

Análisis de la Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales

# Coste efectivo de los entes locales

Daniel Carrasco Díaz  
Dionisio Buendía Carrillo  
Daniel Sánchez Toledano

---

---

# Análisis de la Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales

## **Daniel Carrasco Díaz**

Catedrático de Contabilidad Pública  
Universidad de Málaga  
[dcdf@uma.es](mailto:dcdf@uma.es)

## **Dionisio Buendía Carrillo**

Profesor Titular de Universidad  
Universidad de Granada  
[dbuendia@ugr.es](mailto:dbuendia@ugr.es)

## **Daniel Sánchez Toledano**

Profesor Titular de Universidad  
Universidad de Málaga  
[dstoledano@uma.es](mailto:dstoledano@uma.es)

---

### **Documento objeto de análisis:**

- Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales.

### **Normativa de referencia:**

- [Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.](#)
- Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.
- Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público.
- Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.
- Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.
- Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local.
- Orden HAP/419/2014, de 14 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.
- [Orden HAP/2082/2014, de 7 de noviembre, por la que se modifica la Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.](#)

### **Objetivo de la Orden:**

Desarrollar los criterios de cálculo para la determinación del coste efectivo de los servicios que prestan las entidades locales y que deberá ser remitido al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas antes del 1 de noviembre de cada año.

De esta forma, se da respuesta a lo estipulado en el artículo 116.ter de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, que establece:

*Artículo 116 ter. Coste efectivo de los servicios.*

*1. Todas las Entidades Locales calcularán antes del día 1 de noviembre de cada año el coste efectivo de los servicios que prestan, partiendo de los datos contenidos en la liquidación del presupuesto general y, en su caso, de las cuentas anuales aprobadas de*

*las entidades vinculadas o dependientes, correspondiente al ejercicio inmediato anterior.*

*2. El cálculo del coste efectivo de los servicios tendrá en cuenta los costes reales directos e indirectos de los servicios conforme a los datos de ejecución de gastos mencionados en el apartado anterior: Por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas se desarrollarán estos criterios de cálculo.*

*3. Todas las Entidades Locales comunicarán los costes efectivos de cada uno de los servicios al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su publicación.*

### **¿Para qué sirve y quién se beneficia del cálculo de este coste efectivo?**

Sirve para homogeneizar la elaboración de la información sobre una magnitud que se denomina coste efectivo.

Se pretende, mediante su publicación por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, mejorar la eficiencia en la prestación de los servicios públicos locales, contribuyendo de esta manera a garantizar el cumplimiento del principio de eficiencia de conformidad con el artículo 7 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

En un principio, los beneficiados con la publicación de esta información son la ciudadanía y la administración pública en general, al poder tomar decisiones sobre la eficiencia con la que se prestan los servicios públicos locales tomando como base una información teóricamente (insisto en lo de teóricamente) homogénea.

Sin embargo, las verdaderas beneficiadas pueden ser las Diputaciones o Cabildos ya que muchas de sus actuaciones van a venir condicionadas por este concepto. Así, por ejemplo, es el que hay que tomar como referencia para tomar decisiones sobre la forma de prestación de determinados servicios locales. En este sentido, reproducimos unos párrafos de la Memoria del análisis del impacto normativo que hace referencia a este concepto:

*Con la fijación de los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales se posibilita la aplicación de las siguientes normas de la LRBRL, en los términos en los que han quedado redactadas con motivo de la reforma instrumentada por la LRSAL:*

- *De acuerdo con el artículo 26.2 de la LRBRL, para la formulación por las Diputaciones Provinciales de la propuesta de la forma de gestión coordinada que consideren más eficiente de los siguientes servicios que prestan los municipios con población inferior a 20.000 habitantes:*
  - a) Recogida y tratamiento de residuos.*
  - b) Abastecimiento de agua potable a domicilio y evacuación y tratamiento de aguas residuales.*
  - c) Limpieza viaria.*
  - d) Acceso a los núcleos de población.*

- e) *Pavimentación de vías urbanas.*
- f) *Alumbrado público.*

*Esa propuesta la deberán presentar las Diputaciones Provinciales ante el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas que decidirá atendiendo al coste efectivo de los servicios citados.*

*Además, según el mismo precepto, el coste efectivo es elemento de referencia para la repercusión financiera en los municipios beneficiados con aquella forma de gestión por las Diputaciones Provinciales.*

- *Aplicación del seguimiento de los costes efectivos al que se refiere el artículo 36.1.g) de la LRBRL. Seguimiento que corresponderá a las Diputaciones Provinciales de modo que, cuando detecte que esos costes son superiores a los de los servicios coordinados o prestados por ellas, ofrecerá a los municipios su colaboración para una gestión coordinada más eficiente de los servicios que permita reducir dichos costes.*
- *A efectos de la aplicación del artículo 36.2.a) de la LRBRL las Diputaciones deberán incluir en los planes provinciales de obras y servicios un análisis del coste efectivo de los servicios, y, en su caso, el estado y las Comunidades Autónomas tendrán en cuenta los costes efectivos para la concesión de subvenciones.*
- *Es necesaria la determinación de dicho cálculo para la aplicación de la disposición adicional decimoquinta del TRLRHL introducida por el apartado Cinco del artículo segundo de la LRSAL, en cuanto a la gestión integrada de los servicios públicos por dos o más municipios y la posible aplicación del incentivo financiero que aquella contiene en relación con la participación en tributos del Estado.*

#### Comentario

Dudamos de que este coste efectivo sea un instrumento adecuado para medir la eficiencia en el uso de los recursos públicos por varias razones, además de las cuestiones que se plantean más adelante y que hacen referencia a su forma de cálculo:

1. No todos los servicios prestados por los ayuntamientos (que en el caso que nos ocupa viene representado bien por un grupo de programas, bien por un programa) tienen la misma extensión o profundidad. Dos factores que influirán en este aspecto serán el geográfico (Comunidad Autónoma de pertenencia) y el poblacional (tamaño del municipio).
2. Existe una excesiva agregación de servicios que impide, en su caso, un correcto análisis de la eficiencia, lo que incluso puede tener efectos perversos.

