

## TEMA 25

*Los presupuestos locales. El ciclo presupuestario en las entidades locales. Documentos contables que intervienen en el ciclo presupuestario. Principios presupuestarios. Estructura de los presupuestos de las entidades locales. Los créditos presupuestarios. Modificación de los créditos iniciales. Gastos plurianuales. Anulación de remanentes. Incorporación de créditos. Créditos extraordinarios y suplementos de crédito. Transferencias de crédito. Impugnación de los presupuestos de las entidades locales*

### LOS PRESUPUESTOS LOCALES

#### A) EL PRESUPUESTO: CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS

Como sabemos, el Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales pretenden el logro de sus fines mediante la adopción de una serie de decisiones o elecciones sobre recursos escasos que condicionan el logro de aquéllos, hallándose dichas elecciones debidamente ordenadas, temporal y realmente.

Por ello, todo el proceder financiero de las Administraciones Públicas puede describirse como el desarrollo de un plan que sirve de base para la toma de decisiones, bien entendido que el uso de dicho plan no es privativo de los entes públicos, sino que es común a las demás unidades de decisión económica, léase familias y empresas, las cuales elaboran planes de decisión económica para prever el desarrollo futuro de sus actividades.

A ese plan económico concreto del grupo político se le conoce en el campo de la Hacienda pública con el nombre de *Presupuesto*, por lo que en una primera aproximación podríamos definirlo como *la expresión contable del plan económico de la Hacienda Pública para un período de tiempo determinado, normalmente un año*.

De todo Presupuesto resaltan las siguientes notas características:

- a) *El Presupuesto constituye un acto de previsión*, o lo que es lo mismo, se trata de una estimación a priori de lo que van a ser los gastos en un período determinado, así como de los ingresos precisos para cubrirlos. Se observa, por tanto, que Presupuesto se contrapone a cuenta; la cuenta es la visión retrospectiva del Presupuesto, esto es, una recapitulación de los gastos e ingresos realmente realizados.

En otros países la voz con que se designa al Presupuesto no hace referencia, como en el nuestro, al carácter preventivo o prospectivo del mismo. Así, por ejemplo, en varios países hispanoamericanos se le denomina *balance*, denominación que puede asociarse tanto a un balance preventivo como retrospectivo, e incluso esta segunda acepción de la palabra balance es más generalizada. Tampoco en otros países el vocablo empleado para designar al Presupuesto revela con claridad el carácter preventivo del mismo. En cualquier caso, y con independencia de la asociación de ideas que el término utilizado por cada lengua suscite, todo Presupuesto supone una previsión.

- b) *El Presupuesto siempre supone una idea de equilibrio entre gastos e ingresos*. En efecto, los Presupuestos siempre están formalmente equilibrados, por la sencilla razón de que los ingresos, sea cual fuere su origen, deben necesariamente cubrir los gastos del ejercicio. Es el llamado *equilibrio formal del Presupuesto*.

Pero otra cosa muy distinta es su *equilibrio económico*, según el cual ciertos gastos –*ordinarios*– han de ser iguales a ciertos ingresos –*también ordinarios*–. Este último equilibrio se exigió, asimismo, como necesario durante mucho tiempo, si bien modernamente

se defiende con insistencia la actuación económicamente desequilibrada del Presupuesto de los entes públicos con el fin de lograr determinados objetivos político-económicos.

- c) *El Presupuesto supone la idea de regularidad en su confección.* No basta con una elaboración esporádica o incidental; se precisa una elaboración recurrente y periódica.
- d) *El Presupuesto adopta una forma determinada:* se expresa en lenguaje contable a través de las partidas de gastos e ingresos que en él se recogen.
- e) *El Presupuesto es una previsión normativa,* lo cual viene a decirnos que el proyecto del Presupuesto es algo más que una simple estimación y más también que un simple plan financiero, ya que obliga a los órganos ejecutivos del ente público, tanto política como jurídicamente, sobre todo desde el punto de vista de la cuantía de los gastos que en el mismo se contemplan.

Reuniendo las notas expuestas estamos en condiciones de definir rigurosamente el Presupuesto como *el resumen sistemático, confeccionado en períodos regulares, de las previsiones de los gastos proyectados y de las estimaciones de los ingresos previstos para cubrir dichos gastos.*

Ciñéndonos a su definición legal, la LRBRL dice en su art. 112 que *las entidades locales aprueban anualmente un Presupuesto único que constituye la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer, y de los derechos con vencimiento o que se prevean realizar durante el correspondiente ejercicio económico.*

Un poco más explícita es la LHL, al establecer que *los Presupuestos Generales de las Entidades locales constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer la Entidad y sus Organismos Autónomos, y de los derechos que se prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio, así como de las previsiones de ingresos y gastos de las sociedades mercantiles cuyo capital pertenezca íntegramente a la Entidad local correspondiente.*

## B) CLASES

El Presupuesto puede clasificarse desde distintos puntos de vista. Así:

1. Según el ente público del que provengan: *Presupuestos de las Corporaciones Locales, Presupuestos de las Comunidades Autónomas y Presupuestos Generales del Estado.*
2. Según sean los gastos e ingresos ordinarios: *Presupuestos equilibrados* (gastos ordinarios igual a ingresos ordinarios), *Presupuestos con superávit* (ingresos ordinarios superiores a gastos ordinarios) y *Presupuestos con déficit* (gastos ordinarios superiores a ingresos ordinarios).
3. Atendiendo a su periodicidad: *Presupuestos ordinarios* (de carácter periódico, normalmente anual) y *Presupuestos extraordinarios* (de carácter esporádico o no periódico). Los primeros son los Presupuestos propiamente dichos.

