
Els pressupostos públics

PID_00248329

Benjamí Anglès Juanpere

Temps mínim de dedicació recomanat: 4 hores



Índex

Introducció	5
Objectius	7
1. La despesa pública i els pressupostos públics	9
1.1. Conceptes jurídics	9
1.1.1. El concepte jurídic de la despesa pública	9
1.1.2. El concepte jurídic dels pressupostos públics	11
1.2. Fonts de dret de la despesa pública	12
1.3. Principis constitucionals de la despesa pública	13
2. La Llei de pressupostos generals de l'Estat	15
2.1. Naturalesa jurídica	15
2.2. Contingut de l'LGPE	16
2.2.1. Els PGE	16
2.2.2. Part dispositiva o text articulat	17
2.3. Estructura dels PGE	19
2.3.1. Estructura de l'estat d'ingressos	19
2.3.2. Estructura de l'estat de despeses	20
2.4. Efectes jurídics de l'LGPE	22
2.4.1. Efectes sobre els ingressos públics	22
2.4.2. Efectes sobre les despeses públiques	23
2.4.3. Efectes de la part dispositiva	24
3. Els principis pressupostaris	26
3.1. El principi de competència	27
3.2. El principi d'unitat	28
3.3. El principi d'universalitat	29
3.4. El principi d'especialitat	30
3.5. El principi d'annualitat	31
3.6. El principi d'estabilitat pressupostària	32
3.7. El principi de sostenibilitat financera	34
4. Els pressupostos de les comunitats autònomes	35
4.1. Competència	35
4.2. Contingut i estructura	35
4.3. Els principis pressupostaris	37
5. Els pressupostos de les entitats locals	38
5.1. Definició	38
5.2. Contingut	38

5.3. Estructura	39
5.4. El principi d'estabilitat en l'àmbit local	40
Exercicis d'autoavaluació.....	41
Solucionari.....	43
Bibliografia.....	45

Introducció

Aquest mòdul està dedicat a l'anàlisi dels pressupostos públics, és a dir, de l'instrument canalitzador de l'activitat de despesa dels ens públics (el qual, al costat de l'obtenció dels pertinents ingressos públics per al seu manteniment, configura l'anomenada autonomia financera, de la qual gaudeixen l'Estat, les comunitats autònomes i les entitats locals).

No obstant això, donada la intrínseca relació entre els pressupostos públics i la despesa pública, iniciarem el seu estudi fent una primera aproximació a aquest últim, tant pel que fa al seu concepte jurídic com pel que fa a les seves fonts de dret i principis constitucionals.

Seguidament, i després d'haver delimitat també el concepte jurídic dels pressupostos públics, s'analitzarà amb detall l'LPGE (l'instrument normatiu amb el qual s'aproven cada any els PGE), deixant clar, en primer lloc, la seva particular naturalesa jurídica.

A continuació, es concretarà el seu contingut, conformat bàsicament pels PGE, dels quals es determinarà tant el seu àmbit subjectiu com objectiu i la seva part dispositiva, integrada per un contingut essencial que pretén donar explicació i sentit al contingut del document comptable que recull la Llei (les normes relatives a l'aprovació i les modificacions dels PGE i les normes de gestió pressupostària), i un altre no essencial, conformat per disposicions sobre matèries connexes, les quals poden contenir modificacions d'alguns tributs.

A més, per poder entendre com posen de manifest les necessitats públiques que cal satisfer i la manera de finançar-les, s'analitzarà en particular l'estructura dels PGE, distingint essencialment com es conforma i organitza tant el seu estat d'ingressos com el seu estat de despeses i les diferents classificacions que s'utilitzen en cada cas.

Així mateix, per la seva rellevància, s'especificaran els diferents efectes jurídics que produeix l'LPGE, tant els que es desprenen de la part dispositiva com els que deriven dels estats d'ingressos i despeses que contenen els PGE.

Donada la seva importància de cara a la conformació del règim jurídic de la institució pressupostària, s'estudiaran els anomenats principis pressupostaris, que, especificats per la CE i la normativa general pressupostària, es configuren com un conjunt de regles que disciplinen la regulació i la configuració dels pressupostos públics i que afecten les diferents fases del cicle pressupostari. Concretament, per tant, es veuran el principi de competència, el prin-

cipi d'unitat, el principi d'universalitat, el principi d'especialitat, el principi d'anualitat, el principi d'estabilitat pressupostària i el principi de sostenibilitat financera.

També es farà referència als pressupostos generals de les comunitats autònomes i se'n destacaran les particularitats del contingut i l'estructura, fruit de l'autonomia financera que tenen.

Finalment, i tenint en compte les seves especificitats, es farà una breu aproximació als pressupostos de les entitats locals, concretament al seu contingut i a la seva estructura, deixant per als mòduls següents la resta d'aspectes de la gestió pressupostària local.

Objectius

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

- 1.** Delimitar el concepte jurídic de despesa pública, així com les seves fonts de dret i els seus principis constitucionals.
- 2.** Assimilar el concepte de pressupost públic des del punt de vista jurídic.
- 3.** Conèixer les peculiaritats de la naturalesa jurídica de l'LPGE.
- 4.** Comprendre els diferents aspectes i característiques que conformen el contingut de l'LPGE (àmbit objectiu, àmbit subjectiu i part dispositiva).
- 5.** Delimitar l'eficàcia jurídica de l'LPGE distingint la dels estats d'ingressos i despeses i la de la seva part dispositiva.
- 6.** Entendre l'estructura dels PGE i conèixer l'organització i les diferents classificacions de l'estat d'ingressos i despeses.
- 7.** Distingir les diferents classificacions dels principis pressupostaris amb caràcter previ a la seva juridificació.
- 8.** Comprendre el concepte, el contingut, la funció i l'eficàcia dels principis pressupostaris i les diferències existents entre ells.
- 9.** Tenir en compte les peculiaritats dels pressupostos generals de les comunitats autònomes.
- 10.** Conèixer i assimilar les particularitats dels pressupostos de les entitats locals, el seu contingut i la seva estructura.

1. La despesa pública i els pressupostos públics

Tenint en compte la seva intrínseca relació, convé iniciar l'estudi dels pressupostos públics delimitant el seu concepte jurídic i realitzant una primera aproximació a la despesa pública, tant pel que fa al seu significat com a les seves fonts de dret i principis constitucionals.

1.1. Conceptes jurídics

Com a objectes d'estudi, en primer lloc cal concretar els conceptes jurídics de la despesa pública i dels pressupostos públics, destacant-ne essencialment les característiques més rellevants.

1.1.1. El concepte jurídic de la despesa pública

Amb caràcter general, l'**autonomia financera** reconeguda constitucionalment a l'Estat, les comunitats autònomes i els ens locals pot definir-se com la disponibilitat d'un sistema propi d'ingressos i despeses públics amb els quals exercir les competències i la gestió dels interessos col·lectius que se'ls atribueixen, la capacitat per a ordenar-los (tant els ingressos com les despeses) és el que constitueix el denominat **poder financer**.

Autonomia financera i despesa pública

Juntament amb els ingressos públics, la despesa pública constitueix l'anomenada autonomia financera, en el sentit de la capacitat per ordenar un sistema propi d'ingressos i despeses públics amb els quals s'exerceixen les competències i la gestió dels interessos col·lectius que s'atribueixen als ens que la tenen reconeguda.

D'aquesta manera, per invertir recursos econòmics per al compliment dels fins encomanats, la **despesa pública** forma part d'aquesta autonomia financera i, com a conseqüència de les exigències de l'Estat de dret, es troba plenament regulat i controlat tant pel dret financer com, especialment, per l'instrument fonamental per mitjà del qual es canalitza: el **pressupost dels ens públics**.

Per això, dins del dret financer, el nucli fonamental de l'ordenació jurídica de la despesa pública està integrat pel dret pressupostari, és a dir, pel conjunt de normes i principis jurídics que regulen la preparació, l'aprovació, l'execució i el control dels pressupostos públics.

Lectura recomanada

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

Amb caràcter general, es pot definir la despesa pública com un institut jurídic que comporta un elenc de potestats als ens públics destinades a satisfer, mitjançant un procediment complex, les necessitats econòmiques de caràcter col·lectiu que els pertoca atendre i l'exercici de les quals origina una sortida de fons del Tresor Públic.

Fonamentalment, les notes principals que caracteritzen la despesa pública són les següents:

- Se n'ocupa un ens públic prèviament autoritzat (tant pel que fa a la seva competència com a la suma concreta de la que disposa per a les diferents finalitats previstes d'acord amb els pressupostos).
- Es porta a terme per mitjà de l'ocupació de fons públics.
- S'adreça a la satisfacció de necessitats públiques col·lectives.
- Ha de materialitzar-se amb subjecció a un procediment prèviament regulat.

En concret, la **distribució competencial de la potestat de despesa pública** es reconeix als diferents àmbits territorials en què s'organitza políticament i administrativament l'Estat, de manera que la CE, encara que de manera desigual, l'atribueix tant a l'Estat com a les comunitats autònomes i a les corporacions locals¹.

⁽¹⁾Arts. 137, 140, 141.2, 149.1.14a., 156.1 i 157 de la CE.

No obstant això, dins d'aquests àmbits territorials, cal distingir entre l'atribució de la potestat per a la materialització de la despesa pública (atorgada als òrgans executius) de la capacitat per regular-los (atribuïda als òrgans legislatius, o normatius, en el cas de les corporacions locals), sense perjudici de la normativa que opera amb caràcter general procedent de l'Estat com a titular de la competència exclusiva en matèria d'hisenda general i deute de l'Estat i coordinador de l'autonomia financera de les comunitats autònomes amb la Hisenda estatal (fet que ha portat a terme, pel que fa a aquesta última comesa, mitjançant la LOFCA i la creació del Consell de Política Fiscal i Financera)².

⁽²⁾Arts. 149.1.14a i 156.1 de la CE.

La singularitat de la regulació de la despesa pública en les corporacions locals

Tot i que les corporacions locals siguin titulars d'autonomia financera, l'absència de potestat legislativa comporta que, en matèria de despesa pública i, especialment, de pressupostos públics, l'Estat hagi de determinar el seu règim jurídic general per complir amb les exigències del principi de reserva de llei que, com es veurà, operen de manera que l'Estat supleix la seva incapacitat d'elaborar lleis amb una regulació *ad hoc* omnicomprendiva de tot el règim jurídic del pressupost local (arts. 162-223 del TRLHL).

De totes maneres, no s'ha d'oblidar que, d'acord amb l'article 93 de la CE, l'Estat es troba autoritzat per cedir competències a organitzacions internacionals, la qual cosa explica que també la UE tingui competències en aquest sentit i pugui adoptar decisions (com passa i com es veurà en matèria d'estabilitat pressupostària, i que fins i tot va comportar la reforma de l'article 135 de la CE).³

⁽³⁾Art. 93 de la CE.

1.1.2. El concepte jurídic dels pressupostos públics

Tal com s'apuntava, els pressupostos públics són l'instrument canalitzador de l'activitat de despesa dels ens públics, encara que ni la CE ni l'LGP contenen una definició concreta.

No obstant això, l'article 134.2 de la CE, després de recalcar el seu caràcter anual, en detalla el **contingut necessari**, assenyalant que els PGE «inclouran la totalitat de les despeses i ingressos del sector públic estatal i s'hi consignarà l'import dels beneficis fiscals que afectin els tributs de l'Estat». Així mateix, els articles 32 i 33 de l'LGP apunten que suposen l'expressió xifrada, conjunta i sistemàtica dels drets i de les obligacions que s'han de liquidar durant l'exercici pressupostari per cada un dels òrgans i entitats que formen part del sector públic estatal, tot determinant les obligacions econòmiques que, com a màxim, poden reconèixer i els drets que s'han de reconèixer⁴.

