EL PERIODO MEDIO DE PAGO A LOS PROVEEDORES, SU REGULACIÓN LEGAL Y OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES LOCALES.

Maria Soledad AGUILA LUQUE.

Secretaria Interventora de Administración Local

SUMARIO:

1. Regulación legal del periodo medio de pago en las entidades locales
2. Sobre la directiva europea 2011/7/UE del parlamento europeo y del consejo de 16 de febrero de 2011
3. Sobre el período medio de cobro y su aplicación en la entidad local
4. Sobre la obligación de las entidades locales de publicar su periodo medio de pago
5. Obligaciones de suministro de información al ministerio sobre el período medio de pago a la vista de 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.
6. Consecuencias del incumplimiento del período medio de pago
7. Jurisprudencia sobre el período medio de pago
8. Otras resoluciones y dictámenes emitidos por órganos consultivos sobre el período medio de pago a proveedores
9. Conclusiones.

1. REGULACIÓN LEGAL.

1.2 Regulación en la Ley Reguladora de Bases de Régimen Local y el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales 2/2004 de 5 de marzo.

Antes de entrar en la regulación actual del período medio de pago tal como se encuentra desarrollado en la normativa sobre morosidad, es necesario referirnos a las distintas normas que han abordado dicha materia, ya que entendiendo dicho desarrollo normativo es como se puede determinar el contenido de la obligación del cumplimiento del periodo medio de pago.

Con posterioridad a las normas que regulan las disposiciones básicas en materia de Régimen Local, la Ley Reguladora de Bases de Régimen Local 7/1985 de 2 de abril, y el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales 2/2004 de 5 de marzo, textos normativos que representan el bloque normativo básico[1] en la regulación de los

[1] En los textos normativos que constituyen la base de las disposiciones reguladoras en materia local, como es el TRLHL 2/2004 de 5 de marzo, así como la LRBRL 7/1985 de 2 de abril, no se puede encontrar una regulación ni un concepto

aspectos económicos y presupuestarios de carácter local, se han establecido disposiciones que regulan la obligación de pagar a los proveedores, y de pagar dentro de unos plazos establecidos, fijando los límites específicos para dichas obligaciones, así como garantizando una cierta seguridad a los proveedores en el cobro de sus derechos.

Sobre el pago el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales se refiere sucintamente en su artículo 198 al señalar que las entidades locales podrán dictar reglas especiales para el ingreso del producto de la recaudación de los recursos que podrán realizarse en las cajas de efectivo o en las entidades de crédito colaboradoras mediante efectivo, transferencias, cheques o cualquier otro medio o documento de pago, sean o no bancarios, que se establezcan. Las entidades locales podrán asimismo pagar sus obligaciones por cualquiera de los medios a que se refiere el apartado anterior.

Esta regulación mínima, no hace sin embargo referencia a los plazos para el pago en operaciones comerciales, ya que la única regulación que en esos momentos existía de los plazos para el pago eran las de los pagos de los impuestos y tributos, dirigida a exigir o reclamar las deudas por tributos devengados y no satisfechos a los sujetos pasivos y obligados tributarios, refiriéndonos para su cumplimiento a la regulación que se contempla en el artículo 62 de la Ley General Tributaria 58/2003 de 17 de diciembre.

El artículo 62 de la Ley General Tributaria señala dos plazos para el pago de las deudas tributarias, ya que estas pueden encontrarse en período voluntario o en período ejecutivo, cuando haya transcurrido el plazo legal para el cumplimiento, y no hayan sido satisfechas de forma voluntaria por el sujeto pasivo u obligado tributario.

En concreto los plazos que establece la Ley General Tributaria para el pago de las deudas tributarias son los siguientes:

-En período voluntario (artículo 62.2 LGT):

a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

-En período ejecutivo (artículo 62.5 LGT):

esencial del Período Medio de Pago a los proveedores, aunque se regulan aspectos relativos al pago y los medios de pago de las Administraciones Públicas, como es el artículo 198 del TRLHL en donde se establecen los medio de pago de las Entidades Locales, regulándose además los lugares para el pago, en las cajas de efectivo o en las Entidades de Crédito colaboradoras mediante efectivo, transferencias, cheques, o cualquier otro medio o documento de pago, sean o no bancarios que se establezcan. En este sentido las Entidades Locales podrán establecer mediante la correspondiente Ordenanza reguladora interna los medios de pago y cobro que se habiliten y se utilicen para sus gestiones, y además también dentro del principio de autoorganización interna y reglamentarias previsto en el artículo 4 a) de la Ley Reguladora de las Bases de Régimen Local podrían regularse los plazos para los pagos en el caso de que no existiese normativa legal expresa para dicha materia, siempre en cumplimiento de las disposiciones aplicables.

a) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del mes siguiente o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

Dicha regulación de plazos se refiere exclusivamente a las deudas tributarias que la Administración tiene respecto de los sujetos pasivos u obligados tributarios.

No se establece en la normativa expuesta disposiciones sobre el Período Medio de Pago a los proveedores por parte de las Administraciones Públicas.[2]

1.2. Regulación Legal en la Ley 3/2004 de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

La Ley 3/2004 de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, viene a ser en un principio una norma que creada para el desarrollo de lo previsto en la Ley General Presupuestaria, hace hincapié sobre todo en el establecimiento de una serie de medidas para luchar contra la morosidad en las operaciones comerciales, incorporando la Directiva 2000/35/CE de la Unión Europea y del Consejo, de 29 de junio de 2000.

El objetivo general de esta directiva es fomentar una mayor transparencia en la determinación de los plazos de pago en las transacciones comerciales, y también su cumplimiento. Para ello, la directiva comprende un conjunto de medidas tendentes, de una parte, a impedir que plazos de pago excesivamente dilatados sean utilizados para proporcionar al deudor una liquidez adicional a expensas del acreedor, y, de otra, a disuadir los retrasos en los pagos, erradicando las causas por las que en la actualidad la morosidad puede resultar ventajosa económicamente para los deudores.

El concepto de morosidad es definido en esta Ley 3/2004 de 29 de diciembre, junto al de otros conceptos como el de plazo de pago. Al amparo de dicha disposición, se entiende como morosidad el incumplimiento de los plazos contractuales o legales del pago, entendiéndose como plazo de pago todos los días naturales del año, y serán nulos y se tendrán por no puestos los pactos que excluyan del cómputo los periodos vacacionales del año.

En el artículo 4 de dicha norma se establece la determinación del plazo para el pago, señalando que si legalmente o en el contrato se ha dispuesto un procedimiento de

[2] Los plazos para el pago en operaciones comerciales tienen una naturaleza distinta a los plazos en materia tributaria, ya que en este caso son los sujetos pasivos u obligados tributarios los que están sujetos al cumplimiento de los mismos, y sin embargo en el caso de los plazos de pago en operaciones comerciales, es la propia Administración la que asume la obligación de su cumplimiento. En este sentido es interesante la redacción del Profesor D. Diego González Ortiz de la Universidad Jaume I de Castellón en la cual se realiza un análisis del concepto y elementos de la deuda tributaria. También en materia de potestades exorbitantes de la Administración Pública, es también interesante el trabajo publicado por D. Javier López Candela, año 2015 en el mismo se refiere a las nuevas potestades de las Administraciones Públicas sobre los Administrados refiriéndose a las potestades sobre la exigencia en el cumplimiento de los pagos y consecuencias derivadas.

aceptación o de comprobación mediante el cual deba verificarse la conformidad de los bienes o los servicios con lo dispuesto en el contrato, su duración no podrá exceder de treinta días naturales a contar desde la fecha de recepción de los bienes o de la prestación de los servicios. En este caso, el plazo de pago será de treinta días naturales después de la fecha en que tiene lugar la aceptación o verificación de los bienes o servicios, incluso aunque la factura o solicitud de pago se hubiera recibido con anterioridad a la aceptación o verificación.

Sin embargo, y pese a que la norma establece la determinación del plazo para el pago, y en el caso de no disponerse nada al efecto señala el plazo de treinta días, dentro de ese mismo artículo se dispone que los plazos de pago indicados en los apartados anteriores podrán ser ampliados mediante pacto de las partes sin que, en ningún caso, se pueda acordar un plazo superior a 60 días naturales.

Sobre la posibilidad de realizar pactos entre el contratista y la Administración referidos al plazo para el pago, la Ley admite dichos pactos, no obstante lo cual, se prohíben dichos acuerdos cuando los mismos sean manifiestamente abusivos para el acreedor o produjesen un perjuicio al mismo. Nada impide sin embargo que si el acreedor y la Administración convienen de mutuo acuerdo en determinar un plazo de pago superior por razones de liquidez en la recepción de ingresos, por subvenciones que deban recibirse, etc., puedan acordar un plazo de pago y cobro superiores. En todo caso deberá tenerse en cuenta el carácter limitativo de lo dispuesto en el artículo 4 que señala el plazo de 60 días naturales.

Es importante en este sentido el artículo 9 de dicho texto normativo, en donde se dispone que será nula una cláusula contractual o una práctica relacionada con la fecha o el plazo de pago, el tipo de interés de demora o la compensación por costes de cobro cuando resulte manifiestamente abusiva en perjuicio del acreedor teniendo en cuenta todas las circunstancias del caso, incluidas:

a) Cualquier desviación grave de las buenas prácticas comerciales, contraria a la buena fe y actuación leal.

b) La naturaleza del bien o del servicio.

c) Y cuando el deudor tenga alguna razón objetiva para apartarse del tipo de interés legal de demora del apartado 2 del artículo 7, o de la cantidad fija a la que se refiere el apartado 1 del artículo 8.

Para determinar si una cláusula o práctica es abusiva para el acreedor se tendrá en cuenta, considerando todas las circunstancias del caso, si sirve principalmente para proporcionar al deudor una liquidez adicional a expensas del acreedor, o si el contratista principal impone a sus proveedores o subcontratistas unas condiciones de pago que no estén justificadas por razón de las condiciones de que él mismo sea beneficiario o por otras razones objetivas.[3]

[3] En este sentido, ver Fuentes Gómez, J.C. "Logros y cuestiones pendientes de la Ley 3/2004 de 29 de diciembre". Boletín de Información del Ministerio de Justicia, n" 1994, 2005. Sentencia de 23 de noviembre de 2016, nº 688/2016, en la que

1.3. Regulación Legal en la Ley 15/2010 de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004 de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

Tras la entrada en vigor de la Ley 15/2010 de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004 de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, se modifica la disposición anterior, y en el **artículo 4**, queda redactado como a continuación se indica:

El plazo de pago que debe cumplir el deudor será el siguiente:

a) Sesenta días después de la fecha de recepción de las mercancías o prestación de los servicios. Este plazo de pago no podrá ser ampliado por acuerdo entre las partes.

b) Si el deudor recibe la factura o la solicitud de pago equivalente antes que los bienes o servicios, sesenta días después de la entrega de los bienes o de la prestación de los servicios.

c) Si legalmente o en el contrato se ha dispuesto un procedimiento de aceptación o de comprobación mediante el cual deba verificarse la conformidad de los bienes o los servicios con lo dispuesto en el contrato y si el deudor recibe la factura antes de finalizar el período para realizar dicha aceptación, el plazo de pago que debe cumplir el deudor se computará a partir del día de recepción de los bienes o servicios adquiridos y no podrá prolongarse más allá de los sesenta días contados desde la fecha de entrega de la mercancía.

En el apartado segundo de dicho precepto se establece la obligación de los acreedores de hacer llegar la factura o documento justificativo del cobro antes de que se cumplan treinta días de la fecha de recepción efectiva de las mercancías o prestación de servicios.

En este sentido, se considera importante no sólo el cumplimiento del plazo para el pago por parte de la Administración Pública correspondiente, sino que el acreedor deberá cumplir con la emisión y envío de la factura o documento justificativo dentro del plazo de treinta días siguientes a que se haya realizado el servicio o prestación de que se trate.[4]

Aquí habría que plantearse sobre las consecuencias que el incumplimiento de la presentación de facturas o documentos justificativos dentro del plazo de treinta días podría además generar para la Entidad pagadora. En aquellos casos en que la factura se presentase dentro del año natural el incumplimiento no produciría unas consecuencias de tanta magnitud para la Entidad Local como en el caso de que el incumplimiento excediese del año natural, en cuyo caso, si el acreedor presenta la factura después de pasados los treinta días y después de pasado el año, la Entidad habría ya cerrado el

se interpreta la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, de lucha contra la morosidad en operaciones comerciales "Ley de Morosidad".

[4] En relación a ello, ver el artículo "Mi opinión sobre la Ley 15/2010, de 5 de julio de lucha contra la morosidad", Tecnis Tributarias, n" 36, marzo 2011, páginas 6 y 9, del autor Ángel Luis Vázquez Torres/ Domingo Carbajo Vasco. Informe de la IGAE sobre el artículo 4 de la Ley 15/2010 de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004 de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

ejercicio contable, no pudiendo en ese caso imputar la factura al presupuesto del año en que se realizó el gasto sino que habría que realizar el procedimiento previsto para su reconocimiento en los artículos 26 y 60 del Real Decreto 500/1990 de e 20 de abril por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos. Se establece en el artículo 26 del mismo:

Con cargo a los créditos del estado de gastos de cada Presupuesto sólo podrán contraerse obligaciones derivadas de adquisiciones, obras, servicios y demás prestaciones o gastos en general que se realicen en el año natural del propio ejercicio presupuestario (artículo 157.1, LRHL).

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, se aplicarán a los créditos del Presupuesto vigente, en el momento de su reconocimiento, las obligaciones siguientes:

(…)

c) Las obligaciones procedentes de ejercicios anteriores a que se refiere el artículo 60.2 del presente Real Decreto.

El artículo 60.2 dispone lo siguiente:

> 1. Corresponderá al Pleno de la Entidad el reconocimiento extrajudicial de créditos, siempre que no exista dotación presupuestaria, operaciones especiales de crédito, o concesiones de quita y espera.

De manera que en aquéllos casos en los que el proveedor incumpla el plazo para remitir la factura a la Entidad Local, y dicho plazo excediese de un año, la Corporación Local no podría imputar el gasto a ese ejercicio y tendría que llevar a cabo el procedimiento previsto en el Real Decreto 500/1990 de 20 de abril, de reconocimiento extrajudicial de créditos, con el consiguiente trámite necesario a realizar y por lo tanto el cómputo del Período Medio de Pago comenzaría a contar a partir del día siguiente a que se entendiese realizada la aprobación del gasto por parte del órgano competente, que sería el Pleno de la Entidad Local.

1.4. Modificación de la Ley 15/2010 de 5 de julio, mediante la Resolución de 29 de enero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el Período Medio de Pago a Proveedores en las operaciones comerciales.

La modificación de la Ley 15/2010 de 5 de julio, mediante la Resolución de 29 de enero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el Período Medio de Pago a Proveedores en las operaciones comerciales, incide en determinados aspectos de la anterior normativa dejando vigentes otros.

La resolución tiene por objeto aclarar y sistematizar la información que las sociedades mercantiles deben recoger en la memoria de sus cuentas anuales individuales y consolidadas, a efectos del deber de información previsto en la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de

diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales. (4)

En esencia, se modifica la normativa anterior e introduce conceptos no recogidos en la disposición anterior, que resumidamente se pueden citar:

-Concepto de proveedor: Se entienden como proveedores en lugar de acreedores que señalaba la normativa anterior, como aquellos acreedores comerciales incluidos en el pasivo corriente del balance por deudas con suministradores de bienes o servicios.

