

Les lleis de pressupostos generals de l'Estat

Amable Corcuera Torres

PID_00189557



Els textos i imatges publicats en aquesta obra estan subjectes –llevat que s'indiqui el contrari– a una llicència de Reconeixement-NoComercial-SenseObraDerivada (BY-NC-ND) v.3.0 Espanya de Creative Commons. Podeu copiar-los, distribuir-los i transmetre'ls públicament sempre que en citeu l'autor i la font (FUOC. Fundació per a la Universitat Oberta de Catalunya), no en feu un ús comercial i no en feu obra derivada. La llicència completa es pot consultar a <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/es/legalcode.ca>

Índex

Introducció	5
Objectius	6
1. Concepte jurídic de pressupost	7
2. Naturalesa jurídica de les lleis de pressupostos generals de l'Estat	9
3. Contingut de les lleis de pressupostos generals de l'Estat	13
3.1. Àmbit subjectiu	13
3.2. Àmbit objectiu	17
3.3. Part dispositiva	20
4. Efectes jurídics de les lleis de pressupostos generals de l'Estat	25
4.1. Efectes de la part dispositiva	25
4.2. Efectes sobre els ingressos públics	25
4.3. Efectes sobre les despeses públiques	27
5. Estructura dels pressupostos generals de l'Estat	31
5.1. Estructura de l'estat d'ingressos	32
5.2. Estructura de l'estat de despeses	34
5.2.1. Classificació orgànica	35
5.2.2. Classificació per programes	36
5.2.3. Classificació econòmica	38
Activitats	43
Exercicis d'autoavaluació	43
Solucionari	45
Glossari	46
Bibliografia	47

Introducció

La finalitat d'aquest mòdul es concreta en l'**estudi dels PGE**, el qual es durà a terme per mitjà de l'anàlisi de l'instrument normatiu en el qual es manifesten cada any: la llei de pressupostos corresponent. En el mòdul "Els principis pressupostaris" es posaran de manifest les exigències d'aquests principis, encara que amb caràcter previ correspon examinar els aspectes fonamentals del règim jurídic del pressupost (la seva naturalesa legal, d'una banda, i el cicle pressupostari, d'una altra), en què hem de veure plasmades les exigències esmentades.

En funció de l'anterior, resulta obligat començar aquest mòdul oferint un **concepte jurídic de *pressupost***, ja que és la perspectiva que ens interessa. En aquest sentit, tindrem ocasió de comprovar que aquest enfocament jurídic està configurat tant pel contingut del pressupost, com pels efectes jurídics que produeix.

Una vegada fixat l'objecte d'anàlisi, pertoca fer una referència sumària a l'antiga polèmica sobre la **naturalesa jurídica de les lleis de pressupostos**, ja que, tot i que s'hauria de tractar d'un tema superat, encara queden algunes reminiscències que sorgeixen de tant en tant i que pretenen ser utilitzades – erròniament, en la nostra opinió – com a arguments per a sostenir interpretacions normatives no massa encertades.

L'aspecte següent que hem de tenir en compte es refereix al **contingut de les LPGE**, com a element necessari per a poder adquirir una visió omnicomprendsiva del que implica l'aprovació d'aquesta norma per l'òrgan legislatiu competent. Per això, resulta ineludible analitzar el contingut subjectiu i objectiu de les LPGE i les peculiaritats de la seva part dispositiva.

A continuació, s'abordaran els **efectes jurídics de les LPGE**, i s'inclouen els de la part dispositiva i els relatius als ingressos i despeses que contenen, com a segon element que configura el pressupost jurídicament parlant.

Finalment, acabarem detenint-nos en l'**estructura dels estats d'ingressos i despeses dels PGE**, com a element imprescindible per a poder entendre la manera com es posen de manifest en el pressupost les necessitats públiques que s'han de satisfer i la manera de finançar-les.

Objectius

Una vegada treballat aquest mòdul didàctic i fetes les activitats proposades, l'estudiant ha d'estar en condicions d'assolir els objectius següents:

1. Assimilar el concepte de *pressupost* des del punt de vista jurídic i saber diferenciar-lo d'altres enfocaments que també l'estudien.
2. Conèixer la polèmica sobre la naturalesa jurídica de les LPGE i la incidència possible en l'ordenament jurídic.
3. Delimitar el concepte de *sector públic estatal*, com a part integrant del contingut subjectiu de les LPGE.
4. Distingir els estats de despeses i ingressos dels PGE (contingut objectiu) i la seva manifestació en les tres categories que reconeix la normativa aplicable.
5. Identificar la part dispositiva de les LPGE i les seves peculiaritats enfront de la resta de normes legals aprovades pel Parlament.
6. Comprendre l'eficàcia jurídica dels diferents aspectes que formen el contingut del pressupost (part dispositiva, ingressos i despeses públiques).
7. Entendre com s'organitza l'estat d'ingressos del pressupost, segons les classificacions orgànica i econòmica.
8. Conèixer l'estructura orgànica de l'estat de despeses, com a reflex de l'àmbit subjectiu dels PGE.
9. Assimilar l'estructura per programes de despeses, per mitjà de la qual es concreta la finalitat de la despesa i es desenvolupa el model de pressupost per programes.
10. Comprendre l'estructura econòmica de despeses, que posa de manifest en què es du a terme la despesa.

1. Concepte jurídic de pressupost

El concepte de *pressupost* està determinat per la perspectiva d'anàlisi que s'adopti. Així, des del punt de vista **econòmic**, representa un pla de l'activitat financera i, per tant, un ordenament de les necessitats públiques segons la prioritat respectiva. Des del punt de vista **polític**, implica la plasmació d'una determinada ideologia, i també l'adopció de decisions de gran transcendència per als ciutadans, i en definitiva, per a l'Estat mateix. I des del punt de vista **jurídic**, significa que l'actuació financera dels ens públics està sotmesa, vinculada a normes jurídiques. Ens centrarem, lògicament, a oferir un concepte jurídic de *pressupost*.

La CE **no preveu una definició de *pressupost***, però n'estableix el contingut necessari, en indicar que:

“Els pressupostos generals de l'Estat tindran caràcter anual, inclouran la totalitat de les despeses i els ingressos del sector públic estatal i s'hi consignarà l'import dels beneficis fiscals que afectin els tributs de l'Estat.”

Art. 134.2 CE

Per la seva banda, l'LGP disposa que els pressupostos generals de l'Estat constitueixen l'expressió xifrada, conjunta i sistemàtica dels drets i obligacions que han de liquidar durant l'exercici cadascun dels òrgans i entitats que formen part del sector públic estatal, i que determinaran les obligacions econòmiques que, com a màxim, poden reconèixer, i els drets que han de reconèixer¹.

⁽¹⁾Art. 32 i 33 LGP.

Dels preceptes transcrits es desprèn que són **dos els aspectes** que configuren el pressupost.

- El **contingut**, és a dir, les obligacions i els drets que s'han de liquidar, o el que és el mateix, despeses i ingressos.
- Els **efectes jurídics** d'aquest contingut, això és, les despeses que es poden efectuar com a màxim i els ingressos que es preveu aconseguir en l'exercici pressupostari.

Tenint en compte aquests dos aspectes, es pot definir el pressupost com l'acte legislatiu mitjançant el qual s'autoritza l'import màxim de les despeses que el Govern pot fer durant un període de temps determinat en les atencions que s'especifiquen detalladament, i es preveuen els ingressos necessaris per a cobrir-les.

Lectura recomanada

C. Palao Taboada (1987).
Derecho Financiero y Tributario I (2a. ed.). Madrid: Colex.

Lectura recomanada

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

Com a acte legislatiu, convé iniciar l'anàlisi d'aquesta definició estudiant la naturalesa jurídica de les lleis de pressupostos, i referir-se després al seu contingut i efectes jurídics.

2. Naturalesa jurídica de les lleis de pressupostos generals de l'Estat

L'aprovació del pressupost per l'òrgan que té la màxima representació popular, és a dir, l'òrgan legislatiu, és una **conquesta històrica dels règims parlamentaris**.

Aquesta aprovació es fa mitjançant la **manera normal de manifestar-se el poder legislatiu**, és a dir, **mitjançant una llei**, i d'aquesta manera, el programa d'actuació governamental que reflecteix el pressupost com a pla financer d'ingressos i despeses, en ser autoritzat pel Parlament, es converteix en una norma jurídica amb rang i forma de llei, que autoritza el poder executiu per a la realització o posada en pràctica d'aquest pla d'actuació financera. No obstant això, aquesta naturalesa legal no sempre s'ha tingut tan clara, per la qual cosa resulta obligada una succinta referència a la **vella polèmica de la naturalesa jurídica de la llei que aprova el pressupost**. Complementàriament s'indicaran les especialitats més rellevants que presenta la Llei de pressupostos generals de l'Estat enfront d'altres lleis, com a conseqüència de la peculiar finalitat que se li assigna en l'ordenament jurídic.

El **debat sobre la naturalesa jurídica de la llei de pressupostos** es va plantejar en la doctrina juspublicista alemanya en l'últim terç del segle XIX (Laband, Jellinek, Mayer). Aquests autors partien de la idea que no tot el que té forma de llei té naturalesa de llei, la qual cosa els va portar a **diferenciar les lleis materials de les lleis formals**. *Llei* en sentit material només és aquella que conté normes jurídiques, és a dir, mandats generals i abstractes la finalitat dels quals és delimitar els drets i deures de les persones. Per a aquests autors, la **llei de pressupostos** no conté mandats o regles de conducta generals i abstractes, per la qual cosa no és una llei en sentit material sinó **en sentit purament formal**, i el seu contingut és el d'un acte propi del Govern, que consisteix en una mera estimació dels ingressos i les despeses públiques.

El vot del Parlament, en la seva opinió, únicament serveix per a descarregar de responsabilitat el Govern en l'execució d'aquest acte, de manera que el Parlament no compliria una funció legislativa pròpiament dita, sinó de simple control polític de l'activitat de l'executiu.

De la consideració de la llei de pressupostos com a llei formal es van desprendre **dues conseqüències**:

Origen del debat

Aconseguir la preeminència del poder executiu sobre el legislatiu en matèria pressupostària.

- La primera, que les **facultats d'iniciativa** en matèria pressupostària no corresponien al legislatiu, ja que era l'Administració la que coneixia millor les necessitats de l'Estat.
- I la segona, que el **legislatiu no podia modificar el pressupost** presentat per l'executiu, i s'havia de limitar a aprovar-lo o rebutjar-lo en bloc.

No obstant això, es pot dir que la tesi de la consideració de la llei de pressupostos com una llei en sentit purament formal va aparèixer en **un context historicopolític** determinat per a justificar dogmàticament la supremacia de l'executiu enfront del legislatiu en la presa de decisions sobre la despesa pública. En efecte, en aquesta època Alemanya estava en ple procés d'unificació i el Govern de Bismarck requeria contínuament partides de despesa extraordinàries per a finançar les campanyes militars d'annexió de territoris a l'Estat alemany, peticions que no en tots els casos eren ateses pel Parlament, la qual cosa va provocar la formulació de la teoria de la llei pressupostària com a llei merament formal.

Evidentment, **fora del context esmentat aquesta teoria manca de sentit**, i que la llei de pressupostos és una llei en sentit material, ja que actualment, ni la regulació constitucional dels pressupostos ni les limitacions existents a la iniciativa parlamentària en matèria pressupostària, permeten sustentar la tesi de la llei de pressupostos com a llei en sentit formal, com a continuació es pretén fonamentar.

La CE estableix que:

“Les Corts Generals exerceixen la potestat legislativa de l'Estat, n'aproven els pressupostos, controlen l'acció del Govern i tenen les altres competències que els atribueixi la Constitució.”

Art. 66.2 CE

La **separació** que efectua aquest precepte **entre potestat legislativa i aprovació del pressupost** s'ha considerat com un argument a favor de la consideració de la Llei de pressupostos generals de l'Estat com a llei formal, però no és encertat, ja que no persegueix més que destacar la funció d'aprovació dels pressupostos de l'Estat, atesa la seva rellevància, subratllant-ne l'atribució a les Corts Generals (i fins i tot sembla més aviat que aquest precepte es refereix als pressupostos de les Corts mateixes). En aquest mateix sentit s'ha manifestat el Tribunal Constitucional, entre d'altres, en la Sentència 27/1981, de 20 de juliol, en entendre que la Llei de pressupostos generals de l'Estat és el vehicle de direcció i orientació de la política econòmica que correspon al Govern, i hi participa el Parlament en la seva funció peculiar –la de l'aprovació– que l'article 66.2 de la CE enuncia com a competència específica desdoblada de la genèrica potestat legislativa de l'Estat.

Lectura recomanada

C. Palao Taboada (1987).
Derecho Financiero y Tributario I (2a. ed.). Madrid: Colex.

Aquesta **especificitat** de la funció parlamentària d'aprovació del pressupost connecta amb les **peculiaritats** de la Llei de pressupostos generals de l'Estat respecte a qualsevol altra llei, peculiaritats que es justifiquen pel **caràcter instrumental del pressupost** respecte de la política econòmica del Govern, però que no en qüestionen la consideració com a llei en sentit material.

