



Universidad de Jaén

Facultad de Ciencias Sociales
y Jurídicas

Trabajo Fin de Grado

**REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO:
LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL
ESTADO**

Alumna: M^a Auxiliadora Ojeda Ruiz.

**Tutor: José Enrique Fernández de Moya
Romero**

Febrero, 2021

RESUMEN:

El presente trabajo fin de grado está enfocado al análisis desde una perspectiva constitucional y jurídica del gasto público, más concretamente de los Presupuestos Generales del Estado.

Mi reflexión para realizar este trabajo fin de grado, la he desarrollado basándome en el artículo 134 de la Constitución Española, realizando un análisis de cada uno de sus diferentes apartados. Continuando con las diferentes etapas en las que se desarrollan los Presupuestos Generales del Estado, es decir, el denominado ciclo presupuestario.

Palabras clave: Constitución Española, Ley General Presupuestaria, Presupuestos Generales del Estado.

ABSTRACT:

This end-of-degree work is focused on the analysis from a constitutional and legal perspective of public spending, more specifically from the General Budgets of the State.

My reflection to do this end-of-degree, work has been developed based on article 134 of the Spanish Constitution, conducting a thorough analysis of each of its different sections. Continuing with the different stages in which the State's General bucket is developed, also known as the budget cycle.

Keywords: Spanish Constitution, General Budget Law, General State Budgets.

AGRADECIMIENTOS:

Me gustaría agradecer a todas aquellas personas que me han ayudado a lo largo de esta etapa y que han colaborado en la elaboración y desarrollo de este TFG.

En primer lugar, agradecer a mis padres, a mi hermana y a mi pareja por haber estado a lo largo de toda mi carrera apoyándome en todo momento y animándome para que siguiera adelante.

Igualmente, agradecerle a mi tutor de este trabajo por su apoyo y orientación, destacando su calidad personal y profesional. Gracias D. José E. Fernández de Moya.

INDICE.

1.	INTRODUCCIÓN Y MOTIVACIÓN.	6
2.	ANÁLISIS DEL ARTÍCULO 134 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.	7
	El principio de anualidad.	9
	El contenido de la Ley de Presupuestos Generales del Estado.	10
	El problema de la consignación de los beneficios o gastos fiscales.	11
	Aplicación del artículo 134.7 a las Comunidades Autónomas:	15
3.	CICLO PRESUPUESTARIO.....	16
3.1	Fase de elaboración de los PGE.....	18
3.2	Fase de aprobación de los Presupuestos.	21
3.3	Fase de ejecución de los Presupuestos Generales del Estado.	23
	A. La ordenación del gasto:	24
	B. La ordenación y ejecución del pago.....	25
	Liquidación y cierre del Presupuesto.....	26
3.4	El control.....	27
3.4.1.	Configuración histórica de la función de control.....	27
3.4.2.	Contenido de la función de control.....	28
3.4.3.	Tipos de control.	30
	A. Criterio orgánico:.....	30
	B. Criterio material:.....	30
3.4.4.	El control interno.	31
	i. La Función Interventora:	32
	ii. El control financiero permanente.....	34
	iii. La Auditoría Pública.....	36
3.4.5.	El Control Externo.	38

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

3.4.5.1. Control Externo por el Tribunal de Cuentas.	38
a) Función Fiscalizadora del Tribunal de Cuentas.	39
b) Función de Enjuiciamiento Contable del Tribunal de Cuentas.	40
CONCLUSIONES.	42
BIBLIOGRAFIA CONSULTADA Y UTILIZADA:	44
LEGISLACIÓN:	46
ABREVIATURAS:	47

1. INTRODUCCIÓN Y MOTIVACIÓN.

El Trabajo de Fin de Grado (TFG) que se va a exponer a continuación, tiene por objeto llevar a cabo un estudio de los Presupuestos Generales del Estado (en adelante PGE). De modo que en primer lugar se va a realizar un análisis de los distintos apartados del artículo 134 de la Constitución Española.

Junto al estudio de dicho análisis, continuaremos con el ciclo presupuestario, el cual se encuentra formado por 4 etapas que abordaremos con posterioridad.

Por tanto, los Presupuestos Generales del Estado pueden definirse como el conjunto de documentos en los cuales se recopilan las estimaciones de gastos y de ingresos planificados por el sector público para un año.

Una de las principales razones por las cuales me decanté para elaborar el presente TFG, fue que aunque ya lo había estudiado en una asignatura del grado, siempre me ha llamado la atención y con esta oportunidad podría conocer más acerca de los Presupuestos Generales. Sin olvidar la importancia que tienen actualmente en nuestro Estado democrático, social y de derecho.

2. ANÁLISIS DEL ARTÍCULO 134 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.

Los Presupuestos Generales del Estado se encuentran regulados en la Constitución Española (en adelante CE) en el artículo 134¹.

De forma que una vez mencionado dicho artículo, procedemos a desglosar cada uno de los distintos apartados en los que se compone.

Tal y como menciona **el primer apartado del artículo 134 CE**, la competencia para elaborar los PGE corresponden al Gobierno y su examen, enmienda y aprobación a las Cortes Generales.

La asignación de deberes entre el gobierno y el parlamento, que establece la Constitución en la aprobación del presupuesto, está profundamente arraigada en nuestra ley histórica y se corresponde a la situación ocurrida en los países vecinos. Por lo tanto, desde 1812, nuestra Constitución de larga data ha establecido una división de poderes similar al artículo 134.1 actual. Entre los precedentes históricos, cabe destacar la Constitución de 1931 (artículo 107.1) porque es similar al papel que deben asumir el gobierno y el parlamento en la aprobación del presupuesto, de la misma manera en que hoy lo hace el artículo 134.1

Por tanto, en lo que a la Ley de Presupuesto se refiere, el gobierno parece ser el exclusivo titular de la iniciativa legislativa (de ahí que la Ley Presupuestaria y el Reglamento del Congreso de los Diputados hablen de "proyecto" de Ley"²) lo que implica la modificación del artículo 87 de la Constitución, donde la legislación asigna el poder legislativo al Gobierno, el Congreso y el Senado, y las regiones autónomas. Generalmente, la constitución no determina qué departamento del gobierno tiene un rol protagónico en la formulación presupuestaria, esto se resuelve en la Ley General de Presupuestos del Estado (en adelante LGPE) de acuerdo con el sistema tradicional español que designaba al Ministerio de Hacienda como protagonista el papel central en la elaboración del Anteproyecto de LPGE.

¹ Constitución española (BOE núm.311, de 29 de diciembre de 1978).