⁽⁴⁾Arts. 134.2 de la CE i 32 i 33 de l'LGP.

Per la seva banda, d'acord amb els articles 66.2 i 134.1 de la CE, **correspon al Govern de l'Estat l'elaboració dels PGE, però són les Corts Generals les que tenen competència a l'hora de fer l'examen, l'esmena i l'aprovació**, previsions que, juntament amb les de l'article 133.4 de la CE (que concreta que les administracions públiques només podran contreure obligacions financeres i fer despeses d'acord amb les lleis), sembla que també són traslladables als altres pressupostos públics respecte als seus diferents àmbits⁵.

⁽⁵⁾Arts. 66.2 i 134.1 de la CE.

Els pressupostos públics poden definir-se com l'acte legislatiu mitjançant el qual s'autoritza la quantia màxima de les despeses que poden fer, durant l'any, els òrgans i entitats del sector públic estatal relacionats amb les atencions que, detalladament, s'especifiquen; així mateix, es preveuen els ingressos necessaris per cobrir-los (per la qual cosa suposen una autorització i alhora un límit per als subjectes encarregats de la realització de la despesa pública).

El concepte dels pressupostos públics des de diferents perspectives

En aquest punt, convé precisar que la definició oferta dels pressupostos públics (en el sentit que suposen la vinculació jurídica de l'activitat financera dels poders públics) respon únicament a la seva anàlisi des del punt de vista jurídic, ja que des d'un punt de vista econòmic podrien definir-se com un pla de l'activitat financera i, per tant, una ordenació de les necessitats públiques segons la seva respectiva prioritat, i, des del punt de vista

polític, com la plasmació d'una determinada ideologia, així com l'adopció de decisions de gran transcendència per als ciutadans i, en definitiva, per al mateix Estat.

Així doncs, el pla financer dels ingressos i les despeses del sector públic que reflecteixen els pressupostos públics, en ser aprovat pel poder legislatiu, es converteix en una norma jurídica amb rang i forma de llei que autoritza el poder executiu per dur a terme l'activitat financera mitjançant la seva materialització (encara que, com es veurà més endavant en analitzar la naturalesa jurídica de l'LGPE, la llei que els aprova és de caràcter singular).

1.2. Fonts de dret de la despesa pública

Pel que fa a les fonts de dret de la despesa pública, destaca principalment com a **norma general l'LGP**, la qual, com assenyala el seu article 4.1, regula el règim econòmic i financer del sector públic estatal. No obstant això, com precisa l'article 4.2 de la mateixa llei, seran d'**aplicació preferent** les previsions de la **normativa europea** que hi faci referència, així com les **particularitats** contingudes en altres normes especials⁶.

⁽⁶⁾Art. 4 de l'LGP.

Normes especials a les quals resta sotmesa l'LGP

- Normes relatives al sistema tributari estatal.
- Principis i normes que constitueixen el règim jurídic del sistema de la Seguretat Social i l'establiment, la reforma i la supressió de les cotitzacions i prestacions del sistema.
- Règim jurídic general del patrimoni del sector públic estatal juntament amb la regulació dels dominis públics especials.
- Règim jurídic general de les relacions financeres entre el sector públic estatal i les CA i les corporacions locals.
- Règim jurídic general de les hisendes locals.
- Principis bàsics i normes fonamentals que constitueixen el règim jurídic de les ajudes o subvencions concedides per les entitats integrants del sector públic estatal a càrrec dels seus pressupostos o a fons de la UE.
- Règim general de la contractació de les entitats integrants del sector públic estatal.
- Règim de contractació d'obligacions financeres i de realització de despeses.

Així mateix, com assenyala l'apartat 4.3 de l'LGP, seran de **caràcter supletori** les altres normes de dret administratiu; i afegeix que, si no, s'hauran de tenir en compte les normes de dret comú.

No obstant això, convé precisar que l'**àmbit d'aplicació de l'LGP** se circumscriu al sector públic estatal, per la qual cosa, tot i que la seva pròpia regulació prengui com a base les previsions d'aquesta llei, queden fora del seu abast les comunitats autònomes i les corporacions locals.

L'aplicació de l'LGP

Tot i que l'LGP és la norma general en el règim econòmic i financer del sector públic estatal, es troba sotmesa a la normativa europea i a diferents especialitats, sense oblidar que no és aplicable ni a les CA ni a les entitats locals.

Així doncs, la normativa bàsica autonòmica es troba tant en els **estatuts d'autonomia de cada comunitat autònoma** com en les seves **lleis generals d'Hisenda**, mentre que en el cas de les corporacions locals, s'integra en el **títol VI del TRLRHL**.

I, en qualsevol cas, juntament amb les normes esmentades, tenen un evident paper significatiu les **lleis anuals de pressupostos** dels diferents ens públics territorials i, especialment, l'LPGE.

1.3. Principis constitucionals de la despesa pública

Finalment, cal tancar aquesta aproximació general a la despesa pública destacant els principis constitucionals que han d'informar de l'actuació de tots els poders públics a l'hora d'executar-la:

- **El principi d'assignació equitativa dels recursos públics.** És com la translació a l'àmbit de la despesa pública del principi de capacitat econòmica que regeix el sistema tributari. Recollit a l'article 31.2 de la CE, preveu que «la despesa pública durà a terme una assignació equitativa dels recursos públics⁷».

⁽⁷⁾Art. 31.2 de la CE.

Aquest principi constitueix la primera cara del **principi de justícia material en la despesa pública** i comporta, almenys, tres exigències fonamentals:

- Que es garanteixi una satisfacció mínima de les necessitats públiques.
- Que no s'incorri en discriminacions (tant en sentit absolut d'unes necessitats respecte a altres com en sentit relatiu, en relació amb diverses situacions respecte a una mateixa necessitat pública).
- Que es garanteixi la interdicció de l'arbitrarietat.

La capacitat econòmica en la despesa pública

Com bé és sabut, la capacitat econòmica és el principi de justícia tributària fonamental que, a més de prohibir que s'exigeixin tributs sobre fets imposables que no tinguin implícita una manifestació de riquesa, requereix que els ciutadans contribueixin al sosteniment de les càrregues públiques en funció dels seus recursos. Per tant, sembla que les seves exigències també es traslladen a l'àmbit de la despesa pública mitjançant el principi d'assignació equitativa dels recursos públics en sentit invers, ja que requereix que, per aconseguir una redistribució efectiva de la renda i la riquesa, una menor capacitat econòmica ha de revertir en una despesa pública més gran.

- **Els principis d'eficiència i economia.** Com assenyala l'article 31.2 de la CE, s'ocupen de la programació i de l'execució dels recursos públics⁸. Aquests principis constitueixen la segona cara del **principi de justícia material en la despesa pública**; són criteris de racionalitat econòmica (i, per

⁽⁸⁾Art. 31.2 de la CE.

tant, autèntiques limitacions de les decisions financeres que tenen com a destinatària natural l'Administració). Per tant, requereixen que les decisions en matèria financera es facin amb el millor criteri econòmic possible i amb la deguda prioritització de les diferents necessitats.

Així mateix, comporten la necessitat d'aplicar procediments eficaços en la gestió de la despesa pública i requereixen, amb caràcter general, que es respecti l'anomenada regla de les tres es: l'**economia**, en el sentit que es relacionin els mitjans emprats amb els fins perseguits; l'**eficàcia**, vinculant els fins perseguits amb els resultats obtinguts, i l'**eficiència**, comparant els resultats obtinguts amb els mitjans emprats.

- **El principi de reserva de llei.** Recollit als articles 66.2 i 134.6 de la CE, pretén exigir que la regulació de la matèria financera es dugui a terme mitjançant normes amb rang de llei. Així doncs, pel fet que les decisions sobre ingressos i despeses públiques són de gran rellevància per als ciutadans, cal que siguin regulades per normes emanades de l'òrgan de la seva màxima representació (el legislatiu) i per les de més rang jeràrquic⁹.

⁽⁹⁾Arts. 66.2, 133.4 i 134.6 de la CE.

En concret, en matèria de despesa pública, aquesta reserva de llei es predica sobre dos grans àmbits: el referent a la matèria pressupostària i el relatiu a l'hora de contraure obligacions financeres i fer despeses. No obstant això, respecte a aquest últim, resulta desmesurat afirmar que, perquè es pugui assumir una despesa, hagi d'estar expressament creada per una llei, és a dir, el que exigeix és que s'estableixi un marc legal conforme al qual es realitzin les despeses públiques però no que totes emanin de les lleis (fet que ha recalcat la STC 68/1996, de 18 d'abril, en assenyalar que la «reserva de llei no pot tenir un caràcter absolut»).

- **El principi de legalitat administrativa.** Com a conseqüència del principi de reserva de llei, indica que les administracions públiques només podran contreure obligacions financeres i fer despeses d'acord amb les lleis (establint així la submissió de l'actuació administrativa en matèria financera al control de legalitat¹⁰).

⁽¹⁰⁾Art. 133.4 de la CE.

No obstant això, convé ressaltar en aquest punt que, quan els ens públics pretenguin contreure una obligació o dur a terme una despesa, podran estar subjectes a una legalitat diferent de l'estrictament pressupostària, i és que, encara que la llei de despesa més rellevant sigui evidentment la Llei de pressupostos, poden haver-hi altres normes que, com les que estableixen mesures en sanitat, educació, infraestructures, etc., generen una determinada despesa (sense perjudici que la seva autorització de compliment, juntament amb la de les despeses *ex novo* que prevegin, es recullin en les lleis de pressupostos).

2. La Llei de pressupostos generals de l'Estat

Com s'ha assenyalat, els pressupostos públics s'aproven mitjançant un acte legislatiu que autoritza el muntant màxim de les despeses que el sector públic pot realitzar durant un període de temps determinat (normalment un any natural). A més, detalla les obligacions que s'han de satisfer i els ingressos necessaris per cobrir-los.

Per tant, considerant que els pressupostos més rellevants són els Pressupostos generals de l'Estat (PGE) i que el seu contingut es plasma en l'anomenada Llei de pressupostos generals de l'Estat (LPGE), convé estudiar-los de manera separada, analitzant la seva naturalesa jurídica i el seu contingut, la seva estructura i els seus efectes jurídics.

2.1. Naturalesa jurídica

Les Corts Generals exerceixen la potestat legislativa de l'Estat, n'aproven els pressupostos, controlen l'acció del Govern de l'Estat i tenen les altres competències que els atribueixi la Constitució. Per tant, **la potestat de les Corts Generals d'aprovar els Pressupostos ve especificada de manera diferenciada de la seva potestat legislativa**, encara que aquesta especificitat vingui sustentada per les particularitats que presenta l'LPGE respecte a altres lleis (les quals es justifiquen pel seu caràcter instrumental de la política econòmica del Govern de l'Estat¹¹).

⁽¹¹⁾Art. 66.2 de la CE.

Així doncs, i encara que sigui una llei que conté normes dotades de plens efectes jurídics, és veritat que, com es desprèn de la seva regulació tant per la CE com per l'LGP, presenta determinades **singularitats**:

- A diferència de les altres lleis, té un contingut **propri i exclusiu**, tant des del punt de vista subjectiu com de l'objectiu.
- Gaudeix d'un **procediment específic** per a la seva elaboració, aprovació, execució i control.
- Té una **eficàcia temporal limitada de caràcter anual**, excepte en el supòsit excepcional de pròrroga automàtica.
- El **Govern de l'Estat** està facultat, en determinades circumstàncies, per **variar el seu contingut**.

- Hi ha **limitacions en relació amb les innovacions o modificacions en l'ordenament jurídic** que pot introduir (particularment en l'àmbit tributari).