Així, encara que la CE estableix la col·laboració entre l'executiu i el legislatiu en l'exercici del poder pressupostari ("Correspon al Govern l'elaboració dels pressupostos generals de l'Estat i a les Corts Generals, l'examen, esmena i aprovació²", també reconeix el **predomini de l'executiu** en aquesta matèria, ja que aprovats els pressupostos generals de l'Estat, el Govern pot presentar projectes de llei que impliquin augment de la despesa pública o disminució dels ingressos corresponents al mateix exercici pressupostari i tota proposició o esmena que impliqui augment dels crèdits o disminució dels ingressos pressupostaris requereix la **conformitat del Govern** per a la tramitació³.

⁽²⁾Art. 134. 5 i 6 CE.

⁽³⁾Art. 134.1 CE.

Aquest predomini de l'executiu és conseqüent amb la influència de la institució pressupostària en la política econòmica de l'Estat que escau al Govern, però no implica que el pressupost s'hagi de concebre com un acte separat i de naturalesa diferent de la llei que l'aprova.

A més, la consideració de la llei que aprova els pressupostos com a llei formal exigiria que el legislatiu manqués de tota possibilitat de modificar el pressupost elaborat per l'executiu, una cosa que no ocorre. Les possibilitats que té el legislatiu de modificar el pressupost són limitades, però existeixen i s'utilitzen amb freqüència. En conclusió, la Llei de pressupostos generals de l'Estat és una llei que conté normes dotades de plens efectes jurídics, encara que presenta algunes **peculiaritats**, que s'especifiquen a continuació.

De les normes constitucionals que regulen els pressupostos generals de l'Estat es pot extreure la conclusió que la llei que els aprova és una **lleí especial i especialitzada**, en estar afectada per una sèrie de **circumstàncies jurídiques** que no s'apliquen a altres lleis. Aquestes circumstàncies, que s'aniran desgranant al llarg dels apartats inclosos en aquests materials dedicats al pressupost, són, sistemàticament, les següents:

- Té un **contingut propi i exclusiu**, tant des del punt de vista subjectiu com objectiu.
- Gaudeix d'un **procediment específic** per a l'elaboració, aprovació, execució i control.

Lectura recomanada

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

- Té una **eficàcia temporal limitada** a l'exercici anual, excepte el supòsit excepcional de la pròrroga pressupostària.
- En determinades circumstàncies, el **Govern** quan l'executa està facultat per a **variar el contingut** aprovat inicialment per les Corts Generals.
- I, finalment, **té limitada la capacitat d'introduir innovacions** o modificacions en l'ordenament jurídic, particularment en l'àmbit tributari.

Conclusió sobre el caràcter legal dels PGE

Les LPGE es configuren com una llei especial i especialitzada amb una sèrie de peculiaritats que es deriven d'aquest caràcter i no de la seva naturalesa jurídica.

3. Contingut de les lleis de pressupostos generals de l'Estat

Per a determinar el contingut de les lleis de pressupostos generals de l'Estat cal prendre com a punt de partida l'article 134.2 de la Constitució, que estableix que els pressupostos generals de l'Estat inclouran la totalitat de les despeses i ingressos del sector públic estatal i s'hi consignarà l'import dels beneficis fiscals que afectin els tributs de l'Estat. Aquest precepte constitucional, el **desplegament del qual es preveu en l'LGP**, permet mantenir que el contingut de les lleis de pressupostos generals de l'Estat està constitucionalment definit, i es pot sistematitzar distingint: l'àmbit **subjectiu**, l'àmbit **objectiu** i la **part dispositiva** o **text articulat**.

3.1. Àmbit subjectiu

L'àmbit subjectiu dels pressupostos generals de l'Estat o, el que és el mateix, la determinació del que l'article la CE denomina **sector públic estatal**, es delimita, com s'ha indicat, en l'LGP⁴.

⁽⁴⁾Art. 2, 3 i 33.1 LGP.

El contingut d'aquests preceptes permet diferenciar dins de l'àmbit institucional o subjectiu dels pressupostos generals de l'Estat **dos grans blocs**:

- Els pressupostos dels òrgans constitucionals i del sector públic administratiu.
- Els pressupostos del sector públic empresarial, del sector públic fundacional i dels fons sense personalitat jurídica de l'article 2.2 de l'LGP.

En el primer bloc, **pressupostos dels òrgans constitucionals i del sector públic administratiu**, s'integren:

- El **pressupost de l'Estat**: inclou els pressupostos dels òrgans constitucionals (Casa de Sa Majestat el Rei, Corts Generals, Tribunal de Comptes, Tribunal Constitucional, Consell General del Poder Judicial i Consell d'Estat) i el dels òrgans de l'Administració general de l'Estat.

Exemple**En quin bloc pressupostari s'integra el pressupost del Ministeri de l'Interior?**

En el pressupost del sector públic administratiu i, dins d'aquest, en el pressupost de l'Estat.

- Els pressupostos dels **organismes autònoms de l'Administració general de l'Estat**.

Exemple**En quin bloc pressupostari s'integra el pressupost de l'Institut d'Estudis Fiscals?**

En el pressupost del sector públic administratiu i, dins d'aquest, en el pressupost dels organismes autònoms de l'Administració general de l'Estat, ja que l'Institut d'Estudis Fiscals té aquesta forma jurídica i està adscrit al Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques.

- El pressupost de la **Seguretat Social** i de les entitats gestores, serveis comuns i les mútues d'accidents de treball i malalties professionals de la Seguretat Social en la seva funció pública de col·laboració en la gestió de la Seguretat Social, i també els seus centres i entitats mancomunats.
- Els pressupostos d'**altres entitats estatals de dret públic**, i també dels **consorcis**, quan la seva activitat principal no consisteixi en la producció en règim de mercat de béns i serveis, efectuïn operacions de redistribució de la venda sense ànim de lucre, o no es financin majoritàriament amb ingressos comercials.

Exemple**En quin bloc pressupostari s'integra el Consorci Institut d'Investigació sobre el Canvi Climàtic o la Comissió Nacional sobre l'Energia?**

En el pressupost del sector públic administratiu i, dins d'aquest, en el pressupost dels consorcis i d'altres entitats estatals de dret públic, ja que, o compleix amb la forma jurídica exigida en l'LGP (consorci) o no és possible incloure'ls en cap altre grup dels analitzats anteriorment (Comissió Nacional de l'Energia).

La **principal característica** d'aquests agents és que **els seus pressupostos de despeses són de caràcter limitatiu**, encara que cal tenir en compte el gran volum de transvasament de fons entre uns i altres en forma de transferència. Per això, la simple suma algebraica dels pressupostos d'aquests agents produiria el doble còmput de moltes operacions i alteraria la realitat de la dimensió i composició del conjunt; per aquest motiu cal consolidar-los eliminant les transferències internes per a dimensionar correctament l'activitat financera estatal, per a obtenir així els **pressupostos generals de l'Estat consolidats**.

En el **segon bloc**, el format pel **sector públic no administratiu**, és a dir, pel sector públic fundacional, pels fons sense personalitat jurídica de l'article 2.2 de l'LGP i pel sector públic empresarial, s'integren:

- Els pressupostos de les **fundacions estatals**.

Aclariment

Apliquem als estats de despeses d'aquests ens les vinculacions dels crèdits segons el principi d'especialitat pressupostària.

Exemple

En quin bloc pressupostari s'integra la Fundació dels Ferrocarrils Espanyols o la Fundació del Teatre Reial?

En el pressupost del sector públic no administratiu (sector públic fundacional).

- Els pressupostos dels **fons mancats de personalitat jurídica** la dotació dels quals s'efectuï majoritàriament des dels pressupostos generals de l'Estat⁵.

⁽⁵⁾Art. 2.2 LGP.

Exemple

En quin bloc pressupostari s'integra el Fons per a la Promoció del Desenvolupament o el Fons per a Inversions en l'Exterior?

En el pressupost del sector públic no administratiu (fons mancats de personalitat jurídica).

- Els pressupostos de les **entitats públiques empresarials**.

Exemple

En quin bloc pressupostari s'integra RED.es o Ferrocarrils de Via Estreta?

En el pressupost del sector públic no administratiu (entitats públiques empresarials).

- Els pressupostos de les **societats mercantils estatals**.

Exemple

En quin bloc pressupostari s'integra Correus i Telègrafs, SA, o Paradors de Turisme, SA?

En el pressupost del sector públic no administratiu (societats mercantils estatals).

- Els pressupostos d'**altres entitats de dret públic**, i també els **consorcis**, quan no formin part del sector públic administratiu.

Exemple

En quin bloc pressupostari s'integra l'Institut de Crèdit Oficial o el Consorci de Compensació d'Assegurances?

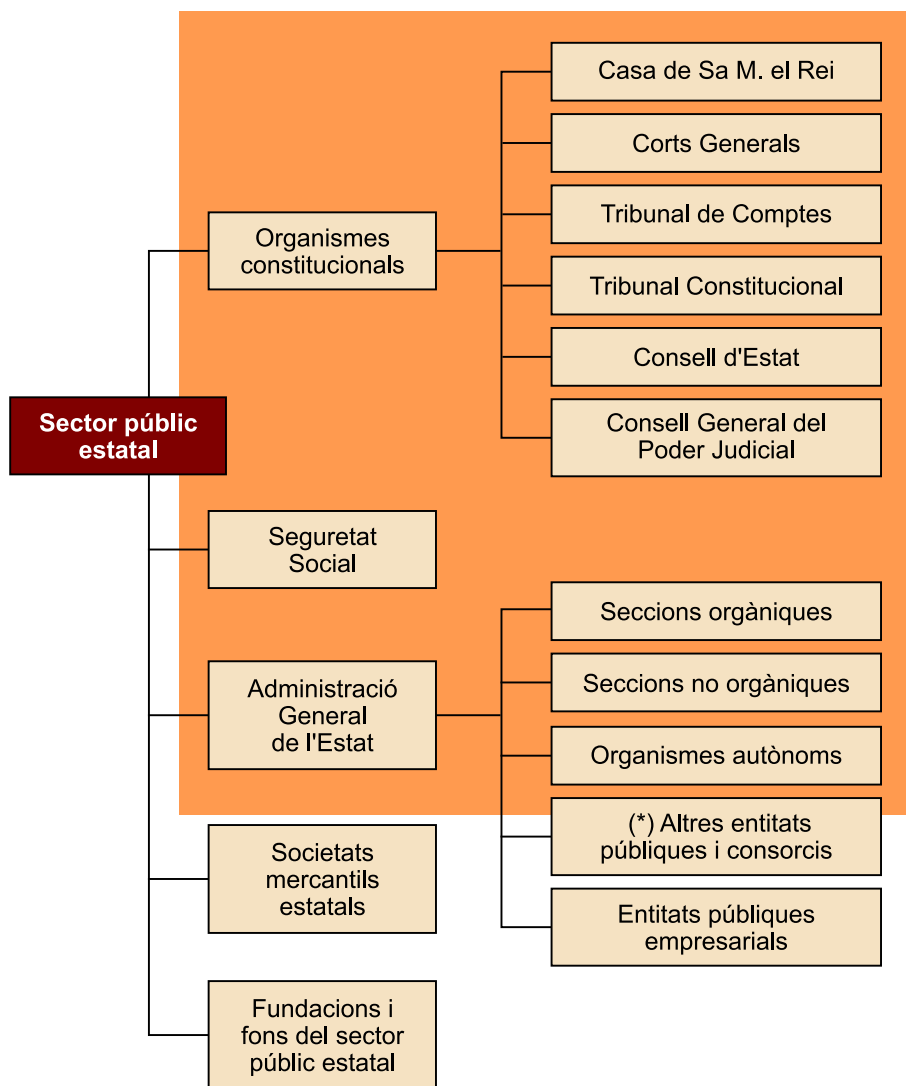
En el pressupost del sector públic no administratiu (altres entitats de dret públic i consorcis, ja que el de compensació d'assegurances no forma part del sector públic administratiu).

La **principal característica** d'aquests agents és que **els seus pressupostos tenen caràcter estimatiu** per la naturalesa de la seva activitat, no són limitatius i, per això, no és possible la consolidació. Tant els ingressos –denominats *recursos*– com les despeses –denominades *dotacions*– són estimatius. En aquest cas, a diferència de l'anterior, no s'aplica a les despeses el principi d'especialitat pressupostària tal com està reflectit en l'LGP, sinó que és, si escau, la normativa pròpia de cadascun d'aquests ens la que ha d'establir si hi ha algun tipus de vinculació de les dotacions aprovades, més enllà del caràcter limitatiu del total concedit, que en cap cas no es pot superar.

Finalment, a l'LPGE s'ha d'unir el **pressupost de despeses de funcionament i inversions del Banc d'Espanya**, que té caràcter estimatiu i no és objecte de consolidació amb els pressupostos del sector públic estatal.