² Anteproyecto de ley que, tras su aprobación por el Consejo de Ministros, es remitido al Congreso de los Diputados en el ejercicio de la iniciativa legislativa del Gobierno (artículo 88 CE).

Como es perceptible, en el Derecho comparado se pueden registrar dos fórmulas diferentes para identificar dos sujetos distintos, los cuales son los encargados de elaborar el Presupuesto. Según el modelo norteamericano, esta tarea la realiza la Oficina de Presupuestos de la Presidencia de la Nación, por lo que no pertenece a un departamento determinado, sino al Presidente de los Estados Unidos y al personal que lo asiste. En cambio, en Europa, bajo la influencia de Francia y del sistema universal con participación de España, el papel decisivo en la elaboración presupuestaria corresponde al Ministerio de Hacienda, que se encarga de coordinar y determinar el Anteproyecto de LPGE, resultado de la incorporación de los presupuestos de los distintos Departamentos y Organismos públicos.

Este asunto se soluciona actualmente en los artículos 36 y 37 de la Ley 47/2003³, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (en adelante LGP), en términos que conceden la supremacía al Ministerio de Hacienda, al cual corresponde fijar, por medio de orden, el trámite para la elaboración de los Presupuestos y las directrices, criterios, limitaciones y prioridades que han de observarse en su elaboración. Del mismo modo, los ministerios y otras instituciones nacionales con diferentes dotaciones en PGE también deben presentar sus propuestas presupuestarias al Ministerio de Hacienda con anticipación para que aquel pueda desplegar los anteproyectos de PGE, o que finalmente se presentará las propuestas presupuestarias al Consejo de Ministros para su conversión en Proyecto de Ley.

En cuanto a las Cortes Generales, el artículo 66⁴ CE establece en su primer apartado que *“representan al pueblo español y están formadas por el Congreso de los Diputados y el Senado.”* Además el artículo 66.2 CE dispone *“las Cortes Generales ejercen la potestad legislativa del Estado, aprueban sus Presupuestos...”*

Por tanto, de acuerdo con los artículos 134 CE y 66.2 ya mencionados, las Cortes Generales deben examinar, enmendar y aprobar los Presupuestos presentados. Como se mencionó anteriormente, la redacción utilizada en la Constitución ("revisión, enmienda y aprobación") tiene orígenes históricos, pero no dota a las Cámaras de nuevas y distintas funciones de las que corresponden en el curso del procedimiento legislativo. Por tanto, el Reglamento del Congreso y el Reglamento del Senado aprueban el

³ Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁴ Constitución española (BOE núm.311, de 29 de diciembre de 1978).

procedimiento de aprobación de los Presupuestos en los respectivos Títulos dedicados al procedimiento legislativo -V y IV-, como corresponde en definitiva a su naturaleza de Ley, si bien las especialidades que rigen en su tramitación justifican su concreta ubicación en Capítulos diferenciados de los que prescriben el procedimiento "común" u "ordinario".⁵

Antes de comenzar a desarrollar **el segundo apartado del artículo 134 CE**, el cual hace referencia al contenido de la ley de Presupuestos, haremos una pequeña mención de los antecedentes históricos.

Esta sección tiene amplios precedentes en nuestras leyes históricas, porque a excepción del Real Estatuto de 1834, en el cual se reconoció la validez del presupuesto por un período de dos años, y todas las constituciones del siglo XIX y 1931 establecieron reglas anuales para el presupuesto, en el que debía incluirse los gastos y contribuciones o ingresos que permitiesen sufragar esos gastos. Sin embargo, también vale la pena mencionar la excepción que supuso la ley del 18 de diciembre de 1950, por la cual se modificó la Ley de Administración y Contabilidad del 1 de julio de 1911, cuya modificación introdujo en nuestro Derecho la regla de la bianualidad.

El artículo 134.2 de la Constitución presenta tres grandes aspectos para su análisis, los cuales son el principio de anualidad del Presupuesto; el contenido de la Ley de Presupuestos Generales del Estado (en adelante LPGE) y el problema de la consignación de los beneficios o gastos fiscales.

El principio de anualidad.

Naturalmente, el principio de anualidad fue estipulado en el artículo 49 de la Ley General Presupuestaria de 1988. No obstante, en este momento se dispone en el artículo 34 de la vigente Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. De manera que dicho artículo establece que los PGE deben ser elaborados una vez al año y presentados a la Cámara para su aprobación con la misma frecuencia. Al mismo tiempo, el límite de crédito aprobado también limita su vigencia a un solo ejercicio, de manera

⁵ Congreso de los Diputados (2003), Sinopsis del artículo 134 de la Constitución Española.

que la parte no realizada de dichos créditos quedará anulada (artículo 49 de la Ley 47/2003)⁶.

Actualmente, el carácter anual de los PGE debe ser consistente con las disposiciones más amplias contenidas en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. En cuanto a la definición del objetivo de estabilidad presupuestaria, la ley adopta un período transitorio de tres años (artículo 15.1). Por lo tanto, el presupuesto anual se formula dentro de una previsión o un plazo más amplio, sin renunciar al principio de anualidad mediante el cual se requiere una nueva aprobación de la LPGE cada año.⁷

El contenido de la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

El segundo apartado como ya hemos mencionado con anterioridad se refiere al contenido de la ley de Presupuestos. De modo que tal como establece el artículo 134.2 CE y el artículo 32 LGP⁸, los presupuestos deben basarse en las cifras de ingresos y gastos previsibles durante el año y presentar el contenido en una expresión contable que pueda entenderse como un plan financiero público.

El contenido necesario de PGE (artículo 134.2 del CE) se define por "*Ingresos y gastos del sector público nacional*"⁹. Esto da paso al principio de universalidad que expone un aspecto adicional al principio de unidad, razón por la cual este está claramente establecido en la Constitución. De manera que han de recogerse en un documento único todos los gastos e ingresos del sector público.

La cuestión relativa al contenido de la LPGE ha sido, sin duda, el tema que ha tenido un mayor crecimiento y debido a que el contenido está delimitado por la jurisprudencia constitucional, ha atraído una mayor atención.

⁶ Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁷ Sin perjuicio de la previsión constitucional contenida en el artículo 134.4 CE que activa el mecanismo de prórroga automática de los PGE cuya reflexión realizo más adelante.

⁸ Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁹ Constitución española (BOE núm.311, de 29 de diciembre de 1978).

El problema de la consignación de los beneficios o gastos fiscales.