## EL CICLO PRESUPUESTARIO EN LAS ENTIDADES LOCALES

El ciclo presupuestario de las entidades locales comprende la totalidad de la vida del Presupuesto, dividida en las siguientes fases o etapas:

1. *Preparación o elaboración.*
2. *Discusión y aprobación.*
3. *Ejecución.*
4. *Control.*

### 1. PREPARACION O ELABORACION DEL PRESUPUESTO

Conforme a lo dispuesto en el art. 149 de la LHL, *formará el proyecto de Presupuesto el Presidente de la Corporación y lo elevará al Pleno,* informado por la Intervención, antes del día 15 de octubre, esto es, con tiempo suficiente para que entre en vigor al inicio del ejercicio, debiendo ir acompañado de una memoria explicativa y de la documentación pertinente, junto con un informe de la Intervención.

### 2. DISCUSION Y APROBACION DEL PRESUPUESTO

La segunda fase del ciclo presupuestario es la de su discusión y aprobación por el Pleno de la Corporación, dado que la función política esencial que cumple la institución presupuestaria impone la discusión y aprobación del Presupuesto por el supremo órgano colegiado de la misma.

Aprobado inicialmente el Presupuesto por el Pleno, *se expondrá al público por plazo de quince días hábiles,* durante los cuales se admitirán reclamaciones y sugerencias ante el Pleno. El Presupuesto se considerará definitivamente aprobado si al término del período de exposición

no se hubieran presentado reclamaciones; en caso contrario, el Pleno dispondrá de un plazo de un mes para resolver las formuladas y aprobarlo definitivamente.

La aprobación definitiva del Presupuesto por el Pleno de la Corporación habrá de realizarse *antes del 31 de diciembre del año anterior al del ejercicio en que deba aplicarse.*

Una vez aprobados definitivamente cada uno de los Presupuestos integrantes del general de la Corporación, y el consolidado, se insertarán, resumidos por capítulos, en el tablón de anuncios y en el Boletín Oficial de la Provincia, sin perjuicio de la publicación en el propio Boletín de la Corporación, si existiere.

Ahora bien, si a consecuencia de retrasos en el examen y discusión del Presupuesto por el Pleno o de las eventuales reclamaciones o sugerencias del público, no se llevara a cabo la aprobación del mismo con anterioridad al comienzo de su vigencia, se aplica el mecanismo de la *prórroga automática* prevista en el art. 150 de la LHL, según el cual *si iniciado el ejercicio económico no hubiera entrado en vigor el Presupuesto, se considerarán automáticamente prorrogados los créditos iniciales del Presupuesto del ejercicio anterior; si bien la prórroga no afectará a los créditos para servicios o programas que deban concluir en el ejercicio anterior o que se financiaron con ingresos extraordinarios.*

En tanto no se apruebe el Presupuesto definitivo, el prorrogado podrá ser objeto de cualquiera de las modificaciones previstas por la Ley.

El Presupuesto definitivo se aprobará con efectos de 1 de enero y los créditos en él incluidos tendrán la consideración de créditos iniciales. Las modificaciones y ajustes efectuados sobre el Presupuesto prorrogado se entenderán hechas sobre el Presupuesto definitivo, salvo que el Pleno disponga en el propio acuerdo de aprobación de este último que determinadas modificaciones o ajustes se consideran incluidas en los créditos iniciales, en cuyo caso deberán anularse los mismos.

Aprobado el Presupuesto definitivo, deberán efectuarse los ajustes necesarios para dar cobertura, en su caso, a las operaciones efectuadas durante la vigencia del Presupuesto prorrogado.

### 3. LA EJECUCION DEL PRESUPUESTO

La ejecución o vigencia del Presupuesto constituye la tercera fase del ciclo presupuestario, cuya duración es de un año, coincidente con el año natural.

Sin embargo, el principio de anualidad del Presupuesto se ve deteriorado en la práctica con la aparición de determinados planes cuya ejecución exige un plazo mayor que el anual; son los denominados gastos plurianuales, de cuyo estudio nos ocuparemos más adelante en el correspondiente epígrafe.

### 4. CONTROL DEL PRESUPUESTO

La cuarta y última fase del ciclo presupuestario es la relativa al control, el cual cumple dos finalidades fundamentales:

- Por una parte, *una finalidad política*: la de justificar el mandato dado por el Pleno de la Corporación.
- Por otra, *una finalidad económico-financiera*: la de evitar despilfarros en la administración de los recursos públicos.

En base a lo anterior, el control presupuestario se ejerce normalmente de tres formas, lo que da lugar a la aparición de los llamados control administrativo, control jurisdiccional y control político.

#### A) Control administrativo o interno

Es el desempeñado por parte de un órgano de la propia Corporación, autocontrolando su gestión, de forma que, a través de ella, el Presidente y el Pleno están siempre informados de cómo los órganos y entidades sujetos a fiscalización cumplen sus misiones encomendadas y en qué sentido, en su caso, se desvían de las previsiones establecidas.

#### B) Control jurisdiccional o externo

Es el que se ejerce por el poder judicial para dilucidar sobre la forma en que la Corporación ha cumplido con el mandato presupuestario. Según vimos en el Tema anterior, dicho control está atribuido al Tribunal de Cuentas estatal, realizándose al año siguiente al de la ejecución presupuestaria.