El quadre següent sintetitza l'àmbit subjectiu exposat:

Àmbit dels pressupostos generals de l'Estat i del pressupost consolidat



■ Àmbit del pressupost consolidat

(*) S'integren en el pressupost consolidat la resta d'entitats de dret públic i els consorcis amb altres administracions públiques que formen part del sector públic administratiu estatal segons l'article 3.1 de la Llei general pressupostària.

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

3.2. Àmbit objectiu

L'àmbit objectiu dels pressupostos generals de l'Estat es delimita fonamentalment en l'LGP⁶, d'on es desprèn que els estats numèrics dels pressupostos generals de l'Estat es poden ordenar en **tres categories**:

- **Pressupostos administratius.**
- **Pressupostos d'explotació i de capital.**
- **Pressupost de beneficis fiscals.**

Els dos primers, que són els que constitueixen pròpiament aquest àmbit objectiu, es corresponen amb els dos blocs de l'àmbit subjectiu exposat anteriorment.

⁽⁶⁾Art. 33.2 i 64 LGP.

1) Pressupostos administratius.

Estan constituïts pels **estats de despeses** i els **estats d'ingressos** dels ens integrants del sector públic administratiu estatal.

La característica més rellevant d'aquests pressupostos administratius és que són **limitatius i vinculants** en relació amb **les despeses**, i **estimatius i no vinculants** en relació amb **els ingressos**.

Els **estats de despeses** els integren els denominats *crèdits pressupostaris*, autoritzacions limitatives per a fer despeses i element necessari per a executar el pressupost i poder gastar. Són crèdits pressupostaris cadascuna de les assignacions individualitzades de despesa, que figuren en els pressupostos dels òrgans del sector públic administratiu, posades a la disposició dels centres gestors per a la cobertura de les necessitats per a les quals hagin estat aprovats⁷. El concepte de *crèdit* es compon de dos elements: en primer lloc, de la **despesa**, que reflecteix la necessitat per satisfer o l'objectiu per complir –per exemple, les despeses del Pla nacional sobre drogues, de modernització de les forces armades o de beques i ajudes a estudiants–; i en segon lloc, de la **xifra**, que expressa en termes merament comptables la quantitat de fons monetaris que, com a màxim, es poden destinar a aquesta despesa.

⁽⁷⁾Art. 35 LGP.

Exemple

Quina forma adopta l'estat de despeses del programa 931.P a càrrec del Ministeri de Defensa?

Atès que es tracta del pressupost d'un òrgan integrat en el sector públic administratiu estatal, adopta la forma de pressupost administratiu, tal com es reflecteix en la imatge següent:



PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO
ESTADO, OO.AA., AGENCIAS, O.PÚBLICOS Y S.SOCIAL

Sección: 14 MINISTERIO DE DEFENSA
Programa: 931P Control interno y Contabilidad Pública

EJERCICIO PRESUPUESTARIO
2011

(Miles de euros)

Orgánica	Económica	Explicación	Total
14.01		MINISTERIO Y SUBSECRETARÍA	
	2	GASTOS CORRIENTES EN BIENES Y SERVICIOS	
	21	Reparaciones, mantenimiento y conservación	3,61
	22	Material, suministros y otros	98,37
	23	Indemnizaciones por razón del servicio	202,92
		TOTAL GASTOS CORRIENTES EN BIENES Y SERVICIOS	304,90
	6	INVERSIONES REALES	9,12
		TOTAL MINISTERIO Y SUBSECRETARÍA	314,02
		TOTAL Control interno y Contabilidad Pública	314,02

Font: PGE per a 2011

Els **estats d'ingressos** indiquen les quantitats que durant l'exercici pressupostari es preveu recaptar per a finançar els estats de despeses. Dins d'aquests estats s'inclouran tots els drets econòmics que l'ens públic pot obtenir sota qualsevol de les modalitats d'ingressos públics (de dret públic –tributs, deute públic, etc.–, o de dret privat).

2) Pressupostos d'explotació i de capital.

Tenen **caràcter estimatiu** i constitueixen els **estats financers dels ens no integrats en el sector públic administratiu estatal**, això és, del sector públic empresarial, del sector públic fundacional i dels fons mancats de personalitat jurídica dotats majoritàriament des dels pressupostos generals de l'Estat. Aquests pressupostos d'explotació i de capital detallaran els **recursos i les dotacions anuals corresponents a la societat** o ens de què es tracti, i estan constituïts per una previsió del compte de resultats i del quadre de finançament corresponent a l'exercici. Com a annex s'ha d'acompanyar amb una previsió del balanç de l'entitat, i també amb la documentació complementària que determini el Ministeri d'Economia i Hisenda.

Noteu la **forma diferent de presentació** dels pressupostos d'explotació i capital respecte dels estats de despeses dels ens amb pressupost administratiu, per mitjà del pressupost de capital (aplicació de fons) de la Fundació dels Ferrocarrils Espanyols.

**PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO
AÑO 2011**

Entidad: FUNDACIÓN DE LOS FERROCARRILES ESPAÑOLES	
(miles de euros)	
PRESUPUESTO DE CAPITAL "APLICACIÓN DE FONDOS"	
1. ADQUISICIONES DE ACTIVOS NO CORRIENTES	180
a) Inmovilizado intangible	21
b) Bienes del Patrimonio Histórico	
c) Otro inmovilizado material	159
d) Inversiones inmobiliarias	
e) Inversiones financieras a largo plazo	
e1) Entidades del grupo	
e2) Entidades asociadas	
e3) Otros del sector público estatal de carácter empresarial o fundacional	
e4) Sector público estatal de carácter administrativo	
e5) Otras inversiones financieras a largo plazo	
2. REDUCCIONES DEL FONDO SOCIAL O DOTACIÓN FUNDACIONAL	
3. CANCELACIÓN O TRASPASO A CORTO PLAZO DE DEUDA A LARGO PLAZO	
a) Préstamos del Estado	
b) Préstamos de Organismos Autónomos de la Administración General del Estado	
c) Préstamos de otros del sector público estatal de carácter administrativo	
d) Empréstitos y otros pasivos análogos	
e) De préstamos de entidades del grupo	
f) De préstamos de entidades asociadas	
g) Préstamos de otros del sector público estatal de carácter empresarial o fundacional	
h) De préstamos de otras deudas	
i) De préstamos de proveedores de inmovilizado y otros	
j) De derivados	
k) De acreedores por arrendamiento financiero	
l) De otros pasivos financieros	
4. PROVISIONES A LARGO PLAZO	
VARIACIÓN DE CAPITAL CIRCULANTE	81
TOTAL APLICACIONES	261

Font: PGE per a 2011

3) Pressupost de beneficis fiscals.

S'integra en la part dispositiva de les lleis de PGE, encara que en l'ordenament sistemàtic figura com a annex de l'estat d'ingressos, i és la **previsió quantitativa o monetària de les quantitats que l'Estat deixa de recaptar l'any natural per aquests beneficis fiscals** (exempcions, reduccions, deduccions, desgravaments...) previstos en les normes tributàries vigents en l'exercici pressupostari de què es tracti.

Quin serà el pressupost de beneficis fiscals per a l'any 2011 pel que fa a impostos indirectes i a taxes, preus públics i altres ingressos?



PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO
Beneficios fiscales

EJERCICIO PRESUPUESTARIO

2011

(Miles de euros)

Económica	Explicación	Total
	TOTAL Sobre la renta	21.522.650,00
	TOTAL IMPUESTOS INDIRECTOS	21.522.650,00
2	IMPUESTOS INDIRECTOS	
21	Impuesto sobre el valor añadido	
210	Exenciones	66.603.040,00
211	Tipo reducido del 8 por 100	7.864.380,00
212	Tipo superreducido del 4 por 100	2.510.730,00
	TOTAL impuesto sobre el valor añadido	16.978.130,00
22	Impuestos sobre consumos específicos	
220	Impuestos Especiales	1.268.060,00
22000	Hidrocarburos. Exenciones	393.580,00
22001	Hidrocarburos. Tipos reducidos	685.550,00
22003	Hidrocarburos. Devoluciones	170.000,00
22005	Alcohol y bebidas derivadas. Exenciones	34.800,00
22006	Alcohol y bebidas derivadas. Tipos reducidos	3.680,00
	TOTAL Impuestos sobre consumos específicos	1.268.060,00
28	Otros impuestos indirectos	
281	Impuesto sobre las primas de seguros	480.240,00
28100	Exención de seguros de asistencia sanitaria	313.710,00
28101	Exención de seguros de enfermedad	44.780,00
28102	Exención de seguros agrarios combinados	32.900,00
28103	Exención de planes de previsión asegurados	84.120,00
28104	Exención de seguros de caución	4.640,00
	TOTAL Otros impuestos indirectos	480.240,00
	TOTAL IMPUESTOS INDIRECTOS	18.726.420,00
3	TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y OTROS INGRESOS	
30	Tasas	
300	Tasas	113.900,00
30300	Tasa de la Jefatura Central de Tráfico	31.140,00
30301	Tasa Judicial	82.780,00
	TOTAL Tasas	113.900,00
	TOTAL TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y OTROS INGRESOS	113.900,00
	TOTAL	40.262.970,00

Font: PGE per a 2011

3.3. Part dispositiva

La **part dispositiva** de les lleis de pressupostos generals de l'Estat o **text articulat** es vincula als estats numèrics i pretén donar **explicació i sentit al contingut del document comptable** que recullen les lleis de pressupostos. Així doncs, aquesta part dispositiva ha de recollir les normes relatives a l'aprovació dels pressupostos i de les seves modificacions, i també les normes de gestió pressupostària.

A més d'aquestes normes, que constitueixen el contingut essencial, la part dispositiva sol incloure disposicions sobre matèries connexes, que constitueixen **el contingut no essencial**:

Aclariment

La part dispositiva és la que es publica en el BOE i que es coneix com a *LPGE*.

- Disposicions relatives a **obligacions amb càrrec a la Hisenda pública**, generades per altres normes, però que calen per a l'efectivitat de la dotació dinerària corresponent als òrgans encarregats de la seva gestió (per exemple, normes sobre retribucions de funcionaris o sobre pensions de la Seguretat Social).
- Normes relatives a **operacions financeres** que, entre altres coses, autoritzen l'emissió de deute públic.
- Preceptes que **actualitzen les lleis tributàries**, i també les cotitzacions a la Seguretat Social.
- Normes relatives a **transferències de recursos** de l'Estat a les CA i a les CL, en compliment dels sistemes de finançament vigents.

Estructura de l'LPGE

D'acord amb l'estructura de les LPGE aprovades en els últims anys, la llei es divideix en vuit títols, als quals s'afegeixen disposicions addicionals, transitòries, derogatòries i finals, segons l'esquema següent:

- Preàmbul
- Títol I. De l'aprovació dels pressupostos i de les seves modificacions
 - Capítol I. Crèdits inicials i finançament d'aquests
 - Capítol II. Normes de modificació i execució de crèdits pressupostaris
 - Capítol III. De la Seguretat Social
- Títol II. De la gestió pressupostària
 - Capítol I De la gestió dels pressupostos docents
 - Capítol II. De la gestió pressupostària de la sanitat i dels serveis socials
 - Capítol III. Altres normes de gestió pressupostària
- Títol III. De les despeses de personal
 - Capítol I. De l'increment de les despeses del personal al servei del sector públic
 - Capítol II. Dels règims retributius
 - Capítol III. Altres disposicions en matèria de règim del personal actiu
- Títol IV. De les pensions públiques
 - Capítol I. Determinació inicial de les pensions del règim de classes passives de l'Estat, especials de guerra i no contributives de la Seguretat Social
 - Capítol II. Limitacions en l'assenyalament inicial de les pensions públiques
 - Capítol III. Revaloració i modificació dels valors de les pensions públiques
 - Capítol IV. Complementos per a mínims
 - Capítol V. Altres disposicions en matèria de pensions públiques
- Títol V. De les operacions financeres
 - Capítol I. Deute públic
 - Capítol II. Avals públics i altres garanties
 - Capítol III. Relacions de l'Estat amb l'Institut de Crèdit Oficial
- Títol VI. Normes tributàries
 - Capítol I. Impostos directes
 - Capítol II. Impostos indirectes
 - Capítol III. Altres tributs
- Títol VII. Dels ens territorials
 - Capítol I. Entitats locals

- Capítol II Comunitats autònomes
- Títol VIII. Cotitzacions socials
- Disposicions addicionals, transitòries, derogatòries, finals i annexos

Fins l'any 1992, les lleis de pressupostos van ser l'instrument per a introduir **reformes legislatives d'índole molt variada**. Aquesta utilització atípica de les lleis de pressupostos generals del Estat va ser objecte d'**enjudiciament desfavorable pel Tribunal Constitucional**, que va mantenir sobre aquest tema la doctrina següent:

"[...] perquè la regulació, amb una llei de pressupostos, d'una matèria diferent del seu nucli mínim, necessari i indisponible (previsió d'ingressos i habilitació de despeses) sigui constitucionalment legítima cal que aquesta matèria tingui relació directa amb les despeses i ingressos que integren el pressupost o amb els criteris de política econòmica de la qual aquest pressupost és l'instrument; a més, la inclusió en aquesta llei ha d'estar justificada, en el sentit que sigui un complement necessari per a la intel·ligència major i per a l'execució millor i més eficaç del pressupost i, en general, de la política econòmica del Govern."

