# El cicle pressupostari

PID_00248330

Benjamí Anglès Juanpere

Temps mínim de dedicació recomanat: 4 hores

Universitat Oberta de Catalunya

*Cap part d'aquesta publicació, incloent-hi el disseny general i la coberta, no pot ser copiada, reproduïda, emmagatzemada o transmesa de cap manera ni per cap mitjà, tant si és elèctric com químic, mecànic, òptic, de gravació, de fotocòpia o per altres mètodes, sense l'autorització prèvia per escrit dels titulars del copyright.*

# Índex

**Introducció** ..... 5

**Objectius** ..... 6

**1. Les fases del cicle pressupostari** ..... 7
1.1. Cicle pressupostari ..... 7
1.2. Calendari d'actuacions ..... 8

**2. L'elaboració dels PGE** ..... 10
2.1. Fase de preparació ..... 10
2.2. Avantprojecte de llei dels PGE ..... 12
2.2.1. Fase d'elaboració dels avantprojectes parcials ..... 12
2.2.2. Fase de formació de l'Avantprojecte de llei dels PGE ..... 12
2.2.3. Fase d'aprovació de l'Avantprojecte de llei dels PGE ..... 13

**3. L'aprovació dels PGE** ..... 16
3.1. Previsions de la fase d'aprovació dels pressupostos ..... 16
3.2. Tramitació parlamentària dels PGE ..... 17
3.2.1. Tramitació al Congrés ..... 17
3.2.2. Tramitació al Senat ..... 18
3.2.3. Tramitació definitiva al Congrés ..... 18

**4. L'execució dels PGE** ..... 20
4.1. Òrgans competents ..... 20
4.2. L'execució del pressupost de despeses ..... 20
4.2.1. Ordenació de la despesa ..... 21
4.2.2. Ordenació del pagament ..... 22
4.3. L'execució del pressupost d'ingressos ..... 24
4.4. La comptabilitat del sector públic estatal ..... 26

**5. Liquidació i comptes anuals** ..... 29
5.1. Liquidació del pressupost ..... 29
5.2. Els comptes anuals ..... 30

**6. El Tresor Públic** ..... 32
6.1. Concepte del Tresor Públic ..... 32
6.2. Funcions del Tresor Públic ..... 33

**7. El cicle pressupostari de les comunitats autònomes** ..... 35
7.1. Fase de preparació ..... 35
7.2. Fases d'elaboració i aprovació ..... 36

7.3. Fases d'execució i liquidació ..... 37
7.4. La Tresoreria de les comunitats autònomes ..... 40

**8. El cicle pressupostari de les entitats locals**..... 42
8.1. Procediment d'elaboració i aprovació inicial ..... 42
8.2. Procediment d'execució ..... 44
8.3. Liquidació i comptes anuals ..... 46
8.3.1. Liquidació del pressupost ..... 46
8.3.2. Comptes anuals ..... 46
8.4. La tresoreria de les entitats locals ..... 47

**Exercicis d'autoavaluació**..... 49

**Solucionari**..... 51

**Bibliografia**..... 53

# Introducció

Els Pressupostos generals de l'Estat, igual que els de la resta d'administracions públiques, determinen tota la seva activitat financera i econòmica. En aquest sentit, l'elaboració dels pressupostos no és un simple exercici de sumes i restes, sinó un llarg procés d'execució complexa en el qual intervenen multitud d'òrgans i que està compost per successives fases que constitueixen el cicle pressupostari.

En concret, la Llei general pressupostària estableix totes les fases del cicle pressupostari, així com els requisits necessaris per a l'elaboració dels Pressupostos generals de l'Estat (PGE), la culminació dels quals és l'entrada en vigor l'1 de gener de cada any de la corresponent Llei de pressupostos.

Tot i que la seva confecció correspon inicialment al Govern, els PGE han de ser aprovats per les Corts Generals mitjançant un procediment de tramitació especial.

Amb caràcter general, els PGE es componen d'una estimació dels ingressos i despeses futurs, motiu pel qual, un cop aprovats, s'haurà d'analitzar com s'imputen i gestionen les partides que els integren, actes que tenen lloc gràcies a l'anomenada fase d'execució dels pressupostos. Quan estudiem aquesta fase, es prestarà especial atenció al Tresor Públic, ens encarregat de gestionar els recursos de tresoreria i que té un paper essencial en aquest sentit.

A més d'analitzar la gestió dels ingressos i despeses, també s'examinarà com es proporciona la informació necessària per comprovar el grau d'execució dels pressupostos. I és que tots els ingressos i les despeses, de la mateixa manera que a les empreses, han de tenir un reflex en la comptabilitat pública. Precisament, les dades comptables seran les que permetran elaborar els comptes anuals i l'estat de liquidació al tancament de l'exercici, informació a més essencial per a la fase de control.

També es veurà el cicle pressupostari de les comunitats autònomes, i se'n destacaran les fases i altres particularitats fruit de la seva autonomia financera.

Finalment, s'analitzen les fases del cicle pressupostari de les entitats locals, començant per les fases d'elaboració i aprovació inicial dels pressupostos locals, per continuar amb la fase d'execució i acabar amb la fase de liquidació i elaboració del compte general. També es veuran les funcions i la finalitat de la tresoreria local.

# Objectius

Els principals objectius que cal assolir mitjançant l'estudi d'aquest mòdul són els següents:

**1.** Comprendre el concepte de cicle pressupostari de les administracions públiques i saber diferenciar les diferents fases.

**2.** Conèixer el procediment d'elaboració dels pressupostos i la seva regulació.

**3.** Saber identificar els diferents ens i organismes que intervenen en l'elaboració dels pressupostos.

**4.** Diferenciar les diverses fases d'execució del pressupost, especialment la gestió de les partides de despeses respecte de les dels ingressos.

**5.** Entendre el procés d'ordenació de despeses, en les seves diferents etapes d'aprovació, compromís, reconeixement de l'obligació i proposta de pagament.

**6.** Analitzar la finalitat de la comptabilitat pública, així com l'obligació de les entitats i els organismes integrants del sector públic de retre comptes.

**7.** Conèixer l'estructura dels comptes anuals, aíxí com el seu contingut i finalitat.

**8.** Conèixer les funcions del Tresor Públic, especialment durant la fase d'execució del pressupost.

**9.** Assimilar el propòsit de l'estat de liquidació del pressupost, com a reflex fidel de l'execució pressupostària realitzada.

**10.** Tenir en compte les peculiaritats del cicle pressupostari en l'àmbit de les comunitats autònomes.

**11.** Conèixer i comprendre les diferents fases del cicle pressupostari de les entitats locals, així com les funcions de la tresoreria local.

# 1. Les fases del cicle pressupostari

El cicle pressupostari està constituït per un conjunt de successives fases que conformen el règim jurídic dels pressupostos en un determinat periode de temps. Aquestes fases són:

- Elaboració.
- Aprovació.
- Execució.
- Liquidació.
- Control.

## 1.1. Cicle pressupostari

Els Pressupostos generals de l'Estat (PGE) recullen la previsió anual dels ingressos i de les despeses del sector públic estatal i, al seu torn, constitueixen un dels instruments més importants de la política econòmica del Govern de l'Estat. Mitjançant els PGE es plasmen els objectius estratègics de les polítiques públiques governamentals i els recursos assignats per al seu compliment.

**Lectura recomanada**

**J. Pascual García** (2014). *Régimen Jurídico del Gasto Público. Presupuestación, ejecución y control*. Madrid: Boletín Oficial del Estado.

Tenint en compte aquestes premisses, els PGE són el producte d'un llarg i laboriós procés anomenat cicle pressupostari, compost de successives fases que s'han de complir en terminis determinats: elaboració, aprovació, execució i control dels pressupostos. A diferència d'altres processos administratius, en aquestes fases intervenen diferents òrgans i poders públics, les funcions i competències dels quals es troben perfectament delimitades.

Durant el procés de tramitació pressupostària, intervenen tant el **Govern de l'Estat** com el **Parlament**, i corresponen al poder executiu les fases d'elaboració i execució, mentre que el **poder legislatiu** és el que es fa càrrec de les fases d'aprovació i control.

No obstant, les funcions de control també són exercides, en la fase d'execució, per la mateixa Administració, per mitjà de la **Intervenció General de l'Administració de l'Estat**, i també per un òrgan jurisdiccional extern, el **Tribunal de Comptes**.

### 1.2. Calendari d'actuacions

- Abans de començar a elaborar els PGE, el Govern haurà d'actualitzar el Programa d'estabilitat i elaborar l'Informe de la situació de l'economia espanyola.

- Entre gener i març, s'aprova l'Ordre d'elaboració de l'escenari pressupostari, amb l'actualització dels escenaris existents, així com la Resolució de la Direcció General de Pressupostos, per la qual s'estableixen els codis i la denominació de les polítiques de despesa.

- Entre febrer i abril, els centres gestors remeten les projeccions dels escenaris pressupostaris.

- Entre març i maig, la Direcció General de Pressupostos elabora l'escenari pressupostari.

- A l'abril, s'elabora el Projecte d'acord del Consell de Ministres en el qual es fixa l'objectiu d'estabilitat.

- A finals d'abril, es remet l'objectiu d'estabilitat al Consell de Política Fiscal i Financera de les comunitats autònomes i a la Comissió Nacional d'Administració Local.

- Durant la primera quinzena de maig, s'aprova l'Ordre d'elaboració dels Pressupostos generals de l'Estat i es reuneix la Comissió de Polítiques de Despesa.

- A finals de maig, es reuneix el ple del Consell de Política Fiscal i Financera per informar sobre el Projecte d'acord.

- Durant la primera desena de juny, el Consell de Ministres aprova l'acord pel qual es fixa l'objectiu d'estabilitat i el límit de despesa no financera de l'Estat per a l'exercici següent, i la seva posterior remissió a les Corts Generals.

- Durant els mesos de juny i juliol, se celebren les reunions de les comissions d'anàlisi de programes i es reben les propostes dels departaments ministerials.

- A l'últim Consell de Ministres del mes de juliol, s'examina l'Avantprojecte de llei de Pressupostos generals.

- Durant el mes de setembre, se celebren reunions bilaterals entre el Ministeri d'Economia i Hisenda i els diferents departaments ministerials. Es

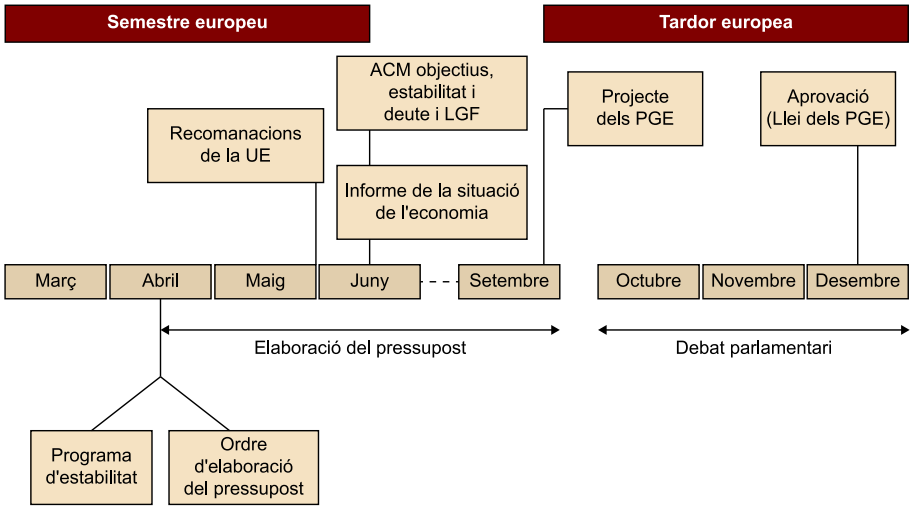
posa en coneixement dels successius consells de ministres l'evolució de l'Avantprojecte de llei de Pressupostos generals.

- A finals de setembre, s'aprova el Projecte de llei de Pressupostos generals de l'Estat per part del Consell de Ministres i es remet a les Corts Generals, juntament amb la documentació pressupostària establerta.

- Entre octubre i novembre, se celebren els debats i processos d'esmenes al Congrés i el Senat.

- Al desembre, es ratifiquen o desestimen les esmenes i s'aprova definitivament la Llei de pressupostos generals de l'Estat, perquè entri en vigor l'1 de gener de l'exercici següent.

- Abans del 31 de desembre, es publica la Llei de pressupostos generals de l'Estat al BOE. Si abans d'aquesta data no s'aprova, es prorrogaran els pressupostos vigents.




Font: *Libro Azul de los PGE para 2016*. Les dates són orientatives.

# 2. L'elaboració dels PGE

L'elaboració dels Pressupostos generals de l'Estat comença amb la confecció del corresponent projecte de llei per part del Govern espanyol, que haurà de presentar davant les Corts Generals com a mínim tres mesos abans de la finalització de l'exercici anterior, és a dir, abans de l'1 d'octubre. Correspondrà, aleshores, a les Corts Generals examinar-los, esmenar-los i aprovar-los definitivament.

