

La Contabilidad municipal

Una lanza en favor de la Partida Doble

Está en vigor el Decreto de 25 de enero de 1946 aprobando la Ordenación provisional de las Haciendas locales y en su artículo 335 (núm. 2.º) dispone que la contabilidad de las mismas «se llevará por el sistema administrativo».

Conocemos los trabajos de autoridades en estas materias y principalmente los del señor Saura Pacheco, Profesor del Instituto de Estudios de Administración Local, en favor de tal sistema.

No dudamos que la mayoría de los funcionarios interesados si fueron consultados se pronunciaron por arrinconar la Partida Doble, prefiriendo «lo que ya llevaban» sin duda alguna por sometimiento al refrán de que «más vale lo malo conocido...», porque no podían aducir argumentos de base firme ante las ventajas, claridades y comprobaciones de la Partida Doble.

Sabemos, por tanto, que es un punto ya discutido y legislado sobre el que *por ahora* no sería necesario volver. Pero como quedan en libertad, como es lógico, las Corporaciones para llevar «además» la Partida Doble y como nos consta que algunas la tienen en uso y con resultados admirables..., vamos a romper una lanza en favor de un verdadero sistema nacido con leyes características impuestas por la propia razón de su existencia y aceptado universalmente en los conceptos de territorialidad y actividad; es decir, en todos los Estados y en todas las gestiones económicas.

Queremos sólo demostrar sus ventajas entre las cuales está la de su menor trabajo: *menor trabajo*. No nos hemos equivocado. Menor trabajo, aunque precisa como todas las cosas de esta vida su estudio previo para adquirir una competencia que nos haga comprender lo que acabamos de afirmar.

Para empezar nuestra labor vamos a referirnos a la Contabilidad del Estado, ya que ha sido espíritu del legislador orientar a las Haciendas locales en la misma dirección que aquél para la demostración de los actos económicos y de gestión realizados.

Nuestra primera afirmación es: La actual Contabilidad del Estado no está todavía sometida por entero a los preceptos legislativos, ya que en varios de ellos se ordena sea llevada por Partida Doble. Pero la segunda conclusión afirmativa es aún más contundente para nuestro fin: la Partida Doble es ya un hecho en algunas oficinas públicas y se impone por sus grandes ventajas en los muchos e importantes organismos autónomos hoy existentes. Afirmación que la completamos con otra más: confiamos ver establecida en plazo breve la Partida Doble en todas las oficinas del Estado.

La Partida Doble, pues, en el Estado, no sólo no está en desuso, sino que su implantación avanza, aunque lentamente por la oposición que todo nuevo principio o sistema encuentra ante lo rutinario de una marcha administrativa que al ser la del Estado se encuentra con unas preferencias por lo ya existente, en medio de todo natural por la organización de una administración pública, siempre anquilosada en comparación con la de una entidad privada.

Después de lo que acabamos de afirmar preguntamos para deducir una nueva conclusión de tanta importancia como las primeras: ¿es que la contabilidad que hemos dado en llamar administrativa responde a un verdadero sistema?

Ni el nombre es apropiado (respetamos la opinión de cuantos así lo llaman siguiendo al señor Aced y Bartrina) ni obedece a las leyes de un verdadero sistema.

Veremos qué nos sirve de apoyo para recusar este nombre y su catalogación como *sistema*.

Si observamos los enlaces y comprobaciones de la Contabilidad *administrativa* del Estado veremos que se apoyan exclusivamente en un deseo lógico de claridad en las partidas sin leyes ni principios inalterables, sino al parecer como un camino para demostrar la gestión de los cuentadantes. Pensando en que los modelos de cuentas, facturas, etc., y las instrucciones para su desarrollo rigen desde hace docenas de años no asustará a nadie si decimos que todo ello se hizo por la desconfianza natural en quienes entonces ni tenían inamovilidad, derechos, premios, sanciones en su caso, etc., etc.

Si hoy se estableciera un sistema contable para funcionarios todos ellos ingresados por oposición, con derechos y deberes regulados en forma, se hubiera adoptado *de una vez* el universal método de Partida Doble y en prueba de ello es lo que antes dijimos de los nuevos organismos autónomos o no, creados para distintos fines.

Y esto es una realidad evidente con su sola enunciación que viene después el propio Estado a confirmar suprimiendo cuentas por innecesarias, como por ejemplo la «Cuenta de Propiedades y Derechos», siempre que no haya tenido movimiento. Esto no puede ni debe ocurrir nunca en un verdadero sistema de contabilidad.

Pero no es esto sólo lo que ocurre: Hay otras cuentas que se rinden mensualmente y que nosotros aún no comprendemos la razón de su existencia, como, por ejemplo, las cuentas provinciales de consignaciones.