Sentència 76/1992, de 14 de maig

Aquesta sentència recull i interpreta, i en part també corregeix, la doctrina continguda en les sentències anteriors 63/1986, 65/1987, 126/1987, 134/1987, 65/1990 i 96/1990.

Burlant aquest pronunciament del TC sobre els límits constitucionals de les lleis de pressupostos, es va introduir en l'ordenament jurídic espanyol, a partir de l'any 1993, la coneguda com a **Llei d'acompanyament de la de pressupostos** –llei de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, en la terminologia del legislador–, concebuda com una llei presentada i tramitada paral·lelament a la Llei de pressupostos, en la qual es contenien totes aquelles previsions la inclusió de les quals en la Llei de pressupostos correria el risc de ser declarada inconstitucional.

Es tractava d'una tècnica legislativa **propera al frau constitucional**, que a més podia afectar el principi de seguretat jurídica a la vista de la importància de les lleis modificades, la diversitat de continguts d'aquestes i el nombre important de lleis modificades. Des de l'exercici pressupostari de 2005 no s'ha aprovat cap "Llei d'acompanyament de la de pressupostos generals de l'Estat", la qual cosa és digna d'elogi, encara que no ha succeït el mateix en l'àmbit de les CA. No obstant això, les lleis de pressupostos generals de l'Estat aprovades des de llavors estan incorrent en vells errors, en incorporar en les seves disposicions addicionals i finals matèries molt diverses, alguna de les quals pot excedir el contingut constitucionalment permès per a aquestes lleis de pressupostos generals de l'Estat.

Lectura recomanada

J. A. Toscano Ortega (2001). "La fuerza de ley del contenido constitucionalmente lícito de las leyes de presupuestos del Estado: A propósito de la sentencia de la Audiencia Nacional sobre retribuciones de los funcionarios para 1997". *Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional* (núm. 1).

Recentment, el TC ha tingut ocasió de **pronunciar-se sobre les lleis d'acompanyament**, 12 anys i mig després que es presentés el recurs oportú d'inconstitucionalitat contra una d'aquestes lleis. De manera sorprenent, l'STC 136/2011, de 13 de setembre, ha declarat que la llei contra la qual es va recórrer no va incórrer en cap defecte que determini la contradicció amb el que disposa la Constitució, per la qual cosa **el més Alt Tribunal ha admès aquesta manera de legislar** que, *a priori*, no semblava gens d'acord amb els mandats previstos en la nostra Carta magna de 1978, especialment els relatius al contingut dels pressupostos i al principi de seguretat jurídica.

Entre les disposicions **no estrictament pressupostàries** de la redacció de la llei de pressupostos generals de l'Estat destaquen les **relatives a la matèria tributària**. I respecte d'aquestes, la CE estableix que "La Llei de pressupostos no pot crear tributs. Pot modificar-los si una llei tributària substantiva ho fa preveure⁸". Aquest precepte regula dues situacions clarament diferenciades: la **creació de tributs** i la **modificació de tributs**.

Les lleis de pressupostos **no poden crear tributs**. Amb aquesta limitació s'està impedit a les lleis de pressupostos que estableixin tributs, és a dir, normes que afectin el pressupost de fet de les tributàries, que articulin fets imposables diferents dels existents o modifiquin els ja existents. En canvi, no cal entendre prohibida la derogació o supressió de tributs per les lleis de pressupostos, ja que la Constitució no diu res sobre aquest tema, i en tant que es tracta d'una llei ordinària reguladora de la matèria relativa als ingressos, podria estar justificada la supressió d'algun tribut mitjançant una llei de pressupostos.

L'article 134.7 de la CE prescriu a més que la llei de pressupostos **pot modificar tributs** quan una llei tributària substantiva ho prevegi així.

Dues qüestions són les que a primera vista planteja aquesta regulació constitucional: què s'entén per **llei tributària substantiva**? I què és el **que pot ser modificat**?

Lectura recomanada

L. M. Cazorla Prieto (1998). *Las llamadas leyes de acompañamiento presupuestario: sus problemas de constitucionalidad*. Madrid: Marcial Pons.

⁽⁸⁾Art. 134.7 CE.

Llei tributària substantiva

Respecte de la primera qüestió, es pot dir, d'acord amb l'STC 27/1981, de 20 de juliol, que:

“Llei tributària substantiva es remet a qualsevol llei (pròpia de l'impost o modificadora d'aquesta) que, exceptuant la de pressupostos, reguli elements concrets de la relació tributària.”

En tot cas, sembla que cal que l'autorització prevista en les lleis tributàries perquè aquestes siguin modificades per les lleis pressupostàries sigui prou precisa i concreta, per a poder considerar complert el requisit de l'article 134.7 de la CE. Al costat de les modificacions d'aspectes concrets o regulacions de figures tributàries, les lleis de pressupostos generals de l'Estat han modificat de vegades normes tributàries d'abast general, regulades fins i tot en l'LGT, encara que el TC s'ha mostrat gairebé sempre contrari a la regulació de qüestions substancials del règim tributari general mitjançant la llei de pressupostos. En aquest sentit, la Sentència 76/1992, de 14 de maig, i la Sentència 195/1994, de 28 de juny, van declarar inconstitucionals les reformes de l'LGT operades per les lleis de PGE per a 1988 i per a 1992, respectivament, argumentant el següent:

“Resulta clar el seu caràcter de normes generals del règim jurídic aplicable a tots els tributs, la incidència dels quals en l'ordenament del programa anual d'ingressos i despeses és només accidental i secundària i, per tant, insuficient per a legitimar-ne la inclusió en la llei de pressupostos, el contingut propi i la funció constitucional dels quals resulta desvirtuat per la incorporació de normes típiques del dret codificat.”

Modificacions tributàries

Pel que fa a les modificacions tributàries, per *modificacions dels tributs* caldria entendre qualssevol de les que afectin el mandat o conseqüència jurídica de les normes tributàries o, si es prefereix, que es refereixin a la quantificació del deute tributari, però no al fet imposable o pressupost de fet d'aquestes normes. En gran mesura la discussió sobre el sentit de l'expressió *modificar tributs* ha estat provocada pel TC en admetre, en la Sentència 27/1981, de 20 de juliol, la possibilitat que la llei de pressupostos sigui procedent, sense que hi hagi una llei tributària substantiva que ho prevegi així, a la “mera adaptació del tribut a la realitat”. Aquesta opinió ha causat una discrepància doctrinal gairebé unànime, ja que implica fer una distinció que el precepte constitucional no preveu i que, a més, pot deixar el precepte sense contingut, perquè és difícil pensar en una modificació que no representi una adaptació del tribut a la realitat.

Exemple

Quins aspectes de l'IRPF es poden modificar per mitjà de l'LPGE?

Segons la disposició final sisena de la Llei de l'IRPF:

- L'escala i els tipus de l'impost i les deduccions en la quota.
- Els altres límits quantitius i percentatges fixos establerts en aquesta llei.

Exemple

Vegeu la disposició final sisena de la Llei de l'IRPF, que porta per títol “Habilitació per a l'LPGE”.

Lectura recomanada

A. Menéndez Moreno (1998). *La configuración constitucional de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado*. Valladolid: Lex Nova.

4. Efectes jurídics de les lleis de pressupostos generals de l'Estat

Com s'ha indicat anteriorment, resulta fonamental per a comprendre la noció de *pressupost* conèixer els **efectes jurídics de la llei que els aprova**. Per a exposar més clarament els efectes jurídics de les lleis de pressupostos generals de l'Estat, s'analitzaran separatament els efectes jurídics de la part dispositiva i dels ingressos i de les despeses públiques.

4.1. Efectes de la part dispositiva

Els efectes jurídics de la part dispositiva de la llei de pressupostos són diferents en funció de la varietat de normes que s'inclouen en aquesta part de la llei.

Vegeu també

Hem vist la varietat de normes d'aquesta part de la llei en l'apartat "Part dispositiva".

Els efectes de les **normes explicatives del pressupost**, és a dir, de les normes relatives a l'aprovació dels pressupostos, de les seves modificacions i de les normes relatives a la gestió pressupostària que constitueixen el contingut essencial, són els mateixos que tinguin els ingressos i despeses públiques pressupostades, ja que són normes complementàries d'aquests.

Quant als efectes de la **resta de les normes** integrants d'aquesta part dispositiva de la llei de pressupostos, que en constitueixen el contingut secundari o no essencial (despeses de personal, pensions públiques, normes tributàries o cotitzacions socials...), són els propis de les lleis ordinàries.

4.2. Efectes sobre els ingressos públics

L'LGP⁹, en referir-se al sector públic administratiu estatal, estableix que els pressupostos generals de l'Estat determinen els drets que s'han de reconèixer durant l'exercici corresponent. Això suposa que els estats d'ingressos constitueixen una mera previsió i, com a tal, no produeixen inicialment cap vinculació jurídica limitativa, ja que no obliguen a assolir la xifra pressupostada.

⁽⁹⁾Art. 33.2.b) LGP.

La pèrdua d'aquesta eficàcia jurídica limitativa dels estats d'ingressos dels pressupostos es va produir al nostre país a partir de la Constitució de 1869, en el que la generalitat de la doctrina denomina com la **bifurcació del principi de legalitat financera**. Fins llavors va estar vigent la regla de l'annualitat del tribut que es vinculava amb el principi del consentiment, regla per la qual tots els anys s'havia de renovar l'aprovació del Parlament perquè els tributs existents

poguessin ser exigits. La Constitució de 1869 va separar el principi de legalitat dels tributs (art. 15) i el principi de legalitat del pressupost (art. 110), i va ometre –a diferència de les constitucions anteriors– la regla de l'annualitat del tribut.

D'aquesta manera, l'efecte reconegut actualment a l'estat d'ingressos és senzillament **explicar com s'aconsegueix finançar la despesa pública que s'autoritza**. Aquesta opinió general és matisada per alguns autors que, davant la pregunta d'on resideix el valor jurídic del pressupost d'ingressos, sostenen que la resposta s'ha de buscar en la naturalesa organitzativa de la llei pressupostària, dirigida a l'Administració, de manera que els ingressos aprovats tindrien l'eficàcia de representar un límit jurídic a les disponibilitats del Govern.

No obstant això, cal dir que **també són rellevants les previsions d'ingressos** als efectes següents:

- Són els estats que s'han de tenir en compte en aplicar les **limitacions a la iniciativa legislativa pressupostària**¹⁰.
- Són la dada de referència per a poder fer **generacions de crèdits** en funció de la recaptació efectiva de drets afectats. Es tracta d'una de les modalitats de modificació dels crèdits pressupostaris competència del Govern possibilitada per l'obtenció de més ingressos dels previstos. Igualment, en l'àmbit local es requereix que la majoria de les modificacions estiguin específicament finançades amb ingressos de l'ens públic.
- Determinen l'import d'una modalitat peculiar de despesa, denominada **despesa amb finançament afectat**, en els quals la quantia de despesa que s'ha d'executar es condiciona a la percepció o al compromís ferm d'aconseguir un determinat ingrés.

Concepte de despesa amb finançament afectat

El document número 8 de la IGAE defineix la despesa amb finançament afectat com tota aquella unitat de despesa pressupostària que, bé per la seva naturalesa o condicions específiques, bé com a conseqüència de convenis entre l'entitat responsable de la seva execució i qualssevol altres entitats, de caràcter públic o privat, es financi, en tot o en part, mitjançant recursos concrets que, en el cas de no fer-se la despesa pressupostària no es podrien percebre o, si s'haguessin percebut, s'haurien de destinar al finançament d'altres unitats de despesa de naturalesa similar o, si escau, ser objecte de reintegrament als agents que els van aportar.

- Fixen les quantitats que s'han d'obtenir mitjançant la utilització del recurs al **deute públic**. Determinen, doncs, la quantitat d'aquest ingrés públic.
- Finalment, s'ha d'afegir que les previsions d'ingressos han recobrat valor després de l'aprovació de la **normativa d'estabilitat pressupostària**, ja que precisament l'estat d'ingressos constitueix una referència obligada per a determinar si els pressupostos han estat elaborats, aprovats, executats i liquidats segons les exigències del principi d'estabilitat pressupostària.

Lectura recomanada

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

⁽¹⁰⁾Art. 134.5 i 6 CE.

4.3. Efectes sobre les despeses públiques

El pressupost desplega tota l'eficàcia jurídica respecte de les despeses públiques, ja que l'essència de la institució pressupostària està en el doble caràcter d'autorització i límit al poder executiu per a poder fer despeses públiques. Sobre aquest tema, els pressupostos generals de l'Estat determinen les obligacions econòmiques que, com a màxim, poden reconèixer els subjectes integrats en el sector públic administratiu¹¹.