## 2.1. Fase de preparació

El procediment d'elaboració dels PGE es troba regulat per l'article 36 de la Llei 47/2033, de 26 de novembre, general pressupostària (LGP). Cada any, mitjançant ordre del Ministeri d'Hisenda, es dicten les regles per l'elaboració dels pressupostos generals de l'exercici següent.

**Procediment**

D'acord amb l'article 134.1 de la CE, correspon al Govern de l'elaboració dels PGE i a les Corts Generals, examinar-los, esmenar-los i aprovar-los.

Prèviament a l'inici de la fase d'elaboració dels PGE, i en el marc del Pacte d'estabilitat i creixement, el Ministeri d'Hisenda ha d'actualitzar el contingut del **Programa d'estabilitat** que cada any ha de presentar a la Unió Europea, amb un diagnòstic de l'economia espanyola i l'orientació de la política econòmica del Govern. Sobre la base d'aquesta anàlisi, es formulen projeccions pressupostàries a mitjà termini (tres anys). A més, també elabora l'**Informe de situació de l'economia espanyola**, que recull l'estimació de les magnituds econòmiques més rellevants, que serviran per fixar els objectius d'estabilitat pressupostària. Aquest informe conté un quadre econòmic d'horitzó plurianual que inclou la previsió de creixement i la taxa de referència de l'economia espanyola, entre altres variables.

**Planificació dels PGE**

L'escenari plurianual permet preveure els efectes dels pressupostos més enllà de l'exercici en vigor, fet que en facilita l'adaptació a la conjuntura econòmica de cada període.

La preparació dels PGE ha de tenir en compte tres requisits legals previs i ineludibles que tenen la funció de garantir el compliment de les obligacions derivades del principi d'estabilitat pressupostària:

- L'escenari pressupostari plurianual.
- Els objectius d'estabilitat pressupostària i de deute públic.
- El límit de la despesa no financera de l'Estat.

L'**escenari pressupostari plurianual** és fruit de l'obligació que preveu l'article 5 de la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera (LOEPSF), relativa a la necessitat d'elaborar els pressupostos

del sector públic en un marc plurianual, compatible amb el principi d'anualitat que regeix la seva aprovació i execució, tot això d'acord amb la normativa europea.

L'escenari pressupostari plurianual constitueix la programació de l'activitat financera del sector públic administratiu estatal durant els tres exercicis següents a la seva elaboració. Està regulat per l'LGP i la corresponent ordre del Ministeri d'Hisenda. El seu principal objectiu és definir els equilibris pressupostaris bàsics, mitjançant una previsió de l'evolució dels ingressos i dels compromisos de despesa assumits. També determina els límits que l'acció de Govern ha de respectar en les seves decisions amb incidència pressupostària.

La seva confecció, que ha de complir amb l'objectiu d'estabilitat pressupostària de l'Estat i de la Seguretat Social, s'atribueix al Ministeri d'Hisenda, que donarà compte al Consell de Ministres abans de l'aprovació del Projecte de llei de pressupostos generals.

A més, està integrat per un escenari d'ingressos que inclou la distribució orgànica estructurada per categories econòmiques dels recursos disponibles, i un altre de despeses que assigna els recursos disponibles tenint en compte les prioritats establertes per a la realització de les diferents polítiques de despesa pública decidides pel Govern de l'Estat. Per descomptat, tots dos escenaris es desenvolupen en programes plurianuals referits als tres exercicis següents.

L'elaboració dels PGE s'ha d'adequar a l'escenari pressupostari i als objectius plurianuals.

Així mateix, a proposta del ministre d'Hisenda, previ informe del Consell de Política Fiscal i Financera de les comunitats autònomes i de la Comissió Nacional d'Administració Local, el Govern ha de fixar durant el primer semestre **els objectius d'estabilitat pressupostària i de deute públic** (en termes percentuals del producte interior brut nacional nominal) per al conjunt del sector públic administratiu i per a cada un dels agents que l'integren (Administració central, comunitats autònomes, corporacions locals i Seguretat Social). L'acord es remet a les Corts Generals per a la seva aprovació o rebuig[1].

(1)Art. 15 de la LOEPSF.

**L'objectiu d'estabilitat del conjunt del sector públic**

L'objectiu d'estabilitat del conjunt del sector públic espanyol està integrat per:

- L'objectiu d'estabilitat de l'Estat, que comprèn l'Administració general de l'Estat, els seus organismes autònoms i altres ens públics dependents que prestin serveis o produeixin béns que no es financin majoritàriament amb ingressos comercials, així com els òrgans amb dotació diferenciada als PGE.
- L'objectiu d'estabilitat de la Seguretat Social, incloent-hi totes les entitats que la integren.

- L'objectiu d'estabilitat de les comunitats autònomes, que inclou els ens i organismes públics dependents d'aquestes que prestin serveis o produeixin béns que no es financin majoritàriament amb ingressos comercials. Serà el Govern, a proposta del Ministeri d'Hisenda i amb l'informe previ del Consell de Política Fiscal Financera, el que fixi els objectius d'estabilitat i deute públic de cada comunitat autònoma.

- L'objectiu d'estabilitat de les entitats locals, que inclou els organismes autònoms i ens públics dependents d'aquestes, que prestin serveis o produeixin béns que no es financin majoritàriament amb ingressos comercials.

Un cop adoptat l'acord del Consell de Ministres amb els objectius d'estabilitat i de deute públic de tot el sector públic, s'enviarà a les Corts Generals perquè es debati i s'acordi al ple. Si fos rebutjat, el Govern disposarà d'un mes per formular un nou acord que s'haurà de tornar a sotmetre a l'aprovació del Parlament. Després de la seva aprovació definitiva, l'elaboració dels PGE s'haurà d'adequar a aquests objectius.

L'avantprojecte dels PGE ha d'incloure, a més, el **límit de despesa no financera de l'Estat** per a l'exercici següent. En aquest sentit, l'Estat ha d'aprovar un límit màxim de despesa no financera coherent amb l'objectiu d'estabilitat pressupostària i la regla de despesa, que marcarà el sostre d'assignació de recursos del pressupost. En aquest límit no s'inclourà la despesa corresponent als sistemes de finançament de les comunitats autònomes ni de les entitats locals[2].

(2)Art. 30 de la LOEPSF.

### 2.2. Avantprojecte de llei dels PGE

El Ministeri d'Hisenda publicarà l'ordre en què es dicten les normes d'elaboració dels Pressupostos generals de l'Estat i que estableix els criteris de pressupostació, l'àmbit institucional, les comissions participants, les estructures pressupostàries, la documentació que s'ha de presentar i els terminis del procés d'elaboració. Amb aquesta ordre es dona inici formalment al procés d'elaboració pressupostària.

#### 2.2.1. Fase d'elaboració dels avantprojectes parcials

Tots els ministeris i òrgans de l'Estat amb dotacions diferenciades als PGE, així com els organismes autònoms, entitats públiques empresarials, societats mercantils, fundacions públiques i altres entitats dependents, elaboraran les seves propostes parcials d'avantprojectes, ajustats a les directrius, prioritats, límits i objectius establerts pel Ministeri d'Hisenda, a qui remetran aquestes propostes abans de l'1 de maig[3].

(3)Art. 36 de l'LGP.

#### 2.2.2. Fase de formació de l'Avantprojecte de llei dels PGE

La Direcció General de Pressupostos elaborarà els estats d'ingressos i despeses de l'Avantprojecte de pressupostos generals, tenint en compte les propostes remeses pels diferents òrgans i entitats del sector públic estatal.

Destacar que el Ministeri d'Ocupació reunirà els avantprojectes de les diferents entitats gestores i serveis comuns sota la seva dependència per formar l'Avantprojecte de pressupost de la Seguretat Social.

El conjunt de documents que conformen l'Avantprojecte de llei dels PGE s'enviaran al Ministeri d'Hisenda. Abans del 15 de setembre, el ministre d'Hisenda remetrà al Govern l'Avantprojecte de llei de PGE[4].

(4)Art. 36.5 de l'LGP.

### 2.2.3. Fase d'aprovació de l'Avantprojecte de llei dels PGE

Durant la segona quinzena de setembre, l'Avantprojecte de llei de Pressupostos generals de l'Estat serà sotmès a l'aprovació del Consell de Ministres, incloent-hi l'articulat, els annexos corresponents i tots els estats d'ingressos i despeses. Un cop aprovat, s'enviarà a les Corts Generals, com a projecte de llei, abans de l'1 d'octubre.

**Documents que acompanyen el Projecte de llei dels PGE**

La documentació que acompanya el Projecte de llei dels PGE és la següent:

- Les memòries descriptives dels programes de despesa i els seus objectius anuals.
- Les memòries explicatives dels continguts de cada pressupost, amb especificació de les principals modificacions en relació amb els vigents.
- Un annex amb el desenvolupament econòmic dels crèdits, per centres gestors de despesa.
- Un annex dels projectes d'inversió pública, de caràcter plurianual, que inclourà la seva classificació territorial.
- La liquidació dels pressupostos de l'any anterior i un avanç de la liquidació de l'exercici corrent.
- Els comptes i balanços de la Seguretat Social de l'any anterior.
- Els estats consolidats dels pressupostos.
- Un informe econòmic i financer.
- Una memòria dels beneficis fiscals.

Aquesta documentació es presenta a les Corts Generals en quatre sèries que s'identifiquen amb colors diferents:

- La sèrie vermella. És la sèrie bàsica que inclou l'articulat i els estats numèrics que, un cop aprovats, constitueixen la Llei dels PGE.

**Sèrie vermella**

- Articulat de la llei
- Ingressos
- Despeses, pressupost per programa i memòria d'objectius
- Annexos de projectes que componen els Fons de Compensació Interterritorial
- Entitats del sector públic administratiu i fons sense personalitat jurídica
- Pressupostos d'explotació i capital i altres estats financers
- Resums d'ingressos i despeses

Font: *Libro Azul de los PGE para 2016*.

- La sèrie verda. Inclou la informació complementària i de desenvolupament comptable continguda a la Llei dels PGE.

**Sèrie verda**

- Annexos de desenvolupament d'ingressos i despeses
- Annexos d'inversions reals i programació plurianual
- Annexos de personal: estructura orgànica i per programes

Font: *Libro Azul de los PGE para 2016*.

- La sèrie groga. Inclou l'informe econòmic i financer dels PGE, així com diferents memòries rellevants.

**Sèrie groga**



- Informe economicofinancer
- Memòria de beneficis fiscals
- Memòries pressupostàries
- Pressupostos generals de l'Estat consolidats
- Annex de fluxos financers d'Espanya - Unió Europea

Font: *Libro Azul de los PGE para 2016*.

- La sèrie gris. Inclou la informació complementària no recollida anteriorment, com la liquidació del pressupost anterior i l'avanç del vigent.

**Sèrie grisa**

- Informe sobre la cessió de tributs a les CA
- Liquidació del pressupost anterior
- Avanç de la liquidació del pressupost vigent
- Despeses de funcionament i inversions del Banc d'Espanya i del servei executiu de la Comissió de Prevenció del Blanqueig de Capitals i Infraccions Monetàries
- Consorcis amb participació no majoritària del sector públic estatal

Font: *Libro Azul de los PGE para 2016*.

# 3. L'aprovació dels PGE

La fase d'aprovació dels PGE té lloc a les Corts Generals per mitjà d'un procediment de tramitació especial, que culmina amb la seva aprovació mitjançant una llei ordinària o amb la no acceptació dels pressupostos.

## 3.1. Previsions de la fase d'aprovació dels pressupostos

La **iniciativa legislativa en matèria pressupostària correspon únicament al Govern**, que té la competència exclusiva per elaborar i presentar davant les Corts Generals el Projecte de llei de Pressupostos generals de l'Estat[5].

(5)Arts. 134.1 i 3 de la CE.

La tramitació i aprovació parlamentària dels Pressupostos generals comporta tres conseqüències fonamentals:

- **Garantitzar el control democràtic** del principal instrument financer de l'Estat per mitjà del màxim òrgan de representació popular, les Corts Generals.

- **Autoritzar el Govern en matèria de despesa pública**, ja que l'Administració no pot contreure obligacions financeres i fer despeses sense habilitació legal[6].

(6)Constitueixen el principi de legalitat financera en el vessant de la despesa, de l'article 133.4 de la CE.

- **Implicar el Parlament en les polítiques de l'Executiu**, sigui com a conseqüència de l'esmena i aprovació dels pressupostos o pel seu rebuig, escenari que obligaria el Govern a elaborar i proposar uns pressupostos nous.

No obstant, la intervenció del Parlament en l'esmena i aprovació dels pressupostos està subjecta a algunes restriccions:

- L'existència de crèdits pressupostaris consolidats que no admeten modificació, és a dir, que no poden ser sotmesos a debat parlamentari pel fet que es refereixen a obligacions contretes per la Hisenda Pública les quanties i destinacions de les quals són inalterables. En aquest supòsit es troben els crèdits reservats per al pagament dels interessos i l'amortització del deute públic. En aquest sentit, l'article 135.2 de la CE estableix que els crèdits per satisfer els interessos i el capital del deute públic de les administracions s'entendran sempre inclosos en l'estat de despeses dels seus pressupostos i el seu pagament tindrà prioritat absoluta. Aquests crèdits no podran ser objecte d'esmena o modificació, mentre s'ajustin a les condicions de la llei d'emissió.