En su artículo 5 se hace referencia a fórmulas para el cálculo del Período Medio de Pago, señalando que para dicho cálculo habrá que aplicar los criterios aprobados por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, de conformidad con lo establecido en el apartado tercero de la Disposición final segunda de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

De acuerdo con lo expuesto, la reforma en el año 2011 que introduce el artículo 135 de la Constitución Española amplía el concepto de deuda pública para mejorar la protección de todos los acreedores. Estos nuevos límites al endeudamiento público, como parte esencial del principio de sostenibilidad financiera, tienen su fundamento en dicho artículo de la Constitución que, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, actúa como límite a la autonomía financiera. No obstante, se siguen manteniendo algunas diferencias entre acreedores, pues la prioridad absoluta de pago de deuda pública que se prevé en el artículo 135.3 de la Constitución resulta aplicable, en sentido estricto, únicamente a la deuda financiera. [5]

1.5. Regulación Legal en la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

La Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, aborda el control del endeudamiento, limitando el volumen de la deuda pública, pero el endeudamiento del sector público no solo se refleja en el volumen de su deuda financiera, sino también en su deuda comercial. Limitar el control del endeudamiento a la deuda pública financiera es obviar una de las expresiones más relevantes del endeudamiento, la deuda comercial. La sostenibilidad financiera no es sólo el control de la deuda pública financiera, sino también es el control de la deuda comercial.

En su exposición de motivos la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria, hace alusión a que las Administraciones Públicas están obligadas a pagar en treinta días a sus proveedores. Sin embargo, la deuda comercial considerada como el volumen de deuda pendiente de pago a los proveedores de las Administraciones Públicas, refleja un notable retraso en el pago a los proveedores, con el perjuicio que ello supone tanto para el sector privado, como para las Administraciones Públicas. Mayor morosidad genera mayor deuda comercial lo que en el medio plazo pone en riesgo el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y límites de deuda pública, así como la

[5] Registro Norm@DOC 25959 BOMEH 2/2011 publicado en BOE n.º 318, de 31 de diciembre de 2010. Manual Auditoría de las Áreas de Empresa UF0318, sobre la distinción entre acreedores y proveedores, y su distinta asignación contable, Editorial Paraninfo 2015.

capacidad de asumir compromisos de gastos presentes y futuros dentro de esos límites. Por tanto, afecta a los principios de estabilidad y sostenibilidad.[6]

La morosidad pública atañe tanto al sector público como al privado. Para el sector privado, se generan efectos negativos en cuanto la morosidad de las Administraciones Públicas genera costes de transacción y de financiación para sus proveedores, lo que causa un efecto de transmisión de la morosidad en la cadena de producción, con las consiguientes pérdidas de eficiencia y competitividad para el conjunto de la economía. Por tanto, lo que empieza siendo morosidad pública termina siendo, también, morosidad privada.

Al hilo de lo dispuesto en la citada Ley Orgánica, se indica igualmente que para el sector público, los efectos negativos se manifiestan especialmente en la afectación a la sostenibilidad financiera, pues, además del sobrecoste que supone pagar tarde con intereses de demora, se genera un mayor compromiso de gasto para un futuro, con su desplazamiento temporal, lo que compromete disponer de recursos futuros. Una mayor morosidad genera mayor deuda comercial; mayor deuda comercial lleva a una menor sostenibilidad financiera, y por ende inestabilidad presupuestaria.

Dicha sostenibilidad financiera se halla regulada como uno de los principios a cumplir por las Entidades Locales en el artículo 4 de la citada norma, señalando que Las actuaciones de las Administraciones Públicas y demás sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley estarán sujetas al principio de sostenibilidad financiera.

Se entenderá por sostenibilidad financiera la capacidad para financiar compromisos de gasto presentes y futuros dentro de los límites de déficit, deuda pública y morosidad de deuda comercial conforme a lo establecido en esta Ley, la normativa sobre morosidad y en la normativa europea.

Se determina asimismo que existe sostenibilidad de la deuda comercial, cuando el periodo medio de pago a los proveedores no supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad.

Para el cumplimiento del principio de sostenibilidad financiera las operaciones financieras se someterán al principio de prudencia financiera.

En cuanto a la instrumentación del citado principio de sostenibilidad financiera, se halla desarrollado en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, mediante el cual se dispone que Las Administraciones Públicas deberán publicar su periodo medio de pago a proveedores y disponer de un plan de tesorería que incluirá, al menos, información relativa a la previsión de pago a proveedores de forma que se garantice el cumplimiento del plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad. Las Administraciones Públicas velarán por la adecuación de su ritmo de asunción de compromisos de gasto a la ejecución del plan de tesorería.

[6] La regulación en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera supone un hito esencial en la regulación del Período Medio de Pago a los Proveedores de las Entidades Locales, puesto que además de disponerse el cumplimiento en los plazos, se contemplan como ejes del funcionamiento en materia económica presupuestaria los principios de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera y regla de gasto, principios éstos que a partir de ese momento van a regir cualquier acto administrativo en materia de gastos en las Entidades Locales.

Cuando el período medio de pago de una Administración Pública, de acuerdo con los datos publicados, supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad, la Administración deberá incluir, en la actualización de su plan de tesorería inmediatamente posterior a la mencionada publicación, como parte de dicho plan lo siguiente:

a) El importe de los recursos que va a dedicar mensualmente al pago a proveedores para poder reducir su periodo medio de pago hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

b) El compromiso de adoptar las medidas cuantificadas de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad[7].

1.6. Regulación Legal en la Ley Orgánica 4/2012 de 28 de septiembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

En desarrollo de la Ley Orgánica citada y modificando determinados preceptos de dicha disposición legal, se promulga la Ley Orgánica 4/2012 de 28 de septiembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. En su Disposición Adicional Cuarta hace referencia al cumplimiento del vencimiento de las deudas financieras. Según dicha Disposición Adicional Las Administraciones Públicas deberán disponer de planes de tesorería que pongan de manifiesto su capacidad para atender el pago de los vencimientos de deudas financieras con especial previsión de los pagos de intereses y capital de la deuda pública.

La situación de riesgo de incumplimiento del pago de los vencimientos de deuda financiera, apreciada por el Gobierno a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, se considera que atenta gravemente al interés general procediéndose de conformidad con lo dispuesto en el artículo 26.

Derivado de lo anteriormente expuesto, se refuerza el concepto de Plan de Tesorería y Plan de Disposición de Fondos, cuya regulación inicial se encuentra en el artículo 187 del Texto Refundido de la [8]Ley Reguladora de Haciendas Locales 2/2004 de 5 de marzo. Evidentemente se produce un reforzamiento sustancial de dicho instrumento de organización y planificación económica a corto y medio plazo en la

[7] Sobre la Estabilidad Presupuestaria, Sostenibilidad Financiera, y las medidas a incluir en el Plan de Tesorería, véase "La Tesorería de las Entidades en la actualidad", del Profesor D. Jose Manuel Farfan Pérez y "Algunos aspectos de la Ley Orgánica 2/2012 de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera en relación con las Entidades Locales. Asimismo es interesante en materia de Tesorería y pago a proveedores ver el desarrollo de la materia que realiza Dª. Evangelina Sánchez Lombardía "Gestión y Control del Presupuesto de Tesorería".

[8] Sobre el contenido del Plan de Tesorería y el Plan de Disposición de Fondos, véase el Manual de Tesorería de las Corporaciones Locales, El Consultor de los Ayuntamientos, Luis Malavia Muñoz, en el mismo se desarrollan los conceptos de Plan de Tesorería y Plan de Disposición de Fondos junto con diversos modelos de expedientes y contenido de los mismos para facilitar su aplicación práctica en las Entidades Locales.

Entidad Local, disponiendo dicho precepto que la expedición de órdenes de pago habrá de acomodarse al Plan de Disposición de Fondos de la Tesorería que se establezca por el Presidente de la Corporación que, en todo caso deberá recoger la prioridad de los gastos de personal y de las obligaciones contraídas en ejercicios anteriores. En el mismo sentido, el artículo 65 del Real Decreto 500/1990 de 20 de abril, señalando que El plan de disposición de fondos considerará aquellos factores que faciliten una **eficiente y eficaz gestión de la Tesorería** de la Entidad y recogerá necesariamente la prioridad de los gastos de personal y de las obligaciones contraídas en ejercicios anteriores. Para la eficiente en la gestión de Tesorería, es interesante consultar además varios libros en relación a la tesorería local del Profesor D. José Manuel Farfán Pérez sobre el destino de los ingresos y el principio de caja única, debiendo destinarse todos los ingresos a la financiación de todos los gastos como regla general, con las excepciones señaladas en la Ley de Haciendas Locales.

Además de lo anteriormente expuesto sobre la necesidad de gestionar la tesorería de la Entidad Local de forma eficiente, y al objeto de su desarrollo, es asimismo de gran interés el desarrollo doctrinal que realiza D. Luis MALAVIA MUÑOZ en el Manual de Tesorería de las Corporaciones Locales, donde se analizan conceptos importantes en la función de la tesorería como son los ratios de tesorería, el denominado "cash pooling" o coordinación de las existencias de la Entidad Local con el resto de organismos municipales, o el "cash flow financiero", y entra en el desarrollo de sistemas para la gestión de liquidez y agilidad en los cobros, como es el sistema electrónico SEPA (Single Euro Payments Area).

1.7. Regulación Legal en la Ley Orgánica 9/2013 de 20 de diciembre, de Control de la Deuda Comercial.

También persiguiendo lograr el objetivo de cumplimiento del principio de sostenibilidad financiera se promulga posteriormente la Ley Orgánica 9/2013 de 20 de diciembre, de Control de la Deuda Comercial. Esta Ley, que contiene con carácter específico los conceptos y novedades anteriores, y además asienta otros nuevos, se estructura en dos artículos. El primero de ellos, que consta de dieciséis apartados, modifica la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril para ampliar el concepto del principio de sostenibilidad financiera que ahora también incluye el control de la deuda comercial lo que evita poner en riesgo en el medio plazo la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad de las finanzas públicas.

Con la regulación a nivel de Ley Orgánica 9/2013 de 20 de diciembre, de la Deuda Comercial se introducen además novedades en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera para asentar el concepto de Período Medio de Pago y que se tenga en cuenta junto al cumplimiento de otras magnitudes presupuestarias como son la Estabilidad Presupuestaria y la Regla de Gasto.

Una de las medidas que se adopta por el Estado, y que se desprende de esta norma, es que se eleva a rango de Ley Orgánica por su importancia el deber del cumplimiento del Período Medio de Pago, al considerarse una cuestión esencial en la actividad económica local.

Se crea además la obligación de las Administraciones Públicas de hacer público su período medio de pago a proveedores, generándose una herramienta de seguimiento de la deuda comercial, de fácil comprensión, que permite seguir su evolución a lo largo del tiempo. Internamente, las Administraciones deben incluir en sus planes de tesorería información relativa al pago a proveedores, de modo que la gestión financiera se alinee con la protección de los proveedores.

Ello se completa con medidas que unilateralmente cada Administración debe aplicar cuando detecte periodos medios de pago que superen los límites permitidos. Seguidamente, para las Comunidades Autónomas se contemplan nuevas medidas preventivas, correctivas y coercitivas destinadas a garantizar el cobro por los proveedores, y que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas aplicará, como son: la cuantificación en el plan de tesorería de medidas de reducción de gasto o aumento de ingresos que deben adoptarse para reducir el período medio de pago a proveedores, la determinación del importe de sus recursos que debe destinarse al pago de proveedores o la posibilidad de retener los recursos de los regímenes de financiación aplicables para que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas pague directamente a los proveedores.

Como aspectos más relevantes que hay que tener en cuenta con esta Ley Orgánica 9/2013 de 20 de diciembre, están los siguientes:

- Modifica la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, dando nueva redacción al artículo 4 de la misma, en donde se dispone que las actuaciones de las Administraciones Públicas y demás sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley estarán sujetas al principio de sostenibilidad financiera.

Se entenderá por sostenibilidad financiera la capacidad para financiar compromisos de gasto presentes y futuros dentro de los límites de déficit, deuda pública y morosidad de deuda comercial conforme a lo establecido en esta Ley, la normativa sobre morosidad y en la normativa europea.

Por ende, existe sostenibilidad de la deuda comercial, cuando el periodo medio de pago a los proveedores no supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad.

-Se incluye un nuevo apartado 6 en el artículo 13 con la siguiente redacción:

6. Las Administraciones Públicas deberán publicar su periodo medio de pago a proveedores y disponer de un plan de tesorería que incluirá, al menos, información relativa a la previsión de pago a proveedores de forma que se garantice el cumplimiento del plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad. Las Administraciones Públicas velarán por la adecuación de su ritmo de asunción de compromisos de gasto a la ejecución del plan de tesorería.

-Se incluye una nueva disposición adicional quinta con la siguiente redacción:

Disposición adicional quinta. Plazo de pago a proveedores.

Las referencias en esta ley al plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad para el pago a proveedores se entenderán hechas al plazo que en cada momento establezca la mencionada normativa vigente y que, en el momento de entrada en vigor de esta Ley, es de treinta días.

-Asimismo, la citada Ley Orgánica hace referencia a las medidas preventivas, correctivas y coercitivas establecidas en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera para los casos de incumplimiento de las disposiciones establecidas.

1.8. Metodología para el cálculo del Período Medio de Pago regulada en el Real Decreto 635/2014 de 25 de julio.

Para el cálculo del Período Medio de Pago se establecen unas fórmulas que han sido desarrolladas en el Real Decreto 635/2014 de 25 de julio, por el que se establece una metodología de cálculo del Período Medio de Pago.

Este Real Decreto viene a aclarar el cálculo de dicha ratio mediante el desarrollo de las disposiciones sobre el cálculo citadas en la Ley 9/2013 de 20 de diciembre.

En dicho cálculo, se puede distinguir entre:

-Cálculo del Período Medio de Pago global a proveedores[9], disponiéndose en su artículo 4 que La Administración Central, las Comunidades Autónomas, las Corporaciones Locales y las Administraciones de la Seguridad Social calcularán el período medio de pago global a proveedores, al que se refiere la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, que comprenderá el de todas sus entidades incluidas en el artículo 2, de acuerdo con la fórmula que se expresa en dicho precepto.

-Cálculo del Período Medio de Pago de cada Entidad. El artículo 5 señala que 1. A los efectos del cálculo del periodo medio de pago global al que se refiere el artículo anterior, el periodo medio de pago de cada entidad se calculará de acuerdo con la fórmula que se relaciona.

La diferencia en los cálculos es básicamente que en el cálculo del Período Medio de Pago de cada entidad habrá que tener en cuenta más conceptos de forma específica, sin embargo en el cálculo global solamente habrá que tomar los valores en general.

En el supuesto del sistema individualizado, hay que tener en cuenta los siguientes conceptos:

-Ratio de las operaciones pagadas.

-Importe total de los pagos realizados.

-Ratio de las operaciones pendientes de pago.

[9] Puede consultarse a nivel informativo sobre los plazos de pago de las Entidades Locales, los datos estadísticos publicados por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, sobre la evolución del Período Medio de Pago en cada Entidad Local, en aplicación de lo dispuesto en la Ley 19/2013 de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información y Buen Gobierno.

-Importe total de los pagos pendientes.

En el caso del sistema global se tendrá por lo tanto en cuenta el sumatorio del período medio de pago de cada entidad multiplicado por el importe de operaciones de la entidad, y dividido por el sumatorio del importe de las operaciones de las entidades.

Los ratios anteriores se tendrán en cuenta, y además en el denominador habrá que tener en cuenta el importe total de los pagos realizados más el importe total de los pagos pendientes de realizar.

A efectos del resultado que arrojan los cálculos se observa que en el caso del cálculo del período medio de pago individualizado se tendrá una estimación más adecuada y precisa con la realidad económica de la Entidad Local.[10]

Otra cuestión importante a tener en cuenta sobre el cálculo del Período Medio de Pago es la referida a si para determinar la deuda comercial del Ayuntamiento se debe tener también en cuenta la deuda comercial de las **sociedades mercantiles dependientes**. En este sentido habrá que acudir a lo previsto en el artículo 2 del Real Decreto 635/2014 en donde se señala que este Real Decreto resulta de aplicación a todos los sujetos previstos en el artículo 2.1 de la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, y por tanto será de aplicación a los siguientes subsectores:

a) Administración central, que comprende el Estado y los organismos de la administración central.

b) Comunidades Autónomas.

c) Corporaciones Locales.

d) Administraciones de Seguridad Social.