L'LPGE és una llei especial i especialitzada, per la qual cosa se'n deriven un seguit de peculiaritats que no s'apliquen a les altres lleis. No obstant això, les seves normes estan dotades de plens efectes jurídics.

2.2. Contingut de l'LGPE

A grans trets, pot dividir-se el contingut de l'LGPE en dues parts fonamentals: els PGE en si mateixos (que constitueixen l'apartat més important) i la part dispositiva o text articulat.

2.2.1. Els PGE

Com a part fonamental de l'LPGE, el contingut general dels PGE està previst a l'article 134.2 de la CE, on s'assenyala que «inclouran la totalitat de les despeses i ingressos del sector públic estatal i s'hi consignarà l'import dels beneficis fiscals que afectin els tributs de l'Estat».

Així, i sobre la base del desenvolupament d'aquestes previsions que aborda l'LGP, es pot analitzar el contingut dels PGE dividint-lo en dos apartats diferenciats: el seu àmbit subjectiu i el seu àmbit objectiu.

Tenint en compte l'article 134.2 de la CE, el sector públic estatal, que està delimitat pels articles 2, 3 i 33.1 de l'LGP, integra l'àmbit **subjectiu** dels PGE. I d'acord amb aquests preceptes, s'hi poden diferenciar dos grans blocs: d'una banda, els pressupostos dels òrgans constitucionals i del sector públic administratiu, i de l'altra, els pressupostos del sector públic empresarial, del sector públic fundacional i dels fons sense personalitat jurídica que preveu l'article 2.2 LGP¹².

⁽¹²⁾ Arts. 134.2 de la CE i 2, 3 i 33.1 de l'LGP.

Pel que fa a l'àmbit **objectiu**, i partint dels articles 33.2 i 64 de l'LGP, els estats numèrics dels PGE poden ordenar-se en tres categories: les dues primeres es corresponen amb els dos blocs de l'àmbit subjectiu i que són els que realment constitueixen l'àmbit objectiu (els pressupostos administratius i els pressupostos d'explotació i de capital), i la tercera, tot i que s'integra en la part dispositiva de l'LPGE, figura a l'ordenació sistemàtica de la Llei com a annex a l'estat d'ingressos (els pressupostos de beneficis fiscals¹³):

⁽¹³⁾ Arts. 33.2 i 64 de l'LGP.

- Els **pressupostos administratius** estan constituïts pels estats de despeses i els estats d'ingressos dels ens integrants del sector públic administratiu estatal, que són limitadors i vinculants en relació amb les despeses, i estimatius i no vinculants en relació amb els ingressos.

En concret, els estats de despeses els integren els anomenats crèdits pressupostaris, constituïts per les autoritzacions limitadores per realitzar despeses, juntament amb els elements necessaris per executar el pressupost i poder gastar (els quals, d'acord amb l'article 35 de la LGP, són cadascuna de les assignacions individualitzades de despesa, que figuren en els pressupostos dels òrgans del sector públic administratiu, posades a disposició dels centres gestors per a la cobertura de les necessitats per a les quals hagin estat aprovats). Els estats d'ingressos pretenen indicar les quanties que es preveuen recaptar durant el temps de vigència del pressupost per finançar les despeses previstes, incloent-hi tots els drets econòmics que l'ens públic pot obtenir sota qualsevol de les modalitats dels ingressos públics (de dret públic o de dret privat).

- Els **pressupostos d'explotació i de capital**, que tenen caràcter estimatiu, constitueixen els estats financers del sector públic empresarial, del sector públic fundacional i dels fons que no tenen personalitat jurídica dotats majoritàriament des dels PGE (és a dir, dels ens no integrats en el sector públic administratiu estatal). En concret, pretenen detallar els recursos i les dotacions anuals corresponents a la societat o ens de què es tracti, amb la qual cosa es constitueix una previsió del compte de resultats i del quadre de finançament corresponent a l'exercici. Així mateix, com a annex, s'acompanya una previsió del balanç de l'entitat, així com la documentació complementària que determini el Ministeri d'Hisenda.
- Els **pressupostos de beneficis fiscals** suposen la previsió quantitativa o monetària de les quantitats que l'Estat deixarà de recaptar en el pertinent exercici pressupostari a causa d'aquests beneficis previstos en les normes tributàries vigents (siguin exempcions, reduccions, deduccions, desgravacions, etc.).

2.2.2. Part dispositiva o text articulat

El contingut essencial de la part dispositiva o text articulat de l'LPGE pretén donar explicació i sentit al contingut del document comptable que recull la Llei, és a dir, es vincula als estats numèrics. Per tant, ha de recollir les normes relatives a l'aprovació dels PGE i de les seves modificacions, així com les normes de gestió pressupostària.

No obstant això, també sol incloure un **contingut no essencial**, que pot estar integrat per les disposicions següents sobre matèries connexes:

- Disposicions relatives a obligacions a càrrec de la Hisenda Pública generades per altres normes, però necessitades per a la seva efectivitat de la corresponent dotació dinerària als òrgans encarregats de la seva gestió (com

Publicació de la part dispositiva al BOE

La part dispositiva de l'LPGE és la que es publica al BOE i és la part que es coneix com a LPGE en si mateixa.

les normes sobre retribucions de funcionaris o sobre pensions de la Seguretat Social).

- Normes relatives a operacions financeres que, entre altres coses, autoritzen l'emissió de deute públic.
- Preceptes que actualitzen les lleis tributàries, així com les cotitzacions a la Seguretat Social.
- Normes relatives a transferències de recursos de l'Estat a les comunitats autònomes i a les corporacions locals, en compliment dels sistemes de finançament vigents.

La posició del TC respecte al contingut no essencial dels pressupostos

Com va assenyalar la STC 76/1992, de 14 de maig, «perquè la regulació, per una llei de pressupostos, d'una matèria diferent del seu nucli mínim, necessari i indisponible (previsió d'ingressos i habilitació de despeses) sigui constitucionalment legítima és necessari que aquesta matèria tingui relació directa amb les despeses i ingressos que integren el pressupost o amb els criteris de política econòmica de la qual aquest pressupost és l'instrument i que, a més, la seva inclusió en aquesta llei estigui justificada, en el sentit que sigui un complement necessari per a la major intel·ligència i per a la millor i més eficaç execució del pressupost i, en general, de la política econòmica del Govern».

Entre aquestes disposicions, tenen especial rellevància les que es produeixen en **matèria tributària**, punt en el qual cal destacar les previsions de l'article 134.7 de la CE. Així, en primer lloc, **la CE prohibeix que l'LPGE creï tributs**, és a dir, que inclogui normes que afectin el pressupost de fet de les previsions tributàries modificant o articulant fets imposables diferents dels existents (encara que, en tant que no diu res sobre la seva derogació o supressió, podria estar justificat que ho fes respecte d'algun tribut¹⁴).

⁽¹⁴⁾Art. 134.7 de la CE.

No obstant això, **sempre que una llei tributària substantiva així ho prevegi, la CE permet que l'LPGE modifiqui els tributs**, autorització que, com ha assenyalat la STC 27/1981, de 20 de juliol, haurà d'estar prevista per «qualsevol llei (pròpia de l'impost o modificadora d'aquesta) que, exceptuant la de pressupostos, reguli elements concrets de la relació tributària».

Abast de la modificació de tributs per part de l'LPGE

Dins de la previsió «modificacions dels tributs» s'hauria d'entendre inclòs qualsevol canvi que afecti el mandat o la conseqüència jurídica de les normes tributàries, és a dir, la quantificació del deute tributari, però no el fet imposable o pressupost de fet d'aquestes normes. Així, i encara que a la STC 27/1981, de 20 de juliol, el TC admetés la possibilitat que l'LPGE exercís la «mera adaptació del tribut a la realitat» sense que hi hagués una llei tributària substantiva que així ho preveïés, la seva posició ha generat una oposició pràcticament unànime entre la doctrina, ja que, a més de comportar una distinció que el precepte constitucional no preveu, pot deixar-lo sense contingut (ja que és difícil pensar en una modificació que no suposi una adaptació del tribut a la realitat). De totes maneres, el que el TC ha deixat gairebé sempre clar és que no es podran regular qüestions substancials del règim tributari general mitjançant la Llei de pressupostos, com es pot veure a les STC 76/1992, de 14 de maig, o 195/1994, de 28 de juny.

2.3. Estructura dels PGE

L'estructura dels PGE pot definir-se com la manera d'organitzar o classificar els ingressos i les despeses sobre la base de diversos criteris legalment o reglamentàriament establerts, per la qual cosa hi ha una estructura per als ingressos i una altra per a les despeses.

En concret, l'estructura dels PGE i els seus annexos els ha de determinar el Ministeri d'Hisenda, d'acord amb el que disposa l'LGP i considerant l'organització del sector públic estatal, la naturalesa econòmica dels ingressos i de les despeses, i les finalitats o objectius que es pretenguin aconseguir. Així, s'ha d'analitzar de manera separada tant l'estructura de l'estat d'ingressos com la de l'estat de despeses¹⁵.

⁽¹⁵⁾Art. 39 de l'LGP.

2.3.1. Estructura de l'estat d'ingressos

L'estat d'ingressos dels pressupostos de les entitats del sector públic administratiu amb pressupost limitador s'estructura seguint una classificació orgànica i una classificació econòmica¹⁶.

⁽¹⁶⁾Art. 41 de la LGP.

La **classificació orgànica** permet distingir entre els ingressos que corresponen a l'Administració General de l'Estat, els de la Seguretat Social i els de cada un dels organismes autònoms i altres entitats del sector públic administratiu, mentre que la **classificació econòmica** agrupa els ingressos en funció del seu origen en operacions corrents, de capital o financeres. A més, dins d'aquesta última, els ingressos es contemplen en **capítols d'ingressos** (un dígit), que es desglossen en articles (dos dígits), i aquests, al seu torn, en conceptes (tres dígits), els quals podran dividir-se en subconceptes (quatre o més dígits):

Capítols del pressupost d'ingressos	
Capítol 1. Impostos directes i cotitzacions socials	Operacions corrents
Capítol 2. Impostos indirectes	
Capítol 3. Taxes, preus públics i altres ingressos	
Capítol 4. Transferències corrents	
Capítol 5. Ingressos patrimonials	
Capítol 6. Alienació d'inversions reals	Operacions de capital
Capítol 7. Transferències de capital	
Capítol 8. Actius financers	Operacions financeres
Capítol 9. Passius financers	

2.3.2. Estructura de l'estat de despeses

L'estat de despeses segueix una triple classificació¹⁷:

⁽¹⁷⁾Art. 41 de la LGP.

- **Orgànica**, en funció de l'organització del sector públic estatal que haurà de gastar, és a dir, qui gasta.
- **Per programes**, en funció de les finalitats o objectius que es pretenen aconseguir, és a dir, en què es gasta.
- **Econòmica**, en funció de la naturalesa econòmica de les despeses, és a dir, com es gasta.

Així, com passa amb els ingressos, no hi ha un únic criteri a l'hora de classificar les despeses, sinó que és un conjunt d'aquestes, barrejades en aquest cas per determinar el subjecte, l'objecte, la finalitat i el programa que compleix la despesa en cada cas concret, el que integra l'estructura del seu estat.

La **classificació orgànica** permet distribuir la despesa per centres gestors, entenent com a tals aquelles unitats orgàniques amb diferenciació pressupostària (Estat, organismes autònoms, agències estatals, Seguretat Social i altres entitats). En concret, es materialitza amb un codi numèric en el qual els dos primers dígits indiquen la secció responsable de la despesa, els dos segons especifiquen el servei, i els tres següents, l'organisme públic.