En cuanto a la atribución de incentivos fiscales en la "Ley de Presupuesto", un sector doctrinal requiere la aprobación de un presupuesto de gasto fiscal real, es decir, una expresión detallada y sistemática de las minoraciones que afectan a los ingresos. Dado que reconoce los diversos beneficios fiscales que otorga el decreto, se entiende que se requieren los requisitos constitucionales para la atribución de estos beneficios. En la práctica, este requisito se ha explicado en la memoria de un informe, donde se explica y acredita los beneficios fiscales reconocidos asociados a cada uno de los impuestos estatales.

Una vez analizado el contenido de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, pasamos a examinar **el apartado 3 y 4 del artículo 134 CE**. Tales apartados se refieren a la fecha de presentación y prórroga de PGE.

Empezaremos con una pequeña mención sobre los antecedentes históricos donde la obligación de presentar el Proyecto de LPGE tiene un precedente en nuestra ley histórica, el artículo 107 de la Constitución de 1931 establecía que el gobierno estaba obligado a proponer el proyecto en las dos primeras semanas del mes de octubre de cada año. Asimismo, si el nuevo presupuesto no es aprobado en el plazo establecido, la disposición de prórroga del presupuesto anterior tiene el precedente ya establecido en la Constitución de 1876 (artículo 85), de la misma forma que se previó en la Constitución de 1931 en su artículo 107 y la Ley Orgánica del Estado de 1967 en su artículo 54.

En referencia a la prórroga automática¹⁰ de los Presupuestos, la cual se encuentra regulada en el artículo 38 LGP y en el artículo 134.4 CE, es interesante subrayar dos aspectos de este párrafo 4 del artículo 134 CE. En primer lugar, la necesidad de que exista un Presupuesto, ya sea nuevo o prorrogado, en segundo plano, que la prórroga no es decisión atribuida a ningún órgano específico. La automaticidad forma parte del mandato constitucional. Se producirá automáticamente como consecuencia de un hecho preciso y claro. Siempre que el primer día del ejercicio correspondiente no haya Presupuesto nuevo.¹¹

¹⁰ La prórroga automática de los Presupuestos del ejercicio anterior se produce cuando el uno de enero de un determinado año todavía no han sido aprobados los Presupuestos de ese año.

¹¹ Escribano López, F. (1997), La Disciplina Constitucional de la prórroga de Presupuestos, Revista Española de Derecho Constitucional, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, pp 62.

Atendiendo a la prórroga de los Presupuestos vigentes, donde en ambos casos, es decir tanto la obligación de proponer el presupuesto con el cronograma mínimo como la expectativa de una prórroga, la interpretación de estos principios es obvia: en primer lugar se trata de dar a las Cámaras el tiempo suficiente para revisar y aprobar el Presupuesto, incluso con la premura que ello supone, con la finalidad de asegurar que los nuevos Presupuestos estarán y entraran en vigor el uno de enero del ejercicio siguiente. Sin embargo, a pesar de todo, si no se puede concretar debido al rechazo del proyecto de presupuesto o la imposibilidad de presentar y aprobar el presupuesto a tiempo, es necesario arbitrar algún mecanismo para evitar la paralización de las actividades estatales, a lo que responde la figura de la prórroga.

La experiencia de la aplicación de estas normas muestra que las dos situaciones anteriores se han convertido en el motivo de la entrada en vigor de la prórroga: el calendario electoral impide la aprobación y el rechazo del proyecto de presupuesto. De hecho, las elecciones generales celebradas en 1982, 1989 y 2011 impidieron la propuesta y aprobación del presupuesto general del estado porque las fechas de disolución de las cámaras coincidían algo con las fechas de tramitación del proyecto de ley. Por otro lado, el Pleno del Congreso en 1995 votó para aprobar el presupuesto propuesto por el gobierno, por lo que se repitió el aplazamiento del artículo 134.4 de la Constitución. Además conviene resaltar los PGE del año 2018¹², los cuales han sido los más longevos de la democracia sobreviviendo casi 3 años hasta la aprobación reciente de los PGE para el año 2021¹³.

Los apartados 5 y 6 del artículo 134 CE llevan a cabo la modificación y la enmienda de los PGE. Ambos apartados han de ser examinados conjuntamente debido a que mantienen una estrecha vinculación.

Por lo tanto, de conformidad con el párrafo 5 del artículo 134 de la Constitución, el Gobierno puede tomar medidas legislativas para modificar el presupuesto aumentando los gastos o reduciendo los ingresos. Los supuestos más comunes para modificar el presupuesto aprobado son los créditos extraordinarios y los suplementos de crédito, todos ellos estipulados en el artículo 55 de la LGP de 2003. De acuerdo con esta

¹² Véase Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

¹³ Véase Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021.

disposición, el Gobierno "debería" gestionar un crédito extraordinario o suplementario si se cumplen los siguientes requisitos:

- Tiene que llevarse a cabo, un gasto que no puede posponerse al año siguiente;
- no existe crédito adecuado o el consignado a tal efecto no es suficiente ni ampliable;
- Los gastos no pueden ser provistos por otras cifras especificadas en el artículo 51 de la citada ley: transferencia, generación, extensión y consolidación de crédito.

Sin embargo, el apartado 6 del artículo 134 CE, presenta una mayor dificultad a la hora de su interpretación. Dicho artículo dispone lo siguiente: *“Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación”*¹⁴.

Dada la amplitud de los términos empleados, debe de tenerse en cuenta que el párrafo 6 no solo incluye proposiciones y enmiendas a proposiciones y proyectos de ley posteriores a la ley de presupuestos, sino que también se refiere a las enmiendas presentadas al proyecto de presupuestos. No obstante parece que el alcance del citado precepto, debe quedar limitado a las proposiciones y enmiendas a proyectos o proposiciones posteriores a la aprobación de la ley de presupuestos; así parece desprenderse no solo de la mención a las proposiciones, que carece de sentido si se refiere a la ley de presupuestos porque ésta, según hemos visto, tiene siempre su origen en un proyecto de ley, sino también de la referencia a los créditos e ingresos «presupuestarios» que presupone la existencia de una Ley de presupuestos ya aprobada¹⁵.

Por último, **el párrafo 7 del artículo 134 CE** trata sobre la prohibición de crear tributos. Tal artículo establece lo siguiente *“La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una Ley tributaria sustantiva así lo prevea”*¹⁶ Sin embargo, este párrafo contenía varias cuestiones sin responder que se plantearon

¹⁴ Constitución española (BOE núm.311, de 29 de diciembre de 1978).

¹⁵ Ruiz García. JR (2002), *De nuevo sobre la naturaleza de la Ley de Presupuesto*, Revista Española de Derecho Constitucional Nº 63, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, pp 243.