## **¿Para qué no se pueden utilizar estos criterios de cálculo?, en definitiva, ¿para qué no sirve el coste efectivo?**

En la Orden se establece claramente para qué no sirve el coste efectivo:

- No sirve para determinar o fundamentar los costes de los servicios públicos a los efectos de su consideración en los informes técnico-económicos que se deben emitir con carácter previo a los acuerdos de establecimiento de tasas o de precios públicos a los que se refiere el artículo 25 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, ni a la fijación de los precios públicos en los términos de su artículo 44.
- No sirve para confeccionar la memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos mencionada en el artículo 211 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.
- No sirve para cumplimentar la información sobre el coste de las actividades e indicadores de gestión a incluir en la Memoria de las Cuentas anuales previstas en los Planes Generales de Contabilidad Pública adaptados a la Administración Local.

### Comentario

En nuestra opinión, en los casos anteriores habrá que usar las indicaciones contenidas en los siguientes documentos:

- Intervención General de la Administración del Estado (2004): [Principios Generales sobre Contabilidad Analítica de las Administraciones Públicas](#). IGAE, Madrid.
- Intervención General de la Administración del Estado (2007): [Los indicadores de gestión en el ámbito del sector público](#). IGAE, Madrid.
- Ministerio de Economía y Hacienda (2011): [Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública](#). BOE número 188 de 6 de agosto.

## **¿De qué servicios hay informar sobre el coste efectivo?**

Se diferencian dos tipos de servicios:

1. Los servicios de prestación obligatoria mencionados en los artículos 26.1 y 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local y que la Orden los relaciona en su Anexo I, a saber:
  - Alumbrado público.
  - Cementerio.

- Recogida de residuos.
  - Limpieza viaria.
  - Abastecimiento domiciliario de agua potable.
  - Alcantarillado.
  - Acceso a los núcleos de población.
  - Pavimentación de las vías públicas.
  - Parque público.
  - Biblioteca pública.
  - Tratamiento de residuos.
  - Protección civil.
  - Evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión social.
  - Prevención y extinción de incendios.
  - Instalaciones deportivas de uso público.
  - Transporte colectivo urbano de viajeros.
  - Medio ambiente urbano.
  - Medio ambiente urbano: Parques y jardines públicos.
  - Medio ambiente urbano: Gestión de los residuos sólidos urbanos.
  - Medio ambiente urbano: Protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.
2. Los servicios derivados del ejercicio de las competencias citadas en los artículos 7, 25.2. y 27 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local y que la Orden sintetiza en su Anexo II. Son los siguientes:
- Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística.
  - Protección y gestión del Patrimonio histórico.
  - Promoción y gestión de la vivienda de protección pública con criterios de sostenibilidad financiera.
  - Conservación y rehabilitación de la edificación.
  - Evacuación y tratamiento de aguas residuales.
  - Infraestructura viaria y otros equipamientos de titularidad de la entidad local.
  - Policía local.
  - Tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad.
  - Información y promoción de la actividad turística de interés y ámbito local.
  - Ferias.
  - Abastos, mercados, lonjas.
  - Comercio ambulante.
  - Protección de la salubridad pública.
  - Actividades funerarias.
  - Promoción del deporte.
  - Instalaciones deportivas.
  - Instalaciones de ocupación del tiempo libre.
  - Promoción de la cultura.
  - Equipamientos culturales.

- Participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria.
- Cooperar con las Administraciones educativas correspondientes en la obtención de los solares necesarios para la construcción de nuevos centros docentes.
- Conservación, mantenimiento y vigilancia de los edificios de titularidad local destinados a centros públicos de educación infantil, de educación primaria o de educación especial.
- Promoción en su término municipal de la participación de los ciudadanos en el uso eficiente y sostenible de las tecnologías de la información y las comunicaciones.

### **¿Cuáles son las fuentes informativas para elaborar la información sobre el coste efectivo?**

Dependerá de la entidad que preste dicho servicio. En este sentido, se diferencian dos grandes grupos:

- Entidades locales y organismos y entidades dependientes o vinculados sujetos a presupuestos limitativos (la propia entidad local y organismos autónomos básicamente). En este caso, el origen de la información estará en la liquidación del presupuesto de gastos<sup>1</sup>.
- Entidades dependientes o vinculadas a las entidades locales que apliquen el plan general de contabilidad de la empresa (entidades públicas empresariales y sociedades mercantiles básicamente). Para estas organizaciones, el origen de la información se encontrará en la correspondiente cuenta de pérdidas y ganancias.

### **¿Cuál es la metodología de cálculo del coste efectivo?**

Esta Orden identifica al coste de un servicio prestado por una entidad sujeta al régimen presupuestario con las obligaciones reconocidas por determinados conceptos de gasto (incluyendo también las obligaciones pendientes de aplicación a presupuestos), mientras que si es prestado por una entidad sujeta al plan general de contabilidad de la empresa se identificará con determinados gastos de explotación reflejados en la cuenta de pérdidas y ganancias

El coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales vendrá determinado por la agregación de dos componentes: costes directos y costes indirectos.