Els subsectors de la classificació orgànica

L'estat de despeses es divideix en seccions (que, amb caràcter general, corresponen als departaments ministerials), i aquestes, al seu torn, en serveis (corresponents a les unitats amb rang igual o superior a la direcció general), en els quals s'identifica l'organisme públic responsable (els organismes autònoms de l'Estat que s'agrupen en funció del ministeri al qual estiguin adscrits, les agències estatals; la Seguretat Social i les altres entitats que integren el sector públic administratiu estatal amb pressupost limitador).

La **classificació per programes** recull les despeses en funció dels objectius que es pretenen aconseguir per part de l'òrgan gestor responsable de la seva execució, concretant les tasques o activitats que poden triar-se per donar-los compliment i avaluant el seu cost. En concret, permet diferenciar les despeses de caràcter finalista (a les quals es poden assignar objectius quantificables i indicadors d'execució mesurables) dels instrumentals i de gestió (els que tenen com a finalitat l'administració de recursos per a l'execució d'activitats generals d'ordenació, regulació i planificació, la realització d'una activitat per a la qual no es poden establir objectius quantificables, o bé el suport a un programa finalista), tenint com a finalitat el desenvolupament d'objectius i el control de la gestió de resultats, amb la qual cosa contribueix a la contínua millora dels procediments, serveis i prestacions públiques¹⁸.

⁽¹⁸⁾Art. 69 de l'LGP.

Les memòries d'objectius

Per conèixer l'abast de la classificació per programes resulten imprescindibles les memòries d'objectius que s'acompanyen com a annexos a l'LPGE (art. 37.2 de la LGP), ja que hi consten els elements fonamentals de tot programa (descripció, fins, òrgans encarregats, activitats previstes, etc.).

Els programes pressupostaris

Els programes de despesa s'estructuren seguint un esquema d'arbre: s'agrupen formant grups de programa que se subdivideixen en polítiques de despesa. Així, la classificació per programes s'indica amb un codi alfanumèric compost per tres dígits (el primer designa l'àrea de despesa; el primer i el segon, la política de despesa, i els tres dígits, el grup de programes) i una lletra (als programes finalistes els correspon una lletra compresa entre l'A i la L i als programes instrumentals i de gestió, una lletra entre la M i la Z).

En concret, les polítiques de despesa s'integren en cinc àrees:

- Àrea de despesa 1: serveis públics bàsics.
- Àrea de despesa 2: actuacions de protecció i promoció social.
- Àrea de despesa 3: producció de béns públics de caràcter preferent.
- Àrea de despesa 4: actuacions de caràcter econòmic.
- Àrea de despesa 9: actuacions de caràcter general.

La **classificació econòmica** especifica l'objecte de la despesa, és a dir, quins béns o serveis s'adquireixen mitjançant la utilització dels recursos, en què consisteix l'activitat de despesa pública o, en general, en què s'empren els diners públics. En concret, se separen les despeses per capítols i es distingeix entre les operacions corrents, les de capital, les financeres i el fons de contingència d'execució pressupostària.

Capítols de la classificació econòmica.

- Capítol 1. Despeses de personal.
- Capítol 2. Despeses corrents en béns i serveis.
- Capítol 3. Despeses financeres.
- Capítol 4. Transferències corrents.
- Capítol 5. Fons de contingència d'execució pressupostària.
- Capítol 6. Inversions reals.
- Capítol 7. Transferències de capital.
- Capítol 8. Actius financers.
- Capítol 9. Passius financers.

Dins dels capítols, les despeses es poden subdividir en articles, conceptes i subconceptes en funció de la concreció a què s'arribi pel que fa a la identificació del bé adquirit o del servei rebut.

Cal destacar que, fruit de l'obligació d'acompanyar el projecte de l'LPGE d'un annex de caràcter plurianual dels projectes d'inversió pública que inclourà la seva **classificació territorial**, les despeses d'inversió es troben classificades

⁽¹⁹⁾Art. 37.2 de l'LGP.

territorialment, dividint-se per comunitats autònomes i, al seu torn, per províncies; fet que, a més d'oferir informació sobre el compliment del principi de solidaritat interterritorial, permet valorar l'esforç realitzat per corregir els desequilibris territorials de l'Estat¹⁹.

Finalment, convé remarcar que, segons els criteris assenyalats, les despeses s'**identifiquen** assignant a cada partida pressupostària un codi alfanumèric, començant pels nombres de la seva classificació orgànica, seguint pels de la seva classificació per programes i conclouent amb els de la seva classificació econòmica, fet que constitueix el denominat **crèdit pressupostari**.

A quin crèdit pressupostari correspon l'expressió numèrica: 13.02 112A 352?

L'expressió numèrica 13.02 112A 352 suposaria la desagregació següent:

Classificació orgànica: 13.02. - Secció 13: Ministeri de Justícia - Servei 02: Secretaria General de l'Administració de Justícia. Tribunals de Justícia i Ministeri Fiscal.

Classificació per programes: 112A. Àrea de despesa 1: serveis públics bàsics - Política de despesa 11: Justícia - Grup de programes 112: Administració de Justícia - Programa de despesa 112A: Tribunals de Justícia i Ministeri Fiscal.

Classificació econòmica: 352 - Capítol 3: despeses financeres - Article 35: interessos de demora i altres despeses financeres - Concepte 352: interessos de demora.

Més enllà dels criteris assenyalats, cal destacar finalment que, com assenyalava l'article 40.2 de l'LGP, els crèdits hauran **d'identificar-se funcionalment**, amb independència de l'estructura pressupostària, d'acord amb la seva finalitat (que s'ha de deduir del programa en què apareguin o, excepcionalment, de la seva pròpia naturalesa), a fi de poder disposar així d'una classificació funcional de la despesa²⁰.

⁽²⁰⁾Art. 40.2 de l'LGP.

2.4. Efectes jurídics de l'LGPE

Per valorar els efectes jurídics de l'LGPE, s'han d'analitzar separatament els que despleguen les diferents parts que la conformen: els estats d'ingressos i despeses dels PGE i la seva part dispositiva.

2.4.1. Efectes sobre els ingressos públics

Com assenyalava l'article 33.2.b de l'LGP, els PGE determinaran drets a reconèixer durant el corresponent exercici, fet que suposa que l'estat d'ingressos constitueix una **simple previsió** i, com a tal, inicialment, no produeix vinculació jurídica limitadora (en el sentit que no obliga a arribar a la xifra pressupostada²¹).

⁽²¹⁾Art. 33.2.b) de l'LGP.

No obstant això, és cert que poden tenir rellevància en determinats aspectes, com és el cas de les generacions de crèdits (ja que són la dada de referència per poder realitzar-los en funció de l'efectiva recaptació de drets afectats), del deute públic (en tant que fixen les quantitats que s'han d'obtenir mitjançant aquest recurs) o del principi d'estabilitat pressupostària (ja que es parteix de l'estat d'ingressos per determinar si els pressupostos han estat elaborats, aprovats, executats i liquidats d'acord amb les seves exigències).

2.4.2. Efectes sobre les despeses públiques

En aquest cas els PGE despleguen tots els seus efectes jurídics, i és que l'essència de la institució pressupostària resideix en el seu doble caràcter d'autorització i límit al poder executiu per poder fer despeses públiques. Així, i com deixa clar l'article 33.2.a de l'LGP, **determinen les obligacions econòmiques que, com a màxim, es poden reconèixer**²².

(22) Art. 33.2.a) de l'LGP.

Per analitzar amb més detall aquests efectes, convé tenir presents els dos aspectes de la despesa pública:

- Aspecte intern. Conseqüència de la decisió administrativa de fer servir fons públics per satisfer una necessitat pública, la qual es pren i executa seguint el corresponent procediment administratiu.
- Aspecte extern. Els vincles jurídics que genera amb tercers, mitjà pel qual l'Estat obté els béns i serveis que necessita per donar satisfacció a les necessitats públiques.

En relació amb l'**aspecte intern de la despesa pública**, el principal efecte dels PGE és autoritzar o habilitar de manera limitada (tant quantitativament i qualitativa com temporalment) l'Administració per acordar i executar les decisions de despesa pública, és a dir, en termes de comptabilitat pública, atorgar un crèdit pressupostari a l'òrgan habilitat.

En relació amb l'**aspecte extern de la despesa pública**, convé assenyalar, en primer lloc, que com assenyala l'article 20 de l'LGP, les obligacions econòmiques de l'Estat i dels seus organismes autònoms «neixen de la llei, dels negocis jurídics i dels actes o fets que, segons dret, les generin», és a dir, que atenent a la font que les origina, poden ser voluntàries o *ex lege*.

Així mateix, com detalla l'article 21.1 de l'LGP, «només són exigibles quan resulten de l'execució dels pressupostos, de conformitat amb el que disposa aquesta llei, de sentència judicial ferma o d'operacions no pressupostàries legalment autoritzades». És important ressaltar aquestes consideracions, ja que els efectes de l'estat de despeses difereixen en funció dels tres orígens de l'exigibilitat de les obligacions econòmiques²³:

(23) Arts. 20 i 21.1 de l'LGP.

- **Obligacions econòmiques que sorgeixin de l'execució dels pressupostos.** En aquest cas, l'estat de despeses té, com s'assenyalava, efectes limitadors, en el sentit que no poden adquirir-se compromisos de despesa ni obligacions per una quantia superior a l'import dels crèdits autoritzats. Conseqüentment, resultaran nuls de ple dret els actes administratius i les disposicions generals amb rang inferior a una llei que incompleixin aquesta limitació, sense perjudici de les oportunes responsabilitats que es poden exigir.
- **Obligacions econòmiques derivades d'una sentència judicial ferma.** En aquest cas, convé destacar que les sentències no tenen la virtualitat de generar, per si mateixes, crèdit pressupostari per donar resposta al compliment de l'obligació de pagament que comportin, tot i que impliquen el deure de l'Administració de sol·licitar-lo i obtenir-lo si no existeix de manera adequada i suficient. Així doncs, en aquests casos, l'òrgan administratiu que tingui el deure de complir amb les obligacions econòmiques derivades de la sentència n'acordarà el pagament a càrrec del crèdit corresponent, en la forma i amb els límits del respectiu pressupost, i, si és necessari realitzar una modificació pressupostària, l'article 23.3 de l'LGP requereix que es conclogui el procediment corresponent dins dels tres mesos següents al dia de la notificació de la resolució judicial²⁴.
- **Obligacions econòmiques derivades d'operacions no pressupostàries legalment autoritzades.** Es tracta d'operacions que estan al marge de les previsions dels pressupostos però de les quals deriven obligacions de pagament, com és el cas, per exemple, de l'ingrés de quantitats indegudes, on l'Administració està obligada a retornar-les. Així mateix, constitueixen aquest tipus d'obligacions els pagaments que els diferents ministeris han de fer a la Hisenda Pública per les retencions que han de practicar a compte de l'IRPF en els sous que satisfan al seu personal, de manera que, encara que en aquests casos no hi hagi crèdit pressupostari específic per donar resposta al seu compliment, s'han de dur a terme.

⁽²⁴⁾ Art. 23.3 de l'LGP.

2.4.3. Efectes de la part dispositiva

Els efectes jurídics de la part dispositiva de l'LPGE varien en funció de les normes que s'hi inclouen.

Així, respecte a les **normes explicatives dels PGE**, és a dir, les normes relatives a la seva aprovació, modificació i les relatives a la gestió pressupostària que constitueixen el seu contingut essencial, es desplegaran els mateixos efectes jurídics que tenen els ingressos i les despeses públiques pressupostats, ja que són normes complementàries d'aquests.

I pel que fa als **efectes del contingut secundari** o no essencial de l'LPGE (normes relatives a despeses de personal, normes tributàries o cotitzacions socials, etc.), seran els propis de les lleis ordinàries.

3. Els principis pressupostaris

Igual que s'apuntava en relació amb la despesa pública, hi ha un conjunt de principis que regeixen i disciplinen els pressupostos públics quant a institució, els quals es prediquen respecte a les diferents fases del cicle pressupostari (la seva elaboració, aprovació, execució i control).