El resto de las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y demás entes de derecho público dependientes de las administraciones públicas, no incluidas en el apartado anterior, tendrán asimismo consideración de sector público y quedarán sujetos a lo dispuesto en las normas de esta Ley que específicamente se refieran a las mismas.

Como se puede observar, el art. 2.1 LOEPYSF se refiere al Sector Administraciones Públicas definido en el SEC95, aprobado por el Reglamento (CE) nº 2223/96, del Consejo, de 25 de junio de 1996. Actualmente el SEC95 ha sido sustituido por el SEC2010, aprobado mediante Reglamento (UE) nº 549/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de mayo de 2013, que define el Sector Administraciones Públicas (S.13) como aquél que incluye todas las unidades institucionales que son productores no de mercado cuya producción se destina al consumo individual o colectivo, que se financian mediante pagos obligatorios efectuados por unidades

[10] Para el cálculo del Período Medio de cada Entidad Local y el Período Medio de Pago Global, deberá tenerse en cuenta lo previsto en la Instrucción de Contabilidad Pública Local, aprobado por Orden HAP 1781/2013 de 20 de septiembre, que establece que dentro de los fines a que responde la contabilidad, uno de ellos es el de suministrar los datos necesarios para cumplir con las obligaciones de información a los distintos Órganos, por tanto en la aplicación informática o programa contable deberá de poder extraerse los datos de dichos ratios.

pertenecientes a otros sectores y que efectúan operaciones de redistribución de la renta y de la riqueza nacional.

En consecuencia, para que las sociedades mercantiles públicas se encuentren incluidas dentro del art. 2.1 LOEPYSF debe tratarse de sociedades públicas que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales y que estén clasificadas en el Inventario de Entes del Sector Público Local como Administraciones Públicas; sólo entonces les será aplicable el Real Decreto 635/2014.

1.9. Regulación posterior y modificaciones y novedades introducidas.

Con carácter posterior a esta normativa, y en cuanto a novedades introducidas por otras disposiciones, hay que referirse a la Resolución de 29 de enero de 2016 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, mediante la que se establece la obligación de incluir en las memorias de las cuentas anuales el período medio de pago, habiéndose extendido dicha obligación también a las cuentas anuales de las empresas tanto las empresas con volumen de negocios como en el caso de la pequeña y mediana empresa (PYME).

Con este objetivo en la propia disposición se habilita al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para que, mediante resolución, se proceda a indicar las adaptaciones que resulten necesarias al efecto de que las sociedades mercantiles no encuadradas en el artículo 2.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera apliquen adecuadamente la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores determinada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Es también relevante la novedad introducida en el Boletín Oficial del Estado del pasado 25 de mayo de 2017, mediante la Orden JUS/471/2017, de 19 de mayo, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

Junto a las disposiciones surgidas anteriormente señaladas, hay que citar por cuanto afectan al ámbito de los pagos a los proveedores aquellas del ámbito europeo que afectan directamente a las formas en que se tramitan los pagos, tal como es el caso de la Directiva 2015/2366/UE y el Reglamento UE nº 1093/2010 mediante el que se hace referencia al pago por medios electrónicos.[11]

[11] Junto a las novedades introducidas con carácter posterior al Real Decreto 635/2014 de 25 de julio, se puede citar la modificación de dicho Real Decreto mediante el Real Decreto 1040/2017 de 22 de diciembre, por el que se modifica el Real Decreto 635/2014 de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del período medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la Ley Orgánica 2/2012 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. En cuanto al pago por medios electrónicos, dentro de las distintas formas de pago reguladas en la Ley General Tributaria 58/2003 de 17 de diciembre, y Ley de Haciendas Locales, también se añaden tras diversos textos normativos, entre ellos la Ley 21/2011 de dinero electrónico, los pagos mediante medios electrónicos, que suponen una agilidad en las transacciones, aunque dicha Ley regula los sujetos que están habilitados para la emisión de dinero electrónico, y se señala los supuestos de Entidades Locales en donde se podrá emplear dicha forma de pago.

También dentro de los medios electrónicos habrá que tener en cuenta la Ley 25/2013 de 27 de diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del Registro Contable de facturas en el Sector Público, que establece con carácter general la obligación de los Entes Locales de contar con registros telemáticos para la recepción de las facturas, y para ello el Ministerio implanta nuevos medios y técnicas informáticas dando un paso adelante más así en el avance de la implantación de la denominada E-Administración, todo ello al objeto de agilizar la tramitación administrativa y en aras de dar cumplimiento a los principios de celeridad, transparencia y eficiencia.

2. SOBRE LA DIRECTIVA EUROPEA 2011/7/UE DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO DE 16 DE FEBRERO DE 2011

2.1. Contenido

Las continuas reformas que se sucedieron con posterioridad a la época de adhesión de España a la Unión Europea y la apertura de los mercados, es lo que propició el establecimiento a partir de los años 80 hasta la actualidad la Unión Económica y Monetaria.

Esta etapa en la que se fijaron una serie de criterios uniformes para acabar con la inflación y el déficit, se tradujeron junto al informe Neumark en la determinación de los criterios que los Estados miembros debían de cumplir en la zona europea como eran déficit inferior al 3% del PIB, tasa de inflación inferior al 1,5% respecto de la media de los tres estados con menor inflación en la zona euro, y deuda pública no superior al 60% del mismo.

Junto a los criterios de convergencia en la eurozona, se añade un cuarto criterio que deberán cumplir los países que es el de que el tipo de interés nominal a largo plazo no debe superar en un 2% la media de los tres estados con menores tasas de inflación durante el año precedente al examen.

Sentado lo anterior, y sobre la base de la unión y la convergencia económica, y desarrollando dichos objetivos, se aprueba por el Parlamento Europeo el 16 de febrero de 2011 una Directiva tendente a establecer unos criterios de pago a los proveedores, al ser necesario también cumplir con los plazos en los pagos, e impedir el abuso en las operaciones comerciales y salvaguardar los intereses de los proveedores.

En el considerando tercero de dicha Directiva del Parlamento se establece lo siguiente:

En las operaciones comerciales entre agentes económicos o entre agentes económicos y poderes públicos muchos pagos se efectúan después del plazo acordado en el contrato o establecido en las condiciones generales de la contratación. Aunque ya se hayan suministrado los bienes o se hayan prestado los servicios, las facturas correspondientes se pagan con mucho retraso respecto al plazo previsto. Esta morosidad influye negativamente en la liquidez de las empresas, complica su gestión financiera y afecta a su competitividad y rentabilidad cuando se ven obligadas a solicitar

financiación exterior. El riesgo de esta influencia negativa aumenta drásticamente en períodos de crisis económica, al hacerse más difícil la obtención de financiación.

La Directiva contiene los principios y normas dictadas por el Parlamento Europeo y que vinculan a todos los Estados miembros para el cumplimiento de los plazos en los pagos derivados de prestaciones de servicios en el ámbito de la Unión. De esta forma pretende garantizar que las operaciones denominadas "transfronterizas" no queden al albur y libre arbitrio de cualquier práctica singular o irregular que pudiera ser manifiestamente contraria a los principios económicos de la buena gestión y cumplimiento de las contraprestaciones de los contratos financieros que se realicen.

Esta norma de derecho internacional consta de 39 considerandos y 15 artículos, y su naturaleza es de carácter supralegal en el derecho interno español, así como en el resto de los Estados miembros, es decir vincula con carácter general y cualquier otra norma legal o constitucional que fuere contraria a ella podrá ser modificada para adaptarla a dichos principios.

Cualquier vulneración de la Directiva podrá ser alegada ante el Tribunal de Justicia Europeo por cualquiera de los Estados miembros.

2.2. Objeto

El objeto de dicha Directiva, como establece en su Considerando número 5 es conseguir que las empresas comercien en todo el mercado interior en condiciones tales que garanticen que las operaciones transfronterizas no supongan mayores riesgos que las ventas en el mercado nacional.[12]

En este sentido, junto a las tres libertades que ya recogía el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea firmado en el año 1957 [13], libertad de establecimiento: artículo 49 del TFUE, libertad de prestar servicios: artículo 56 del TFUE), y libertad de residencia en todo el ámbito de la Unión, hay que señalar que con la Directiva actual se pretende ampliar las libertades en materia económica, dentro del marco de la globalización que influye al sector de las operaciones comerciales.

---

[12] La Directiva 2011/7/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de febrero de 2011, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, y en particular su artículo 7, apartados 2 y 3, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una norma nacional, según la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Quinta, de fecha 16 de febrero de 2017, por tanto deberá de verificarse, a la vista de dicho pronunciamiento, por el Juez nacional, dicha conformidad con la normativa europea.

[13]Habrá que tener en cuenta que las libertades de prestación de servicios y de mercancías, en el ámbito local, lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley de Haciendas Locales, que dispone que los tributos que establezcan las entidades locales al amparo de lo dispuesto en la Ley de Bases de Régimen Local, respetarán en todo caso el principio de no implicar obstáculo alguno para la libre circulación de personas, mercancías o servicios y capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de la residencia de las personas o la ubicación de empresas y capitales dentro del territorio español, sin que ello obste para que las Entidades Locales puedan instrumentar la ordenación urbanística de su territorio.

La Directiva 2011/7/UE establece para los casos de incumplimiento en el plazo de pago a los proveedores un nuevo interés moratorio más elevado que el que marcaba la anterior Directiva 2000/35/CE. El nuevo tipo equivaldrá al tipo de referencia del BCE aumentado en al menos ocho puntos porcentuales. La Directiva fija además la obligación el derecho del acreedor a cobrar una cantidad fija de 40 € por factura impagada como compensación por los costes de cobro en que haya incurrido el acreedor.

Evidentemente, y sobre todo la base de la creación de esta disposición comunitaria es evitar abusos hacia los comerciantes que realicen o presten sus servicios en el marco de la libertad de establecimiento y prestación de servicios comunitaria.

La libertad de prestación de servicios se recoge en el citado Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea en los artículos 56 a 62.

La libre prestación de servicios es aplicable a todos aquellos servicios que se prestan habitualmente a cambio de remuneración, siempre que no estén regulados por las disposiciones relativas a la libre circulación de mercancías, capitales y personas. Para realizar la prestación de un «servicio», el proveedor podrá ejercer su actividad de forma temporal en el Estado miembro en que se presta el servicio y quedará sujeto a las mismas condiciones que tal Estado impone a sus propios ciudadanos.

Si bien en un principio el principio de libertad de prestación de servicios previsto en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea se refería sólo al ámbito privado de las empresas que comercian a nivel europeo, una de las novedades más importantes que viene a establecer la Directiva 2011/7/UE es la aplicación a las Administraciones Públicas de la obligación del cumplimiento del Período Medio de Pago en el marco de las operaciones comerciales de la Unión Europea.

2.3. Ámbito de Aplicación

En cuanto al ámbito de aplicación, como ya se ha indicado, se establece que la presente Directiva debe regular todas las operaciones comerciales con independencia de si se llevan a cabo entre **empresas públicas o privadas o entre estas y los poderes públicos**, teniendo en cuenta que los poderes públicos realizan pagos de un volumen considerable a las empresas. También debe regular todas las operaciones comerciales entre los contratistas principales y sus proveedores y subcontratistas.

Será de aplicación por tanto a las siguientes empresas dentro del ámbito de la Unión Europea:

-Las empresas consideradas como grandes empresas cuyo volumen de facturación exceda de los límites establecidos en la normativa de sociedades para la aplicación del Plan Normal de Contabilidad.

-Las PYMES y pequeñas empresas, los comerciantes autónomos y entes que se dediquen al comercio según lo dispuesto en la normativa comercial de venta minorista. (7)

-Las Administraciones Públicas, entendiéndose dentro de las mismas el Sector Estatal, autonómico y local, así como los Organismos y Entidades de ellos dependientes[14].

[14] Sobre la financiación de la PYMES hay que tener en cuenta el tratamiento de dicha cuestión por el Profesor Vázquez Torres en su libro "Un acercamiento a los problemas de financiación de la PYMES", UNED 2004, en donde abarca las principales cuestiones a tratar sobre las pequeñas y medianas empresas.
Sobre la aplicación de la Directiva 2011/7/UE se vienen realizando informes posteriores, a efectos de verificar el grado de aplicación y cumplimiento de las directrices establecidas en la misma por los Estados miembros, como es el Informe de la

La Directiva es de aplicación a los Estados miembros de la Unión Europea, y vincula en sus directivas, decisiones, recomendaciones y dictámenes que emanan de los órganos europeos, no sólo del Parlamento Europeo, sino también de las resoluciones adoptadas por el Tribunal de Justicia Europeo, y serán de aplicación también las líneas económicas y circulares en esta materia que se adopten por el Banco Central Europeo.

En cuanto al incumplimiento de los países de Europa del Período Medio de Pago a Proveedores, un **estudio de Intrum Justicia**, empresa especializada en la gestión de crédito, sitúa a España a la cabeza de los países miembros incumplidores en términos de pago a proveedores, al superar en 2,6 veces la media europea. También según dicho estudio, España es el país que destaca por ser el país europeo donde los empresarios reciben más presiones para ampliar las condiciones de los plazos y por sufrir problemas de liquidez como consecuencia de los retrasos.

Según el Informe Europeo de Pagos 2015 realizado por la multinacional sueca Intrum Justicia, que viene realizando informes sobre pagos a nivel europeo (el último en 2017), nuestro país encabeza la lista europea de retraso en el pago de facturas. Mientras el plazo medio de pago en Europa (que engloba el tiempo acordado y el retraso) se sitúa en 28 días, en España la proporción se eleva hasta 73,6, lo que significa que es 2,6 veces más elevada. Además, la cifra doméstica más que duplica el plazo legal de 30 días que estableció hace ya años Bruselas en la Directiva contra la morosidad.

En cuanto a los deudores que más tiempo tardan en cobrar las facturas, insiste el citado informe, las Administraciones Públicas continúan siendo las que más retrasos acumulan, con una media de 105 días, mientras que las empresas reducen esa cifra hasta 69 días, y la media de los consumidores merma hasta 45 días.

De ello se derivan consecuencias de falta de liquidez de los empresarios al no cobrar en el tiempo establecido, que se manifiesta en imposibilidad de cumplir con los objetivos de dichas empresas, de contratar a nuevos trabajadores, de cumplir con determinadas obligaciones con la Hacienda Pública o la Seguridad Social, etc., afectando de una manera general al régimen económico global español y al PIB.

En términos porcentuales, según el estudio y por orden de mayor a menor tiempo en los pagos, los países más afectados por el incumplimiento son los siguientes:

Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo sobre la aplicación de la Directiva 2011/7/UE del Parlamento y del Consejo de 16 de febrero de 2011 por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, este informe, de fecha 26/08/2016, cinco años después de la Directiva, hace hincapié en la necesidad de actuar según los principios de la Directiva, establecer unos procedimientos y reforzar el control de los mismos para avanzar en el cumplimiento del Período Medio de Pago por los Estados, proponiendo además nuevas medidas como las de fomentar iniciativas para la mejora y cumplimiento de los pagos y disminuir los plazos en operaciones comerciales. Asimismo, la Comisión Europea en el año 2017 insta a los Estados miembros, a España a cumplir con la Directiva, y obliga a reforzar la normativa en materia de morosidad, además de solicitar a los Estados miembros la creación de un entorno empresarial fiable para las empresas y que se lleven a cabo medidas encaminadas a su aplicación de forma inmediata al objeto del cumplimiento del plazo establecido en la Directiva. Se establece dicho cumplimiento tanto para el ámbito público como el privado.