¹⁶ Constitución española (BOE núm.311, de 29 de diciembre de 1978).

seguidamente después de la aprobación de la Constitución. Por lo tanto, fue necesario especificar el significado de "ley tributaria sustantiva"¹⁷ o el alcance de la enmienda permitida por la constitución.

Este precepto consiste en encauzar jurídicamente las relaciones existentes entre LGPE y el ordenamiento que regula los tributos¹⁸, relaciones que siempre han sido discordantes.

Para delimitar el alcance de dicho apartado, es preciso diferenciar sus dos incisos. Es cierto que respecto de la creación de tributos se establece una prohibición absoluta, de tal manera que en ningún caso la Ley de Presupuestos puede incorporar una nueva figura al sistema tributario. Pero esta prohibición resulta notablemente relativizada si se considera que, en la actualidad, las posibilidades reales de «crear» tributos son sumamente reducidas; es de sobra conocido que los sistemas tributarios modernos, en su afán por gravar todas las posibles manifestaciones de riqueza, han agotado prácticamente el repertorio de posibles tributos; por ello las posibilidades efectivas de crear nuevos tributos se ven limitadas a hipotéticas nuevas figuras respecto de las que en no pocas ocasiones surgirán dudas sobre su naturaleza tributaria.¹⁹

Respecto de la modificación de tributos, que constituye sin duda el aspecto más polémico e importante en nuestros días, el precepto comentado se limita a establecer un mandato de carácter formal; para que la Ley de Presupuestos pueda modificar los tributos será preciso que exista una previsión expresa, y esta previsión no puede estar incorporada en cualquier norma, sino solamente en una ley tributaria sustantiva; en la realidad, el artículo 134.7 efectúa una remisión en blanco a lo que decida en cada caso el legislador ordinario al aprobar la correspondiente ley tributaria sustantiva; el posible contenido de la Ley de Presupuestos en este punto no viene por lo tanto determinado por ningún mandato o criterio material establecido por la Constitución, sino tan sólo por la amplitud con la que aparezca redactada la llamada ley tributaria sustantiva.

¹⁷ Según el Tribunal Constitucional, por Ley tributaria sustantiva debe entenderse cualquier Ley, excluyendo la Ley de Presupuestos, en la que se regulen elementos de la relación tributaria que no sean meras generalizaciones, en cualquier caso deben excluirse las que regulen cuestiones formales.

¹⁸ Debe entenderse por Tributo a la cantidad de dinero que los ciudadanos deben de pagar al Estado para sostener el gasto público.

¹⁹ Ruiz García. JR (2002), *De nuevo sobre la naturaleza de la Ley de Presupuesto*, Revista Española de Derecho Constitucional Nº 63, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, pp 243.

Cumplido el requisito formal establecido por el segundo inciso del artículo 134.7, nada impide que una Ley de Presupuestos pueda llevar a cabo importantes reformas del sistema tributario si así se considera adecuado.²⁰

Según el Tribunal Constitucional (en adelante TC), la limitación del artículo 134.7 se encuentra justificada por las restricciones que la Constitución Española impone al debate presupuestario.²¹

La prohibición establecida en el apartado séptimo del artículo 134 CE, no resulta extensible a cualquier prestación patrimonial de carácter público, mencionado en el artículo 33 CE, por lo que éstas podrán formar parte del contenido eventual de la Ley de Presupuestos siempre que guarden la necesaria relación económica con el instrumento presupuestario.

Aplicación del artículo 134.7 a las Comunidades Autónomas:

Por último, otra cuestión que abordar dentro de este tema es si las limitaciones contenidas en el apartado 7 del artículo 134 CE son aplicables o no a las Leyes de Presupuestos de las Comunidades Autónomas (en adelante CCAA). La Constitución no establece disposiciones específicas sobre el sistema presupuestario de las comunidades autónomas.

El artículo 133.4 CE dispone lo siguiente “*Las administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes*”²² Además el artículo 135 de la Comisión Europea establece que todos los organismos de la administración pública deben adecuar sus actuaciones a los siguientes principios: estabilidad presupuestaria regulada en el art 135 CE y las comunidades autónomas no provocarán que los déficits estructurales superen el rango adecuado estipulado por la Unión Europea (en adelante UE) y finalmente el artículo 153 CE en su apartado d confiere a los tribunales contables el control económico y presupuestario de la actividad de las CCAA.

²⁰ Ruiz García. JR (2002), *De nuevo sobre la naturaleza de la Ley de Presupuesto*, Revista Española de Derecho Constitucional Nº 63, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, pp 244.

²¹ Naujoel (2019), *La ley de Presupuestos*, DerechoUned.

²² Constitución española (BOE núm.311, de 29 de diciembre de 1978).

El Tribunal Constitucional (en adelante TC) ha tenido ocasión de manifestarse acerca de esta cuestión donde ha negado que el artículo 134.7 CE se aplique a las Leyes de Presupuestos de las CCAA. Se puede citar la SSTC 116/1994 de 18 de abril donde dispone que la aplicación a las CCAA de las reglas y principios estipulados en el artículo 134 CE es controvertida, debido a que las reglas contenidas en el artículo ya mencionado anteriormente tiene por objeto directo la regulación de la institución presupuestaria estatal, entendida en su sentido de organización central o general del estado.

A través de la sentencia la cual he mencionado anteriormente, se manifestó que del inciso segundo del art. 134.7 CE no se podía inducir un principio general de prohibición de modificar tributos mediante las leyes de presupuestos autonómicos o forales sin la previa autorización de una ley tributaria sustantiva.

3. CICLO PRESUPUESTARIO.

Los PGE son un instrumento dinámico y como tal atraviesa diferentes fases o etapas, es decir, cumple un ciclo. El ciclo presupuestario se encuentra definido en la Real Academia Española (en adelante RAE) como *“conjunto de fases sucesivas que conforman el presupuesto, desde su elaboración hasta el control del mismo una vez que este ha sido aprobado y ejecutado.”*²³ De manera que por ciclo presupuestario hemos de entender a una serie de actos que, con relación al Presupuesto, se desarrollan de un modo ordenado y sucesivo y que se agrupan fundamentalmente en cuatro fases.

El ciclo presupuestario se consolida con base en tres principios, que especifican la división de poderes:

- 1) Separación de funciones entre el poder legislativo y el poder ejecutivo, de conformidad con el artículo 134. 1 CE, que ya se ha mencionado anteriormente.
- 2) Coordinación entre ambos para desarrollar el ciclo presupuestario.
- 3) Irrenunciabilidad de las competencias atribuidas a cada uno en las distintas fases.

