

SEGUNDA PARTE: EL PRESUPUESTO DEL SECTOR PÚBLICO.

Bibliografía general de referencia.

- Albi, Emilio; Contreras, Carlos; González Páramo, José M^a; Zubiri, Ignacio: *Teoría de la Hacienda Pública*. Editorial Ariel, Barcelona, 1992.
- Albi, Emilio; González-Páramo, José Manuel; López Casanovas, Guillem: *Gestión Pública. Fundamentos. Técnicas y Casos*. Ariel Economía. Editorial Ariel, Barcelona, 1997.
- García Villarejo, Avelino y Salinas Sánchez, Javier: *Manual de Hacienda Pública. General y de España*. Editorial Tecnos, Barcelona, 1994.
- Lagares Calvo, Manuel J. (Coordinador): *Manual de Hacienda Pública*. Instituto de Estudios Fiscales, Escuela de Hacienda Pública - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1995.
- López López, María Teresa y Utrilla de la Hoz, Alfonso: *Introducción al Sector Público Español*. Editorial Cívitas, 1992.
- Pablos Escobar, Laura de y Valiño Castro, Aurelia: *Economía del Gasto Público: Control y Evaluación*. Editorial Cívitas, 2000.
- Stiglitz, Joseph: *La Economía del Sector Público*. Antoni Bosch, Editor, Barcelona, 1988.

5. TEORÍA DEL PRESUPUESTO.

5.1. Concepto, características y fines del Presupuesto.

➤ **Concepto de Presupuesto Público.** El presupuesto público persigue reflejar los gastos y los ingresos previstos para un ámbito determinado del Sector Público en un período de tiempo determinado. Esto significa que mide, habitualmente para el intervalo de un año, los créditos que como máximo se destinarán a las distintas partidas de gastos, así como las previsiones de recaudación y la estimación de los fondos provenientes de otras fuentes de ingresos. El presupuesto público constituye, asimismo, un documento político que recoge la declaración de intenciones de un gobierno cuantificada monetariamente para un ejercicio anual. El presupuesto público, por tanto, sintetiza desde la perspectiva económica y financiera el plan de actuación que presidirá la gestión gubernamental y, en este sentido, deberá responder a las siguientes cuestiones:

- Qué hacer: qué políticas se van a llevar a cabo.
- Quién puede gastar y hasta qué límite: clasificación orgánica del gasto.
- Para qué se hará el gasto: clasificación funcional y por programas del presupuesto.
- Cómo se hará el gasto: clasificación económica del gasto público.

5. *Teoría del Presupuesto.*

6. *Los Presupuestos Generales del Estado en España.*

- Cómo se va a recaudar y conseguir los ingresos necesarios: clasificación económica de los ingresos necesarios.
- **Las características** fundamentales, por tanto, de la institución presupuestaria son las siguientes:
- El carácter jurídico del documento presupuestario: el presupuesto es una previsión normativa que ha de ser aprobada por el Parlamento y es obligatoria para el Gobierno. Resulta, en consecuencia, de necesario cumplimiento para el Gobierno y la Administración, lo cual es especialmente relevante para el caso de los gastos previstos, ya que estos establecen el límite máximo que pueden realizarse, mientras que en los ingresos se trata de una simple previsión.
 - El presupuesto es un documento de elaboración y ejecución periódica.
 - El presupuesto se expresa en lenguaje o forma contable, lo cual significa la adopción de determinadas estructuras de clasificación de los ingresos y gastos y, sobre todo, que el presupuesto ha de presentarse siempre equilibrado entre ingresos y gastos. El equilibrio contable, que obedece a la forma de partida doble (cualquier operación contable tiene una partida y una contrapartida), no es igual al equilibrio económico o financiero, puesto que este último excluiría el endeudamiento financiero para financiar los gastos no financieros.
 - El presupuesto constituye un acto de previsión, hace una estimación anticipada de lo que deben ser los ingresos y los gastos en un ejercicio, de ahí, la importancia de las técnicas y de las hipótesis de previsión sobre las que se desarrolla.
 - El presupuesto representa, asimismo y como se ha dicho, la concreción del plan económico del grupo político en el poder para un período determinado.
- **Limitaciones de la información presupuestaria**. Hay que distinguir entre la información estrictamente presupuestaria y la información contable. Los sistemas generales de información contable persiguen como objetivo principal establecer una imagen fiel de la situación económica y patrimonial de una determinada organización, para lo cual requieren considerar con una visión completa e integrada la evolución de la situación económica y patrimonial de la misma. Los presupuestos públicos, por el contrario, se suelen limitar a los ingresos y gastos que tienen una directa repercusión en la tesorería pública, esto es, al flujo de tesorería, las entradas y salidas monetarias, que se comprometen durante un ejercicio. Los presupuestos públicos, en consecuencia, no recogen todos los posibles gastos que se pueden producir durante un ejercicio económico, y que en cambio sí se reflejarán en la contabilidad general, como es el caso de las amortizaciones (gasto derivado de la depreciación que sufren los bienes del inmovilizado material debido a su uso productivo o a su obsolescencia tecnológica) o las provisiones (dotaciones para pérdidas de valor acaecidas en determinados activos o para pérdidas que previsiblemente se producirán en un futuro). Los resultados de la Cuenta de Explotación contable, que incorporan todos los gastos e ingresos sin exclusión correspondientes a un período, por tanto, no coinciden necesariamente con los

derivados de la liquidación presupuestaria. Asimismo, los presupuestos públicos no retratan la situación patrimonial en la que está el sector público y que normalmente se recoge en los Balances contables (que contienen dos partes: el Activo, que supone la suma de derechos a favor del sujeto jurídico, o en otros términos, los capitales de que se disponen según los empleos que se le han dado, y el Pasivo o suma de obligaciones frente a propios y terceros, representa los orígenes de la financiación con la que se ha contado).

- *En España estas limitaciones de la información presupuestaria se han tratado de suplir mediante la aprobación de un **Plan de Contabilidad Pública** (Real Decreto 324/1986, Sistema de Información Contable de la Administración del Estado, SICOP), cuya gestión práctica está estrechamente vinculada a la gestión presupuestaria. Este Plan se ha ido adaptando a las distintas áreas del Sector Público Español que por sus peculiaridades requieren desarrollos específicos. Los ayuntamientos han sido uno de los últimos sectores públicos en incorporarse a la normalización contable, ya que muchos de estos entes locales han tenido hasta hace poco una forma muy rudimentaria de elaborar la información económica de su actividad pública. No obstante, la difusión y análisis de los estados contables no es un uso establecido en el ámbito político.*

- *Como parte de las profundas reformas que se han realizado en su sector público, **Nueva Zelanda** inició una práctica inédita en la mayor parte de los gobiernos democráticos del mundo y consistente en publicar con regularidad la evolución de los estados patrimoniales del sector público, debidamente auditados por agencias independientes. Se trata de una práctica de transparencia informativa similar a la que en otro contexto realizan las empresas que cotizan en bolsa por imperativos establecidos por los órganos reguladores de estos mercados de valores con la finalidad de proteger los derechos de los inversores. La transparencia en la información económica de la gestión pública es un factor que mejora el funcionamiento de las instituciones democráticas y coadyuva a la racionalidad económica de los gobiernos: restringe las posibilidades de manipulación fiscal y estimula la preocupación por las consecuencias de las políticas en el largo plazo.*

(The Economist: The Great Escape. 1 de Abril de 1995)

(OCDE: Public Management Reform and Economic and Social Development. OCDE, 1998)

- Estas carencias en la información sobre el estado y evolución de las cuentas de capital (patrimoniales) del Sector Público pueden traer consigo importantes **consecuencias políticas**, toda vez que los Presupuestos, que constituyen la principal y casi exclusiva fuente de información, ofrecen una imagen parcial de la auténtica realidad económica del Sector Público. Así tenemos que de la información presupuestaria pueden extraerse valoraciones sesgadas a tenor de que:

- En los presupuestos, las ventas de activos del patrimonio público aparecerían reflejadas sólo como ingresos, lo cual puede enmascarar con superávits presupuestarios derivados de estos ingresos extraordinarios la pérdida de masa patrimonial o la existencia fuertes desequilibrios presupuestarios de fondo o de carácter estructural.
- La rentabilidad social, que bajo la forma de externalidades positivas y otros beneficios, se derivan de las inversiones públicas en infraestructura y educación (capital humano) a lo largo de los años no queda debidamente valorada en los presupuestos.
- En sentido contrario, el endeudamiento futuro que supone el aumento de las prestaciones por pensiones públicas o servicios sanitarios, debido a las tendencias en la evolución demográfica o a las mejoras introducidas en las mismas, no tiene un adecuado reflejo presupuestario a pesar de constituir compromisos ciertos que condicionarán la gestión de futuros gobiernos.
- Las limitaciones que tiene la información presupuestaria provienen del hecho de que los presupuestos públicos están concebidos esencialmente para impedir la realización de gastos sin autorización. Es el control legal del gasto, que se realiza en su forma principal con carácter previo a la realización del gasto mediante la intervención administrativa del mismo, el que constituye la principal razón de ser del documento presupuestario y lo que explica su génesis histórica. De este origen como documento político de control derivan las diferencias con la información contable que obedece a unos criterios más amplios de representación de la situación económico-financiera.

5.2. Los principios presupuestarios.

- **Principios políticos.** Criterios normativos que responden a la idea del presupuesto público como instrumento de equilibrio de poderes y de distribución de competencias dentro del Estado Constitucional. Están inspirados en la concepción clásica del estado liberal previo a la Primera Guerra Mundial, por lo que su interpretación actual tiende a flexibilizarse a tenor de la mayor complejidad y amplitud de los sectores públicos modernos y del mayor protagonismo del Poder Ejecutivo en el proceso presupuestario.
 - Principio de competencia. Al Parlamento le corresponde la aprobación y promulgación del presupuesto, al Ejecutivo la ejecución y al Poder Judicial la fiscalización.
 - Principio de universalidad o de integridad. El presupuesto debe contener todos los ingresos y todos los gastos que origina la actividad financiera del Estado, de forma explícita.
 - Principio de unidad presupuestaria. El presupuesto ha de ser único, por lo que deberá excluirse la proliferación de presupuestos extraordinarios o especiales.