¿Qué quiere decir todo esto? Sencillamente, que no hay tal sistema de contabilidad administrativa y que el trabajo actual sería inferior en cuantía *en cuanto se comprendiera la Partida Doble* aplicada a los organismos públicos, y que sus resultados serían más técnicos y proporcionarían mayores elementos de juicio para el examen de la gestión realizada por el organismo o cuentadante correspondiente.

Para el resultado final, de pronunciarse por una forma u otra de llevar la contabilidad, ¿qué más da que se persiga o no el lucro? Pero es que si además pensamos en la mayor importancia de una contabilidad de gestión, veremos en seguida la ne-

cesidad de aceptar e imponer el sistema (un conjunto ordenado de reglas) que más garantías ofrece. Este sistema no es otro que la Partida Doble.

Leyendo los preceptos legales y su desarrollo en obras de consulta (*Nuevo sistema de Contabilidad municipal* del señor Saura Pacheco) nos asustan verdaderamente los libros a llevar por su número y dificultad, reconociendo públicamente que si nos comprometiéramos a triunfar llevando una Contabilidad municipal por Partida Doble, tal vez fracasáramos el primer mes por el sistema (?) actual o cuando menos nos ocasionaría un esfuerzo que la Partida Doble no produciría y por nuestra carrera conocemos tanto uno como otro.

Todo lo dicho no lleva más que un deseo de mejora y perfección con un fin de crítica objetiva que vamos a completar con una exposición detallada de libros y cuentas a formar y rendir para la Partida Doble. Su comparación final con el sistema actual en definitiva es la siguiente: *La Partida Doble sirve como ningún otro método ni camino a la Contabilidad pública y es aún más necesaria que en la privada o lucrativa.*

* * *

Las Corporaciones públicas desarrollan su vida económica a base de un presupuesto que es preceptivo, y aunque verifican otras operaciones que no se refieren para nada a las cifras presupuestadas, vamos primeramente a explicar las primeras, ya que para las restantes nos bastarían tan sólo cuatro líneas.

También definiremos después las especialidades de algunas operaciones que se refieran a su patrimonio, aunque pueden ser incluidas en las cifras generales del presupuesto. Y por último, explicaremos aquellas otras actuaciones en las que las Corporaciones públicas se mueven como un particular cualquiera.

OPERACIONES PRESUPUESTARIAS

Las cifras consignadas en los presupuestos (tanto de ingresos como de gastos) sirven a unos fines en cuya vida y desarrollo se perciben únicamente tres momentos de contabilización pre-

cisa y obligada que son: *La aprobación de la cifra tope presupuestada; la contracción del devengo o nacimiento del derecho al cobro o de la obligación del pago; y por último, la realización del contraído en ambos casos.*

Es decir, que la marcha total y completa del presupuesto de una Corporación pública sólo requiere en Partida Doble un juego de *tres asientos*, de los cuales uno, el primero, sólo será preciso a su vez al principio y al fin de cada ejercicio o cuando por la disposición debida se rectifiquen o modifiquen (en más o en menos) las cifras presupuestarias.

La marcha atrás o rectificación de los errores padecidos (en ingresos y en pagos) no precisan estudios ni preocupaciones: basta con desandar el camino recorrido hasta su normalidad, y si nos hemos equivocado en los tres momentos contables haremos por los tres los asientos contrarios. Si fué sólo en dos, dos también serían esta clase de asientos y, por último, si sólo se padeció error en la realización del derecho o de la obligación basta con un asiento de devolución o reintegro que reponga fondos y deje exacto el saldo o existencia en Cajas.

Si vemos esta facilidad en el sistema (sólo nos lleva ocupado su examen unas líneas), ¿en dónde puede residir su dificultad? Tan sólo la vemos en los muchos conceptos de ingresos o de pagos, pero esto no es una razón para desechar un sistema ya que esa posible dificultad se puede solucionar de muchas formas o maneras.

Conocemos grandes contabilidades que tienen impresos para todos los asientos que diariamente pueden presentarse y en los cuales se cifran las cuentas que han tenido movimiento y se tachan o se dejan en blanco aquellos no presentados. Cabe también agrupar los ingresos y los pagos por conceptos generales a base de la labor auxiliar en libros de tal carácter que es preciso llevar sea cual fuere el sistema. Y por último, podemos numerar las cuentas en ingresos y en pagos para evitarnos trabajo de redacción del Diario (letra redondilla), llevando los resultados o los balances ya con su verdadero nombre sin número alguno de referencia.

Estos tres caminos serían legales sin oposición de disposición o precepto legislativo alguno y reducirían notablemente el trabajo manual de redacción de los libros principales.

PRIMER MOMENTO. APROBACIÓN DEL PRESUPUESTO

Ingresos

Sometiéndonos a la estructura hoy dispuesta para el presupuesto de ingresos de los Ayuntamientos, abriríamos 15 cuentas generales destinadas una a cada capítulo, divididas todas ellas en subcuentas para los distintos conceptos de ingreso.