²³ Real Academia Española. (2014). Diccionario de la lengua española (23.a ed.), Editorial: Espasa. Dirigida por José Manuel Blecua.

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

El desarrollo prolongado del ciclo presupuestario ha dado lugar a que varios principios jurídicos jueguen un papel muy importante en su configuración jurídica, y estos principios pueden tener diferente alcance y distinta naturaleza.

El más importante es el principio de legalidad el cual es fundamental a la hora de delimitar las distintas etapas del ciclo presupuestario, de forma singular las fases de elaboración y aprobación. Dicho principio se refleja en el ya mencionado articulado 134.1 CE cuando hace referencia al examen, enmienda y aprobación de los PGE incumbe a las Cortes Generales y también a la Ley de PGE. Completa lo anterior el artículo 134.5 CE al cual se ha hecho referencia anteriormente.

Por lo tanto se deduce que es competencia de las Cortes Generales, de acuerdo con el principio de legalidad, la aprobación de la materia presupuestaria competente, ya sea mediante la aprobación de los PGE, ya sea, una vez aprobados estos, para modificarlos mediante las leyes correspondientes.

Esto tiene reflejo desde un primer momento en nuestra CE y por consiguiente quedan configuradas dichas funciones como un poder-deber, que cada Órgano debe de cumplir necesariamente para que el estado pueda desarrollar su actividad financiera y presupuestaria. Por esta razón, la Constitución atribuye a las Cortes Generales una competencia específica para la aprobación de los PGE (artículo 66.2 CE ya mencionado anteriormente). Sin embargo, distribuye el poder presupuestario entre el Ejecutivo y el Legislativo, correspondiendo *“al Gobierno la elaboración de los PGE y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación.”*²⁴

Por tanto, la distribución de competencias en las cuatro fases por la que se compone el ciclo presupuestario, se define principalmente de la siguiente manera:

1. Elaboración, la cual corresponde al poder ejecutivo, es decir, al Gobierno (art.134.1 y 3 CE; arts. 36.5 y 37.1 LGP);
2. Aprobación, que corresponde al poder Legislativo, es decir, al Parlamento (arts. 66.2 y 134.1 CE);
3. Ejecución, la cual también se encomienda al poder Ejecutivo;
4. Control, llevado a cabo por el poder Legislativo sobre la actuación de aquel (art. 136 CE).

²⁴ Artículo 134 de la Constitución Española de 1978.

3.1 Fase de elaboración de los PGE.

El artículo 134 CE establece claramente “*corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado*”²⁵. Nos encontramos ante la atribución constitucional de una potestad al Gobierno, es decir, la de elaboración de los PGE, que se encauza a través del procedimiento que desarrollan los artículos 36 y 37 de la LGP. No obstante, es importante resaltar que la potestad referida con anterioridad se atribuye al Gobierno en términos exclusivos y excluyentes. Esto quiere decir que el Gobierno tiene el deber constitucional de preparar los PGE, solamente él tiene iniciativa legislativa en materia presupuestaria.

De acuerdo con la propuesta del Ministerio de Hacienda y aprobada por el Consejo de Ministros, el gobierno fijará los objetivos de estabilidad presupuestaria, y el objetivo de deuda pública²⁶ referidos a los tres ejercicios siguientes, tanto para el conjunto de Administraciones Públicas como para cada uno de sus subsectores; expresando dichos objetivos en términos porcentuales del Producto Interior Bruto²⁷ (en adelante PIB) nacional nominal.

De manera que, el acuerdo del Consejo de Ministros que contiene los objetivos de estabilidad presupuestaria²⁸ y deuda pública se despachara a los Cortes Generales junto con las recomendaciones de la UE y el informe elaborado por el Ministerio de Economía. Tras un debate en sesión plenaria, será aprobado o rechazado por el Congreso de los Diputados y el Senado. En este último caso el gobierno debe presentar un nuevo acuerdo en plazo de un mes y seguir el mismo procedimiento. La elaboración

²⁵ Constitución española (BOE núm.311, de 29 de diciembre de 1978).

²⁶ Bajo el término de deuda pública se alude a los ingresos que obtienen los Entes Públicos a cambio de una retribución y de la obligación, en los supuestos más habituales, de devolver las cantidades recibidas una vez transcurrido cierto tiempo.

²⁷ El Producto Interior Bruto (PIB) es un indicador económico que refleja la producción total de bienes y servicios asociada a un país durante un determinado periodo de tiempo. Este indicador se emplea a nivel internacional para valorar la actividad económica o riqueza de cada país.

²⁸ El principio de estabilidad presupuestaria se define como la situación de equilibrio o superávit. Se entenderá que se alcanza esta situación cuando las Administraciones Públicas no incurran en déficit estructural. Este principio se refuerza con el de sostenibilidad financiera, que consagra la estabilidad presupuestaria como conducta financiera permanente de todas las Administraciones Públicas. Este principio se encuentra regulado en el artículo 135 CE.

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

de los proyectos de PGE se adecuara a los objetivos de estabilidad presupuestaria y deuda pública aprobados por las Cortes (artículo 15.7 LOEP²⁹).

Una vez que los objetivos de estabilidad presupuestaria sean aprobados por las Cortes Generales, el gobierno será el responsable de elaborar los PGE. El proyecto de ley de los PGE deberá de presentarse al Congreso de los Diputados al menos tres meses antes de la expiración de los PGE del año anterior; es decir, antes del día 1 de octubre del año anterior a la fecha de solicitud (artículo 37.1 LGP).

El marco normativo mencionado permite esbozar el procedimiento de elaboración presupuestaria en las siguientes tres etapas:

- 1) En la primera fase nos encontramos con la preparación y proposición de Anteproyectos parciales, la cual es una fase descentralizada.

Los centros gestores de los órganos constitucionales, Ministerios y demás órganos del Estado con dotaciones diferenciadas en los PGE, remitirán al Ministerio de Hacienda sus correspondientes propuestas de presupuesto, ajustadas a la normativa que le sea de aplicación, así como a las directrices para la distribución del gasto y a los criterios de elaboración de propuestas de presupuestos, determinados por el Ministerio de Hacienda.

Asimismo, los distintos ministerios remitirán al de Hacienda las propuestas de presupuesto de ingresos y gastos de cada uno de los Organismos autónomos y entidades a ellos adscritas; así como las propuestas que contengan los presupuestos de operaciones corrientes y de operaciones de capital y financieras de las entidades públicas empresariales, de las sociedades mercantiles estatales y de las Fundaciones del sector público estatal que dependan funcionalmente de cada uno de ellos.³⁰

El Ministerio de Sanidad remitirá las propuestas de presupuesto de ingreso y de gasto del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria al Ministerio de Hacienda, que formara el Anteproyecto definitivo y lo remitirá al Ministerio de Trabajo para su incorporación al de Seguridad Social. El Ministerio de Trabajo formará el

²⁹ Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

³⁰ Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G. (2017), Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 899.