En este contexto, se entiende por coste/gasto directo aquel coste/gasto que está asociado exclusivamente a un servicio, es decir, no es objeto de reparto. Mientras que serían

---

<sup>1</sup> A este respecto, comentar que para obtener la información relativa a la amortización de los bienes usados en la prestación de los servicios y correspondientes a ejercicios anteriores habrá que acudir a alguna otra fuente informativa.

costes/gastos indirectos aquellos que no están asociados exclusivamente a un servicio y para los cuales hay que utilizar un criterio de reparto (criterio de imputación).

**Determinación del gasto directo imputable a cada servicio.**

*Entidades locales y organismos y entidades dependientes o vinculados sujetos a presupuestos limitativos.*

Agregación de los siguientes elementos:

1. Gastos de personal.

Estarán integrados por los gastos incluidos en los artículos 10, en lo que se refiera a personal directivo, 11, 12, 13, 14, 15 y 16 de la clasificación económica del gasto, aprobada por la Orden EHA/3565/2008.

Concretamente lo conformarían:

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
1				GASTOS DE PERSONAL.
	10			Órganos de gobierno y personal directivo.
		101		Retribuciones básicas y otras remuneraciones del personal directivo.
			10100	Retribuciones básicas.
			10101	Otras remuneraciones.
		107		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
			10701	Del personal directivo.
	11			Personal eventual.
		110		Retribuciones básicas y otras remuneraciones de personal eventual.
			11000	Retribuciones básicas.
			11001	Retribuciones complementarias.
			11002	
		117		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
	12			Personal Funcionario.
		120		Retribuciones básicas.
			12000	Sueldos del Grupo A1.
			12001	Sueldos del Grupo A2.
			12002	Sueldos del Grupo B.
			12003	Sueldos del Grupo C1.
			12004	Sueldos del Grupo C2.
			12005	Sueldos del Grupo E.
			12006	Trienios.
			12009	Otras retribuciones básicas.
		121		Retribuciones complementarias.
			12100	Complemento de destino.
			12101	Complemento específico.
			12103	Otros complementos.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		122		Retribuciones en especie.
		124		Retribuciones de funcionarios en prácticas (mismo desglose que 120).
		127		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
	13			Personal Laboral.
		130		Laboral Fijo.
			13000	Retribuciones básicas.
			13001	Horas extraordinarias
			13002	Otras remuneraciones.
		131		Laboral temporal.
		132		Retribuciones en especie.
		137		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
	14			Otro personal.
		143		Otro personal.
		147		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
	15			Incentivos al rendimiento.
		150		Productividad.
		151		Gratificaciones.
		152		Otros incentivos al rendimiento.
		153		Complemento de dedicación especial.
	16			Cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador.
		160		Cuotas sociales.
			16000	Seguridad Social.
			16008	Asistencia médico-farmacéutica.
			16009	Otras cuotas.
		161		Prestaciones sociales.
			16103	Pensiones excepcionales.
			16104	Indemnizaciones al personal laboral por jubilaciones anticipadas.
			16105	Pensiones a cargo de la Entidad local.
			16107	Asistencia médico-farmacéutica a pensionistas.
		162		Gastos sociales del personal.
			16200	Formación y perfeccionamiento del personal.
			16201	Economatos y comedores.
			16202	Transporte de personal.
			16204	Acción social.
			16205	Seguros.
			16209	Otros gastos sociales.
		164		Complemento familiar.

## 2. Gastos corrientes en bienes y servicios.

Estarán integrados por los gastos incluidos en los artículos 20, 21, 22, 23, 24, 25 y 26 de la clasificación económica del gasto, aprobada por la Orden EHA/3565/2008.

Concretamente lo conformarían:

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
2				GASTOS CORRIENTES EN BIENES Y SERVICIOS.
	20			Arrendamientos y cánones.
		200		Arrendamientos de terrenos y bienes naturales.
		202		Arrendamientos de edificios y otras construcciones.
		203		Arrendamientos de maquinaria, instalaciones y utillaje.
		204		Arrendamientos de material de transporte.
		205		Arrendamientos de mobiliario y enseres.
		206		Arrendamientos de equipos para procesos de información.
		208		Arrendamientos de otro inmovilizado material.
		209		Cánones.
	21			Reparaciones, mantenimiento y conservación.
		210		Infraestructuras y bienes naturales.
		212		Edificios y otras construcciones.
		213		Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje.
		214		Elementos de transporte.
		215		Mobiliario.
		216		Equipos para procesos de información.
		219		Otro inmovilizado material.
	22			Material, suministros y otros.
		220		Material de oficina.
			22000	Ordinario no inventariable.
			22001	Prensa, revistas, libros y otras publicaciones.
			22002	Material informático no inventariable.
		221		Suministros.
			22100	Energía eléctrica.
			22101	Agua.
			22102	Gas.
			22103	Combustibles y carburantes.
			22104	Vestuario.
			22105	Productos alimenticios.
			22106	Productos farmacéuticos y material sanitario.
			22110	Productos de limpieza y aseo.
			22111	Suministros de repuestos de maquinaria, utillaje y elementos de transporte.
			22112	Suministros de material electrónico, eléctrico y de telecomunicaciones.
			22113	Manutención de animales.
			22199	Otros suministros.
		222		Comunicaciones.
			22200	Servicios de Telecomunicaciones.
			22201	Postales.
			22202	Telegráficas.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
			22203	Informáticas.
			22299	Otros gastos en comunicaciones.
		223		Transportes.
		224		Primas de seguros.
		225		Tributos.
			22500	Tributos estatales.
			22501	Tributos de las Comunidades Autónomas.
			22502	Tributos de las Entidades locales.
		226		Gastos diversos.
			22601	Atenciones protocolarias y representativas.
			22602	Publicidad y propaganda.
			22603	Publicación en Diarios Oficiales.
			22604	Jurídicos, contenciosos.
			22606	Reuniones, conferencias y cursos.
			22607	Oposiciones y pruebas selectivas.
			22609	Actividades culturales y deportivas.
			22699	Otros gastos diversos.
		227		Trabajos realizados por otras empresas y profesionales.
			22700	Limpieza y aseo.
			22701	Seguridad.
			22702	Valoraciones y peritajes.
			22704	Custodia, depósito y almacenaje.
			22705	Procesos electorales.
			22706	Estudios y trabajos técnicos.
			22708	Servicios de recaudación a favor de la entidad.
			22799	Otros trabajos realizados por otras empresas y profesionales.
	23			Indemnizaciones por razón del servicio.
		230		Dietas.
			23000	De los miembros de los órganos de gobierno.
			23010	Del personal directivo.
			23020	Del personal no directivo.
		231		Locomoción.
			23100	De los miembros de los órganos de gobierno.
			23110	Del personal directivo.
			23120	Del personal no directivo.
		233		Otras indemnizaciones.
	24			Gastos de publicaciones.
		240		Gastos de edición y distribución.
	25			Trabajos realizados por administraciones públicas y otras entidades públicas.
	26			Trabajos realizados por Instituciones sin fines de lucro.