Els **principis pressupostaris** són aquelles regles que determinen el contingut, l'àmbit i les característiques dels pressupostos públics, i que, per tant, des del punt de vista formal, constitueixen una garantia dels drets dels administrats.

En concret, aquests principis es classifiquen en tres grups fonamentals en funció de la seva naturalesa:

- **Polítics.** Determinen la competència en matèria pressupostària i pretenen assegurar el compliment i control del pressupost.
 - Principi de competència.
 - Principi d'unitat.
 - Principi d'universalitat.
 - Principi d'especialitat.
 - Principi d'anualitat.
- **Comptables.** Relatius a la manera de formalitzar o presentar comptablement el document pressupostari.
 - Principi de pressupost brut.
 - Principi d'unitat de caixa.
 - Principi d'especificació.
 - Principi d'exercici tancat.
- **Econòmics.** Pretenen inspirar les decisions pressupostàries fonamentals.
 - Principi de gestió mínima.
 - Principi d'equilibri pressupostari.

- Principi de sostenibilitat financera.
- Principi de neutralitat.

No obstant això, no tots els principis pressupostaris han estat juridificats mitjançant la seva incorporació en normes jurídiques, concretament a través de la Constitució o de les lleis generals reguladores de la institució pressupostària.

Lleis generals reguladores de la institució pressupostària

- Llei general pressupostària.
- Llei general d'estabilitat pressupostària.
- Llei d'economia sostenible.

En relació amb les CA i les corporacions locals

- Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LOFCA).
- Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text refós de la llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL).

A continuació, veurem en detall els principis pressupostaris que recull actualment la nostra normativa. Principis que, a més de regir la regulació dels pressupostos, coordinen i homogeneïzen l'activitat pressupostària en els diferents nivells territorials (Estat, comunitats autònomes i corporacions locals).

3.1. El principi de competència

El principi de competència implica que correspon al Govern l'elaboració dels Pressupostos generals de l'Estat, tot i que seran les Corts Generals les competents per al seu examen, esmena i aprovació²⁵.

⁽²⁵⁾Arts. 66.2 i 134.1 de la CE.

A més, com assenyalava l'article 133.4 de la CE, convé afegir que «les administracions públiques només podran contreure obligacions financeres i fer despeses d'acord amb les lleis», del que es desprèn el **principi de reserva de llei** tant en l'aprovació del pressupost com en la seva eventual modificació, és a dir, per a l'adopció d'eventuals crèdits extraordinaris i suplementos de crèdit²⁶.

⁽²⁶⁾Arts. 37 i 55 de l'LGP.

Nota

És important recalcar que aquesta exigència també arriba als Pressupostos generals de les CA (que s'han d'aprovar per llei autonòmica), encara que, en relació amb els de les corporacions locals, per la seva manca de potestat legislativa, s'aprovaran per acord del seu ple (el qual, en qualsevol cas, no deixa de ser una norma aprovada per l'òrgan de màxima representació dels ciutadans en aquest àmbit territorial).

3.2. El principi d'unitat

El principi d'unitat pressupostària exigeix que la presentació del pressupost es contingui en un únic document pressupostari que integri tota la informació que ha d'oferir sobre l'activitat de finançament públic, és a dir, que prohibeix l'existència de pressupostos especials, annexos i/o extraordinaris.

L'origen d'aquest principi es troba en la necessitat de permetre el control del poder legislatiu sobre tota l'activitat de finançament públic (és el que ha d'aprovar la seva integritat i en un mateix acte) i, al mateix temps, garantir el seu rang legal.

Així, com assenyala l'article 134.2 de la CE, els PGE «inclouran la totalitat de les despeses i ingressos del sector públic estatal», i l'article 33.1 de l'LGP especifica que estaran integrats pels pressupostos dels òrgans amb dotació diferenciada i dels subjectes que integren el sector públic administratiu, els pressupostos d'operacions corrents i els d'operacions de capital i financeres de les entitats del sector públic empresarial i del sector públic fundacional i els pressupostos dels fons a què fa referència l'article 2.2 de la mateixa Llei²⁷.

⁽²⁷⁾Arts. 134.2 CE i 33.1 LGP.

Per tant, amb independència que als PGE s'integrin diferents ens públics dotats de personalitat jurídica, ha d'existir un pressupost únic per al sector públic, de manera que, tot i que les comunitats autònomes i les entitats locals puguin disposar dels seus propis pressupostos, en tant que aquest principi es predica dins de cada ens amb poder financer, han de permetre la seva consolidació amb els de l'Estat²⁸.

⁽²⁸⁾Arts. 21 de la LOFCA i 167 del TRLRHL.

El principi d'unitat en matèria comptable

Deriven directament de les exigències d'aquest principi la unitat de caixa, la unitat de compte monetària i la unitat de comptabilitat, la qual cosa significa que els cobraments i pagaments han de centralitzar-se en una única caixa (fet que proporciona flexibilitat per als seus fluxos i prevé contra les irregularitats a les quals fàcilment puguin donar lloc les caixes múltiples o especials), que s'han d'expressar en un valor o moneda uniforme i que han d'oobeir un pla comptable normalitzat.

3.3. El principi d'universalitat

Com a concreció del principi d'unitat, el principi d'universalitat exigeix que el pressupost reculli la totalitat dels ingressos i de les despeses que origini l'activitat financera del sector públic, sense exclusions, d'acord amb dues regles:

- **Regla del pressupost brut.** Els ingressos i les despeses han de figurar en el pressupost de manera explícita o expressa, és a dir, sense compensacions o minoracions entre ells.
- **Regla de la no afectació.** Prohibeix que determinats ingressos resultin, *a priori*, destinats a cobrir determinades despeses²⁹.

⁽²⁹⁾Art. 134.2 de la CE i arts. 27.4 i 33.1 de l'LGP.

De manera complementària al principi d'unitat establert a l'article 134.2 de la CE i altres preceptes de l'LGP, l'article 27.4 d'aquesta última llei assenyala que «els drets liquidats i les obligacions reconegudes s'aplicaran als pressupostos pel seu import íntegre, sense que es puguin tenir en compte obligacions mitjançant la minoració dels drets a liquidar o ja ingressats, llevat que la llei ho autoritzi de manera expressa».

L'origen de la **regla del pressupost brut** es troba en el fet de garantir el control parlamentari, cosa que no seria possible mitjançant la presentació del pressupost net, ja que es privaria al Parlament del coneixement de tots aquells ingressos i despeses que haguessin estat minorats o compensats.

La **regla de no afectació** es concreta a l'article 27.3 de l'LGP i exigeix que els recursos de les entitats del sector públic estatal amb pressupost limitador es destinin a satisfer el conjunt de les seves respectives obligacions, és a dir, que tots els ingressos públics es destinin de manera indistinta i global a la cobertura de les despeses públiques, sense que es pugui atorgar prioritat a una determinada font de finançament per a la cobertura preferent d'unes despeses enfront d'altres, llevat que per llei s'estableixi la seva afectació a fins determinats³⁰.

⁽³⁰⁾Art. 27.3 de l'LGP.

Nota

De vegades, aquestes exigències estan suavitzades pels principis constitucionals d'eficiència i economia, com passa, per exemple, en l'àmbit local, on hi ha determinats supòsits d'afectació d'ingressos corrents vinculats, amb caràcter general, a les despeses d'inversió.

Amb caràcter general, els ingressos afectats de les hisendes locals es recullen en els articles 5, 29.3, 40, 49.5, 147.1 i 166.2.b TRLRHL.

En qualsevol cas, l'origen d'aquesta regla té una doble justificació:

- De caràcter **polític**. Resulta una exigència del principi de solidaritat interterritorial reconegut en els articles 2 i 138 de la CE, ja que resulta una condició indispensable perquè l'Estat pugui prioritzar les necessitats públiques que cal satisfer i atendre-les a càrrec del fons comú dels ingressos públics.
- De caràcter **economicofinancer**. Permet als ens públics decidir lliurement sobre les necessitats públiques que cal satisfer, de manera que es pot utilitzar amb aquesta finalitat la totalitat dels ingressos públics.

De totes maneres, no s'ha d'oblidar que aquesta regla també exigeix la inexistència d'activitats financeres extrapressupostàries i, quan sigui necessària la seva existència (com passa amb les retencions que cal ingressar a compte de l'IRPF i que han de practicar els ministeris en els sous del seu personal, ja que no hi ha crèdit pressupostari a aquest efecte), la seva reducció a la mínima expressió.

3.4. El principi d'especialitat

El principi d'especialitat, reconegut a l'article 27.2 de l'LGP, exigeix que, en l'execució del pressupost, els recursos s'assignin exactament als objectius i les finalitats que s'hi fixen.

Hem de tenir en compte que els crèdits pressupostaris suposen una autorització, i alhora un límit, per als ens o òrgans encarregats de la realització de la despesa pública, per la qual cosa han d'estar determinats qualitativament, quantitativament i temporalment.

Els requeriments del principi d'especialitat s'expliquen des d'una triple perspectiva:

- **Especialitat qualitativa**. Implica que l'execució del pressupost correspongui exclusivament als objectius fixats en el document pressupostari, és a dir, que les despeses únicament es poden aplicar en allò que autoritzin els crèdits pressupostats, fet que prohibeix el lliure arbitri de l'Administració que se n'ocupa. Per tant, també reclama que l'autorització pressupostària es faci amb prou desagregació, indicant les línies o finalitats concretes de la despesa. En conseqüència, proscriu l'existència de crèdits pressupostaris globals o genèrics en què no s'identifiqui suficientment la despesa autoritzada³¹.
- **Especialitat quantitativa**. Requereix que les despeses s'imputin exactament en les quantitats establertes en virtut de les quals, per l'aprovació pressupostària, hagi estat autoritzada l'Administració. Per tant, es declararan nuls de ple dret els actes administratius i les disposicions generals amb rang inferior a llei que incompleixin aquesta limitació, ja que han

⁽³¹⁾Art. 42 de l'LGP.

⁽³²⁾Art. 46 de l'LGP.

d'haver adquirit compromisos de despesa i obligacions per quantia superior a l'import dels crèdits pressupostaris autoritzats en l'estat de despeses³².

- **Especialitat temporal.** Estableix el període en què s'han de dur a terme els continguts qualitatiu i quantitatiu en què consisteix l'autorització per realitzar la despesa pública que tot crèdit pressupostari comporta, que, d'acord amb el principi d'anualitat pressupostària, és normalment d'un any. Així doncs, a càrrec dels crèdits de l'estat de despeses de cada pressupost, només podran contreure obligacions derivades d'adquisicions, obres, serveis i altres prestacions o despeses en general que es facin en el mateix exercici pressupostari, sense perjudici de la imputació de despeses a crèdits aprovats per a exercicis diferents³³.

(33) Art. 49.1 de l'LGP.

La imputació temporal d'ingressos i despeses a un exercici pressupostari

D'acord amb l'article 34.1 de l'LGP, els drets econòmics s'imputen a l'exercici pressupostari en el qual s'hagin liquidat, és a dir, en el qual s'hagin determinat o quantificat, encara que no s'hagin ingressat a les caixes públiques durant aquest període. Per la seva banda, les obligacions reconegudes fins al final del mes de desembre s'han d'imputar a l'exercici pressupostari corresponent, sempre que facin referència a despeses públiques efectuades durant l'exercici a càrrec dels crèdits pressupostaris aprovats, amb plena independència que encara no s'hagin pagat. Per tant, el principi d'anualitat també afecta la imputació temporal dels ingressos i despeses pressupostàries, en què la clau, respecte a la imputació d'ingressos, és el moment en què es liquidin i no en el qual s'ingressin, i, pel que fa a les despeses, el moment en què es reconegui l'obligació de pagament i no en què aquest es materialitzi.