- Les limitacions del dret dels parlamentaris a proposar esmenes que alterin la quantia dels ingressos i despeses proposades pel Govern, quan el seu objectiu sigui reduir-los o augmentar-los respectivament. En aquest sentit, l'article 134.6 de la CE disposa que tota proposició o esmena que suposi un augment dels crèdits o disminució dels ingressos pressupostaris requeriran la conformitat del Govern per a la seva tramitació.

## 3.2. Tramitació parlamentària dels PGE

La tramitació parlamentària dels Pressupostos generals de l'Estat es realitza per mitjà d'un procediment legislatiu especial amb prioritat, donada la seva rellevància política, econòmica i social, així com per garantir la seva aprovació abans que comenci l'exercici pressupostari a què es refereixin.

**Legislació aplicable**

La regulació de la tramitació parlamentària del Projecte de llei de Pressupostos generals de l'Estat ve establerta pel Reglament del Congrés dels Diputats, de 10 de febrer de 1982, i del Senat, Text refós de 3 de maig de 1994.

### 3.2.1. Tramitació al Congrés

Un cop aprovat l'avantprojecte de llei per part del Govern i, per tant, convertit en projecte de llei, es remet a les Corts Generals abans de l'1 d'octubre per a la seva aprovació, esmena o devolució[7].

(7)Arts. 134.3 de la CE i 37 de l'LGP.

**Procediment legislatiu prioritari**

La tramitació del Projecte de llei de Pressupostos generals de l'Estat gaudeix de preferència a les dues cambres.

El procediment parlamentari s'inicia amb la recepció, per part del Congrés dels Diputats, del Projecte de llei de Pressupostos generals de l'Estat remès per l'Executiu.

A continuació, la Mesa del Congrés ordena la seva publicació al *Butlletí Oficial de les Corts Generals* i s'obre **un termini de 15 dies per a la presentació d'esmenes** per part dels diputats i grups parlamentaris. Durant el termini es poden presentar esmenes, sigui a la totalitat (fet que implicaria la seva devolució al Govern, en cas de ser aprovades) o a part del text articulat (d'addició, modificació o supressió dels crèdits pressupostaris). Cal recordar que les esmenes no poden afectar els crèdits pressupostaris consolidats, ni suposar una disminució dels ingressos o un augment de les despeses sense la conformitat del Govern.

Finalitzat aquest termini, si s'haguessin presentat esmenes a la totalitat, se celebrarà el debat a la totalitat al ple del Congrés. Si una esmena a la totalitat fos acceptada, significaria el rebuig del projecte de llei i comportaria la seva devolució al Govern. En cas contrari, el projecte de llei es remetrà a la Comissió de Pressupostos del Congrés.

**Primera votació**

El més habitual seria que els pressupostos superin aquesta primera votació al ple, ja que el Govern hauria buscat prèviament prou suport parlamentari.

Al debat plenari ja s'estableixen els imports globals dels estats d'ingressos i despeses del pressupost, de manera que qualsevol discussió posterior sobre la distribució interna d'aquesta xifra entre els diferents crèdits estarà condicionada a aquests.

A la Comissió de Pressupostos del Congrés se celebrarà un debat en el qual participaran els representants dels diferents grups parlamentaris, presentant i defensant les seves esmenes, que finalitzarà les seves tasques amb l'elaboració d'un **dictamen** que es remetrà al president del Congrés.

A continuació, es debatrà de nou al ple del Congrés amb la intervenció dels diferents grups parlamentaris, que defensaran el seu vot. També es debatran i votaran les esmenes presentades a la Comissió de Pressupostos que no s'haguessin incorporat al dictamen. El text aprovat s'enviarà al Senat.

### 3.2.2. Tramitació al Senat

Un cop rebut el text al Senat, el procediment és similar al seguit al Congrés. En primer lloc, es publicarà al *Butlletí Oficial de les Corts Generals* i es repartirà entre els senadors perquè, en el **termini de deu dies naturals**, puguin presentar **esmenes** o **propostes de veto** (o sigui, esmenes a la totalitat). Un cop fiinalitzat el termini, s'envirà el text i les esmenes a la Comissió de Pressupostos del Senat. Si es presenten propostes de veto, al Senat no se celebrarà un debat de totalitat previ com passa al Congrés, sinó que es discutiran les propostes de veto i les esmenes presentades en la mateixa sessió.

Si s'aprova una proposta de veto, el president del Senat donarà per acabat el debat sobre el Projecte de llei de pressupostos i ho comunicarà als presidents del Govern i del Congrés dels Diputats, a qui traslladarà el text de la proposta. En cas contrari, el debat continuarà amb la defensa i la votació de les esmenes presentades, que seran incorporades al text per majoria simple.

Finalment, el projecte de llei, amb les esmenes aprovades al Senat, es publicarà al *Butlletí Oficial de les Corts Generals* i es tornarà a remetre al Congrés per seguir amb la seva tramitació.

### 3.2.3. Tramitació definitiva al Congrés

Si el projecte de llei aprovat pel Congrés hagués estat vetat o esmenat pel Senat, s'haurà de tornar a sotmetre a la consideració del ple de la cambra baixa. En aquest sentit, **el veto del Senat només pot aixecar-se amb un vot favorable de la majoria absoluta del Congrés**.

També pot aixecar-se el veto si, un cop sotmès el text a votació i transcorreguts dos mesos des de la seva interposició, rebés el vot favorable de la majoria simple dels diputats. En sentit oposat, si no s'aconseguís aquesta majoria simple, **el projecte de llei quedaria rebutjat i seria retornat al Govern**.

Així mateix, les esmenes incorporades al projecte de pressupostos durant la seva tramitació al Senat es sotmetran a debat i posterior votació pel ple del Congrés dels Diputats, les quals s'incorporaran definitivament al projecte si reben el vot favorable de la majoria simple de la cambra.

Després de l'aprovació definitiva al Congrés, el projecte serà publicat al *Butlletí Oficial de les Corts Generals*.

Un cop aprovada la Llei de pressupostos, aquesta serà sancionada pel rei i publicada al *Butlletí Oficial de l'Estat*, amb la qual cosa la seva vigència començarà a partir del primer dia de l'exercici següent.

En el cas que la Llei de Pressupostos generals de l'Estat no s'aprovés abans del primer dia de l'exercici corresponent, es consideraran **automàticament prorrogats els pressupostos vigents anteriors**. No obstant això, aquesta pròrroga no afectarà els crèdits per a despeses corresponents a programes o actuacions que hagin finalitzat durant l'exercici dels pressupostos prorrogats, ni les obligacions que s'hi haguessin extingit. Així mateix, l'estructura orgànica dels pressupostos prorrogats s'adaptarà, sense alteració de les quanties totals, a l'organització administrativa en vigor en l'exercici en què s'executin[8].

(8)Art. 38 de l'LGP.

**Prórroga dels PGE**

Malgrat que es prorroguin els PGE, es poden aprobar posteriorment els nous pressupostos i entrar en vigor una vegada iniciat l'exercici.

# 4. L'execució dels PGE

Tot i que els Pressupostos generals recullen el conjunt d'ingressos i despeses previstes durant l'exercici pressupostari, l'execució del pressupost s'ajusta primordialment a l'execució del pressupost de despeses, ja que les partides d'ingressos són meres estimacions, mentre que les partides de despeses són veritables mandats per realitzar els crèdits pressupostaris recollits en la LPGE.

## 4.1. Òrgans competents

La fase d'execució dels PGE és competència del Govern, concretament de les **unitats administratives que formen part dels centres gestors de despesa dels diferents departaments ministerials i agències estatals**, de manera que es garanteix la separació entre els òrgans ordenadors de les despeses i els encarregats de la seva materialització. Així mateix, el **Tresor Públic** també té un paper fonamental en l'execució del pressupost, atès que és l'òrgan encarregat de la tresoreria de l'Estat i de la gestió de tots els seus ingressos i despeses.

## 4.2. L'execució del pressupost de despeses

La realització d'una despesa pública és un procediment administratiu compost per un conjunt d'actes successius que garantitzen la legalitat financera dels actes administratius generadors de despesa, tant en interès de l'Administració com dels particulars que s'hi relacionen, els quals, en cas d'inexistència de cobertura pressupostària, no podrien cobrar els seus crèdits.

Els actes administratius del procediment de despesa estan subjectes a dues condicions necessàries:

- L'Administració ha d'estar habilitada per llei per poder realitzar l'acte de despesa.

- L'actuació administrativa només pot desenvolupar-se d'acord amb els mitjans jurídics i financers posats a disposició del gestor de despeses per la Llei general pressupostària i la LPGE vigent.

Per això, dins el procediment de despeses, coexisteixen dos procediments: el procediment necessari per dictar la resolució administrativa i el corresponent a la gestió de la despesa pública.

El procediment ordinari de despesa pública es pot reduir en dues fases principals: la fase d'**ordenació de la despesa** i la fase d'**ordenació del pagament**. No obstant, l'LGP divideix aquest procediment en les fases o actuacions administratives següents:

- Aprovació de la despesa.
- Compromís de despesa.
- Reconeixement de l'obligació.
- Ordenació del pagament.
- Pagament material.

### 4.2.1. Ordenació de la despesa

En aquesta fase té lloc l'actuació que inicia el procediment d'execució de la despesa per part de l'òrgan comptetent, **un cop sol·licitada l'oportuna reserva de crèdit, es procedirà a l'aprovació de la despesa**, que és l'**acte administratiu de caràcter intern** que autoritza la realització d'una despesa determinada per una certa quantia o aproximada, de manera que es reserva per a aquest fi la totalitat o part d'un crèdit pressupostari[9].

(9)Art. 73.2 de l'LGP.

**Actuacions prèvies a aquesta actuació**

- La proposta de despesa justifica la realització de la despesa pública que pretén executar-se i reflecteix la seva plasmació econòmica. La proposta es formula pels serveis que depenen de l'ordenador de la despesa i, tot i que no utilitza un model normalitzat, ha de contenir com a mínim: l'import de la despesa, la imputació pressupostària, la necessitat que s'ha de satisfer i les disposicions legals que la regeixen.
- La certificació d'existènccia de crèdit, aportada per l'ordenador de despesa, ja que no es poden autoritzar despeses que superin els crèdits concedits.
- La fiscalització prèvia de la despesa per part de la intervenció, quan sigui preceptiva.

A continuació, es produeix el **compromís de despesa**, que és l'acte mitjançant el qual s'acorda la **realització de les despeses** prèviament aprovades per un import determinat o determinable[10]. A diferència de l'aprovació, el compromís és un **acte extern**, ja que té rellevància jurídica per a tercers i vincula la Hisenda estatal a la realització de la despesa a què es refereixi, en la quantia i condicions establertes. L'Administració està obligada a efectuar el compromís de pagament sempre que el creditor hagi complert o garantit la seva correlativa obligació.

(10)Art. 73.3 de l'LGP.

**Procediment**

L'Administració adquireix compromisos de despesa mitjançant procediments regulats per normes específiques, com poden ser els procediments de contractació i subven-

ció, que garanteixen els principis de publicitat, lliure concurrència i no arbitrarietat en l'adopció dels acords.

L'acte següent és el **reconeixement de l'obligació**, mitjançant el qual es declara l'existència d'un crèdit exigible contra la Hisenda estatal, derivat d'una despesa aprovada i compromesa amb anterioritat i que comporta la proposta de pagament corresponent[11]. Perquè es produeixi aquest reconeixement, s'haurà d'acreditar documentalment la realització de la prestació o el dret del creditor de conformitat amb els acords que al seu dia van aprovar i van comprometre la despesa.

(11)Art. 73.4 de l'LGP.

El dret al reconeixement prescriu al cap de quatre anys, des de la finalització de la prestació o del dia en què es va poder exercir el dret del creditor.

**Requisits**

El ministre d'Hisenda, previ informe de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, determina els documents i requisits que, d'acord amb cada tipus de despeses, justifiquen el reconeixement de l'obligació.

Tot reconeixement d'una obligació de pagament porta implícit la corresponent **proposta de pagament**, mitjançant la qual l'òrgan competent que ha reconegut aquesta obligació sol·licita al Tresor, com a ordenador general de pagaments, que procedeixi a efectuar el pagament al tercer.

La distinció entre l'òrgan que proposa el pagament i l'òrgan que l'ordena no és possible en el cas dels organismes autònoms, atès que el seu president és alhora el gestor de despeses i l'ordenador de pagaments.

**Competència en matèria d'execució de la despesa**

Correspon als ministres i als titulars dels altres òrgans de l'Estat amb dotacions diferenciades en els Pressupostos generals de l'Estat aprovar i comprometre les despeses pròpies dels serveis al seu càrrec, excepte els casos reservats per la llei a la competència del Govern, així com reconèixer les obligacions corresponents, i interessar de l'ordinador de pagaments de l'Estat la realització dels corresponents pagaments.

De la mateixa manera, és competència dels presidents o directors dels organismes autònoms tant l'autorització de les despeses com el reconeixement i l'ordenació dels seus pagaments relatius.