3. Gastos derivados de la amortización de la inversión realizada en el ejercicio y en los anteriores.

Estarán integrados por los gastos incluidos en los artículos 60 y 62 de la clasificación económica, aprobada por la Orden EHA/3565/2008, por lo que se refiere a las inversiones nuevas, y los incluidos en los artículos 61 y 63 de la misma clasificación por lo que se refiere a la inversión de reposición, se periodificarán por el número de anualidades al que se extienda la vida útil de los inmovilizados correspondientes.

A Las infraestructuras y los bienes del patrimonio de la entidad local que tengan una vida útil ilimitada no se les aplicará el criterio de periodificación antes citado.

Concretamente lo conformarían:

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
6				INVERSIONES REALES.
	60			Inversión nueva en infraestructuras y bienes destinados al uso general.
		600		Inversiones en terrenos.
		609		Otras inversiones nuevas en infraestructuras y bienes destinados al uso general.
	61			Inversiones de reposición de infraestructuras y bienes destinados al uso general.
		610		Inversiones en terrenos.
		619		Otras inversiones de reposición en infraestructuras y bienes destinados al uso general.
	62			Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios.
		621		Terrenos y bienes naturales.
		622		Edificios y otras construcciones.
		623		Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje.
		624		Elementos de transporte.
		625		Mobiliario.
		626		Equipos para procesos de información.
		627		Proyectos complejos.
		629		Otras inversiones nuevas asociadas al funcionamiento operativo de los servicios.
	63			Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios.
		631		Terrenos y bienes naturales.
		632		Edificios y otras construcciones.
		633		Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje.
		634		Elementos de transporte.
		635		Mobiliario.
		636		Equipos para procesos de información.
		637		Proyectos complejos.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		639		Otras inversiones de reposición asociadas al funcionamiento operativo de los servicios.
	64			Gastos en inversiones de carácter inmaterial.
		640		Gastos en inversiones de carácter inmaterial.
		641		Gastos en aplicaciones informáticas.

4. Intereses por arrendamiento financiero.

En los casos de existencia de operaciones de arrendamiento financiero, se considerará el gasto reflejado en el concepto 648, en cuanto a las cuotas netas de intereses, de la clasificación económica del gasto, aprobada por la Orden EHA/3565/2008.

Concretamente lo conformarían:

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
6				INVERSIONES REALES.
	64			Gastos en inversiones de carácter inmaterial.
		648		Cuotas netas de intereses por operaciones de arrendamiento financiero («leasing»).

5. Gastos en transferencias corrientes y de capital.

Estarán formados por los contenidos en los artículos 48 y 78 de la clasificación económica de los presupuestos de las entidades locales, siempre que estén directamente relacionados con la prestación de los servicios cuyo coste es objeto de cálculo, y no estén recogidos en otros conceptos de gasto de los considerados para dicho cálculo.

Concretamente lo conformarían:

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
4				TRANSFERENCIAS CORRIENTES.
	48			A familias e instituciones sin fines de lucro.
7				TRANSFERENCIAS DE CAPITAL.
	78			A familias e instituciones sin fines de lucro.

6. Cualquier otro gasto no financiero no señalado anteriormente que tenga relación con la prestación del servicio.

*Entidades dependientes o vinculadas a las entidades locales que apliquen el plan general de contabilidad de la empresa*

Gastos de explotación incluidos en la cuenta de pérdidas y ganancias y recogidos en las partidas:

- 4. Aprovisionamientos.
  - a) Consumo de mercaderías.
  - b) Consumo de materias primas y otros materiales consumibles.
  - c) Trabajo realizado por otras empresas.
  - d) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos.
  
- 6. Gastos de personal.
  - a) Sueldos, salarios y asimilados.
  - b) Cargas sociales.
  - c) Provisiones.
  
- 7. Otros gastos de explotación.
  - a) Servicios exteriores.
  - b) Tributos.
  - c) Pérdidas, deterioros y variación de provisiones por operaciones comerciales.
  - d) Otros gastos de gestión corriente.
  
