

**GUÍA PARA LA DETERMINACIÓN DE LA  
REGLA DE GASTO DEL ARTÍCULO 12 DE LA LEY  
2/2012 ORGÁNICA DE ESTABILIDAD  
PRESUPUESTARIA Y SOSTENIBILIDAD  
FINANCIERA PARA CORPORACIONES LOCALES**

**1ª EDICIÓN**



**MINISTERIO  
DE HACIENDA  
Y AA.PP.**

---

Intervención General de la Administración del Estado

---

## **GUÍA PARA LA DETERMINACIÓN DE LA REGLA DE GASTO DEL ARTÍCULO 12 DE LA LEY ORGÁNICA DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y SOSTENIBILIDAD FINANCIERA PARA CORPORACIONES LOCALES (\*)**

La regla de gasto a la que hace referencia el artículo 12 de la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LO 2/2012, de 27 de abril) establece que “la variación del gasto computable de la Administración Central, las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales, no podrá superar la tasa de referencia de crecimiento del Producto Interior Bruto de medio plazo de la economía española”. El mismo artículo continúa diciendo que “se entenderá por gasto computable a los efectos previstos en el apartado anterior, los empleos no financieros definidos en términos del Sistema Europeo de Cuentas, excluidos los intereses de la deuda, el gasto no discrecional en prestaciones por desempleo, la parte del gasto financiado con fondos finalistas procedentes de la Unión Europea o de otras Administraciones públicas y las transferencias a las Comunidades Autónomas y a las Corporaciones Locales vinculadas a los sistemas de financiación”.

A efectos de dar cumplimiento a lo dispuesto en este artículo, los siguientes apartados tratan de servir de guía para la aplicación del mismo:

### **ÁMBITO SUBJETIVO**

En primer lugar, debe entenderse que cuando se habla de variación del gasto computable de la Administración Central, las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales, se está haciendo referencia al gasto de los subsectores a los que hace referencia el artículo 2.1 a), b) y c) de la LO 2/2012. Por tanto, a efectos de calcular la variación del gasto de cada Corporación Local deberán tenerse en cuenta las unidades que integran la misma y que se incluyen en el 2.1 c) de la LO 2/2012.

A efectos prácticos, las entidades a considerar serán las unidades que hayan sido clasificadas como Administraciones públicas en la última clasificación disponible para cada ejercicio.

### **APLICACIÓN PRÁCTICA DE LA REGLA DEL GASTO: DETERMINACIÓN DEL GASTO COMPUTABLE**

La tasa de variación del gasto computable de un ejercicio se calcula de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$\text{T.V. Gasto computable (\%)} = \left( \frac{\text{Gasto computable año } n}{\text{Gasto computable año } n-1} - 1 \right) * 100$$

(\*) A los efectos de esta guía se entiende por Corporación Local cada uno de los Municipios, Provincias, Islas, Mancomunidades, Comarcas u otras entidades que agrupen varios municipios, Áreas Metropolitanas y Entidades de Ámbito Inferior al Municipio junto con sus unidades dependientes consideradas Administraciones públicas según el Sistema Europeo de Cuentas.

El cálculo del gasto computable del año n-1 se realizará a partir de la liquidación del Presupuesto de dicho ejercicio. En caso de no disponerse de la misma se realizará una estimación de ésta.

El gasto computable del año n se obtendrá tomando como base la información disponible en el momento de su cálculo: presupuestos, ejecución ó liquidación.

La regla de gasto debe cumplirse para el gasto de la Corporación Local una vez consolidadas y eliminadas las transferencias dadas entre las unidades que integran la Corporación Local y que se incluyen en el artículo 2.1 de la Ley 2/2012.

En las Corporaciones Locales, para la determinación del gasto computable, se parte de los empleos no financieros en términos del Sistema Europeo de Cuentas excluidos los intereses de la deuda. Una vez determinado este importe, se deducirá la parte del gasto financiado con fondos de la Unión Europea y de otras Administraciones públicas. Igualmente se descontarán las transferencias por fondos de los sistemas de financiación dadas por las Diputaciones Forales del País Vasco a la Comunidad Autónoma así como las dadas por los Cabildos Insulares a los Ayuntamientos canarios.