Anteproyecto de presupuesto de la Seguridad Social y lo enviará al Ministerio de Hacienda.³¹

- 2) Posteriormente se forma el Anteproyecto de Ley de PGE. La Dirección General de Presupuestos elabora los Estados de gastos e ingresos del Anteproyecto de PGE. Para la elaboración de gastos tiene en cuenta las orientaciones de la política económica del Gobierno, las consideraciones de la Comisión de Políticas de Gasto, los estudios de asignación de recursos efectuados por las Comisiones de Análisis de Programas y las propuestas remitidas por distintos centros gestores. Para elaborar los estados de ingresos se atiende a las consideraciones de la Comisión de Ingresos.

El Ministerio de Trabajo une los anteproyectos de presupuestos del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria y del Instituto de Mayores y Servicios Sociales a los del resto de las Entidades Gestoras, Servicio Común y Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales para formar el Anteproyecto de Presupuesto de la Seguridad Social, que se remite al Ministerio de Hacienda para que ambos Ministros lo eleven conjuntamente al Gobierno para su aprobación e inclusión en el Proyecto de PGE.

- 3) La tercera fase es la de aprobación por el Gobierno del Proyecto de Ley de PGE incluyendo el articulado, los correspondientes anexos y los estados de ingresos y de gastos. Una vez aprobado es remitido a las Cortes Generales antes del día 1 de octubre del año anterior al que se refiera.

Finalmente, en cuanto a los criterios materiales para la elaboración del texto articulado de la ley de presupuestos, cabe señalar que existe libertad de redacción para el mismo, aunque lógicamente deben incluirse los preceptos que posibiliten una adecuada gestión de los estados de gastos e ingresos. Mención aparte merecen las modificaciones que se realicen en cada tributo, y que debe sujetarse a lo dispuesto en el art. 134.7 CE, que los supedita a la autorización concedida por la ley sustantiva de cada uno de ellos.³²

³¹ Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G. (2017), Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 899.

³² Naujoel (2019), Fase de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, DerechoUNED.

3.2 Fase de aprobación de los Presupuestos.

Tal y como proclama el artículo 134 de nuestra Constitución, el examen, enmienda y aprobación de los Presupuestos es competencia de las Cortes Generales. Las características fundamentales en relación a la potestad legislativa son las siguientes:

- a. Tiene un ejercicio bicameral. Esto significa que tanto el Congreso de los Diputados como el Senado tienen competencias presupuestarias.
- b. Se sustancia a través de un cauce que se atiende a las reglas generales del procedimiento parlamentario.

De modo que dentro de esta fase vamos a abordar la Tramitación Parlamentaria.

La primera fase de la Tramitación Parlamentaria consiste en el debate de la totalidad del Proyecto por el **Pleno del Congreso de los Diputados**, en el cual deben de aprobarse las cuantías globales de los estados de previsión de ingresos y gastos.³³

El procedimiento parlamentario de PGE es similar al de cualquier otro proyecto ley pero la diferencia es que este goza de prioridad ante el resto de iniciativas y debe de aprobarse en pleno. Por lo tanto, una vez que el proyecto de Ley de PGE sea recibido en el Congreso de los Diputados tendrá prioridad la tramitación con respecto a los demás trabajos de la Cámara, lo cual se determina en el artículo 132.2 del Reglamento del Congreso de los Diputados. Esto significa que la vida parlamentaria se concentra principalmente en lo presupuestario durante el último trimestre del año.

Podemos decir que el inicio de la Tramitación en el Congreso de los Diputados comienza cuando la Mesa del Congreso ordena su publicación y se procede a la apertura del plazo de presentación de enmiendas³⁴.

Antes de comenzar el debate, los secretarios de Estado, subsecretarios, altos cargos de la Administración y demás organismos y empresas públicas explican y exponen las

³³ Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G. (2017) Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 904.

³⁴ Enmienda está definida en la RAE como propuesta de modificación de un texto sometido a debate y aprobación parlamentaria presentada por un diputado o grupo parlamentario. Puede tener por objeto un texto legislativo (enmienda a un proyecto o proposición de ley) o un texto no legislativo (por ejemplo, a una proposición no de ley). Las enmiendas podrán ser a la totalidad o al articulado.

cuentas públicas en detalle ante las comisiones correspondientes. El Gobernador del Banco de España expone la situación económica general.

Durante quince días desde la presentación, los grupos que se oponen a las cuentas pueden registrar enmiendas de totalidad, que solo puede ser de devolución y no de texto alternativo, ya que la iniciativa es exclusiva del Gobierno.³⁵

Al finalizar el plazo, las cuentas estatales son sometidas a un primer debate en pleno denominado el debate de totalidad. Aquí el Ministerio de Hacienda interviene en un primer lugar y más adelante los representantes de los grupos los cuales han presentado enmiendas y finalmente el resto de grupos para delimitar su posición.

De manera que si el Pleno aprueba una enmienda, los PGE serán devueltos al Gobierno. Sin embargo, si estos se rechazan el procedimiento parlamentario continuará.

Existe una Comisión de presupuestos que designa a una ponencia para que estudie en profundidad el texto del proyecto y las enmiendas presentadas. Tras un debate a puerta cerrada, dicha ponencia aprueba un informe que incluye las enmiendas pactadas por los grupos parlamentarios. La comisión de presupuestos confirma el informe de la ponencia y debate las enmiendas no incluidas en el paso previo. El informe revisado por las enmiendas aprobadas en comisión constituye el Dictamen de la Comisión, el cual se traslada al pleno.

En la sesión plenaria cada ministro presentará su sección y debatirá con los demás grupos parlamentarios sobre las enmiendas y votaciones individuales que se mantienen vivos. El texto aprobado por el Pleno se remite en seguida al Senado.

