El ciclo presupuestario: elaboración, aprobación y ejecución

Amable Corcuera Torres

PID_00189574

Universitat Oberta de Catalunya

Los textos e imágenes publicados en esta obra están sujetos –excepto que se indique lo contrario– a una licencia de Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada (BY-NC-ND) v.3.0 España de Creative Commons. Podéis copiarlos, distribuirlos y transmitirlos públicamente siempre que citéis el autor y la fuente (FUOC. Fundación para la Universitat Oberta de Catalunya), no hagáis de ellos un uso comercial y ni obra derivada. La licencia completa se puede consultar en http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/es/legalcode.es

Índice

Introducción..... 5

Objetivos..... 6

1. El ciclo presupuestario: sus fases..... 7

2. La elaboración de los presupuestos..... 9
2.1. Referentes previos 9
2.2. Fases del procedimiento de elaboración 12

3. La aprobación de las leyes de presupuestos..... 18
3.1. Las limitaciones a la iniciativa legislativa presupuestaria 19
3.2. La tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado 20

4. La ejecución del presupuesto: aspectos generales..... 23

5. Gestión del presupuesto de ingresos públicos..... 24

6. Gestión del presupuesto de gastos públicos..... 25
6.1. La ordenación de los gastos del Estado 25
6.2. La ordenación de los pagos 28

7. El Tesoro Público: definición y funciones..... 31

8. La contabilidad pública: concepto y fines..... 33

9. Las cuentas anuales: el estado de liquidación del presupuesto..... 35
9.1. Descripción de las cuentas anuales 35
9.2. El estado de liquidación del presupuesto 36

Actividades..... 39

Ejercicios de autoevaluación..... 39

Solucionario..... 41

Glosario..... 42

Bibliografía..... 43

Introducción

La finalidad de este módulo se concreta en el estudio del denominado **ciclo presupuestario** y, en particular, de tres de los cuatro momentos que lo integran, la elaboración, aprobación y ejecución del presupuesto.

En función de lo anterior, resulta obligado comenzar el módulo ofreciendo una explicación general del **concepto** y **significado** del ciclo presupuestario, de su distribución competencial y de los criterios que deben guiar el ejercicio de las funciones que corresponden a cada órgano que las tiene atribuidas.

A continuación, se comenzará el análisis del ciclo presupuestario describiendo el **proceso de elaboración de los presupuestos**, que corresponde al poder ejecutivo y donde destacan una serie de referentes previos (escenarios presupuestarios plurianuales, objetivos de estabilidad presupuestaria y el límite del gasto no financiero) y las distintas fases por las que transita la elaboración de las cuentas públicas.

El siguiente aspecto a tener en cuenta se refiere a la **aprobación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado**, que se lleva a cabo en las cámaras legislativas, poniéndose de manifiesto alguna de las especialidades más relevantes de la ley citada, como son las limitaciones a la iniciativa legislativa presupuestaria y su peculiar tramitación en el Congreso y en el Senado.

Seguidamente se abordará la **fase de ejecución de los PGE**, que pone de manifiesto los efectos jurídicos que producen, sobre todo en los gastos públicos, distinguiéndose las fases de ordenación de los gastos y de los pagos.

Por último, nos referiremos al **Tesoro Público**, por cuanto desempeña un papel fundamental en la ejecución del presupuesto, como es el de la tesorería; en tanto que la **contabilidad pública** cumple una función informativa esencial de la ejecución del presupuesto mediante los correspondientes documentos contables, en los que se reflejan las **cuentas anuales**, con las que finalizaremos este módulo.

Objetivos

Una vez trabajado este módulo didáctico y realizadas las actividades propuestas, el estudiante tiene que estar en condiciones de alcanzar los siguientes objetivos:

1. Asimilar el concepto de ciclo presupuestario y saber diferenciar las fases que lo componen.

2. Conocer los referentes previos y el procedimiento de elaboración de los presupuestos.

3. Distinguir las principales especialidades existentes en la aprobación de las leyes de presupuestos generales del Estado.

4. Delimitar la fase de ejecución del presupuesto, diferenciando la gestión presupuestaria de los ingresos respecto a la de los gastos públicos.

5. Diferenciar el proceso de ordenación de los gastos, en sus fases de aprobación, compromiso, reconocimiento de la obligación y propuesta de pago.

6. Comprender el procedimiento de realización de los pagos, en sus fases de mandamiento de pago y pago.

7. Entender el concepto y las funciones del Tesoro Público en el marco del procedimiento de ejecución del presupuesto.

8. Conocer los fines de la contabilidad pública y la obligación general de rendir cuentas de las entidades integrantes del sector público.

9. Asimilar la forma y estructura de las cuentas anuales del sector público, en función de las categorías en que se divide.

10. Comprender el objetivo del estado de liquidación del presupuesto, en cuanto documento que refleja fielmente la ejecución presupuestaria llevada a cabo.

1. El ciclo presupuestario: sus fases

El concepto de **ciclo**, **aplicado al presupuesto**, hace referencia a una **secuencia de fases interconectadas y delimitadas en el tiempo**. De esta manera, el ciclo presupuestario o lo que es lo mismo, los distintos momentos que configuran temporalmente el régimen jurídico de la institución presupuestaria, consta de cuatro fases:

- La elaboración.
- La aprobación.
- La ejecución.
- El control.

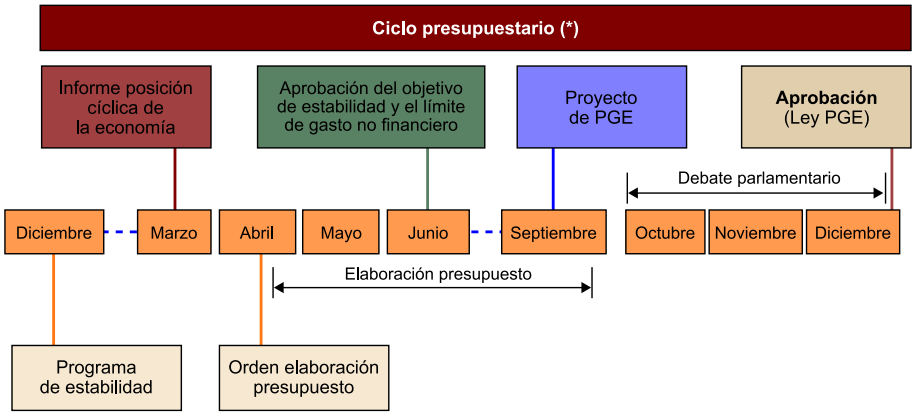
En el ciclo presupuestario se pone de manifiesto la existencia de un cúmulo de competencias atribuidas tanto al poder ejecutivo como al poder legislativo, lo que es nota distintiva de la materia presupuestaria frente a otras esferas del poder público. En materia presupuestaria se da una función compartida entre el Gobierno y el Parlamento, puesto que sin la actuación de ambos la actividad de gasto público no sería posible. Así, básicamente, las fases de elaboración y ejecución del presupuesto corresponden al poder ejecutivo, mientras que las fases de aprobación y control corresponden al poder legislativo. Sin perjuicio de lo cual, ejercen funciones de control, en la fase de ejecución, la propia Administración a través de la Intervención General de la Administración del Estado, y también un ente jurisdiccional externo, como es el Tribunal de Cuentas, contemplado en el artículo 136 de la CE como órgano supremo de fiscalización de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del resto del sector público.

Ciclo presupuestario y ejercicio de competencias

Los **criterios fundamentales** sobre los que se asienta el esquema de competencias que se desenvuelven en el ciclo presupuestario son:

- La **separación de funciones** dentro de cada fase, de forma que los encargados de llevarlas a cabo no se inmiscuyan en las que no les corresponden.
- La **coordinación de funciones**, esto es, cada fase del ciclo presupuestario no queda independizada absolutamente del resto, sino que ha de estar íntimamente ligada con la anterior y la siguiente.
- Y la **irrenunciabilidad de competencias**. Los órganos del Estado no pueden hacer dejación de sus funciones en favor de los demás, ni intercambiar las competencias que les corresponden dentro del ciclo presupuestario.

A lo largo de este módulo analizaremos las tres primeras fases del ciclo presupuestario: la elaboración, la aprobación y la ejecución del presupuesto. De estas tres, las más relevantes son las dos primeras, cuyas principales actuaciones pueden contemplarse, de forma resumida, en el siguiente esquema:



(*) Fechas orientativas

Fuente: Libro Azul. *Presupuestos 2012. Introducción a la lectura de los Presupuestos Generales del Estado.* Madrid: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

2. La elaboración de los presupuestos

La elaboración de los presupuestos consiste, en rigor, en la elaboración del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado, es decir, en su preparación y redacción. Así, corresponde al Gobierno la elaboración de los PGE, de manera que este deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior[1], por lo tanto, antes del 1 de octubre del año anterior al que deban surtir efectos y aplicarse los presupuestos a aprobar.

(1)Art. 134.1 y 3 CE.

Lectura recomendada

J. Sánchez Revenga (2009). *Manual de Presupuestos y Gestión Financiera del Sector Público*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

2.1. Referentes previos

La elaboración de los Presupuestos Generales del Estado tiene **tres referentes previos** previstos en el ordenamiento jurídico, cuya función es facilitar o garantizar el cumplimiento de las exigencias que derivan del principio de estabilidad presupuestaria. Son concretamente estos:

- El escenario presupuestario plurianual.
- Los objetivos de estabilidad presupuestaria.
- El límite del gasto no financiero del presupuesto del Estado (Administración General y órganos constitucionales), que se aprueba junto con los objetivos de estabilidad presupuestaria.

1) El primer referente, el **escenario presupuestario plurianual**, plasma para el ámbito estatal la obligación prevista en la normativa de estabilidad presupuestaria de elaborar los presupuestos del sector público en un marco plurianual compatible con el principio de anualidad que rige su aprobación y ejecución[2].

(2)Art. 5 LOEPSF.