- Principio de especialidad. El presupuesto otorga al Poder Ejecutivo no una autorización general, sino especial y condicionada. Lo cual tiene una triple manifestación: cualitativa (las partidas de gastos no podrán destinarse a fines de naturaleza distinta), cuantitativa (sólo podrán contraerse y realizarse los créditos por las cuantías previstas) y temporal (los gastos deben ser contraídos, asignados y pagados sólo dentro del período para el cual han sido aprobados).
 - Principio de anualidad. El presupuesto es un mandato temporal, que normalmente corresponde al año natural.
 - Principio de claridad. Supone una estructuración metódica y una designación uniforme de las diferentes partidas presupuestarias.
 - Principio de publicidad. El presupuesto ha de ser aprobado solemnemente mediante Ley votada por el Parlamento. Este principio se refiere también a la aprobación de la Cuenta General que recoge los resultados de la ejecución del presupuesto.
 - Otros principios políticos son el de exactitud (precisión en las previsiones), el de la anticipación (el presupuesto se aprobará antes del comienzo del ejercicio en el que va a regir), el de la justificación (cumplimiento de una serie de requisitos formales en la ejecución de los gastos presupuestados) y el de no afectación de los ingresos (los ingresos deben destinarse de una manera global e indistinta a la cobertura de los gastos públicos).
- **Principios contables**. Traducen en términos de técnica contable a utilizar en la gestión presupuestaria los principios políticos antes señalados.
- Presupuesto bruto. Las partidas presupuestarias se incluyen por su valor íntegro y no por el neto, es decir, sin deducir de los gastos los posibles beneficios que pudieran dar lugar. O en el caso de los ingresos, sin minorarlos con los gastos de recaudación de los mismos.
 - Unidad de Caja. Cobros y pagos del presupuesto deben centralizarse en una dependencia única, la Tesorería Pública. Además, deben expresarse en una unidad de cuenta común, y han de obedecer a un plan contable normalizado.
 - Especificación. Traduce el principio político de especialidad, con su triple vertiente cualitativa, cuantitativa y temporal. La autorización del gasto se concede para una determinada partida, por la cantidad indicada en el presupuesto, y por el tiempo al que el presupuesto se refiere.
 - Ejercicio cerrado. Cada gasto y cada ingreso debe imputarse al período de vigencia que le corresponda. La Contabilidad Pública ofrece dos criterios de imputación temporal: el criterio de caja (según el momento del pago o del cobro) y el criterio de devengo (según el momento en que se reconocen los derechos o las obligaciones). Este último criterio es el que asegura un control más efectivo, sin embargo, puede causar problemas en la liquidación de los presupuestos ya que pueden existir

obligaciones y derechos reconocidos que, respectivamente, no se han pagado y cobrado dentro del ejercicio. La solución que se suele adoptar a este problema es la de recoger dichas operaciones en una cuenta de “resultas” que queda imputada al ejercicio de su contracción.

- **Principios económicos.** Atiende a los aspectos relacionados con la racionalidad económica en la actividad financiera del Sector Público.
 - **Gasto público mínimo.** Obedece a una cierta desconfianza en la capacidad del Estado para intervenir eficientemente en el campo de la actividad económica. El gasto, según ello, deberá ser el imprescindible, de modo que el coste de oportunidad por la actividad económica cesante del sector privado sea siempre inferior al beneficio derivado de la actividad pública que la sustituye.
 - **Equilibrio presupuestario anual o nivelación del presupuesto.** El equilibrio presupuestario en sentido económico es el dogma del derecho presupuestario clásico. Actualmente, se entiende en el sentido de limitar el recurso excesivo a la deuda pública y a la financiación a través de las ayudas de los Bancos Centrales.
 - **Neutralidad y justicia impositivas.** Los impuestos no deben perjudicar el desarrollo económico, se deben administrar con la máxima economía y se deben detraer con la máxima comodidad para el contribuyente. Asimismo, la capacidad de pago del contribuyente debe constituir el principio básico para el reparto de las cargas impositivas.

5.3. El ciclo presupuestario.

Cabe entender por ciclo presupuestario el conjunto de las diversas fases independientes por las que atraviesa la vida del documento presupuestario. Las fases clásicas son cuatro: elaboración, discusión y aprobación, ejecución y control.

- **Fase previa: planificación.** Conlleva la elaboración de un Plan Fiscal o Plan Financiero a medio plazo (de tres a cinco años) que sirve de marco temporal a la programación plurianual y contiene las previsiones básicas de carácter macroeconómico. Lo elabora el Ministerio de Hacienda, lo aprueba el Gobierno y se presenta al Parlamento para su conocimiento.
 - En España el proceso de elaboración presupuestaria se inicia con una Orden Ministerial de Instrucciones donde se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos. El proceso comienza enmarcando los Presupuestos en los escenarios macroeconómicos y presupuestarios que resultan de las estimaciones de evolución económica que se han previsto para un período de varios años y de los compromisos y objetivos adoptados respecto a la política presupuestaria. El Pacto para la Estabilidad y el Crecimiento, que fue producto de la Cumbre de Ámsterdam del 17/6/1997 de la Unión Europea, se tradujo por el Gobierno Español en el Programa de Estabilidad que empezó a operar a partir 1999, y en

cuya concepción tuvo un peso decisivo el objetivo de la unión monetaria europea, puesto que su adecuada consolidación requiere el saneamiento y la disciplina en las cuentas públicas de los países miembros.

- **Elaboración del presupuesto.** Presenta dos problemas principales, la responsabilidad de la elaboración del presupuesto y el problema técnico de la previsión presupuestaria. El Poder Ejecutivo es quien tiene encomendada la labor de la elaboración, mientras que el Legislativo se reserva en esta primera fase una función de asesoramiento. La preeminencia del Ejecutivo se puede concretar en dos sistemas distintos según se otorgue el protagonismo al Ministerio de Hacienda o al Jefe del Gobierno, lo cual traerá repercusiones diferentes en el documento presupuestario final. La elaboración del presupuesto ha tendido hacia cierto grado de tecnificación, lo que ha llevado a instituir la fase previa de planificación y programación, sobre todo desde el momento que se ha reconocido la interdependencia entre la actividad financiera pública y la actividad privada. No obstante, el presupuesto sigue sin ser un acto puramente técnico, puesto que contiene una serie de decisiones públicas abiertas a la influencia de los distintos grupos de presión.
 - **El procedimiento de elaboración.** Partiendo de las directrices previamente confeccionadas por el Ministerio de Hacienda (en el caso más general) para la preparación de las peticiones presupuestarias que recogen los criterios a los que deben ajustarse los comportamientos de las diferentes partidas de gasto, las unidades administrativas de gestión (Centros de Gasto o Agencias en su caso) van elaborando sus peticiones anuales de crédito con detalle, basándose en sus propias estimaciones de gasto para el ejercicio siguiente, que será el de vigencia del presupuesto. Estas propuestas se agrupan en anteproyectos parciales, debidamente clasificados según las técnicas presupuestarias empleadas, que se elaboran por los Ministerios gestores, y suponen un avance para la negociación posterior. En muchos países existe una Comisión especializada que va adoptando decisiones sobre todas las cuestiones relacionadas con las finanzas públicas y donde tienen representación miembros del Parlamento y de los Ministerios gestores. Más tarde, se abre la negociación entre el Ministerio de Hacienda y los Ministerios gestores. Al final de este proceso de negociación, el Ministerio de Hacienda realiza los ajustes pertinentes y procede finalmente a la unificación de las partidas presupuestarias de gasto en un solo documento. A él se añaden las estimaciones de los ingresos impositivos que realiza el Ministerio de Hacienda. De esta manera queda preparado el proyecto de presupuesto dentro del marco de la política económica establecida y de las estimaciones de ingresos y gastos calculados para el ejercicio correspondiente (Plan Fiscal). Posteriormente, el Ministerio de Hacienda eleva el proyecto de presupuesto (anteproyecto de ley) al Gobierno para su conocimiento, deliberación y aprobación final. La fase de elaboración finaliza con la remisión del presupuesto aprobado por el Gobierno al Parlamento donde se procederá a su discusión y aprobación definitiva.
 - En España las grandes directrices que deben presidir la elaboración presupuestaria las establecen las Comisiones Presupuestarias, que son de tres tipos. La Comisión Funcional del Presupuesto (analiza las prioridades en el

gasto), las Comisiones de Análisis de Programas (determinan las necesidades financieras de los programas de gasto) y el Comité de Inversiones Públicas (coordina las actuaciones inversoras).

➤ **Discusión y aprobación del presupuesto.**

- Responsabilidad de la aprobación. Es una atribución exclusiva del Parlamento, en los sistemas bicamerales se suele limitar las intervenciones de la Cámara Alta o Senado.
- Limitaciones a la iniciativa presupuestaria. En casi todas las Constituciones se ha generalizado la limitación del derecho de los Parlamento para incrementar los gastos propuestos por el Gobierno.
- Limitación del derecho de enmienda parlamentario. Por regla general, se admiten las denominadas “enmiendas constructivas del presupuesto” según las cuales pueden aceptarse elevaciones en determinados gastos, siempre que supongan disminuciones en otras partidas o sean compensados por un aumento correlativo de ingresos. Salvo esta excepción, toda enmienda a los proyectos de Ley de presupuesto que suponga un aumento de créditos o una disminución de ingresos tiene limitaciones en su tramitación, puesto que normalmente ha de contar con la aceptación previa del Gobierno.
- Procedimiento seguido para la discusión y aprobación del presupuesto. Los presupuestos son normalmente examinados y discutidos por Comisiones parlamentarias que tienen distinta composición y naturaleza según los países (permanentes o temporales, globales o específicas, etc.) y es el Pleno del parlamento el que efectúa la aprobación del presupuesto. En España el Presupuesto se discute en la Comisión de Presupuestos, donde se presentan y dirimen las enmiendas parciales al articulado, y posteriormente en el Pleno (Congreso y Senado, sucesivamente), donde se debaten las enmiendas a la totalidad (que proponen la devolución o un texto alternativo).
- Alcance de la acción parlamentaria. Es pequeño por dos razones. Las condiciones de enmienda son muy duras, por lo cual lo normal es la aprobación de ninguna o muy pocas enmiendas. La rigidez del contenido del presupuesto hace que la mayor parte de los créditos para gastos en el proyecto estén ya comprometidos, es decir, la mayor parte de los gastos corresponden a dotaciones indispensables para el funcionamiento normal de los servicios públicos. El caso de Estados Unidos constituye una excepción ya que las cámaras legislativas (Congreso y Senado) tienen amplios poderes presupuestarios y pueden modificar sustancialmente la propuesta presidencial, alterando los topes de gasto o de déficit, o suprimiendo o añadiendo programas. Las cámaras actúan fundamentalmente a través de Comités y existe una consideración independiente de ingresos y gastos que son tratados por Comités distintos. Las diferencias entre Congreso y Senado se resuelven por un Comité mixto al efecto.

prórrogas del Presupuesto, que pueden adquirir tres formas distintas: la prórroga automática hasta que se apruebe el nuevo presupuesto (caso de España), la aprobación mensual de unos presupuestos provisionales a cuenta del futuro presupuesto (Francia) o un sistema de autorización específica del Legislativo según sean los tipos de gastos (Alemania). El régimen de prórroga automático manifiesta la pérdida de importancia del acto de aprobación parlamentaria del proyecto de presupuesto. Como contrapunto, es interesante observar en el caso de EEUU que la negociación presupuestaria entre ejecutivo y Congreso puede dar lugar a un pulso político que ponga en riesgo el funcionamiento y la financiación corriente del Gobierno Federal, tal y como ocurrió durante la presidencia de Clinton y la hegemonía republicana en el Congreso.

➤ **La ejecución del presupuesto.**

- Duración. Habitualmente coincide con el año natural.
- Órganos gestores. La responsabilidad de la ejecución corresponde al Ejecutivo y, en particular, a las unidades administrativas que integran los Centros Gestores de Gasto (Departamentos Ministeriales o Agencias). Hay que destacar la autonomía de cada Centro Gestor, manteniéndose la separación entre el órgano competente para ordenar los pagos (Centro Gestor) y el encargado de la materialización de los pagos, de la contabilidad y de la intervención del gasto (Ministerio de Hacienda).
- Tesoro. El Tesoro Público es la institución que efectúa las operaciones de caja y banca que comporta la ejecución presupuestaria. Por lo general, dichas operaciones se canalizan a través del Banco emisor. Además, para todas las actividades públicas debe existir una sola Caja. El principal problema que debe enfrentar el Tesoro Público es el de las previsiones de las dificultades de liquidez en la ejecución del presupuesto, por lo cual en muchos países se elabora un Presupuesto de Caja para solventarlo. En este presupuesto se mostraría la distribución temporal de los cobros o entradas en Caja y los pagos o salidas de Caja, determinándose así los posibles déficit de Caja que habría que cubrir con remanentes, emisión de deuda pública o creación de dinero, o los posibles superávit de Caja que se destinarían a aumentar el remanente de tesorería, amortizar deuda pública o devolver anticipos al Banco emisor.
- Contabilidad pública. La componen el conjunto de normas que establecen los procedimientos de ejecución de los ingresos y gastos de los entes públicos y las obligaciones y responsabilidades de los agentes implicados en la misma. La contabilidad económica se inspira en un Plan General Contable u Ordenanzas Contables, y suministra información sobre la situación patrimonial y sobre los costes y el producto de los servicios. El sistema contable suele ser homogéneo para todos los Centros Gestores y es gestionado por una Dirección de la Contabilidad Pública a través de un sistema informático integrado de contabilidad presupuestaria que posibilita el seguimiento de los créditos aprobados en las fases correspondientes.