Pasamos ahora a la **Tramitación en el Senado**³⁶, donde también comienza con una ronda de comparecencias de altos cargos en comisión. El Pleno admite un primer debate en el que el Ministro de Hacienda presenta el proyecto de ley de PGE. De forma que si los grupos parlamentarios proponen propuestas de veto puede suceder:

³⁵ Congreso de los Diputados – Canal Parlamento. Disponible en: <https://youtu.be/C6285gWlkJM> [consulta: 24/11/2020]

³⁶ Regulada en el Título IV Capítulo III del Reglamento del Senado desde el artículo 148 al 151. Véase Boletín Oficial de las Cortes Generales, Sección Senado, Serie I, núm. 119, de 9 de mayo de 1994 o BOE-A-1994-10830]

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

- Por un lado, que el Senado vete los PGE, entonces regresan al Congreso sin modificación alguna.
- Por otro lado, que el Senado no apruebe ninguna propuesta de veto, por lo que el proyecto va a continuar su tramitación en ponencia, comisión y pleno.

Concluida la tramitación en el Senado nos podemos encontrar ante tres supuestos³⁷:

- i. Si se aprueba sin modificaciones, entonces los presupuestos están listos para su publicación y entrada en vigor.
- ii. Si el Senado veta los presupuestos o incorpora enmiendas, entonces regresan al Congreso donde se someten a un último debate.
- iii. Si se aprueban con enmiendas y da lugar a un último debate, la Cámara baja puede levantará el veto por mayoría absoluta en primera votación o bien por mayoría simple dos meses más tarde.

3.3 Fase de ejecución de los Presupuestos Generales del Estado.

En la fase de ejecución, uno de sus aspectos más importantes es el gasto. El procedimiento de gasto consta de una serie de actos administrativos, que están interrelacionados entre sí, que van desde la autorización o compromiso del gastos hasta el pago material del mismo. Por esta razón, el procedimiento de gasto puede denominarse como “procedimiento de ejecución del gasto”.³⁸

De manera que pueden distinguirse dos fases esenciales dentro del procedimiento de ejecución (o gestión) de los gastos presupuestarios. En primer lugar, nos encontramos con la denominada “ordenación del pago” la cual supone la afectación a un destino concreto de los créditos presupuestados, y culmina con la llamada contracción, liquidación o reconocimiento de la obligación. En segundo lugar, tiene lugar la llamada “la ordenación del pago” la cual tiene un carácter ejecutivo, y tienden al cumplimiento y efectividad de la obligación de pago reconocida.

³⁷ Congreso de los Diputados - Canal Parlamento. Disponible en: <https://youtu.be/C6285gWlkJM> [consulta: 25/11/2020]

³⁸ González. L (2009), “El procedimiento general de gasto”, BIBLIOPOS, pp 4-6 [consulta 29/11/2020]

A. *La ordenación del gasto:*

Es la etapa del procedimiento de ejecución del gasto en la que se generan obligaciones de pago, comprometiendo la totalidad o parte de un crédito presupuestario para su satisfacción. La liquidación de la deuda finalmente logra su objetivo, determinándose su importe exacto y su exigibilidad, lo que supone la asignación definitiva del crédito por ese importe y destinado a ser utilizado para ese fin específico.

a. Aprobación del gasto:

Se encuentra regulado en el artículo 73.2 LGP. Dicho artículo dispone lo siguiente “*La aprobación es el acto mediante el cual se autoriza la realización de un gasto determinado por una cuantía cierta o aproximada, reservando a tal fin la totalidad o parte de un crédito presupuestario.*”³⁹

Además, la aprobación del gasto da lugar al procedimiento de ejecución del gasto, “*...sin que implique relaciones con terceros ajenos a la Hacienda Pública estatal o a la Seguridad Social.*”

b. Compromiso de gasto:

El compromiso o disposición de gasto está regulado en el artículo 73.3 LGP como “*el acto mediante el cual se acuerda, tras el cumplimiento de los trámites legalmente establecidos, la realización de gastos previamente aprobados, por un importe determinado o determinable.*”⁴⁰

Este constituye el acto más significativo de todo el procedimiento de gestión del gasto, debido a que tiene relevancia jurídica frente terceros y a través de él se vincula a la Hacienda Pública estatal o a la Seguridad Social a la realización del gasto a que se refiera en la cuantía y condiciones establecidas.

La relevancia externa que brindan los gastos y la vinculación legal con las autoridades administrativas determinan que la adopción de los gastos se realice de acuerdo con

³⁹ Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁴⁰ Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

reglas precisas, ya sean reglas de carácter sustantivo que regulen las cuestiones de que se trate como, sobre todo, las de carácter presupuestario.

c. Reconocimiento de la obligación:

El artículo 73.4 LGP dispone que el reconocimiento de la obligación es *“es el acto mediante el que se declara la existencia de un crédito exigible contra la Hacienda Pública estatal o contra la Seguridad Social, derivado de un gasto aprobado y comprometido y que comporta la propuesta de pago correspondiente.”*⁴¹

Además, el artículo 21.2 LGP continua recogiendo el principio o regla del “servicio hecho”, al disponer que, si las obligaciones de la Hacienda Pública *“tienen por causa prestaciones o servicios, el pago no podrá efectuarse si el acreedor no ha cumplido o garantizado su correlativa obligación”*⁴². Por ello, dispone el artículo 73.4 LGP que *“el reconocimiento de obligaciones con cargo a la Hacienda Pública estatal se producirá previa acreditación documental ante el órgano competente de la realización de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que en su día aprobaron y comprometieron el gasto.”*⁴³

B. *La ordenación y ejecución del pago.*

Constituye la segunda etapa del procedimiento de ejecución del gasto público, en la que se ejecutará el pago correspondiente a la obligación confirmada. Esta fase incluye la ordenación del pago, con la expedición del correspondiente mandamiento y el pago mismo.

a. Ordenación del pago

Se basa en la emisión de un orden, mandamiento o libramiento de pago, lo cual es beneficioso para el acreedor que aparece en la propuesta de pago correspondiente. Sin embargo, en algunos casos, la orden de pago puede ser emitida para facilitar la autorización, pago bancario o depositario de fondos, entidad cooperativa y pago.

⁴¹ Véase Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁴² Véase Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁴³ Véase Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

Actuarán como agencias intermediarias y luego las entregarán a los acreedores (artículo 75.3 LGP).

Dependiendo de si la orden de pago se emite antes o después de que el servicio o la certificación escrita del servicio en cuestión que se proporcionan a la autoridad competente, existen dos tipos de notificaciones de pago. Las órdenes de pago “en firme” son las que se expiden una vez acreditado documentalmente el “servicio hecho”. O bien en caso contrario, podrá procederse a la expedición de libramientos a “justificar”.⁴⁴

b. El pago.

Con la finalización efectiva del pago o pago material, finaliza el procedimiento de ejecución de los gastos establecidos presupuestariamente.

Liquidación y cierre del Presupuesto.