Régimen jurídico de los escenarios presupuestarios plurianuales

- Se **regulan** en la LGP[3] y en la orden del Ministerio de Economía y Hacienda que establece normas para su elaboración, comprenden tres ejercicios y constituyen la programación plurianual de la actividad financiera del sector público administrativo estatal.
- Su **elaboración**, que debe respetar el objetivo de estabilidad presupuestaria del Estado y de la Seguridad Social, está atribuida al Ministerio de Economía y Hacienda. El Ministerio dará cuenta del mismo al Consejo de Ministros, antes de la aprobación del Proyecto de LPGE de cada año, incluyendo, en su caso, las actualizaciones de las previsiones del escenario presupuestario aprobado en el ejercicio anterior.
- Define los **equilibrios presupuestarios básicos**, la previsible evolución de los ingresos y los compromisos de gasto asumidos. Y, además, determina los límites que la acción de Gobierno debe respetar en sus decisiones con incidencia presupuestaria.

(3)Arts. 28 a 31 LGP.

PGE y planificación

Los escenarios permiten prever los efectos de los PGE más allá de su vigencia temporal limitada (un año) y adaptarlos a la coyuntura económica del momento.

- Contendrá un **escenario de ingresos** y un **escenario de gastos**. El escenario de ingresos incluirá la distribución orgánica estructurada por categorías económicas de los recursos disponibles. Deberá tener en cuenta los efectos tendenciales de la economía, los coyunturales que puedan estimarse y los derivados de los cambios previstos en la normativa que los regula. El escenario de gastos asignará los recursos disponibles atendiendo a las prioridades establecidas para la realización de las distintas políticas de gasto público. Tendrá en cuenta las obligaciones que venzan en el período a considerar y los compromisos de gasto existentes que puedan originar obligaciones con vencimiento en dicho período. Este escenario de gastos se desarrollará en programas plurianuales, referidos también a los tres ejercicios siguientes. Cada centro gestor de gasto elaborará sus propios programas plurianuales que se integran en los programas plurianuales de cada Ministerio, que serán remitidos anualmente al Ministerio de Economía y Hacienda para que elabore con ellos el escenario presupuestario plurianual de gastos.

La elaboración anual de los PGE **se adecuará al escenario presupuestario plurianual** y **atenderá a la consecución de los objetivos** establecidos en los programas plurianuales de los distintos departamentos ministeriales. Es más, las asignaciones presupuestarias de los centros gestores de gastos se efectuarán tomando en cuenta, entre otras cosas, el nivel de cumplimiento de los objetivos de ejercicios anteriores.

2) El segundo referente en la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado son los **objetivos de estabilidad presupuestaria**[4]. El primer semestre de cada año el Gobierno, a propuesta del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de Administración Local, en cuanto al ámbito de las mismas, fijará los objetivos de estabilidad presupuestaria, en términos de capacidad o necesidad de financiación de acuerdo con la definición contenida en el Sistema europeo de cuentas nacionales y regionales, y el objetivo de deuda pública referido a los tres ejercicios siguientes, tanto para el conjunto de administraciones públicas como para cada uno de sus subsectores. Dichos objetivos estarán expresados en términos porcentuales del producto interior bruto nacional nominal.

(4)Art. 15 LOEPSF.

Objetivo de estabilidad y sector público

(5)Art. 16 LOEPSF.

Dentro del objetivo de estabilidad se diferencia:

- El objetivo **global** del sector público español.
- El objetivo del **Estado**, que comprende la Administración General del Estado, los organismos autónomos y demás entes públicos dependientes de aquella que presten servicios o produzcan bienes que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales, así como los órganos con dotación diferenciada en los PGE.
- El objetivo de las entidades que integran el sistema de la **Seguridad Social**.
- El objetivo del conjunto de las **comunidades autónomas**, incluyendo la Administración de las comunidades autónomas, así como los entes y organismos públicos dependientes de aquella, que presten servicios o produzcan bienes que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales. Aprobados por el Gobierno los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas formulará una propuesta de objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para cada una de las comunidades autónomas. A partir de la mencionada propuesta, el Gobierno, previo informe de Consejo de Política Fiscal y Financiera que deberá pronunciarse en el plazo improrrogable de quince días desde la recepción de la propuesta en la Secretaria del Consejo de Política Fiscal y Financiera

de las Comunidades Autónomas, fijará los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para cada una de ellas[5].

- El objetivo del conjunto de las **entidades locales**, incluyendo la Administración de las entidades locales, los organismos autónomos y los entes públicos dependientes de aquellas, que presten servicios o produzcan bienes que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales.

Para la fijación[6] de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública se tendrán en cuenta las recomendaciones y opiniones emitidas por las instituciones de la Unión Europea sobre el Programa de estabilidad de España o como consecuencia del resto de mecanismos de supervisión europea. La propuesta de fijación de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública estará acompañada de un informe en el que se evalúe la situación económica que se prevé para cada uno de los años contemplados en el horizonte temporal de fijación de dichos objetivos. Este informe será elaborado por el Ministerio de Economía y Competitividad, previa consulta al Banco de España, y teniendo en cuenta las previsiones del Banco Central Europeo y de la Comisión Europea.

[6] Art. 15.4 y 5 LOEPSF.

Contenido del informe sobre la situación económica

El informe se referirá al cuadro económico de horizonte plurianual en el que se especificarán, entre otras variables:

- La previsión de evolución del producto interior bruto.
- La brecha de producción.
- La tasa de referencia de la economía española.
- Y el saldo cíclico del conjunto de las administraciones públicas, distribuido entre sus subsectores.

El acuerdo del Consejo de Ministros en el que se contengan los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública se remitirá a las Cortes Generales[7] acompañado de las recomendaciones y del informe mencionado. En forma sucesiva y tras el correspondiente debate en Pleno, el Congreso de los Diputados y el Senado se pronunciarán aprobando o rechazando los objetivos propuestos por el Gobierno. Si el Congreso de los Diputados o el Senado rechazan los objetivos, el Gobierno, en el plazo máximo de un mes, remitirá un nuevo acuerdo que se someterá al mismo procedimiento. Aprobados los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública por las Cortes Generales, la elaboración de los proyectos de presupuesto de las administraciones públicas habrá de acomodarse a dichos objetivos.

[7] Arts. 15.6 y 7 LOEPSF.

3) El tercer y último referente previo en la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado es el **límite del gasto no financiero del presupuesto del Estado**[8]. El acuerdo del Consejo de Ministros con los objetivos de estabilidad presupuestaria también fijará el límite máximo anual del gasto no financiero del presupuesto del Estado, y deberá ser asimismo **aprobado por las Cortes**

[8] Art. 30 LOEPSF.

Lectura recomendada

J. Sánchez Revenga (2009). *Manual de Presupuestos y Gestión Financiera del Sector Público*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

Generales. En dicho límite no se computará el gasto que corresponda a la aplicación de los sistemas de financiación de comunidades autónomas y entidades locales.

Forma de cálculo del límite de gasto no financiero

- Objetivo de estabilidad presupuestaria, que nos indicará si el presupuesto se aprobará en equilibrio, déficit o superávit.
- Determinación de los ingresos no financieros previstos en términos de contabilidad nacional.
- Determinación de los gastos no financieros en términos de contabilidad nacional.
- Ajustes pos aplicación del SEC.
- Conversión a contabilidad presupuestaria.

millones de euros

Conceptos	2012
1. Ingresos no financieros	119.233,00
2. Gastos no financieros	152.629,76
3. Superávit (+) o déficit (-) no financiero del presupuesto (1-2)	**–33.396,76**
4. Ajustes	–3.579,59
- Inejecución	*4.495,63*
- Intereses	*–398,00*
- Inversiones por abono total del precio	*30,00*
- Inversiones militares	*–1.415,00*
- Gastos acuñación moneda	*–80,00*
- Inversiones de APP	*–296,00*
- Reasignación de operaciones SEPI	*–340,00*
- Operaciones del FONPRODE	*–125,00*
- Aportaciones de capital a empresas públicas	*–1.239,51*
- Aplazamiento de las liquidaciones de CC. AA. y EE. LL. a favor del estado	*–5.955,92*
- Obligaciones de ejercicios anteriores pendientes de imputar	*2,270,16*
- Anticipos a cancelar CC. AA.	*1.733,29*
- Otros ajustes de ingresos	*–2.034,24*
- Otros ajustes	*–225,00*
5. Capacidad (+) Necesidad (-) de financiación del Estado (3+4)	–36.976,36
En porcentaje del PIB	**–3,5**
6. Capacidad (+) de financiación de los organismos de la Administración Central	–666,90
7. Capacidad (+) de financiación de la Administración Central (5+6)	–37.643,26
En porcentaje del PIB	**–3,5**

Equivalencia entre el saldo del presupuesto de la Administración Central y el saldo de contabilidad nacional
Fuente: Libro amarillo. *Presentación de los PGE para 2012*. Madrid: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

2.2. Fases del procedimiento de elaboración

Examinados los referentes previos, procede describir los **hitos más relevantes** del procedimiento de elaboración del Proyecto de LPGE, que deberá respetar las reglas previstas, con carácter general, en la LGP[9], y, además, su desarrollo reglamentario en la **orden ministerial** que aprueba cada año el ministro de Economía y Hacienda con **normas sobre la elaboración** de los Presupuestos

[9] Arts. 36.2 a 5 LGP.

Generales del Estado para el ejercicio siguiente. Existe, además, una orden ministerial que aprueba el Ministerio de Trabajo e Inmigración con normas para elaborar los presupuestos de la Seguridad Social para el ejercicio siguiente.

Con este marco normativo pueden diferenciarse **tres fases** en el procedimiento de elaboración del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado:

- La proposición de anteproyectos parciales.
- La formación del anteproyecto de ley.
- La aprobación del proyecto de ley.

1) La fase de proposición de anteproyectos parciales

Anteproyectos parciales

Esta fase tiene lugar en cada órgano con dotaciones diferenciadas en los PGE.

Los ministerios y los demás órganos del Estado con dotaciones diferenciadas en los Presupuestos Generales del Estado remitirán al Ministerio de Economía y Hacienda sus correspondientes **propuestas de presupuesto**, ajustadas a los límites que las directrices de distribución de gasto hayan establecido. Estas directrices se determinarán por el Ministerio de Economía y Hacienda, para lo cual se constituirá la Comisión de Políticas de Gasto, que deberá respetar las prioridades, límites y objetivos de política presupuestaria que los presupuestos deban cumplir.