- Modificaciones presupuestarias. Hay países con normas poco flexibles a la hora de autorizar las modificaciones presupuestarias (España, Francia, Alemania, Italia), y países con normativas más flexibles (Estados Unidos, Canadá, Reino Unido y Suecia). Como regla general los créditos no agotados durante el ejercicio no pueden mantenerse en el siguiente. Las ganancias en eficiencias (ahorros) obtenidas por el Centro Gestor no se incorporan al propio presupuesto excepto para Estados Unidos y con límites en Suecia y Reino Unido. Existen, también, diversos instrumentos para limitar el crecimiento del gasto por encima de lo previsto: prohibición salvo por Ley (Canadá e Italia), ajustes anuales dentro de un presupuesto trianual (Suecia), presupuesto complementario (Alemania), límite al reconocimiento de obligaciones (España), topes legales de gasto y déficit y reducciones automáticas si se sobrepasan (Estados Unidos), etc.

- El procedimiento de ejecución de gastos y el procedimiento de ejecución de ingresos. Los procedimientos varían entre la ejecución de los gastos y la de los ingresos. En España los gastos están sujetos a un tope máximo y son objeto de un procedimiento normalizado con dos grandes fases, la del gasto y la del pago. Este procedimiento tiene las siguientes subfases: (fase gasto) la asignación o distribución de los créditos, la retención de créditos, la propuesta de gasto, la intervención formal de la misma, la autorización del gasto, la disposición o compromiso de gasto, el reconocimiento de la obligación, (fase pago) la propuesta de pago, la intervención formal de la misma, la ordenación formal del pago y la realización material del pago. Los ingresos presupuestarios resultan de estimaciones aproximadas y sus procedimientos de obtención varían, aunque el denominador común a la mayor parte de ellos es la capacidad coactiva que tiene el Estado frente a los particulares a la hora de obtenerlos.

- **Control del presupuesto**. El control de la ejecución presupuestaria trata de cumplir básicamente con dos finalidades: una política, de justificación del mandato dado por el Legislativo y, otra, económico-financiera, de evitar despilfarros en la administración de los recursos públicos. Podemos distinguir distintos tipos de control en función del punto de vista que adoptemos.

Según lo que se desea verificar	Según quien lo realiza	Según el ámbito desde el que se aplica	Según los documentos a través de los que se verifica
<u>Control de legalidad</u> : A priori A posteriori	<u>Control administrativo</u> : Legal Económico	<u>Autocontrol</u>	<u>Control presupuestario</u> : Tradicional Por objetivos
<u>Control económico</u> : Financiero De resultados De eficacia De eficiencia De calidad	<u>Control parlamentario</u> : Legal Económico Político	<u>Control interno</u>	<u>Control contable</u> : Tradicional Contabilidad analítica Contabilidad social
	<u>Auditorías externas</u>	<u>Control externo</u>	

- Según lo que se desea verificar:

- Control de legalidad. Pretende comprobar si el gasto realizado por el Sector Público se atiene al mandato de la Ley Presupuestaria en cuanto a su cuantía y destino. Cuando es anterior a la realización del gasto (control a priori) resulta más efectivo pero introduce mayor rigidez. Cuando es posterior a la realización del gasto (control a posteriori) es más flexible pero necesita de la posibilidad de aplicar sanciones e incentivos para asegurar su efectividad.
- Control económico. Trata de verificar si la administración del presupuesto responde a criterios de racionalidad económica. Este control será financiero cuando la fuente de información es la clasificación orgánica y económica del gasto y tiene como objetivo principal el limitar el coste total de la actuación pública. Sin embargo, si la asignación de los recursos no está debidamente racionalizada, este tipo de control financiero puede ser poco eficaz para mejorar la administración de los recursos públicos, puesto que lo que le preocupa es exclusivamente que la Unidad Administrativa no se gaste más de lo presupuestado. El control económico puede ser también control de resultados, que a su vez se subdivide en:
 - Control de eficacia. Trata de comprobar si se han alcanzado los objetivos perseguidos con los distintos programas de gasto. El grado de realización de un objetivo sería, pues, una medida de la eficacia del servicio público correspondiente (por ejemplo, reducción del porcentaje de fracaso escolar o del tiempo medio de las listas de espera hospitalarias). No se plantea, sin embargo, si hay otras alternativas más baratas para alcanzar el mismo objetivo. Su problema práctico principal radica en que hay que establecer una adecuada definición de los objetivos y una buena medición de los resultados respecto de dichos objetivos.
 - Control de eficiencia. Trata de comprobar si el Sector Público está obteniendo lo máximo de los recursos puestos a su disposición. La perspectiva de la eficiencia conlleva valorar todos los costes y beneficios involucrados. El análisis que realiza del gasto se refiere tanto a si los recursos se dirigen hacia los servicios menos demandados o apreciados, como a si los servicios realmente demandados se están proporcionando a un coste superior al que sería necesario. Pondría, por tanto, de manifiesto el grado de despilfarro de las actuaciones públicas. Plantea los mismos problemas operativos que el control de eficacia, solo que más acusados debido a la mayor complejidad de las técnicas de medida y de la elección entre objetivos.
 - Control de calidad. Persigue medir el grado de satisfacción que los contribuyentes obtienen del gasto público. El control de calidad total incorpora también la satisfacción de los trabajadores e indicadores de eficacia y eficiencia. Requiere identificar los clientes (externos e internos), las preferencias de los mismos y los objetivos de calidad a alcanzar, así

como desarrollar procesos de evaluación de la calidad que abarquen toda la organización.

- Según quien realiza el control podemos diferenciar:
 - Control administrativo. Es la propia Administración quien comprueba si la realización del gasto se ha hecho conforme a los criterios determinados ya sean de carácter legal o económico.
 - Control parlamentario. Depende en gran medida de la información que recibe el Parlamento y, en consecuencia, de las características del documento presupuestario. Además, el Parlamento podrá efectuar un control de su ejecución dirigiendo interpelaciones y preguntas al Gobierno. Por otro lado, el control parlamentario puede apoyarse en las auditorías externas, que en el caso de España realiza el Tribunal de Cuentas, así como en la labor de control ejercida por el Defensor del Pueblo.
- Según el ámbito desde el que se aplica el control:
 - Autocontrol. Es el que efectúa la misma unidad administrativa que realiza el gasto. Para su eficacia requiere una clara asignación de responsabilidades por objetivos que venga respaldada por sistemas de incentivos y sanciones.
 - Control interno. Se realiza por órganos pertenecientes al mismo ámbito de la Administración controlada pero que son distintos de la unidad que efectúa el gasto. Es compatible con el autocontrol pero planteado a un nivel superior. Incluye tanto controles de legalidad como controles de gestión. En nuestro país se lleva a cabo por la Intervención General de la Administración del Estado (u órganos similares en los otros ámbitos territoriales del Sector Público).
 - Control externo. El realizado desde fuera de la Administración por instituciones independientes. En España, el control del Parlamento, el del Tribunal de Cuentas y el del Defensor del Pueblo integran las vías de control externo.
- Según los documentos a través de los que se verifica el control :
 - Control presupuestario. Depende en gran medida de los criterios de organización de la información presupuestaria. Así tenemos que el presupuesto clásico administrativo, que obedece a criterios de clasificación orgánica y económica, tiende a convertirse en un presupuesto incrementalista y su eficacia como herramienta de control es escasa. En cambio, el presupuesto por objetivos facilita el control de eficacia y eficiencia. Este presupuesto por objetivos hay que entenderlo integrado en un plan a largo plazo donde se distinguen los objetivos iniciales, los intermedios y las tareas a desarrollar, todo ello sujeto a un proceso de revisión continua.

- Control contable. No es independiente del control presupuestario, puesto que la Contabilidad es el sistema a través del cual se comprueban las realizaciones de los planes previstos. La presupuestación por objetivos exige una contabilidad analítica que desagregue la información económica por actividades o por programas de actuación. Un aspecto central de esta metodología es lograr determinar los indicadores que permiten medir el grado en el que se alcanzan los objetivos. Algunos autores defienden una contabilidad social para el Sector Público. Esta contabilidad incorporaría los objetivos múltiples que tiene el Gobierno y que son tanto de carácter social como económico. En consecuencia, a los indicadores de eficacia y eficiencia, habría que añadir otros aspectos (igualdad, disponibilidad, conocimiento, extensión, calidad, justicia, predecibilidad y grado de control democrático). La aplicación de este sistema de contabilidad no está exenta de problemas prácticos pero que en ningún caso impiden la mejora de las técnicas disponibles.

5.4. Las técnicas presupuestarias.

El punto de partida de las técnicas presupuestarias modernas lo constituye el presupuesto clásico de medios, conocido como **presupuesto administrativo**. Se caracteriza porque su estructura facilita en detalle los gastos que como máximo puede realizar la Administración Pública a través de sus distintas clasificaciones orgánicas, así como los ingresos previstos para la cobertura de los gastos. Este tipo de presupuesto es básicamente un instrumento de control que garantiza que los medios disponibles por parte del Poder Ejecutivo no van a ser utilizados para fines distintos de los aprobados por el Legislativo. Sirve para la fiscalización de la actividad financiera del Estado y la vigilancia de los fondos más que como guía en el proceso de decisiones que contribuya a una gestión de dicha actividad financiera más racional y mejor informada. La estructura del presupuesto administrativo se basa en los destinatarios del gasto (clasificación orgánica del gasto) y no en los fines que se persiguen con éste, es decir, informa de en qué gasta el Estado (clasificación económica del gasto) pero no para qué lo hace. Además, ofrece un horizonte temporal limitado exclusivamente al ejercicio fiscal. Por el contrario presenta dos virtudes: la sencillez de su elaboración y la facilidad para la discusión y aprobación parlamentarias y para su control. Las nuevas técnicas presupuestarias intentan mejorar las limitaciones del presupuesto clásico de forma que la gestión presupuestaria posibilite no sólo el control legal de la actividad financiera del Gobierno, sino que también constituya una herramienta para conseguir ganancias en eficiencia en la actividad pública.

5.4.1. El Presupuesto por Programas o Planning Programing Budget System.

- **Orígenes**. Desde 1924 la técnica presupuestaria del Planning Programing Budgeting System (PPBS) empieza a ser utilizada por las grandes corporaciones americanas. Durante la Segunda Guerra Mundial, la Junta de Producción de Guerra de los Estados Unidos utilizó un “Plan de Materiales Controlados” que poseía las características técnicas del PPBS. McNamara, Secretario de Defensa del Presidente Kennedy, y

antiguo Director General de la empresa Ford, lo introdujo en el Departamento de Defensa en 1963. Se consideró que ayudó a disminuir los costes y aumentar la eficiencia. En 1965 el Presidente Johnson generalizó su utilización a toda la Administración Federal Americana.