### C) Control político

Finalmente, el control político del Presupuesto de las entidades locales es el desempeñado por el Pleno de la Corporación y por la denominada Comisión Especial de Cuentas de la Entidad Local, la cual está constituida por miembros de los distintos grupos políticos integrantes de la Corporación.

Según dispone el art. 193 de la LHL:

- Los estados y cuentas de la Entidad local serán rendidas por su Presidente *antes del día 15 de mayo del ejercicio siguiente al que correspondan*. Las de los organismos autónomos y sociedades mercantiles cuyo capital pertenezca íntegramente a aquélla, rendidas y propuestas inicialmente por los órganos competentes de los mismos, serán remitidas a la Entidad local en el mismo plazo.
- La Cuenta General formada por la Intervención será sometida *antes del día uno de junio* a informe de la Comisión Especial de Cuentas de la Entidad local, que estará constituida por miembros de los distintos grupos políticos integrantes de la Corporación.
- La Cuenta General con el informe de la Comisión Especial a que se refiere el apartado anterior será expuesta al público por plazo de *quince días*, durante los cuales y ocho más los interesados podrán presentar reclamaciones, reparos u observaciones. Examinados éstos por la Comisión Especial y practicadas por la misma cuantas comprobaciones estime necesarias, emitirá nuevo informe.
- Acompañada de los informes de la Comisión Especial y de las reclamaciones y reparos formulados, la Cuenta General se someterá al Pleno de la Corporación, para que, en su caso, pueda ser aprobada *antes del día uno de octubre*.
- Las Entidades locales rendirán al Tribunal de Cuentas la Cuenta General debidamente aprobada.

### DOCUMENTOS CONTABLES QUE INTERVIENEN EN EL CICLO PRESUPUESTARIO

Los documentos contables que intervienen en los créditos presupuestarios pueden ser de cuatro clases:

1. *De créditos presupuestos.*
2. *De gestión.*
3. *De resumen contable.*
4. *De tramitación.*

Por otra parte, también hay que distinguir entre documentos *directos e inversos, simples y mixtos*.

- Son documentos *directos* los que sirven para reflejar primariamente las operaciones. Por el contrario, los documentos *inversos* se utilizan para realizar las posibles anulaciones o rectificaciones sobre las operaciones primarias. Los documentos *inversos* se denotan con una barra (/) colocada inmediatamente detrás de la inicial o iniciales del documento directo, ya que en la práctica, para evitar errores, dichos documentos llevan impresa una franja transversal a color.
- Por su parte, documento *simple* es aquel que refleja sólo una fase de la ejecución del presupuesto de gastos, como puede ser, por ejemplo, una autorización de gasto, mientras que documentos *mixtos* son aquellos que reflejan operaciones que combinan varias fases de la ejecución del presupuesto, como sería el caso de la autorización y disposición simultánea de un determinado gasto.

Veamos a continuación los pormenores de cada una de las clases de documentos existentes.

#### 1. Documentos de créditos presupuestos

Estos documentos sirven para controlar el montante de dichos créditos en función de las variaciones que sobre los mismos se produzcan. Los documentos de esta clase son los siguientes:

- *Documento "I"*, empleado para el reflejo de los créditos iniciales en la apertura de cuentas.
- *Documento "MC"*, utilizado para los siguientes tipos de modificaciones de crédito: créditos extraordinarios; suplementos de crédito; ampliación de crédito; transferencias de crédito positivas; transferencias de crédito negativas; incorporación de remanentes; créditos generados por ingresos; créditos generados por financiación exterior; créditos generados por acción coyuntural.

- *Documento "RC"*, o de retención de créditos, cuyo objeto es reflejar aquellas retenciones decretadas por afectación de créditos en los casos siguientes: créditos retenidos pendientes de utilización; créditos retenidos para transferencias; créditos no disponibles.

Los tres documentos anteriores tienen sus correspondientes inversos, que serán respectivamente los documentos "I", "MC" y "RC".

## 2. Documentos de gestión

Son los originados por el movimiento económico-contable que motiva el Presupuesto de gastos, designándose con las siglas o denominaciones insertadas en el cuadro que se adjunta.

## 3. Documentos de resumen contable

Como su nombre indica, en estos documentos se sintetizan o extraen datos de los gastos públicos, siendo los más principales los respectivos resúmenes estadísticos que se presentan con las clasificaciones orgánica, económica, funcional y, en su caso, de distribución geográfica o territorial de los gastos.

## 4. Documentos de tramitación

Los documentos de tramitación son el Índice y el Cargo a Cajas pagadoras. El primero se envía, junto a los documentos, a la Ordenación de pagos correspondiente. El Cargo a Cajas pagadoras se remite a la Tesorería para que proceda a su pago.

Clase de documento, Operación que contabiliza	
A	Autorización de gasto
A/	Anulación de autorización
D	Disposición de gasto
D/	Anulación de disposición
AD	Autorización y simultánea disposición de gasto
AD/	Anulación de autorización y disposición
O	Reconocimiento de obligación
O/	Anulación de reconocimiento de obligación
K	Propuesta de pago
K/	Anulación de propuesta de pago
OK	Reconocimiento de la obligación y simultánea propuesta de pago
OK/	Anulación de reconocimiento de la obligación y simultánea propuesta de pago
ADOK	Autorización y simultánea disposición, reconocimiento de la obligación y propuesta de pago
ADOK/	Anulación de autorización, disposición, reconocimiento de la obligación y propuesta de pago
P	Orden de pago
P/	Anulación de orden de pago

## PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS

Al igual que los Presupuestos de otros entes públicos, los de las entidades locales responden a los principios presupuestarios siguientes:

### 1. Principio de unidad

Este principio exige la presentación de un documento presupuestario *único* para cada entidad local, lo que, por una parte, permite un efectivo control del Presupuesto por el Pleno de la Corporación y, por otra, responde a la necesidad de dar contenido a la autorización presupuestaria.