Finalment, cal assenyalar en aquesta fase que, quan la naturalesa de l'operació o despesa ho permeti, es podran acumular en un sol acte les actuacions d'execució esmentades anteriorment[12].

(12)Art. 73.6 de l'LGP.

### 4.2.2. Ordenació del pagament

A la segona fase del procediment de despesa pública es porten a terme les obligacions contretes en la fase anterior amb l'objectiu de dur a terme l'**extinció de la despesa** bàsicament per mitjà de dues actuacions: l'expedició del manament de pagament i el pagament pròpiament dit[13].

(13)Art. 106 a 110 de l'LGP.

El **manament de pagament** és un document lliurat per l'ordenador de pagaments dirigit a la tresoreria de l'Estat perquè faci efectiva l'obligació econòmica contreta.

**Procediment**

El ministre d'Economia, a fi d'aconseguir una distribució temporal adequada dels pagaments i una estimació correcta de la necessitat d'endeutament de l'Estat, ha d'aprovar anualment, a proposta de la Direcció General del Tresor i Política Financera, un pressupost monetari al qual haurà d'acomodar l'expedició dels manaments de pagament. Aquest pressupost també contindrà una previsió sobre els ingressos de l'Estat. Amb caràcter general, les quanties dels pagaments ordenats en cada moment s'han d'ajustar al pressupost monetari. En aquest sentit, l'ordenador de pagaments aplicarà criteris objectius en l'expedició de les ordres de pagament, com ara la data de recepció, l'import de l'operació, l'aplicació pressupostària i la forma de pagament, entre altres.

Finalment, es fa el **pagament** pròpiament dit, que és l'acte pel qual es fa efectiu el pagament material de la quantia reconeguda prèviament, amb la qual cosa s'allibera l'Administració del deute contret i es cancel·la la respectiva obligació econòmica. Els **mitjans de pagament** utilitzats per l'Administració general de l'Estat i els seus organismes autònoms podran ser: transferència bancària, xec, efectiu o qualsevol altre, sigui o no bancari. No obstant això, podrà establir-se que, en la realització de determinats pagaments, només es puguin utilitzar alguns dels mitjans de pagament esmentats[14].

(14)Art. 110 de l'LGP.

El **termini** per pagar és de **tres mesos** a partir del dia de la notificació del reconeixement de l'obligació i, si no es fes en aquest termini, s'hauran d'abonar interessos de demora sobre la quantitat deguda, des del moment en què el creditor reclami per escrit el compliment de l'obligació[15].

(15)Art. 24 de l'LGP.

En tot cas, el dret per a exigir el pagament de la obligació prescriu a cap de quatre anys des de la data de notificació del seu reconeixement.

**Nota**

Aquest termini no s'aplica en el cas de les devolucions de tributs, previstes a l'article 31 de la Llei general tributària, que estableix com a regla general un termini per tornar de sis mesos, a partir del qual es meriten interessos de demora.

El pagament és la principal forma d'extinció de les obligacions econòmiques de la Hisenda Pública, però no és l'única, ja que també es poden extingir per altres motius previstos al Codi Civil i la resta de l'ordenament jurídic, com poden ser la **prescripció** o la **compensació**.

Finalment, a més del procediment ordinari vist fins ara, també es preveuen altres procediments d'execució de despesa que podríem anomenar especials, com ara el pagament a justificar o les bestretes de caixa fixa. En tot cas, els elements bàsics de qualsevol procediment de despesa han de ser els mateixos: han de ser dictats per un òrgan competent, s'han de sotmetre al control corresponent i han de ser degudament comptabilitzats.

### 4.3. L'execució del pressupost d'ingressos

L'execució del pressupost d'ingressos de l'Estat és competència pràcticament exclusiva del Ministeri d'Hisenda. No obstant això, és convenient aclarir que els drets de contingut econòmic de la hisenda estatal es classifiquen en **drets de naturalesa pública** (tributs i altres drets de contingut econòmic que derivin de potestats administratives, i la titularitat dels quals correspongui a l'Administració general de l'Estat i als seus organismes autònoms), i **drets de naturalesa privada** (els que derivin d'una relació jurídica de caràcter diferent dels anteriors, com ara les rendes patrimonials).

L'execució del pressupost d'ingressos de naturalesa pública es du a terme per mitjà de dues fases que poden ser simultànies[16]:

(16) Art. 80 de l'LGP.

- El **reconeixement del dret de cobrament**. Acte pel qual, d'acord amb la normativa aplicable al recurs de què es tracti, es declara i liquida un dret a favor de l'Administració.

**Exemple de recursos**

D'entre els recursos de naturalesa pública destaquen els tributs, la liquidació i l'ingrés dels quals estan regulats pel títol III de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, dedicat a les actuacions i procediments d'aplicació dels tributs; títol que es desenvolupa reglamentàriament pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, que aprova el Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, i pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, que aprova el Reglament general de recaptació.

- I l'**extinció del dret de cobrament**. Es produeix quan el cobrament es fa efectiu, es compensa, s'anul·la la liquidació que va donar lloc al reconeixement del dret, prescriu, es condona o quan el deutor es declara insolvent.

Les principals fonts de **finançament dels pressupostos de l'Estat** són:

- Els ingressos derivats del seu patrimoni.
- Els ingressos tributaris i preus públics.
- Els procedents d'operacions de deute públic.
- El producte de multes i sancions en l'àmbit de les seves competències.

Si tenim en compte el volum d'ingressos que generen, els més importants són els **ingressos tributaris** i els procedents de les operacions de **deute públic**.

Els ingressos tributaris estan formats bàsicament per les **taxes, contribucions especials i impostos estatals**. Aquests últims, que han de ser creats per llei, es divideixen en:

**a) Els impostos directes**

- L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF).
- L'Impost sobre la Renda de No Residents (IRNR).
- L'Impost de Societats (IS).
- L'Impost sobre Successions i Donacions (ISD).
- L'Impost sobre el Patrimoni (IP).

**b) Els impostos indirectes**

- L'Impost sobre el Valor Afegit (IVA).
- L'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats (ITPiAJD).
- Els Impostos Especials (IIEE).

No obstant això, l'ISD, l'IP i l'ITPiAJD estan cedits totalment a les Comunitats Autònomes. Mentre que l'IRPF, l'IVA i part dels IIEE estan parcialment cedits a les Comunitats Autònomes i a alguns municipis.

Assenyalar que la gestió dels ingressos tributaris difereix de la gestió pressupostària dels mateixos, atès que les fases de liquidació i recaptació dels deutes tributaris no tenen perquè coincidir amb les fases pressupostàries de reconeixement i extinció dels drets.

D'altra banda, constitueix el **deute públic** de l'Estat el conjunt de capitals presos a préstec mitjançant emissió pública, concertació d'operacions de crèdit, subrogació en la posició deutora d'un tercer o, en general, mitjançant qualsevol altra operació financera, destinada a finançar les seves despeses o a constituir posicions actives de tresoreria. Aquest està representat per **anotacions en compte**, **títols valors** o qualsevol altre document que formalment el reconegui. La creació de deute sempre ha de ser **autoritzada per llei**, i el volum total del conjunt d'administracions públiques no pot superar els valors de referència establerts per la Unió Europea[17]. Així mateix, el pagament dels crèdits per satisfer els interessos i capitals del deute públic gaudeixen de **prioritat absoluta**, i no poden ser objecte de modificació pressupostària, excepte en els supòsits taxats per llei[18]. En tot cas, correspon al Ministre d'Economia **autoritzar** les operacions de creació de deute, les quals es realitzen als mercats financers conforme a les seves regles.

(17) L'art. 13 de la LOEPSF estableix que el volum de deute públic del conjunt d'administracions públiques no pot superar el 60 per cent del producte interior brut.

(18) D'acord amb l'art. 135.3 de la CE.

### 4.4. La comptabilitat del sector públic estatal

La comptabilitat del sector públic estatal és la principal eina d'informació economicofinancera de les entitats públiques, ja que permet conèixer, mitjançant dades, estats i informes, la situació financera i patrimonial i els resultats pressupostaris[19].

(19)A les entitats públiques de naturalesa administrativa, els són d'aplicació els principis comptables que regula l'article 122 de l'LGP.

(20)Art. 120 de l'LGP.

La comptabilitat del sector públic estatal persegueix el compliment de les finalitats següents[20]:

- Mostrar els resultats pressupostaris i proporcionar informació per a conèixer el grau d'execució dels objectius pressupostaris.
- Posar de manifest la composició i la situació del patrimoni, així com les seves variacions.
- Proporcionar informació per conèixer els costos dels serveis públics.
- Subministrar la informació per a l'elaboració de comptes, estats i documents que s'hagin de remetre al Tribunal de Comptes i altres òrgans de control.
- Subministrar informació per a l'elaboració dels comptes de les entitats públiques, d'acord amb el Sistema Europeu de Comptes Nacionals i Regionals.
- Proporcionar informació per a l'exercici dels controls de legalitat, de finances, d'economia, d'eficiència i d'eficàcia.
- Facilitar informació econòmica i financera necessària per a la presa de decisions.
- Publicar informació i dades econòmiques amb lliure accés per cumplir l'establert per les normes de l'Administració oberta i transparència.

Els destinataris de totes aquestes informacions procedents de la comptabilitat pública són:

- Les autoritats i representants polítics.
- Els responsables de gestió.
- Els òrgans de control intern i extern.

- Els organismes internacionals amb competències en matèria econòmica i estadística (Eurostat, Fons Monetari, Consell d'Europa, etc.).

- Els ciutadans en general, mitjançant la seva difusió per mitjà de butlletins oficials i portals de transparència.

Les entitats del sector públic estatal estan obligades a retre comptes de totes les seves operacions comptables al Tribunal de Comptes per mitjà de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat.

Les competències en matèria comptable es reparteixen entre el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques i la Intervenció General de l'Administració de l'Estat (IGAE), que és l'òrgan directiu en matèria de comptabilitat pública. Al primer li correspon l'aprovació dels **plans de comptabilitat pública** i altres competències que suposin actes superiors en matèria comptable, sigui pel seu contingut o per l'obligació de retre comptes. A la IGAE li correspon l'aprovació de les **instruccions i normatives de desenvolupament en matèria comptable** i totes aquelles competències relacionades que no estiguin reservades al ministre d'Hisenda[21].

(21) Arts. 124 i 125 de l'LGP.

El sistema comptable sol ser homogeni per a tots els ens públics i és gestionat per la Direcció de la Comptabilitat Pública, que depèn de la IGAE, per mitjà d'un sistema informàtic integrat de comptabilitat.

L'Ordre EHA/1037/2010, de 13 d'abril, aprova el Pla general de comptabilitat pública, d'aplicació per a l'Administració de l'Estat i les entitats Locals, amb els objectiu de normalització comptable i millora de la qualitat de la informació comptable en el sector públic espanyol. Així mateix, serveix de marc comú per a la comptabilitat del conjunt de les comunitats autònomes.

Aquest pla recull els documents que integren els comptes anuals, els principis comptables públics, els requisits de la informació comptable, les definicions dels elements dels comptes anuals i els criteris generals de registre i de valoració d'aquests, que han de fer que els comptes anuals mostrin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera, del resultat econòmic patrimonial i de l'execució del pressupost.

Així, s'harmonitzen els conceptes comptables bàsics i es constitueix el suport per a l'anàlisi i la interpretació de les normes comptables. En el cas de les entitats que integren el sector públic administratiu, els **principis comptables bàsics** són els següents:

**a) El principi de gestió continuada**. Excepte que es provi el contrari, es preveu que l'activitat de l'entitat continua per temps indefinit.

**b) El principi de meritació**. El reconeixement d'actius, passius, patrimoni net, despeses i ingressos ha de realitzar-se, des del punt de vista econòmic i patrimonial, en funció del corrent real de béns i serveis que aquests representen, sense perjudici dels criteris que s'hagin de seguir per a la seva imputació pressupostària.

**c) El principi d'uniformitat**. No es varien els criteris comptables d'un exercici a un altre.

**d) El principi de prudència**. S'ha de mantenir cert grau de precaució de les estimacions econòmiques sota condicions d'incertesa, de manera que els actius, obligacions, ingressos i despeses no es sobrevalorin ni es menysvalorin.

**e) El principi de no compensació**. No poden compensar-se les partides de l'actiu i del passiu, ni les d'ingressos i despeses que integren els comptes anuals, tampoc no es valoraran separadament els elements dels comptes anuals, excepte en aquells casos en què es reguli expressament.

**f) El principi d'importància**. L'aplicació d'aquests principis té en consideració la importància relativa que tinguin i dels efectes que poguin produir.

D'altra banda, les entitats que integren el sector públic empresarial han d'aplicar els principis i normes de comptabilitat recollits en el Codi de comerç i el Pla general de comptabilitat de l'empresa espanyola, i també en les adaptacions i disposicions que els desenvolupin. En canvi, les fundacions del sector públic estatal, han d'aplicar els principis i normes de comptabilitat recollits en l'adaptació del Pla general de comptabilitat a les entitats sense finalitats lucratives i en les disposicions que el desenvolupin.