- 8. Amortización del inmovilizado.
- Cualquier otro gasto no financiero no señalado anteriormente que tenga relación con la prestación del servicio

**Gasto indirecto imputable a los servicios.**

Se considerarán gastos indirectos los recogidos en los grupos de programas relativos a la Administración General de las políticas de gasto. Concretamente serían los siguientes grupos de programas:

- 130. Administración general de la seguridad y protección civil.
- 150. Administración general de vivienda y urbanismo.
- 170. Administración general del medio ambiente.
- 320. Administración general de educación.
- 330. Administración general de cultura.
- 340. Administración general de deportes.
- 410. Administración general de agricultura, ganadería y pesca.
- 420. Administración general de industria y energía.
- 430. Administración general de comercio, turismo y pequeñas y medianas empresas.
- 440. Administración general del transporte.
- 450. Administración general de infraestructuras.
- 920. Administración general.

El criterio de imputación de estos gastos indirectos será el volumen de gasto que representen cada uno de los servicios que se beneficien de los anteriores programas.

Además, si en la liquidación del presupuesto se recoge información agregada correspondiente a varios servicios, el gasto total se imputará a cada uno de ellos de acuerdo con el criterio anterior.

#### Comentarios

1. Utiliza indistintamente, como sinónimos, los conceptos de gasto presupuestario y coste, es decir, que identifica ambos conceptos.
2. Con relación al componente 3. *Gastos derivados de la amortización de la inversión realizada en el ejercicio*, cabe hacer una serie de comentarios.
  - a. La información relativa a la amortización de años anteriores no aparecerá en la liquidación del presupuesto (única fuente informativa que se toma en consideración para este tipo de entidades), por lo que se tendrá que usar otras fuentes informativas
  - b. Surge la duda sobre si las inversiones no sujetas a amortización por tener una vida ilimitada -como es el caso de los conceptos 600, 610, 621 y 631- no deben formar parte del coste efectivo o, por el contrario, si forman parte del mismo pero por el importe total de la inversión.
3. Se tendría que aclarar el concepto de volumen de gasto, en el sentido de si se hace referencia al gasto directo asignado a cada programa o grupo de programas o, por el contrario, se hace referencia al gasto total liquidado para cada programa o grupo de programas.
4. Con relación a los gastos indirectos no se establecen las económicas (¿son las mismas que para el gasto directo o son todas?) a incluir dentro de cada grupo de programas de administración general.
5. Con relación al grupo de programa 920. Administración general, surge la duda de si se ha de imputar y, en caso afirmativo, a quién y cómo.

### ¿Qué áreas de gasto, grupos de programas o programas conforman el coste efectivo de los servicios públicos locales?

Las equivalencias establecidas en los anexos 1 y 2 de la Orden (y que figuran al final del análisis) entre los servicios y la clasificación por programas del presupuesto, pueden sintetizarse en la siguiente tabla:

Servicio	Gasto directo	Gasto indirecto
Alumbrado público	165. Alumbrado público.	
Cementerio	164. Cementerio y servicios funerarios.	
Recogida de residuos	1621. Recogida de residuos.	
Limpieza viaria	163. Limpieza viaria.	
Abastecimiento domiciliario de agua potable	161. Abastecimiento domiciliario de agua potable.	
Alcantarillado	160. Alcantarillado.	

Servicio	Gasto directo	Gasto indirecto
Acceso a los núcleos de población	1531. Acceso a los núcleos de población.	150. Administración general de vivienda y urbanismo.
Pavimentación de las vías públicas	1532. Pavimentación de vías públicas.	150. Administración general de vivienda y urbanismo.
Parque público	171. Parques y jardines.	170. Administración general del medio ambiente.
Biblioteca pública	3321. Bibliotecas públicas.	330. Administración general de cultura.
Tratamiento de residuos	1623. Tratamiento de residuos.	
Protección civil	135. Protección civil.	130. Administración general de la seguridad y protección civil.
Evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión social	231. Asistencia social primaria.	
Prevención y extinción de incendios	136. Servicio de prevención y extinción de incendios.	130. Administración general de la seguridad y protección civil.
Instalaciones deportivas de uso público	342. Instalaciones deportivas.	340. Administración general de deportes.
Transporte colectivo urbano de viajeros	4411. Transporte colectivo urbano de viajeros.	440. Administración general del transporte.
Medio ambiente urbano	1721. Protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.	170. Administración general del medio ambiente.
Medio ambiente urbano: Parques y jardines públicos	171. Parques y jardines.	170. Administración general del medio ambiente.
Medio ambiente urbano: Gestión de los residuos sólidos urbanos	1622. Gestión de residuos sólidos urbanos.	
Medio ambiente urbano: Protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.	1721. Protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.	170. Administración general del medio ambiente.
Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística.	151. Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística.	150. Administración General de Vivienda y urbanismo.
Protección y gestión del Patrimonio histórico	336. Protección y gestión del Patrimonio Histórico-Artístico.	330. Administración general de cultura.