⁽¹¹⁾Art. 33.2.a) LGP.

Per a analitzar amb més detall els efectes jurídics del pressupost sobre les despeses públiques, convé tenir presents els **dos aspectes** següents:

- Des del **punt de vista intern**, la despesa pública és la conseqüència de la decisió administrativa d'emprar fons públics per a satisfer una necessitat pública, prestar un determinat servei, adquirir un determinat bé, concedir una subvenció, construir una obra pública..., decisió que es pren i executa seguint el procediment administratiu corresponent.
- Des del **punt de vista extern**, la despesa pública dóna lloc a vincles jurídics amb tercers, que són la via per mitjà de la qual l'Estat obté els béns i serveis que necessita per a satisfer les necessitats públiques. Estudiem separatament aquests dos aspectes.

1) En l'**aspecte intern de la despesa pública**, l'efecte primordial del pressupost és autoritzar o habilitar l'Administració per a acordar i executar les decisions de despesa. Sense l'autorització pressupostària corresponent, l'Administració no pot fer despeses públiques. En termes de la comptabilitat pública, aquesta autorització es tradueix en l'atorgament d'un crèdit pressupostari a l'òrgan habilitat, però no incondicional sinó limitat, quantitativament, qualitativament i temporalment. La teoria pressupostària clàssica es refereix a aquests límits dels crèdits pressupostaris amb la formulació del denominat *principi d'especialitat*.

Vegeu també

El contingut del principi d'especialitat s'analitzarà en el mòdul "Els principis pressupostaris".

Deure de despesa i crèdits pressupostaris

La doctrina financera no es mostra unànime respecte de la qüestió de si existeix o no el **deure de gastar els crèdits pressupostaris**. Per a la majoria de la doctrina, els crèdits pressupostaris representen únicament un límit màxim a la disposició de fons per l'Administració per a la realització de despeses públiques, per la qual cosa no és possible defensar, en cap cas, l'existència d'un deure d'utilitzar o emprar els crèdits pressupostaris aprovats. No obstant això, per a un altre sector doctrinal, els crèdits pressupostaris destinats a despeses d'inversió no representen una mera autorització, sinó que impliquen un mandat adreçat a l'Administració perquè utilitzi íntegrament els fons autoritzats. La veritat, no obstant això, és que la falta d'execució dels pressupostos i, per tant, l'incompliment del límit de despesa, només comporta actualment la responsabilitat política de l'ens públic que hi incorre.

2) En l'aspecte extern de la despesa pública cal referir-se a l'efecte del pressupost sobre les obligacions econòmiques concretes per l'Estat o a càrrec seu, als quals al·ludeix l'article 21.1 de l'LGP, que ha de ser interpretat de manera harmònica amb els articles 20 i 46 d'aquesta llei.

L'LGP regula l'origen de les obligacions econòmiques de l'Estat com segueix:

“Les obligacions de la Hisenda pública estatal (econòmiques de l'Estat i dels seus organismes autònoms) neixen de la llei, dels negocis jurídics i dels actes o fets que, segons el dret, les generin.”

Art. 20 LGP

Aquest precepte guarda un paral·lelisme evident amb el Codi civil (“les obligacions neixen de la llei, dels contractes i quasicontractes, i dels actes i omissions il·lícits o en què hi hagi qualsevol gènere de culpa o negligència¹²⁾) i del seu contingut es desprèn que les obligacions econòmiques de l'Estat, atenent la font que les origina, poden ser voluntàries o *ex lege*.

⁽¹²⁾Art. 1089 CC.

A més, l'LGP assenyala en quins supòsits són exigibles les obligacions econòmiques— *ex lege* i voluntàries— de la Hisenda pública; en concret, estableix que:

“Les obligacions de la Hisenda pública estatal només són exigibles quan resultin de l'execució dels pressupostos, de conformitat amb el que disposa aquesta llei, d'una sentència judicial ferma o d'operacions no pressupostàries legalment autoritzades.”

Art. 21.1 LGP

Aquest precepte diferencia tres supòsits en els quals resulten exigibles les obligacions econòmiques de la Hisenda pública:

- Quan resultin de l'execució dels pressupostos.
- Quan resultin de l'execució d'una sentència judicial ferma.
- Quan derivin d'operacions no pressupostàries legalment autoritzades.

1) El primer supòsit es refereix a l'exigibilitat de les obligacions econòmiques de la Hisenda pública, que deriva de l'execució dels pressupostos. Sobre aquest tema, l'LGP classifica les obligacions econòmiques de la Hisenda pública en obligacions voluntàries o *ex lege*, atenent la font que les origina¹³⁾. D'altra banda, la mateixa norma disposa que els crèdits per a despeses són limitatius, i no podent adquirir compromisos de despesa ni obligacions per quantia superior a l'import dels crèdits autoritzats en els estats de despeses, de manera que són nuls de ple dret els actes administratius i les disposicions generals amb rang inferior a llei que incompleixin aquesta limitació, sense perjudici de les responsabilitats regulades en el títol VII de la Llei¹⁴⁾. Això ens condueix al

⁽¹³⁾Art. 20 LGP.

⁽¹⁴⁾Art. 46 LGP.

Vegeu també

Aquestes dues tesis s'expliquen en el mòdul “Els principis pressupostaris”.

principi d'especialitat quantitativa, en la interpretació de la qual la doctrina financera defensa dues tesis diferenciades respecte de l'exigibilitat d'aquestes obligacions econòmiques de la Hisenda pública.

2) El **segon supòsit** es refereix a les **obligacions de pagament derivades de sentència judicial ferma condemnatòria per a l'Administració**. Cal tenir en compte que la sentència judicial no té la virtualitat de generar, per si mateixa, crèdit pressupostari amb el qual s'atengui el compliment d'aquesta obligació de pagament, però els seus efectes jurídics comporten la dotació del corresponent crèdit pressupostari. Així doncs, en absència de crèdit pressupostari adequat i suficient, la sentència comporta el deure per a l'Administració de sol·licitar i obtenir crèdit pressupostari suficient per a atendre l'obligació de pagament derivada de la sentència judicial, de manera que l'òrgan administratiu encarregat del compliment ha d'acordar el pagament amb càrrec al crèdit corresponent, en la forma i amb els límits del pressupost respectiu, i si fos necessari fer una modificació pressupostària, s'ha de concloure el procediment corresponent dins dels tres mesos següents al dia de la notificació de la resolució judicial¹⁵. Es pot concloure que aquest precepte subordina el compliment de l'obligació de pagament derivada de la sentència judicial ferma condemnatòria pel que fa a la legalitat pressupostària.

⁽¹⁵⁾Art. 23.3 LGP.

Execució de sentències contra l'Administració

La Llei 29/1998, de 13 de juliol, **reguladora de la jurisdicció contenciosa administrativa**¹⁶ disposa que quan l'Administració és condemnada al pagament de quantitat líquida, l'òrgan encarregat del compliment acorda el pagament amb càrrec al crèdit corresponent del seu pressupost, que té sempre la consideració d'ampliable. Si per al pagament cal fer una modificació pressupostària, s'ha de concloure el procediment corresponent dins dels tres mesos següents al dia de notificació de la resolució judicial. En la pràctica no se solen dotar aquests crèdits pressupostaris, per la qual cosa no opera el que preveu el primer incís i s'aplica el que preveu el segon incís, amb contingut idèntic al que disposa l'article 23.3 de l'LGP.

⁽¹⁶⁾Art. 106.1.

Aquest article 23.3 de l'LGP **desmenteix**, per tant, **l'aparença d'exigibilitat automàtica de les obligacions de pagament derivades de sentència judicial ferma condemnatòria per a l'Administració** que es desprèn de l'article 21.1 de l'LGP. I, no obstant això, l'exigibilitat automàtica de les obligacions de pagament reconegudes per una sentència judicial ferma resultaria plenament defensible en el nostre dret, amb base en els principis constitucionals de seguretat jurídica i de tutela judicial efectiva. El **Tribunal Constitucional** ha mantingut, pel que fa a això, que amb la previsió legal modula el compliment de les resolucions judicials que impliquin despesa per a l'Estat, "amb la finalitat, constitucionalment plausible, d'ordenar la despesa pública i proveir els fons necessaris per a fer-hi front" (Sentència 61/1984, de 16 de maig). Lògicament, aquesta modulació no pot conduir a la indefensió dels creditors legítims de l'Administració, ja que, com ha afirmat també l'Alt Tribunal:

“En cap cas el principi de legalitat pressupostària pot justificar que l'Administració posposi l'execució de les sentències més enllà del temps necessari per a obtenir, actuant amb la diligència deguda, les consignacions pressupostàries, en cas que no hagin estat previstes.”

Sentència 32/1982, de 7 de juny

3) El tercer supòsit que s'esmenta en l'LGP¹⁷ fa referència a les **obligacions de pagament derivades d'operacions no pressupostàries legalment autoritzades**. Es tracta d'operacions que estan al marge del pressupost, però de les quals deriven obligacions de pagament, com succeeix, per exemple, amb els pagaments que els diferents ministeris han de fer a la Hisenda pública per les retencions que han de practicar a compte de l'IRPF en els sous que satisfan al seu personal. Encara que en aquests casos no hi ha crèdit pressupostari específic per a atendre el pagament d'aquestes retencions, l'execució dels crèdits destinats a despeses de personal obliga el pagador a practicar les retencions corresponents a compte de l'IRPF del seu personal, i també a ingressar-ne l'import en la Hisenda pública. El mateix es pot dir també en el supòsit d'ingrés de quantitats indegudes, cas en què l'Administració està obligada a retornar-les.

⁽¹⁷⁾Art. 21.1 LGP.

5. Estructura dels pressupostos generals de l'Estat

L'estructura dels PGE es pot definir com aquella manera d'organitzar o classificar els ingressos i despeses sobre la base de diversos criteris legalment o reglamentàriament establerts. En efecte, si s'ha dit en el cas de les despeses que cada crèdit pressupostari representa una despesa que determina qualitativament, quantitativament i temporalment, cal establir uns criteris que permetin identificar qui fa la despesa, en què es gasta i com s'empren els recursos públics. Aquesta funció, com es veurà una mica més endavant en analitzar cadascun, la compleixen els criteris d'estructura pressupostària.

Funcions de l'estructura dels PGE

A més d'aquesta funció principal, l'estructura dels PGE té **altres comeses** que cal destacar:

- L'estructura pressupostària persegueix assegurar una presentació dels pressupostos al Parlament que en possibiliti la comprensió i en faciliti un examen adequat per a l'aprovació posterior.
- L'estructura que es consigni permet augurar els efectes que el pressupost produirà en el context de la política econòmica o social del país.
- L'estructura és la peça clau per a una execució eficient de les previsions i mandats que s'hagin establert, i també de l'eventual control jurídic i comptable que posteriorment es pugui dur a terme, en virtut que les diferents classificacions serveixen per a conèixer quina és l'eficàcia i vinculació respecte als ens públics.

Una vegada exposat què s'entén per *estructura pressupostària* i quines són les funcions que compleix, cal referir-se a **qui la determina** i a **quins són els criteris** que han de ser utilitzats per a estructurar els PGE.

Responent a totes dues qüestions, l'estructura dels PGE la **determina** el **Ministeri d'Economia i Hisenda**, d'acord amb el que disposa l'LGP i tenint en compte l'**organització del sector públic estatal**, la **naturalesa econòmica dels ingressos i de les despeses**, i les **finalitats o objectius que es pretenguin aconseguir**¹⁸. Per tant, l'estructura dels PGE es fixa anualment en una ordre del ministeri competent per la qual es dicten les instruccions per a l'elaboració dels pressupostos de l'any següent, en la qual es concreten els criteris generals de classificació dels estats de despeses i dels estats d'ingressos previstos en l'LGP. Cal advertir que aquestes normes, malgrat el seu baix rang normatiu, són una font rellevant del dret pressupostari. Per a l'exercici vigent s'ha aprovat l'Ordre EHA/1333/2011, de 19 de maig, per la qual es **dicten les normes per a l'elaboració dels pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012**.

⁽¹⁸⁾Art. 39 LGP.

Per la seva banda, en l'àmbit local regeix, amb caràcter permanent en aquesta ocasió, l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual **s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals**.