# 5. Liquidació i comptes anuals

## 5.1. Liquidació del pressupost

La liquidació del pressupost és el resultat d'una sèrie d'operacions comptables, relacionades amb l'execució pressupostària d'ingressos i despeses de l'exercici que es tanca, la finalitat dels quals és **conèixer el grau d'execució del pressupost**, així com tenir informació jurídica i sobre aquest.

Aquestes operacions de caràcter tecnicocomptable es regeixen fonamentalment per una ordre del Ministeri d'Hisenda que es publica anualment i que regula el tancament del pressupost de l'exercici corresponent[22].

(22)La liquidació del pressupost es regula pels articles 34 i 49 de l'LGP, a més de les normes de comptabilitat pública i de l'ordre ministerial de liquidació i tancament dels pressupostos de cada exercici.

La liquidació del pressupost està integrada per:

- La **liquidació del pressupost d'ingressos**, que inclou:
  - Les previsions pressupostàries inicials.
  - Les modificacions de les previsions pressupostàries.
  - Les previsions pressupostàries definitives.
  - Els drets reconeguts nets.
  - La recaptació neta.
  - Els drets cancel·lats.
  - Els drets pendents de cobrament al 31 de desembre.
- La **liquidació del pressupost de despeses**, que inclou:
  - Els crèdits pressupostaris inicials.
  - Les modificacions dels crèdits pressupostaris.
  - Els crèdits pressupostaris definitius.
  - Les despeses compromeses.
  - Les obligacions reconegudes netes.
  - Els romanents de crèdit.

- Els pagaments realitzats.

- Les obligacions pendents de pagament el 31 de desembre.

- El **resultat pressupostari**, que proporciona:
  - El mateix resultat pressupostari, que s'obté de la diferència entre els drets reconeguts nets i les obligacions reconegudes netes, corresponents a la realització d'operacions no financeres i d'actius financers.

  - La variació neta de passius financers, que resulta de la diferència entre els drets reconeguts nets i les obligacions reconegudes netes corresponents a la realització d'operacions de passius financers.

  - El saldo pressupostari de l'exercici, que s'obté de sumar el resultat pressupostari i la variació neta de passius financers.

- El **balanç de resultats** que, juntament amb l'informe de gestió, han d'informar del grau de realització dels objectius, dels costos suportats per a la seva realització i de les desviacions produïdes sobre el previst, tant en valors absoluts com percentuals.

En el cas que la liquidació pressupostària de l'Estat se situï en **superàvit**, aquest s'ha de destinar a reduir el nivell d'endeutament net, sempre amb el límit del volum d'endeutament si aquest és inferior a l'import del superàvit que cal destinar a la reducció de deute. Tant el superàvit com el nivell d'endeutament es determinen segons el sistema europeu de comptes.

La finalitat d'aquesta previsió és evitar que la despesa creixi, malgrat tenir més ingressos, per sobre de la taxa de referència de creixement del producte interior brut a mitjà termini de l'economia espanyola.

### 5.2. Els comptes anuals

Totes les entitats del sector públic estatal han de formular els seus comptes anuals d'acord amb els principis comptables que els siguin aplicables en el termini màxim de **tres mesos** a partir del tancament de l'exercici econòmic, i les han de posar a disposició dels auditors que els correspongui segons el que preveu l'LGP[23].

(23) Art. 127 de l'LGP.

Els comptes anuals del sector públic administratiu han de contenir els documents següents[24]:

(24) Art. 128 de l'LGP.

- El **balanç**, que comprèn l'actiu, el passiu i el patrimoni net de l'entitat.

- El **compte de resultat economicopatrimonial**, que recull el resultat de l'estalvi de l'exercici.

- L'**estat de canvis en el patrimoni net**, que informa de totes les variacions i operacions del patrimoni net, així com dels ingressos i despeses totals reconeguts.

- L'**estat de fluxos d'efectiu**, que informa sobre l'origen i el destí dels moviments monetaris i d'actius líquids, com la variació neta d'aquests.

- L'**estat de liquidació del pressupost**, que comprèn la liquidació del pressupost d'ingressos i de despeses, així com el resultat pressupostari.

- La **memòria**, que completa i amplia la informació continguda en els documents dels comptes anuals. A la vegada, informa sobre els romanents de tresoreria el 31 de desembre, així com també sobre les obligacions reconegudes no satisfetes i els drets pendents de cobrament en la mateixa data. Així mateix, a la memòria s'inclou el balanç de resultats i l'informe de gestió, que informaran del grau de realització dels objectius i dels costos suportats i les desviacions que s'hagin produït.

No obstant això, els comptes anuals de les societats mercantils estatals, de les entitats públiques empresarials i de la resta d'entitats que constitueixen el sector públic empresarial estaran sotmeses als principis i normes de comptabilitat recollits al **Codi de comerç i al Pla general de comptabilitat**, mentre que les fundacions públiques estatals han de plantejar els seus comptes anuals d'acord amb les normes i principis establerts pel **Pla general de comptabilitat adaptat a les entitats sense fins lucratius**. En tot cas, unes i altres acompanyaran els seus comptes anuals amb un informe relatiu al compliment de les obligacions de caràcter economicofinancer que assumeixen aquestes entitats com a conseqüència de la seva pertinença al sector públic.

**Nota**

Es poden diferenciar tres tipus de comptes generals en funció de la naturalesa de les entitats del sector públic: els comptes anuals del sector públic adminsitratiu, del sector públic empresarial i del sector públic fundacional.

# 6. El Tresor Públic

El Tresor Públic està constituït per tots els recursos financers, siguin diners, valors o crèdits, de l'Administració general de l'Estat i dels seus organismes autònoms, agències estatals i entitats del sector públic administratiu estatal, tant per operacions pressupostàries com no pressupostàries.

## 6.1. Concepte del Tresor Públic

El Tresor Públic pot ser explicat des de tres punts de vista:

- Des d'un punt de vista **objectiu**, el Tresor està constituït per la suma de fons i recursos financers estatals, siguin monetaris o crediticis[25].

- Des d'un punt de vista **subjectiu**, el Tresor està constituït per una sèrie d'òrgans administratuis al servei de la gestió econòmica de la Hisenda estatal, tant de l'Administració general de l'Estat com de bona part del sector públic administratiu estatal.

- Des d'un punt de vista **funcional**, el Tresor s'encarrega de la gestió dels cobraments i pagaments de l'Estat.

(25) Art. 90 de l'LGP.

Cal precisar que, a més dels fons públics de l'Administració general de l'Estat, el Tresor Públic també integra els fons dels organismes autònoms i les agències estatals, així com els d'algunes de les entitats incloses en el sector públic administratiu estatal.

El sector públic administratiu estatal està format per:

a) L'Administració general de l'Estat, els organismes autònoms, les autoritats administratives independents, les universitats públiques no transferides i les entitats gestores, els serveis comuns i les mútues col·laboradores amb la Seguretat Social, així com els seus centres mancomunats i entitats.

b) Qualsevol organisme i entitat de dret públic vinculat o dependent de l'Administració general de l'Estat, així com els consorcis i els fons sense personalitat jurídica que compleixin alguna de les dues característiques següents:

1a. Que la seva activitat principal no consisteixi en la producció en règim de mercat de béns i serveis destinats al consum individual o col·lectiu, o que efectuïn operacions de redistribució de la renda i de la riquesa nacional, en tot cas sense ànim de lucre.

2a. Que no es financin majoritàriament amb ingressos comercials, entenent com a tals, segons aquesta Llei, els ingressos, sigui quina sigui la seva naturalesa, obtinguts com a contrapartida dels lliuraments de béns o prestacions de serveis.

No obstant això, queden exclosos els fons de les entitats gestores i mútues de la Seguretat Social, els dels consorcis amb una activitat que no consisteixi en la producció de béns i serveis, i no es financin majoritàriament amb ingressos comercials, i els dels alts òrgans de l'Estat o òrgans constitucionals.

**Exemple d'alts òrgans de l'Estat**

El Tribunal Constitucional, les Corts Generals o la Casa Reial.

### 6.2. Funcions del Tresor Públic

La finalitat del Tresor Públic és procurar que el pressupost s'executi correctament. Així, assumeix la gestió dels ingressos i pagaments estatals que s'han de fer durant l'exercici, és a dir, s'encarrega de la funció de tresoreria de l'Estat, la missió essencial de la qual és **garantir la disponibilitat dels fons líquids necessaris per fer front als pagaments** que en cada moment resultin exigibles.

L'objectiu primordial del Tresor és gestionar a temps el conjunt de pagaments i cobraments de l'Estat, amb la finalitat que els primers no es vegin impedits per la falta de liquiditat.

Les principals funcions del Tresor Públic són[26]:

(26) Art. 91 de l'LGP.

- Pagar les obligacions de l'Estat i recaptar els seus drets.
- Servir al principi d'unitat de caixa mitjançant la centralització de tots els fons i valors generats per operacions pressupostàries i no pressupostàries.
- Distribuir les disponibilitats dineràries per satisfer les obligacions de l'Estat, temporalment i territorialment.
- Contribuir al bon funcionament del sistema financer nacional.
- Emetre, contreure i gestionar el Deute de l'Estat i executar les operacions financeres relatives a aquest.
- Respondre dels avals contrets per l'Estat.

El Tresor serveix el **principi d'unitat de caixa** mitjançant la centralització de tots els fons i valors generats per les operacions pressupostàries i no pressupostàries. Per mitjà dels comptes que té oberts al Banc d'Espanya, i també en algunes entitats de crèdit degudament autoritzades, du a terme la **recepció material dels ingressos públics**, així com la disposició i utilització efectiva dels fons públics, és a dir, el **pagament de les obligacions**.

La quantia dels pagaments ordenats s'ha d'ajustar al **pressupost monetari** que cada any aprovi el ministre d'Economia, a proposta de la Secretaria General del Tresor i Política Financera, que té l'objectiu d'aconseguir una distribució temporal adequada dels pagaments al llarg de l'exercici, així com una estimació correcta de la necessitat d'endeutament de l'Estat[27].

(27)Art. 106 de l'LGP.

La Llei 47/2003, de 26 de novembre, general pressupostària va introduir, per primera vegada a la nostra legislació, la figura del pressupost monetari, l'antecedent del qual es troba al Pla de disposició de fons de l'article 77 del Text refós de la llei general pressupostària, aprovat per Reial decret legislatiu 1091/1988, de 23 de setembre. Aquest instrument té per objecte aconseguir una distribució temporal adequada dels pagaments i una correcta estimació de la necessitat d'endeutament de l'Estat, evitant l'aparició d'ineficiències en la distribució i la gestió de les disponibilitats líquides. D'una banda, es persegueix flexibilitzar la realització dels pagaments relatius a determinats conceptes pressupostaris per simplificar els procediments per al pagament de determinades obligacions, que pel seu import no suposin distorsions en la gestió de la tresoreria i, de l'altra, assentar les previsions en funció dels calendaris proposats pels centres gestors de la despesa en determinats conceptes que per la seva naturalesa especial no tinguin una cadència regular dins de l'exercici pressupostari.

El Tresor Públic també pot ser un instrument per al **control monetari i creditici**. No obstant això, només podrà exercir aquestes funcions sempre i quan no envaeixin les competències del Banc d'Espanya i del Banc Central Europeu en aquestes matèries.

# 7. El cicle pressupostari de les comunitats autònomes

Les comunitats autònomes poden regular, entre altres matèries, **l'elaboració, examen, aprovació i control dels seus pressupostos**[28]. Encara que cada Comunitat pot disposar de la seva pròpia normativa financera, el procediment d'elaboració del seu pressupost ha d'adequar-se a les directrius de l'ordenament comunitari espanyol en matèria de gestió pressupostària, i també ha de respectar els principis establerts per la Llei orgànica d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera.

(28) D'acord amb l'art. 17.a) de la LOFCA.

A la pràctica, les lleis d'hisenda de les comunitats autònomes són molt semblants a la LGP, de manera que el procediment d'elaboració dels pressupostos autonòmics no difereix del procediment d'elaboració dels PGE. De fet, el procediment d'elaboració dels pressupostos autonòmics també es divideix en les fases **d'elaboració, aprovació, execució i liquidació** dels pressupostos, això sí, adaptat a l'organització i peculiaritats de cada comunitat autònoma.

## 7.1. Fase de preparació

Abans de l'elaboració del seu projecte de pressupostos, les comunitats autònomes han de tenir en compte tres requisits, no fixats directament per aquestes, que condicionen la determinació de les respectives partides d'ingressos i despeses. Aquests requisits són:

- L'objectiu d'estabilitat pressupostària
- L'objectiu de sostenibilitat financera
- La regla de despesa

**L'objectiu d'estabilitat pressupostària**

S'entén per estabilitat pressupostària la situació d'equilibri **o superàvit estructural** dels pressupostos de la Comunitat Autònoma.

A proposta del Ministre d'Hisenda, i amb els informes previs del Consell de Política Fiscal i Financera i de l'Autoritat Independent de Responsabilitat Fiscal, el Govern ha d'aprovar els objectius individuals d'estabilitat pressupostària per a cadascuna de les comunitats autònomes, en termes de capacitat o necessitat de finançament, tenint en compte els aprovats per al conjunt de les administracions públiques.

**L'objectiu de sostenibilitat financera**

S'entén per sostenibilitat financera **la capacitat per finançar compromisos de despesa presents i futurs** dins dels límits de dèficit, deute públic i morositat de les comunitats autònomes.