PAISES	PORCENTAJE DE INCUMPLIMIENTO PMP
España	83%
Estonia	78%
Francia	78%
Italia	72%
Portugal	72%
Grecia	66%
Hungría	65%
Eslovenia	65%
Finlandia	62%
Polonia	61%
Suiza	61%
Suecia	50%
Lituania	46%
Noruega	40%
Irlanda	38%
Reino Unido	20%
Alemania	16%

Se observa en este estudio que los países del oeste y sur de Europa se encuentran en una situación de pagos con mayor tardanza y consecuencias económicas negativas respecto a los proveedores privados.

Además, señala el citado informe que se estima unas pérdidas derivadas del impago por un importe de 37.000 millones de euros y señala que la principal causa de los retrasos son las dificultades financieras.

No obstante, también se indica que en países como España, Grecia, Portugal o Italia la causa más destacada por los empresarios es el retraso intencional representando dicha causa un alto porcentaje anual.

3. SOBRE EL PERÍODO MEDIO DE COBRO EN LAS ENTIDAD LOCALES.

3.1. La regulación legal del Período Medio de Cobro.

Junto al Período Medio de Pago existe otro concepto cuya regulación, que aunque en menor medida regulado normativamente, no es por ello menos importante para la Entidad Local, que es el Período Medio de Cobro.

Sobre la naturaleza del Período Medio de Cobro[15], hay que señalar que se ha definido en el ámbito privado como un indicador de la gestión de cobro, se trata de un ratio que indica una tendencia, pero no valores absolutos.

La tesorería de la Entidad Local puede verse afectada tanto por el plazo en que se paguen a los proveedores como por el plazo en que tarden los deudores o clientes en hacer el pago de sus obligaciones contraídas con la Entidad. Por ello es importante referirnos a este indicador económico que muestra también la situación de solvencia y capacidad de disponer de efectivo en el medio y corto plazo por las Entidades Locales.

Se trata de un indicador económico cuya regulación legal se halla en esencia dentro de la Instrucción de contabilidad pública local aprobada por Orden HAP 1781/2013 de 20 de septiembre, si bien también se halla definido y es de aplicación para la empresa privada.

Efectivamente, la referida Instrucción de Contabilidad establece que para hallar el Período Medio de Cobro en la Entidad habrá que tener en cuenta el sumatorio del número de días de período de cobro multiplicado por el importe del cobro y todo ello dividido entre el sumatorio del importe de cobro.

Según el concepto dado por dicha normativa el Período Medio de Cobro refleja el número de días que por término medio la Entidad tarda en cobrar sus ingresos, es decir, en recaudar sus derechos reconocidos, derivados de la ejecución de los Capítulos 1, 3 y 5, excluidos de este capítulo los ingresos que deriven de sus operaciones financieras.

En consecuencia, para la elaboración del Período Medio de Cobro del Capítulo 5 sólo se considerarán los ingresos de los artículos 54 y 55 y del concepto 599 (según codificación de la clasificación económica de los ingresos del presupuesto incluida en el Anexo IV de la Orden EHA 3565/2008 de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las Entidades Locales).

[15] En el ámbito del Sector Privado se regula magnitudes similares al Período Medio de Cobro y que expresan precisamente los plazos de cobro, como es el denominado "Período de Maduración Económico" que según empresas de Consultoría como entre otras, Creative Commons, se puede definir como el Ciclo de la Explotación o ciclo dinero-mercancías-dinero, desde que los aprovisionamientos entran en el almacén hasta que se cobra por las mercancías vendidas.

De forma paralela al cálculo del Período Medio de Pago, el Período Medio de Cobro se podrá calcular de forma global o de forma individualizada para determinadas operaciones, teniendo en cuenta lo dispuesto en la normativa citada.

Cada entidad contable deberá calcular el período medio de cobro respecto de los recursos de los que sea titular, salvo cuando la entidad sea titular de recursos gestionados por otro ente público y no disponga de información sobre la totalidad de las operaciones realizadas por el ente gestor. En este caso, el indicador a elaborar por la entidad titular se referirá exclusivamente a los recursos no gestionados por otro ente público, y el ente gestor, además del indicador referido a los recursos de su titularidad, deberá elaborar el indicador referido a los recursos que gestiona por cuenta de otros entes públicos.

Se pueden producir tres situaciones en relación al Período Medio de Cobro de la Entidad Local con respecto a sus derechos reconocidos:

a) Que la Entidad Local reconozca los derechos y no se produzca el ingreso dentro del ejercicio económico en que se produce el reconocimiento.

b) Que la Entidad Local reconozca los derechos y se produzca el ingreso dentro del ejercicio pero con posterioridad al reconocimiento del derecho.

c) Que la Entidad Local reconozca los derechos y se produzca el ingreso simultáneamente al reconocimiento de dichos derechos. En este caso se puede acumular las fases de gestión del presupuesto de ingresos, RDI.

Si tenemos en cuenta que la situación óptima y deseable en la Entidad Local es que los cobros de los derechos reconocidos se produzcan dentro de un plazo menor que el de los pagos a los proveedores, entonces el Período Medio de Cobro debería ser inferior a los 30 días que se establece como período máximo para el pago[16]. Ya que en el caso de proceder al pago por la Entidad Local sin disponer de los recursos necesarios para ello, dicha situación provocaría una falta evidente de recursos para hacer los pagos.

No obstante lo anterior, el principio de caja única viene a paliar dicho efecto, por cuanto que con carácter general el artículo 165 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales 2/2004 de 5 de marzo dispone que los recursos de la entidad local y de cada uno de sus organismos autónomos y sociedades mercantiles se destinarán a satisfacer el conjunto de sus respectivas obligaciones, salvo en el caso de ingresos específicos afectados a fines determinados.

Hay que tener en cuenta por tanto que la totalidad de los ingresos deberá destinarse al cumplimiento de todos los gastos, sin que se pueda producir discriminación de ninguno de los gastos a satisfacer con ingresos generales, con excepción de aquellos ingresos que expresamente consten como recursos específicamente afectados, pudiendo afectarse entre otros, los recursos siguientes:

[16] La regulación de los cobros en las Entidades Locales se establecerá a nivel interno dentro de su organización administrativa, y para ello habrá que tener en cuenta la correspondiente Ordenanza reguladora de los cobros, y las actuaciones que dichas Entidades podrán realizar para agilizar dentro de la aplicación normativa los citados cobros, además del Plan de Disposición de Fondos que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 187 de la Ley de Haciendas Locales, tenga aprobado la Entidad Local.

- Los procedentes de determinadas subvenciones concretas y específicas.

- Los procedentes de ingresos recaudados por contribuciones especiales.

- Los procedentes de ingresos del patrimonio público de suelo.

- Los procedentes de operaciones de capital derivados de préstamos para una finalidad.

En cuanto a la homogeneización de los períodos de pago y cobro en la Entidad Local, podrían distinguirse tres situaciones:

A) Que los cobros tengan un período inferior de tiempo en ser realizados que los pagos[17]. Este sería un indicador positivo de buena gestión económica.

B) Que los cobros tengan un período superior de tiempo en ser realizados que los pagos. Esto sería un indicador negativo respecto de la gestión económica.

Debiendo procurarse dentro de las posibilidades legales que los cobros pendientes existentes en la Entidad Local se recauden de forma ágil y sin dilaciones indebidas. (8)

3.2. La recaudación de impuestos, tasas y contribuciones especiales en las Entidades Locales.

En relación a los impuestos, tasas y contribuciones especiales de las Entidades Locales, se trata de recursos cuya gestión puede realizarse o bien por las propias Entidades Locales con sus propios medios, o a través de Organismos mediante los correspondientes acuerdos de cesión o delegación de la competencia de la Entidad Local.

Ello en aplicación de lo dispuesto en el artículo 12 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales 2/2004 de 5 de marzo, en donde se señala lo siguiente:

La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

A través de sus ordenanzas fiscales las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa.

Asimismo puede aplicarse en casos de delegación de las competencias lo previsto en el artículo 106 de la Ley Reguladora de Bases de Régimen Local 7/1985 de 2 de abril, en donde se hace referencia a que se podrán adoptar acuerdos de delegación

[17] La situación óptima en la Entidad Local en la que los ingresos se recaudan de forma inmediata o en un período de tiempo inferior a los pagos es un indicador según algunos medios económicos como entre otros, Revista Empresa Actual.com es muy importante que nuestro período de cobro sea inferior al del pago, o lo más equilibrado posible, ya que el período medio de cobro es un indicador de la calidad de la gestión en la empresa.

de competencias en materia de gestión, liquidación y recaudación a otros Entes ya sean del Estado o de la Comunidad Autónoma.

El hecho de que la gestión, liquidación y recaudación de los impuestos, tasas y contribuciones especiales se realice por la Entidad Local mediante sus propios recursos o bien se haya acordado la delegación incidirá en el cálculo del Período Medio de Pago, puesto que en el caso de delegación, corresponderá al Organismo delegado el cálculo del mismo, ya que será él el encargado del cobro de las deudas tributarias.[18]

3.3. La recaudación de subvenciones e ingresos afectados.

Por lo que respecta a los recursos procedentes de otros ingresos, como es el caso de subvenciones u otros de naturaleza no tributaria, el Período Medio de Cobro depende del Organismo que cede los recursos. [19]

Lo recomendable como se ha señalado ut supra, es que el Período Medio de Cobro sea menor que el Período Medio de Pago, o sea que los ingresos que deban ser recaudados se recauden en plazo y forma establecidas en los correspondientes acuerdos y convenios suscritos con las Entidades pagadoras, ya que en el caso de no disponer de los recursos suficientes para asumir los pagos, existiría un déficit en la liquidez para hacer frente a las obligaciones a satisfacer por la Entidad.

3.4. Medidas que pueden proponerse a efectos de agilizar el Período Medio de Cobro

En aplicación de la normativa vigente, se pueden tener en cuenta bastantes medidas para la agilización en el Período Medio de Cobro de sus recursos por las Entidades Locales, pero por su importancia, entre otras se ha considerado oportuno destacar las siguientes:

-Solicitar el pago de las subvenciones dentro del plazo y normativa prevista en las Bases de las Convocatorias de las mismas a los organismos correspondientes.

-Gestión de los recursos mediante agilización de las tareas del personal administrativo encargado de la misma, ya sea individualizando dichas tareas o fomentando su desarrollo e impulso de forma adecuada.

-Solicitar anticipos recaudatorios a cuenta de los tributos de cesión en la gestión, liquidación y recaudación a la Diputación Provincial[20]. En dicha medida habrá que tener

[18] Puede observarse una regulación actualizada sobre los impuestos locales en la Guía Fiscal 2018, CEF, además del desarrollo entre otros en Manual de Tributos Locales sobre la Ley de Haciendas Locales 2/2004 de 5 de marzo.

[19] Sobre las subvenciones, como recurso municipal, véase lo previsto en el artículo 2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, así como en el manual de usuario desarrollado por el Ministerio de Hacienda y Función Pública en cuanto a su aplicación práctica para la justificación y procedimientos en materia de subvenciones públicas.

[20] La solicitud de los anticipos recaudatorios a la Diputación Provincial es un recurso que facilita la liquidez a corto y medio plazo de las Entidades Locales, y que sin embargo no cumple la definición de pasivo financiero prevista en la normativa vigente, entendiéndose como pasivo financiero aquellas operaciones contractuales mediante las cuales se intercambian activos o pasivos financieros con terceros en condiciones potencialmente desfavorables, tales como son los préstamos, emisión de deuda pública o la conversión o sustitución de operaciones preexistentes. En esos casos las condiciones pactadas suponen unos gastos para la Administración que los concierta y que aunque constituyen una fuente

en cuenta que de conformidad a lo previsto en el artículo 107 de la Ley 48/2015 de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 se dispone lo siguiente:

Cuando por circunstancias relativas a la emisión de los padrones no se pueda liquidar el Impuesto sobre Bienes Inmuebles antes del 1 de agosto del año 2016, los ayuntamientos afectados podrán percibir del Tesoro Público anticipos a cuenta del mencionado impuesto, a fin de salvaguardar sus necesidades mínimas de tesorería, previa autorización del Pleno de la respectiva corporación.

Tales anticipos serán concedidos a solicitud de los respectivos municipios, previo informe de la Dirección General del Catastro y serán tramitados y resueltos por la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local.

En la tramitación de los expedientes se tendrán en cuenta los siguientes condicionamientos:

a) Los anticipos no podrán exceder del 75 por ciento del importe de la recaudación previsible como imputable a cada padrón.

b) El importe anual a anticipar a cada corporación mediante esta fórmula no excederá del doble de la última anualidad percibida por la misma en concepto de participación en los tributos del Estado.

c) En ningún caso podrán solicitarse anticipos correspondientes a más de dos períodos impositivos sucesivos con referencia a un mismo tributo.

d) Las Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos Insulares y Comunidades Autónomas uniprovinciales y otros organismos públicos recaudadores que, a su vez, hayan realizado anticipos a los Ayuntamientos de referencia, en la forma prevista en el artículo 149.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, podrán ser perceptores de la cuantía que corresponda del anticipo, hasta el importe de lo efectivamente anticipado y con el fin de poder cancelar en todo o en parte las correspondientes operaciones de tesorería, previa la oportuna justificación.

e) Una vez dictada la correspondiente resolución definitiva, los anticipos se librarán por su importe neto a favor de los Ayuntamientos o entidades a que se refiere la letra d) anterior por cuartas partes mensuales, a partir del día 1 de septiembre de cada año, y se suspenderán las correlativas entregas en el mes siguiente a aquel en que se subsanen las deficiencias señaladas en el párrafo primero de este apartado.

Los anticipos concedidos con arreglo a lo dispuesto en este apartado, estarán sometidos, en su caso, a las mismas retenciones previstas en la Disposición adicional cuarta del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y serán reintegrados por las respectivas

---

de financiación de gastos corrientes y de inversión, sin embargo conllevan una onerosidad y una carga económica inherente al instrumento económico.

entidades locales una vez recibido informe de la Dirección General del Catastro comunicando la rectificación de los mencionados padrones.

Mediante resolución de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local se podrán conceder a los Ayuntamientos, en caso de urgente y extraordinaria necesidad de tesorería, anticipos a reintegrar dentro del ejercicio corriente con cargo a su participación en los tributos del Estado. Para la concesión de estos anticipos se deberán cumplir los siguientes requisitos:

a) Acuerdo del Pleno de la Corporación, autorizando a su Presidente la solicitud del anticipo y fijando los términos de tal solicitud.

b) Informe de la Intervención municipal en el que se concrete la situación económico-financiera de la Entidad Local que justifique con precisión la causa extraordinaria que hace necesario el anticipo.

c) Informe de la Tesorería municipal de la previsión de ingresos y los gastos del ejercicio correspondiente.[21]

-También se puede acordar por las Entidades Locales en caso de existencia de deudas vencidas, líquidas y exigibles a favor de las mismas, y cuando concurran los requisitos del artículo 71 de la Ley General Tributaria 58/2003 de 17 de diciembre, así como en el 58 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, la compensación de oficio de las deudas tributarias respecto de aquellos sujetos pasivos u obligados tributarios que habiendo transcurrido los plazos para el pago, no ingresaren la deuda de forma voluntaria. El sistema de compensación solamente podrá acordarse en aquéllos casos en los que existan créditos a favor de la Administración Pública y a su vez créditos a favor de los deudores tributarios por servicios u obligaciones contraídos por la propia Entidad Local.

-Otras medidas que pueden adoptarse dentro de las Ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos en orden a mejorar el cobro de los mismos, como pueden ser las establecidas en la Ley de Haciendas Locales 2/2004 de 5 de marzo, en cuyo artículo 9 se prevé la posibilidad de las Entidades Locales de fijar en las Ordenanzas Fiscales una **bonificación por domiciliación de deudas** y facilitar el cobro a la Entidad Local. En este sentido, el citado precepto señala que las Ordenanzas Fiscales podrán establecer una bonificación de hasta el cinco por ciento de la cuota a favor de los sujetos pasivos que domicilien sus deudas de vencimiento periódico en una entidad financiera, anticipen pagos o realicen actuaciones que impliquen colaboración en la recaudación de ingresos.