Del mismo modo, los distintos ministerios remitirán al de Economía y Hacienda las **propuestas de presupuestos** de ingresos y gastos de cada uno de los **organismos autónomos y otras entidades a ellos adscritos**.

Asimismo, los ministerios deberán remitir al de Economía y Hacienda las propuestas de presupuestos de operaciones corrientes y de operaciones de capital y financieras de las **entidades públicas empresariales**, de las **sociedades mercantiles estatales** y de las **fundaciones del sector público estatal que dependan** funcionalmente de cada uno de ellos, acompañadas de la documentación a que se refiere la LGP[10].

(10)Art. 29 LGP.

Estas propuestas y el resto de la documentación necesaria para elaborar los Presupuestos Generales del Estado se remitirán al Ministerio de Economía y Hacienda normalmente **antes del 1 de mayo**.

2) La fase de formación del Anteproyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado

La **Dirección General de Presupuestos** elaborará los **estados de gastos y de ingresos del Anteproyecto** de Presupuestos Generales del Estado. Para elaborar los estados de gastos tendrá en cuenta las orientaciones de política económica, las prioridades formuladas por la Comisión de Políticas de Gasto, los estudios de asignación de recursos efectuados por las comisiones de análisis de programas y las propuestas remitidas por los distintos centros gestores. Para elaborar los estados de ingresos atenderá a las previsiones, propuestas y evaluaciones efectuadas por la Comisión de Ingresos. Una vez elaborados los estados de gastos e ingresos se elevarán al Ministerio de Economía y Hacienda.

Anteproyecto de LPGE

En la actualidad es competencia del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

La Dirección General de Presupuestos también elaborará el **Anteproyecto de presupuesto del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria y del Instituto de Mayores y Servicios Sociales**, a partir de las propuestas remitidas por el Ministerio de Sanidad y Política Social. Formados ambos anteproyectos, la Dirección General de Presupuestos los enviará al Ministerio de Trabajo e Inmigración para su integración en el anteproyecto de presupuesto de la Seguridad Social.

Por su parte, el Ministerio de Trabajo e Inmigración unirá los anteproyectos de presupuestos del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria y del Instituto de Mayores y Servicios Sociales a los del resto de las entidades gestoras, servicio común y mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales para formar el **Anteproyecto de presupuesto de la Seguridad Social**, que se remitirá al Ministerio de Economía y Hacienda para que ambos ministros lo eleven conjuntamente al Gobierno para su aprobación e inclusión en el Proyecto de Presupuestos Generales del Estado.

Corresponde al **ministro de Economía y Hacienda**[11] **elevar al Gobierno el Anteproyecto de la Ley de Presupuestos Generales del Estado**, normalmente antes del 15 de septiembre.

(11)Art. 36.5 LGP.

3) La fase de aprobación del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado

El Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado será **aprobado por el Consejo de Ministros**, incluyendo el articulado, los correspondientes anexos y los estados de ingresos y de gastos. Una vez aprobado **será remitido a las Cortes Generales antes del día 1 de octubre** del año anterior al que se refiera.

Lectura recomendada

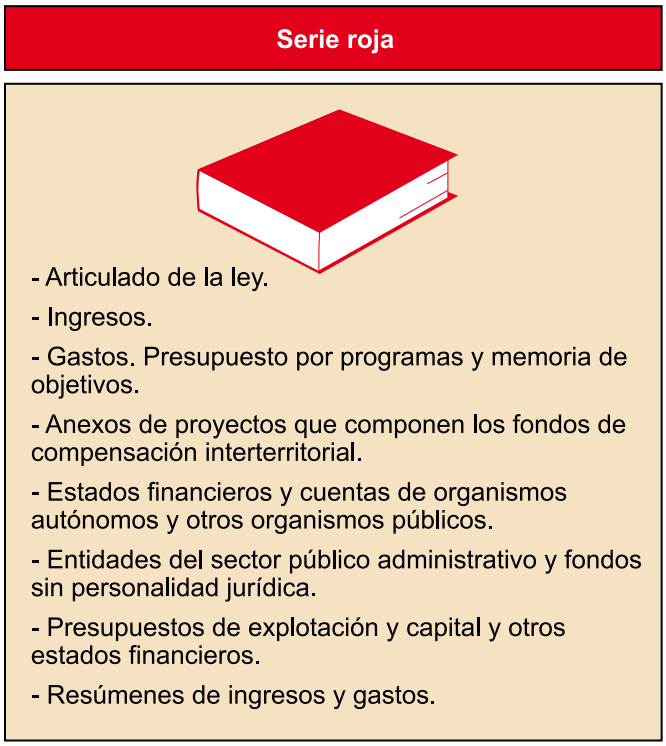
I. M. Giménez Sánchez (2001). "El incumplimiento del Gobierno de la obligación de presentar el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales". *Revista Española de Derecho Constitucional* (núm. 63). Madrid.

Documentación complementaria que debe incluirse en el Proyecto de LPGE

- Las memorias descriptivas de los programas de gasto y sus objetivos anuales.
- Las memorias explicativas de los contenidos de cada presupuesto, con especificación de las principales modificaciones que presenten en relación con los vigentes.
- Un anexo con el desarrollo económico de los créditos, por centros gestores de gasto.
- Un anexo, de carácter plurianual, de los proyectos de inversión pública, que incluirá su clasificación territorial.
- La liquidación de los presupuestos del año anterior y un avance de la liquidación del ejercicio corriente.
- Las cuentas y balances de la Seguridad Social del año anterior.
- Los estados consolidados de los presupuestos.
- Un informe económico y financiero.
- Y una memoria de los beneficios fiscales.

A efectos de su presentación en las Cortes Generales así como para facilitar su lectura, la documentación se presenta en cuatro series, que se identifican con un color: serie roja, verde, amarilla y gris:

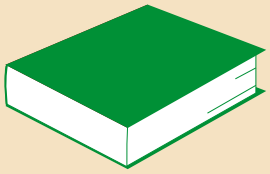
- **La serie roja**: es la serie básica, donde se incluyen los textos y estados numéricos que, una vez aprobados por las Cortes Generales, integran la Ley de Presupuestos Generales del Estado para cada año.



Fuente: Libro azul. *Presupuestos 2012. Introducción a la lectura de los Presupuestos Generales del Estado.* Madrid: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

- **La serie verde**: comprende información complementaria y de desarrollo contable de la documentación contenida en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Serie verde

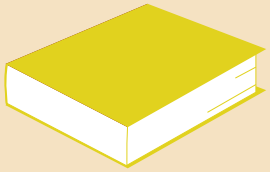


- Anexos de desarrollo de ingresos y gastos.
- Anexos de inversiones reales y programación plurianual.
- Anexos de personal. Estructura orgánica y por programas.

Fuente: Libro azul. *Presupuestos 2011. Introducción a la lectura de los Presupuestos Generales del Estado.* Madrid: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

- **La serie amarilla**: recoge el informe económico financiero de los Presupuestos Generales del Estado y otra información relevante como la memoria de beneficios fiscales.

Serie amarilla

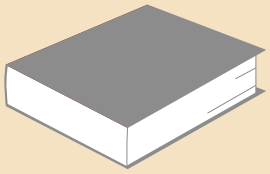


- Informe económico financiero.
- Memoria de beneficios fiscales.
- Memorias presupuestarias.
- Presupuestos Generales del Estado consolidados.
- Anexo de Flujos financieros España-Unión Europea.

Fuente: Libro azul. *Presupuestos 2011. Introducción a la lectura de los Presupuestos Generales del Estado.* Madrid: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

- **La serie gris**: contiene información complementaria prevista legalmente no recogida en las series anteriores, como por ejemplo, la liquidación del presupuesto anterior y avance del actual.

Serie gris



- Liquidación del presupuesto anterior.
- Avance de liquidación del presupuesto vigente.
- Gastos de funcionamiento e inversiones del Banco de España.
- Consorcios con participación mayoritaria del sector público estatal.

Fuente: Libro azul. *Presupuestos 2011. Introducción a la lectura de los Presupuestos Generales del Estado.* Madrid: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

3. La aprobación de las leyes de presupuestos

La fase de aprobación del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado **se desarrolla en las Cortes Generales**. **Tres** son las principales **consecuencias** que se desprenden de la aprobación parlamentaria, a las que se hace referencia a continuación:

Lectura recomendada

A. Rodríguez Bereijo (1970). *El presupuesto del Estado. Introducción al Derecho Presupuestario*. Madrid: Tecnos.

- En primer lugar, **asegura el control democrático de los presupuestos por el máximo órgano representativo de los ciudadanos**. Los derechos de los ciudadanos frente al ejercicio del poder financiero no estarían suficientemente garantizados si no se asegurase que la aprobación del destino de los gastos públicos se realiza precisamente por sus representantes legítimos, elegidos por quienes, en definitiva, han de soportar la financiación de esos gastos. Esta consideración permite conectar la aprobación del presupuesto en la actualidad y el principio de autoimposición que, históricamente, fue el fundamento o justificación inicial del tributo y del presupuesto como instituciones jurídicas.

- En segundo lugar, **habilita al ejecutivo para actuar en materia de gasto público**, pues no debe olvidarse que las administraciones públicas solo pueden contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes[12], al configurar el principio de legalidad financiera en la vertiente del gasto público.

[12] Art. 133.4 CE.

- Y, en tercer lugar, **corresponsabiliza o compromete al Parlamento en la política del Gobierno**. La negativa a la aprobación del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado enviado por el Gobierno denotaría la falta de compromiso del Parlamento en la política del Gobierno, que desembocará en la propuesta de uno nuevo o en la disolución de las Cortes Generales y la convocatoria de nuevas elecciones.

Los Presupuestos Generales del Estado se aprueban por una **ley de rango ordinario** con algunas particularidades que se plasman en la existencia de limitaciones a la iniciativa legislativa presupuestaria y en la propia tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado.