- **Contenido.** Tiene como componentes básicos los siguientes:
 - Determinación de los “objetivos” principales de la actividad pública. Con ello se intenta integrar la formulación de políticas junto a la asignación presupuestaria de los recursos económicos.
 - Definición de los “programas” esenciales para alcanzar esos objetivos. Es decir, consideración y formulación de las distintas alternativas posibles para lograr cada objetivo.
 - Identificación de los “recursos” necesarios para llevar a cabo cada programa o tipo de objetivo.
 - Análisis sistemático de las distintas alternativas o programas. Selección de los programas más adecuados utilizando para ello las técnicas de análisis coste-beneficio, análisis coste-eficacia y de análisis de sistemas. Se persigue la búsqueda de la mayor eficiencia, para lo cual es imprescindible considerar los costes de oportunidad de las actividades públicas, aspecto que en particular se valora a través del análisis coste-beneficio.
 - Evaluación de los resultados a posteriori, medidos a través de indicadores concebidos al efecto.
 - Clasificación de la información presupuestaria de forma jerárquica en Funciones (la agrupación más agregada de los recursos presupuestarios atendiendo a los objetivos más generales de la gestión pública), Programas (varios programas integran una función) y Actividades-Elementos de Coste (la unidad básica de identificación de la actividad pública).
 - Proyección plurianual. Elaboración y desarrollo anual de un plan a largo plazo dentro de la perspectiva de planificación estratégica de la actividad presupuestaria.
- **Balance histórico de su aplicación en Estados Unidos.** No derivó en la revolución presupuestaria a la que se aspiraba. Se le achacó que desequilibraba los poderes presupuestarios a favor del Ejecutivo, dado que el PPBS incide más en los aspectos de planificación que en los de negociación propios de los sistemas democráticos. El sistema sólo pudo aplicarse a ciertos sectores y actividades públicas, por lo que un gran número de decisiones presupuestarias se mantenía al margen del PPBS. Con la presidencia de Nixon se empieza a abandonar la pretensión de aplicar globalmente el PPBS, aunque se mantienen algunos de sus elementos básicos (clasificación por programas y aplicación selectiva del análisis coste-beneficio). De este modo, se inicia la

transición hacia el Presupuesto Base Cero que llegará a instaurar posteriormente el Presidente Carter.

- **Limitaciones a la implantación.** Se pueden distinguir varias: limitaciones conceptuales (dificultades para delimitar los programas y para aplicar con generalidad la técnica de análisis coste-beneficio); falta de apoyo político y directivo (el PPBS resulta demasiado ambicioso en sus pretensiones por lo que provoca el recelo y el retraimiento del político y del gestor frente a su aplicación); ausencia de una estrategia de implantación; ausencia de sistemas de información adecuados; actitud negativa y falta de motivación del personal; falta de atención al carácter conflictivo y complejo de proceso presupuestario. Hoy en día, se tiende hacia las técnicas de Presupuesto por Actividades y Presupuesto por Objetivos, que tienen su origen en el PPBS pero que resultan más simples a la hora de su puesta en práctica.
- **El PPBS en España.** Se introduce de forma escalonada a partir de 1979. La experiencia habida indica que el propósito racionalizador del Presupuesto por Programas ha tenido escasa relevancia práctica. De hecho, ha sido eminentemente un subproducto del Presupuesto orgánico y económico y su mantenimiento ha resultado más formal que efectivo. Es en 1989 cuando por primera vez se presentan unos Presupuestos Generales del Estado definitivamente organizados por programas, lo cual habla de la dificultad de su proceso de implantación. Como se ha señalado, esta dificultad tiene que ver con el retraimiento de la voluntad política y funcionarial ante técnicas que comportan un significativo grado de dificultad en su manejo y que se pueden traducir en una mayor transparencia y rigor en la gestión presupuestaria y, por ende, en menores márgenes de discrecionalidad tanto en la actuación de los políticos como en la de los empleados públicos.

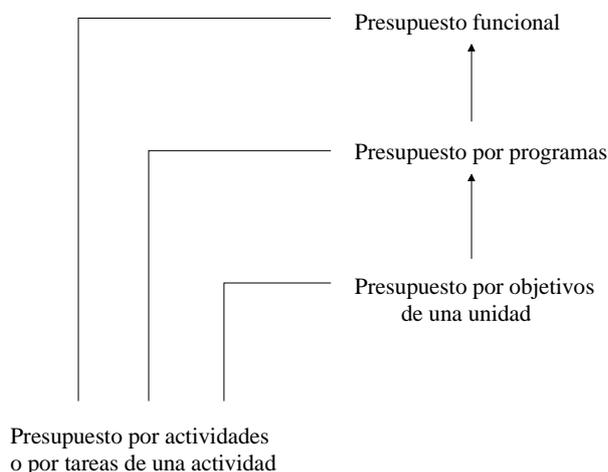
5.4.2. El Presupuesto Base Cero.

- **Orígenes.** En 1970 Peter Pyhrr lo introduce en la empresa Texas Instruments. En 1971 Jimmy Carter lo aplica al Gobierno del Estado de Georgia del cual era Gobernador. En 1979 el mismo Carter lo aplica a los presupuestos del Gobierno Federal de Estados Unidos.
- **Características principales.**
 - Intenta paliar los efectos del llamado “síndrome presupuestario” que es propio de las prácticas presupuestarias tradicionales. En ellas, se toma como punto de partida para la elaboración presupuestaria el nivel de gasto realizado en el último ejercicio (criterio histórico de presupuestación). Este dato se extrapola hacia el ejercicio siguiente incrementándolo teniendo en cuenta tres consideraciones: la inflación prevista, el colchón de precaución frente a una posible tasa de inflación adicional y los costes derivados de los nuevos objetivos políticos. Todo ello resulta en una tendencia incrementalista en la elaboración presupuestaria que conduce a luchas internas por los recursos y a soluciones finales del tipo “reducción por la reducción” para adecuar los gastos a los ingresos.

- Trata de involucrar a los gestores en todos los niveles de la Administración, es decir, concibe el proceso presupuestario como un proceso participativo.
 - Cada gestor deberá justificar detalladamente cada petición presupuestaria: no es aceptable la técnica incrementalista basada en datos históricos, se parte siempre de cero debiéndose argumentar la necesidad de cada unidad monetaria de gasto adicional.
 - Los gastos habrán de justificarse con relación a los objetivos marcados de forma estratégica por la institución.
 - Identifica las actividades y resultados que se vinculan a los distintos objetivos, de modo que puedan medirse las realizaciones o nivel de esfuerzo para cada nivel de dirección o gestión.
 - Evalúa las alternativas posibles respecto a los objetivos establecidos.
 - Ordena las prioridades de las actividades o programas a desarrollar.
- **Balance de su aplicación.** Es imprescindible la planificación previa, es decir, establecer un marco general que defina los objetivos, las políticas y los recursos, antes de la puesta en marcha del Sistema Presupuestario Base Cero. Si no existe esta planificación el sistema no mejora las decisiones presupuestarias, ni reduce el gasto, sino que se traduce en un gran volumen de papeleo con utilización de datos inútiles y duplicación de esfuerzos.

5.4.3. El Presupuesto por Actividades y el Presupuesto por Objetivos.

Relación entre métodos presupuestarios



Fuente: Albi, Emilio; González-Páramo, José Manuel; López Casanovas, Guillem: *Gestión Pública. Fundamentos. Técnicas y Casos*. Ariel Economía. Editorial Ariel, Barcelona, 1997

- **El Presupuesto por Actividades o Tareas.** Asigna los créditos de gasto según criterio económico por actividades o tareas realizadas en un determinado servicio o unidad gestora. Constituye una fórmula presupuestaria apropiada para servicios o centros cuya producción sea difícil de evaluar y donde las actividades estén muy predeterminadas o sean repetitivas.
- **El Presupuesto por Objetivos.** Agrupa el gasto por actividades de una misma unidad con un mismo objetivo. La agregación de estas actividades con un mismo objetivo conduce a un Programa. Un Programa tiene objetivos más globales que el que afecta a una actividad y puede abarcar las labores que desarrollan más de un servicio o unidad. El Presupuesto por Objetivos resulta más operativo que el Presupuesto por Programa (PPBS) ya que se concreta en el corto plazo en la gestión presupuestaria de un solo centro o unidad gestora. El Presupuesto por Objetivos, en consecuencia, se sitúa entre el Presupuesto por Programa y el Presupuesto por Actividades.

Esquematación de las relaciones entre Unidades, Actividades, Objetivos y Programas.

$$\text{Unidades Gestoras: } U \rightarrow \begin{bmatrix} U_1 \\ U_2 \\ \vdots \\ U_n \end{bmatrix} \quad \text{Actividades: } A \rightarrow \begin{bmatrix} A_1 \\ A_2 \\ \vdots \\ A_n \end{bmatrix}$$

$$\text{Objetivos: } O \rightarrow \begin{bmatrix} O_1 \\ O_2 \\ \vdots \\ O_n \end{bmatrix} \quad \text{Programas: } P \rightarrow \begin{bmatrix} P_1 \\ P_2 \\ \vdots \\ P_n \end{bmatrix}$$

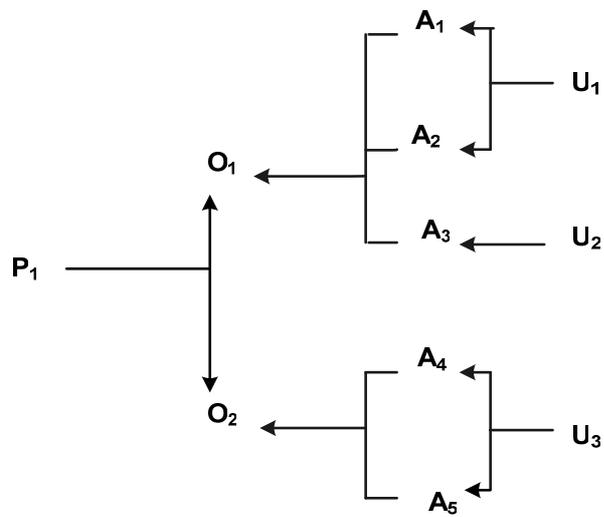
Matriz de todas las actividades posibles que pueden desarrollar las unidades gestoras multiplicada por el vector de todos los objetivos. Los valores pueden ser positivos o nulos dependiendo si la unidad realiza o no la actividad.

$$[A \cdot U \cdot O] = \begin{bmatrix} A_1U_1 & A_1U_2 & \cdots & A_1U_n \\ A_2U_1 & A_2U_2 & \cdots & A_2U_n \\ \vdots & \vdots & \cdots & \vdots \\ A_nU_1 & A_nU_2 & \cdots & A_nU_n \end{bmatrix} \cdot \begin{bmatrix} O_1 \\ O_2 \\ \vdots \\ O_n \end{bmatrix}$$

Matriz de las actividades desarrolladas por las distintas unidades y dirigidas al objetivo 1. Los valores pueden ser positivos o nulos dependiendo si la actividad está vinculada o no al objetivo. Habrá una matriz de este tipo para cada objetivo.

$$[A \cdot U] \cdot O_1 = \begin{bmatrix} A_1U_1O_1 & A_1U_2O_1 & \cdots & A_1U_nO_1 \\ A_2U_1O_1 & A_2U_2O_1 & \cdots & A_2U_nO_1 \\ \vdots & \vdots & \cdots & \vdots \\ A_nU_1O_1 & A_nU_2O_1 & \cdots & A_nU_nO_1 \end{bmatrix}$$

Los programas se definen a partir de uno o varios objetivos. Cada objetivo está vinculado a una o varias actividades, y cada una de estas actividades pueden ser desarrolladas por una misma o por varias unidades de gestión. Un hipotético programa podrían caracterizarse en estos términos del modo siguiente:

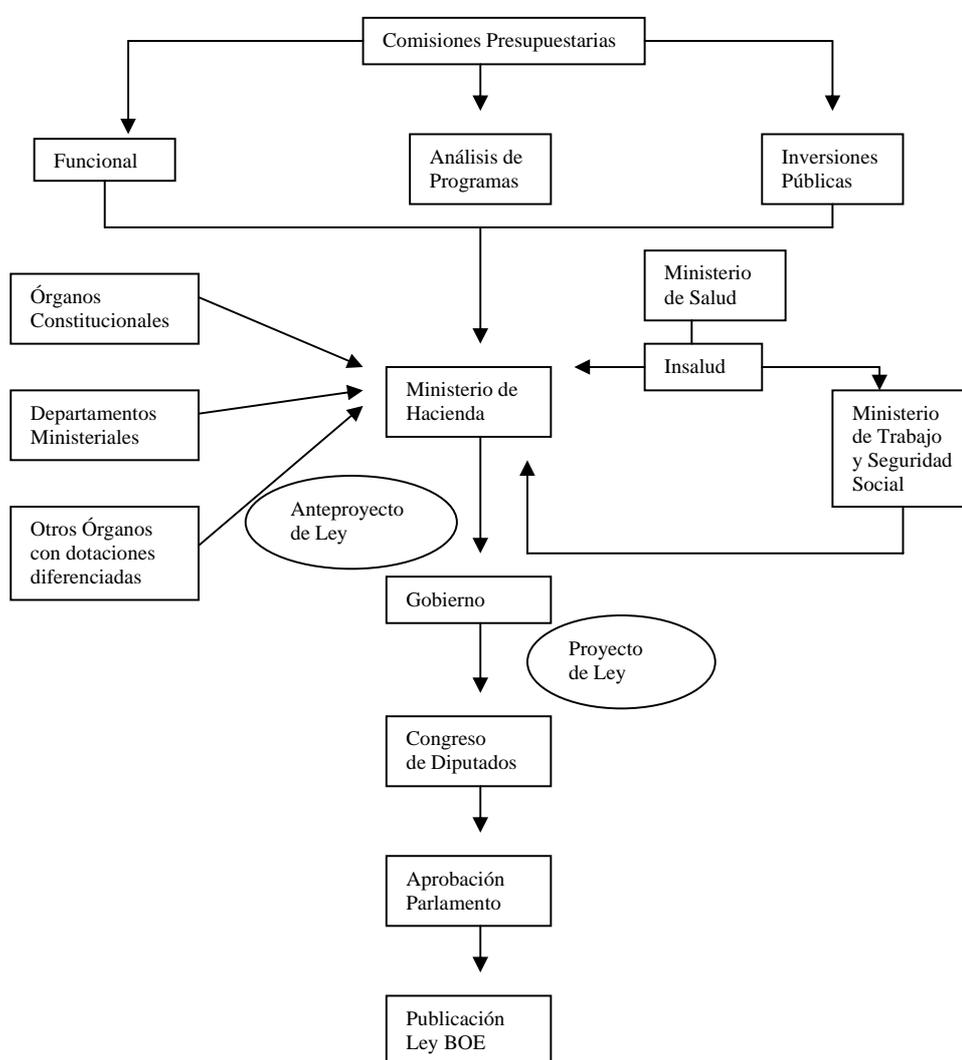


6. LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO EN ESPAÑA.

6.1. El ciclo presupuestario.

Ya se han hecho referencia con anterioridad a algunas de las características del ciclo presupuestario en España (epígrafe 5.3). Por lo que se refiere a las fases de elaboración y discusión y aprobación, los rasgos principales los podemos sintetizar en el esquema expuesto a continuación, mientras que haremos referencia a las fases de ejecución y control, además de lo ya dicho en el capítulo anterior, en los epígrafes siguientes.

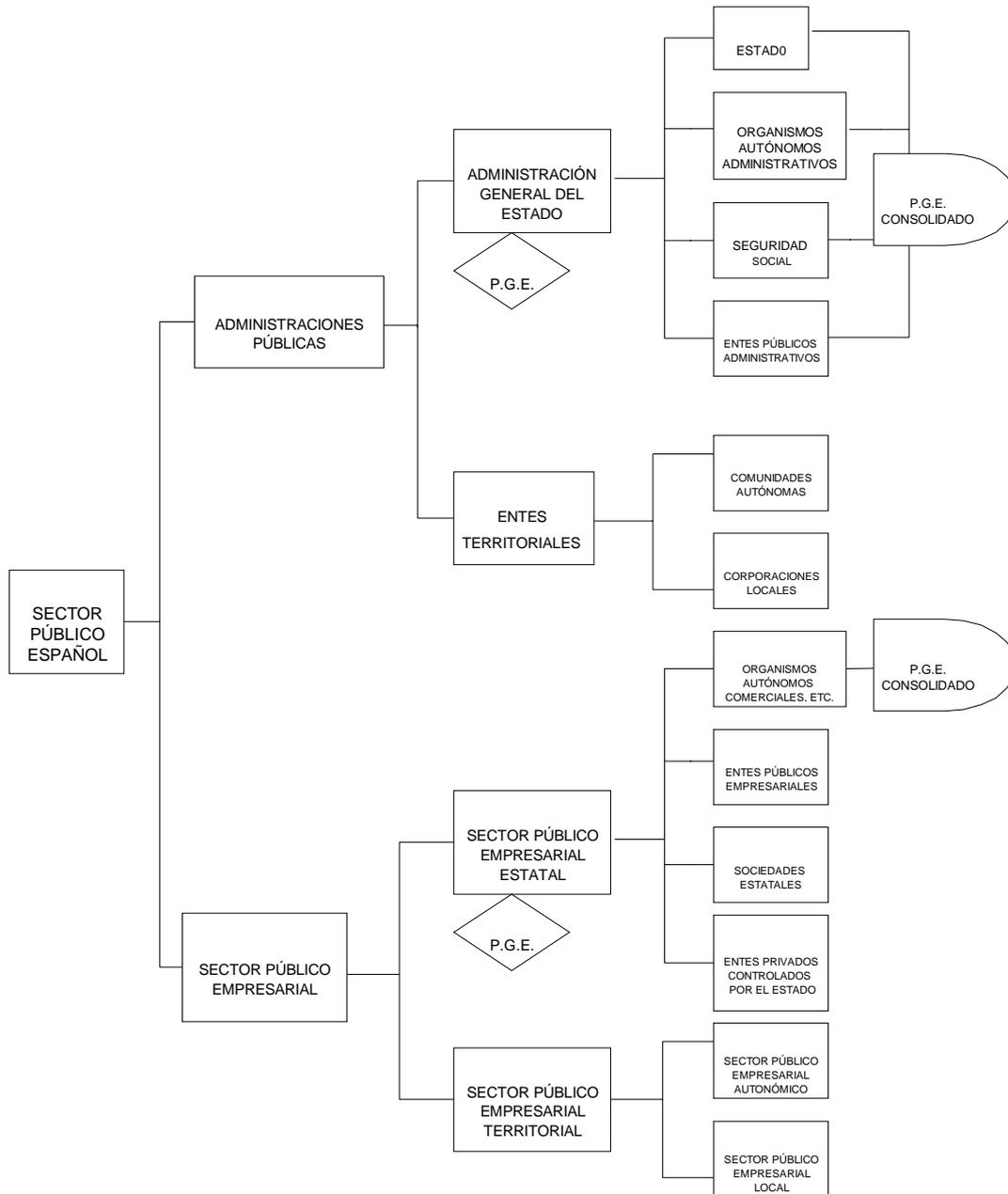
El ciclo presupuestario en España: elaboración.



Fuente: López López, María Teresa y Utrilla de la Hoz, Alfonso: *Introducción al Sector Público Español*. Editorial Cívitas, 1992.

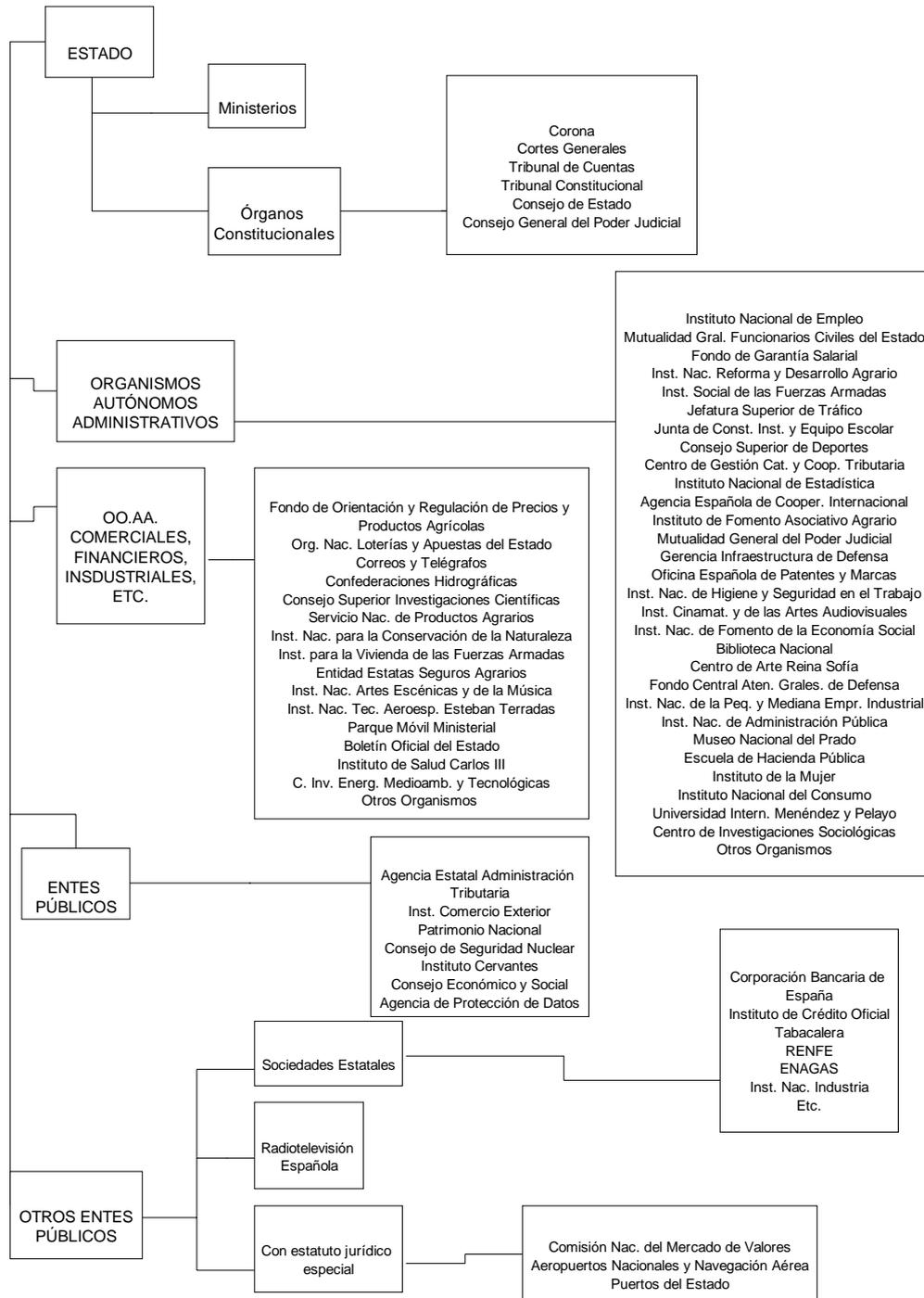
6.2. El ámbito y la estructura de los Presupuestos Generales del Estado.