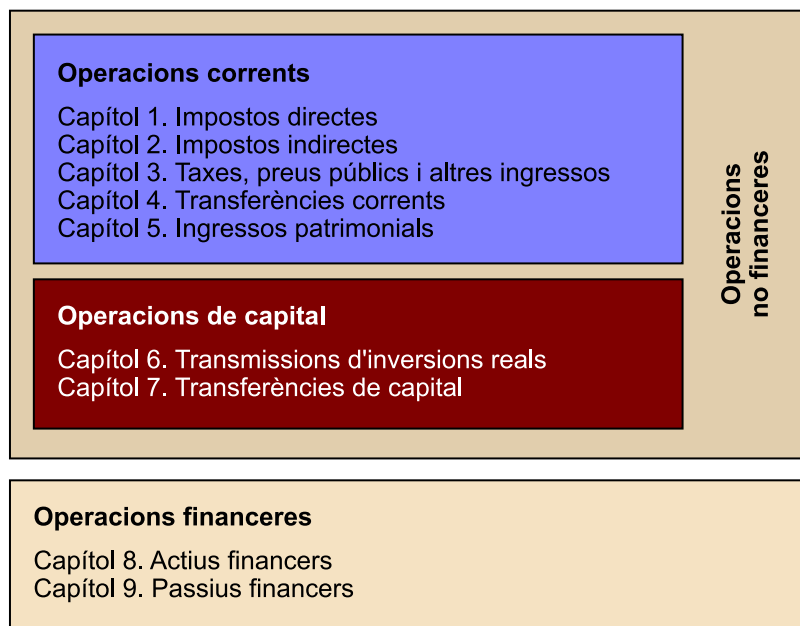
Analitzem seguidament l'estructura d'ingressos i despeses de les entitats del sector públic amb pressupost limitatiu.

5.1. Estructura de l'estat d'ingressos

Els estats d'ingressos dels pressupostos de les entitats del sector públic administratiu amb pressupost limitatiu s'estructuren seguint una **classificació orgànica** i una **classificació econòmica**:

- La **classificació orgànica** dels ingressos permet distingir entre els que corresponen a l'Administració general de l'Estat, els de la Seguretat Social i els de cadascun dels organismes autònoms i altres entitats del sector públic administratiu.
- La **classificació econòmica** agrupa els ingressos en funció del seu origen en operacions corrents, de capital o financeres.

Pressupostos generals de l'Estat: estructura econòmica



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

Els capítols d'ingressos (un dígit) es desglossen en articles (dos dígit) i aquests, al seu torn, en conceptes (tres dígit), que es poden dividir en subconceptes (quatre o més dígit).

En la Resolució de 19 de gener de 2009, de la Direcció General de Pressupostos, per la qual s'estableixen els codis que defineixen la classificació econòmica, apareix desenvolupada la classificació esmentada i, igualment, es defineixen les diferents categories en què se subdivideix, de les quals es pot destacar el següent.

Capítols del pressupost d'ingressos

Capítol 1. Impostos directes i cotitzacions socials. Tot tipus de recursos exigits sense contraprestació el fet imposable de la qual estigui constituït per negocis, actes o fets de naturalesa jurídica o econòmica, que posin de manifest la capacitat contributiva del subjecte passiu, com a conseqüència de la possessió d'un patrimoni o l'obtenció de renda. Cotitzacions obligatòries d'empleats i treballadors en els sistemes de previsió social.

Exemple: a quin capítol s'imputa la recaptació per l'IRPF? Al capítol 1, "Impostos directes i cotitzacions socials".

Capítol 2. Impostos indirectes. Tot tipus de recursos exigits sense contraprestació el fet imposable de la qual estigui constituït per negocis, actes o fets de naturalesa jurídica o econòmica, que posin de manifest la capacitat contributiva del subjecte passiu, com a conseqüència de la circulació dels béns o la despesa de la renda.

Exemple: a quin capítol s'imputa la recaptació per l'IVA? Al capítol 2, "Impostos indirectes".

Capítol 3. Taxes, preus públics i altres ingressos. Ingressos derivats de la utilització privativa o aprofitament especial del domini públic, en la prestació de serveis o en la realització d'activitats en règim de dret públic que es refereixin, afectin o beneficiïn de manera particular l'obligat tributari quan els serveis o activitats no siguin de sol·licitud voluntària per als obligats tributaris i no els presti el sector privat, de conformitat amb la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de taxes i preus públics, modificada per la disposició final primera de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Contraprestacions pecuniàries obtingudes per la prestació de serveis o la realització d'activitats efectuades en règim de dret públic quan, prestant també tals serveis o activitats el sector privat, siguin de sol·licitud voluntària pels administrats.

Ingressos derivats de prestació de serveis que no tinguin la consideració de preus públics; els procedents de la venda de béns, els reintegraments d'operacions corrents; diferències de canvi produïdes en amortitzar el deute emès en moneda estrangera; diferències entre els valors de reemborsament i d'emissió, i altres.

Exemple: a quin capítol s'imputa la recaptació derivada de les operacions següents?

- **Expedició del DNI o passaport:** perquè es tracta d'una taxa s'imputa al capítol 3, "Taxes, preus públics i altres ingressos".
- **Venda de publicacions pròpies:** perquè es tracta de la venda de béns corrents s'imputa al capítol 3, "Taxes, preus públics i altres ingressos".
- **Recàrrec de constrenyiment:** s'imputa a l'apartat d'altres del capítol 3, "Taxes, preus públics i altres ingressos".

Capítol 4. Transferències corrents. Recursos, condicionats o no, rebuts per l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics sense contrapartida directa pels agents que els reben, i que es destinen a finançar operacions corrents.

Exemple: a quin capítol s'imputen les quantitats rebudes del Fons Social Europeu? Atès que es tracta d'una transferència corrent, al capítol 4 del mateix nom.

Capítol 5. Ingressos patrimonials. Ingressos procedents de rendes de la propietat o patrimoni de l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics i també els derivats d'activitats fetes en règim de dret privat.

Exemple: a quin capítol s'imputen les quantitats següents: interessos de dipòsits, rendes de béns immobles o productes de les concessions administratives? Totes al capítol 5, "Ingressos patrimonials".

Capítol 6. Alienació d'inversions reals. Ingressos derivats de la venda de béns de capital de propietat de l'Estat, organismes autònoms, i resta d'ens als quals resulti aplicable aquesta classificació econòmica.

Exemple: a quin capítol s'imputen les quantitats obtingudes en les vendes de solars o finques rústiques, propietat d'un ens públic? En tractar-se de béns d'inversió o capital, al capítol 6, "Alienació d'inversions reals".

Capítol 7. Transferències de capital. Recursos, condicionats o no, rebuts per l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics sense contrapartida directa pels agents que els reben, i que es destinen a finançar operacions de capital.

Exemple: a quin capítol s'imputen les quantitats rebudes del Fons Europeu de Desenvolupament Regional? Atès que es tracta d'una transferència de capital, al capítol 7 del mateix nom.

Capítol 8. Actius financers. Ingressos procedents d'alienació d'actius financers, i també els ingressos procedents de reintegraments de préstecs concedits i de reintegraments de dipòsits i fiances constituïts.

Exemple: a quin capítol s'imputen les quantitats derivades del reintegrament de préstecs concedits a entitats privades? Al capítol 8, "Actius financers".

Capítol 9. Passius financers. Ingressos obtinguts per l'Estat, organismes autònoms i altres organismes públics procedents de l'emissió de deute i l'obtenció de préstecs tant en moneda nacional o estrangera, a curt o llarg termini, per l'import efectiu d'aquestes, minorat, si escau, per les diferències negatives que s'apliquen al capítol 3 i pels dipòsits i les fiances rebudes.

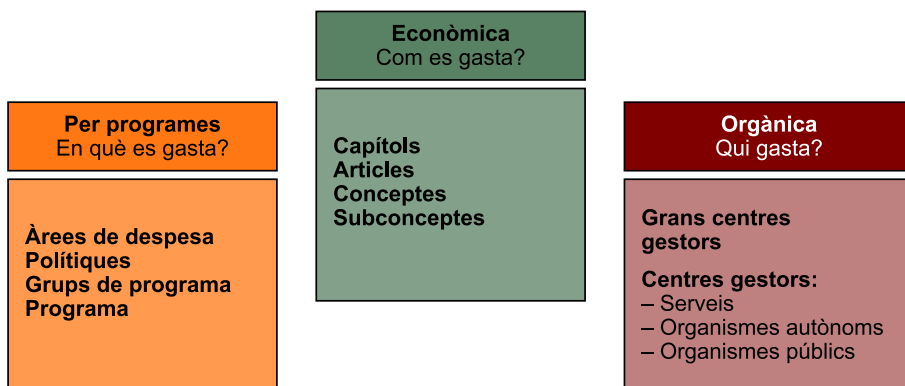
Exemple: a quin capítol s'imputen les quantitats derivades de la sol·licitud d'un préstec a una entitat bancària? Al capítol 9, "Passius financers".

5.2. Estructura de l'estat de despeses

D'acord amb l'LGP, el pressupost de despeses segueix una triple classificació (**per programes, orgànica i econòmica**), segons els criteris següents:

- L'organització del sector públic estatal (**classificació orgànica**).
- Les finalitats o objectius que es pretenen aconseguir (**classificació per programes**).
- La naturalesa econòmica de les despeses (**classificació econòmica**).

Criteris de classificació del pressupost de despeses de les entitats amb pressupost limitatiu



Com es pot observar, **no hi ha un criteri únic** que serveixi per a classificar les despeses, sinó que l'estructura pressupostària i, per tant, la figura del crèdit pressupostari, s'obté per l'agregació de **diversos criteris**, que d'altra banda, no són independents entre si, sinó que a l'hora d'elaborar els PGE s'entremesclen amb la finalitat d'obtenir una determinació tan precisa com sigui possible del subjecte, objecte, finalitat i programa que compleix la despesa en cada cas concret. Aquests criteris són els que s'analitzen seguidament.

5.2.1. Classificació orgànica

En primer lloc, hi ha una classificació orgànica o administrativa, corresponent a una concepció clàssica del document pressupostari, i que agrupa les despeses atenent la institució o òrgan de l'Estat al qual es concedeix la facultat de fer aquesta despesa determinada. La classificació orgànica permet **distribuir la despesa per centres gestors**, entenent per tals aquelles unitats orgàniques amb diferenciació pressupostària. Permet conèixer qui gasta, és a dir, quin és l'òrgan o agent del sector públic estatal responsable de la gestió dels crèdits. D'aquesta manera, a l'efecte de la classificació orgànica de la despesa, es poden distingir els **subsectors següents**:

- L'Estat, que es divideix en seccions, i aquestes, al seu torn, en serveis. Amb caràcter general, sense perjudici d'algunes peculiaritats, les seccions es corresponen als departaments ministerials i els serveis a unitats amb rang igual o superior a direcció general.
- Els **organismes autònoms de l'Estat**, que s'agrupen en funció del ministeri al qual estiguin adscrits.
- Les **agències estatals**.
- La **Seguretat Social**.
- Les **altres entitats** que integren el sector públic administratiu estatal amb pressupost limitatiu.

La classificació orgànica s'indica amb un codi numèric, i **els dos primers dígit** **indiquen la secció responsable de la despesa**. A continuació s'especifica el **servei** (amb dos nombres) o l'**organisme públic** (amb tres nombres).

Exemple

Quina codificació té assignada la Direcció General de Policia del Ministeri de l'Interior?

La secció 16 correspon al Ministeri de l'Interior, i dins d'aquest hi ha el servei 03, que identifica la Direcció General de la Policia. D'aquesta manera, per a referir-nos a la Direcció General de la Policia n'hi ha prou d'utilitzar el codi pressupostari 16.03.

5.2.2. Classificació per programes

Aquest criteri és reflex de la implantació al nostre país del pressupost per programes com a tècnica pressupostària tendent a una assignació eficaç dels recursos. En aquesta classificació les despeses es recullen en funció dels objectius que es pretenen aconseguir, concretant les tasques o activitats que es poden triar per a complir-los i avaluant-ne el cost. La classificació per programes permet conèixer la finalitat concreta de la despesa, ja que precisament l'estructura de programes permet diferenciar els de caràcter finalista dels instrumentals i de gestió.

Lectura recomanada

S. Montejo Velilla (1998). *El presupuesto por programas en el ordenamiento jurídico español*. Madrid: Edersa.

Constitueix un **programa de despesa** del pressupost anual el conjunt de crèdits pressupostaris que, per a l'assoliment dels objectius anuals que aquest estableixi, es posen a la disposició de l'òrgan gestor responsable de l'execució. Aquests programes de despesa del pressupost anual són la concreció anual dels programes pressupostaris de caràcter plurianual, per la qual cosa l'estructura anual dels programes de despesa s'ha d'adequar als continguts de les polítiques de despesa de la programació plurianual. El **programa**, al costat del **concepte** de la classificació econòmica, representa el nivell de vinculació al qual, amb caràcter general, s'han de sotmetre els ens públics en l'activitat d'execució de despesa pública (especialitat qualitativa).

Tipus de programes pressupostaris

- **Programes finalistes:** són aquells als quals es poden assignar objectius quantificables i indicadors d'execució mesurables.

Programa finalista

Programa Creació d'infraestructura de carreteres.

- **Programes instrumentals i de gestió:** tenen com a finalitat l'administració de recursos per a l'execució d'activitats generals d'ordenament, regulació i planificació, la realització d'una activitat per a la qual no es poden establir objectius quantificables, o bé el suport a un programa finalista.

Programa instrumental

Programa Direcció i Serveis Generals d'Economia i Hisenda.