3.5. El principi d'anualitat

Els PGE tenen caràcter anual, i cal concretar que l'exercici pressupostari coincidirà amb l'any natural. Per tant, el principi d'anualitat que deriva d'aquestes previsions comporta dues conseqüències importants:

- Hi ha una necessitat d'aprovar els PGE cada any.
- El principi d'especialitat temporal. L'any és el període de temps en què el pressupost desplega els seus efectes jurídics i en aquest lapse de temps han de realitzar-se els continguts qualitatiu i quantitatiu en què consisteix l'autorització per fer la despesa pública que comporta tot crèdit pressupostari³⁴.

(34) Arts. 134.2 de la CE i 34.1 de l'LGP.

Hem de citar, però, dues excepcions importants a l'aplicació del principi d'anualitat:

- La **pròrroga del pressupost de l'exercici anterior**. Si la Llei de pressupostos no s'aprova abans del primer dia de l'exercici econòmic corresponent, es consideraran automàticament prorrogats els pressupostos de l'exercici

(35) Art. 134.4 de la CE.

anterior fins a l'aprovació dels nous; així s'evita, de manera automàtica i indefinida, que es paralizï l'activitat econòmica de l'Estat³⁵.

- El **reconeixement de despeses plurianuals**. Aquesta excepció es fonamenta en la necessitat d'efectuar despeses públiques amb una durada superior a l'any, és a dir, de contraure compromisos de despesa per a exercicis futurs. Així, sempre que es ratifiquin per les pertinents lleis anuals de pressupostos, es permeten certes despeses públiques de caràcter plurianual, sense perjudici del deure d'indemnitzar l'altra part contractant per les pèrdues econòmiques o d'una altra índole que l'incompliment del compromís de la despesa pogués comportar³⁶.

⁽³⁶⁾Arts. 47 i 48 de l'LGP.

3.6. El principi d'estabilitat pressupostària

El principi d'estabilitat pressupostària reclama l'equilibri financer o el superàvit del pressupost, i es projecta tant sobre les fases d'elaboració i aprovació com d'execució i posterior liquidació.

Així, arran del pacte d'Estabilitat i Creixement signat a Amsterdam el 17 de juliol del 1997 i de les recomanacions del Consell Europeu de Santa Maria da Feira de juny de l'any 2000, els estats membres de la UE, per aconseguir la unitat econòmica i monetària real i aconseguir i mantenir la confiança en l'euro per mitjà del manteniment d'unes finances públiques sanejades, han d'evitar dèficits públics excessius, de manera que es comprometen a perseguir l'objectiu a mitjà termini de situacions pressupostàries pròximes a l'equilibri o amb superàvit. En concret, es recomana que el dèficit públic es mantingui sempre per sota del 3% del PIB, a preus de mercat, i el volum total del deute públic per sota del 60% del PIB a preus de mercat.

A més, els estats membres pertanyents a la Unió Econòmica i Monetària han de presentar anualment programes d'estabilitat (de convergència per a la resta d'estats membres). Tots dos programes seran objecte de dictamen per part del Consell, amb la finalitat principal d'impedir que es produeixin dèficits excessius i d'impulsar la supervisió i la coordinació de les polítiques econòmiques.

Per complir aquestes exigències, Espanya ha regulat el principi d'estabilitat pressupostària per a tot el sector públic (estatal, autonòmic i local), a més de dotar-lo de **caràcter constitucional** per mitjà de la primera gran reforma de la CE. Així, s'ha incorporat aquesta previsió a l'article 135 de la CE, que, fins al moment, es referia exclusivament al deute públic³⁷.

⁽³⁷⁾Art. 135 de la CE.

El reconeixement constitucional del principi d'estabilitat pressupostària

L'actual article 135 de la CE assenyala, en primer lloc, que totes les administracions públiques adequaran les seves actuacions al principi d'estabilitat pressupostària. Així mateix, precisa que l'Estat i les CA no podran incórrer en un dèficit estructural que superi

els marges establerts, si s'escau, per la UE, i afegeix que el seu màxim per a l'Estat i les CA, en relació amb el seu PIB, vindrà fixat per una llei orgànica. A les corporacions locals únicament se'ls exigeix un pressupost equilibrat respecte a la seva elaboració, aprovació, execució i liquidació.

De la mateixa manera, després de requerir l'autorització mitjançant la llei per a l'emissió estatal i autonòmica de deute públic o per contreure crèdit, també limita el volum de deute públic del conjunt de les administracions públiques, amb la qual cosa assenyala que, en la seva relació amb el PIB de l'Estat, no podrà superar el valor de referència establert en el Tractat de Funcionament de la Unió Europea (TFUE). Actualment, aquests límits que cal aconseguir el 2020 són del 0,4% del PIB per al dèficit estructural del conjunt de les administracions públiques (entenen com a tal el dèficit ajustat de cicle, net de mesures excepcionals i temporals) i del 60% del PIB respecte al volum de deute públic (amb un repartiment entre subsectors de 44% per l'Administració de l'Estat, el 13% per a les CA i el 3% per a les entitats locals –arts. 11 i 13 de la LOEPSF).

No obstant això, tant els límits de dèficit estructural com del volum de deute públic podran superar-se en cas de catàstrofes naturals, recessió econòmica o situacions d'emergència extraordinària, les quals, apreciades per la majoria absoluta dels membres del Congrés dels Diputats, podran escapar al control de l'Estat i perjudicar la situació financera o la sostenibilitat econòmica o social de l'Estat.

A més, preveu que una llei orgànica haurà de desenvolupar els principis a què es refereix aquest article 135, així com la participació, en els procediments respectius, dels òrgans de coordinació institucional entre les administracions públiques en matèria de política fiscal i financera. I, finalment, cita les CA a adoptar, d'acord amb els seus respectius estatuts i dins dels límits exposats, les disposicions que siguin procedents per a l'aplicació efectiva del principi d'estabilitat en les seves normes i decisions pressupostàries.

Per tant, en compliment del desenvolupament preceptiu que reclama l'esmentat precepte constitucional, es va aprovar la **Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera** (LOEPSF), l'objecte és l'establiment dels principis rectors als quals s'ha d'adequar la política pressupostària del sector públic. En concret, com a garantia del creixement econòmic sostingut i de la creació d'ocupació, preveu que la política pressupostària ha d'estar orientada a l'estabilitat pressupostària i a la sostenibilitat financera, objectius pels quals han de vetllar totes les administracions públiques (tant de l'Estat com de les comunitats autònomes, de les corporacions locals i de la Seguretat Social).

Objectius de la LOEPSF

Amb caràcter general, la LOEPSF pretén donar resposta als objectius següents:

- Garantir la sostenibilitat financera de totes les administracions públiques.
- Enfortir la confiança en l'estabilitat de l'economia espanyola.
- Reforçar el compromís d'Espanya amb la UE en matèria d'estabilitat pressupostària.

Finalment, convé destacar que, per garantir el compliment del principi d'estabilitat pressupostària, els articles del 18 al 26 de la LOEPSF han establert un conjunt de mesures **preventives** (com l'advertència de risc d'incompliment), **correctives** (com l'autorització de les operacions d'endeutament) i **coercitives** i de **compliment forçós** (com la necessitat

⁽³⁸⁾ Arts. 18 a 26 de la LOEPSF.

d'aprovar acords de no disponibilitat de crèdits o dipòsit amb interessos al Banc d'Espanya, convertible en una multa, la seva execució forçosa, i fins i tot, per a les entitats locals, la seva dissolució en cas d'incompliment³⁸).

3.7. El principi de sostenibilitat financera

Totes les administracions públiques han de contribuir a l'assoliment de la sostenibilitat de les finances públiques, entesa com la capacitat de finançar els compromisos de despesa presents i futurs.

De conformitat amb l'article 2 de la Llei 2/2011, de 4 de març, d'economia sostenible (LES), es pot definir l'economia sostenible com «un patró de creixement que conciliï el desenvolupament econòmic, social i ambiental amb una economia productiva i competitiva, que afavoreixi l'ocupació de qualitat, la igualtat d'oportunitats i la cohesió social, i que garanteixi el respecte ambiental i l'ús racional dels recursos naturals, de manera que permeti satisfer les necessitats de les generacions presents sense comprometre les possibilitats de les generacions futures per atendre les seves pròpies necessitats».

Així, orientat a la garantia de la seva consecució, es preveuen una sèrie de mesures que afecten alguns aspectes del règim jurídic de l'activitat financera de despesa de certs subjectes integrants del sector públic, d'entre els quals destaca la formulació del principi de sostenibilitat financera dels pressupostos que preveu l'article 32 de la LES.

En concret, els articles del 32 al 34 de la LES preveuen quatre eines per ajudar a fer efectiu aquest principi:

- La política de racionalització i contenció de la despesa adequada a l'estabilitat pressupostària.
- L'exigència que l'actuació de les administracions públiques inclogui una referència expressa del compliment del seu contingut.
- La necessitat que tota despesa sigui avaluada tenint en compte els principis d'eficiència i simplificació dels serveis prestats.
- La cooperació amb altres administracions públiques i el Pla d'austeritat de l'Administració General de l'Estat³⁹.

⁽³⁹⁾Arts. 32 a 34 de la LES.

Nota

Pot ser que aquesta quarta eina sigui la de més rellevància pràctica, per la seva influència en l'elaboració dels pressupostos, tot i que no s'ha d'oblidar que l'austeritat en la despesa ha de ser una virtut implícita en qualsevol tipus de gestió de fons públics.

4. Els pressupostos de les comunitats autònomes

4.1. Competència

D'acord amb l'art. 137 de la CE, les comunitats autònomes gaudeixen d'autonomia per gestionar els seus interessos respectius, mentre que l'art. 156.1 de la CE estableix que les comunitats autònomes gaudeixen d'autonomia financera per al desenvolupament i l'execució de les seves competències. Aquests preceptes es concreten mitjançant l'art. 17 de la LOFCA, que reconeix a les comunitats autònomes, entre d'altres, **la competència per elaborar, examinar, aprovar i controlar els seus pressupostos**.

No obstant això, aquesta autonomia i competència tenen els seus límits, d'una banda, amb els **principis d'estabilitat pressupostària, sostenibilitat financera i la regla de despesa**, derivats de la reforma de l'art. 135 de la CE; i, d'altra banda, amb la necessària **coordinació i homogeneïtat** amb l'activitat pressupostària de l'Estat establertes per la LOFCA.

En aquest sentit, l'art. 31.3 de la LOFCA disposa que els pressupostos de les comunitats autònomes siguin elaborats amb criteris homogenis de manera que en sigui possible la consolidació amb els PGE. Així mateix, per mitjà de l'art. 3.1 de la LOFCA es crea el Consell de Política Fiscal i Financera de les comunitats autònomes, per coordinar l'activitat financera d'aquestes amb l'Estat, integrada pel Ministre d'Hisenda i el Conseller d'Hisenda de cada Comunitat. A més, l'art. 10.3 de la LOEPSF habilita el Govern per establir mecanismes de coordinació entre totes les administracions públiques, per tal de garantir l'aplicació efectiva dels principis continguts en les normes pressupostàries de l'Estat i de la UE.

4.2. Contingut i estructura

Els pressupostos generals de les comunitats autònomes constitueixen **l'expressió xifrada, conjunta i sistemàtica de les obligacions que, com a màxim, pot reconèixer el sector públic i de les estimacions d'ingressos que es prevegi liquidar** durant l'exercici corresponent. Els pressupostos generals estan integrats pels pressupostos de la pròpia Administració autonòmica i pels seus organismes autònoms, entitats i empreses públiques.