En aquest sentit, cap comunitat autònoma pot incórrer en dèficit estructural, excepte en el cas que es facin reformes estructurals amb efectes pressupostaris a llarg termini. En aquest cas, pot aconseguir-se un dèficit estructural del **0,4%** del producte interior brut nacional en el conjunt d'administracions públiques. O, temporalment, poden incórrer en dèficit estructural, en els casos de catàstrofes naturals, recessió econòmica greu o situacions d'emergència extraordinària.

**Nota**

Sobre el principi d'autonomia financera de les CCAA i els objectius d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, veure la STC 134/2011, de 20 de juliol.

D'altra banda, el límit de deute públic de cadascuna de les comunitats autònomes no pot superar el **13%** del seu producte interior brut regional. Correspon, en tot cas, a l'Estat autoritzar les comunitats autònomes perquè puguin realitzar operacions de crèdit i emissions de deute.

Finalment, cal recordar que el termini de pagament que han de complir les comunitats autònomes és, amb caràcter general, de **30 dies naturals** des de la data de recepció de les mercaderies o prestació dels serveis. En cas d'incompliment d'aquest termini, incorren en demora i han de pagar els **interessos** que correspongui.

**La regla de despesa**

La regla de despesa no permet que la despesa computable de la Comunitat Autònoma superi la taxa de referència de creixement del producte interior brut a mig termini de l'economia espanyola, encara que s'hagin generat més ingressos dels que s'estimava inicialment.

El Ministeri d'Economia calcularà la taxa de referència de creixement del producte interior brut a mig termini de l'economia espanyola, i les comunitats autònomes han d'ajustar-hi les seves despeses.

### 7.2. Fases d'elaboració i aprovació

Els pressupostos de les comunitats autònomes han de ser elaborats amb criteris **homogenis**[29], de manera que sigui possible la seva consolidació amb els PGE. D'acord amb aquesta premissa, el conseller d'Hisenda ha d'elaborar l'Avantprojecte de llei de pressupostos de la Comunitat Autònoma, que ha d'integrar els pressupostos de l'Administració autonòmica i de tots els seus organismes autònoms, empreses i entitats públiques, tenint-ne en compte l'estructura i l'organització pròpies.

(29) Segons l'art. 21.3 de la LOFCA.

Amb caràcter general, cadascun d'aquests pressupostos ha de contenir:

**a) Els estats de despeses**, amb la deguda especificació dels crèdits necessaris per donar compliment a les seves obligacions de caràcter econòmic.

**b) Els estats d'ingressos**, que comprenen les estimacions dels drets econòmics per reconèixer i recaptar.

**c) Els estats de recursos**, amb les corresponents previsions de la cobertura financera de les despeses d'explotació i de capital.

Així mateix, i amb caràcter no exhaustiu, s'han d'acompanyar de la següent documentació annexa:

- Una memòria explicativa del seu contingut.
- Una memòria justificativa dels crèdits pressupostaris.
- Els estats consolidats dels Pressupostos.
- Els estats financers de les empreses i les entitats públiques.
- La plantilla de personal.
- Els projectes d'inversió.
- Els crèdits de les despeses plurianuals.
- Una memòria dels beneficis fiscals.
- La liquidació dels pressupostos de l'any anterior i un avanç de l'estat d'execució de l'exercici vigent.
- Qualsevol altre document, memòria o informe que es consideri convenient.

Una vegada s'hagi elaborat l'Avantprojecte de llei de pressupostos, el govern de la Comunitat el traslladarà a l'assemblea legislativa autonòmica per tal que es tramiti, discuteixi, esmeni i aprovi, d'acord amb el reglament de la cambra. A diferència de les Corts Generals, que són bicamerals, la tramitació parlamentària dels pressupostos autonòmics es realitza mitjançant la comissió corresponent i la sessió plenària posterior de la seva única cambra legislativa.

En aquesta comissió, es debaten les esmenes a la totalitat i a l'articulat que s'hagin presentat, i se'n pot acordar la devolució al govern autonòmic o l'acceptació o rebuig de les esmenes presentades. El dictamen elaborat per la comissió s'eleva posteriorment al ple de la cambra per tal de fer-ne el debat i la votació definitius. Perquè puguin entrar en vigor en l'exercici que hagin d'aplicar-se, l'aprovació definitiva dels nous pressupostos ha de realitzar-se **abans del 31 de desembre**, en cas contrari es prorrogarien els pressupostos de l'exercici anterior.

**Nota**

La pròrroga dels pressupostos generals no implica que aquests no puguin ser aprovats posteriorment i entrar en vigor una vegada iniciat l'exercici.

### 7.3. Fases d'execució i liquidació

La gestió dels pressupostos autonòmics l'ha de desenvolupar reglamentàriament cada Comunitat Autònoma, si bé, amb caràcter general, es s'ha de concretar en les fases successives següents.

La gestió economicofinancera del pressupost d'ingressos ha de comprendre:

**a) La fase de compromisos d'ingressos**, per la qual es consideren aquells recursos que, en virtut d'actes, negocis jurídics, contractes o convenis, resultin a favor de la Comunitat, i pels quals suposi el compliment de determinades prestacions, condicions o actuacions.

**b) La fase de reconeixement d'un dret econòmic**, per la qual es contrau el deute a favor de la Comunitat exigible a un tercer, i aquest queda obligat a complir la prestació dinerària que es determini.

El **finançament dels pressupostos de les comunitats autònomes** també ve definit per la LOFCA, que estableix que els seus recursos financers són[30]:

(30)D'acord amb l'art. 4 de la LOFCA.

- Els ingressos procedents del seu patrimoni.
- Taxes, contribucions especials i impostos propis, així com recàrrecs i tributs cedits de l'Estat.
- Les participacions en els ingressos de l'Estat, per mitjà del Fons de suficiència global.
- Les transferències procedents de l'Estat, per mitjà del Fons de garantia de serveis públics fonamentals i del Fons de compensació interterritorial.
- El producte d'operacions de crèdit.
- El producte de multes i sancions en l'àmbit de les seves competències.

Entre aquests, els ingressos més importants quantitativament són els **ingressos tributaris** i els **recursos procedents de l'Estat**.

Tot i que les comunitats autònomes gaudeixen d'autonomia per crear els seus propis impostos, aquesta està **limitada** pels següents principis:

**a) Principi de territorialitat**, pel qual no poden gravar elements patrimonials, rendiments, despeses, negocis, actes o fets imposables realitzats fora del territori de la respectiva Comunitat.

**b) Principi de llibertat de circulació i residència**, pel qual no poden suposar un obstacle per a la lliure circulació de persones, mercaderies, serveis i capitals, ni afectar de manera efectiva la fixació de residència de les persones o empreses dins del territori espanyol.

**c) Principi de no duplicitat**, pel qual no és possible crear impostos autonòmics el fet imposable dels quals ja estigui gravat per un impost estatal o local.

A més dels impostos propis, s'estableixen una sèrie d'impostos estatals que poden ser **cedits** a les comunitats autònomes, en les condicions que estableixi la pròpia llei[31]:

(31)S'estableixen per l'art. 11 de la LOFCA.

- Impost sobre la renda de les persones físiques, amb caràcter parcial amb el límit màxim del 50 per cent.
- Impost sobre el patrimoni.
- Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.
- Impost sobre successions i donacions.
- Impost sobre el valor afegit, amb caràcter parcial amb el límit màxim del 50 per cent.
- Els impostos especials de fabricació, amb caràcter parcial amb el límit màxim del 58 per cent de cadascun d'ells, excepte l'impost sobre l'electricitat i l'impost sobre hidrocarburs.
- L'impost sobre l'electricitat.
- L'impost especial sobre determinats mitjans de transport.
- Els tributs sobre el joc.
- L'impost sobre hidrocarburs, amb caràcter parcial amb el límit màxim del 58 per cent per al tipus estatal general i íntegrament per al tipus estatal especial i per al tipus autonòmic.

D'altra banda, les comunitats autònomes participen, per mitjà del **Fons de suficiència global**, en els ingressos de l'Estat. Amb aquest fons es cobreixen les diferències entre les seves necessitats de despeses i els ingressos procedents de la seva capacitat tributària i de les transferències del **fons de garantia de serveis públics fonamentals**, l'objecte dels quals és garantir que les Comunitats rebin els mateixos recursos per habitant per a finançar els serveis públics fonamentals: l'educació, la sanitat i els serveis socials essencials. Mentre que el **fons de compensació interterritorial** es distribueix entre les Comunitats en funció de la renda per habitant, la taxa d'immigració, el percentatge de desocupació, la superfície territorial, el fet insular i altres criteris que s'estimin pertinents. Aquests fons s'han de destinar a finançar projectes de caràcter local, comarcal, provincial o regional que ajudin a disminuir les diferències de renda i riquesa al territori espanyol[32].

(32)Els projectes s'han de referir a inversions en infraestructures, obres públiques, regadius, ordenació del territori, habitatge i equipament col·lectiu, millora de l'hàbitat rural, transports i comunicacions.

Finalment, en referència al producte de les **operacions de crèdit**, cal assenyalar que les comunitats autònomes necessiten l'autorització del Ministeri d'Hisenda per poder concertar operacions de crèdit a llarg termini i per a l'emissió de deute públic.

D'altra banda, la gestió economicofinancera del **pressupost de despeses**, que també inclou el procediment de despesa, comprèn:

**a) La fase de autorització**, per la qual l'autoritat competent accepta una proposta per a la realització de la despesa. Es calcula de manera certa o aproximada per excés, i es reserva a aquest fi el crèdit pressupostari adequat.

**b) La fase de disposició**, per la qual l'autoritat competent acorda, concerta o determina, segons els casos, la quantia concreta que ha d'aconseguir el compromís econòmic perquè un tercer realitzi tot tipus d'actuacions. Amb els actes de disposició o compromís queda formalitzada la reserva del crèdit per un import i condicions exactament determinades.

**c) La fase de reconeixement de l'obligació**, per la qual es contrauen els crèdits exigibles contra la Comunitat, i es reconeix que aquesta queda obligada davant d'un tercer a complir una prestació dinerària.

**d) La fase fase de proposta de pagament**, per la qual el centre gestor que ha reconegut l'existència d'una obligació de pagament a favor d'un tercer sol·licita a la Conselleria d'Hisenda que en realitzi el pagament.

**Nota**

Les fases descrites, que han de realitzar-se seguint l'ordre exposat, poden acumular-se i realitzar-se en un sol acte.

Quant a la comptabilitat del sector públic autonòmic, encara que les comunitats autònomes tinguin competències per determinar el seu règim comptable, es constata una tendència general de normalització, i totes apliquen, o bé directament el Pla general de comptabilitat pública de l'Administració de l'Estat, o bé un pla propi però harmonitzat amb aquest pla, de manera que les normes i principis de la comptabilitat pública estatal serveixen de **marc comú** per al conjunt del sector públic autonòmic.

Els pressupostos autonòmics es liquiden el **31 de desembre** de l'exercici corresponent, quant a la recaptació dels drets i al pagament de les obligacions. Quan ja s'ha dut a terme la liquidació dels pressupostos autonòmics, se'n determina el resultat. En cas de **superàvit**, l'excés també s'ha de destinar a la reducció del nivell d'endeutament, com a conseqüència de la regla de despesa.

Finalment, s'elaboren els **comptes anuals**, que reflecteixen, a més de la liquidació i el resultat dels pressupostos autonòmics, la situació de la tresoreria i de l'endeutament de l'Administració autonòmica. Els comptes anuals es remeten, per tal de ser aprovats, a l'assemblea legislativa de la Comunitat i, posteriorment, al Tribunal de Comptes i, si escau, a l'organisme homòleg de control extern de la pròpia Comunitat, perque puguin ser fiscalitzats.

**Nota**

Tot i que el Tribunal de Comptes i els organisme homòlegs de les CCAA no mantenen cap relació de jerarquia, és necessària la seva coordinació i col·laboració per evitar duplicitats i ineficiències.

### 7.4. La Tresoreria de les comunitats autònomes

Constitueixen la Tresoreria de la Comunitat Autònoma **tots els recursos financers**, ja siguin diners, valors o crèdits, del conjunt de l'Administració de la Comunitat i dels seus organismes autònoms, tant per operacions pressupostàries com extrapressupostàries. Les disponibilitats de tresoreria i les seves variacions queden subjectes a la intervenció i al règim de comptabilitat pública.

Amb caràcter general, les funcions de la Tresoreria de les comunitats autònomes són les següents:

**a)** Recaptar els drets i pagar les obligacions de la Comunitat.

**b)** Servir al principi d'unitat de caixa, mitjançant la centralització de tots els fons i valors generats per operacions pressupostàries i extrapressupostàries.

**c)** Distribuir en el temps i territori les disponibilitats dineràries per satisfer puntualment les obligacions de la Comunitat.

**d)** Respondre dels avals contrets per la Comunitat.

**e)** Negociar el pagament amb creditors i entitats financeres per les obligacions reconegudes, a fi d'obtenir més eficàcia en la seva gestió.