3.1. Las limitaciones a la iniciativa legislativa presupuestaria

Las limitaciones a la iniciativa legislativa presupuestaria son de **dos clases**. Por una parte, según se ha indicado ya, la iniciativa legislativa en materia presupuestaria corresponde únicamente al Gobierno, que es quien tiene competencia exclusiva para elaborar y presentar a las Cortes Generales el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado[13]. Y, por otra parte, el ordenamiento jurídico prevé algunas restricciones a la intervención de las Cortes Generales en materia presupuestaria, que se desarrollan a continuación.

[13] Arts. 134 1 y 3 CE.

La primera de las restricciones contempladas en el ordenamiento jurídico es la existencia de **créditos presupuestarios sobre los que no se admite discusión**, generalmente por responder a obligaciones contraídas en firme por la Hacienda pública, cuya cuantía y destino son inalterables, y por ello ni siquiera son sometidos a debate parlamentario. Se trata de los denominados **fondos o créditos consolidados**, que son conocidos por todos los ordenamientos jurídicos de nuestro entorno. En el ordenamiento español solo tienen este carácter los créditos presupuestarios destinados al pago de intereses y a la amortización del principal de la deuda pública:

> "Los créditos para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus presupuestos y su pago gozará de prioridad absoluta. Estos créditos no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión."
>
> Art. 135.2 CE.

La existencia de estos créditos consolidados no solo supone una cortapisa a la intervención de las Cortes Generales sino que también implica, en buena medida, una limitación a la iniciativa legislativa en materia presupuestaria otorgada al Gobierno.

La segunda de las restricciones previstas en el ordenamiento jurídico consiste en la existencia de **limitaciones tanto al derecho de proposición como al derecho de enmienda** de que gozan los **parlamentarios cuando su ejercicio implique un aumento de los gastos o una disminución de los ingresos presupuestados**. En efecto, la CE establece que:

> "Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación."
>
> Art. 134.6 CE.

Las restricciones incluidas en este precepto constitucional se aplican a las proposiciones o enmiendas que pudieran afectar a los PGE ya aprobados, pero las relativas al derecho de enmienda también operan en la tramitación del Proyecto de LPGE, que se analiza con más detalle en el apartado siguiente.

Lectura recomendada

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

3.2. La tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado

Los reglamentos del Congreso de los Diputados, de 10 de febrero de 1982, y del Senado, Texto Refundido de 3 de mayo de 1994, regulan la tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado como un **procedimiento legislativo especial con prioridad** sobre el resto de los trabajos de las cámaras. Dos son, básicamente, las razones de esta singularidad: primera, la relevancia de los Presupuestos Generales del Estado desde el punto de vista político, económico y social; y segunda, la necesidad de aprobarlos en un plazo perentorio, antes de que comience el ejercicio presupuestario al que correspondan.

Otra particularidad de la tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado consiste en la **aplicabilidad de restricciones relevantes al derecho de enmienda de los parlamentarios**, tal y como se ha visto en el apartado anterior. La regulación constitucional[14] citada aparece desarrollada tanto en el Reglamento del Congreso de los Diputados, como en el del Senado. En el primero de ellos se obliga a que las enmiendas que supongan disminución de ingresos cuenten con la conformidad del Gobierno para su tramitación, y en cuanto a los gastos, ambas normas exigen la necesidad de que las enmiendas que aumentan las autorizaciones para realizar los recogidos inicialmente en el proyecto de ley, se compensen con una disminución de igual cuantía en la misma sección presupuestaria, es decir, en el mismo centro gestor del presupuesto, en lo que se conoce como enmienda constructiva.

[14] Arts. 133 a 135 del Reglamento del Congreso y 148 a 151 del Reglamento del Senado.

Ejemplo

En el Congreso de los Diputados se plantea una enmienda al presupuesto del Ministerio de Fomento para incluir la construcción de una autovía entre Burgos y Miranda de Ebro, que supone un incremento de gasto de 10 millones de euros. Por otro lado, se presenta otra enmienda que pretende introducir una exención en la LIRPF, exonerando de tributación los premios derivados del juego del bingo. ¿Necesitan las citadas enmiendas algún requisito para su tramitación?

En el primer caso, puesto que se produce un aumento de créditos, para poder ser admitida a trámite la enmienda debe proponer una baja de igual cuantía en la misma sección presupuestaria (Ministerio de Fomento). En el segundo supuesto, al ocasionar una disminución de ingresos, la enmienda requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación.

A continuación se exponen de forma muy resumida las **diferentes fases de la tramitación parlamentaria** del Proyecto de LPGE.

La **primera fase** del procedimiento parlamentario comienza con la recepción por el Congreso de los Diputados del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado aprobado por el Gobierno.

Primer paso del Proyecto de LPGE en el Congreso

En la Cámara Baja se desarrollan las actuaciones que se exponen a continuación:

- **Se publica** el proyecto de ley en el *Boletín Oficial de las Cortes Generales*, Congreso de los Diputados, y se abre el plazo para la presentación de enmiendas a la totalidad y al articulado.

- Finalizado el plazo de enmiendas se celebra el **debate de la totalidad** del proyecto de ley por el Pleno del Congreso, en el que deben aprobarse las cuantías globales de los estados de previsión de ingresos y gastos. Lo normal es que este debate de totalidad se produzca siempre, ya que los grupos parlamentarios de la oposición presentarán enmiendas de este carácter para mostrar su disconformidad con la política presupuestaria del Gobierno. Si se aprobara alguna enmienda a la totalidad, se produciría el rechazo del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado y su devolución al Gobierno.

- Aprobadas las cuantías globales de ingresos y gastos, el proyecto de ley se remite a la **Comisión de Presupuestos del Congreso, que debe nombrar una Ponencia cuya función es elaborar un informe**, que será debatido en el Pleno de la Comisión de Presupuestos (artículo por artículo, las enmiendas al presupuesto del Estado y al de la Seguridad Social). En este debate son de plena aplicación las restricciones al derecho de enmienda, anteriormente examinadas. Después, la misma Comisión de Presupuestos redacta un dictamen con el resultado de los debates y el texto aprobado del proyecto de ley.

- Dictaminado por la Comisión de Presupuestos, el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado se somete a **debate por el Pleno del Congreso**, recayendo el debate, por una parte, sobre el texto articulado y, por otra, sobre cada una de las secciones del estado de gastos. El resultado del debate será la aprobación del Proyecto de Ley de Presupuestos generales del estado con las modificaciones pertinentes y su paso al Senado. De no aprobarse, se devolverá al Gobierno.

La **segunda fase** del procedimiento parlamentario de aprobación del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado se desarrolla en el **Senado**.

El Proyecto de LPGE en el Senado

Recibido en el Senado el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado aprobado por el Congreso, la Cámara Alta:

- **Publica** el proyecto en el *Boletín Oficial de las Cortes Generales*, Senado, y **se abre el plazo para presentar enmiendas** parciales o el veto al proyecto de ley.

- Finalizado el plazo de enmiendas, se envian a la **Comisión de Presupuestos del Senado** que actúa igual que la del Congreso (informe de la Ponencia, debate y dictamen de la Comisión).

- Dictaminado por la Comisión, el proyecto de ley se somete al **debate en el Pleno**, iniciándose la discusión con un turno sobre la totalidad en el que podrá intervenir cada grupo parlamentario, para entrar, a continuación, en el examen y votación de los votos particulares (enmiendas) mantenidos en la Comisión.

La **tercera fase** del procedimiento parlamentario para la aprobación del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado se produce en el **Congreso de los Diputados**. Finalizada su tramitación en el Senado el proyecto vuelve al Congreso para su **debate final en el Pleno**.

Segundo paso del Proyecto LPGE en el Congreso

- **Si hubiera existido veto** en el Senado (enmienda a la totalidad), se someterá el proyecto inicialmente aprobado por el Congreso a votación nuevamente en el Congreso, y si recibe la aprobación de la mayoría absoluta, el veto se levantará definitivamente. Si esto no sucede y el veto se ratifica en el Congreso, dos meses después se votará de nuevo, bastando entonces la mayoría simple. Y si tampoco se alcanzase esta, el proyecto se considerará rechazado y se devolverá al Gobierno.

- **Si no hubiera veto**, se aprobarán las enmiendas del Senado que obtengan la mayoría simple de los votos emitidos en el Pleno del Congreso.

Cuando se apruebe el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado definitivamente por el Congreso, **se convierte en ley tras la sanción y promulgación real**, y **se publica en el *Boletín Oficial del Estado***, entrando en vigor, normalmente, el día 1 de enero del año correspondiente.

Ejemplo

¿Cuál fue la tramitación de la LPGE para el año 2011?

Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 (121/000098)

Presentado el 30/09/2010, calificado el 30/09/2010.

Tramitación seguida por la iniciativa:

CONGRESO

Comisión de Presupuestos Publicación desde 30/09/2010 hasta 02/10/2010.
Comisión de Presupuestos Enmiendas desde 02/10/2010 hasta 25/10/2010.
Comisión de Presupuestos Mesa - Calificación desde 15/10/2010 hasta 15/10/2010.
Comisión de Presupuestos Debate de Totalidad desde 15/10/2010 hasta 20/10/2010.
Comisión de Presupuestos Informe desde 25/10/2010 hasta 28/10/2010.
Comisión de Presupuestos Dictamen desde 28/10/2010 hasta 04/11/2010.

Pleno Aprobación desde 04/11/2010 hasta 17/11/2010.

SENADO

Senado desde 17/11/2010 hasta 13/12/2010.

PLAZOS 29/11/2010 Fin plazo de enmiendas y propuestas de veto

23/11/2010 Entrada en registro
23/11/2010 Designación de los miembros de la Ponencia
30/11/2010 Calificación de la Mesa
02/12/2010 Reunión de la Ponencia
02/12/2010 Informe de la Ponencia con modificaciones
02/12/2010 Reunión de la Comisión para dictaminar
02/12/2010 Dictamen
13/12/2010 Sesión del Pleno

CONGRESO

Concluido - (Aprobado con modificaciones) 21/12/2010.

BOE Núm: 311 de 23/12/2010.

Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año

Fuente: www.congreso.es y www.senado.es.

4. La ejecución del presupuesto: aspectos generales

La ejecución del presupuesto constituye la **tercera fase** del ciclo presupuestario y es competencia del poder ejecutivo. Al respecto, la LGP[15] diferencia nítidamente entre la gestión del presupuesto de ingresos y la del presupuesto de gastos, aunque dado que los efectos más relevantes del presupuesto se proyectan sobre estos últimos, puede mantenerse que la ejecución presupuestaria se circunscribe a la realización de los créditos aprobado en la LPGE.

(15)Arts. 73 a 81 LGP.

En otras palabras, desde el punto de vista jurídico, **ejecutar el presupuesto supone cumplir el mandato contenido en las autorizaciones presupuestarias para realizar gastos públicos**, esto es, los créditos presupuestarios aprobados. Estas aseveraciones se entienden si se recuerda que, respecto de los ingresos públicos, el presupuesto se limita a recoger una mera estimación de los que se prevén obtener, por ello, la realización de ingresos públicos deberá acomodarse a las leyes que los regulan.

Lectura recomendada

Varios autores (1999). *El gasto público: ejecución y control*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

Ved también

En el apartado "El Tesoro Público: definición y funciones" se estudia el **Tesoro Público**, por cuanto desempeña un papel fundamental en la ejecución del presupuesto, como es el de la tesorería. Lo mismo ocurre con la **contabilidad pública**, que veremos en el apartado "La contabilidad pública: concepto y fines", que cumple una función informativa esencial de la ejecución del presupuesto mediante los correspondientes documentos contables, en los que se reflejan las **cuentas anuales**, que estudiaremos en el apartado final "Las cuentas anuales: el estado de liquidación del presupuesto".

5. Gestión del presupuesto de ingresos públicos

La gestión del presupuesto de ingresos públicos debe realizarse **respetando lo dispuesto en las normas reguladoras de cada uno de ellos**.

Desde el punto de vista presupuestario, se establece[16] que la gestión del ingreso público se realizará en dos fases sucesivas o simultáneas.

[16] Art. 80 LGP.

Fases de la ejecución del presupuesto respecto de los ingresos públicos

- 1.ª **El reconocimiento del derecho**, acto por el que, conforme a la normativa aplicable a cada recurso específico, se declara y liquida un crédito a favor del ente público.
- 2.ª **La extinción del derecho**, que podrá producirse por su cobro en metálico, así como en especie o por compensación, en los casos previstos en las disposiciones que les sean aplicables. Las extinciones de derechos por otras causas serán objeto de contabilización diferenciada, distinguiendo las producidas por anulación de la liquidación y las producidas en el proceso de recaudación por prescripción, condonación o insolvencia.

En el fondo, la ejecución del presupuesto de ingresos se vincula a los procedimientos establecidos para la obtención de cada una de las modalidades existentes en nuestro ordenamiento jurídico, resaltando a estos efectos las que disciplinan los tributos y, en particular, el concepto de aplicación de los tributos. En tal sentido, el título III de la Ley General Tributaria se dedica a las actuaciones y procedimientos tributarios que requiere su aplicación en la práctica. Su desarrollo reglamentario se ha llevado a cabo por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos; y por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de recaudación. Los dos primeros capítulos del citado título III de la LGT se ocupan, respectivamente, de los principios generales y de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios, disposiciones en las que se pone de manifiesto la relación entre la normativa tributaria y la que regula el procedimiento administrativo común. El resto de los capítulos de este título III de la LGT se dedican: el III, a las actuaciones y procedimiento de gestión tributaria; el capítulo IV, a las actuaciones y procedimiento de inspección, y el capítulo V y último, a las actuaciones y procedimiento de recaudación.

6. Gestión del presupuesto de gastos públicos

La gestión del presupuesto de gastos está supeditada al seguimiento del **procedimiento administrativo complejo** exigido para poder realizarlos. En este procedimiento administrativo de gasto público[17] es posible diferenciar entre el procedimiento ordinario y los procedimientos de anticipos de caja fija y pagos a justificar, aunque dada la naturaleza de este módulo se va a abordar únicamente el análisis del procedimiento ordinario[18].

(17)Arts. 73 a 79 LGP.

(18)Arts. 73 a 75 LGP.

El procedimiento administrativo ordinario de gasto público se realizará a través de las siguientes actuaciones:

- Aprobación del gasto.
- Compromiso de gasto.
- Reconocimiento de la obligación.
- Ordenación del pago.
- Pago material.

Es posible **sintetizar** estas actuaciones del procedimiento administrativo de gasto público en dos fases esenciales: la **ordenación del gasto** y la **ordenación del pago**. Estas pueden darse conjuntamente y en unidad de actuación administrativa para la ejecución de un determinado gasto público, pero son sustancialmente distintas y están integradas por actos diferentes, tal y como se refleja a continuación.

6.1. La ordenación de los gastos del Estado

En esta **primera fase** del procedimiento ordinario de ejecución del gasto público se produce el reconocimiento contable de obligaciones para la Hacienda pública, comprometiendo la totalidad o parte de un crédito presupuestario para su satisfacción. Los actos a través de los cuales se desarrolla esta ordenación de los gastos públicos, según se desprende de la LGP y de la Instrucción de Operatoria Contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado de 1 de febrero de 1996[19], son los siguientes: la **aprobación del gasto**, el **compromiso del gasto** y el **reconocimiento de la obligación**, que a su vez incluye otro acto, la **propuesta del pago**. Todos estos actos y la posibilidad de acumulación de los mismos se desarrollan seguidamente.

(19)Arts. 73 LGP y reglas 20 a 27 de la Instrucción.

La **aprobación del gasto** es el acto administrativo que autoriza la realización de un gasto determinado por una cuantía cierta o aproximada, reservando a tal fin la totalidad o parte de un crédito presupuestario[20].

(20)Art. 73.2 LGP.

La **aprobación inicia** el procedimiento de ejecución del gasto, pero es un acto interno, puesto que **no implica relaciones con terceros** ajenos a la Hacienda pública estatal o a la Seguridad Social. La autorización o aprobación del gasto está precedida de una serie de actuaciones o trámites previos que se reflejarán en el expediente de gasto.

Lectura recomendada

J. Pascual García (2009). *Régimen jurídico del gasto público: presupuestación, ejecución y control*. Madrid: Boletín Oficial del Estado.

Trámites vinculados a la aprobación del gasto

- **Propuesta de gasto o financiera**. En este acto inicial de la tramitación se exponen los motivos que justifican la realización del gasto público y se refleja la plasmación económica de las características del gasto público que pretende ejecutarse. Las propuestas se formulan por los servicios dependientes del ordenador del gasto y, aun cuando no responden a un modelo normalizado, deberán contener como menciones mínimas: el importe del gasto, la imputación presupuestaria, la necesidad a satisfacer y las disposiciones legales que lo amparan.
- **Certificado de existencia y retención de crédito**. La necesidad de su aportación deriva del deber que pesa sobre el ordenador de no autorizar gastos por encima de los créditos concedidos.
- **Fiscalización previa del gasto** por la intervención, cuando proceda.
- Finalmente, debe tenerse en cuenta que las **normas particulares** que regulan las distintas clases de gasto pueden establecer requisitos o trámites adicionales que habrá que examinar caso por caso.

Ejemplo

Los PGE para el 2012 contemplan un gasto para adquirir un ordenador por parte de la Dirección General de Tributos, del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (15.07).

¿Cómo se inicia el procedimiento? El director general de Tributos formulará la propuesta de gasto, y una vez formado el expediente de aprobación, se someterá al órgano competente para aprobar el gasto.

El **compromiso de gasto o disposición** es el acto administrativo mediante el cual se acuerda, tras el cumplimiento de los trámites legalmente establecidos, la realización de gastos previamente aprobados, por un importe determinado o determinable[21].

[21] Art. 73.3 LGP.

El compromiso es un **acto externo**, puesto que tiene relevancia jurídica para terceros, vinculando a la Hacienda pública estatal o a la Seguridad Social a la realización del gasto público al que se refiera en la cuantía y condiciones establecidas. Por tanto, el gasto deja de ser algo puramente interno para convertirse en un compromiso con un tercero que, en principio, la Administración debe cumplir, una vez que dicho tercero haya satisfecho debidamente la prestación a su cargo, de conformidad con las exigencias de la regla del "servicio hecho"[22].

[22] Art. 21.2 LGP.

El compromiso entre la Administración y el tercero se produce conforme a procedimientos inspirados en **criterios de publicidad, concurrencia e imparcialidad de las decisiones**. Se trata de procedimientos tasados que vienen

establecidos por las normas específicas que regulan cada tipo de gastos, de entre los cuales los más importantes, tanto por la reiteración con que se realizan como por el volumen de recursos presupuestarios que mediante ellos se comprometen, son los procedimientos de contratación y los de subvención, regulados, respectivamente, en la legislación de contratos de los entes públicos y en la legislación sobre subvenciones.

Ejemplo

¿Cómo continuaría el procedimiento de gasto iniciado en el ejemplo anterior?

Se convoca el procedimiento aplicable al caso, decidiéndose la adjudicación a la empresa X, con la que se formaliza el correspondiente contrato, que se materializa desde el punto de vista presupuestario en la fase de compromiso de gasto.

El **reconocimiento de la obligación** es el acto administrativo que declara la existencia de un crédito exigible frente a la Hacienda pública estatal o contra la Seguridad Social, derivado de un gasto aprobado y comprometido y que comporta la propuesta de pago correspondiente[23].

(23)Art. 73.4 LGP.

El reconocimiento de obligaciones con cargo a la Hacienda pública estatal se producirá **previa acreditación documental** ante el órgano competente de la realización de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que en su día aprobaron y comprometieron el gasto (regla del servicio hecho). El ministro de Economía y Hacienda, previo informe de la Intervención General de la Administración del Estado, determinará los documentos y requisitos que, conforme a cada tipo de gastos, justifiquen el reconocimiento de la obligación.

Dentro del procedimiento administrativo de gasto, este es el **acto definitorio**, ya que a partir de este momento puede decirse que el crédito se ha ejecutado desde el punto de vista presupuestario, aunque todavía no se haya procedido a su pago.