Servicio	Gasto directo	Gasto indirecto
Promoción y gestión de la vivienda de protección pública con criterios de sostenibilidad financiera.	1521. Promoción y gestión de vivienda de protección pública.	150. Administración General de Vivienda y urbanismo.
Conservación y rehabilitación de la edificación.	1522. Conservación y rehabilitación de la edificación.	150. Administración General de Vivienda y urbanismo.
Evacuación y tratamiento de aguas residuales.	160. Alcantarillado.	
Infraestructura viaria y otros equipamientos de titularidad de la entidad local	45. Infraestructuras. <i>(Excluida 450).</i>	<i>450. Administración general de infraestructuras.</i>
Policía local	132. Seguridad y Orden Público.	130. Administración general de la seguridad y protección civil.
Tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad.	134. Movilidad urbana.	130. Administración general de la seguridad y protección civil.
Información y promoción de la actividad turística de interés y ámbito local.	432. Información y promoción turística.	430. Administración general de comercio, turismo y pequeñas y medianas empresas.
Ferias	4311. Ferias.	430. Administración general de comercio, turismo y pequeñas y medianas empresas.
Abastos, mercados, lonjas	4312. Mercados, abastos y lonjas.	430. Administración general de comercio, turismo y pequeñas y medianas empresas.
Comercio ambulante.	4313. Comercio ambulante.	430. Administración general de comercio, turismo y pequeñas y medianas empresas.
Protección de la salubridad pública.	311. Protección de la salubridad pública.	
Actividades funerarias.	164. Cementerio y servicios funerarios.	
Promoción del deporte	341. Promoción y fomento del deporte.	340. Administración general de deportes.
Instalaciones deportivas	342. Instalaciones deportivas.	340. Administración general de deportes.
Instalaciones de ocupación del tiempo libre.	337. Instalaciones de ocupación del tiempo libre	330. Administración general de cultura.
Promoción de la cultura	334. Promoción cultural.	330. Administración general de cultura.
Equipamientos culturales.	333. Equipamientos culturales y museos.	330. Administración general de cultura.

Servicio	Gasto directo	Gasto indirecto
Participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria	325. Vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria.	320. Administración general de educación.
Cooperar con las Administraciones educativas correspondientes en la obtención de los solares necesarios para la construcción de nuevos centros docentes.	321. Creación de Centros docentes de enseñanza preescolar y primaria.	320. Administración general de educación.
	322. Creación de Centros docentes de enseñanza secundaria.	
Conservación, mantenimiento y vigilancia de los edificios de titularidad local destinados a centros públicos de educación infantil, de educación primaria o de educación especial.	323. Funcionamiento de centros docentes de enseñanza preescolar y primaria y educación especial.	320. Administración general de educación.
	324. Funcionamiento de centros docentes de enseñanza secundaria.	
Promoción en su término municipal de la participación de los ciudadanos en el uso eficiente y sostenible de las tecnologías de la información y las comunicaciones.	491. Sociedad de la información.	
	492. Gestión del conocimiento.	

Los servicios que aparecen sombreados, son los que hacen referencia a los servicios de prestación obligatoria.

### ¿Qué ocurre con los servicios gestionados de forma indirecta?

En los casos de gestión indirecta que pueden ser, de acuerdo al artículo 277. Modalidades de la contratación del texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre:

- a) Concesión, por la que el empresario gestionará el servicio a su propio riesgo y ventura.
- b) Gestión interesada, en cuya virtud la Administración y el empresario participarán en los resultados de la explotación del servicio en la proporción que se establezca en el contrato.
- c) Concierto con persona natural o jurídica que venga realizando prestaciones análogas a las que constituyen el servicio público de que se trate.
- d) Sociedad de economía mixta en la que la Administración participe, por sí o por medio de una entidad pública, en concurrencia con personas naturales o jurídicas,

el coste efectivo vendrá determinado por la totalidad de las contraprestaciones económicas que abone la entidad local a la entidad concesionaria, incluidas las contraprestaciones en concepto de precio del contrato, así como, en su caso, las subvenciones de explotación o de cobertura del precio del servicio.

En los casos de gestión indirecta en los que la retribución del contratista se perciba directamente por éste de los usuarios, el coste efectivo vendrá determinado por los ingresos

derivados de las tarifas que aquellos abonen, así como, en su caso, por las subvenciones de cobertura del precio del servicio que pudieran corresponder a la entidad local a la que corresponde la titularidad del servicio.

De hecho, y a modo de resumen de las formas de gestión (tanto directas como indirectas), se establecen las siguientes posibilidades:

- Gestión directa por la entidad local.
- Gestión directa por organismo autónomo de la entidad local.
- Gestión directa por entidad pública empresarial.
- Gestión directa por sociedad mercantil local.
- Gestión indirecta mediante concesión, gestionando el concesionario el servicio a su riesgo y ventura.
- Gestión indirecta interesada, compartiendo la entidad local y el empresario los resultados de explotación en la proporción fijada en el contrato.
- Gestión indirecta por concierto.
- Gestión indirecta por sociedad de economía mixta.
- Gestión mancomunada.
- Gestión por convenio de colaboración interadministrativo.
- Gestión consorciada.

### **¿Se podrán relativizar los servicios?**

Para que no aparezca sólo la información económica, se acompañará a dicha información una o varias magnitudes que se denominan “unidades de referencia” y que tendrán su origen en los datos que, en su caso, hayan facilitado las entidades locales para la elaboración de la Encuesta de Infraestructura y Equipamientos Locales (EIEL)<sup>2</sup>, salvo en relación con el servicio de transporte público urbano que será la facilitada con motivo de la solicitud de la subvención del transporte público urbano a la que se refiere la disposición adicional quinta del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

A este respecto, comentar que la última EIEL es la que hace referencia al ejercicio 2012 y que se puede consultar en <https://sweb.seap.minhadescargasp.es/-eiel/>.