Por tanto, habrá que detallar en primer lugar, los pasos a seguir para calcular los empleos no financieros. Para ello, se distinguirán dos casos, según que las unidades incluidas en el subsector Corporaciones Locales estén sometidas a un Plan General de Contabilidad Pública o al Plan General de Contabilidad de la empresa española. Estos empleos no financieros se calcularán sin incluir intereses de la deuda.

### **1. Cálculo de los empleos no financieros excluidos intereses para unidades sometidas a un Plan General de Contabilidad Pública.**

Para las unidades sometidas a un Plan General de Contabilidad Pública y que presentan liquidación del Presupuesto, una aproximación inicial al concepto de "empleos no financieros excluidos los intereses de la deuda" es la suma de los gastos de los capítulos 1 a 7 del Presupuesto de gastos, teniendo en cuenta que, en el caso del capítulo 3 Gastos Financieros, únicamente se incluirán los gastos de emisión, formalización, modificación y cancelación de préstamos, deudas y otras operaciones financieras, así como los gastos por ejecución de avales debido a que estos gastos no se consideran intereses según el Sistema Europeo de Cuentas. Sobre este importe habrá que realizar una serie de ajustes que permitan aproximar los gastos presupuestarios a los empleos no financieros según los criterios del Sistema Europeo de Cuentas. A continuación se detallan los principales ajustes a realizar partiendo de la liquidación

del Presupuesto de gastos. En el caso de que no se disponga de esta, se deberá realizar una estimación de los mismos a partir de la información disponible.

### **1.1. Enajenación de terrenos y demás inversiones reales.**

El Sistema Europeo de Cuentas considera la inversión de una unidad pública como un gasto no financiero que debe valorarse por la diferencia entre las adquisiciones (a precio de compra o coste de producción) y las enajenaciones (a precio de venta) de los activos fijos, materiales e inmateriales, realizadas en el ejercicio. El Sistema Europeo de Cuentas distingue entre Formación Bruta de Capital Fijo (cuando se trata de inversión en aplicaciones informáticas y derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero; inversión en maquinaria, construcciones, instalaciones técnicas...) y Adquisiciones netas de activos no financieros no producidos (cuando se trata de inversión en licencias, patentes y bienes análogos o de adquisiciones de terrenos).

Por tanto, deberán considerarse como menores empleos no financieros y, en consecuencia, realizar ajustes de menor gasto, los derechos reconocidos por enajenación de terrenos e inversiones reales recogidos en el capítulo 6 del Presupuesto de ingresos. Sin embargo, no se descontarán los derechos reconocidos del capítulo 6 del Presupuesto de ingresos procedentes de operaciones de naturaleza urbanística (cuotas de urbanización, aprovechamientos urbanísticos...) o de reintegros por operaciones de capital.

### **1.2. Inversiones realizadas por empresas que no son Administraciones públicas por cuenta de una Corporación Local.**

Según el Sistema Europeo de Cuentas, estas inversiones deben asignarse a la Administración pública que resulte destinataria final de la encomienda desde el inicio de su ejecución. Por tanto, la Corporación Local deberá registrar como empleo el valor de la inversión ejecutada anualmente, realizando un ajuste de mayor gasto no financiero por la diferencia entre este importe y las obligaciones reconocidas derivadas de esa encomienda en el Presupuesto de gastos. En los ejercicios en que las obligaciones reconocidas superen el valor de las certificaciones de obra, se procederá en sentido inverso, es decir, deberá realizarse un ajuste de menor gasto no financiero.

### **1.3. Ejecución Avaes.**

Según establece el Sistema Europeo de Cuentas la ejecución de un aval es un empleo no financiero por la cuantía pagada. Pueden distinguirse dos casos:

- Si la ejecución del aval se contabiliza en los capítulos 1 a 7 del Presupuesto de gastos, se realizará un ajuste por la diferencia entre la obligación reconocida y el pago efectivo.
- Si la ejecución del aval no se contabiliza en los capítulos 1 a 7 del Presupuesto de gastos, se realizará un ajuste de mayor empleo no financiero por la cuantía pagada.