Ello implica que los organismos autónomos dependientes de la entidad local y las sociedades

mercantiles cuyo capital pertenezca íntegramente a la misma elaboran sus propios Presupuestos para después integrarse y presentarse conjuntamente en el Presupuesto general de la entidad a la aprobación del Pleno.

## 2. Principio de integridad

Según este principio, los gastos e ingresos deben figurar en el Presupuesto sin que se produzca entre ellos ninguna compensación o minoración, de forma que se ofrezca un presupuesto bruto e incluyendo no sólo los gastos en que realmente incurren las entidades locales sino también lo que dejan de ingresar a consecuencia de beneficios fiscales concedidos.

## 3. Principio de anualidad

Nos indica que el período de ejecución o vigencia del Presupuesto de las entidades locales será siempre anual. Así se desprende del art. 112 de la LRBRL: *el Presupuesto coincide con el año natural*.

## ESTRUCTURA DE LOS PRESUPUESTOS DE LAS ENTIDADES LOCALES

De conformidad con el art. 148 de la LHL, los Presupuestos de las entidades locales se ajustarán a la estructura que establezca el Ministerio de Economía y Hacienda, que, *en todo caso, clasificará los gastos e ingresos de acuerdo con su naturaleza económica*.

En virtud de lo anterior, el citado Ministerio aprobó por Orden de 20 de septiembre de 1989 la estructura y normas a que deberán adaptarse las entidades locales al confeccionar sus Presupuestos.

### A) ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS

A diferencia de los gastos que, como veremos, pueden adoptar varias clasificaciones, el estado de ingresos se detalla en una sola clasificación, denominada *económica*, dividida en los nueve Capítulos siguientes:

#### 1. Impuestos directos<sup>6</sup>

En el presente Capítulo se reflejan los impuestos de esta clase que se prevén percibir por la entidad local durante el ejercicio económico de que se trate. Entre ellos se encuentran el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre Actividades Económicas, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica –todos ellos, como sabemos, obligatorios– y el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, así como los recargos que resulten exigibles sobre los impuestos directos del Estado, de las Comunidades Autónomas o de otras entidades locales.

#### 2. Impuestos indirectos

Tendrán cabida en este Capítulo aquellos impuestos locales que según las leyes fiscales tienen naturaleza indirecta, como es el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, junto con los recargos que impongan las entidades locales sobre otros impuestos indirectos del Estado, Comunidades Autónomas u otras entidades locales.

#### 3. Tasas y otros ingresos

Dentro de este Capítulo figuran, como más representativos, los importes a percibir por tasas y precios públicos, por contribuciones especiales y multas, así como por la redención a metálico de las prestaciones personales o de transporte.

#### 4. Transferencias corrientes

Se reflejan en este Capítulo los fondos a percibir por la entidad local de otras Administra-

(6) Aunque en nuestros días la clasificación es muy criticada por su ambigüedad, históricamente los impuestos se han venido clasificando en *directos e indirectos*.

Aun cuando existen otros criterios elaborados por la doctrina para tal diferenciación, podemos decir que un impuesto es *directo* si se aplica en función de la existencia cierta de una fuente de rendimiento, de la obtención de los propios rendimientos o de determinados incrementos patrimoniales. Con otras palabras, los impuestos directos tienen en cuenta de forma primordial o directa la capacidad económica del contribuyente. Ello sucede en la esfera de los impuestos estatales, por ejemplo, con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o con el Impuesto sobre Sociedades.

Por el contrario, son impuestos *indirectos* los que se exigen en función de la manifestación o exteriorización secundaria o indirecta de la capacidad económica del contribuyente, bien sea a través de una adquisición patrimonial o de la realización de un gasto. Tal es el caso, en la imposición estatal, del IVA (Impuesto sobre el Valor Añadido).

ciones Públicas o de entidades privadas, sin contraprestación directa, para financiar operaciones corrientes (gastos de personal, compras de bienes corrientes, etc.).

Por regla general, esta clase de transferencias o subvenciones las reciben las entidades locales del Estado, Comunidades Autónomas o de otras entidades locales.

### **5. Ingresos patrimoniales**

Se conceptúan como tales los ingresos derivados de intereses de préstamos concedidos por la entidad local, de dividendos y participaciones en beneficios, de productos de concesiones o de cualquier otra renta de la entidad local que tenga similar consideración.

Los Capítulos 1 al 5 anteriores componen las denominadas *operaciones corrientes del ejercicio*.

### **6. Enajenación de inversiones reales**

Son ingresos que la entidad local espera obtener de la venta de activos inmovilizados de su propiedad, como pueden ser unas parcelas rústicas o urbanas, edificios, locales de negocio, etc.

### **7. Transferencias de capital**

Tienen la misma consideración que los fondos que se reflejan en el Capítulo 4, pero en este caso la entidad local destina el montante a la adquisición de activos inmovilizados –edificios, terrenos, vehículos, etc.

