

## CONTABILIDAD

### **ANÁLISIS CRÍTICO 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 ([dcdf@uma.es](mailto:dcdf@uma.es)). Universidad de Málaga.  
Dionisio Buendía Carrillo ([dbuendia@ugr.es](mailto:dbuendia@ugr.es)). Universidad de Granada.  
Daniel Sánchez Toledano ([dstoledano@uma.es](mailto:dstoledano@uma.es)). Universidad de Málaga.**

## RESUMEN

En aras a contribuir a la transparencia en el uso de los recursos públicos, la última modificación de la Ley 7/1985 introdujo, en su artículo 116.ter el concepto de coste efectivo de los servicios locales. Este nuevo concepto tiene especial trascendencia al ser la magnitud a tomar como referencia a la hora de valorar el cambio en la forma de prestación de los servicios. Es por ello que, en este trabajo hacemos un análisis crítico de la Orden HAP/2075/2014 que recoge el procedimiento de cálculo del coste efectivo de los servicios locales.

**PALABRAS CLAVES:** Coste efectivo, administración local, costes públicos.

## ABSTRACT:

With a view to contribute to transparency in the use of public resources, the latest amendment of Law 7/1985 introduced in his article 116.ter concept of cost-effective of local services. This new concept is particularly important when the magnitude taken as reference when assessing the change in the form of service delivery. That is why, in this paper we make a critical analysis of the Order HAP/2075/2014 which sets out the procedure for calculation of the cost-effective of local services.

**KEYWORD:** Cost-effective, local administration, public costs.

## 1. INTRODUCCIÓN.

Con la ola de búsqueda de transparencia que impregna la actuación de las administraciones públicas en nuestro país, dentro del ámbito de las administraciones locales, surgió el concepto de coste efectivo de los servicios públicos locales. Mediante su cálculo por parte de todas las administraciones locales españolas y su posterior publicación en la web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, se pretende 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.

Para su cálculo, se ha promulgado 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.

En base a lo anterior y dada la trascendencia que, para la administración local, tiene la determinación de esta magnitud, en este trabajo hacemos un análisis crítico de dicha Orden tanto en lo que hace referencia a su utilidad como a su procedimiento de cálculo.

## 2. RASGOS BÁSICOS DE LA ORDEN HAP/2075/2014.

La finalidad de la Orden HAP/2075/2014 es 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.*

Teóricamente, con esta Orden se persigue homogeneizar la elaboración de la información sobre una magnitud que se denomina coste efectivo y contribuir 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 homogénea.

Sin embargo, en nuestra opinión, 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.

Además, en la Orden se establece de forma nítida que no se debe confundir el concepto de coste efectivo con el concepto de coste de prestación de un servicio público. Consecuentemente, esta magnitud no se debe utilizar 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.
- 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.
- 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.

Para generar la información necesaria para la determinación del coste de prestación del servicio, el marco conceptual que se ha de utilizar se encuentra contenido 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.

Con relación a los servicios sobre los que hay que informar, se diferencian dos tipos:

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.

Por último, con relación a las fuentes informativas de las que se obtendrá la información, 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.
- 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.

### **3. 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 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).

#### **3.1. DETERMINACIÓN DEL GASTO DIRECTO IMPUTABLE A CADA SERVICIO**

Si se hace referencia a entidades locales y organismos y entidades dependientes o vinculados sujetos a presupuestos limitativos, el gasto directo imputable a cada servicio estará formado por la 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.
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.
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.
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.
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.
6. Cualquier otro gasto no financiero no señalado anteriormente que tenga relación con la prestación del servicio.

Por su parte, si se hace referencia a las entidades dependientes o vinculadas a las entidades locales que apliquen el plan general de contabilidad de la empresa, los gastos directos estarán formados por los 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

### 3.2. DETERMINACIÓN DEL GASTO INDIRECTO IMPUTABLE A CADA SERVICIO

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 benefician 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.

A modo de resumen, las equivalencias establecidas en los anexos 1 y 2 de la Orden 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.	

Servicio	Gasto directo	Gasto indirecto
Abastecimiento domiciliario de agua potable	161. Abastecimiento domiciliario de agua potable.	
Alcantarillado	160. Alcantarillado.	
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.
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.	

Servicio	Gasto directo	Gasto indirecto
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.
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.



### 3.3. SERVICIOS GESTIONADOS 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.

### 3.4. CONTEXTUALIZACIÓN DE LOS SERVICIOS.

Para que no aparezca sólo la información económica coste efectivo de los servicios públicos, 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), 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 fecha de la culminación del presente trabajo, la última EIEL es la que hace referencia al ejercicio 2012 y que se puede consultar en <https://ssweb.seap.minhadescargasp.es/-eiel/>.

Concretamente las unidades físicas de referencia propuestas son<sup>1</sup>:

---

<sup>1</sup> Estas unidades de referencia figuraban en el proyecto inicial de orden y no en la versión definitiva, 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
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
Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística.	Superficie urbanizada (kilómetros cuadrados) Superficie urbanizable (kilómetros cuadrados)

Servicio	Unidades de referencia
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
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

Servicio	Unidades de referencia
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

### 3.5. PLAZOS Y FORMA DE PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN RELATIVA AL COSTE EFECTIVO DE LOS SERVICIOS LOCALES.

Antes del 1 de noviembre de cada año, al objeto de que el Ministerio pueda publicar dicha información en su web antes del 1 de diciembre, 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 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 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 y a los derivados de sus competencias propias y a nivel muy agregado (grandes áreas de gasto).

## 4. ANÁLISIS CRÍTICO

En este apartado, en base a lo expuesto con anterioridad, realizamos el análisis crítico de esta magnitud.

Así con relación a su utilidad para medir la eficiencia en la prestación de los servicios locales, dudamos de que este coste efectivo sea un instrumento adecuado para medir la eficiencia en el uso los recursos públicos por varias razones:

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.

Relativo a la forma de cálculo cabe hacer las siguientes consideraciones:

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 y en los anteriores, cabe realizar algunas precisiones.
  - a. La información relativa a la amortización tanto del ejercicio como 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 como fuente informativa el sistema de gestión patrimonial.
  - b. Por su forma de redacción 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. Entendemos que no se incluye al explicitar literalmente que “se tendrán en cuenta los criterios que se apliquen por la entidad local de acuerdo con la normativa contable que resulte de aplicación”.
3. La utilización del concepto de volumen de gasto puede dar lugar a diversas interpretaciones 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. En nuestra opinión se refiere al gasto directo, se encuentre, o no, en la liquidación presupuestaria.
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.

Respecto a la contextualización de los servicios, surge la cuestión sobre qué pasa con los municipios no incluidos en la Encuesta de Infraestructuras y Equipamientos Locales, 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.

## **5. BIBLIOGRAFÍA**

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.

Jefatura del Estado (1985): Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.

Jefatura del estado (2012): Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

Jefatura del Estado (2013): Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local.

Ministerio de Economía y Hacienda (2008): Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

Ministerio de Economía y Hacienda (2011): 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.

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.

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (2012): 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.

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (2014): 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.

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (2014): 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.

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (2014): 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.

## **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			
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			
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			