[21] En relación al cálculo del Período Medio de Cobro, habrá que tener en cuenta no sólo lo dispuesto en la Instrucción de Contabilidad 1781/2013 de 20 de septiembre, sino además determinados documentos que pueden consultarse, como la "Guía de las principales Ratios", del Profesor Carlos Javier Sanz Santolaria, Departamento de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de Zaragoza. Además se puede consultar otros documentos en los que se explica la importancia de dicho ratio por su incidencia en la vida económica de la Empresa, véase también el desarrollo que realiza Consultoria Best Practices, Uso de ratios para analizar los estados financieros, período medio de cobro y cálculo.

4. SOBRE LA OBLIGACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL DE PUBLICAR SU PERIODO MEDIO DE PAGO

4.1. Sobre la obligación de publicar el Período Medio de Pago.

Las Entidades Locales están obligadas a publicar su Período Medio de Pago, por así disponerlo la Ley Orgánica 9/2013 de 20 de diciembre de Control de la Deuda Comercial.

Dicha obligación se enmarca además dentro de las obligaciones generales que venía a establecer la Ley 19/2013, de 9 de diciembre de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno.

Se dispone en su artículo 5 que los sujetos enumerados en el artículo 2.1 entre los que se encuentran las Entidades Locales publicarán de forma periódica y actualizada la información cuyo conocimiento sea relevante para garantizar la transparencia de su actividad relacionada con el funcionamiento y control de la actuación pública.

Las obligaciones de transparencia contenidas en este capítulo se entienden sin perjuicio de la aplicación de la normativa autonómica correspondiente o de otras disposiciones específicas que prevean un régimen más amplio en materia de publicidad.

En cuanto a la publicación del Período Medio de Pago, esta Ley Orgánica señala lo siguiente:

Las Administraciones Públicas deberán publicar su periodo medio de pago a proveedores y disponer de un plan de tesorería que incluirá, al menos, información relativa a la previsión de pago a proveedores de forma que se garantice el cumplimiento del plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad. Las Administraciones Públicas velarán por la adecuación de su ritmo de asunción de compromisos de gasto a la ejecución del plan de tesorería.

Cuando el período medio de pago de una Administración Pública, de acuerdo con los datos publicados, supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad, la Administración deberá incluir, en la actualización de su plan de tesorería inmediatamente posterior a la mencionada publicación, como parte de dicho plan lo siguiente:

a) El importe de los recursos que va a dedicar mensualmente al pago a proveedores para poder reducir su periodo medio de pago hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

b) El compromiso de adoptar las medidas cuantificadas de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

Según lo dispuesto en la Disposición Adicional Primera de la citada Ley Orgánica se dispone lo siguiente:

Disposición adicional primera. Publicación del periodo medio de pago.

Transcurrido un mes desde la entrada en vigor de esta ley todas las Administraciones Públicas y sus entidades y organismos vinculados o dependientes publicarán en su portal web su periodo medio de pago a proveedores e incluirán en su plan de tesorería inmediatamente posterior a dicha publicación las medidas de reducción de su periodo medio de pago a proveedores para cumplir con el plazo máximo de pago previsto en la normativa sobre morosidad.

4.2. Otras obligaciones de la Entidad Local derivadas de lo anterior.

Junto a la obligación que establece la Ley Orgánica 9/2013 de 20 de diciembre, de que se publique por las Entidades Locales el Período Medio de Pago, establece además otras obligaciones[22] que deben citarse como son las establecidas en el artículo 27 de la Ley:

Artículo 27. Instrumentación del principio de transparencia.

1. Los Presupuestos de cada Administración Pública se acompañarán de la información precisa para relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del Presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales.

2. Antes del 1 de octubre de cada año, las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales remitirán al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas información sobre las líneas fundamentales que contendrán sus Presupuestos, a efectos de dar cumplimiento a los requerimientos de la normativa europea.

3. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá recabar de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales la información necesaria para garantizar el cumplimiento de las previsiones de esta Ley, así como para atender cualquier otro requerimiento de información exigido por la normativa comunitaria.

La información suministrada contendrá, como mínimo, los siguientes documentos en función del periodo considerado:

a) Información de los proyectos de Presupuestos iniciales o de los estados financieros iniciales, con indicación de las líneas fundamentales que se prevean en dichos documentos.

b) Presupuesto general o en su caso estados financieros iniciales, y cuentas anuales de las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales.

c) Liquidaciones de ingresos y gastos, o en su caso balance y cuenta de resultados, de las Corporaciones Locales en los términos que se desarrollen reglamentariamente.

[22]Además de las obligaciones citadas, hay que tener en cuenta las obligaciones legales previstas en la Ley de Haciendas Locales y en la ley de Bases de Régimen Local, que establecen las obligaciones generales de suministro de información al Ministerio, aprobación, liquidación de Presupuestos, al Tribunal de Cuentas Cuenta General, a las Comunidades Autónomas en materia de Actas de Sesiones de Plenos y demás obligaciones de carácter periódico que se contienen en dicha normativa.

d) Liquidaciones mensuales de ingresos y gastos de las Comunidades Autónomas.

e) Con carácter no periódico, detalle de todas las Corporaciones dependientes de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley.

f) Cualquier otra información necesaria para calcular la ejecución presupuestaria en términos de contabilidad nacional.

4. La concreción, procedimiento y plazo de remisión de la información a suministrar por Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, así como la documentación que sea objeto de publicación para conocimiento general, serán objeto de desarrollo por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de Administración Local, en sus ámbitos respectivos.

5. Con el fin de dar cumplimiento al principio de transparencia y a las obligaciones de publicidad derivadas de las disposiciones de la Ley, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá publicar información económico-financiera de las Administraciones Públicas con el alcance, metodología y periodicidad que se determine conforme a los acuerdos y normas nacionales y las disposiciones comunitarias.

La transparencia, el acceso a la información pública y las normas de buen gobierno deben ser los ejes fundamentales de toda acción política[23], y así se contempla a lo largo del articulado de la Ley 19/2013 de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. Esta normativa hacía referencia además en su artículo 4 a que las personas físicas y jurídicas distintas de las referidas en los artículos anteriores que presten servicios públicos o ejerzan potestades administrativas estarán obligadas a suministrar a la Administración, organismo o entidad de las previstas en el artículo 2.1 a la que se encuentren vinculadas, previo requerimiento, toda la información necesaria para el cumplimiento por aquéllos de las obligaciones previstas en este título.

El artículo 8 dispone lo siguiente:

Artículo 8. Información económica, presupuestaria y estadística.

1. Los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título deberán hacer pública, como mínimo, la información relativa a los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria que se indican a continuación:

(…)

d) Los presupuestos, con descripción de las principales partidas presupuestarias e información actualizada y comprensible sobre su estado de ejecución y sobre el

[23] Igualmente se han establecido medidas para el fomento de la transparencia por los Organismos Públicos, creándose un Portal de la Transparencia, dentro del mismo, la Oficina de Transparencia y Acceso a la Información, al cual pueden acceder y publicar su información las Entidades públicas, pudiendo crearse Unidades de Información y Transparencia (UITS) para una gestión eficiente de la información pública.

cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones Públicas.

e) Las cuentas anuales que deban rendirse y los informes de auditoría de cuentas y de fiscalización por parte de los órganos de control externo que sobre ellos se emitan.

Por todo lo anteriormente expuesto debe tenerse en cuenta que la publicación de la información económica y financiera es uno de los indicadores de transparencia y buen gobierno de la Entidad Local.

5. OBLIGACIONES DE SUMINISTRO DE INFORMACIÓN AL MINISTERIO SOBRE EL PERÍODO MEDIO DE PAGO A LA VISTA DE 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.

Mediante la Orden HAP 2105/2012 de 1 de octubre se han desarrollado obligaciones que las Entidades Locales deben cumplir con el Ministerio en materia económico-presupuestaria y financiera. Podemos resumir las obligaciones en materia de suministro de información[24] en lo que afecta al Período Medio de Pago, además de la obligación de publicar su Período Medio de Pago ya expuesto, en las siguientes:

5.1. Obligaciones mensuales de suministro de información.

Antes del día quince de cada mes la Comunidad Autónoma enviará un modelo de información con el alcance y contenido fijado por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas que, al menos, contendrá la siguiente información:

(…)

Detalle de las obligaciones frente a terceros, vencidas, líquidas, exigibles, no imputadas al presupuesto.

Información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y los gastos del presupuesto con la capacidad y necesidad de financiación calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

(…)

Las actualizaciones de su Plan de tesorería y detalle de operaciones de deuda viva que contendrá al menos información relativa a:

[24]En materia de suministro de información se vienen emitiendo con carácter trimestral o en su caso anual de guías para el cumplimiento de las obligaciones por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, así como la Guía de la Orden HAP 2105/2012 por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. En dicha Guía se realiza un resumen de las obligaciones y de las fechas en las que debe suministrarse la información, junto a dicha Guía hay que tener en cuenta las novedades introducidas por la normativa actual en materia de suministro de información periódica.

a) Calendario y presupuesto de Tesorería que contenga sus cobros y pagos mensuales por rúbricas incluyendo la previsión de su mínimo mensual de tesorería.

b) Previsión mensual de ingresos.

c) Saldo de deuda viva.

d) Impacto de las medidas de ahorro y medidas de ingresos previstas y calendario previsto de impacto en presupuesto.

e) Vencimientos mensuales de deuda a corto y largo plazo.

f) Calendario y cuantías de necesidades de endeudamiento.

g) Evolución del saldo de las obligaciones reconocidas pendientes de pago tanto del ejercicio corriente como de los años anteriores.

h) Perfil de vencimientos de la deuda de los próximos diez años.

i) Información, incluida la Tasa Interna de Rentabilidad, de las emisiones de deuda realizadas en el mes anterior.

5.2. Obligaciones trimestrales de suministro de información.

Antes del último día del mes siguiente a la finalización de cada trimestre del año se remitirá por las Entidades Locales la siguiente información:

(…)

Las obligaciones frente a terceros, vencidas, líquidas, exigibles, no imputadas a presupuesto.

La información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación, calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

(…)

7. El informe trimestral, regulado en el artículo 4 de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

8. Las actualizaciones de su Plan de tesorería y detalle de las operaciones de deuda viva que contendrá al menos información relativa a:

a) Calendario y presupuesto de Tesorería que contenga sus cobros y pagos mensuales por rúbricas incluyendo la previsión de su mínimo mensual de tesorería.

b) Previsión mensual de ingresos.

c) Saldo de deuda viva.

d) Impacto de las medidas de ahorro y medidas de ingresos previstas y calendario previsto de impacto en presupuesto.

e) Vencimientos mensuales de deuda a corto y largo plazo.

f) Calendario y cuantías de necesidades de endeudamiento.

g) Evolución del saldo de las obligaciones reconocidas pendientes de pago tanto del ejercicio corriente como de los años anteriores.

h) Perfil de vencimientos de la deuda de los próximos diez años.

5.3. Obligaciones anuales de suministro de información.

Con carácter anual se remitirá la siguiente información:

1. Antes del 1 de octubre de cada año:

(…)

c) La información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos de las líneas fundamentales del Presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación, calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

(…)

2. Antes del 31 de enero de cada año:

a) Los presupuestos aprobados y los estados financieros iniciales de todos los sujetos y entidades comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Orden, de las inversiones previstas realizar en ejercicio y en los tres siguientes, con su correspondiente propuesta de financiación y los estados de previsión de movimiento y situación de la deuda.

Si a 31 de enero no se hubiera aprobado el Presupuesto, deberá remitirse el prorrogado con las modificaciones derivadas de las normas reguladoras de la prórroga, hasta la entrada en vigor del nuevo Presupuesto.

b) La información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación, calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

(…)

3. Antes del 31 de marzo del año siguiente al ejercicio en que vayan referidas las liquidaciones:

a) Los presupuestos liquidados y las cuentas anuales formuladas por los sujetos y entidades sometidos al Plan General de Contabilidad de Empresas o a sus adaptaciones sectoriales, con sus anexos y estados complementarios.

b) Las obligaciones frente a terceros, vencidas, líquidas, exigibles no imputadas a presupuesto.

c) La situación a 31 de diciembre del ejercicio anterior de la deuda viva, incluidos los cuadros de amortización.

d) La información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del Presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación, calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

e) El informe de la intervención de evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad, de la regla de gasto y del límite de la deuda.[25]

6. CONSECUENCIAS DEL INCUMPLIMIENTO DEL PERÍODO MEDIO DE PAGO.

En cuanto a las consecuencias del incumplimiento del Período Medio de Pago a Proveedores, hay que tener en cuenta que además de las previstas en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, 2/2012 de 27 de abril, así como en lo dispuesto en la Ley Orgánica 9/2013 de 20 de diciembre, de Control de la Deuda Comercial, en relación a la posible aplicación de medidas preventivas, correctivas y coercitivas por parte del órgano que tenga la tutela económica, se pueden señalar las siguientes consecuencias sobre los actos y acuerdos de la Entidad Local que conforman su actividad ordinaria:

6.1. Consecuencias sobre el destino del superávit presupuestario.

El artículo 32 de la LOEPSF 2/2012 de 27 de abril establece que en el supuesto de que la liquidación presupuestaria se sitúe en superávit, éste se destinará en el caso del Estado, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, a reducir el nivel de endeudamiento neto siempre con el límite del volumen de endeudamiento si este fuera inferior al importe del superávit a destinar a la reducción de deuda.

Este precepto será de aplicación junto con la Disposición Adicional Sexta de la misma Ley, en donde se establece que existen unas reglas especiales del destino del superávit presupuestario, señalando que será de aplicación lo dispuesto en esta Disposición Adicional en aquellos casos en que la Entidad Local cumpla los siguientes requisitos:

-Que cumplan o no superen el nivel de endeudamiento establecido en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales. En este sentido habrá que tener en cuenta lo previsto en la Disposición Final 31 de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales para el año 2013 que establece que las Entidades Locales y sus entidades dependientes clasificadas en el sector Administraciones Públicas, de acuerdo con la definición y delimitación del Sistema Europeo de Cuentas, que liquiden el ejercicio inmediato anterior con ahorro neto positivo, calculado en la forma que establece el artículo 53 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, podrán concertar nuevas operaciones de crédito a largo plazo para la financiación de inversiones, cuando el volumen total del capital vivo no exceda del 75 por ciento de los ingresos corrientes liquidados o devengados según las cifras deducidas de los estados

[25] En relación a la obligación de suministro de información sobre morosidad, así como sobre la ejecución trimestral del Presupuesto, para las Entidades Locales de menos de 5.000 habitantes se reduce la información a suministrar respecto del resto de Entes Locales. Habrá que tener en cuenta la Guía para la cumplimentación y cálculo del Período Medio de Pago de las Entidades Locales y el Real Decreto 1040/2017, de 22 de diciembre, por el que se modifica el Real Decreto 635/2014 de 25 de julio.

contables consolidados, con sujeción, en su caso, al Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y a la Normativa de Estabilidad Presupuestaria.

b) Que presenten en el ejercicio anterior simultáneamente superávit en términos de contabilidad nacional y remanente de tesorería positivo para gastos generales, una vez descontado el efecto de las medidas especiales de financiación que se instrumenten en el marco de la disposición adicional primera de esta Ley.

Además de estos dos requisitos para la aplicación de la referida Disposición Adicional, hay que señalar que se dispone que además será necesario que el período medio de pago a los proveedores de la Corporación Local, de acuerdo con los datos publicados, no supere el plazo máximo de pago previsto en la normativa sobre morosidad.

De manera que en los casos de incumplimiento del Período Medio de Pago por parte de la Entidad Local, no será posible acudir por parte de la Entidad Local a la utilización del destino especial del superávit presupuestario recogido en este precepto.[26]

6.2. Consecuencias sobre los ingresos procedentes de la Participación en los Tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas

Uno de los recursos de los que de acuerdo al principio de suficiencia financiera disponen las Entidades Locales es el de la Participación en Tributos del Estado. En concreto el artículo 142 de la Constitución Española dispone que las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.