### **8. Variación de activos financieros**

Son ingresos que se obtienen bien por reintegro o devolución de depósitos o préstamos concedidos a terceros o por la venta de acciones, obligaciones, fondos públicos u otros activos financieros que la entidad local pudiera poseer.

### **9. Variación de pasivos financieros**

En este Capítulo se reflejan los depósitos recibidos de terceros, así como los ingresos derivados de las emisiones de empréstitos o títulos de Deuda Pública llevadas a cabo por la entidad local en el caso de que los ocho grupos anteriores no fueran suficientes para financiar los gastos totales del ejercicio.

Los cuatro Capítulos anteriores (Capítulos 6 al 9) integran las llamadas *operaciones de capital*.

## **B) ESTRUCTURA DE LOS GASTOS**

Así como los ingresos solamente adoptan la clasificación expuesta –llamada *económica*–, el estado de gastos de los Presupuestos de las entidades locales es susceptible de incluir una triple clasificación –*económica, funcional y orgánica*–.

Ahora bien, según el art. 148.3 de la LHL, los estados de gastos de los Presupuestos Generales de las entidades locales aplicarán en todo caso las clasificaciones económica y funcional, pudiendo optar, si así lo desean, por utilizar también la clasificación orgánica.

### **1. CLASIFICACION ECONOMICA**

La clasificación económica de los gastos ordena éstos según la categoría o grupo al que pertenecen. Por tanto, esta clasificación nos dirá cómo o en qué partidas se han empleado los mismos.

A tales efectos, los gastos se clasifican en los ocho Capítulos siguientes<sup>7</sup>:

#### **1. Gastos de personal**

Comprende todas las retribuciones que corresponden al personal al servicio de la entidad local, sea cual fuere su relación de empleo (funcionarios, personal laboral, etc.), incluyendo sus retribuciones básicas y las complementarias, así como las cuotas a satisfacer por la entidad local a la Seguridad Social y otras de naturaleza similar.

#### **2. Gastos en bienes corrientes y servicios**

En este Capítulo se recogen los créditos destinados a la adquisición de bienes corrientes y servicios necesarios para el ejercicio de las actividades de las entidades locales que no produzcan un incremento de capital o de patrimonio público, como son, entre otros, el importe de los alquileres de inmuebles, gastos de reparación y conservación de los mismos, recibos de teléfono, agua, luz, publicidad, limpieza, etc.

(7) Aprece el opositor que no existe el Capítulo 5.



### 3. Gastos financieros

Recoge los créditos necesarios para hacer frente a los intereses y demás gastos derivados de todo tipo de operaciones financieras contraídas por la entidad local, así como los gastos de emisión o formalización, modificación y cancelación de las mismas.

### 4. Transferencias corrientes

Se reflejan en este Capítulo las entregas de fondos por parte de la entidad local, sin contrapartida directa por parte de los receptores, siempre que estos últimos destinen dichos fondos a la financiación de operaciones corrientes.

Por regla general, las entidades locales destinan créditos por este concepto a entidades que suplen servicios cuya finalidad es competencia de la Corporación o coadyuven a su prestación, a Instituciones sin fines de lucro (sociedades deportivas, entidades benéficas y culturales), y a particulares (premios en metálico, becas, bolsas de viaje, auxilios a familias necesitadas, etc.).

Los Capítulos 1 al 4 anteriores comprenden los gastos por *operaciones corrientes*.

### 6. Inversiones reales

En este Capítulo se recogen los créditos destinados a la creación de infraestructuras y a la adquisición de activos reales (terrenos, edificios, vehículos, equipos informáticos, etc.).

Como norma general, para su inclusión en este Capítulo los bienes adquiridos deberán reunir alguna de las siguientes características:

- *Que no sean bienes fungibles.*
- *Que tengan una duración previsiblemente superior al ejercicio presupuestario.*
- *Que sean susceptibles de inclusión en inventario.*
- *Que constituyan gastos que previsiblemente no sean reiterativos.*

### 7. Transferencias de capital

Tienen idéntica consideración que las Transferencias corrientes del Capítulo 4, pero en este caso los receptores de los fondos emplean éstos en inversiones reales.

### 8. Variación de activos financieros

Comprende los créditos destinados a la adquisición, por parte de la entidad local, de toda clase de activos financieros, tales como acciones, obligaciones o Fondos Públicos, concesión de préstamos, etc.

### 9. Variación de pasivos financieros

En este Capítulo se incluyen las cantidades que la entidad local precisa para la amortización y cancelación de deudas contraídas en forma de Deuda Pública, préstamos o anticipos, así como de las que se deriven por devolución de depósitos y fianzas anteriormente recibidas.

Los cuatro últimos Capítulos (del 6 al 9) forman parte de las denominadas *operaciones de capital*.

## 2. CLASIFICACION FUNCIONAL

La moderna clasificación del gasto por programas *permite identificar las grandes líneas de acción de las entidades locales*.

A tales efectos, los distintos programas, funciones o finalidades previstos por la entidad local se clasifican en nueve grupos indicados con una sola cifra. Cada uno de ellos se divide en funciones más limitadas que se representan por dos cifras. Y éstas, a su vez, vuelven a dividirse en subfunciones, que estarán representadas por una clave numérica de tres cifras.