Concretamente las unidades físicas de referencia propuestas son (figuraban en el proyecto de orden y no en la orden, pero creemos que pueden ser perfectamente representativas):

Servicio	Unidades de referencia
Alumbrado público	Potencia instalada Superficie iluminada: metros lineales Nº puntos de luz
Cementerio	Superficie total del cementerio: metros cuadrados

<sup>2</sup> Surge la cuestión sobre qué pasa con los municipios no incluidos en dicha encuesta, pues su ámbito territorial comprende todos los municipios menores de 50.000 habitantes del territorio nacional, con la excepción de las Comunidades Autónomas del País Vasco, Navarra, Ceuta y Melilla.

Servicio	Unidades de referencia
Recogida de residuos	Producción anual residuos urbanos: toneladas Nº contenedores Periodicidad (DI,AL,SE,QU,OT,NO) Kilómetros lineales del trayecto de recogida
Limpieza viaria	Nº personas en plantilla adscritas al servicio Superficie en metros cuadrados con servicio de limpieza
Abastecimiento domiciliario de agua potable	Longitud de la red: metros lineales Nº viviendas conectadas y no conectadas
Alcantarillado	Longitud del tramo: metros lineales Nº viviendas con servicio
Acceso a los núcleos de población	Puntos kilométricos: P.K correspondientes al inicio y final del tramo del municipio (en km)
Pavimentación de las vías públicas	Superficie de los tramos pavimentados (metros cuadrados)
Parque público	Superficie: suma en metros cuadrados de la superficie total (tanto la cubierta como al aire libre)
Biblioteca pública	Superficie en metros cuadrados
Tratamiento de residuos	Capacidad de almacenamiento de la instalación (vertedero) (metros cúbicos)
Protección civil	Nº personas en plantilla del servicio de protección civil Superficie (metros cuadrados) de las instalaciones del centro de protección civil o centro de salvamento y socorrismo.
Evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión social	Nº personas en plantilla adscritas al servicio Superficie en metros cuadrados de: Centros de Asistencia Social Nº Residencias de Ancianos Nº Guarderías Infantiles (no los parvularios ni docentes preescolares) Nº Albergues municipales Nº Centros de rehabilitación toxicómanos en régimen abierto o con estancia Nº otros centros de atención social
Prevención y extinción de incendios	Nº personas en plantilla del servicio de parque de bomberos Vehículos destinados a extinción de incendios
Instalaciones deportivas de uso público	Superficie: suma de superficies de todas las instalaciones Nº personas en plantilla adscritas al servicio
Transporte colectivo urbano de viajeros	Nº total de kms de calzada de la red en trayecto de ida Nº total de viajeros al año Nº total de autobuses
Medio ambiente urbano	Nº personas en plantilla adscritas al servicio Superficie en kilómetros cuadrados del núcleo urbano
Medio ambiente urbano: Parques y jardines públicos	Superficie: suma en kilómetros cuadrados de parques y jardines públicos (tanto la cubierta como al aire libre)
Medio ambiente urbano: Gestión de los residuos sólidos urbanos	Producción anual residuos urbanos: toneladas
Medio ambiente urbano: Protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.	Nº personas en plantilla adscritas al servicio Superficie en kilómetros cuadrados del núcleo urbano

Servicio	Unidades de referencia
Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística.	Superficie urbanizada (kilómetros cuadrados) Superficie urbanizable (kilómetros cuadrados)
Protección y gestión del Patrimonio histórico	Nº personas en plantilla adscritas al servicio Nº bienes culturales protegidos
Promoción y gestión de la vivienda de protección pública con criterios de sostenibilidad financiera.	Nº viviendas de protección pública Superficie de terrenos destinados a edificación de vivienda pública (metros cuadrados)
Conservación y rehabilitación de la edificación.	Nº personas en plantilla adscritas al servicio Nº edificios con actuaciones de conservación y rehabilitación
Evacuación y tratamiento de aguas residuales.	Longitud del tramo: metros lineales. Nº viviendas con servicio Caudal en metros cúbicos de desagüe
Infraestructura viaria y otros equipamientos de titularidad de la entidad local	Nº personas en plantilla adscritas al servicio
Policía local	Nº efectivos asignados al servicio Nº vehículos adscritos al servicio
Tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad.	Nº efectivos en plantilla asignados al servicio Nº vehículos adscritos al servicio
Información y promoción de la actividad turística de interés y ámbito local.	Nº efectivos en plantilla asignados al servicio
Ferias	Nº ferias anuales Estimación anual personas asistentes
Abastos, mercados, lonjas	Nº puestos Superficie total en metros cuadrados
Comercio ambulante.	Nº licencias o permisos concedidas
Protección de la salubridad pública.	Nº efectivos asignados al servicio Nº campañas anuales
Actividades funerarias.	Nº efectivos en plantilla asignados al servicio Nº vehículos adscritos al servicio
Promoción del deporte	Nº efectivos en plantilla asignados al servicio Nº campañas realizadas al año
Instalaciones deportivas	Superficie: suma de superficies de todas las instalaciones Nº personas en plantilla adscritas al servicio
Instalaciones de ocupación del tiempo libre.	Superficie: suma de superficies en metros cuadrados de todas las instalaciones de tiempo libre Nº personas en plantilla adscritas al servicio
Promoción de la cultura	Nº efectivos en plantilla asignados al servicio Nº campañas realizadas al año
Equipamientos culturales.	Superficie: suma en metros cuadrados de superficies de todas las instalaciones culturales Nº personas en plantilla adscritas al servicio
Participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria	Nº efectivos en plantilla asignados al servicio