No obstante, en el caso de que se realicen tres ejecuciones consecutivas de las anualidades de un aval sobre la misma deuda, a efectos del cálculo de los empleos no financieros, deberá realizarse un ajuste de mayor empleo no financiero por la totalidad de la deuda viva avalada que quede pendiente tras la ejecución de la segunda anualidad.

#### **1.4. Aportaciones de capital.**

Serán objeto de ajuste las aportaciones de capital que, de acuerdo con los criterios del Sistema Europeo de Cuentas, se consideren transferencias de capital. Pueden distinguirse varios supuestos:

- Aportaciones de capital que se realicen a favor de unidades incluidas en el sector Administraciones públicas a las que se refiere el artículo 2.1 de la LO 2/2012. Estas aportaciones darán lugar a un ajuste de mayores empleos no financieros en el caso de que se efectúen a favor de otra unidad clasificada en el sector Administraciones públicas de la contabilidad nacional (subsectores Administración Central, Comunidades Autónomas, Corporaciones Locales o Administraciones de Seguridad Social). Si se trata de aportaciones de capital entre las unidades que integran la Corporación Local, incluidas en el artículo 2.1 de la LO 2/2012, éstas se tendrán en cuenta para la consolidación de transferencias entre unidades y, por tanto, no computarán a efectos de la regla de gasto como mayores empleos no financieros.
- Aportaciones de capital que se realicen a favor de unidades no incluidas en el sector Administraciones públicas incluidas en el artículo 2.2 de la LO 2/2012. Estas aportaciones supondrán mayores empleos no financieros excepto cuando de estas operaciones, la Administración pública espere obtener una rentabilidad económica suficiente, bien vía dividendos o bien, vía incremento de valor de los activos financieros.

### **1.5. Asunción y cancelación de deudas.**

Cuando una Corporación Local asume una deuda de una entidad ó cancela/condona una deuda que una unidad tiene hacia ella, el Sistema Europeo de Cuentas considera a esta operación como una transferencia de capital. Por tanto deberá hacerse un ajuste por el montante total de la deuda asumida o cancelada que supondrá un mayor empleo no financiero. En el caso de que esta asunción o cancelación se realice con una unidad de las integrantes de la Corporación, incluida por tanto en el artículo 2.1 de la LO 2/2012, se tendrá en cuenta para la consolidación de transferencias entre unidades y, por tanto, no computará a efectos de la regla de gasto como un mayor empleo no financiero.

No obstante, las asunciones o cancelaciones/condonaciones de deudas de sociedades que desaparecen como unidades institucionales, no darán lugar a ajustes ya que estas operaciones se consideran variaciones en el volumen de activos conforme al Sistema Europeo de Cuentas. Tampoco darán lugar a ajustes las asunciones o cancelaciones/condonaciones de deudas de sociedades públicas que se esperen privatizar en un plazo inferior a un año.

### **1.6. Gastos realizados en el ejercicio pendientes de aplicar al Presupuesto.**

La aplicación del principio de devengo del Sistema Europeo de Cuentas implica la imputación de cualquier gasto efectivamente realizado con independencia del momento en que se decida su imputación presupuestaria. Por tanto, las cantidades abonadas en el ejercicio en la cuenta 413 "acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto" darán lugar a ajustes de mayores empleos no financieros mientras que las cantidades abonadas con signo negativo, es decir aplicadas a presupuesto, implicarán ajustes de menores empleos no financieros.

### **1.7. Pagos a socios privados realizados en el marco de las Asociaciones Público Privadas según el Sistema Europeo de Cuentas.**

En el caso de realización de infraestructuras a través de Asociaciones Público Privadas según el Sistema Europeo de Cuentas y, si del estudio de las características del contrato se concluye que los activos vinculados a dicho contrato deben clasificarse en el balance de la Corporación Local, ésta deberá contabilizar como empleo no financiero en cada ejercicio, el importe de la inversión ejecutada desde el momento inicial. Por tanto cada año se realizará un ajuste de mayor empleo no financiero por el valor de la inversión ejecutada por el concesionario. Una vez que la Corporación Local comience a satisfacer la contraprestación al concesionario, se excluirá del gasto computable la parte de la misma que corresponde a la amortización del préstamo imputado asociado a la inversión.