**f)** Les altres que es derivin o relacionin amb les anteriors.

Els ingressos a favor de la Tresoreria de la Comunitat poden realitzar-se mitjançant diner efectiu, girs, transferències, xecs, domiciliacions bancàries i qualsevol altre mitjà o document de pagament legalment admissible. Al seu torn, la Tresoreria pot pagar les seves obligacions per qualsevol dels mitjans citats.

Així mateix, la Tresoreria de la Comunitat ha d'elaborar anualment un pressupost monetari que avaluï el venciment de les obligacions i drets amb la finalitat de gestionar amb més eficiència els seus recursos.

# 8. El cicle pressupostari de les entitats locals

Les entitats locals elaboraran i aprovaran anualment un pressupost general, tenint en compte que l'exercici pressupostari coincideix amb l'any natural. El cicle pressupostari de les entitats locals està integrat per les fases d'elaboració i aprovació inicial, d'execució, de liquidació i de control.

## 8.1. Procediment d'elaboració i aprovació inicial

L'alcalde o president de la corporació local formarà el projecte de pressupost general i el remetrà, informat per la Intervenció i amb la documentació corresponent, al ple de la corporació **abans del dia 15 d'octubre** perquè s'aprovi, s'esmeni o se'n faci la devolució[33]. Els pressupostos locals també hauran de complir i respectar els **principis d'estabilitat pressupostària, sostenibilitat financera i regla de despesa**, com la resta d'administracions públiques.

(33)Art. 168.4 del TRLRHL.

La documentació que acompanyarà els pressupostos locals és la següent:

**Particularitat**

En els municipis de gran població la formació del projecte de pressupost correspon a la junta de govern local.

- La **memòria** explicativa del seu contingut i de les principals modificacions en relació amb el vigent.
- La **liquidació** del pressupost de l'exercici anterior i l'avanç de la del corrent, referida, almenys, a sis mesos de l'exercici corrent.
- L'**annex de personal** de l'entitat local[34].
- L'**annex de les inversions** que s'han de fer en l'exercici.
- L'**annex dels beneficis fiscals** amb informació detallada de la incidència dels beneficis fiscals dels tributs locals en els ingressos de l'entitat local.
- L'**annex de convenis** amb informació relativa als convenis subscrits amb les comunitats autònomes en matèria de despesa social, amb especificació de la quantia de les obligacions de pagament i dels drets econòmics que s'han de reconèixer en l'exercici a què es refereix el pressupost general, i de les obligacions pendents de pagament i drets econòmics pendents de cobrament reconeguts en exercicis anteriors.
- L'**informe economicofinancer** en el qual s'exposin les bases utilitzades per a l'avaluació dels ingressos i de les operacions de crèdit previstes, la suficiència dels crèdits per atendre el compliment de les obligacions exigibles

(34)Art. 168.1 del TRLRHL.

**Lectura recomanada**

**M. Carmen Aparisi Aparisi** (2016). «La aprobación de los presupuestos de 2017 para las Entidades locales». *Revista de Derecho Local* (núm. 47).

i les despeses de funcionament dels serveis i, en conseqüència, l'efectiu anivellament del pressupost.

En relació amb els organismes autònoms de les entitats locals, han de remetre les seves propostes de pressupostos **abans del 15 de setembre** de cada any acompanyades de la documentació detallada en l'apartat anterior. De la mateixa manera, les societats mercantils, amb un capital en què sigui majoritària la participació de l'entitat local, també remetran abans de la mateixa data les seves previsions de despeses i ingressos, així com els programes anuals d'actuació, inversions i finançament per a l'exercici següent. En tot cas, l'acord d'aprovació dels pressupostos serà **únic**, i no se'n pot aprovar cap separadament.

Aprovat inicialment el pressupost general pel ple de la corporació, **s'exposarà al públic durant quinze dies**, perquè els interessats puguin examinar-lo i presentar reclamacions. El pressupost es considerarà definitivament aprovat si durant aquest termini no s'han presentat reclamacions. En cas contrari, el ple disposarà d'un termini d'un mes per resoldre-les, i s'entendran denegades si no es resolguessin en l'acte d'aprovació definitiva.

A l'efecte d'examinar els pressupostos i presentar reclamacions, tindran la consideració d'interessats:

a) Els habitants en el territori de la respectiva entitat local.

b) Els que en resultin directament afectats, encara que no habitin en el territori de l'entitat local.

c) Els col·legis oficials, cambres oficials, sindicats, associacions i altres entitats legalment constituïdes per vetllar per interessos professionals o econòmics i veïnals, quan actuïn en defensa dels que els són propis.

I només podran presentar reclamacions contra els pressupostos pels motius d'impugnació següents:

a) Perquè el procediment d'elaboració i aprovació no s'ajusta als tràmits legalment establerts per aquest efecte.

b) Perquè s'ha omès el crèdit necessari per al compliment d'obligacions exigibles a l'entitat local, en virtut d'un precepte legal o de qualsevol altre títol legítim.

c) Perquè els ingressos previstos són manifestament insuficients en relació amb les despeses pressupostades.

d) Perquè les despeses pressupostades són manifestament insuficients respecte a les necessitats per a les quals estan previstes.

L'aprovació definitiva del pressupost general pel ple de la corporació haurà de fer-se abans del dia 31 de desembre de l'any anterior al de l'exercici en què s'hagi d'aplicar.

### 8.2. Procediment d'execució

L'execució dels crèdits pressupostaris se cenyeix fonamentalment a l'execució del pressupost de despeses, ja que els estats d'ingressos són meres estimacions del que es preveu obtenir, mentre que els estats de despeses són veritables mandats per realitzar els crèdits pressupostaris aprovats pels pressupostos locals[35].

(35) Art. 183 del TRLRHL.

La gestió del pressupost de despeses es durà a terme en les fases següents, el contingut de les quals s'estableix per reglament:

- Autorització de despesa.
- Disposició o compromís de despesa.
- Reconeixement o liquidació de l'obligació.
- Ordenació de pagament.

Mentre que l'autorització i la disposició de despesa poden correspondre o bé al president de la corporació o bé al ple, segons el repartiment de competències, l'ordenació del pagament és competència únicament del president de la respectiva entitat local.

Segons l'art. 2 de la LRHL, les fonts de **finançament dels pressupostos de les Entitats locals** són:

- Els ingressos procedents del seu patrimoni.
- Els tributs propis i els preus públics.
- Les participacions en els ingressos de l'Estat i de les comunitats autònomes.
- Les subvencions.
- Els productes de les operacions de crèdit.
- El producte de multes i sancions en l'àmbit de les seves competències.

Totes aquestes fonts d'ingressos, encara que siguin independents, han d'actuar de manera integrada amb l'objectiu de proporcionar-los el volum suficient de recursos econòmics que garanteixi l'acompliment de les seves funcions. No obstant això, l'art. 142 de la CE disposa que les hisendes locals s'han de nodrir fonamentalment de **tributs propis** i de **participacions en els ingressos de l'Estat i de les comunitats autònomes**, i són aquests, sens dubte, des del punt de vista del volum d'ingressos que generen, els més importants.

L'art. 2.1.b) de la LRHL estableix que els **tributs propis**[36] de les hisendes locals es classifiquen en **impostos, taxes i contribucions especials**. A partir d'aquesta classificació, l'art. 59 de la LRHL disposa que els municipis han d'exigir forçosament els impostos següents:

(36)Malgrat que s'anomenin propis, els impostos locals han de ser creats per llei estatal en aplicació del principi de reserva de llei establert per l'art. 133.2 de la CE, i les Entitats locals poden desenvolupar reglamentàriament el seu contingut mitjançant ordenances fiscals.

- L'impost sobre béns immobles (IBI).
- L'impost sobre activitats econòmiques (IAE).
- L'impost sobre vehicles de tracció mecànica (IVTM).

Així mateix, també poden establir i exigir els impostos potestatius següents.

- L'impost sobre construccions, instal·lacions i obres (ICIO).
- L'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU).

L'art. 2.1.c) de la LRHL estableix que les Hisendes locals també estan constituïdes per **la participació en els ingressos de l'Estat o PIE**. Les transferències econòmiques de l'Estat a favor de les entitats locals responen a una doble finalitat: una d'anivelladora, per garantir les seves necessitats de despesa que els permetin prestar els serveis bàsics que la llei els encomana, i una altra de solidària, per garantir la igualtat en la prestació d'aquests serveis en tot el territori nacional.

Hi ha un **model dual** de transferències que divideix els municipis en dos grups: el primer grup està integrat pels municipis que són capitals de província o de comunitat autònoma, o que tenen una població de dret igual o superior a 75.000 habitants; mentre que el segon grup està integrat per la resta d municipis. A cada grup se li atribueix un sistema diferent de quantificació de la participació en els ingressos de l'Estat:

- Als municipis del primer grup, se'ls cedeixen determinats percentatges dels rendiments obtinguts per l'Estat en el seu territori, en relació amb l'IRPF, l'IVA i els impostos especials. A més, també participen en un fons complementari de finançament.

- En canvi, per als municipis del segon grup, l'import de la participació es calcula a partir d'una quantia fixa sobre la qual s'aplica un índex d'evolució dels ingressos de l'Estat al llarg dels anys. Una vegada determinada la quantia, aquesta es reparteix tenint en compte el nombre d'habitants, l'esforç fiscal i la capacitat tributària d'aquests.

Pel que fa a les **participacions en els ingressos de les comunitats autònomes o PICAS**, previstes per l'art. 2.1.c) de la LRHL, cal assenyalar que cada Comunitat pot disposar i regular-ne el contingut amb total autonomia, ja que a la pràctica hi ha una gran disparitat entre Comunitats pel que fa a l'origen i a la quantia dels recursos, i també a la seva configuració i criteris de repartiment.

Finalment, cal assenyalar que les entitats locals també poden acudir per al seu finançament als **ingressos privats** procedents del seu patrimoni, i al producte d'**operacions de crèdit**, tant amb entitats financeres com mitjançant l'emissió pública de deute[37].

(37)Tant les operacions de crèdit a llarg termini, com l'emissió pública de deute, necessiten l'autorització dels òrgans competents de l'Estat o de la respectiva Comunitat Autònoma.

## 8.3. Liquidació i comptes anuals

(38)Art. 191 del TRLRHL

### 8.3.1. Liquidació del pressupost

El pressupost de cada exercici es liquidarà depenent de la recaptació de drets i del pagament d'obligacions **el 31 de desembre de l'any natural**; els ingressos i pagaments pendents quedaran a càrrec de la tresoreria local[38].

Les obligacions reconegudes i liquidades no satisfetes l'últim dia de l'exercici, els drets pendents de cobrament i els fons líquids al 31 de desembre configuraran el **romanent de tresoreria** de l'entitat local.

Les entitats locals han de confeccionar la liquidació del seu pressupost **abans del dia 1 de març de l'exercici següent**. L'aprovació de la liquidació correspon a l'alcalde o president de l'entitat local, previ informe de la Intervenció local.

La liquidació dels pressupostos de les entitats locals també pot mostrar **superàvit o dèficit**. D'acord amb l'art. 32 de la LOEPSF, s'ha de destinar el superàvit a reduir el nivell d'endeutament, com a conseqüència de la regla de despesa.

### 8.3.2. Comptes anuals

Les entitats locals, en acabar l'exercici pressupostari, formaran el **compte general**, que posarà de manifest la gestió realitzada en els aspectes econòmic, financer, patrimonial i pressupostari[39].

(39)Art. 208 del TRLRHL.

El compte general està integrat per:

- El de la mateixa entitat.
- El dels organismes autònoms.
- Els de les societats mercantils de capital íntegrament propietat de les entitats locals.

Per la seva banda, els municipis de més de cinquanta mil habitants i les altres entitats locals d'àmbit superior han d'adjuntar al compte general:

- Una memòria justificativa del cost i rendiment dels serveis públics.

- Una memòria demostrativa del grau en què s'hagin complert els objectius programats, amb indicació dels previstos i assolits, i el seu cost.

Els comptes i els estats de les entitats locals seran entregats pel seu president **abans del 15 de maig de l'exercici següent** al qual corresponguin. El compte general elaborat per la Intervenció se sotmet, **abans l'1 de juny**, a informe de la Comissió Especial de Comptes de l'entitat local. A continuació, el compte general, amb l'informe de la Comissió Especial, serà exposat al públic durant un termini de quinze dies, durant els quals els interessats podran presentar reclamacions, objeccions o observacions. Un cop examinats per la Comissió Especial, s'emetrà un altre informe. Acompanyat dels informes de la Comissió Especial i de les reclamacions i objeccions formulades, el compte general se sotmetrà al ple de la Corporació perquè, si escau, pugui ser aprovat **abans del dia 1 d'octubre**. Un cop aprovat, es retrà compte general al Tribunal de Comptes.

### 8.4. La tresoreria de les entitats locals

Constitueixen la tresoreria de les entitats locals tots els seus recursos financers, siguin diners, valors o crèdits, tant per operacions pressupostàries com extrapressupostàries. Les disponibilitats de tresoreria i les seves variacions queden subjectes a la Intervenció i al règim de la comptabilitat pública[40].

(40) Art. 194 del TRLRHL.