Todo reconocimiento de la obligación **llevará implícita la correspondiente propuesta de pago**, debiéndose entender por tal, la solicitud por parte de la autoridad competente que ha reconocido la existencia de una obligación para que, de acuerdo con la normativa vigente, el ordenador general de pagos proceda a efectuar la ordenación de su pago[24].

(24)Art. 73.4 LGP.

Constituye el último acto del proceso de ordenación del gasto, por el que el representante del centro gestor que **ha reconocido la existencia de una obligación a pagar**, en favor de un interesado, solicita del secretario general del Tesoro, como ordenador general de pagos, que, de acuerdo con la normativa vigente, ordene su pago.

Ejemplo

Finalización de la fase de ordenación del gasto en el ejemplo propuesto.

Dentro del plazo señalado se entrega el equipo informático solicitado, comprobándose que sus características y funcionamiento responden a lo contratado. El órgano competente reconocerá la obligación, proponiendo el pago.

No obstante lo anterior, la actividad de proponer el pago tiene sentido en el ámbito de la Administración del Estado, donde la competencia para ordenar pagos está atribuida a órganos distintos de los que gestionan el gasto y reconocen la obligación; no ocurre lo mismo en el ámbito interno de los organismos autónomos, donde su presidente es, simultáneamente, gestor de gastos y ordenador de pagos.

La realización de cualquier gasto con cargo al presupuesto ha de cumplimentar los sucesivos actos descritos en los epígrafes precedentes. No obstante, se prevé que:

"cuando la naturaleza de la operación o gasto así lo determinen, se acumulen en un solo acto las fases de ejecución precisas."

Art. 73.6 LGP.

Esta acumulación de actos no solamente es posible sino que, en muchos casos, es consustancial al tipo de gasto que se realiza y, en otros, simplemente es conveniente por razones de eficiencia o de economía procesal. En muchas actuaciones de gestión presupuestaria es normal que se cumplimenten dos o más actos de la ordenación del gasto de forma simultánea, produciéndose un acto administrativo de contenido plural por el que se aprueba un gasto, a la vez que se compromete, reconociéndose la obligación y proponiéndose su pago, como ocurre, por ejemplo, en los gastos de personal o en las subvenciones con asignación nominativa.

Finalmente, el derecho al reconocimiento o liquidación por la Hacienda pública estatal de toda obligación que no se hubiese solicitado con la presentación de los documentos justificativos **prescribe a los cuatro años**. El plazo se contará desde la fecha en que se concluyó el servicio o la prestación determinante de la obligación o desde el día en que el derecho pudo ejercitarse[25].

[25] Art. 25.1.a) LGP.

6.2. La ordenación de los pagos

En esta **segunda fase** del procedimiento administrativo de gasto público **se llevan a efecto las obligaciones contraídas en la anterior**, abarcando, a su vez, **dos actos**: la **expedición del mandamiento de pago** y el **pago**. La ordenación y ejecución de los pagos correspondientes a las obligaciones reconocidas por gastos presupuestarios se realizarán respetando lo establecido en la LGP[26] y las normas reglamentarias que los desarrollen.

[26] Arts. 106 a 110 LGP.

La **orden o mandamiento de pago** es un documento expedido por el ordenador de pagos dirigido a la Tesorería del Estado para que haga efectiva la obligación económica contraída.

La cuantía de los pagos ordenados en cada momento se debe ajustar al denominado presupuesto monetario, de manera que se aplicarán criterios objetivos para la expedición de las órdenes de pago, tales como la fecha de recepción, el importe de la operación, la aplicación presupuestaria o la forma de pago, entre otros.

El **presupuesto monetario**[27] destaca por su carácter de instrumento planificador, que pretende lograr una adecuada distribución temporal de los pagos y una correcta estimación de la necesidad de endeudamiento del Estado. Para conseguir estos objetivos, las órdenes de pago deberán acomodarse a los criterios fijados en el presupuesto monetario, que podrá modificarse a lo largo del ejercicio presupuestario. En definitiva, el presupuesto monetario no es más que una norma anual de eficacia interna cuyo objetivo fundamental es evitar desfases entre los flujos de ingresos y de gastos.

(27) Art. 106 LGP.

El **pago es el acto por el que el Estado se libera de la deuda** contraída, **cancelando** de este modo **su obligación económica**. La principal forma de extinción de las obligaciones económicas de la Hacienda pública es el pago, sin duda, pero ni mucho menos la única, puesto que también se extinguirán por cualquier otra de las causas contempladas en el Código civil y el resto del ordenamiento jurídico, como la prescripción, la compensación, etc.

Como **medios de pago**[28], se autoriza la utilización de cualquiera de los conocidos en el tráfico jurídico, en las condiciones que establezca el ministro de Economía y Hacienda: transferencia bancaria, cheque, efectivo o cualesquiera otros medios de pago, sean o no bancarios.

(28) Art. 110 LGP.

El **plazo** para proceder al pago está implícitamente fijado en los tres meses siguientes al día de la notificación del reconocimiento de la obligación, puesto que de no realizarse en ese plazo, habrá que abonar intereses de demora sobre la cantidad debida, desde que el acreedor, una vez transcurrido el mismo, reclame por escrito el cumplimiento de la obligación[29]. Esta disposición, sin embargo, no se aplica en el caso de las devoluciones de tributos, previstas en el artículo 31 de la Ley General Tributaria, que establece como regla general un plazo para devolver de seis meses, a partir del cual se devengan intereses de demora.

(29) Art. 24 LGP.

Ejemplo

D. RUPERT, estilista de profesión, presentó su autoliquidación del IRPF, ejercicio 2011, el día 25 de junio del 2012, obteniendo una cuota diferencial negativa de 4.000 euros, que le fue ingresada en su c/c en fecha 23 de febrero de 2013, según acto administrativo de ordenación del pago de 16 del mismo mes. ¿Qué consecuencias jurídicas tendrá este hecho, teniendo en cuenta que el tipo de interés de demora para el 2005 es del 6% y para el 2006 del 5%?

El ingreso en la fecha citada supone el incumplimiento del plazo de seis meses que la ley fija para practicar la devolución, lo que supone, por un lado, que la solicitud se entiende estimada, y por otro, la obligación de pagar de oficio intereses de demora al contribuyente (art. 125 de la LGT, en relación con el 31 LGT y 103 LIRPF).

Cómputo de los intereses: desde el día siguiente a la finalización del plazo de seis meses, hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución: del 01-01-2006 a 16-02-2006 = 31 días + 16 días = 47 días.

$$\text{ID } 2006 = \frac{4.000 \times 5\% \times 47}{365} = 25{,}75€$$

Por último, el derecho a exigir el pago de las obligaciones reconocidas **prescribirá** a los cuatro años desde la fecha de notificación del reconocimiento de la obligación[30].

[30] Art. 25.1.b) LGT.

Ejemplo

En el supuesto anterior, a D. RUPERT le notifican el reconocimiento de la obligación de pago de los intereses de demora el 5 de abril del 2013, aunque a finales de ese año no había recibido el pago. ¿Cuándo prescribe el derecho a exigir ese pago?

Según la LGP, prescribirá a los cuatro años desde la fecha de notificación del reconocimiento de la obligación, o sea, el 5 de abril del 2017.

7. El Tesoro Público: definición y funciones

El Tesoro Público desempeña un papel fundamental en la ejecución del presupuesto, como institución que efectúa la función de tesorería del Estado, cuya representación contable se encuentra en la **cuenta de caja**. La LGP[31] se ocupa de la definición del Tesoro Público y de la enumeración de sus funciones.

[31] Arts. 90-91 LGP.

El Tesoro Público debe ser definido atendiendo a la triple perspectiva que presenta:

- Entendido en **sentido funcional**, sería la actividad de gestión de los cobros y pagos del Estado.
- Entendido en **sentido orgánico o subjetivo**, sería el conjunto de órganos administrativos que se ocupan de la gestión de los cobros y los pagos del Estado, utilizando los servicios del Banco de España como los particulares emplean los servicios de las entidades de crédito.
- Entendido en **sentido objetivo**, sería el conjunto de los recursos financieros o fondos de la Administración del Estado y de sus organismos autónomos.

Lectura recomendada

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

La LGP solo atiende a este último sentido objetivo cuando establece que:

> "constituyen el Tesoro Público todos los recursos financieros, sean dinero, valores o créditos de la Administración General del Estado, sus organismos autónomos, las agencias estatales y el resto de entidades del sector público administrativo estatal con exclusión de los sujetos contemplados en el artículo 2.1.d y h y 2.3, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias".
>
> Art. 90 LGP.

Las funciones del Tesoro Público[32] son de dos clases:

[32] Art. 91 LGP.

- Las **funciones originarias o clásicas**, que derivan de su condición de cajero del Estado.
- Las **funciones modernas**, que son las que tiene encomendadas en ejecución de la política monetaria y crediticia del Gobierno.

1) Funciones originarias o clásicas. La función primordial es hacer coincidir en el tiempo los flujos de ingresos y pagos, con el fin de que estos últimos no se vean obstaculizados por la falta de la necesaria liquidez, siendo complementarias de esta función la centralización de los fondos y su distribución en el espacio.

Funciones clásicas

- Pagar las obligaciones del Estado y recaudar sus derechos.
- Servir al principio de unidad de caja mediante la centralización de todos los fondos y valores generados por operaciones presupuestarias y no presupuestarias.
- Distribuir en el tiempo y en el territorio las disponibilidades dinerarias para la puntual satisfacción de las obligaciones del Estado.

2) Funciones modernas. Junto a las funciones clásicas se han desarrollado otras funciones modernas, que se traducen en la utilización del Tesoro Público como instrumento para el control monetario y crediticio. A la hora de analizar estas funciones modernas del Tesoro Público, debe tenerse en cuenta que gran parte del control monetario y crediticio corresponde al Banco de España o al Banco Central Europeo, tras la entrada de España en la Unión Económica y Monetaria. Por tanto, el Tesoro Público solo podrá ejercer esta clase de funciones cuando no entren en colisión con las competencias atribuidas al Banco de España o al Banco Central Europeo.

