a facilitar entre el modelo normal y el modelo simplificado.

La singularidad de los gastos con financiación afectada estriba en las repercusiones que puede acarrear, su ejecución, en la situación económico-financiera y presupuestaria de la entidad que ejecuta el mismo, lo que hace ineludible establecer los adecuados mecanismos, que acabamos de exponer, que permitan el seguimiento y control de todos y cada uno de los actos de gestión relacionados con el mismo.

Estas repercusiones son las que nos obligan a calcular la incidencia que, los gastos con financiación afectada, tienen sobre determinadas magnitudes.

Cuando al final de un ejercicio, existen en la entidad gastos con financiación afectada en ejecución, y los derechos reconocidos afectados, no coinciden con los que debieran haberse reconocido en función del gasto presupuestario efectivamente realizado (obligaciones reconocidas), habrá de procederse a la medida de las repercusiones que, estos desfases temporales, que surgen entre gastos e ingresos presupuestarios tienen sobre las magnitudes “remanente de tesorería” y “resultado presupuestario del ejercicio.” Para este fin utilizaremos los conceptos de “coeficiente de financiación” y “desviación de financiación”, que estudiamos en los epígrafes siguientes.

RESUMEN

En esta unidad se ha analizado el concepto y las características de los gastos con financiación afectada. Además se ha estudiado el tratamiento contable que ha de darse a los gastos con financiación afectada, así como, el seguimiento presupuestario y control que debe aplicarse a los mismos.