Les funcions de la tresoreria de les entitats locals són les següents:

- Recaptar els drets i pagar les obligacions.

- Servir el principi d'unitat de caixa, mitjançant la centralització de tots els fons i valors generats per operacions pressupostàries i extrapressupostàries.

- Distribuir en el temps les disponibilitats dineràries per a la puntual satisfacció de les obligacions.

- Respondre dels avals contrets.

Les entitats locals poden dictar regles especials per a l'ingrés dels seus recursos, que podran fer-se a les caixes d'efectiu o a les entitats de crèdit col·laboradores, mitjançant diners en efectiu, transferències, xecs o qualsevol altre mitjà o document de pagament, siguin o no bancaris, que s'estableixin. Així mateix, podran pagar les seves obligacions fent servir qualsevol d'aquests mitjans.

# Exercicis d'autoavaluació

**Preguntes de selecció**

**1.** La intervenció del Parlament en l'esmena i aprovació dels pressupostos està subjecta a algunes restriccions:

**a)** Els crèdits reservats per al pagament dels interessos i l'amortització del deute públic no admeten discussió.
**b)** Limitacions al dret de presentar esmenes que alterin la quantia dels ingressos proposats pel Govern, quan el seu objectiu sigui augmentar-los.
**c)** Limitacions al dret de presentar esmenes que alterin la quantia de les despeses proposades pel Govern, quan el seu objectiu sigui disminuir-les.

**2.** Indiqueu quina de les afirmacions següents, en relació amb la gestió del pressupost de despeses, és correcta:

**a)** L'aprovació de la despesa que autoritza la seva realització per una quantitat certa o aproximada es correspon a la fase de reconeixement de l'obligació.
**b)** L'expedició del manament de pagament és el pas previ perquè es faci efectiva l'obligació econòmica contreta.
**c)** La presentació de la factura per part de l'adjudicatari d'un servei es correspon amb la fase de compromís de la despesa.

**3.** Constitueixen recursos financers del Tresor Públic els següents:

**a)** Els del Ministeri de Justícia.
**b)** Els de la Casa del Rei.
**c)** Els de les entitats gestores de la Seguretat Social.

**4.** Indiqueu quina de les afirmacions següents, pel que fa al resultat pressupostari en la liquidació del pressupost, és correcta:

**a)** Revela el saldo pressupostari de l'exercici, com a agregació del resultat pressupostari i la variació neta de passius financers.
**b)** Revela la variació neta d'actius financers, obtinguda per la diferència entre els drets reconeguts nets i les obligacions reconegudes netes per aquest tipus d'operacions.
**c)** Les dues respostes anteriors són correctes.

**5.** Els comptes anuals del sector públic administratiu han de contenir els documents següents:

**a)** L'estat de liquidació del pressupost.
**b)** L'estat de fluxos de les operacions financeres.
**c)** L'estat de canvis del romanent de tresoreria.

**6.** En relació amb l'execució del pressupost d'ingressos, el dret de cobrament s'extingeix:

**a)** Quan es compensa, condona o prescriu el dret.
**b)** Quan es fa efectiu, compensa o el deutor renuncia.
**c)** Les dues respostes anteriors són correctes.

**7.** Durant la tramitació parlamentària dels Pressupostos generals de l'Estat...

**a)** els diputats poden presentar esmenes a la totalitat, durant un termini de 15 dies, a partir de la publicació del Projecte de llei al Butlletí Oficial de les Corts.
**b)** els senadors poden presentar propostes de veto, durant un termini de 15 dies, a partir a partir de la recepció per part del Senat del text aprovat prèviament pel Congrés.
**c)** Les dues respostes anteriors són correctes.

**8.** Les principals funcions del Tresor Públic són:

**a)** Auditar els comptes dels òrgans i entitats públiques estatals.

**b)** Ordenar les despeses i els pagaments dels òrgans i entitats públiques estatals.
**c)** Contribuir al bon funcionament del sistema financer nacional.

**9.** La formació del projecte del pressupost general de les corporacions locals...

**a)** correspon al seu alcalde o president.
**b)** correspon al seu alcalde o president, o al ple de la corporació, segons el repartiment de competències.
**c)** correspon a l'Interventor de la corporació.

**10.** El compte general d'un ajuntament estarà integrat, en tot cas, per...

**a)** els comptes generals de les societats mercantils de capital íntegrament propietat d'aquell ajuntament.
**b)** la memòria justificativa del cost i rendiment dels serveis públics municipals.
**c)** Les dues respostes anteriors són correctes.

**Casos pràctics**

**11.** El Ministre de Defensa, òrgan de contractació del Ministeri, signarà un contracte per al subministrament de fotocopiadores, per import de 100.000 euros. Descriviu el procediment d'execució pressupostària d'aquesta despesa, la normativa aplicable i la implicació de les diferents fases de despesa respecte als tercers que es relacionin amb l'Administració com a conseqüència d'aquesta.

**12.** A partir de l'estat de liquidació del pressupost de l'exercici 20XX que es mostra a continuació, indiqueu l'import pel qual es prorrogarà el pressupost l'1 de gener de 20XX + 1. Per calcular aquest import, s'ha de tenir en compte que a l'exercici 20XX es va finalitzar la construcció d'un edifici ministerial, obra que figurava al pressupost per un import de 30.000 (milers d'euros), així com també s'ha completat de manera satisfactòria l'objectiu previst en les subvencions per a l'impuls a la innovació que s'havia dotat per un import de 5.000 (milers d'euros) per a aquest exercici.
Estat de despeses (milers d'euros)

| **Capítols** | **Crèdits pressupostaris** | | |
|---|---|---|---|
| | **Import inicial** | **Modificacions** | **Import definitiu** |
| 1 | 10.000,00 | 500,00 | 10.500,00 |
| 2 | 5.000,00 | 0,00 | 5.000,00 |
| 3 | 20.000,00 | 250,00 | 20.250,00 |
| 4 | 30.000,00 | 0,00 | 30.000,00 |
| 5 | 90.000,00 | 4.000,00 | 94.000,00 |
| **Total** | **155.000,00** | **4.750,00** | **159.750,00** |

# Solucionari

## Exercicis d'autoavaluació

**1. a**

**2. b**

**3. a**

**4. c**

**5. a**

**6. a**

**7. a**

**8. c**

**9. a**

**10. a**

**11.**

En primer lloc, s'ha de fer la proposta de despesa corresponent, en la qual cal motivar la necessitat de fer aquest contracte. Aquesta proposta de despesa ha de concretar quin és el seu pressupost de licitació, la partida pressupostària a la qual s'ha d'imputar i la normativa aplicable. En aquest cas, estarà sotmesa a la Llei de contractes del sector públic, de 19 d'octubre de 2017, que regula el procediment de contractació. Aquesta proposta no té rellevància per a tercers.

Tot seguit, s'ha d'expedir un certificat d'existència de crèdit adequat i suficient, en el qual s'ha d'acreditar l'existència de la partida pressupostària prevista per fer aquesta despesa. Aquest certificat no té rellevància per a tercers. En aquest moment, ja es procedirà a la fiscalització prèvia de la despesa per part de la Intervenció, d'acord amb l'art. 150.2 de l'LGP.

A continuació, es procedirà a l'aprovació del plec de clàusules administratives per regir l'adjudicació i execució del contracte d'acord amb la normativa que regula la contractació administrativa. L'aprovació d'aquest plec suposa l'autorització de la despesa, d'acord amb l'art. 73.2 de l'LGP, per l'import estimat del contracte de 100.000 euros, que serà el pressupost de licitació. Aquesta autorització tampoc produeix cap efecte davant de tercers.

Una vegada tramitat el procediment de contractació, d'acord amb la normativa de contractació administrativa, es procedirà a l'adjudicació del contracte a l'oferta econòmicament més avantatjosa per a l'Administració. Aquesta adjudicació suposa el compromís de la despesa per l'import establert en l'oferta feta per l'empresari, d'acord amb l'art. 73.3 de l'LGP. D'aquesta manera, l'adjudicació sí que produeix efectes davant de tercers i l'Administració queda vinculada a dur a terme la despesa, sense perjudici de les responsabilitats en què pogués incórrer si desistís per causa imputable a ella mateixa. En aquest moment es formalitzarà el contracte corresponent amb l'empresa adjudicatària.

Complert l'objecte del contracte, és a dir, subministrades les fotocopiadores al Ministeri en la quantitat, acordada i conforme a la resta de condicions fixades en el contracte, el contractista haurà de presentar la factura corresponent. Aquesta factura serà validada per l'òrgan corresponent que comportarà el reconeixement de l'obligació, d'acord amb l'art. 73.4 de l'LGP. Aquest reconeixement de l'obligació suposarà l'existència d'un crèdit vençut, líquid i exigible davant l'Administració i portarà implícita la corresponent proposta de pagament.

Reconeguda l'obligació, es procedirà a l'ordenació del pagament, d'acord amb l'art. 75 de l'LGP, perquè es faci efectiva l'obligació contreta en el procediment descrit. Aquesta ordre de pagament s'ha d'ajustar al pressupost monetari aprovat d'acord amb l'art. 106 i seg. de l'LGP.

Finalment, es procedirà al pagament dels 100.000 euros, i l'extinció de l'obligació mitjançant algun dels diferents mitjans de pagament recollits a l'art. 110 de l'LGP.

**12.**

D'acord amb l'article 38.1 i 2 de l'LGP, tot i que en principi es prorrogui el pressupost, no s'han de prorrogar ni les modificacions per import de 4.750 (milers d'euros), ni les actuacions

que, per la seva singularitat, s'hagin portat a terme el mateix any natural i d'una sola vegada, com són les obres acabades de 30.000 (milers d'euros) i la subvenció per al foment del la innovació de 5.000 (milers d'euros).

Per tant, només es tindrà en compte l'import inicial del pressupost, de 155.000 (milers d'euros), el qual es minorarà pels imports referents a les obres finalitzades de 30.000 (milers d'euros) i de la subvenció corresponent a l'exercici de 5.000 (milers d'euros).

155.0000 – 30.000 – 5.000 = 120.000 (milers d'euros), que serà l'import pel qual es prorrogarà el pressupost.

# Bibliografia

**Aparisi Aparisi, M. C.** (2016). «La aprobación del presupuesto de 2017 por las Entidades locales». *Revista Derecho Local* (núm. 47).

**Bayona de Perogordo, J. J.; Soler Roch, M. T.** (1990). *Temas de Derecho Presupuestario*. Alicante: Librería Compás.

**Caballero Pastor, P.** (2002). *Manual de presupuestos y contabilidad local*. Granada: Comares.

**Casado Robledo, S.** (2004). «La contabilidad del sector público estatal. Nuevo concepto, nuevas perspectivas. El Título V de la Ley General Presupuestaria». *Revista Española de Control Externo* (núm. 18). Madrid.

**Checa González, C.** (1990). *Los Presupuestos Generales de las Entidades Locales*. Valladolid: Lex Nova.

**Del Río González, C.** (2009). *El Presupuesto*. Madrid: Editorial ECASA.

**Giménez Sánchez, I. M.** (2001). «El incumplimiento del Gobierno de la obligación de presentar el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales». *Revista Española de Derecho Constitucional* (núm. 63). Madrid.

**Jiménez Díaz, A.** (2001). *La Ley General de Estabilidad Presupuestaria y el procedimiento de aprobación de los presupuestos*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

**Martínez Álvarez, J. A. (coord.)** (2012). «Tendencias actuales en materia de presupuestación». *Presupuesto y Gasto Público* (núm. 69). Madrid: Institut d'Estudis Fiscals.

**Martínez Álvarez, J. A. (coord.) (2013***). Estabilidad presupuestaria y sostenibilidad fiscal. Estudios de Hacienda Pública*. Madrid: Institut d'Estudis Fiscals.

**Martínez Giner, L. A. i altres** (2013). *Manual de Derecho Presupuestario y de los Gastos Públicos*. València: Tirant Lo Blanch.

**Martínez Lago, M. A.** (1990). «Las limitaciones de las Cortes Generales en la iniciativa y aprobación de los presupuestos». *Revista de las Cortes Generales* (núm. 21). Madrid.

**Martínez Lago, M. A.** (2002). *Temas de derecho presupuestario: hacienda pública, estabilidad y presupuestos*. Madrid: Colex.

**Medrano Perales, M.** (2015). *Manual didáctico de los Presupuestos Generales del Estado*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

**Montesinos Julve, V. y Orón Moratal, G.** (2015). *Presupuestos y contabilidad de las Entidades Locales* (15a. ed.). Madrid: Tecnos

**Pascual García, J.** (2014). *Régimen jurídico del gasto público: presupuestación, ejecución y control*. Madrid: Butlletí Oficial de l'Estat.

**Pérez Royo, F.** (2007). *Curso de Derecho Financiero y Tributario. Parte General*. Curso de Derecho Financiero y Tributario. Parte General.

**Sánchez Revenga, J.** (2009). *Manual de Presupuestos y Gestión Financiera del Sector Público*. Madrid: Institut d'Estudis Fiscals.

**Sesma Sánchez, B.** (1999). «La aparente nulidad de los gastos contraídos sin crédito presupuestario: criterios para una reinterpretación del principio de especialidad cuantitativa». *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 101).