Servicio	Unidades de referencia
Cooperar con las Administraciones educativas correspondientes en la obtención de los solares necesarios para la construcción de nuevos centros docentes.	Superficie nuevos terrenos destinados a centros educativos
Conservación, mantenimiento y vigilancia de los edificios de titularidad local destinados a centros públicos de educación infantil, de educación primaria o de educación especial.	Nº aulas Superficie en metros cuadrados de los edificios
Promoción en su término municipal de la participación de los ciudadanos en el uso eficiente y sostenible de las tecnologías de la información y las comunicaciones.	Nº efectivos en plantilla asignados al servicio Nº campañas realizadas al año

### **¿Cuándo y cómo hay que suministrar la información sobre el coste efectivo de los servicios públicos locales?**

Antes del 1 de noviembre de cada año<sup>3</sup>, al objeto de que el Ministerio pueda publicar dicha información en su web antes del 1 de diciembre<sup>4</sup>, las entidades locales deberán de remitir al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas la información relativa al coste efectivo de:

- Los servicios de prestación obligatoria mencionados en los artículos 26.1 y 36 de la Ley 7/1985.
- Los servicios derivados del ejercicio de las competencias citadas en los artículos 7, 25.2. y 27 de la Ley 7/1985.

y a los que nos hemos referido con anterioridad. Para ello deberán cumplimentar un modelo facilitado por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. El formato de dicho modelo deberá ser aprobado por el titular de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local con la fecha límite de 30 de junio de 2015 y en él se especificarán todos los elementos citados en los anexos de la Orden Ministerial

No obstante, con carácter excepcional, la información relativa al año 2013 se publicará por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas antes de 1 de diciembre de 2014 comprendiendo exclusivamente los importes totales de las obligaciones reconocidas por las entidades locales referidos al nivel de las áreas de gasto contenidas en la clasificación por programas, de acuerdo con las liquidaciones de presupuestos generales suministradas por las citadas entidades.

Sin embargo, con relación a la entrada en vigor de esta Orden Ministerial, se establece que el artículo 7 sobre suministro de información y publicidad del coste efectivo de los servicios derivados del ejercicio de las competencias citadas en los artículos 7 (25.2.) y 27 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, entrará en vigor el 1 de enero de 2015 y se referirá a la información

<sup>3</sup> Artículo 15.2. de la Orden HAP/2082/2014.

<sup>4</sup> Artículo 18.2.d. de la Orden HAP/2082/2014.

económico-financiera de 2014. Por tanto, se establece la dispensa al Ministerio de publicar la información relativa al coste efectivo de los servicios derivados del ejercicio de las competencias delegadas, por lo que sólo publicará la información correspondiente a los servicios obligatorios.

## **ANEXOS**

### ANEXO I

#### Servicios de prestación obligatoria para los municipios

Descripción	Programa presupuestario	Importe total	Unidades de referencia	Forma de prestación del servicio
Alumbrado público	165			
Cementerio	164			
Recogida de residuos	1621			
Limpieza viaria	163			
Abastecimiento domiciliario de agua potable	161			
Alcantarillado	160			
Acceso a los núcleos de población	1531/150P			
Pavimentación de las vías públicas	1532/150P			
Parque público	171/170P			
Biblioteca pública	3321/330			
Tratamiento de residuos	1623			
Protección civil	135/130P			
Evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión social	231			
Prevención y extinción de incendios	136/130P			
Instalaciones deportivas de uso público	342/340P			
Transporte colectivo urbano de viajeros	4411/440P			
Medio ambiente urbano	1721/170P			
Medio ambiente urbano: Parques y jardines públicos	171/170P			

Descripción	Programa presupuestario	Importe total	Unidades de referencia	Forma de prestación del servicio
Medio ambiente urbano: Gestión de los residuos sólidos urbanos	1622			
Medio ambiente urbano: Protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.	1721/170P			

## ANEXO II

## Servicios correspondientes a competencias propias de los municipios

Descripción	Grupo de programa / Programa	Importe total	Unidades de referencia	Forma de prestación del servicio
Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística.	151/150P			
Protección y gestión del Patrimonio histórico	336/330P			
Promoción y gestión de la vivienda de protección pública con criterios de sostenibilidad financiera.	1521/150P			
Conservación y rehabilitación de la edificación.	1522/150P			
Evacuación y tratamiento de aguas residuales.	160			
Infraestructura viaria y otros equipamientos de titularidad de la entidad local	45			
Policía local	132/130P			
Tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad.	134/130P			
Información y promoción de la actividad turística de interés y ámbito local.	432/430P			
Ferías	4311/430P			
Abastos, mercados, lonjas	4312/430P			
Comercio ambulante.	4313/430P			
Protección de la salubridad pública.	311			
Actividades funerarias.	164			
Promoción del deporte	341/340P			

Descripción	Grupo de programa / Programa	Importe total	Unidades de referencia	Forma de prestación del servicio
Instalaciones deportivas	342/340P			
Instalaciones de ocupación del tiempo libre.	337/340P			
Promoción de la cultura	334/330P			
Equipamientos culturales.	333/330P			
Participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria	325/320P			
Cooperar con las Administraciones educativas correspondientes en la obtención de los solares necesarios para la construcción de nuevos centros docentes.	321/322/320P			
Conservación, mantenimiento y vigilancia de los edificios de titularidad local destinados a centros públicos de educación infantil, de educación primaria o de educación especial.	323/324/320P			
Promoción en su término municipal de la participación de los ciudadanos en el uso eficiente y sostenible de las tecnologías de la información y las comunicaciones.	491/492			