Funciones modernas

- Contribuir al buen funcionamiento del sistema financiero nacional.
- Emitir, contraer y gestionar la deuda del Estado y ejecutar las operaciones financieras relativas a la misma.
- Responder de los avales contraídos por el Estado. Los avales del Estado son la forma que reviste la garantía del Estado a las obligaciones derivadas de operaciones de crédito concertadas en el exterior o en el interior por personas naturales o jurídicas, públicas o privadas.

8. La contabilidad pública: concepto y fines

La contabilidad pública cumple una **función informativa esencial** de la ejecución del presupuesto, como demuestra el hecho de que cada una de las fases del procedimiento administrativo complejo de realización del gasto público tenga su plasmación en el correspondiente documento contable.

Lectura recomendada

S. Casado Robledo (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.

La contabilidad del sector público estatal se configura como un sistema de información económico-financiera y presupuestaria cuyo objeto es mostrar, a través de sus estados e informes, la **imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de la ejecución del presupuesto** de cada una de las entidades integrantes del mismo[33].

(33)Art. 119 LGP.

Entidades integrantes del sector público estatal sometidas a la obligación de rendir cuentas de sus operaciones

- Las entidades que integran el **sector público administrativo**: Conforme a los principios y normas establecidas en el Plan general de contabilidad pública, así como con respeto a los principios contables públicos regulados en el artículo 122 de la LGP.
- Las entidades que integren el **sector público empresarial**: Con arreglo a los principios y normas recogidos en el Código de Comercio y el Plan general de contabilidad de la empresa española, así como en sus adaptaciones y disposiciones que lo desarrollan.
- Las fundaciones que integran el **sector público fundacional**: De acuerdo con los principios y normas recogidos en la adaptación del plan general de contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y disposiciones que lo desarrollan.

La normativa vigente[34] reconoce a la contabilidad pública **fines generales de gestión, de control y de análisis e información** que pueden sintetizarse como sigue:

(34)Art. 120 LGP.

- Mostrar la ejecución de los presupuestos, poniendo de manifiesto los resultados presupuestarios, y proporcionar información para el seguimiento de los objetivos previstos en los Presupuestos Generales del Estado.
- Poner de manifiesto la composición y situación del patrimonio, sus variaciones y determinar los resultados desde el punto de vista económico patrimonial.
- Suministrar información para determinar los costes de los servicios públicos, para posibilitar el análisis de los efectos económicos y financieros de la actividad de los entes públicos y, en general, información útil para la toma de decisiones.

- Proporcionar información para el ejercicio de los controles de legalidad, financiero, de economía, eficiencia y eficacia, así como para la elaboración de todo tipo de cuentas, estados y documentos que deban rendirse o remitirse al Tribunal de Cuentas y demás órganos de control.

- Suministrar información para la elaboración de las cuentas económicas del sector público, de acuerdo con el Sistema europeo de cuentas nacionales y regionales.

- En fin, suministrar información útil para otros destinatarios.

9. Las cuentas anuales: el estado de liquidación del presupuesto

9.1. Descripción de las cuentas anuales

Todas las entidades del sector público estatal deberán formular sus cuentas anuales, de acuerdo con los **principios contables** que les sean de aplicación, en el plazo máximo de tres meses desde el cierre del ejercicio económico[35].

(35)Art. 127 LGP.

Dentro de las cuentas anuales de las entidades del sector público estatal se diferencian **tres categorías**:

1) Las **cuentas anuales del sector público empresarial** serán las que exijan el Código de Comercio y el Plan general de contabilidad de la empresa española, así como en sus adaptaciones y disposiciones que lo desarrollan.

2) Las **cuentas anuales del sector público fundacional** serán las que demanden los principios y normas recogidos en la adaptación del Plan general de contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y disposiciones que la desarrollan. Las entidades integradas en el sector público empresarial y fundacional presentarán, junto con sus cuentas anuales, un informe relativo al cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen por su pertenencia al sector público.

3) Las **cuentas anuales del sector público administrativo**[36], es decir, las de aquellas entidades que deben aplicar los principios contables públicos, que comprenderán: el balance, la cuenta de resultado económico-patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujo de efectivos, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Todos estos documentos formarán una unidad y el contenido y estructura concreta de cada uno de ellos se determinará por el ministro de Economía y Hacienda, teniendo en cuenta que:

(36)Art. 128 LGP.

- El **balance** comprenderá, con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad.

- La **cuenta de resultado económico-patrimonial** recogerá el resultado del ejercicio (ahorro o desahorro), separando debidamente los ingresos y los gastos imputables al mismo.

- El **estado de cambios en el patrimonio neto** informará de todas las variaciones habidas en el patrimonio neto, de los ingresos y gastos totales reconocidos y de las operaciones realizadas con la entidad o entidades propietarias.

- El **estado de flujos de efectivo** informará sobre el origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indicará la variación neta de las mismas en el ejercicio.

- El **estado de liquidación** del presupuesto recogerá, con la debida separación, la liquidación del presupuesto de gastos y del presupuesto de ingresos de la entidad, así como el resultado presupuestario.

- La **memoria** completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. En particular, la memoria informará del remanente de tesorería de la entidad obtenido a partir de las obligaciones reconocidas no satisfechas el último día del ejercicio, los derechos pendientes de cobro y los fondos líquidos existentes a 31 de diciembre, debiendo tener en cuenta en su cálculo los posibles recursos afectados a la financiación de gastos concretos y los derechos pendientes de cobro que se consideren de difícil o imposible recaudación. Asimismo, en la memoria se incluirá el balance de resultados y el informe de gestión, en los que se informará del grado de realización de los objetivos, los costes en los que se ha incurrido y las desviaciones físicas y financieras que, en su caso, se hubieran producido.

Lectura recomendada

J. M. Pérez Sainz (2003). "Diferencias entre el resultado económico-patrimonial y el resultado presupuestario en el Plan General de Contabilidad Pública". *Revista Española de Control Externo* (núm. 14). Madrid.

9.2. El estado de liquidación del presupuesto

La elaboración del estado de liquidación del presupuesto comporta un conjunto de operaciones contables estrechamente relacionadas con la anualidad en la ejecución presupuestaria y se regula, como se ha visto al tratar el citado principio, en la LGP[37], y además en las normas de contabilidad pública y en la orden ministerial de liquidación y cierre del presupuesto de cada ejercicio.

[37] Arts. 34 y 49 LGP.

Respecto de la **formalización del contenido de esta fase de liquidación** constará de las siguientes partes:

- La liquidación del presupuesto de gastos.

- La liquidación del presupuesto de ingresos.
- El resultado presupuestario.
- El balance de resultados e informe de gestión.

1) La liquidación del presupuesto de gastos. Para el presupuesto de gastos del ejercicio que se cierra, y con el nivel de desagregación del presupuesto inicialmente aprobado y sus posteriores modificaciones, detallará:

- Los créditos presupuestarios iniciales.
- Las modificaciones de los créditos presupuestarios.
- Los créditos presupuestarios definitivos.
- Los gastos comprometidos.
- Las obligaciones reconocidas netas.
- Los remanentes de crédito.
- Los pagos realizados.
- Las obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

2) La liquidación del presupuesto de ingresos. Para el presupuesto de ingresos del ejercicio que se cierra, y con el nivel de desagregación del presupuesto inicialmente aprobado y las posteriores modificaciones al mismo, se detallarán los siguientes aspectos:

- Las previsiones presupuestarias iniciales.
- Las modificaciones de las previsiones presupuestarias.
- Las previsiones presupuestarias definitivas.
- Los derechos reconocidos netos.
- La recaudación neta.
- Los derechos cancelados.
- Los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre.

3) El resultado presupuestario. Pondrá de manifiesto las siguientes magnitudes:

- El resultado presupuestario del ejercicio, propiamente dicho, calculado por la diferencia entre los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas, imputados al presupuesto del ejercicio, correspondientes a la realización de operaciones no financieras y de activos financieros, indicando la incidencia de ambos componentes.

- La variación neta de pasivos financieros, obtenida como diferencia entre los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas por este tipo de operaciones.

- El saldo presupuestario del ejercicio, como agregación del resultado presu-puestario y la variación neta de pasivos financieros.

4) Balance de resultados e informe de gestión. Se incluirán los balances de resultados e informes de gestión que los centros gestores del gasto responsables de los distintos programas presupuestarios deben formular, en los que se informará, dentro de cada programa, del grado de realización de los objetivos, los costes en términos de gasto presupuestario (previsto y realizado) en los que se ha incurrido para su realización y las desviaciones físicas y financieras, tanto absolutas como en porcentajes de lo realizado sobre lo previsto, que, en su caso, se hubieran producido.

Actividades

Casos prácticos

1. D. Felipe Feliz, recientemente elegido diputado, se enfrenta a su primera tramitación de la LPGE. Tiene algunas dudas jurídicas, que os plantea para que contestéis a la mayor brevedad posible.

a) ¿En qué momentos de la tramitación parlamentaria puede devolverse el proyecto de ley al Gobierno?
b) Ordenad cronológicamente los siguientes trámites de la LPGE: Debate de totalidad del proyecto de ley en el Congreso; Publicación en el *Boletín Oficial de las Cortes Generales* (Senado); Publicación en el *Boletín Oficial del Estado*; Publicación en el Boletín *Oficial de las Cortes Generales* (Congreso); Debate en el Pleno del Congreso del proyecto de ley dictaminado por la Comisión de Presupuestos; Debate en el Pleno de la Comisión de Presupuestos del Senado.
c) D. Felipe ha presentado varias enmiendas al proyecto de ley y desea saber si están afectadas por limitaciones a la iniciativa legislativa:

- Rebaja del tipo general del IVA al 14%.
- Exención de cotización a MUFACE a favor de los funcionarios mayores de 60 años.
- Alta en el Ministerio de Sanidad por 10 millones de euros en el Programa 231.A, Plan nacional sobre drogas, y baja en el Ministerio de Defensa por la misma cantidad en el Programa 122.M, Gastos operativos de las Fuerzas Armadas.