Aquesta classificació per programes permet identificar els objectius establerts i avaluar-ne, una vegada executat el pressupost, el grau de compliment, que s'efectua en funció dels **resultats obtinguts** quan aquests siguin mesurables i identificables, i quan no ho siguin, s'utilitzen indicadors que en permetin el mesurament indirecte. Així doncs, aquest criteri de classificació dels crèdits pressupostaris té com a finalitat el **desenvolupament d'objectius** i el **control de la gestió de resultats**, i contribueix a la millora contínua dels procediments, serveis i prestacions públiques¹⁹.

⁽¹⁹⁾Art. 69 LGP.

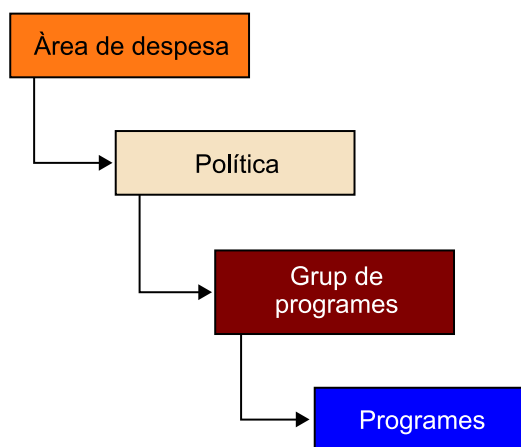
Per a conèixer l'abast d'aquesta classificació resulten imprescindibles les **memòries d'objectius** que s'acompanyen com a annexos a la Llei de PGE. De la consulta d'aquestes memòries podem obtenir els elements fonamentals de tot programa pressupostari:

- La descripció i les finalitats del programa
- Les activitats per dur a terme per a la consecució
- Els òrgans encarregats de l'execució
- Els objectius i indicadors de seguiment
- Les quantitats assignades al programa

Els programes de despesa s'**estructuren** seguint un esquema d'arbre. Així, els programes de despesa s'agrupen formant grups de programa i aquests al seu torn s'estructuren en polítiques de despesa. Les polítiques de despesa s'integren en cinc àrees de despesa:

- Àrea de despesa 1. "Serveis públics bàsics"
- Àrea de despesa 2. "Actuacions de protecció i promoció social"
- Àrea de despesa 3. "Producció de béns públics de caràcter preferent"
- Àrea de despesa 4. "Actuacions de caràcter econòmic"
- Àrea de despesa 9. "Actuacions de caràcter general"

Pressupost general de l'Estat: estructura per programes



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

La classificació per programes s'indica amb un **codi alfanumèric compost per tres dígits i una lletra**. El primer dígit designa l'àrea de despesa, el primer i segon dígits defineixen la política de despesa i els tres dígits es refereixen al grup de programes. El programa s'identifica amb una lletra; als programes finalistes els correspon una lletra compresa entre la *A* i la *L*, mentre que als programes instrumentals i de gestió els correspon una lletra de la *M* a la *Z*.

Exemple

A quin programa pressupostari correspon la codificació 453.C?

El programa 453.C, "Conservació i explotació de carreteres", pertany al grup de programes 453, "Infraestructura del transport terrestre", que s'enquadra en la política 45, "Infraestructures", dins de l'àrea de despesa 4, "Actuacions de caràcter econòmic". Per la seva banda, la lletra C ens indica que és un programa de caràcter finalista, en estar compresa en el tram de la A a la L.

Amb independència de l'estructura pressupostària examinada, els crèdits s'han d'identificar funcionalment d'acord amb la seva finalitat, deduïda del programa en què apareguin o, excepcionalment, de la seva naturalesa pròpia, a fi de disposar d'una **classificació funcional** de la despesa²⁰. Aquesta classificació funcional de les despeses, en atenció a les necessitats a la cobertura de les quals es destinin (cultura, defensa...), té caràcter informatiu, a l'efecte d'avaluar els programes de despesa.

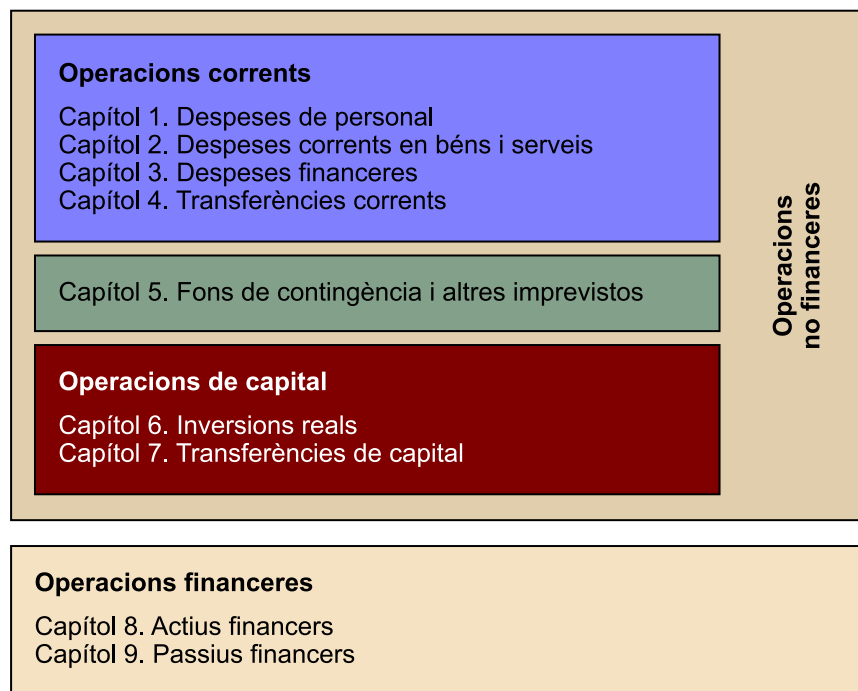
⁽²⁰⁾Art. 40.2 LGP.

5.2.3. Classificació econòmica

L'última de les classificacions dels crèdits de l'estat de despeses que ofereix l'LGP és la classificació econòmica, amb la qual s'indica l'objecte de la despesa, això és, quins béns o serveis s'adquireixen mitjançant la utilització dels recursos en què consisteix l'activitat de despesa pública, o en general, en què s'empren els diners públics.

La classificació per categories econòmiques implica la separació de les despeses per capítols, i es distingeixen les operacions corrents, les de capital, les financeres i el fons de contingència d'execució pressupostària.

Pressupostos generals de l'Estat: estructura econòmica



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

En la **Resolució de 19 de gener de 2009**, de la Direcció General de Pressupostos, per la qual s'estableixen els codis que defineixen la classificació econòmica, apareix desenvolupada la classificació esmentada i, igualment, es defineixen les diferents categories en què se subdivideix, de les quals es poden destacar les següents:

Capítol 1. Despeses de personal. Tot tipus de retribucions i indemnitzacions, incloses les aportacions a plans de pensions, que han de satisfer l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics a tot el seu personal per raó del treball fet per aquest i, si escau, del lloc de residència obligada d'aquest.

Cotitzacions obligatòries que han de satisfer els subjectes indicats.

Prestacions socials, que comprenen pensions a funcionaris i famílies, de caràcter civil i militar. No s'inclouen en aquest capítol les indemnitzacions per raó del servei.

Alguns exemples

Sous, triennis, pagues extraordinàries, productivitat, Seguretat Social.

Capítol 2. Despeses corrents en béns i serveis. Recursos destinats a atendre les despeses corrents en béns i serveis, necessaris per a l'exercici de les activitats de l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics que no originin un augment de capital o del patrimoni públic.

Són imputables a aquest capítol les despeses originades per l'adquisició de béns que reuneixin algunes de les característiques següents:

- Ser béns fungibles.
- Tenir una durada previsible inferior a l'exercici pressupostari.
- No ser susceptibles d'inclusió en inventari.
- Ser, previsiblement, despeses reiteratives.

No es poden imputar als crèdits d'aquest capítol les despeses destinades a satisfer qual-sevol tipus de retribució, pels serveis prestats o treballs fets pel personal dependent dels departaments, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics respectivament, independentment de la forma d'aquesta dependència.

A més, s'apliquen a aquest capítol les despeses en béns de caràcter immaterial que puguin tenir caràcter reiteratiu, no siguin susceptibles d'amortització i no estiguin directament relacionats amb la realització de les inversions.

Capítol 3. Despeses financeres. Càrrega financera per interessos de tot tipus de deutes emesos, contrets o assumits per l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics, tant en moneda nacional com en moneda estrangera, independentment de la forma en què es trobin representades. Despeses d'emissió, modificació i cancel·lació dels deutes indicats anteriorment.

Càrrega financera per interessos de tot tipus de dipòsits i fiances rebudes.

Altres rendiments i diferències de canvi.

Rendiments implícits, entenent per tals la despesa que sorgeix de la diferència entre el preu d'emissió i el de reemborsament de deute, ja sigui per a emetre bons a la par i amortitzar-los pel nominal, o per a amortitzar-se crèdits amb penalitzacions que es computen dins d'aquesta partida.

Interessos de demora i altres despeses financeres.

Capítol 4. Transferències corrents. Pagaments, condicionats o no, efectuats per l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics sense contrapartida directa pels agents receptors, els quals destinen aquests fons a finançar despeses de naturalesa corrent.

S'inclouen també en aquest capítol les "subvencions en espècie" de caràcter corrent, referides a béns o serveis que adquireixi l'Administració pública, per al lliurament als beneficiaris en concepte d'una subvenció prèviament concedida i, formaran part d'aquestes les primes de diferents assegurances lligades a la concessió de beques.

Tots els articles d'aquest capítol es desagreguen a escala de concepte o subconcepte per a recollir l'agent receptor o la finalitat de la transferència.

S'atenen amb càrrec a aquest capítol aquelles indemnitzacions que ha de satisfer l'Administració com a conseqüència del funcionament dels serveis públics, sempre que per la naturalesa que tinguin no s'hagin d'imputar a altres capítols.

Capítol 5. Fons de contingència d'execució pressupostària. Dotació del fons de contingència d'execució pressupostària a què es refereix l'article 15 del Text refós de la Llei 18/2001, general d'estabilitat pressupostària, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2007, de 28 de desembre, i l'article 50 de la Llei 47/2003, de 26 de novembre, general pressupostària, sense que es puguin imputar despeses amb càrrec a aquest.

Alguns exemples

Arrendaments, mobiliari, aigua, gas, tributs, publicitat i propaganda, seguretat, dietes.

Alguns exemples

Interessos de préstecs, rendiments implícits de deute públic, interessos de fiances, interessos de demora.

Alguns exemples

Transferències a organismes autònoms, a la Seguretat Social, subvencions a famílies, subvencions nominatives a empreses, per a finançar despeses corrents.

Capítol 6. Inversions reals. Despeses que han de fer directament l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics destinats a la creació o adquisició de béns de capital, i també els destinats a l'adquisició de béns de naturalesa inventariable necessaris per al funcionament operatiu dels serveis i aquelles altres despeses de naturalesa immaterial que tinguin caràcter amortitzable. Una despesa es considera amortitzable quan contribueixi al manteniment de l'activitat del subjecte que la fa en exercicis futurs.

En general, són imputables a aquest capítol les despeses que tinguin cabuda en els projectes que, a aquest efecte, es defineixen en els annexos d'inversions reals que s'uneixen als pressupostos generals de l'Estat, i també els interessos de demora que ocasioni la realització de les inversions.

Capítol 7. Transferències de capital. Pagaments, condicionats o no, efectuats per l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics sense contrapartida directa pels agents receptors, els quals destinen aquests fons a finançar operacions de capital.

S'inclouen també en aquest capítol les "subvencions en espècie" de capital, referides a béns que adquireixi l'Administració pública per al lliurament als beneficiaris en concepte d'una subvenció prèviament concedida; en forma part les primes de diferents assegurances lligades a la concessió de beques.

Les transferències i subvencions, tant dineràries com en espècie, s'imputen en funció del beneficiari d'aquestes.

Capítol 8. Actius financers. Crèdits destinats a l'adquisició d'actius financers, que puguin estar representats en títols valor, anotacions en compte, etc., i també els destinats a la constitució de dipòsits i fiances.

Capítol 9. Passius financers. Amortització de deutes emesos, contrets o assumits per l'Estat, organismes autònoms, agències estatals o altres organismes públics, tant en moneda nacional o en moneda estrangera, a curt i llarg termini, pel seu valor efectiu, aplicant els rendiments implícits al capítol 3 ("Devolució de dipòsits i fiances constituïts per tercers").

Igual que en la classificació per programes, els crèdits **poden tenir diversos nivells de desagregació**, i així s'inclouen en **capítols, articles, conceptes i subconceptes**, en funció del diferent detall a què s'arribi quant a la identificació del bé adquirit o del servei rebut. En aquest cas, el grau de desagregació més important és el concepte, ja que és, en definitiva, l'element que detalla la despesa d'una manera més significativa, a més de representar la unitat obligatòria per als ens públics, ja que els subconceptes poden no existir amb generalitat, en representar una addició auxiliar d'informació respecte de la classificació principal de conceptes.