6.2.1. El Sector Público Español y los Presupuestos Generales del Estado.

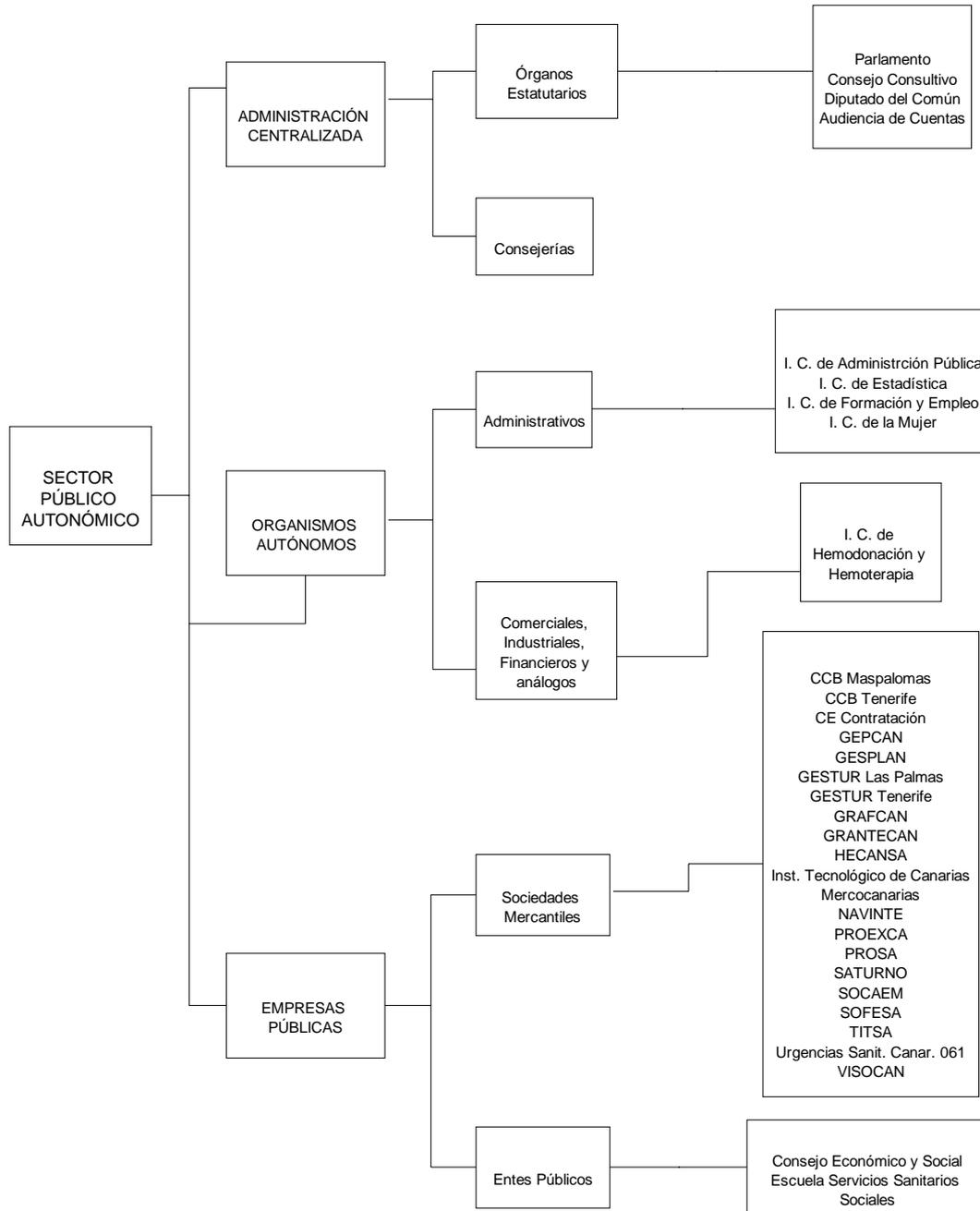


En este esquema se hace una delimitación global del Sector Público Español y se especifican los niveles del mismo que están incluidos dentro del ámbito de los Presupuestos Generales del Estado (P.G.E.). Asimismo, se señalan las instancias orgánicas incorporadas en estos Presupuestos que son objeto de consolidación presupuestaria, es decir, cuyos datos presupuestarios se presentan, además de en manera individualizada, en

forma agregada o globalizada, eliminándose para ello las operaciones internas entre los organismos implicados. A continuación, se detalla la composición de los niveles institucionales que se integran en los Presupuestos Generales del Estado según estructura de los Presupuestos para el ejercicio de 1997.



Composición del Sector Público Autonómico Canario según los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma para 1995.



6.2.2. La estructura orgánica de los Estados de Gastos Presupuestarios.

El contenido de los Presupuestos Generales del Estado viene determinado por: los estados de gastos, los estados de ingresos y los estados financieros de las sociedades estatales (presupuestos de explotación y capital de estas sociedades).

Los estados de gastos admiten una triple clasificación de los créditos presupuestarios de acuerdo a tres estructuras diferentes: la estructura orgánica, la estructura económica y la estructura funcional y de programas.

- **La estructura orgánica** corresponde a la concepción clásica del documento presupuestario, que respondía a la idea de ser instrumento financiero de control del poder ejecutivo por el legislativo. Según esta estructura las dotaciones para gastos se distribuyen por Centros gestores, que son aquellas unidades que tienen diferenciación presupuestaria y que participan en la gestión de los fondos.
- La clasificación orgánica se realiza en función de los siguientes **subsectores**:
 - El Estado se divide en Secciones y éstas a su vez en Servicios. Las Secciones van de la 01 a la 99.
 - Los Organismos Autónomos se agruparán según el Ministerio al que estén adscritos. Les corresponde un código de tres cifras.
 - La Seguridad Social, que identificará sus Entidades gestoras y Servicios comunes.
 - Los Entes públicos cuyo presupuesto se adapta al de los Organismos Autónomos.
 - Separadamente figurarán los presupuestos de explotación y capital correspondientes a las Sociedades estatales y demás Entes públicos.

Estructura orgánica, por secciones, del presupuesto de gastos del Estado (órganos constitucionales y Administración central) (según el presupuesto de 1997)	
01	Casa del su Majestad el Rey
02	Cortes Generales
03	Tribunal de Cuentas
04	Tribunal Constitucional
05	Consejo de Estado
06	Deuda Pública
07	Clases Pasivas
08	Consejo General del Poder Judicial
12	Ministerio de Asuntos Exteriores
13	Ministerio de Justicia
14	Ministerio de Defensa

15	Ministerio de Economía y Hacienda
16	Ministerio del Interior
17	Ministerio de Fomento
18	Ministerio de Educación y Cultura
19	Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales
20	Ministerio de Industria y Energía
21	Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación
22	Ministerio para las Administraciones Públicas
23	Ministerio de Medio Ambiente
25	Ministerio de la Presidencia
26	Ministerio de Sanidad y Consumo
31	Gastos de diversos ministerios
32	Entes territoriales
33	Fondo de Compensación Interterritorial
34	Relaciones financieras con las Comunidades Europeas

6.2.3. La estructura económica de los Estados de Gastos Presupuestarios.

La estructura económica del gasto público obedece a una clasificación según la naturaleza económica del gasto, con lo cual se resalta, ante todo, el impacto de la actividad estatal sobre la actividad económica. La estructura económica muestra la intensidad y dirección de la actividad económica del Sector Público, permite la integración de la Contabilidad Pública en la Contabilidad Nacional y facilita la elaboración de los cuadros macroeconómicos indispensables para valorar cualquier medida de política económica (posibilita calcular el consumo público, el ahorro público, la renta que genera, etc.).

Los créditos incluidos en la estructura económica se ordenan por capítulos, artículos, conceptos y subconceptos. Hay nueve capítulos, cada uno de los cuales incluye operaciones cuyos efectos económicos son de naturaleza análoga.

Clasificación económica del gasto público	
A) Operaciones corrientes	
Capítulo I	Gastos de personal
Capítulo II	Gastos corrientes en bienes y servicios
Capítulo III	Gastos financieros
Capítulo IV	Transferencias corrientes
B) Operaciones de capital	
Capítulo VI	Inversiones reales
Capítulo VII	Transferencias de capital
Capítulo VIII	Activos financieros
Capítulo IX	Pasivos financieros

Hay que advertir que los capítulos de gastos VII, VIII y IX tienen la misma denominación que los capítulos de ingresos con esa numeración. Sin embargo, los capítulos de gastos se refieren a operaciones de transferencias de capital, de activos y de pasivos financieros que suponen desembolsos monetarios. Es decir, se refieren respectivamente a transferencias de capital a favor de terceros, a operaciones de compra de activos financieros y a operaciones de amortización de pasivos financieros.

6.2.4. La estructura funcional y de programas de los Estados de Gastos Presupuestarios.

La clasificación funcional permite mostrar los recursos que se destinan a los objetivos generales de la actuación pública. Esta clasificación funcional ha adoptado dos modalidades en España dentro de los Presupuestos Generales del Estado: por políticas (pensiones, sanidad, educación, justicia, etc.) y por grupos funcionales, en los que se diferencian grupos de función, funciones, subfunciones y programas. En este contexto, y en el nivel de mayor detalle, el presupuesto por programas agrupa las actividades públicas desarrolladas por una o varias unidades de gestión que responden a unos mismos objetivos explícitos de carácter plurianual.

Agrupación por funciones de los créditos de los programas de gasto de los PGE para 1997	
Grupo 1	Servicios de carácter general
1.1	Alta dirección del Estado y del gobierno
1.2	Administración general
1.3	Relaciones exteriores
1.4	Justicia
1.5	Protección y seguridad nuclear
Grupo 2	Defensa, protección civil y seguridad ciudadana
2.1	Defensa
2.2	Seguridad y protección civil
Grupo 3	Seguridad, protección y promoción social
3.1	Seguridad y protección social
3.2	Promoción social
Grupo 4	Producción de bienes públicos de carácter social
4.1	Sanidad
4.2	Educación
4.3	Vivienda y urbanismo
4.4	Bienestar comunitario
4.5	Cultura
4.6	Otros servicios comunitarios y sociales
Grupo 5	Producción de bienes públicos de carácter económico
5.1	Infraestructuras básicas y transportes
5.2	Comunicaciones
5.3	Infraestructuras agrarias
5.4	Investigación científica, técnica y aplicada
5.5	Información básica y estadística
Grupo 6	Regulación económica de carácter general
6.1	Regulación económica
6.3	Regulación financiera
Grupo 7	Regulación económica de sectores productivos
7.1	Agricultura, ganadería y pesca

7.2	Industria
7.3	Energía
7.4	Minería
7.5	Turismo
7.6	Comercio
Grupo 9	Transferencias a otras Administraciones públicas nacionales y supranacionales
9.1	Transferencias a Administraciones públicas territoriales
9.2	Relaciones financieras con la Unión Europea
Grupo 0	Deuda pública
0.1	Deuda pública

Ejemplos de programas de gasto en los PGE 1997	
1.1.1.B	Actividad legislativa
2.1.3.A	Modernización de las fuerzas armadas
3.1.3.G	Plan Nacional sobre Droga
4.2.2.A	Educación infantil y primaria
5.1.3.E	Conservación y explotación de carreteras
6.1.4.B	Defensa de la competencia
7.2.3.B	Reconversión y reindustrialización
9.1.1.C	Transferencias a las Comunidades Autónomas por el Fondo de Compensación Interterritorial
0.1.1.B	Amortización y gastos financieros de la deuda pública exterior

6.2.5. Las clasificaciones presupuestarias de los Estados de Ingresos.

El gasto público debe ser financiado a través de los ingresos que por distintos conceptos obtienen los agentes que integran los Presupuestos Generales de Estado y del endeudamiento, en su caso, que registre la variación de los pasivos financieros. Los recursos incluidos en los estados de ingresos se ordenan atendiendo a una doble clasificación, la orgánica y la económica. No existe, por tanto, imputación de ingresos a programas, ya que en este caso se daría a los mismos un carácter finalista que no deben tener. La clasificación orgánica supone un solo presupuesto de ingresos para el Estado y uno por cada Organismo Autónomo, sociedad estatal y ente público.