En la Ley Orgánica 9/2013 de 20 de diciembre, de Control de la Deuda Comercial se hace referencia como una de las medidas en caso de incumplimiento por la Entidad del Período Medio de Pago, de la posibilidad de que sean retenidos ingresos de la Participación en Tributos del Estado o de la Comunidad Autónoma para satisfacer las deudas de los proveedores. Esta medida supone entrar por parte del órgano de tutela financiera a realizar una función de cumplimiento del pago en aquéllos casos en que fuese preciso cuando no se asuma de forma voluntaria por la Entidad Local.

Si bien podría verse de alguna manera una vulneración de la autonomía local para disponer y organizar internamente sus recursos, ello no es así, puesto que una norma con rango de Ley Orgánica viene a establecer en aras del interés general tal medida de cumplimiento en materia del gasto de dicho Período Medio de Pago.

[26] Además de lo anterior, deberá tenerse en cuenta la Ley 3/2017 de 3 de junio, de Presupuestos Generales para el año 2017, que ha prorrogado el destino del superávit de las Entidades Locales establecido en la Disposición Adicional Sexta de la Ley Orgánica 2/2012 de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, con una importante novedad: "a los efectos del apartado 5 de la disposición adicional decimosexta del texto refundido de la Le Reguladora de las Haciendas Locales, en el supuesto de que un proyecto de inversión no pueda ejecutarse íntegramente en 2017, la parte restante del gasto autorizado en 2017 se podrá comprometer y reconocer en el ejercicio 2018, financiándose con cargo al remanente de tesorería de 2017 que quedará afectado a ese fin por ese importe restante y la entidad local no podrá incurrir en déficit al final del ejercicio 2018".

6.3. Consecuencias sobre las operaciones de endeudamiento formalizadas por las Entidades Locales. El Fondo de Financiación para el Pago a Proveedores del Real Decreto 8/2014 de 4 de julio.

Sobre el régimen del endeudamiento en las Entidades Locales, el Período Medio de Pago a Proveedores ha adquirido una importancia significativa, sobre todo tras la Orden PRE/966/2014 de 10 de junio, por la que se publican las características principales de las operaciones de endeudamiento suscritas con cargo al mecanismo de financiación para el pago a los proveedores de las Entidades Locales. Dicha Orden recoge el contenido del Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos de fecha 24 de abril, por el que se aprobó la flexibilización de determinadas condiciones financieras de las operaciones de endeudamiento suscritas con cargo a la primera fase del mecanismo de financiación a los proveedores de las Entidades Locales.

El objetivo de esta Orden no es otro que posibilitar a las Entidades Locales que suscribieron operaciones de crédito aprobadas al amparo del Real Decreto 4/2013 de 22 de febrero, aliviar las obligaciones financieras derivadas de las mismas, a través de las tres modalidades que prevé, y de esa manera contribuir a un mejor cumplimiento de la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, en lo relativo tanto a los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda, como de regla de gasto y la reducción del Período Medio de Pago a Proveedores.

La característica Tercer del Anexo de la Orden establece entre las condiciones generales aplicables a todas las Entidades Locales a las que se aplique el Acuerdo que se acojan al mismo, la siguiente:

"Será objeto de control el ahorro que se genere y su destino que deberá limitarse en el año 2014, en todo caso, a la reducción de la deuda comercial y del período medio de pago a proveedores, y a ese mismo fin en el año 2015 en caso de que se prevea riesgos de incurrir en déficit en términos de contabilidad nacional al final del mismo, lo que se pondrá de manifiesto por las Entidades Locales en los Planes de Ajuste revisados y, en ejercicios futuros, en la ejecución de los presupuestos correspondientes. En caso de incumplimiento de esta medida, será de aplicación lo previsto en la disposición adicional primera de la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera."

Por tanto será objeto dentro del control del endeudamiento según señala esta norma, el cumplimiento del Período Medio de Pago.

Junto a la norma anterior, el Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia, publicado en el Boletín Oficial del Estado del sábado 5 de julio, es una norma que bien podríamos denominar decreto ómnibus, puesto que trata aspectos muy variopintos, desde el empleo, a gas natural, butano, aeropuertos, plusvalía, préstamos, etc.

Esta norma viene a establecer la posibilidad para las Entidades Locales de **acogerse a un Fondo de Financiación**, siempre que se cumplan los requisitos para el

acceso a dicho fondo. Entre los requisitos para que las Entidades puedan solicitar la inclusión en el Fondo de Financiación para el pago a Proveedores está el siguiente:

-Que el Período Medio de Pago a proveedores calculado por la entidad local de acuerdo con la metodología básica establecida, supera el plazo máximo establecido en la normativa sobre la morosidad, el ahorro financiero generado como consecuencia de la suscripción de la nueva operación deberá destinarse a reducir su deuda comercial y, en consecuencia, el período medio de pago a proveedores , siendo esta una de las medidas que, en su caso, tendrá que incluir en el plan de tesorería al que se refiere la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

6.4. Consecuencias a la vista del Real Decreto 17/2014, de Medidas de Sostenibilidad Financiera en las Entidades Locales

El RD-ley 17/2014, de 26 de diciembre, de medidas de sostenibilidad financiera de las comunidades autónomas y entidades locales y otras de carácter económico, publicado en el BOE del día 30 de diciembre de 2014, supone el desarrollo instrumental de las medidas extraordinarias de apoyo a la liquidez que para Comunidades Autónomas y Entidades Locales prevé la LOEPYSF (Disp. Adic. 1ª) y tiene como objetivos la puesta en marcha de nuevos mecanismos que permitan compartir los ahorros financieros entre todas las Administraciones (priorizando la atención del gasto social, seguir ayudando a las Administraciones con mayores dificultades de financiación e impulsar a las que han conseguido superarlas) así como simplificar y reducir el número de fondos creados para financiar mecanismos de apoyo a la liquidez, mejorando la eficiencia de su gestión.

La propia norma señala como razones de extraordinaria y urgente necesidad la necesidad, ante la inminencia de un nuevo ejercicio presupuestario, de poner en marcha de forma urgente mecanismos que permitan aliviar las necesidades de financiación a las Comunidades Autónomas y Entes Locales, dotando de seguridad a las Administraciones destinarías de los recursos que podrán planificar su gestión con mayor seguridad

La estructura del Fondo de Financiación a Entidades Locales, tal y como señala el art. 7.2 del RD-ley 17/2014, se realiza en torno a tres compartimentos:

1º. Fondo de Ordenación.

2º. Fondo de Impulso Económico.

3º. Fondo en liquidación para la Financiación de los Pagos a los Proveedores de Entidades Locales.

Podían acogerse al Fondo de Ordenación entre otros, aquéllos municipios que se encuentran incluidos en el ámbito subjetivo definido en los arts. 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales -TRLRHL- y presenten de forma persistente, durante dos meses consecutivos, un período medio de pago que supere en más de 30 días el plazo máximo de pago establecido en la normativa de morosidad (art. 39.2 RD-ley 17/2014).

Respecto del Fondo de Impulso económico, para acogerse al mismo era necesario cumplir con el Período de Pago a proveedores de 30 días.

En cuanto al Fondo para la Financiación de los Pagos a los Proveedores de Entidades Locales, se trata de una continuación del Fondo de Financiación a Proveedores anterior, por tanto se aplica en el caso de Entes Locales que deseen ampliar o modificar las condiciones de financiación del préstamo que hubiesen concertado.

6.5. Consecuencias sobre los contratos realizados por las Administraciones Públicas con empresas del Sector Privado, de conformidad a lo previsto en la Ley de Contratos del Sector Público 9/2017 de 8 de noviembre.

Según señala el artículo 198 de la Ley 9/2017 de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al Ordenamiento Jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE de 26 de febrero de 2014, el contratista tendrá derecho al abono del precio convenido por la prestación realizada en los términos establecidos en esta Ley y en el contrato.

Según señala el apartado 4 de dicha disposición la Administración tendrá la obligación de abonar el precio dentro de los treinta días siguientes a la fecha de aprobación de las certificaciones de obra o de los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados o los servicios prestados, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 4 del artículo 210, y si se demorase, deberá abonar al contratista, a partir del cumplimiento de dicho plazo de treinta días los intereses de demora y la indemnización por los costes de cobro en los términos previstos en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

Sin embargo este precepto es matizado por el párrafo posterior, en el que se señala que en todo caso, si el contratista incumpliera el plazo de treinta días para presentar la factura ante el registro administrativo correspondiente en los términos establecidos en la normativa vigente sobre factura electrónica, el devengo de intereses no se iniciará hasta transcurridos treinta días desde la fecha de la correcta presentación de la factura, sin que la Administración haya aprobado la conformidad, si procede, y efectuado el correspondiente abono.

Según el apartado cinco, si la demora en el pago fuese superior a cuatro meses, el contratista podrá proceder, en su caso, a la suspensión del cumplimiento del contrato, debiendo comunicar a la Administración, con un mes de antelación, tal circunstancia, a efectos del reconocimiento de los derechos que puedan derivarse de dicha suspensión, en los términos establecidos en esta Ley.

Según el apartado seis, si la demora de la Administración fuese superior a seis meses, el contratista tendrá derecho, asimismo, a resolver el contrato y al resarcimiento de los perjuicios que como consecuencia de ello se le originen.

Hay que tener en cuenta a la vista de la nueva Ley de Contratos 9/2017 de 8 de noviembre, que no solamente la Administración Pública deberá cumplir con el Período Medio de Pago a los proveedores, sino que los proveedores están en la obligación de

presentar la factura o documento justificativo del cobro dentro de los treinta días siguientes a la prestación del contrato, en caso de incumplimiento, no se contará el transcurso del plazo para el pago hasta que la factura o documento justificativo no haya tenido entrada en la Entidad Local, debiendo el proveedor asumir los efectos de dicha demora en su caso.

Dos requisitos se exigen por esta norma para que comience el cómputo del transcurso del plazo para el pago:

1. Que la factura o documento justificativo del pago haya sido presentado por el Registro de Documentos de la Entidad o en su caso por el Registro Electrónico, cuando la entidad disponga de dichos medios.

2. Que la Administración haya dado la conformidad a dicha factura o documento justificativo del gasto. Este segundo requisito se entiende en el sentido que para que la Administración haya dado la conformidad será en el caso que se haya emitido el correspondiente documento de autorización del gasto (Fase A), o en su caso Autorización y Disposición del Gasto (AD), o en el caso de aprobación, disposición y reconocimiento de la obligación (ADO).

En los casos en que no se cumpla con dichos requisitos de presentación y aprobación del gasto, la Administración no sería por tanto responsable de la demora del contratista, y no surgiría la obligación de abonar el contrato, hasta que no haya sido presentada en la debida forma la factura por el Registro de Entrada en la Entidad Local y aprobada por el órgano competente, de conformidad a lo dispuesto en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales 2/2004 de 5 de marzo.

Si una vez recibido el documento justificativo del pago, se observa que éste no se adecua a la normativa vigente en cuanto a los requisitos de validez, contenido u objeto del gasto, o bien el gasto no procede, en esos casos deberá solventarse dicha cuestión por el órgano competente, antes de proceder a la aprobación o reconocimiento de la obligación si en efecto correspondiere la misma.

Este requisito de necesidad de **aprobación del gasto** para que comience a computar el plazo para el pago a los proveedores implica que la aprobación del gasto deberá realizarse de conformidad a lo dispuesto en el Real Decreto 500/1990 de 20 de abril, en donde se dispone que se entiende por autorización de acto aquél acto mediante el cual el órgano competente de la Administración Pública acuerda la realización de un gasto por una cuantía cierta o aproximada, reservando a tal fin la totalidad o parte de un crédito presupuestario. Por tanto para la aprobación deberá existir crédito adecuado y suficiente en el Presupuesto, ya que en caso contrario no se podrá acordar dicha autorización y aprobación del gasto. Y de ello se desprende que en los casos en que se reciban por la Entidad Local facturas o documentos justificativos de gastos para los cuales no exista crédito en el Presupuesto, no será aprobado el gasto hasta tanto no se realice el correspondiente procedimiento de reconocimiento extrajudicial de créditos previsto en los artículos 26 y 60 de dicho Real Decreto 500/1990, siendo el órgano competente para ello el Pleno de la Entidad Local.

Lo anteriormente expuesto no significa que aunque no comience el cómputo del plazo para pagar a los proveedores, sin embargo no exista en ese momento una obligación de pago, que existirá sin duda alguna la obligación de pagar los proveedores por haber realizado el proveedor la prestación correspondiente, y el principio de **prohibición de enriquecimiento injustificado** por la Administración Pública, la cual deberá de realizar aquéllas gestiones procedimentales para solventar dicha situación y proceder al cumplimiento de las obligaciones contraídas con los proveedores. Sin embargo en dichos supuestos el plazo para el cómputo del Período Medio de Pago comenzará a contarse desde el reconocimiento extrajudicial por el Pleno de la Corporación Local de las obligaciones o gastos contraídos sin crédito y que sea necesario reconocer por esta vía.

Este criterio de cómputo del plazo para el pago a los proveedores a partir de la aprobación del gasto se introdujo por el Consejo de Ministros, a raíz de la denuncia que interpuso la Plataforma Multisectorial contra la Morosidad (PMcM) en la Unión Europea sobre la Metodología puesta en marcha por el Gobierno de España para calcular los plazos de pago de las Administraciones Públicas. Se adopta esta medida en el cálculo del Período Medio de Pago muy recientemente, en el mes de diciembre de 2017, con el objeto de adaptarla a la normativa comunitaria, y que anteriormente el plazo se computaba desde el momento del registro de entrada del documento de gasto en la Corporación Local. Esta medida ha sido ya incorporada en el propio articulado de la Ley 9/2017 de 8 de noviembre de Contratos.

Esta modificación adoptada por el Consejo de Ministros en cuanto al cómputo de los plazos para el pago a proveedores y prevista en la normativa contractual, será también de aplicación para aquéllos casos de presentación de facturas electrónicas, según lo establecido en la Ley 25/2013 de 27 de diciembre, y por tanto el plazo para el pago comenzará a computarse desde que la factura electrónica hubiese sido aprobada, y no desde que entrase en el registro telemático el documento.

En lo que respecta al cómputo de los plazos del Período Medio de Pago, según se establece en la Disposición Adicional Duodécima de la Ley de Contratos, los plazos establecidos en días por esta Ley se entenderán referidos a **días naturales**, salvo que en la misma se indique expresamente que sólo deben computarse los días hábiles[27]. No obstante, si el último día del plazo fuera inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

También en relación con la normativa sobre Contratos, se plantea el supuesto de la solvencia económica de las empresas y el período medio de pago a proveedores.

La modificación operada por el RD-ley 10/2015 es para añadir un nuevo párrafo in fine, de tal manera que se incluye el periodo medio de pago a proveedores del

[27] En caso de indicarse expresamente por acuerdo que los plazos sean por días hábiles, se entenderá a la vista de la Ley de Contratos que los plazos se computarán por días naturales, no siendo en principio aplicable lo dispuesto en la Ley 39/2015 de 1 de octubre que señala que los plazos en los trámites administrativos se computarán por días hábiles, y que los sábados están excluidos del cómputo por considerarse días inhábiles. Se computarían por tanto los plazos por días naturales, salvo acuerdo en contra.

empresario como elemento acreditativo de su solvencia económica y financiera cuando concurre a un proceso de contratación pública.