Dicha clasificación funcional, por lo que a las funciones de una cifra se refiere, presenta los nueve grandes grupos siguientes (como puede comprobarse, no existe función alguna con el número 8):

### 1. Servicios de carácter general

Se incluyen en este grupo los gastos relativos a actividades que afecten, con carácter general, a todo ente local, y que consisten en el ejercicio de funciones de gobierno o de apoyo administrativo a toda la organización, como son los gastos de los órganos de gobierno y de administración general.

### 2. Protección civil y seguridad ciudadana

Comprende este grupo todos aquellos gastos originados por los servicios que tienen a su

cargo el orden y la seguridad propios de la Policía Local, control de tráfico, guardería rural, etc., así como la protección civil.

### **3. Seguridad, protección y promoción social**

Se incluyen en él todos aquellos gastos y transferencias que constituyen el régimen de previsión y seguridad social a cargo de la entidad local, como son las atenciones de carácter benéfico-social, atenciones a grupos con necesidades especiales, etc.

### **4. Producción de bienes públicos de carácter social**

Se reflejan en esta función todos los gastos que realice la entidad local en relación con la sanidad, educación, vivienda y urbanismo y, en general, todos aquellos tendentes a la elevación o mejora de la calidad de vida.

### **5. Producción de bienes de carácter económico**

Se incluirán en dicha rúbrica todos los gastos, preferentemente de inversión, relacionados con actividades que tienden a desarrollar el potencial económico del entorno local, como son, por ejemplo, los destinados a carreteras, caminos y vías públicas, recursos hidráulicos, estaciones de autobuses, puertos y aeropuertos, y otros de similar naturaleza.

### **6. Regulación económica de carácter general**

En esta función se integran los gastos de los servicios relacionados con asuntos económicos, financieros y comerciales de la entidad. A título de ejemplo pueden citarse los derivados de los servicios de economía y hacienda, los de planificación, presupuestos y fiscalidad, los de control interno y contabilidad, así como los de gestión de la tesorería, del patrimonio y de inspección y recaudación de tributos. Igualmente tienen cabida los destinados a servicios comerciales tales como mercados centrales o de minoristas, lonjas, mataderos y otros de naturaleza análoga.

### **7. Regulación económica de sectores productivos**

Se reflejan en este grupo los gastos de actividades, servicios y transferencias que tienden a desarrollar el potencial económico de los distintos sectores de producción, como son los destinados a la mejora, fomento y ordenación de actividades agrícolas, ganaderas y piscícolas (control y erradicación de plagas, centros de inseminación artificial, mejora y selección de ganadería, etc.), y a la promoción y desarrollo de la industria, energía, minería y turismo.

### **9. Transferencias a Administraciones Públicas**

Figuran en este grupo las transferencias de carácter general que no pueden ser aplicadas a ningún otro epígrafe de esta clasificación funcional.

### **10. Deuda Pública**

Comprende los gastos de intereses y amortización de la deuda y demás operaciones financieras de naturaleza análoga, con exclusión de los gastos que ocasione la formalización de las mismas.

Según lo dispuesto en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989, *cuando algún gasto sea susceptible de aplicarse a más de un epígrafe funcional se imputará a aquel de mayor significación o importancia en relación con el gasto total de la entidad.*

Lógicamente, la suma de los gastos de las anteriores funciones deberá coincidir con la suma de los incluidos en la clasificación económica, puesto que son dos formas distintas de presentar el mismo Presupuesto de gastos de la entidad local.

Así, por ejemplo, los créditos destinados al cumplimiento de las obligaciones que se contraigan por el suministro de electricidad se reflejarán en la clasificación económica en el Capítulo 2 –*Gastos en bienes corrientes y servicios*–, independientemente de que tal suministro se realice en los servicios generales de la Corporación, en los semáforos que regulan el tráfico, en una escuela pública o en un matadero. Pero en la clasificación funcional no sucederá lo mismo, sino que se tendrá en cuenta la función a la que debe aplicarse el gasto. Por tanto, si el citado suministro de electricidad corresponde a los servicios generales de la Corporación, tendremos que reflejarlo en la función 1; si corresponde a los semáforos que regulan el tráfico, en la función 2; si se trata de una escuela pública, en la función 4, y si es un suministro realizado en el matadero, en la función 6.

### **3. CLASIFICACION ORGANICA**

En dicha clasificación se agrupan los gastos por Secciones, razón por la cual se pone de

manifiesto quiénes son las Secciones que gastan y en qué cuantía gasta cada una. A su vez, las Secciones se subdividen en Servicios o Dependencias. Tal clasificación es optativa por parte de las entidades locales

Resumiendo todo lo anterior, las clasificaciones más importantes del gasto público local son la económica y la funcional, las cuales, a tenor de lo dispuesto en la LHL, deben adoptarse en todo caso por las entidades locales al confeccionar su Presupuesto.

## LOS CREDITOS PRESUPUESTARIOS

Créditos presupuestarios son *aquellas partidas consignadas en el estado de gastos del Presupuesto, o añadidas posteriormente al mismo, que permiten a la entidad local cumplir con todas las obligaciones específicamente previstas en aquél.*

De conformidad con lo dispuesto en los arts. 153 y ss. de la LHL:

- Los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad específica para la cual hayan sido autorizados en el Presupuesto General de la Entidad local o por sus modificaciones debidamente aprobadas.
- Los créditos autorizados tienen carácter limitativo y vinculante. Los niveles de vinculación serán los que vengan establecidos en cada momento por la legislación presupuestaria del Estado, salvo que reglamentariamente se disponga otra cosa.
- Las obligaciones de pago sólo serán exigibles de la Hacienda Local cuando resulten de la ejecución de sus respectivos Presupuestos, con los límites señalados en los dos apartados anteriores, o de sentencia judicial firme.
- No podrán adquirirse compromisos de gastos por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los acuerdos, resoluciones y actos administrativos que infrinjan la expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar.