### **1.8. Adquisiciones con pago aplazado.**

Según establece el Sistema Europeo de Cuentas las adquisiciones con pago aplazado deben registrarse en el momento en que tiene lugar la entrega o puesta a disposición del bien a favor de la Corporación Local por el importe total del mismo. Por tanto en el ejercicio en que tiene lugar la entrega, deberá realizarse un ajuste de mayor gasto no financiero por la diferencia entre el valor total del activo y las obligaciones reconocidas e imputadas al Presupuesto de gastos relativas a la adquisición del bien. En los ejercicios siguientes, tendrá que efectuarse un ajuste de menor gasto no financiero por el importe aplazado e incorporado al Presupuesto como obligación reconocida para el pago del activo.

### **1.9. Arrendamiento financiero.**

De conformidad con el Sistema Europeo de Cuentas los activos adquiridos mediante arrendamiento financiero se registran en las cuentas del arrendatario en el momento en que adquiere la propiedad económica del bien. Por tanto, en el ejercicio en que se produce la firma del contrato, deberá realizarse un ajuste de mayor gasto no financiero por la diferencia entre el valor total del activo y las obligaciones reconocidas e imputadas al Presupuesto. En los ejercicios siguientes, tendrán que efectuarse ajustes de menores gastos no financieros por el valor de las obligaciones reconocidas e imputadas al Presupuesto de gastos.

### **1.10. Préstamos.**

Darán lugar a mayores empleos no financieros y por tanto, deberán realizarse ajustes por los fallidos que se produzcan en un ejercicio derivados de cualquier préstamo que conceda una Corporación Local a una unidad incluida en el artículo 2 de la LO 2/2012. No obstante, cuando el fallido se produzca respecto de un préstamo concedido a una unidad integrante de la Corporación Local, incluida en el artículo 2.1 de la LO 2/2012, se tendrá en cuenta para la consolidación de transferencias entre unidades y, por tanto, no computará a efectos de la regla de gasto como un mayor empleo no financiero.

### **1.11. Mecanismo extraordinario de pago proveedores 2012 (RDL 4/2012)**

Los gastos no contabilizados, ni en el Presupuesto ni en la cuenta de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto, y pagados a través del mecanismo extraordinario de pago a proveedores, se han incorporado de acuerdo con las directrices de Eurostat, como gasto en el cálculo de la capacidad o necesidad de financiación de las Corporaciones Locales en términos del Sistema Europeo de Cuentas en el ejercicio 2011 y anteriores, por lo que estos gastos deben eliminarse de los empleos no financieros del ejercicio 2012.

Por tanto, deberá realizarse un ajuste en el ejercicio 2012 de menor empleo no financiero por las obligaciones pendientes de pago a proveedores conocidas a través del mecanismo de pago y contabilizadas en 2012, ya estén aplicadas al Presupuesto de gastos de 2012 o permanezcan en la cuenta de acreedores pendientes de aplicar a presupuesto.

En cambio, en el ejercicio 2011 se realizará un ajuste de mayor empleo no financiero por las obligaciones pendientes de pago a proveedores conocidas a través del mecanismo de pago, correspondientes a las facturas registradas en 2011 y no contabilizadas en dicho ejercicio.

## **2. Cálculo de los empleos no financieros excluidos intereses para unidades sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española (o a alguna de sus adaptaciones sectoriales).**

El cálculo de los empleos no financieros según el Sistema Europeo de Cuentas de las unidades sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española, así como a algunas de sus adaptaciones sectoriales se determinará como suma de los importes resultantes de los siguientes apartados:

### **2.1. Aprovisionamientos.**

Según el Sistema Europeo de Cuentas se considerarán empleos no financieros los consumos de mercaderías, materias primas y otras materias consumibles, y los trabajos realizados por otras empresas

### **2.2. Gastos de personal.**

Se incluirán como empleos no financieros los sueldos, salarios y asimilados; y las cargas sociales

### **2.3. Otros gastos de explotación.**

Se incluirán los servicios exteriores y otros gastos de gestión corriente.