Esta modificación se justifica en la necesidad de profundizar en las reformas de erradicación de la morosidad y coadyuvar al adecuado cumplimiento de los plazos de pago establecidos por la Directiva 2011/7/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de febrero de 2011, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.[28]

Otro de los conceptos a tener en cuenta dentro de la Ley de Contratos y el pago a proveedores, es el concepto de proveedor. Qué se entiende por proveedor dentro de la citada Ley de Contratos 9/2017 de 8 de noviembre. La modificación operada en los distintos tipos de contratos respecto a la normativa anterior deja fuera del concepto de proveedores a entes y empresas prestadores de servicios que con la anterior normativa eran considerados contratistas, tal es el caso del **contrato de colaboración público privado, que desaparece totalmente, y el contrato de gestión de servicio público, que también desaparece**, y en su lugar se regula el contrato de concesión de servicio público.

En efecto, dentro de la amplitud del **concepto de proveedores** hay que entender según la Ley de Contratos los distintos contratistas que se engloban en alguna de las categorías contractuales establecidas en los artículos 13 y siguientes de la Ley, los cuales son los siguientes:

- Contratos de Obras.
- Contratos de Concesión de Obras.
- Contratos de Concesión de Servicios.
- Contratos de Suministro.
- Contratos de Servicio.
- Contratos mixtos, cuando contengan prestaciones distintas de varios tipos de contratos.

También se incluyen en la regulación contractual los contratos menores cuya regulación se contempla en los artículos 118 y 131 de la Ley de Contratos.

Se excluye del concepto de proveedor aquellas personas que presten servicios para la Entidad Local y que dependan de la misma o aquellas personas que prestando servicios para una Entidad Local, dicha prestación sea mediante una relación laboral regida por el derecho administrativo laboral o funcionarial, o entre entes administrativos

[28] Sobre el incumplimiento del Período Medio de Pago a Proveedores, en la normativa de contratos citada se establece que en caso de superar el plazo para el pago, la Administración deberá abonar la correspondiente indemnización. Se señala que deberá abonarse a partir del cumplimiento de dicho plazo de treinta días los intereses de demora y la indemnización por los costes de cobro en los términos previstos en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales. Para que haya lugar al inicio del cómputo de plazo para el devengo de intereses, el contratista deberá haber cumplido la obligación de presentar la factura ante el registro administrativo correspondiente en los términos establecidos en la normativa vigente sobre factura electrónica, en tiempo y forma, en el plazo de treinta días desde la fecha de entrega efectiva de las mercancías o la prestación del servicio.

mediante convenios de colaboración. En dichos supuestos no opera el concepto de proveedor según la normativa contractual, sino que será de aplicación la normativa laboral o administrativa correspondiente.

6.6. Consecuencias del incumplimiento según lo dispuesto en el Reglamento de Control Interno aprobado por el Real Decreto 424/2017 de 28 de abril, por el que se regula el Régimen Jurídico del Control Interno en las Entidades Locales.

Según el artículo 3 del Real Decreto 424/2017 de 28 de abril, por el que se regula del Régimen Jurídico del Control Interno en las Entidades Locales, se dispone en su apartado tercero que el control financiero tiene por objeto verificar el funcionamiento de los servicios del sector público local en el aspecto económico financiero para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que los rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera, comprobando que la gestión de los recursos públicos se encuentra orientada por la eficacia, la eficiencia, la economía, la calidad y la transparencia, y por los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en el uso de los recursos públicos locales.

En aplicación de este precepto, deberá de verificarse el cumplimiento de las obligaciones de la Entidad Local en materia de Período Medio de Pago por el órgano de control interno, al cual le corresponde dentro de su función de auditoría la verificación de dicho cumplimiento.

En caso de observación de incumplimiento del mismo, el órgano interventor deberá formular una advertencia de incumplimiento[29], que pondrá en conocimiento del órgano competente en materia de pagos de la Entidad Local, y se adoptarán las medidas que fuesen precisas para adecuarse a los plazos, tanto en materia de ingresos como en materia de gastos.

En este sentido, según se indica en la Ley Orgánica de Control de la Deuda Comercial, dichas medidas deberán adoptarse modificando el Plan de Disposición de Fondos y tenerse además en cuenta dentro del Plan de Tesorería de la Entidad Local.

La Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, de control de la deuda comercial en el sector público, modifica la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera -LOEPYSF-. Entre los artículos modificados se encuentra el art. 18, teniendo el apartado 5º de dicho precepto la siguiente redacción:

"5. El órgano interventor de la Corporación Local realizará el seguimiento del cumplimiento del periodo medio de pago a proveedores.

En el caso de las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las

[29] Habrá que entender la formulación de advertencia del órgano interventor como una de las facultades dentro del control interno de fiscalización de gastos, distinto del régimen de control mediante auditorías, si bien dentro de la función de auditoría se debe hacer constar también el incumplimiento del Período Medio de Pago dentro de las Cuentas Anuales para su remisión tanto a los órganos de tutela financiera como al Órgano de Control Externo correspondiente en el ámbito territorial.

Haciendas Locales, cuando el órgano interventor detecte que el período medio de pago de la Corporación Local supera en más de 30 días el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos a contar desde la actualización de su plan de tesorería de acuerdo con lo previsto en el artículo 13.6, formulará una comunicación de alerta, en el plazo de quince días desde que lo detectara, a la Administración que tenga atribuida la tutela financiera de las Corporaciones Locales y a la junta de gobierno de la Corporación Local. La Administración que tenga atribuida la tutela financiera podrá establecer medidas cuantificadas de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que la Corporación Local deberá adoptar de forma que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores . Cuando sea la Comunidad Autónoma quien tenga atribuida la citada tutela financiera deberá informar de aquellas actuaciones al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Si aplicadas las medidas anteriores persiste la superación en más de 30 días el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad se podrá proceder por el órgano competente de la Administración General del Estado, previa comunicación de la Comunidad Autónoma en el caso de que ésta ostente la tutela financiera de la Corporación Local, a la retención de recursos derivados de la participación en tributos del Estado para satisfacer las obligaciones pendientes de pago que las Corporaciones Locales tengan con sus proveedores. Para ello, se recabará de la Corporación Local la información necesaria para cuantificar y determinar la parte de la deuda comercial que se va a pagar con cargo a los mencionados recursos."

El control interno se ejercerá por el órgano que tenga encomendada dicha función, según lo dispuesto en la normativa sobre provisión de puestos de trabajo.

Sobre la formulación de la advertencia del incumplimiento del Período Medio de Pago, habría que tener en cuenta si lo que se incumple por la Entidad Local es el Período Medio a una fecha determinada o de uno o varios Organismos que formen parte de la Entidad Local de forma individualizada o lo que se incumple es el Período Medio Global, ya que en determinadas Entidades en las que se realizan los Presupuestos y Cuentas Anuales de forma consolidada y pueden contar con Organismos o Entidades Públicas Empresariales, en esos caso podría surgir la duda, sin embargo y a la vista de lo dispuesto en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria, se entiende que la formulación de advertencia debe realizarse desde el momento en que se tiene conocimiento por el Interventor de la Entidad del incumplimiento del Período Medio de Pago individualizado, de cada uno de los Organismos, o en su caso que se refiera a un plazo determinado.

En este sentido, y en aplicación de lo dispuesto en la normativa referida, la advertencia de incumplimiento debe realizarse por el órgano interventor desde el momento en que se tenga conocimiento del incumplimiento individualizado o respecto de algún plazo determinado, no siendo necesario para formular el requerimiento que se incumpla el Período Medio de Pago Global.

7. JURISPRUDENCIA SOBRE EL PERÍODO MEDIO DE PAGO

Existe una amplia jurisprudencia sobre la obligación de cumplir con el Período Medio de Pago, que reconocen la importancia de dicha regulación normativa. No obstante he considerado conveniente referirme solamente a varias de ellas que contemplan la obligación e incidencia en varios ámbitos del cumplimiento del Período Medio de Pago:

7.1. Sentencia del Tribunal Constitucional nº 101/2016 de fecha 25/05/2016

-Según Sentencia del Tribunal Constitucional nº 101/2016 de fecha 25/05/2016, de 2 de julio, en recurso 1762/2014, se reconoce al Gobierno la potestad de retener y bloquear el dinero que entrega a las Comunidades Autónomas para el pago directo de las deudas contraídas con sus proveedores, al considerar que la autonomía financiera implica el poder de decidir sobre políticas económicas para la consecución del objetivo de estabilidad presupuestaria y en aquellos casos en que dicho poder es ejercido de forma insuficiente se podrán adoptar las medidas tendentes al cumplimiento.

Asimismo se señala que deberá cumplirse con lo dispuesto en el artículo 135.1 CE y que se instrumenta dicho período medio de pago según lo previsto en el artículo 13.6 de la LOEPSF 2/2012 de 27 de abril, añadido por el artículo 1.3 de la Ley Orgánica 9/2013 de 20 de diciembre, prevé que las Administraciones Públicas deberán publicar su periodo medio de pago a proveedores y disponer de un plan de tesorería que incluirá, al menos, información relativa a la previsión de pago a proveedores.

7.2. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, Sala de lo Social sec. 1ª S-9-10-2015, nº 746/2015

-En Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, Sala de lo Social sec. 1ª, S 9-10-2015, nº 746/2015, rec. 711/2015, se dispone que en el caso de despido objetivo se tendrá en cuenta tanto la no existencia de previsión presupuestaria para asumir la obligación de continuación con la contratación de agente de desarrollo local, como el incumplimiento del Período Medio de Pago. Considerándose necesario por tanto cumplir con el Período Medio de Pago para la continuación de dicho contrato.

7.3. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco Sala de lo Contencioso Administrativo sec. 1ª, S 4-4-2016, nº 114/2016, rec. 27/2015

-En Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 1ª, S 4-4-2016, nº 114/2016, rec. 27/2015, se plantea un supuesto de asunción de competencias, y la impugnación de una norma foral, de manera que se declara por dicho tribunal que las entidades locales sólo pueden ejercer competencias distintas de las propias y de las atribuidas por delegación cuando no se ponga en riesgo la sostenibilidad financiera del conjunto de la Hacienda municipal, de acuerdo con los requerimientos de la legislación de estabilidad presupuestaria y

sostenibilidad financiera y no se incurra en un supuesto de ejecución simultánea del mismo servicio público con otra Administración Pública (FJ 12).

7.4. Sentencia del Tribunal Constitucional Pleno, S 18-12-2014, BOE 29/2015 de 3 de febrero de 2015, rec. 557/2013

-En Sentencia del Tribunal Constitucional Pleno, S 18-12-2014, nº 215/2014, BOE 29/2015, de 3 de febrero de 2015, rec. 557/2013/, el Tribunal Constitucional avala las medidas coercitivas contenidas en la Ley de Estabilidad Presupuestaria, que el Gobierno puede proponer a las Comunidades Autónomas que incumplan los objetivos de déficit y de endeudamiento. Se considera que se trata de una injerencia legítima, por debida, necesaria y proporcionada, que pretende forzar la voluntad de la Administración incumplidora frente a una eventual responsabilidad ante las instituciones europeas.[30]

8. OTRAS RESOLUCIONES Y DICTÁMENES EMITIDOS POR ORGANOS CONSULTIVOS SOBRE EL PERÍODO MEDIO DE PAGO A PROVEEDORES

Se considera además de lo reseñado interesante conocer los criterios y resoluciones adoptadas en esta materia por los órganos consultivos tanto de ámbito estatal como autonómico, entre ellos se recogen los de varios organismos como son los que a continuación se desarrollan:

8.1. Federación Española De Municipios Y Provincias

Se analiza aquí la consulta de la Federación Española de Municipios y Provincias sobre supuesto de creación, supresión y fusión de municipios tras la entrada en vigor de la Ley 27/2013 de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local.

En Consulta de 13 febrero 2014 (EDD 2014/151719) se resuelve sobre la procedencia de la alteración de los términos municipales, debiendo de aplicarse para su ello la normativa sobre Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, en este sentido es importante el punto en donde se hace referencia a la posibilidad de supresión se municipios, o fusión con otros municipios en los casos de incumplimiento de la estabilidad presupuestaria o el objetivo de deuda pública, o en los casos en que el **período medio de pago a proveedores** supere en más de treinta días el plazo previsto en la normativa sobre morosidad.

A este respecto se dispone en dicha consulta la posibilidad de supresión de entidades locales:

(…)

[30] Además de la Jurisprudencia citada, hay que tener en cuenta también otra jurisprudencia, como la Jurisprudencia del Tribunal Supremo, que prohíbe pagar a los proveedores en un plazo superior a 60 días, en cuanto que la Sala de lo Civil de dicho Tribunal considera que todos aquellos pactos entre contratistas y subcontratistas que excedan del límite temporal de 60 días naturales, resultarán nulos de pleno derecho, al contravenir el Código Civil. Se alega "abusividad" por parte del contratista cuando se excede en el pago hasta 180 días. Sentencia de 23 de noviembre de 2016 del Alto Tribunal.

a) Supresión de Entidades Locales de ámbito territorial inferior al municipio que, en el ejercicio presupuestario anterior incumplan con el objetivo de estabilidad presupuestaria o con el objetivo de deuda pública o que el período medio de pago a proveedores supere en más de treinta días el plazo máximo previsto en la normativa de morosidad.[31]

Hay que tener en cuenta además que ya el artículo 61 de la Ley Reguladora de Bases de Régimen Local, con carácter general, para los supuestos de gestión gravemente dañosa al interés general, en donde se establece que el Consejo de Ministros, a iniciativa propia y con conocimiento del Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma correspondiente o a solicitud de éste y, en todo caso, previo acuerdo favorable del Senado, podrá proceder, mediante Real Decreto, a la disolución de los órganos de las Corporaciones Locales en el supuesto de gestión gravemente dañosa para los intereses generales que suponga incumplimiento de sus obligaciones constitucionales.

Acordada la disolución, será de aplicación la legislación electoral general en relación a la convocatoria de elecciones parciales y a la provisional administración ordinaria de la Corporación.

Este precepto además se encuentra desarrollado dentro de las medidas preventivas, correctivas y coercitivas de la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

8.2. Intervención General de la Administración del Estado

De la aplicación económica en cuanto al criterio de la IGAE en esta materia, entre otras, hay que referirse a la Circular de la Intervención General de la Administración del Estado 2/2016 de 15 de abril, sobre plazos de pago en el cumplimiento de las obligaciones económicas del sector público estatal.

Esta Circular hace referencia a las distintas normas y directrices en materia de pago a proveedores, citando la Ley 3/2004, la Ley 15/2010, así como las Directivas Europeas en materia de pago a proveedores, siendo la finalidad principal del cumplimiento de dichas disposiciones la de paliar los efectos negativos que tienen sobre el empleo y la propia supervivencia de las empresas los pagos, y al mismo tiempo, favorecer la competitividad y lograr un crecimiento equilibrado de la economía española.

Se realiza por la IGAE un análisis del concepto de obligación exigible, obligación reconocida u obligación pendiente de pago, dentro del marco del

[31] Sobre el Período Medio de Pago se han emitido diversas Circulares de la FEMP, entre ellas hay que hacer referencia por su interés y actualidad a la Circular 25/2014 referente a la publicación del RD 635/2014 de 25 de julio, por el que se regula el desarrollo de la metodología del cálculo del Periodo Medio de Pago a Proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de los recursos de los regímenes de financiación de la LOEPSF 2/2012 de 27 de abril, la Circular 2/2015 de Fondo de Impulso Económico y Documento de Preguntas-Respuestas sobre el Real Decreto Legislativo 17/2014, así como en la más reciente Circular 1/2018 sobre nuevos coeficientes correctores de los valores catastrales y Metodología del cálculo del Período Medio de Pago a Proveedores.

cumplimiento de los procedimientos de aprobación del gasto previsto en la normativa reguladora. De esta forma los aspectos o facetas en que se desarrolla el principio de legalidad administrativa se concretan en cada una de las normas sectoriales que específicamente regulan los distintos tipos de gastos, como puede ser: en materia de contratación pública, el vigente TRLCSP [32]y sus normas de desarrollo; con relación a los negocios patrimoniales, la Ley del Patrimonio de las Administraciones Públicas y normas de desarrollo; o con respecto a las subvenciones públicas, la Ley General de Subvenciones y demás disposiciones de desarrollo.