## MODIFICACIONES DE LOS CREDITOS INICIALES

Aunque los Presupuestos se elaboran con gran minuciosidad y cuidado, sucede con cierta frecuencia que es preciso alterar los créditos aprobados inicialmente, bien porque se agote el crédito aprobado para una obligación o servicio determinado o bien porque surja alguna obligación de carácter inaplazable sin que ésta estuviera prevista.

Según la clase de modificación de que se trate hablaremos de *créditos extraordinarios, de suplementos de crédito, de transferencias de crédito, etc.*, aunque por razones de buena administración deben considerarse recusables aquellas modificaciones de créditos iniciales que no respondan a una absoluta necesidad e imperiosa urgencia.

## GASTOS PLURIANUALES

Se denominan *gastos plurianuales* aquellos que, por sus especiales características, *deben ser ejecutados en varias anualidades*<sup>8</sup>.

Por el hecho de comprometer fondos de ejercicios futuros, los gastos plurianuales están sometidos a ciertas restricciones, pues sólo se autorizan para determinadas operaciones y dentro de unos límites cuantitativos fijados porcentualmente.

Así, en el art. 155 de la LHL se establece que:

1. *La autorización o realización de los gastos de carácter plurianual se subordinará al crédito que para cada ejercicio autoricen los respectivos presupuestos.*
2. *Podrán adquirirse compromisos por gastos que hayan de extenderse a ejercicios posteriores a aquél en que se autoricen, siempre que su ejecución de inicie en el propio ejercicio y que, además, se encuentren en alguno de los casos siguientes:*
  - a) *Inversiones y transferencias de capital.*
  - b) *Los demás contratos y los de suministro, de consultoría, de asistencia técnica y científica, de prestación de servicios, de ejecución de obras de mantenimiento y de arrendamiento de equipos no habituales de las entidades locales, sometidos a las normas de la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas, que no puedan ser estipulados o resulten antieconómicos por un año.*

(8) Es el caso, por ejemplo, de los cuantiosos gastos que realizaron los Ayuntamientos de Barcelona y Sevilla para la celebración de los Juegos Olímpicos y la EXPO'92, gastos que, lógicamente, tuvieron que acometerse en varios ejercicios anteriores a 1992.

- c) *Arrendamiento de bienes inmuebles.*
- d) *Cargas financieras de las deudas de la Entidad local y de sus Organismos Autónomos.*
- e) *Transferencias corrientes que se deriven de convenios suscritos por las Corporaciones Locales con otras entidades públicas o privadas sin ánimo de lucro.*
3. *El número de ejercicios a que pueden aplicarse los gastos referidos en los apartados a), b) y e) del párrafo anterior no será superior a cuatro. Asimismo, en los casos incluidos en los apartados a) y e), el gasto que se impute a cada uno de los ejercicios futuros autorizados no podrá exceder de la cantidad que resulte de aplicar al crédito correspondiente del año en que la operación se comprometió los siguientes porcentajes: en el ejercicio inmediato siguiente, el 70 por 100; en el segundo ejercicio, el 60 por 100, y en el tercero y cuarto, el 50 por 100.*
4. *Con independencia de lo establecido en los apartados anteriores, para los programas y proyectos de inversión que taxativamente se especifiquen en las bases de ejecución del Presupuesto, podrán adquirirse compromisos de gastos que hayan de extenderse a ejercicios futuros hasta el importe que para cada una de las anualidades se determine.*  
*A estos efectos, cuando en los créditos presupuestarios se encuentren incluidos proyectos de las características señaladas anteriormente, los porcentajes a los que se refiere el apartado 3 de este artículo se aplicarán sobre dichos créditos una vez deducida la anualidad correspondiente a dichos proyectos.*
5. *En casos excepcionales el Pleno de la Corporación podrá ampliar el número de anualidades así como elevar los porcentajes a que se refiere el apartado 3 de este artículo.*
6. *Los compromisos a que se refiere el apartado 2 del presente artículo deberán ser objeto de adecuada e independiente contabilización.*

#### **ANULACION DE REMANENTES**

Son remanentes de crédito aquellos que al término del ejercicio presupuestario no están afectados al cumplimiento de obligaciones reconocidas. Estos créditos, según el art. 156 de la LHL, *quedarán anulados de pleno derecho*, con determinadas excepciones que dicho cuerpo legal prevé.

Los remanentes anulados deberán ser trasladados a libros o fichas, de manera que por las ordenaciones de pagos pueda llevarse el control de los mismos a efectos de la expedición de las certificaciones necesarias para el reconocimiento de obligaciones de ejercicios cerrados, así como para poder realizar las incorporaciones de los remanentes al siguiente Presupuesto en los casos excepcionales previstos en la Ley.