Como estamos en el primer momento contable, estas cuentas recibirían el importe de lo figurado en presupuesto y serían por tanto deudoras de estas partidas que las abonarían a la cuenta general y única al presupuesto.

El asiento a realizar sería :

Varios derechos presupuestos a presupuesto de ingresos, año X.

Los Varios deudores y su subdivisión sería el siguiente :

Rentas.

Edificios y solares.

Censos.

Valores.

Préstamos.

Otras Rentas.

Aprovechamiento de bienes comunales.

Leñas y pastos.

Leñas y limpieza de árboles.

Enajenación de bienes.

Subvenciones.

No precisa detalle de cuentas subdivisionarias.

Servicios municipalizados.

Como subdivisionarias las cuentas de cada servicio en esta situación.

Eventuales y extraordinarios.

Reintegro de pagos indebidos.

Reintegro de varios conceptos.

Legados, donativos, mandas.

Ingresos no previstos.

Extraordinarios.

Arbitrios con fines no fiscales.

No precisa detalle de ninguna clase por su caso excepcional y raro.

Contribuciones especiales.

No precisa más detalle que el de las contribuciones especiales, si existen.

Derechos y tasas.

Por prestación de servicios.

Por aprovechamientos especiales.

Cuotas, recargos y participaciones en tributos nacionales.

Impuestos cedidos por el Estado.

Participación y recargo sobre las contribuciones e impuestos del Estado.

Imposición municipal.

Sobre artículos destinados al consumo.

Sobre solares sin edificar.

Sobre incremento de valor de terrenos.

Sobre inquilinatos.

Sobre Compañías Anónimas y Comanditarias por acciones.
Sobre circulación rodada de lujo.
Sobre pompas fúnebres.
Sobre concesiones especiales.
Sobre consumo de lujo .

Multas.

Sin detalle.

Mancomunidades.

Si no las hay, sin detalle.

Entidades menores.

Si no las hay, sin detalle.

Agrupación forzosa de Municipios.

Si no las hay, sin detalle.

Resultas.

En fin del ejercicio anterior pendientes de cobro de ejercicios cerrados.

Este asiento referido a ingresos (tan poco complicado como el de gastos) sólo sería preciso una vez al año y aún podíamos simplificarlo numerando las cuentas en lugar de titularlas, y entonces el asiento en su detalle de cuentas deudoras sería el siguiente (claro es que los títulos generales de las cuentas deberían ir adjetivados con la frase «Derechos Presupuestos», indicado en la cabeza del asiento):

Capítulo I.

Artículo 1.º

» 2.º

» 3.º

» 4.º

» 5.º

Capítulo II.

Artículo 1.º

» 2.º

» 3.º

Capítulo III.

Artículo único (si existen).

Capítulo IV.

La subdivisión necesaria según los conceptos.

Capítulo V.

Artículo 1.º

» 2.º

» 3.º

» 4.º

» 5.º

Capítulo VI.

Artículo único (si existen).

Capítulo VII.

Los artículos necesarios según los que existan.

Capítulo VIII.

Artículo 1.º

» 2.º

Capítulo IX.

Artículo 1.º

» 2.º

Capítulo X.

Artículo 1.º

» 2.º

» 3.º

» 4.º

» 5.º

» 6.º

» 7.º

» 8.º

» 9.º

Capítulo XI.

Artículo único (si existen).

Capítulo XII.

Artículo único (si existen).

Capítulo XIII.

Artículo único (si existen).

Capítulo XIV.

Artículo único (si existen).

Capítulo XV.

Artículo 1.º

» 2.º

Este único asiento con el total de sus partidas se figuraría en la apertura y en el cierre, y su trabajo manual de redacción así concebido no puede ser más insignificante dada su amplitud de conceptos.

Está, pues, terminada la contabilización del primero de los tres momentos principales antes dichos: la aprobación del presupuesto.

Los suplementos de ingreso o ingresos extraordinarios como verdaderos presupuestos reducidos, se contabilizarían de igual forma, y las anulaciones dispuestas durante el ejercicio o los remanentes no contraídos o realizados se contabilizarían en sentido contrario, es decir, figurando como Acreedoras las Cuentas Deudoras y como Deudoras las Acreedoras del primer asiento.

G a s t o s

Conviene para nuestra mejor exposición describir ahora los asientos a realizar para la contabilización del primer momento de los dichos (aprobación del presupuesto) para los gastos.

Si no fuera porque estimamos interesante reseñar cuenta por cuenta como hicimos en el primer asiento de los dichos para ingresos, nos bastaría exponer en este punto que los asientos serían los contrarios a los antes descritos.