2. Determinar a qué ejercicio presupuestario se aplicarán los siguientes ingresos y gastos realizados por el Ministerio de Medio Ambiente, razonando la solución propuesta:

a) Pago el 1-1-20X1 de la nómina correspondiente al mes de diciembre de 20X0.
b) Certificación de obra emitida el 15-12-20X0, recepcionada de conformidad el 20-12-20X0 y pagada el 15-1-20X1.
c) Suministros diversos recibidos de conformidad el 10-12-20X0, pendientes de pago.
d) Otros suministros recibidos el 10-12-20X0 y recepcionados de conformidad en enero de 20X1.
e) Ingresos por publicaciones vendidas a crédito en diciembre de 20X0 que se prevé su cobro en enero de 20X1.

Ejercicios de autoevaluación

1. Los escenarios presupuestarios plurianuales...

a) son elaborados por el Consejo de Ministros y deben ajustarse al objetivo de estabilidad presupuestaria referido a los cuatro ejercicios siguientes.
b) son elaborados por el Ministerio de Economía y Hacienda y deben ajustarse al objetivo de estabilidad presupuestaria referido a los tres ejercicios siguientes.
c) son elaborados por el Ministerio de Hacienda y deben ajustarse al objetivo de estabilidad presupuestaria referido a los cuatro ejercicios siguientes.

2. El compromiso de gasto es aquella fase del procedimiento de gestión de los gastos...

a) en la que se acuerda la realización de gastos previamente aprobados.
b) en la que se acuerda la realización de gastos cuando previamente se ha producido el reconocimiento de la obligación.
c) en la que se acuerda el pago de gastos previamente aprobados.

3. La función de ejecución del Presupuesto...

a) corresponde al poder ejecutivo.
b) corresponde al poder legislativo.
c) corresponde al poder judicial.

4. Las enmiendas presentadas durante la tramitación parlamentaria de la Ley de Presupuestos Generales del Estado que supongan una minoración de los ingresos...

a) no se admiten bajo ningún concepto.
b) solo serán admitidas cuando propongan un incremento de igual cuantía en la misma sección del presupuesto.
c) precisan la conformidad del Gobierno para su tramitación.

5. El Proyecto de Ley de los Presupuestos Generales del Estado...

a) tiene que ser presentado por el Gobierno al menos con tres meses de antelación a la expiración de los del año anterior.
b) tiene que ser presentado por el Congreso al menos con tres meses de antelación a la expiración de los del año anterior.
c) tiene que ser presentado por el Gobierno al menos con seis meses de antelación a la expiración de los del año anterior.

6. En relación con los presupuestos de las corporaciones locales...

a) la distribución de las funciones del ciclo presupuestario se realiza, igual que en el ámbito estatal, entre el poder legislativo y el ejecutivo.
b) la distribución de las funciones del ciclo presupuestario se distribuye entre el presidente de la corporación, que aprueba y controla el presupuesto, y el pleno de la corporación, que lo elabora y ejecuta.
c) la distribución de las funciones del ciclo presupuestario se distribuye entre el presidente de la corporación, que elabora y ejecuta el presupuesto, y el pleno de la corporación, que lo aprueba y controla.

7. La fase de ordenación del pago...

a) tiene carácter declarativo y finaliza con la contracción o liquidación del crédito.
b) tiene carácter ejecutivo y tiende a hacer efectivo el pago en que consiste la obligación reconocida.
c) tiene carácter ejecutivo y sirve para fijar la obligación de pago que supone la afección del crédito para un destino.

8. Si una enmienda al Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado provoca un aumento de créditos...

a) no se admite bajo ningún concepto.
b) solo será admitida cuando propongan un incremento de igual cuantía en la misma sección del presupuesto.
c) precisa la conformidad de la Comisión de Presupuestos del Congreso para su tramitación.

9. Las cuentas anuales del sector público administrativo son...

a) las que exijan el Código de Comercio y el Plan general de contabilidad de la empresa español.
b) las que demanden los principios y normas recogidos en la adaptación del Plan general de contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y disposiciones que la desarrollan.
c) el balance, la cuenta de resultado económico-patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujo de efectivos, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria.

10. El estado de liquidación del presupuesto se compone de…

a) la liquidación del presupuesto de gastos, la liquidación del presupuesto de ingresos, el resultado presupuestario y el balance de resultados e informe de gestión.
b) la liquidación del presupuesto de gastos, la liquidación del presupuesto de ingresos y el resultado presupuestario.
c) la liquidación del presupuesto de ingresos, el resultado presupuestario y el balance de resultados e informe de gestión.

Solucionario

Casos prácticos

1.a) El Proyecto de LPGE puede devolverse al Gobierno en tres momentos de su tramitación:

- Si no supera el debate de totalidad en el Pleno del Congreso de los Diputados.
- Si no logra la mayoría necesaria en el debate en el Pleno del Congreso, tras el dictamen de la Comisión de Presupuestos.
- Si el Pleno del Congreso ratifica el veto del Senado, pasados dos meses se vota de nuevo y el veto no es levantado, el proyecto se devuelve al Gobierno.

1.b) El orden correcto de los trámites citados sería el siguiente:

- Publicación en el *Boletín Oficial de las Cortes Generales* (Congreso).
- Debate de totalidad del proyecto de ley en el Congreso.
- Debate en el Pleno del Congreso del proyecto de ley dictaminado por la Comisión de Presupuestos.
- Publicación en el *Boletín Oficial de las Cortes Generales* (Senado).
- Debate en el Pleno de la Comisión de Presupuestos del Senado.
- Publicación en el *Boletín Oficial del Estado*.

1.c) Tanto la enmienda que pretende rebajar el IVA, como la relativa a la exención de MUFACE, requieren la conformidad del Gobierno para su tramitación, al suponer una disminución de los ingresos presupuestarios (art. 133.4 del Reglamento del Congreso de los Diputados).

La enmienda que busca incrementar el presupuesto del Ministerio de Sanidad a cuenta de disminuir el del Ministerio de Defensa no será admitida a trámite, pues para estos casos de aumento de créditos el art.133 del Reglamento del Congreso de los Diputados exige que se compense con una baja en la misma sección presupuestaria, y los órganos citados constituyen dos secciones de los PGE distintas.

2.a) El reconocimiento de la obligación se produce en diciembre de 20X0 y el pago material en enero de 20X1. Según el art. 49 LGP, se imputa al presupuesto 20X0.

2.b) El reconocimiento de la obligación se produce el 20-12-20X0, por tanto se imputa a 20X0.

2.c) El reconocimiento de la obligación se produce el 10-12-20X0, por ello se imputa a 20X0.

2.d) El reconocimiento de la obligación se produce no el 10-12-20X0, sino en enero de 20X1, por tanto, se imputa al presupuesto de 20X1.

2.e) El derecho se contrae en cuentas en diciembre de 20X0, se imputa al reconocimiento del derecho al presupuesto de ingresos 20X0, aunque el cobro se realice en otro ejercicio.

Ejercicios de autoevaluación

1. b

2. a

3. a

4. c

5. a

6. c

7. b

8. b

9. c

10. a

Glosario

Anteproyecto de LPGE *m* Propuesta global de PGE elaborada por el Ministerio de Economía y Hacienda, que debe ser elevada al Gobierno antes del 15 de septiembre.

Anteproyectos parciales de PGE *m pl* Propuesta individualizada de presupuestos de los ministerios y los demás órganos del Estado con dotaciones diferenciadas en los PGE, que se remitirá al Ministerio de Economía y Hacienda, ajustándose a los límites que en las directrices de distribución de gasto se hayan establecido.

ciclo presupuestario *m* Momentos o fases que configuran temporalmente el régimen jurídico de la institución presupuestaria.

enmienda constructiva *f* Propuesta de modificación del Proyecto de LPGE, según la cual si supone un aumento de créditos en algún concepto, únicamente puede ser admitida a trámite si, además de cumplir los requisitos generales, propone una baja de igual cuantía en la misma sección.

estado de liquidación del presupuesto *m* Conjunto de estados que recoge la información sobre la ejecución del presupuesto, incluyendo la liquidación del presupuesto de gastos e ingresos, el resultado presupuestario y el balance de resultados e informe de gestión.

fondos o créditos consolidados *m pl* Créditos presupuestarios que responden a obligaciones contraídas en firme por la Hacienda Pública cuya cuantía y destino son inalterables, y que por ello no son sometidos a debate parlamentario.

ordenación del gasto *f* Primera fase del procedimiento ordinario de ejecución del gasto público en la que se produce el reconocimiento contable de obligaciones para la Hacienda Pública, comprometiendo la totalidad o parte de un crédito presupuestario para su satisfacción.

ordenación del pago *f* Segunda fase del procedimiento administrativo de gasto público en la que se ejecutan las obligaciones contraídas en la de ordenación, procediéndose al abono de las cantidades que procedan.

presupuesto monetario *m* Instrumento para la planificación de la tesorería del Estado que pretende lograr una adecuada distribución temporal de los pagos y una correcta estimación de la necesidad de endeudamiento del sector público.

Proyecto de LPGE *f* Propuesta de LPGE aprobada por el Consejo de Ministros que debe ser remitida a las Cortes Generales antes del día 1 de octubre del año anterior al que se refiera.

Bibliografía

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

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.

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.

Martínez Giner, L. A. *et altri* (2012). *Manual de Derecho Presupuestario y de los Gastos Públicos*. Valencia: 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.

Pascual García, J. (2009). *Régimen jurídico del gasto público: presupuestación, ejecución y control*. Madrid: Boletín Oficial del Estado.

Pérez Sainz, J. M. (2003). "Diferencias entre el resultado económico-patrimonial y el resultado presupuestario en el Plan General de Contabilidad Pública". *Revista Española de Control Externo* (núm. 14). Madrid.

Rodríguez Bereijo, A. (1970). *El presupuesto del Estado. Introducción al Derecho Presupuestario*. Madrid: Tecnos.

Sánchez Revenga, J. (2009). *Manual de Presupuestos y Gestión Financiera del Sector Público*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

Varos autores (1999). *El gasto público: ejecución y control*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.