Els pressupostos generals s'han d'aprovar per llei, que s'ha de tramitar mitjançant un procediment especial a les respectives cambres legislatives autonòmiques. De la mateixa manera que la LPGE, aquesta llei es divideix en dues parts: la part dels pressupostos pròpiament dits i la part dispositiva o text articulat.

Nota

Sobre les competències de les CCAA en matèria pressupostària, consultar la STC 274/2000, de 14 de desembre.

Cada Comunitat ha de determinar l'estructura dels pressupostos generals, d'acord amb la seva autonomia financera i tenint en compte l'organització del sector públic autonòmic. Encara que, amb caràcter general, **l'estat de despeses** s'ha d'estructurar d'acord amb les classificacions següents:

a) Orgànica, que reflecteix l'organització administrativa dels centres gestors de despesa de la Comunitat.

b) Funcional o per programes, que agrupa les despeses segons la finalitat o objectius de les activitats que la Comunitat ha de realitzar.

c) Econòmica, que agrupa els crèdits per capítols en funció de la naturalesa econòmica de les despeses:

- Despeses corrents
 - Despeses de personal
 - Despeses en béns i serveis
 - Interessos
 - Transferències corrents
- Despeses de capital
 - Inversions reals
 - Transferències de capital
- Despeses per operacions financeres
 - Actius financers
 - Passius financers

La **classificació econòmica de l'estat d'ingressos** ha de recollir, desglossats per capítols, l'import total dels recursos que s'estimi reconèixer durant l'exercici:

- Ingressos corrents
 - Impostos directes
 - Impostos indirectes
 - Taxes, preus públics i altres ingressos
 - Transferències corrents
 - Ingressos patrimonials
- Ingressos de capital
 - Alienació d'inversions reals
 - Transferències de capital
- Ingressos per operacions financeres
 - Actius financers

- Passius financers

4.3. Els principis pressupostaris

Els principis pressupostaris que són d'aplicació per a l'Estat també són aplicable per a les comunitats autònomes; tot i que, la LOFCA recull els següents principis de forma expressa⁴⁰:

⁽⁴⁰⁾Segons l'art. 21 de la LOFCA.

a) Principi d'annualitat. El període de vigència dels pressupostos generals de la Comunitat coincideix amb l'any natural, i queden automàticament prorrogats els vigents en cas que no fossin aprovats els nous pressupostos abans de l'1 de gener de l'exercici corresponent.

b) Principi d'estabilitat pressupostària. El resultat pressupostari de l'exercici ha de mostrar equilibri o superàvit.

c) Principi de sostenibilitat financera. Les comunitats autònomes han de ser capaces de finançar totes les despeses presents i futures.

d) Principi d'universalitat. Els pressupostos generals de la Comunitat han d'incloure la totalitat de les despeses i dels ingressos previstos per a tot l'exercici pressupostari.

e) Principi d'unitat. Els pressupostos generals de la Comunitat han de comprendre els de la pròpia Administració i els de tots els organismes i entitats que la integren.

5. Els pressupostos de les entitats locals

El pressupost de l'entitat local és un mandat del ple de la corporació, elegit directament pels ciutadans, que autoritza el govern local sobre quant i en què pot gastar els recursos públics durant el període d'un any. D'aquesta manera, el pressupost local es configura tant com un instrument de gestió per al govern com un instrument de control per al ple.

5.1. Definició

Els pressupostos de les entitats locals constitueixen l'**expressió xifrada, conjunta i sistemàtica de les obligacions que, com a màxim, puguin reconèixer i dels drets que prevegin liquidar durant l'exercici corresponent**. També recullen els pressupostos de tots els seus organismes autònoms, així com les previsions d'ingressos i despeses de les societats mercantils el capital social de les quals pertanyi íntegrament a l'entitat local corresponent⁴¹.

⁽⁴¹⁾Art. 162 del TRLRHL.

Els recursos de les entitats locals es destinaran a satisfer el conjunt de les seves obligacions, llevat els ingressos específics afectats a fins determinats. En aquest sentit, els drets liquidats i les obligacions reconegudes s'aplicaran al pressupost pel seu **import íntegre**, però no es podran atendre les obligacions mitjançant la minoració dels drets que cal liquidar o ja ingressats, llevat que la llei ho autoritzi de manera expressa.

Lectura recomanada

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

5.2. Contingut

Les entitats locals elaboraran i aprovaran anualment un pressupost general en el qual s'integraran⁴²:

⁽⁴²⁾Art. 164 del TRLRHL.

- el pressupost de la mateixa entitat,
- els pressupostos dels organismes autònoms dependents,
- els estats de previsió de despeses i ingressos de les societats mercantils amb un capital social pertanyent íntegrament a l'entitat local.

El pressupost general ha de contenir, concretament, per a cada un dels pressupostos que l'integren⁴³:

⁽⁴³⁾Art. 165 del TRLRHL.

- **Els estats de despeses.** Han d'incloure els crèdits necessaris per respondre al compliment de les obligacions.
- **Els estats d'ingressos.** Hi han de figurar les estimacions dels diferents recursos econòmics que cal liquidar durant l'exercici.
- **Les bases d'execució.** Han de contenir l'adaptació de les disposicions generals en matèria pressupostària a l'organització i circumstàncies de la mateixa entitat, així com aquelles altres necessàries per a una gestió encertada.

Cadascun dels pressupostos que s'integren en el pressupost general s'ha d'aprovar sense dèficit inicial.

5.3. Estructura

El Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques ha d'establir amb caràcter general l'estructura dels pressupostos de les entitats locals, tenint en compte la naturalesa econòmica dels seus ingressos i de les seves despeses, i les finalitats que amb aquests últims es proposin aconseguir⁴⁴.

⁽⁴⁴⁾Art. 167 del TRLRHL.

Les entitats locals poden classificar els seus ingressos i les seves despeses segons la seva pròpia estructura mitjançant els seus propis reglaments o decrets d'organització. No obstant això, els estats de despeses dels pressupostos de les entitats locals han d'aplicar les classificacions per programes i la classificació econòmica d'acord amb els criteris següents:

- La classificació per **programes**, que ha de constar dels nivells ampliables següents: el primer relatiu a l'àrea de despesa, el segon a la política de despesa i el tercer als grups de programes que, al seu torn, es subdividiran en programes.
- La classificació **econòmica**, que presentarà separatament les despeses corrents i les despeses de capital, d'acord amb els criteris següents:
 - En els crèdits per a despeses corrents s'inclouran les de funcionament dels serveis, les d'interessos i les transferències corrents.
 - En els crèdits per a despeses de capital, s'inclouran les d'inversions reals, les transferències de capital i les variacions d'actius i passius financers.

La classificació econòmica té en compte tres nivells ampliables: el primer relatiu al capítol, el segon a l'article i el tercer al concepte.

5.4. El principi d'estabilitat en l'àmbit local

Les entitats locals, evidentment, també estan subjectes a l'obligació de presentar equilibri pressupostari en els seus comptes. En aquest sentit, l'article 2 de la Llei orgànica d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera inclou les corporacions locals en l'àmbit subjectiu de la llei.

El principi d'estabilitat pressupostària és de plena aplicació en l'àmbit local.

Per la seva banda, l'article 165.1 del TRLRHL també disposa que el pressupost general de les entitats locals ha de tenir en compte el compliment del **principi d'estabilitat pressupostària** en els termes previstos per l'LGEP.

En qualsevol cas, i malgrat tractar-se d'un principi d'obligat compliment, la seva aplicabilitat no trenca el **principi d'autonomia local**, ja que es tracta d'un requisit més del marc legal que configura l'ordenament jurídic espanyol i, en cap mesura, es contraposa a l'exercici de les funcions pròpies de les corporacions locals ni tampoc amb les seves fonts de finançament.

Nota

L'RD 1463/2007, de 2 de novembre, aprova el Reglament de desenvolupament de la Llei d'estabilitat pressupostària en la seva aplicació a les entitats locals.

Nota

Sobre l'estabilitat pressupostària en l'àmbit local, veure la STC 93/2017, de 6 de juliol.

Exercicis d'autoavaluació

Preguntes de selecció

1. En relació amb la despesa pública...

- a) es troba autoritzada i limitada, amb caràcter general, pels pressupostos públics, tant pel que fa a la seva quantia com pel que fa a les finalitats concretes a què s'ha de destinar.
- b) mai podrà respondre a una obligació econòmica si no es troba previst el corresponent crèdit pressupostari.
- c) es troba essencialment regulada per l'LGP, que resulta d'aplicació tant a l'Estat com a les comunitats autònomes i a les corporacions locals.

2. Els pressupostos administratius...

- a) s'integren en la part dispositiva de l'LPGE.
- b) només es constitueixen per l'estat de despeses i l'estat d'ingressos dels ens integrants del sector públic administratiu estatal.
- c) són limitadors i vinculants en relació amb els ingressos i estimatius i no vinculants en relació amb les despeses.

3. Pel que fa a la desagregació del codi del crèdit pressupostari 18.01 144-A 482...

- a) 18.01 correspondria a la classificació per programes.
- b) 482 correspondria a la classificació econòmica.
- c) 144-A correspondria a la classificació orgànica.

4. En relació amb la classificació per programes...

- a) només opera en l'estructura de l'estat de despeses dels PGE.
- b) només opera en l'estructura de l'estat d'ingressos dels PGE.
- c) opera tant en l'estructura de l'estat d'ingressos com de despeses dels PGE.

5. El principi de competència pressupostària...

- a) exigeix una llei orgànica per a l'aprovació dels pressupostos.
- b) permet que el Govern aprovi els pressupostos mitjançant un decret llei en cas de necessitat extraordinària i urgent.
- c) no impedeix que sigui el ple de les corporacions locals el que aprovi els seus pressupostos.

6. El principi d'universalitat...

- a) permet que es facin compensacions o minoracions entre els ingressos i les despeses del pressupost sempre que s'especifiquin.
- b) permet que els ingressos es destinin *a priori* a cobrir determinades despeses.
- c) requereix que els ingressos i les despeses figurin en el pressupost de manera explícita o expressa i íntegra.

7. Es produeix el fet imposable d'un impost el 4 d'abril de 2017, tot i que es liquida per la inspecció el 20 de desembre de 2018. No obstant això, el seu ingrés a les arques públiques es fa el 4 de gener del 2019. A quin pressupost haurà d'imputar-se?

- a) Al pressupost del 2017.
- b) Al pressupost del 2018.
- c) Al pressupost del 2019.

8. El principi d'annualitat...

- a) exigeix l'aprovació anual dels PGE, llevat que les Corts aprovin la seva pròrroga.
- b) es concreta en el fet que la vigència dels pressupostos públics serà de 365 dies des de la seva aprovació.

c) permet contraure compromisos de despesa per a exercicis futurs si es ratifiquen amb posterioritat.

9. Una entitat local compleix el principi d'estabilitat pressupostària...

- a) elaborant, aprovant, executant i liquidant un pressupost equilibrat.
- b) liquidant un pressupost equilibrat, encara que l'aprovés amb dèficit inicial.
- c) complint amb el límit del 0,4% del PIB pel que fa al seu dèficit estructural i del 40% del PIB en relació amb el volum del seu deute públic.

10. L'estructura dels pressupostos de les entitats locals...

- a) s'estableix lliurement per cada entitat, tenint en compte la seva pròpia estructura d'acord amb els seus reglaments o decrets d'organització.
- b) s'estableix amb caràcter general per part del Ministeri d'Hisenda i administracions públiques.
- c) s'estableix per la Llei general pressupostària.

Casos pràctics

11. Després de l'aprovació d'una nova Llei de l'Impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF), es remet en el seu text a l'LPGE amb la finalitat que estableixi l'escala de gravamen estatal aplicable a la base liquidable general de l'impost. En conseqüència, fent ús d'aquesta habilitació, l'LPGE que s'aprova amb posterioritat determina aquest gravamen. És correcta aquesta actuació?