Clasificación económica de los ingresos públicos	
A) Ingresos corrientes	
Capítulo I	Impuestos directos
Capítulo II	Impuestos indirectos
Capítulo III	Tasas y otros ingresos
Capítulo IV	Transferencias corrientes
Capítulo V	Ingresos patrimoniales
B) Ingresos de capital	
Capítulo VI	Enajenación de inversiones reales
Capítulo VII	Transferencias de capital
Capítulo VIII	Activos financieros
Capítulo IX	Pasivos financieros

6.2.6. La estructura de los Presupuestos de Explotación y de Capital de las Sociedades Estatales.

Las Sociedades Estatales han de cumplimentar y remitir a la Secretaría General de Planificación y Presupuestos, a través del Ministerio en que estén encuadradas, sus presupuestos de explotación y capital, además de una Memoria explicativa, de la liquidación del presupuesto anterior y de un programa de actuación, inversión y financiación. La estructura de los presupuestos de explotación y capital se ajustará en su forma a una cuenta de explotación y a un estado de origen y aplicación de fondos, respectivamente. La cuenta presupuestaria de explotación es, por tanto, una cuenta contable que recoge los gastos previstos en el debe y los ingresos previstos en el haber, con lo cual reflejará los flujos económicos que se deberán generar en el ejercicio.

PRESUPUESTO DE EXPLOTACIÓN	
DEBE	HABER
Existencias iniciales netas	Existencias netas finales
Compras netas	Ventas netas
Gastos de personal	Ingresos accesorios a la explotación
Gastos financieros	Ingresos financieros
Tributos	Subvenciones a la explotación
Trabajos, suministros y servicios exteriores	Trabajos realizados por la empresa para su inmovilizado
Transportes y fletes	Provisiones aplicadas a su finalidad
Gastos diversos	Saldo deudor (Pérdidas)
Amortizaciones	
Provisiones	
Insolvencias definidas	
Subvenciones concedidas	
Saldo acreedor (Beneficios)	

El presupuesto de capital recoge el origen de los fondos y las aplicaciones en que se materializan los mismos.

PRESUPUESTO DE CAPITAL	
ORIGEN DE FONDOS	APLICACIÓN DE FONDOS
Subvenciones de capital	Inmovilizado material
Aportaciones de capital	Inmovilizado inmaterial
Cash-flow de explotación	Inmovilizado financiero en empresas del grupo
Diferencias de cambio netas de explotación	Gastos amortizables
Financiación a medio y largo plazo	Reembolso de deudas a medio y largo plazo
	Impuesto sobre el beneficio del ejercicio anterior
	Dividendos y otros repartos de beneficios
	Variación del fondo de maniobra

6.3. Los créditos presupuestarios y sus modificaciones.

6.3.1. Las fases en la ejecución del Presupuesto de Gastos.

La ejecución presupuestaria se refiere al proceso de realización de los gastos públicos autorizados en los Presupuestos y al de los ingresos previstos en el mismo. Corresponde a

5. *Teoría del Presupuesto.*

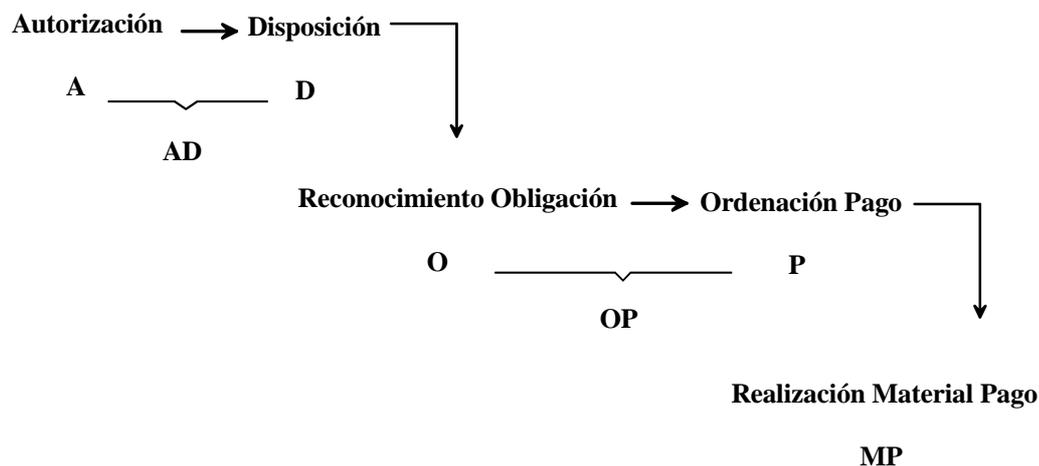
6. *Los Presupuestos Generales del Estado en España.*

los Órganos Constitucionales, a los Jefes de Departamentos ministeriales y a los demás órganos del Estado con dotaciones diferenciadas en los Presupuestos Generales del Estado aprobar los gastos propios de los servicios a su cargo, salvo los casos reservados por Ley al Gobierno, así como autorizar su compromiso y liquidación, e interesar al Ministerio de Hacienda la ordenación de los correspondientes pagos. Las fases de ejecución del presupuesto de gasto tienen una estricta secuencia temporal que responde al siguiente orden:

- **Determinación de la situación del crédito.** En esta fase caben tres situaciones legales posibles:
 - Retención de créditos pendientes de utilización. Al inicio de un expediente de gasto se podrá solicitar por el respectivo Servicio Gestor a la correspondiente Oficina de Contabilidad en el Departamento ministerial que certifique la existencia de crédito disponible. A partir de esta certificación el crédito quedará retenido para su posterior utilización en el citado expediente.
 - Retención de créditos para transferencias. Consiste en un proceso de certificación similar al anterior pero en este caso referido al inicio de un expediente de transferencia de crédito, donde unas partidas son objeto de disminución para posibilitar el incremento de otras.
 - No disponibilidad de créditos. Determinadas partidas presupuestarias (conceptos desglosados) están afectadas por la no disponibilidad, la cual significa la reserva de una parte de los créditos para fines de acción coyuntural que serán utilizados si la situación económica así lo requiere.
- **Autorización del gasto.** Se refiere a la decisión tomada por el órgano administrativo competente de realizar una actividad que implica un gasto. La autorización es competencia de los órganos superiores del Estado, de los Jefes de los Departamentos ministeriales y de los Presidentes o Directores de los Organismos Autónomos, salvo en algunos casos reservados por ley a la competencia del Gobierno, pudiendo éste delegar dicha facultad. La autorización del gasto va precedida, en su caso, de los correspondientes proyectos e informes técnicos, jurídicos y contables del gasto a realizar. La autorización se refleja en el documento “A”, que habitualmente va unificado con el documento de la fase posterior de disposición, constituyendo el documento “AD”.
- **Disposición y compromiso de gasto.** La autoridad competente acuerda que se proceda a la realización de las obras, prestaciones de servicio, etc., previamente autorizadas.
- **Reconocimiento de la obligación.** Tras acreditarse la realización de la contrapartida correspondiente (entrega de bienes, realización de la obra o del servicio, etc.), se refleja la anotación en cuenta de créditos exigibles contra el Estado y a favor de un tercero. Queda recogido en el documento “O”, que se suele unir al de la fase siguiente de ordenación de pago, los documentos “P” o “K”, según los casos, llevando a integrar el documento “OP”.

- **Ordenación de pago.** El representante autorizado del centro Gestor que ha reconocido la existencia de una obligación a pagar solicita al órgano competente que ordene el pago. Bajo la autoridad del Ministro de Hacienda, competen al Director General del Tesoro y Política Financiera las funciones de Ordenador general de pagos del Estado. Sin embargo, con la finalidad de facilitar la gestión el Ministerio de Hacienda puede crear Ordenaciones de pago secundarias.
- **Realización material del pago.** El Tesoro Público es el encargado de recaudar los derechos y de pagar las obligaciones del Estado. Sirve, por tanto, de unidad de caja, la cual desde el punto de vista operativo se centraliza en el Banco de España. Esta fase se plasma en el documento “MP”.

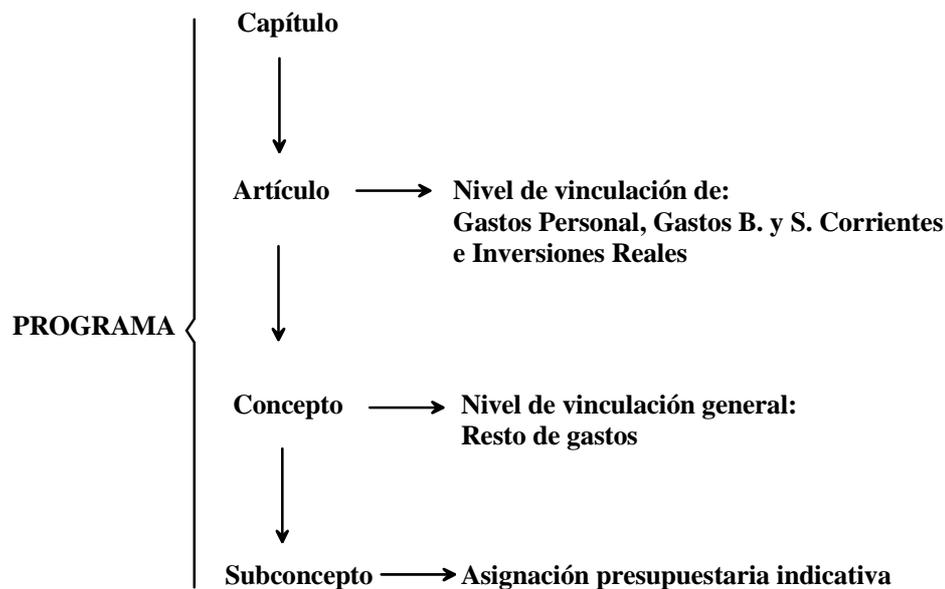
FASES DEL GASTO:



6.3.2. Las modificaciones presupuestarias.

- **Los créditos incluidos en los estados de gastos tienen carácter limitativo y vinculante,** por programa, a nivel de concepto, aunque los destinados a gastos de personal, gastos en bienes corrientes y servicios, e inversiones reales, son limitativos y vinculantes a nivel de artículo. La capacidad discrecional de un gestor público depende del nivel de vinculación de los créditos. En general, los créditos asignados por debajo de un nivel de vinculación tienen sólo carácter indicativo, pudiendo rebasarse siempre que no se sobrepase la cifra del nivel vinculado. Por eso, la vinculación a nivel de artículo supone un nivel de sujeción menor que la vinculación a nivel de concepto. Así tenemos, que las cifras de los subconceptos pueden generalmente no cumplirse (por defecto o por

exceso), respetando el límite máximo de las de los conceptos, y, como se ha indicado, los créditos de personal (excepto incentivos al rendimiento), los bienes y servicios (excepto algunos), e inversiones reales, no pueden sobrepasar el nivel de artículo, pero sí el de concepto, aunque necesariamente otros conceptos del artículo quedarán mermados.