Por lo que respecta al principio de legalidad financiera, son las previsiones de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP) y sus normas de desarrollo, las que entre otros aspectos prevén que para que un gasto se realice ha de ser aprobado, comprometido y reconocido o liquidado, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 73 y 74 de la citada Ley.

Asimismo, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 6.1 del Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología del cálculo del Período Medio de Pago a Proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de los recursos de los regímenes de financiación previstos en la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, establece que la Intervención General de la Administración del Estado calculará la información relativa al período medio de pago a proveedores de la Administración Central prevista en el citado artículo. Para dar cumplimiento a este precepto, la IGAE publicará mensualmente esta información.

8.3. Consejo de Estado

El dictamen del Consejo de Estado 1220/2015 de 21 de enero de 2016 se hace eco de lo previsto en la disposición final segunda de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo.

Según dicho dictamen, dicha disposición, además de establecer medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, para requerir que todas las sociedades mercantiles incluyan de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales su período medio de pago a proveedores, habilita al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para que, mediante resolución, proceda a establecer las adaptaciones que resulten necesarias con el objeto de que las sociedades mercantiles no encuadradas en el artículo 2.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, apliquen adecuadamente la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores determinada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (Real Decreto 635/2014, de 25 de julio).

[32] Habrá que tener en cuenta la Ley 9/2017 de 8 de noviembre de Contratos del Sector Público por la que se trasponen al Ordenamiento Jurídico las Directivas 23/2014 y 24/2014 de la Unión Europea, en cuanto a los conceptos de obligación exigible, obligación reconocida u obligación pendiente de pago, así como en relación a las obligaciones y consideraciones establecidas en los Pliegos y Cláusulas Administrativas de Contratación fijadas por la Entidad.

Es por ello por lo que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ha dictado normas en desarrollo del citado Plan. Entre las Entidades a las que se dirige dicha normativa e informe, están las siguientes:

Central de Balances del Banco de España. Las observaciones formuladas se refieren a remisiones normativas (para incluir una referencia expresa a la Ley 15/2010, de 5 de julio), a la terminología empleada (se propone "retraso medio en el pago" en lugar de "periodo medio de pago") y a la conveniencia de desglosar determinados contenidos de la memoria.

- "Telefónica, S. A.".

Formula observaciones en relación con la información relativa a las operaciones pendientes de pago, al inicio del cómputo del plazo de pago y a la consideración de otros factores relevantes que puedan tener reflejo en la memoria a fin de aclarar las circunstancias que pudieran distorsionar el resultado obtenido en el cálculo del periodo medio de pago.

Tras un desarrollo expositivo, el citado dictamen concluye que una vez consideradas las observaciones formuladas en el mismo, puede aprobarse el proyecto de Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales.

8.4. Órganos Consultivos Autonómicos

En el Dictamen 172/2014, de 8 de mayo, solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias en relación con el Propuesta de Resolución del recurso de inconstitucionalidad frente a la Ley 27/20113, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, se plantea el caso se solicitud de dictamen del Consejo Consultivo Autonómico sobre la inconstitucionalidad de determinados preceptos de la citada Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local.

Interesa destacar que el dictamen autonómico está en la misma línea de hacer constar la prevalencia del cumplimiento del período medio de pago, incluyendo aquéllos casos en los que se deban dejar de supresión de entidades menores, y por ende de servicios mínimos, aunque tales vengan regulados en la Ley citada, cuando en los últimos ejercicios del resultado económico arroje un incumplimiento del Período Medio de Pago a Proveedores.

En el mismo sentido se sitúa la Consulta planteada en el Consejo Consultivo de Cataluña, en Dictamen 8/2014 de 27 de febrero de 2014, aludiendo además al legislador autonómico para establecer la forma en que puede alcanzarse en Cataluña la contención del gasto público en el ámbito de las **retribuciones de los cargos públicos locales**, pero sin renunciar a las modulaciones necesarias para adaptar los límites retributivos a las peculiaridades y características específicas de los gobiernos locales de Cataluña.

En Dictamen del Consejo Consultivo de La Rioja 3/2015 de 9 de febrero de 2015 (EDD 2015/66748), destaca la necesidad del reforzamiento en el papel de los

órganos de Intervención en el control de los períodos medios de pago a proveedores (artículo 18.5 LOEPSF).

8.5 Órganos en materia de contratación

También es importante señalar medidas en materia de contratación que se establecen por los Órganos en materia de contratación,[33] tal es el caso de la Resolución del Tribunal Administrativo Central en materia de Recursos Contractuales 175/2017de 17 de febrero de 2017, en la que se recoge la **posibilidad dentro del procedimiento de contratación, que los pliegos de cláusulas administrativas y documentos previos a la contratación de empresas por parte de Entidades Públicas, se podrá exigir que el Período Medio de Pago** a proveedores del empresario, siempre que se trate de una sociedad que no pueda presentar cuenta de pérdidas y ganancias abreviada, **no supere el límite que a estos efectos se establezca por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas**.

Siendo además de aplicación lo dispuesto en la Ley 9/2017 de 8 de noviembre, sobre el plazo máximo para el pago de 30 días siguientes a la recepción de la factura o documento justificativo del gasto, como establece el artículo 198 ya señalado.

8.6 Otros órganos y resoluciones a tener en cuenta en el período medio de pago a proveedores

Hay que señalar la amplitud de resoluciones y acuerdos que existen en la actualidad sobre el Período Medio de Pago y las técnicas y medidas para su inclusión en la vida económica ordinaria de las Entidades Públicas, pero siendo necesario abreviar y citar de forma resumida algunas de ellas, podemos además de las anteriormente señalada la Resolución de la Dirección General de Registros y del Notariado de 16 de septiembre de 2014, Registro Mercantil EDD 2014/170859, mediante la que se prevé que sólo en el caso de que por las Entidades Locales que se haya cumplido con el Período Medio de Pago a Proveedores durante el ejercicio anterior, se podrán realizar en su caso aportaciones patrimoniales.

En cuanto a las aportaciones patrimoniales, habrá que estar a lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley Reguladora de Bases de Régimen Local 7/1985 de 2 de abril, que tras su reforma por la Ley 27/2013 de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local establece respecto de las Sociedades Mercantiles dependientes de las Entidades Locales que, en aquellos casos en que dichas entidades se encuentren en situación de desequilibrio financiero, se señala la imposibilidad de efectuar aportaciones patrimoniales a la sociedad desde el momento en que la entidad, en el ejercicio inmediatamente anterior, hubiere incumplido los objetivos de estabilidad presupuestaria

[33]Será de aplicación lo dispuesto en los artículos 328 a 334 de la Ley 9/2017 de 8 de noviembre, en los cuales se regulan los llamados "Órganos Consultivos" en materia de contratación. En dichos preceptos se distingue entre la Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado, dentro de este y como órgano de colaboración el Comité de Cooperación en materia de Contratación Pública (creado en el artículo 329 de la Ley 9/2017 de 8 de noviembre) al que se le atribuyen cometidos de coordinar los criterios de interpretación de las normas de contratación pública por las Administraciones Públicas, y los Órganos consultivos en materia de contratación pública de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades de Ceuta y Melilla.

y deuda pública y su período medio de pago a proveedores supere en más de treinta días el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad.

En este sentido el artículo 9 señalado no define qué se entiende por aportaciones patrimoniales, para su definición habría que acudir al concepto recogido en el Manual de Cálculo del Déficit en Contabilidad Nacional adaptado a las Corporaciones Locales de la IGAE en su epígrafe IV.4.4, precisamente titulado "aportaciones patrimoniales". En este apartado se explica que:

"Las sociedades anónimas o limitadas participadas por las administraciones públicas, así como los entes de derecho público, fundaciones públicas y consorcios pueden recibir aportaciones patrimoniales de la administración en forma de ampliaciones de capital, aportaciones de socios para compensar pérdidas, aportaciones al patrimonio de fundaciones o de entes de derecho público".

Por tanto, estamos ante operaciones que se registran por el Capítulo 8 del presupuesto de gastos de la Entidad local.[34]

También han dictado disposiciones en materia de cumplimiento del Período Medio de Pago a Proveedores otros Organismos, como el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ya mencionado en el punto 1.d) anterior, sí como el Consejo de Política Fiscal y Financiera, que en julio de 2017 ha sometido a votación y aprobado la modificación de la metodología del Período Medio de Pago a Proveedores con el fin de dar claridad al modo en que se deben computar los días de pago, en consonancia con la Directiva comunitaria y la normativa de morosidad y de contratación.

Se aclara en dicha modificación la diferencia entre el concepto del periodo medio de pago a proveedores al que se refiere la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, y el plazo máximo de pago a proveedores que se establece en la normativa en materia de morosidad regulado en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre. El primero es el intervalo temporal en el que cada administración deudora debe hacer frente a las deudas con sus proveedores, computado como plazo medio, cuyo incumplimiento da lugar a que adopción de las medidas previstas en la citada ley orgánica para el aseguramiento de parte del pago, y que no modifica las circunstancias de ninguna obligación individual. Por el contrario, el segundo constituye un intervalo de tiempo sujeto a precisas reglas de cálculo establecidas en la Ley 3/2004, para el pago de las operaciones comerciales, cuyo incumplimiento provoca el devengo automático de intereses de la deuda impagada desde el transcurso del plazo de pago aplicable.

[34] Hay que tener en cuenta en relación a regulación de los activos financieros Capítulo 8 del presupuesto de gastos, que dentro de la clasificación general de los activos financieros, están además de los préstamos y partidas a pagar, los activos mantenidos hasta el vencimiento y los activos disponibles para la venta, si bien el concepto de aportaciones patrimoniales se refiere a cualquier tipo de aportación a otra Entidad para sanear pérdidas o restablecer el cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria o sostenibilidad financiera. Deberá aplicarse lo dispuesto en la Resolución de 9 de septiembre de 2015, de la Secretaria General de Coordinación Autonómica y Local, por la que se define el principio de prudencia financiera de las Entidades Locales en las operaciones financieras que tengan por objeto activos financieros o la concesión de avales, reavales u otra clase de garantías públicas o medidas de apoyo extra presupuestario.

9. CONCLUSIONES

Como conclusiones al presente informe podemos señalar las siguientes:

PRIMERA. El cumplimiento del Período Medio de Pago a Proveedores es uno de los objetivos a tener en cuenta, junto con el cumplimiento de la Estabilidad Presupuestaria y Regla de Gasto que señala la normativa actual en esta materia, en desarrollo de lo dispuesto en el artículo 135 de la Constitución Española de 1978, siendo de aplicación en casos de incumplimiento las medidas reguladas normativamente. Dicho objetivo incide directamente sobre la actividad económica en las Entidades Locales tanto en ingresos como en gastos, adquiriendo una importancia esencial en materia de ejecución del gasto y endeudamiento local.

SEGUNDA. Para hacer efectivo dicho cumplimiento deberá contarse con Planes de Disposición de Fondos y Planes de Tesorería que recojan el cumplimiento de los objetivos en dicha materia por parte de la Entidad Local, debiendo dichos Planes de actualizarse periódicamente para adaptarlos a las necesidades reales de la disposición de fondos y cumplimiento de obligaciones dentro del plazo de la Entidad Local. Asimismo dichos Planes deberán ser objeto de publicación y remisión los organismos correspondientes.

TERCERA. Habrá que tener en cuenta las disposiciones vigentes sobre morosidad, suministro de información al Ministerio, así como el resto de normativa y normas que se refieren al cumplimiento del Período Medio de Pago a Proveedores, así como las disposiciones de la Intervención General de la Administración del Estado y otros Organismos que vienen dictando resoluciones y dictámenes sobre la materia tanto a nivel interno como en la eurozona, a los efectos de la realización y adopción de actos en materia económica de los órganos competentes en materia de gasto de la Entidad Local, ya que tanto en los distintos procedimientos de gastos como también en el plano de los ingresos se hace necesario y recomendable tener en cuenta dichos criterios para poder avanzar en la gestión económica y reducir los plazos de pago, y cumplir con dicha ratio legal. Igualmente incide en la materia la normativa europea tanto la Directiva 2011/7/UE como las Directivas que han sido traspuestas al derecho de Contratación 23 y 24/UE, que han sido reguladas en la nueva Ley de Contratos del Sector Público 9/2017 de 8 de noviembre.

10. BIBLIOGRAFIA:

"Conceptos Básicos de Tesorería". *Cuadernos prácticos de gestión*. Xunta de Galicia.

El acceso de las empresas a la financiación. Comisión de las CE. Documento de Trabajo de los Servicios de la Comisión SEC (2001) 1667Bruselas, octubre, 2001.

Estudios económicos y estadísticos a nivel europeo sobre Pagos anuales, de la empresa sueca Intrum Justitia. https://www.intrum.com/es/es/quienes-somos/informes/informe-europeo-de-pagos16/

FARFAN PÉREZ, José Manuel. "La Tesorería de las Entidades en la actualidad" e*n: Revista de estudios locales. Cunal, ISSN 1578-9241, Nº. 200, 2017, págs. 32-41*

FUENTES GÓMEZ, J.C. "Logros y cuestiones pendientes de la Ley 3/2004 de 29 de diciembre". *Boletín de Información del Ministerio de Justicia, n" 1994, 2005.*

GRACIA GARCÍA, DAVID. *El nuevo régimen jurídico de la factura electrónica*. Editorial Wolters Kluwer. Edición julio 2016.

Guía para la cumplimentación de la aplicación del Período Medio de Pago de las Entidades Locales, Real Decreto 1040/2017 de 22 de diciembre, por el que se modifica el Real Decreto 635/2014 de 25 de julio. Ministerio de Hacienda y Función Pública. http://www.minhafp.gob.es/Documentacion/Publico/DGCFEL/ManualUsuarioPMP.pdf

MALAVIA MUÑOZ, LUIS, *Manual de Tesorería de las Corporaciones Locales*. El Consultor de los Ayuntamientos y Juzgados.2009

Manual Auditoría de las Áreas de Empresa UF0318. Editorial Paraninfo 2015.

MARTÍN ZAMORA, PILAR; SANTIAGO, ÁNGEL. *La revelación del Período Medio de Pago a Proveedores, una obligación efímera para Pymes*. AECA.

MATA Y MARTÍN, RICARDO M. *Los medios electrónicos de pago problemas jurídicos*. Editorial Comares 2007.

"Mi opinión sobre la Ley 15/2010, de 5 de julio de lucha contra la morosidad", en: *Tecnis Tributarias*, nº 36, marzo 2011, páginas 6 y 9.

Nota sobre Resolución del ICAC de 29 de enero de 2016 Información a incluir en la Memoria en relación con el Período Medio de Pago a Proveedores. AEDAF Secciones Contabilidad.

La Nueva Legislación Contra la Morosidad descodificada, ACCID 2011.

PASTOR, J. A. *Análisis económico y financiero de la empresa*. http://www.japastor.com/Documentos/Gestion/TEMA%206%20An%E1lisis%20econ%F3mico%20y%20financiero.pdf

RAMOS SANCHEZ, SOFÍA. "Determinación del periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales para su inclusión en la memoria de las cuentas anuales", en: *Quincena fiscal*, ISSN 1132-8576, Nº 5, 2017, págs. 81-9.

SAIZ MARQUÍNEZ, ALFONSO, "Todo Contable, 31 de Marzo de 2015", *Editorial CISS.*

SANZ SANTOLARIA, CARLOS JAVIER, *Guía de las principales Ratios*, Departamento de Contabilidad y Finanzas, Universidad de Zaragoza.

Uso de ratios para analizar los estados financieros, período medio de cobro y cálculo, Consultoría Best Practices

VÁZQUEZ TORRES, *Un acercamiento a los problemas de financiación de la PYMES*, UNED 2004.

VÁZQUEZ TORRES, A. L. y CARBAJO VASCO, D. *A 90 días del nuevo PGC*. Ediciones Experiencia, Barcelona, 2006.