#### **2.4. Impuesto de sociedades.**

A efectos del Sistema Europeo de Cuentas se debe incluir los pagos a cuenta realizados durante el año, más el resultado de la liquidación final correspondiente al ejercicio anterior (aumentando el gasto si el resultado de la liquidación es a pagar, o minorándolo si el resultado es a devolver).

#### **2.5. Otros impuestos.**

Se incluirán los tributos distintos del impuesto de sociedades.

#### **2.6. Gastos excepcionales.**

Se considerarán aquellos gastos reales, derivados de operaciones con otras unidades y que impliquen una salida de fondos o la creación de un pasivo financiero en la empresa que se corresponda con un activo financiero en otra unidad. A título de ejemplo, las sanciones y multas contabilizadas como gastos extraordinarios sí son un gasto, mientras que las pérdidas por inundaciones y catástrofes naturales no lo son porque no tienen su origen en una operación realizada con otra unidad.

#### **2.7. Variaciones del inmovilizado material e intangible; variaciones de inversiones inmobiliarias; variación de existencias.**

Tal y como se ha indicado en el apartado 1.1, según el Sistema Europeo de Cuentas, la inversión de una unidad pública debe valorarse por la diferencia entre las adquisiciones (a precio de compra o coste de producción) y las enajenaciones (a precio de venta) de los activos no financieros realizadas durante el ejercicio. Si las adquisiciones son mayores que las disposiciones se producirá un empleo no financiero por la diferencia; por el contrario, si las disposiciones (ventas) son mayores que las compras se generará un menor empleo no financiero. Sin embargo, no siempre se dispone de la información necesaria para diferenciar ambas magnitudes. Se excluirán de estas variaciones los importes que tienen naturaleza financiera tales como anticipos para inmovilizaciones y anticipos a proveedores.

Para las unidades sometidas al Plan General de Contabilidad Privada, si no se dispone de una información contable detallada que contenga las adquisiciones (altas) a precio de coste y las enajenaciones (bajas) a precio de venta de las cuentas de inmovilizado, inversiones inmobiliarias y existencias, el gasto por inversión según el Sistema Europeo de Cuentas para un período dado se aproximará de la siguiente forma:

(1)	Diferencia entre saldos finales e iniciales de los epígrafes correspondientes al inmovilizado material e intangible, las inversiones inmobiliarias y las existencias. <ul style="list-style-type: none"> <li>• En caso de que el resultado sea positivo (+) supondrá un mayor gasto.</li> <li>• Si el resultado resulta ser negativo (-) supondrá un menor gasto.</li> </ul>
(2)	(+) Las dotaciones para amortizaciones del inmovilizado material e intangible
(3)	(-) Intereses capitalizados como mayor importe del inmovilizado
(4)	(+) Aumento de los deterioros del inmovilizado material e intangible; de inversiones inmobiliarias; y existencias (-) Disminución de los deterioros del inmovilizado material e intangible; de inversiones inmobiliarias; y existencias
(5)	(+) Resultados negativos por enajenaciones del inmovilizado material e intangible, y las inversiones inmobiliarias (-) Resultados positivos por enajenaciones del inmovilizado material e intangible, y las inversiones inmobiliarias
(6)	(-) Incremento del inmovilizado derivado de la contabilización de la "Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado" (+) Reducción del inmovilizado derivado de nueva estimación de la citada provisión por desmantelamiento
	(=) INVERSIÓN DEL EJERCICIO (gasto si es positivo, menor gasto si es negativo)

### **2.8. Variaciones de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (cuenta de pérdidas y ganancias).**

La reducción de existencias de productos terminados y en curso de fabricación de la cuenta de pérdidas y ganancias supondrá un mayor gasto en contabilidad nacional, mientras que el aumento (variación positiva) representará un menor gasto en las cuentas de la unidad.

No se tomarán en consideración los importes incluidos en la variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación correspondientes a las pérdidas por deterioro de las existencias, y las reversiones de dichas pérdidas contabilizadas en el ejercicio.