12. Localitzeu els Pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 prorrogats per a 2017 al web del Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques i contesteu les preguntes següents:

- a) Què implica el principi pressupostari d'anualitat respecte a l'eficàcia temporal dels PGE i què passa quan, a l'inici de l'any natural, no s'han aprovat els pressupostos corresponents a l'any?
- b) Quin crèdit pressupostari es destina al programa denominat «Educació infantil i primària»?
- c) A quina àrea de despesa, a quina política i a quin grup de programes pertany el programa «Educació infantil i primària»?
- d) Indiqueu el codi alfanumèric complet corresponent del crèdit pressupostari previst per a les transferències corrents a les actuacions al primer cicle d'educació infantil i expliqueu què indiquen els diferents dígitos que el componen. Així mateix, assenyaieu el crèdit pressupostari previst.

Solucionari

Exercicis d'autoavaluació

1. a

2. b

3. b

4. a

5. c

6. c

7. b

8. c

9. a

10. b

11.

Les modificacions tributàries es troben dins el contingut eventual, possible o accessori de l'LPGE, és a dir, no formen part del seu contingut mínim, necessari i indisponible que, segons l'STC 76/1992, de 14 de maig, es constitueix «per l'expressió xifrada de la previsió d'ingressos i l'habilitació de despeses» (i és que, estrictament, no constitueixen una previsió d'ingrés o una habilitació de despesa en els termes descrits i afecten matèries diferents del que és el nucli essencial de la Llei). Així, i malgrat que l'article 137.4 de la CE prohibeixi que l'LPGE creï tributs, sí que permet que els modifiqui si una llei tributària substantiva així ho preveu; habilitació que, en opinió del TC, podrà estar prevista per «qualsevol llei que, exceptuant la Llei de pressupostos, reguli elements concrets de la relació tributària» (STC 27/1981, de 20 de juliol). No obstant això, també ha admès que aquesta autorització és prescindible quan la modificació practicada per l'LPGE constitueixi una «mera adaptació del tribut a la realitat» (STC 27/1981, de 20 de juliol), posició que ha generat una crítica pràcticament unànime entre la doctrina per entendre que, a més de comportar una distinció que el precepte constitucional no preveu, pot deixar-lo sense contingut (en el sentit que és difícil pensar en una modificació que no suposi una adaptació del tribut a la realitat).

Així doncs, d'acord amb el que s'ha indicat, en aquest cas trobem una llei reguladora d'un impost que habilita expressament l'LPGE a establir l'escala de gravamen d'un impost, de manera que, en principi, quedarien complerts els requisits al respecte per la viabilitat de la previsió tributària de l'LPGE. Abans, però, de determinar la seva procedència, cal centrar l'examen en tot allò que s'ha d'entendre per «modificació tributària», recordant en primer lloc que, d'acord amb l'article 137.4 de la CE, l'LPGE no pot crear cap tribut *ex novo* (per la qual cosa sembla que tampoc podrà modificar el fet imposable de tributs ja existents que puguin suposar variacions equivalents a la creació d'una nova figura tributària).

No obstant això, i encara que tampoc es pot admetre la regulació de qüestions substancials del règim tributari general mitjançant Llei de pressupostos (STC 76/1992, de 14 de maig, o 195/1994, de 28 de juny), sí que sembla que l'article 137.4 de la CE admet la introducció de qualsevol canvi que afecti el mandat o conseqüència jurídica de les normes tributàries, és a dir, modificacions a la quantificació del deute tributari.

Per tant, i encara que tant l'habilitació de l'LPGE per establir previsions sobre l'escala de gravamen estatal de l'IRPF realitzada per la Llei de l'impost com la seva materialització per part de l'LPGE podrien semblar correctes, convé recalcar que, estrictament, el que admet l'article 134.7 de la CE és que la Llei de pressupostos «modifiqui» els tributs.

És important insistir en aquesta última consideració, ja que l'habilitació que realitza la Llei de l'IRPF d'aquest supòsit consisteix a establir l'escala de gravamen estatal aplicable a la base liquidable general de l'impost i no a modificar-la, per la qual cosa pot considerar-se que en aquest cas s'ha anat més enllà de les previsions de l'article 134.7 de la CE en habilitar l'LPGE per crear un dels elements bàsics en la quantificació del tribut.

Així doncs, sembla que les disposicions que hauria adoptat l'LPGE en relació amb l'escala de gravamen de l'IRPF podrien ser declarades contràries a la CE, ja que es pot entendre que la

previsió constitucional requereix que, en tot cas, hi hagi una regulació prèvia de l'aspecte sobre el qual permet la modificació o fins i tot actualització.

12.

a) Derivat de l'article 134.2 de la CE i l'article 34.1 de l'LGP, el principi d'annualitat pressupostària comporta que els PGE tinguin caràcter anual. Cal concretar que l'exercici pressupostari coincidirà amb l'any natural. Per tant, a part del fet que els efectes jurídics del PGE no es desplegaran més enllà de l'any corresponent (per la qual cosa durant l'any s'han de fer els continguts qualitatius i quantitius en què consisteix l'autorització per realitzar les despeses públiques que comporta tot crèdit pressupostari), aquest principi també comporta que els PGE s'han d'aprovar cada any, encara que l'article 134.4 de la CE prevegi una excepció per evitar que, de manera automàtica i indefinida, es paralitzi l'activitat econòmica de l'Estat.

Així, com preveu, «si la Llei de pressupostos no s'aprova abans del primer dia de l'exercici econòmic corresponent, es consideraran automàticament prorrogats els pressupostos de l'exercici anterior fins a l'aprovació dels nous», i això és el que justament va passar a l'inici de l'any 2017 quan van quedar prorrogats els PGE per a l'any 2016.

b) Per conèixer el crèdit assignat a l'esmentat programa cal accedir al web del Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques i, dins l'apartat de Pressupostos generals de l'Estat aprovats per a l'any 2016 prorrogats per a 2017, ha de seleccionar-se el Pressupost per programes de l'estat de despeses (sèrie vermella). Seguidament, cal accedir a la secció 18. Ministeri d'Educació, Cultura i Esport, i, a continuació, dins del Pressupost per programes, a l'estat de despeses corresponent al Programa 322A, «Educació infantil i primària». En concret, el crèdit assignat a aquest programa és de 161.689,91 milers d'euros.

c) La classificació per programes dels crèdits pressupostaris permet identificar la finalitat a la qual es destinen els recursos públics. Així, els programes de despeses s'agrupen formant grups de programes, i aquests, al seu torn, en polítiques de despeses, que s'integren en cinc àrees de despesa.

Precisament, cada un dels dígitos que formen el codi 322A, assignat al programa «Educació infantil i primària», identifiquen l'àrea de despesa, la política de despesa i el grup de programes a què pertany.

Concretament, el programa 322A pertany a l'àrea de despesa 3: producció de béns públics de caràcter preferent; la política de despesa 32: educació; i el grup de programes 322: ensenyament. Per la seva banda, la lletra del programa, com que està compresa entre la A i la L, indica que es tracta d'un programa finalista.

d) Per accedir a aquesta informació des del web del Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques, dins l'apartat de Pressupostos generals de l'Estat aprovats per a l'any 2016 prorrogats per a 2017, hem d'entrar al Pressupost per programes de l'estat de despeses (sèrie vermella). A continuació, entrarem a la secció 18. Ministeri d'Educació, Cultura i Esport, i, a continuació, dins del Pressupost per programes, a l'estat de despeses corresponent al Programa 322A, «Educació infantil i primària». En el mateix document es mostra la distribució entre centres gestors (classificació orgànica) i per capítols de despesa (classificació econòmica).

Així, un cop centrada aquesta informació, cal recordar que els codis alfanumèrics ofereixen informació sobre la classificació orgànica, per programes i econòmica dels crèdits pressupostaris, concretament, en aquest cas, de la manera següent:

Els dígitos 18.04 corresponen a la classificació orgànica; els dos primers dígitos (18) indiquen la secció responsable de la despesa (que en aquest cas és el Ministeri d'Educació, Cultura i Esport), i els dos següents (04), el servei (que és la Direcció General d'Avaluació i Cooperació Territorial).

Per la seva banda, com s'ha vist, el codi 322A, relatiu a la classificació per programes, pertany a l'àrea de despesa 3: «Producció de béns públics de caràcter preferent»; la política de despesa 32: educació; i el grup de programes 322: ensenyament. Per la seva banda, la lletra del programa, com que està compresa entre la A i la L, indica que es tracta d'un programa finalista.

I, finalment, en relació amb la classificació econòmica, es troba el codi 450, en què el dígit 4 indica que es tracta d'una despesa del capítol 4: transferències corrents; els dígitos 45 informen que pertanyen a l'article: «Transferències corrents a comunitats autònomes», i els dígitos 450 identifiquen el concepte: actuacions en primer cicle d'educació infantil.

Així doncs, el codi alfanumèric complet corresponent al crèdit pressupostari de les transferències corrents a les actuacions en primer cicle d'educació infantil seria 18.04. 322A 450, i el crèdit pressupostari previst és de 1.231,50 milers d'euros.

Bibliografia

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

Calatayud Prats, I. (2016). «La estabilidad presupuestaria, la suficiencia financiera y las garantías financieras y de pago de las competencias municipales tras la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración local». *Dereito: Revista Xurídica da Universidade de Santiago de Compostela* (núm. extra 1).

Corcuera Torres, A. (2011). «Gasto público y sostenibilidad». A: *Comentarios a la Ley de Economía Sostenible*. Madrid: La Ley.

Cubero Truyo, A.; García Berro, F. (2005). «La aparente desaparición de la ley de acompañamiento y el nuevo papel de la Ley de Presupuestos». *Quincena fiscal* (núm. 17).

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

De la Hucha Celador, F. (2012). «La reforma del artículo 135 de la Constitución: estabilidad presupuestaria y deuda pública». *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 153).

Gurrero Vázquez, P. (2016). «Freno al endeudamiento autonómico y coerción estatal en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera». *Revista General de Derecho Constitucional* (núm. 23).

Jiménez Díaz, A. (2012). *La reforma constitucional y la limitación del déficit público*. Madrid: Institut d'Estudis Fiscals.

Martínez Lago, M. A. (1999). «Ley de Presupuestos y Constitución. Sobre las singularidades de la reserva de ley en materia presupuestaria». *Trotta. Revista Española de Control Externo* (vol. 1, núm. 1).

Medina Guerrero, M. (2016). «La constitucionalización del principio de estabilidad presupuestaria». *Revista de Estudios Regionales* (núm. 105).

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

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

Navarro Faure, A. (2003). «Los principios presupuestarios a la luz de la estabilidad presupuestaria». *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 119). Madrid.

Navarro Faure, A. (2002). «La Ley de Estabilidad Presupuestaria y la autonomía financiera local, su marco constitucional». *Revista Presupuesto y Gasto Público* (núm. 30).

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

Rodríguez Bereijo, A. (2013). «La reforma constitucional del artículo 135 CE y la crisis financiera del Estado». *Crónica Presupuestaria* (núm. 1).

Ruiz Almendral, V. (2012). «Estabilidad Presupuestaria y Reforma Constitucional». *Revista Española de Derecho Europeo* (núm. 41).

Sánchez Galiana, J. A. (2015). «Los principios constitucionales del gasto público y la estabilidad presupuestaria». *Crónica Presupuestaria* (núm. 3).

Soler Roch, M. T. (2001). «Estabilidad presupuestaria y Haciendas locales». *Revista Valenciana de Economía y Hacienda* (núm. 2).

Yebra Martull Ortega, P. (1986). «El principio de especialidad presupuestaria y el poder financiero de las Cortes Generales». *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública* (núm. 182).