Pero es interesante la enumeración de los capítulos de gastos y, por tanto, el asiento a realizar, si se adopta el criterio de citar cuenta a cuenta, sería el siguiente:

Presupuesto de Gastos a Varios. Obligaciones presupuestas.

Por el cual se cargase la cuenta de «Presupuesto de Gastos» del total del mismo y se abonaran las de los distintos capítulos en la siguiente forma:

a. Obligaciones generales.

Censos.

Pensiones.

Operaciones de crédito municipal.

Créditos reconocidos.

Litigios.

Contingentes.

Contribuciones e impuestos.

Anuncios y suscripciones.

Indemnizaciones.

Compromisos varios.

Cargas por servicios del Estado.

a. *Representación municipal.*

Del Ayuntamiento.

Del Alcalde.

De los Tenientes de Alcalde y Concejales jurados.

a. *Vigilancia y seguridad.*

Guardia municipal.

Socorro de incendios y salvamentos.

a. *Policía urbana y rural.*

Alumbrado y servicios eléctricos y mecánicos.

Mercados de puestos públicos.

Alhóndiga.

Matadero.

Guardería rural.

Preservación y extinción de plagas del campo.

Extinción de animales dañinos.

Gastos generales.

a. *Recaudación.*

Administración, inspección, vigilancia e investigación.

Recaudadores y Agentes.

Gastos de recaudación.

Partícipes en exacciones municipales.

a. *Personal y material de oficinas.*

De oficinas centrales.

De otras dependencias.

a. *Salubridad e higiene.*

Aguas potables y residuarias.

Limpieza de la vía pública.

Cementerios.

Laboratorios de análisis de alimentos y preparación de vacunas.

Desinfección.
Epidemias.
Saneamiento de terrenos.
Inspección sanitaria de locales.
Higiene pecuaria.

a. *Beneficencia.*

Auxilios medicofarmacéuticos.
Hospitales municipales.
Instituciones benéficas municipales.
Socorro y conducción de pobres transeúntes y emigrados
pobres.
Calamidades públicas.

a. *Asistencia social.*

Delegación de Trabajo (Juntas locales).
Fomento de casas baratas.
Seguros sociales.
Retiro obrero.
Instituciones de obreros de crédito popular agrícola o de
cooperación.
Colonización interior.
Atenciones diversas.

a. *Instrucción Pública.*

Prestaciones al Estado de servicios de Instrucción primaria.
Escuelas municipales de Instrucción primaria.
Instituciones escolares.
Enseñanzas especiales.
Escuelas y talleres profesionales.
Instituciones culturales.
Instituciones de ciudadanía.
Conservación de monumentos artísticos e históricos.

a. *Obras Públicas.*

Edificaciones.
Expropiaciones para apertura y ensanche de vías públicas.

Vías públicas.
Vías férreas.
Líneas telefónicas.
Parques y jardines

a. *Montes.*

Personal.
Conservación y fomento.
Deslinde y amojonamiento.
Aprovechamientos comunales.

a. *Fomento de los intereses comunales.*

Pósitos.
Granjas agrícolas, industriales.
Ferias, exposiciones, concursos, funciones y festejos.
Paradas de animales reproductores.
Auxilios para el fomento de la producción y el trabajo.
Municipalización de servicios.

a. *Servicios municipales.*

Sin subcuentas.

a. *Mancomunidades.*

Sin subcuentas.

a. *Entidades menores.*

Sin subcuentas.

a. *Agrupación forzosa del Municipio.*

Sin subcuentas.

a. *Imprevistos.*

Sin subcuentas.

a. *Resultas.*

Sin subcuentas.

Asiento anual y adjetivando las cuentas principales con la frase «Obligaciones presupuestas» indicada en la cabeza del asiento.

Los suplementos de crédito o créditos extraordinarios producirían asientos complementarios a su aprobación jugando las cuentas necesarias y con la misma significación y los asientos para anulación de remanentes (lógicamente uno al fin del año) serían utilizando las cuentas donde dicha anulación hubiera de surtir efecto pero con significación contraria, o sea, alterando los términos del asiento antes descrito.

Si se quisiera simplificar el trabajo de redacción (letra redondilla) recurriríamos al sistema dicho para los ingresos, abriendo 19 cuentas acreedoras con el nombre de Capítulo «tal» subdivididas en las subcuentas (también por número) que hemos dejado expresadas. Asiento que omitimos por estar ya expuesto en ingresos la forma que adoptaría, claro es que con los términos cambiados.

Con todo lo dicho queda terminado todo lo referente a la contabilización del primer momento contable (aprobación del presupuesto) en lo que al Diario y Mayor se refiere, ya que (y sirva esto de aclaración general para los tres momentos contables) el estudio de los demás libros auxiliares y de cuenta corriente ha de ser objeto de capítulo independiente.

ALFONSO ESTEBAN LÓPEZ-ARANDA

(Continuará)