Exemple

En els PGE del proper exercici es vol introduir una partida destinada a premsa, revistes, llibres i altres publicacions.

El crèdit que s'ha d'incloure en els PGE seria el 220.01: capítol 2, "Despeses corrents en béns i serveis"; article 22, "Material, subministrament i altres"; concepte 220, "Material d'oficina"; subconcepte 01, "Premsa, revistes, llibres i altres publicacions".

Vinculada a la classificació econòmica hi ha la que obliga que el Projecte de llei de pressupostos generals de l'Estat vagi acompanyat d'un annex de caràcter plurianual dels projectes d'inversió pública, que ha d'incloure la seva **classificació territorial**²¹. Així doncs, s'ha d'incloure una classificació territorial de les despeses d'inversió, i assenyalar la distribució de les despeses que resultin

Alguns exemples

Compra de terrenys, edificis, equips informàtics, construcció d'infraestructures.

Alguns exemples

Transferències a organismes autònoms, a la Seguretat Social, subvencions a famílies, subvencions nominatives a empreses, per a finançar despeses de capital.

Alguns exemples

Adquisició de deute o concessió de préstecs.

Alguns exemples

Devolució del principal del deute públic, de préstecs o devolució de dipòsits i fiances.

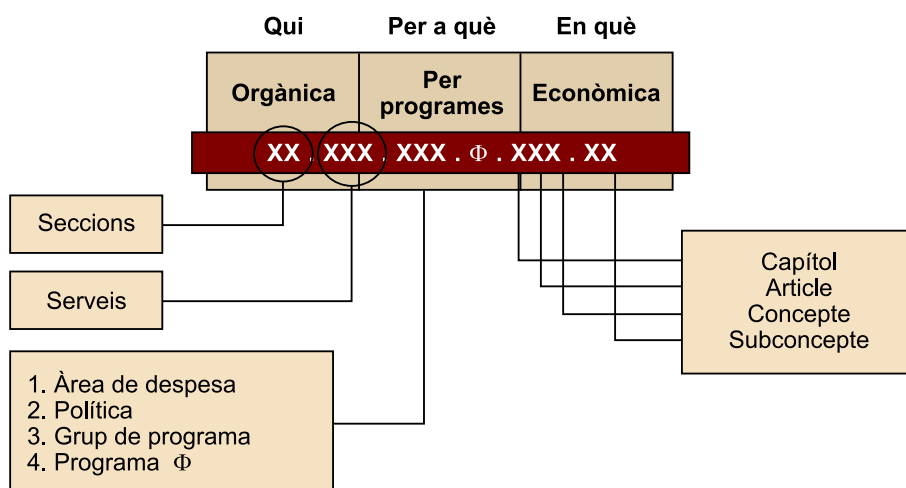
⁽²¹⁾Art. 37.2.d) LGP.

divisibles per comunitats autònomes i per províncies, per a permetre obtenir informació sobre el compliment del principi de solidaritat interterritorial i per a poder valorar l'esforç fet per corregir els desequilibris territorials de l'Estat.

És important precisar que els **críteris exposats** d'estructuració dels estats de despeses **es combinen**, de manera que s'identifiquen començant pels nombres de la classificació orgànica, seguint pels de la classificació per programes i conclouent amb els de la classificació econòmica, en el que constitueix el crèdit pressupostari.

Per facilitar la lectura del pressupost i per al tractament informàtic, a cada partida pressupostària se li assigna un codi alfanumèric que es correspon amb la triple classificació, tal com es mostra seguidament.

Codi pressupostari



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

Exemple

A quin crèdit pressupostari correspon l'expressió numèrica: 16.02 132-A 481?

L'expressió numèrica 16.02.132-A.481 representa la desagregació següent:

- Classificació orgànica: 16.02.
 - Secció 16: Ministeri de l'Interior.
 - Servei 02: Secretaria d'Estat de Seguretat.
- Classificació per programes: 132-A.
 - Àrea de despesa 1 (Serveis públics bàsics).
 - Política de despesa 13 (Seguretat ciutadana i institucions penitenciàries).
 - Grup de programes 132 (Seguretat i ordre públic).
 - Programa de despesa 132-A: Seguretat ciutadana.
- Classificació econòmica: 481.
 - Capítol 4: Transferència corrent.
 - Article 48: A famílies i institucions sense ànim de lucre.
 - Concepte 481: Per a tot tipus d'atencions derivades de la immigració.

Activitats

Casos pràctics

1. Indiqueu a quin bloc pressupostari des del punt de vista subjectiu s'adscriu cadascun dels òrgans següents.

- a) Centre d'Estudis Jurídics.
- b) Direcció General de la Policia.
- c) Institut Cervantes.
- e) Fundació Biodiversitat.
- f) Loteries i Apostes de l'Estat.
- g) Corporació RTVE.

2. Identifiqueu els crèdits que apareixen codificats i codifiqueu els que es descriuen en els apartats d), e) i f).

- a) 26.16 231-G 202.
- b) 16.05 133-A 221.
- c) 15.105 923-C 220.
- d) Pagament de les indemnitzacions derivades de la participació en operacions internacionals de pau i seguretat, del Ministeri de Defensa (Subsecretaria).
- e) Pagament de transferències de capital a les CA per la Direcció General de Carreteres (Ministeri de Foment) per a la construcció de carreteres.
- f) Compra d'un nou vehicle oficial per al president del Consell d'Estat per a substituir l'existent.

Exercicis d'autoavaluació

1. Des del punt de vista jurídic, el pressupost...

- a) mostra la ideologia del partit governant.
- b) és un instrument de regulació econòmica.
- c) és una norma amb un contingut i efectes sobre els ingressos i despeses públiques.

2. Els pressupostos generals de l'Estat determinaran...

- a) les obligacions que s'han de reconèixer necessàriament.
- b) les obligacions que, com a màxim, es poden reconèixer.
- c) les obligacions que, com a mínim, es poden reconèixer.

3. La Llei de PGE...

- a) és una llei com una altra qualsevol.
- b) és una llei especial i especialitzada.
- c) és una llei en sentit formal, però no material.

4. El pressupost d'una entitat pública empresarial...

- a) s'integra en els PGE en formar part del sector públic no administratiu.
- b) s'integra en els PGE en formar part del sector públic administratiu.
- c) s'integra en els PGE, ja que forma part del pressupost consolidat.

5. Els pressupostos d'explotació i capital...

- a) són estimatius.
- b) són limitatius.
- c) representen els beneficis fiscals de l'Estat.

6. Els estats d'ingressos dels PGE...

- a) es classifiquen orgànicament, funcionalment i econòmicament.
- b) tenen caràcter estimatiu.
- c) vinculen a escala d'article.

7. Els recursos, condicionats o no, rebuts per l'Estat, organismes autònoms, agències estatals i altres organismes públics sense contrapartida directa pels agents que els reben, i que es destinen a finançar operacions corrents, s'han de considerar en els PGE com a...

- a) despeses: transferències corrents.
- b) ingressos: transferències corrents.
- c) ingressos: transferències de capital.

8. Els crèdits del Fons de Compensació Interterritorial per a cada exercici econòmic figuren...

- a) dins de la secció "Ministeri d'Economia i Hisenda", en l'estat de despeses dels PGE, com un annex independent.
- b) dins de la secció "Ministeri d'Administracions Públiques" en l'estat de despeses dels PGE, en el servei "Col·laboració econòmica amb l'Estat".
- c) en una secció específica de l'estat de despeses dels PGE.

9. Les subvencions al cinema espanyol s'integren en el programa...

- a) 335-C.
- b) 322-E.
- c) 241-A.

10. El pagament de sous dels funcionaris del grup A se integra en el subconcepte...

- a) 120.01.
- b) 120.00.
- c) 124.00.

Solucionari

Casos pràctics

1.a) Al pressupost del sector públic administratiu, i dins d'aquest, al pressupost dels organismes autònoms de l'Administració general de l'Estat, ja que el Centre d'Estudis Jurídics té aquesta forma jurídica i està adscrit al Ministeri de Justícia.

1.b) La Direcció General de la Policia és un òrgan de l'Administració general de l'Estat (Ministeri de l'Interior), per la qual cosa s'integra en el pressupost del sector públic administratiu, i dins d'aquest, al pressupost de l'Estat.

1.c) L'Institut Cervantes s'adsciu al pressupost del sector públic administratiu, i dins d'aquest, al d'altres entitats estatals de dret públic.

1.e) Al pressupost del sector públic no administratiu (sector públic fundacional).

1.f) Al pressupost del sector públic no administratiu (entitats públiques empresarials).

1.g) Al pressupost del sector públic no administratiu (societats mercantils estatals).

2.a) 26.16 231-G 202.

26, Ministeri de Sanitat, Política Social i Igualtat.
16, Direcció General de Política Social de les Famílies i de la Infància.
231.G, Atenció a la Infància i a les Famílies.
202, capítol 2 ("Despeses corrents en béns i serveis"); article 0 ("Arrendaments") concepte 2 ("Edificis i altres construccions").

2.b) 16.05 133.A 221.

16, Ministeri de l'Interior.
05, Secretaria General d'Assumptes Penitenciaris.
133.A, Centres i Institucions Penitenciàries.
221, capítol 2 ("Despeses corrents en béns i serveis"); article 2 ("Material, subministrament i altres"); concepte 1 ("Subministraments").

2.c) 15.105 923.C 220.

15, Ministeri d'Economia i Hisenda.
105, Institut Nacional d'Estadística.
923,C, Elaboració i difusió estadística.
220, capítol 2 ("Despeses corrents en béns i serveis"); article 2 ("Material, subministrament i altres"); concepte 0 ("Material d'oficina").

2.d) Crèdit 14.01.121-M 48.

2.e) Crèdit 17.38 453-B 75.

2.f) Crèdit 05.01 912-N 630.

Exercicis d'autoavaluació

1. c

2. b

3. c

4. a

5. a

6. b

7. b

8. c

9. a

10. b

Glossari

crèdit pressupostari *m* Cadascuna de les assignacions individualitzades de despesa, que figuren en els pressupostos dels òrgans i entitats del sector públic administratiu, posades a la disposició dels centres gestors per a la cobertura de les necessitats per a les quals hagin estat aprovades.

estructura econòmica *f* Criteri de classificació dels ingressos i despeses dels PGE que posa de manifest l'origen de l'ingrés o la destinació de la despesa.

estructura orgànica *f* Criteri de classificació dels ingressos i despeses dels PGE que posa de manifest l'òrgan que obté l'ingrés o du a terme la despesa.

estructura per programes *f* Criteri de classificació de les despeses dels PGE que posa de manifest l'objectiu o finalitat de la despesa per dur a terme.

pressupost *m* Acte normatiu mitjançant el qual s'autoritza l'import màxim de les despeses que una Administració pot fer durant un període de temps determinat en les atencions que s'especifiquen detalladament, i s'hi preveuen els ingressos necessaris per a cobrir-les.

pressupost de beneficis o despeses fiscals *m* Previsió quantitativa o monetària, integrada en l'estat d'ingressos dels PGE, de les quantitats que l'Estat deixa de recaptar l'any natural pels beneficis fiscals previstos en les normes tributàries vigents en l'exercici pressupostari que es tracti.

pressupostos administratius *m pl* Aquells que són limitatius i vinculants en relació amb les despeses, i estimatius i no vinculants en relació amb els ingressos.

pressupostos d'explotació i capital *m pl* Aquells que són estimatius i no vinculants tant en relació amb les despeses com amb els ingressos.

sector públic administratiu *m* Agents del sector públic els comptes del qual adopten la forma de pressupost administratiu.

sector públic no administratiu *m* Agents del sector públic els comptes del qual adopten la forma de pressupostos d'explotació i capital.

Bibliografia

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

Cazorla Prieto, L. M. (1998). *Las llamadas leyes de acompañamiento presupuestario: sus problemas de constitucionalidad*. Madrid: Marcial Pons.

Martínez Giner, L. A. i altres (2012). *Manual de Derecho Presupuestario y de los Gastos Públicos*. València: Tirant lo Blanch.

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

Menéndez Moreno, A. (1998). *La configuración constitucional de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado*. Valladolid: Lex Nova.

Montejo Velilla, S. (1998). *El presupuesto por programas en el ordenamiento jurídico español*. Madrid: Edersa.

Moreno González, S. (2003). "Algunas consideraciones sobre el concepto y contenido de la ley de presupuestos: la sentencia del tribunal constitucional 3/2003, de 16 de enero". *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública* (núm. 269).

Palao Taboada, C. (1987). *Derecho Financiero y Tributario I* (2a. ed.). Madrid: Colex.

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

Piña Garrido, M. D. (2004). "Hacia una nueva gestión por objetivos con la nueva Ley General Presupuestaria". *Civitas Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 119).

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

Toscano Ortega, J. A. (2001). "La fuerza de ley del contenido constitucionalmente lícito de las leyes de presupuestos del Estado: A propósito de la sentencia de la Audiencia Nacional sobre retribuciones de los funcionarios para 1997". *Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional* (núm. 1).