Para sobrepasar el crédito asignado a un nivel de vinculación se requiere un expediente de modificación del crédito. Las modificaciones de crédito pueden surgir con orígenes muy diferentes y las principales son las siguientes:

- **Créditos extraordinarios y suplementos de crédito.** Se producen cuando no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente un determinado gasto y no existe crédito en los Presupuestos (lo que podría dar lugar a un crédito extraordinario) o el existente es insuficiente (lo que podría dar lugar a un suplemento de crédito). El Gobierno a iniciativa del Ministerio de Hacienda remitiría un proyecto de ley a las Cortes Generales de concesión de un crédito extraordinario o de un suplemento de crédito, en el cual se especificará el recurso que haya de financiar este mayor gasto público. Este tipo de modificaciones presupuestarias suelen estar sujetas a un límite máximo en términos de porcentaje sobre el total de los créditos iniciales del presupuesto de gastos.
- **Créditos ampliables.** Tienen la condición de ampliables los créditos que de modo taxativo, y debidamente explicitados, se relacionen en el estado de gastos de los Presupuestos Generales del Estado y, en su virtud, podrá ser incrementada su cuantía, previo cumplimiento de los requisitos exigidos.

- **Transferencias de crédito.** Corresponden al traslado de la totalidad, o parte, de los créditos de un programa presupuestario a otro u otros. La competencia para realizar transferencias de crédito corresponde al Consejo de Ministros a propuesta del Ministro de Hacienda y a iniciativa de los Departamentos ministeriales, al ministro de Hacienda, a los titulares de los Departamentos ministeriales, presidentes de órganos constitucionales o de órganos con dotaciones diferenciales en los PGE, con informe de la Intervención, en su caso, sin perjuicio de la autonomía presupuestaria de las Cortes Generales. Las transferencias de crédito de cualquier clase estarán sujetas a las siguientes limitaciones (artículo 70 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria):
 - 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 a créditos incorporados como consecuencia de remanentes no comprometidos procedentes de ejercicios anteriores.
 - 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 refieren al programa de imprevistos y funciones no clasificadas, ni serán de aplicación cuando se trate de créditos modificados como consecuencia de reorganizaciones administrativas.
- **Generación de créditos por ingresos no previstos.** Como, por ejemplo, enajenaciones de bienes del Estado o de sus organismos autónomos, prestaciones de servicios y créditos del exterior para inversiones.
- **Incorporaciones de crédito del ejercicio inmediato anterior (remanentes de crédito).** Como pueden ser el caso de créditos extraordinarios o suplementos de crédito concedidos en el último mes del ejercicio anterior, compromisos de gastos contraídos antes del último mes del ejercicio y que por causas justificadas no hayan podido realizarse, créditos para operaciones de capital, etc.
- Los informes del Tribunal de Cuentas (y, en el ámbito autonómico, los de la Audiencia de Cuentas de Canarias) han constatado para numerosos ejercicios presupuestarios **el abuso en la utilización de los mecanismos de modificación de los créditos presupuestarios**, lo cual devalúa la eficacia del documento presupuestario como herramienta de control y de compromiso político. En la ejecución de los PGE el total de modificaciones presupuestarias han llegado a suponer el 20% del global de los créditos iniciales (ejercicio 1991). La figura con diferencia más utilizada para realizar estas modificaciones ha sido la de las ampliaciones de crédito, englobando en algunos ejercicios más del 80% del importe total de las modificaciones.

6.3.3. Los tipos de control de los Presupuestos Generales del Estado.

Aparte de lo ya comentado en el epígrafe 5.3 en el apartado referido al control del presupuesto procede destacar aquí los siguientes aspectos específicos del control de los PGE:

- **Control interno.** Control administrativo que realiza la Intervención General del Estado y que supone la intervención de este organismo en cada una de las fases que componen la ejecución presupuestaria de los créditos de gasto:
 - Intervención crítica o previa de todo acto o documento susceptible de producir derechos u obligaciones de carácter económico o movimiento de fondos o valores.
 - La intervención formal de la ordenación del pago.
 - La intervención material del pago.
 - La intervención de la aplicación o empleo de las cantidades destinadas a obras, suministros, adquisiciones y servicios.
- **Control externo.** Lo lleva a cabo fundamentalmente el Tribunal de Cuentas, que es el principal órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del Sector Público en general. Depende directamente del Parlamento y ejerce sus funciones por delegación de éste a la hora del examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

La Cuenta General del Estado la elabora la Intervención General del Estado y debe ser remitida al Tribunal de Cuentas antes del 31 de Agosto de cada año. La Cuenta comprende todas las operaciones presupuestarias, patrimoniales y de tesorería llevadas a cabo durante el ejercicio por la Administración General del Estado y los Organismos Autónomos. Además de la liquidación de los presupuestos y los resultados del ejercicio, reflejará la situación de la tesorería y de sus anticipos, del endeudamiento del Estado y de las operaciones extrapresupuestarias. El Tribunal de Cuentas procede al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado y emitirá un Informe o Memoria anual que deberá remitir a las Cortes Generales.

- **Control político.** Se trata del control ejercitado por el Parlamento sobre el presupuesto y que puede llevarse a cabo en tres momentos diferentes:
 - Durante la discusión y aprobación del presupuesto (mediante las enmiendas parciales y a la totalidad).
 - Durante la ejecución del presupuesto (mediante preguntas, interpelaciones y comparecencias).

- Después de la ejecución del presupuesto (a través de la Cuenta General del Estado y del Informe emitido al respecto por el Tribunal de Cuentas).

6.4. La dimensión de los Presupuestos Generales del Estado.

6.4.1. El cálculo de la Capacidad o Necesidad de Financiación y de la Necesidad de Financiación.

6.4.2. El superávit o déficit de caja no financiero.

CÁLCULO CAPACIDAD O NECESIDAD DE FINANCIACIÓN

	CAPÍTULO PRESUP.	PARTIDAS	PARTIDAS	
OPERACIONES CORRIENTES		GASTOS	INGRESOS	
	Capítulo I	Gtos. de Personal	(-) Impuestos Directos	(+)
	Capítulo II	Gtos. Corrientes	(-) Impuestos Indirectos	(+)
	Capítulo III	Gtos. Financieros	(-) Tasas y Otros	(+)
	Capítulo IV	Transferencias Corrientes	(-) Transferencias Corrientes	(+)
	Capítulo V		Ingresos Patrimoniales	(+)
				=> AHORRO BRUTO
↓				
OPERACIONES REALES				
↑				
OPERACIONES DE CAPITAL	Capítulo VI	Inversiones Reales	(+) Enajenación Inversiones Reales	(-)
				=> FORMACIÓN BRUTA DE CAPITAL (+)
	Capítulo VII	Transferencias Capital (otorgadas)	(+) Transferencias Capital (recibidas)	(-)
				=> TRANSFERENCIAS NETAS DE CAPITAL (+)
				=
				=> GASTO NETO DE CAPITAL (+)
↓				
OPERACIONES FINANCIERAS	Capítulo VIII	Activos Financieros (compras)	(+) Activos Financieros (ventas)	(-)
				=> VARIACIÓN NETA ACTIVOS FINANCIER (+)
	Capítulo IX	Pasivos Financieros (amortizaciones)	(+) Pasivos Financieros (emisiones)	(-)
				=> VARIACIÓN NETA PASIVOS FINANCIER (+)
				=
				=> VARIACIÓN PATRIMONIAL (=)
↓				
	CAPACIDAD (+) o NECESIDAD (-) DE FINANCIACIÓN	(=)	AHORRO BRUTO (-) GASTO NETO DE CAPITAL	
<p>* Criterio de Devengo: según el momento de la generación de los derechos u obligaciones. Distinto al criterio de caja que se aplica para determinar el Déficit/Superávit de Caja no Financiero.</p> <p>* Engloba las Operaciones Reales del Estado.</p> <p>* Equivale al saldo de la Cuenta de Capital de la Contabilidad Nacional.</p>				
↓				
	NECESIDAD DE ENDEUDAMIENTO	(=)	NECESIDAD DE FINANCIACION (+) VARIAC. NETA ACTIVOS FINANCIER.	(=) VARIACIÓN NETA PASIVOS FINANCIER.
↓				
	SUPERÁVIT O DÉFICIT PRIMARIO	(=)	CAPACIDAD O NECESIDAD DE FINANCIACIÓN (+) INTERESES DEUDA PÚBLICA (Dentro Cap. III de Gastos)	
<p>* Refleja la orientación de la política presupuestaria del ejercicio, puesto que los intereses de la Deuda Pública vienen determinados por las políticas de los ejercicios anteriores.</p>				

- **El déficit o superávit en las cuentas públicas admite distintos tipos de mediciones** según: el criterio de imputación temporal de las operaciones de gastos (criterio de caja o de devengo); el ámbito institucional a que se refiere; las operaciones que incluye y los criterios contables que utiliza:
- **El Déficit de Caja no financiero** es la diferencia entre ingresos totales en caja por operaciones no financieras y los pagos presupuestarios totales en caja por operaciones no financieras. A este saldo se le añaden las operaciones no financieras no presupuestarias.
 - **El Déficit Presupuestario** se define como la diferencia entre derechos reconocidos y obligaciones reconocidas en el presupuesto; aplica, por tanto, el criterio de devengo y se refiere exclusivamente a las operaciones no financieras del presupuesto (operaciones reales) y no incluye a las extrapresupuestarias.
 - **La Necesidad de Financiación** es el saldo de la cuenta de capital de las Administraciones Públicas en la Contabilidad Nacional, la diferencia entre recursos y empleos no financieros en términos de Contabilidad Nacional; es un concepto similar al anterior de Déficit Presupuestario y que sigue también el principio de devengo, pero algo más amplio porque incluye operaciones no presupuestarias y otros registros contables, reclasifica las operaciones según la Contabilidad Nacional y elimina transferencias internas a las Administraciones Públicas.
 - **El Déficit Primario** se define como la necesidad de financiación excluyendo los intereses de la deuda pública (matemáticamente, los intereses se suman, porque para calcular la necesidad de financiación los hemos restado de los ingresos, de modo que habrá que sumarlos para excluirlos del cálculo: Necesidad de Financiación = Ingresos por Operaciones Corrientes – Gastos por Operaciones Corrientes, que incluye los Intereses de la Deuda Pública – Gasto Neto Capital).
 - **La Necesidad de Endeudamiento** suma a la Necesidad de Financiación la variación neta de los activos financieros.
 - **El Déficit estructural** sería el resultante de restar al déficit público el déficit coyuntural. Se elimina del cálculo del déficit los efectos que sobre los programas de ingresos y gastos públicos tienen las oscilaciones de la actividad económica. Es el déficit que permanecería sea cual sea el momento del ciclo económico en que esté la economía, o sea, aquel que existiría en situación de pleno empleo.
 - **El Déficit coyuntural** parte de la estimación del nivel de producción potencial. A continuación se calcula la diferencia entre la producción potencial y la efectiva, a esta diferencia se le aplican las distintas elasticidades de los ingresos y gastos públicos respecto a los cambios en el crecimiento económico y se consigue de esta forma calcular el déficit coyuntural. Es el déficit que es consecuencia del momento del ciclo económico que atraviesa la economía y, en particular, de las fases recesivas, en las cuales debido al menor crecimiento del P.I.B. disminuye la recaudación impositiva y aumentan los gastos públicos, tales como los de

transferencia que son inducidos por la mayor desocupación en el seno de la población activa.