#### **INCORPORACION DE CREDITOS**

Como excepción a la norma general de anulación de remanentes, en el art. 163 de la LHL se señala que *podrán incorporarse al Presupuesto de gastos del ejercicio siguiente, siempre que existan para ello los suficientes recursos financieros:*

- a) *Los créditos extraordinarios y los suplementos de créditos, así como las transferencias de crédito, que hayan sido concedidos o autorizados, respectivamente, en el último trimestre del ejercicio.*
- b) *Los créditos que amparen compromisos de gastos debidamente adquiridos en ejercicios anteriores.*
- c) *Los créditos por operaciones de capital.*
- d) *Los créditos autorizados en función de la efectiva recaudación de derechos afectados.*

Los remanentes incorporados según lo prevenido en el apartado anterior podrán ser aplicados tan sólo dentro del ejercicio presupuestario en el que la incorporación se acuerde y, en el supuesto del punto a) de dicho apartado, para los mismos gastos que motivaron, en cada caso, su concesión y autorización.

Los créditos que amparen proyectos financiados con ingresos afectados deberán incorporarse obligatoriamente, salvo que se desista total o parcialmente de iniciar o continuar la ejecución del gasto.

#### **CREDITOS EXTRAORDINARIOS Y SUPLEMENTOS DE CREDITO**

Aunque en el fondo ambas modificaciones presupuestarias surgen a consecuencia de la falta de créditos para cubrir determinadas obligaciones, una y otra se diferencian en la existencia o no de previsiones para tales conceptos. Así:



- *El crédito extraordinario se concede para cubrir una obligación presupuestaria que no estaba prevista.*
- *El suplemento de crédito, por el contrario, viene a complementar un crédito previsto para determinada obligación, pero que fue insuficientemente dotado al principio.*

La tramitación de dichas modificaciones presupuestarias se contempla en el art. 158 de la LHL en los siguientes términos:

- Cuando haya de realizarse algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente, y no exista en el Presupuesto de la Corporación crédito o sea insuficiente o no ampliable el consignado, *el Presidente de la misma ordenará la incoación del expediente de concesión de crédito extraordinario, en el primer caso, o de suplemento de crédito, en el segundo.*
- El expediente, que habrá de ser previamente informado por la Intervención, *se someterá a la aprobación del Pleno de la Corporación*, con sujeción a los mismos trámites y requisitos que los Presupuestos. Serán asimismo, de aplicación, las normas sobre información, reclamaciones y publicidad de los Presupuestos a que se refiere la LHL.
- El expediente deberá especificar *la concreta partida presupuestaria a incrementar y el medio o recurso que ha de financiar el aumento que se propone.*
- Los acuerdos de las Entidades locales que tengan por objeto la habilitación o suplemento de créditos en casos de calamidades públicas o de naturaleza análoga de excepcional interés general, *serán inmediatamente ejecutivos*, sin perjuicio de las reclamaciones que contra los mismos se promoviera, las cuales deberán sustanciarse dentro de los ocho días siguientes a la presentación, entendiéndose desestimadas de no notificarse su resolución al recurrente dentro de dicho plazo.

## TRANSFERENCIAS DE CREDITO

Con esta denominación se comprenden todas aquellas operaciones consistentes en aumentar el importe de un crédito presupuestario en la misma medida que se reduce otro considerado como menos necesario. Por tanto, la transferencia de crédito no aumenta el montante de los gastos del Presupuesto; lo único que se produce es un trasvase o traslado de una partida a otra.

Las transferencias de créditos en los Presupuestos de las entidades locales están sujetas a las siguientes limitaciones establecidas en el art. 161 de la LHL:

- No afectarán a los créditos ampliables ni a los extraordinarios concedidos durante el ejercicio.*
- No podrán minorarse los créditos que hayan sido incrementados con suplementos o transferencias, salvo cuando afecten a créditos de personal, ni los créditos incorporados como consecuencia de remanentes no comprometidos procedentes de presupuestos cerrados.*
- No incrementarán créditos que como consecuencia de otras transferencias hayan sido objeto de minoración, salvo cuando afecten a créditos de personal.*

Las anteriores limitaciones no afectarán a las transferencias de crédito que se refieran a los programas de imprevistos y funciones no clasificadas ni serán de aplicación cuando se trate de créditos modificados como consecuencia de reorganizaciones administrativas aprobadas por el Pleno.

## IMPUGNACION DE LOS PRESUPUESTOS DE LAS ENTIDADES LOCALES

### 1. Sujetos que pueden impugnarlos

Contra los actos que pongan fin a las reclamaciones formuladas en relación con los acuerdos de las Corporaciones en materia de Presupuestos, pueden entablar recurso contencioso-administrativo:

- *Los habitantes en el territorio de la respectiva Entidad local.*
- *Los que resulten directamente afectados, aunque no habiten en el territorio de la Entidad local.*
- *Los Colegios Profesionales, Cámaras Oficiales, Sindicatos, Asociaciones y demás Entidades legalmente constituidas para velar por intereses profesionales o económicos y vecinales, cuando actúen en defensa de los que les son propios.*
- *Igualmente podrán impugnarlos la Administración del Estado y la de las Comunidades Autónomas, así como los miembros de las Corporaciones que hubieran votado en contra en el momento de la aprobación de los mismos.*



## **2. Causas por las que cabe la impugnación**

Únicamente podrán entablarse reclamaciones contra el Presupuesto:

- *Por no haberse ajustado su elaboración y aprobación a los trámites establecidos en la LHL.*
- *Por omitir el crédito necesario para el cumplimiento de obligaciones exigibles a la Entidad local, en virtud de precepto legal o de cualquier otro título legítimo.*
- *Por ser manifiesta la insuficiencia de los ingresos con relación a los gastos presupuestados o bien de éstos respecto a las necesidades para las que estén previstos.*