### **2.9. Aplicación a provisiones.**

El importe a computar según el Sistema Europeo de Cuentas como empleo derivado de las provisiones, será el correspondiente a las aplicaciones realizadas durante el ejercicio. Las provisiones a tener en cuenta se contabilizan en el subgrupo 14 "Provisiones" y en las cuentas (499) "Provisión por operaciones comerciales" y (529) "Provisiones a corto plazo". Si no se dispone de información adicional contenida en la memoria, será necesario calcular las

aplicaciones de provisiones realizadas a partir del balance y la cuenta de pérdidas y ganancias del siguiente modo:

+Saldo inicial de Provisiones

-Saldo final de Provisiones

+Dotaciones a la provisión realizada en el ejercicio (cuenta de gasto correspondiente)

-Excesos de provisión registrados en la cuenta de pérdidas y ganancias

= Aplicación de la provisión durante el período

### **2.10. Inversiones efectuadas por cuenta de una Corporación Local.**

En el caso de que la unidad haya recibido encomiendas de ejecución de obra por parte de la Corporación Local que ejerza el control, y la unidad contabilice estas inversiones en cuentas distintas a inmovilizado y existencias (por ejemplo, en cuentas de deudores), habrá que computar en este apartado el importe de la encomienda ejecutada por la unidad en el ejercicio. El importe a computar como gasto será el volumen de obra certificada, registrada como derecho a cobrar frente a la Administración otorgante de la encomienda.

### **2.11. Ayudas, transferencias y subvenciones concedidas.**

Se registrarán como empleos las transferencias y subvenciones concedidas en el ejercicio, aun cuando no se hayan reflejado en los gastos de la cuenta de pérdidas y ganancias.

## **3. Consolidación de transferencias.**

Un vez determinados los empleos no financieros, se descontarán aquellos gastos considerados como transferencia según el Sistema Europeo de Cuentas, cuyo destinatario sea alguna de las unidades que integran la Corporación Local y que se incluyen en el artículo 2.1 de la LO 2/2012, debido a que son considerados transferencias internas según el Sistema Europeo de Cuentas.

A estos efectos, el Sistema Europeo de Cuentas considera transferencias entre Administraciones públicas: los gastos recogidos en los capítulos 4 y 7 del Presupuesto de gastos, los que resulten de aportaciones de capital, asunción y cancelación de deudas y préstamos según lo previsto en

los apartados 1.4, 1.5 y 1.10 de esta guía, así como cualquier otro gasto destinado a estas unidades con independencia del capítulo en el que se encuentre registrado en el presupuesto.

Estos mismos criterios deberán aplicarse también respecto de las unidades sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española.

#### **4. Determinación del gasto computable.**

Para obtener el gasto computable definido en la regla de gasto, del resultado obtenido anteriormente se descontará la parte del gasto financiado con fondos finalistas procedentes de la Unión Europea o de otras Administraciones públicas. En este sentido, se reducirá la parte del gasto que se financie con ingresos afectados aun cuando estos fondos se perciban en un ejercicio distinto al del devengo del gasto. Como ejemplos de gastos con financiación afectada pueden citarse los gastos financiados con convenios celebrados entre Administraciones públicas o con subvenciones afectadas concedidas por las Administraciones públicas.

Por último cabe señalar que según se recoge en el apartado 4 del artículo 12 de la LO 2/2012 en el caso de que se aprueben cambios normativos que supongan aumentos permanentes de la recaudación, el nivel de gasto computable resultante de la aplicación de la regla en los años en que se obtengan los aumentos de recaudación podrá aumentar en la cuantía equivalente. Por el contrario, cuando los cambios normativos supongan disminuciones de recaudación, el nivel de gasto computable en los años en que se produzcan estas disminuciones deberá reducirse en la cuantía equivalente. Por tanto, en el ejercicio en que se apruebe el cambio normativo que de lugar a un aumento de la recaudación de carácter permanente, el gasto computable calculado en ese ejercicio se aumentará en la cuantía efectivamente recaudada como consecuencia del cambio. Si por el contrario, el cambio normativo supone una disminución de ingresos de carácter permanente, el gasto computable deberá disminuirse en la cantidad no recaudada.