Como expresan los Profesores Martín Queralt, Lozano Serrano, Casado Ollero y Tejerizo López, “la liquidación y cierre del Presupuesto constituye, esencialmente, una operación contable que se realiza una vez finalizado el ejercicio para establecer el resultado de la gestión presupuestaria, determinando las obligaciones y los derechos pendientes al final del ejercicio presupuestario.”⁴⁵

Su regulación debe abordar lo siguiente: por un lado, la determinación del plazo para la liquidación del Presupuesto, estableciendo las obligaciones económicas y derechos que pueden imputarse al mismo; y por otro lado, el régimen jurídico y contable de los ingresos y gastos pendientes.

Respecto al régimen jurídico, el artículo 49.1 LGP dispone lo siguiente “*Con cargo a los créditos del estado de gastos de cada presupuesto sólo podrán contraerse obligaciones derivadas de adquisiciones, obras, servicios y demás prestaciones o*

⁴⁴ Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G, (2017), Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 912-913.

⁴⁵ Cazorla Prieto, LM (2017), Curso de Derecho Financiero y Tributario parte general, 17ª edición, Aranzadi, pp 503.

gastos en general que se realicen en el propio ejercicio presupuestario, sin perjuicio de las salvedades establecidas en los apartados 2 y 3 del artículo 34 de esta ley.”⁴⁶

El primer apartado se refiere a las obligaciones que deriven de las liquidaciones de atrasos a favor del personal y de las obligaciones que tengan su origen en resoluciones judiciales.

La segunda parte permite la imputación de los créditos del año anterior generados como consecuencia de compromisos de gastos adquiridos, de acuerdo con el Ordenamiento Jurídico (en adelante OJ), para los que hubiera crédito disponible en el ejercicio de procedencia.⁴⁷

Por último, el artículo 130 LGP ordena que la Cuenta General del Estado deberá proporcionar la información necesaria sobre la ejecución y liquidación de los PGE y el grado de cumplimiento de los objetivos.

3.4 El control.

3.4.1. Configuración histórica de la función de control.

Antes de comenzar a desarrollar la fase de control de los PGE, haremos una pequeña mención sobre la configuración histórica de la función de control.

De manera que mientras que el Estado Moderno iba configurando una Administración Permanente, surgía a su vez la preocupación por controlarla, como en general, al poder. El significado y el propósito de una institución que controla las actividades financieras son similares al actual. Aunque existen precedentes medievales como el Mayordomo de Cuentas en las Siete Partidas⁴⁸, la Cámara de Comptos de Navarra⁴⁹ o el Mestre en la

⁴⁶ Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁴⁷ Cazorla Prieto, LM (2017), Curso de Derecho Financiero y Tributario parte general, 17ª edición, Aranzadi, pp 503.

⁴⁸ El mayordomo era una figura muy importante en las Siete Partidas de Don Alfonso X el Sabio del siglo XIII. Al frente de la Hacienda Real Castellana se encontraba el Mayordomo Mayor, ante el cual debían de rendir cuentas de todos los ingresos y gastos los otros oficiales de la Hacienda regia.

⁴⁹ Institución fiscalizadora de la gestión económica y financiera del Sector Público de la Comunidad Foral de Navarra.

región aragonesa⁵⁰, hay que esperar hasta la llegada del Estado Constitucional para que instituciones de este tipo encuentren su plena significación. Es con la división de poderes cuando adquiere todo su sentido la existencia de unos órganos de control de la actividad financiera, explicándose inicialmente por el hecho de que siendo el Legislativo quien habilita y autoriza al Ejecutivo a realizar ingresos y gastos, es lógico que este responda ante aquel de las actuaciones encaminadas a cubrir ambos aspectos.⁵¹

En el Estado liberal, el control se configura de manera simétrica a la autoimposición, derivada de la soberanía popular cuyo depositario es el Parlamento y, en términos jurídicos, como exigencia del principio de legalidad de ingresos y gastos, la gestión de los cuales debe conformarse a la autorización parlamentaria, correspondiendo también al Legislativo el control final sobre dicha gestión.⁵²

Dado a los pequeños cambios temporales del Ordenamiento Nacional, durante el último siglo, se ha consolidado con carácter definitivo un doble control sobre la actuación financiera de la Administración Pública. Por un lado nos encontramos con el control externo el cual es realizado por el Legislativo, bien directamente o bien a través de órganos especializados dependientes del mismo. Y por otro lado está el control interno el cual es llevado a cabo por la propia Administración con el fin de detectar y corregir de forma simultánea a la propia gestión los posibles defectos en que esta pudiera incurrir. Ambos lo explicaremos con posterioridad.

3.4.2. Contenido de la función de control.

Tras un breve análisis de la configuración histórica de la fase de control, es necesario ahora referirnos a ciertos aspectos que ilustran y perfilan el contenido de dicha función de control. Tres aspectos definen esta función:

⁵⁰ También denominada Mestre Racional fue creado como instrucción única por Pedro el Grande en 1283. Tenía como función el control de los tesoreros y sus lugartenientes que le presentaban las cuentas cada año o seis meses.

⁵¹ Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G (2017) Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 919..

⁵² Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G (2017) Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 919.

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

1. El ámbito que abarca la función de control, tanto objetivo como subjetivo y temporal.
2. Su carácter constitucional y objetivo.
3. Su finalidad u objeto.

1. En referencia al primer aspecto, el ámbito de aplicación que abarca la función de control, es fácil inferir, que dada su importancia, este ha ido ampliándose, a medida que lo hacia la actividad económica del país. De tal manera, en lo objetivo, el control debe extenderse a toda la gestión administrativa de fondos públicos. Además la CE exige en su artículo 134 que los PGE incluyan la totalidad de gastos e ingresos del sector público, de modo que está claro que el control de la gestión presupuestaria debe extenderse a cualquier utilización de dinero público, independientemente del propósito previsto de los mismos o el tipo de gasto en que se traduzca.

2. Pasando ahora al segundo aspecto que más arriba se han mencionado, el carácter de la función de control, es necesario enfatizar su doble rasgo de constitucional y objetivo; constitucional en cuanto que el cumplimiento de la Ley de Presupuestos no solo afecta a la legalidad de la actuación administrativa, sino, que también afecta de manera más amplia a las relaciones entre los poderes del Estado, puesto que no en vano se trata de una ley de competencia, mediante la cual el Legislativo para la realización de gastos en la medida y con el destino que las Cámaras han determinado. Ésta es la razón legítima por la que el parlamento interviene en la gestión de control presupuestario, y destaca el carácter constitucional que abarca toda la vida del presupuesto, desde la preparación inicial por el Ejecutivo hasta su liquidación y control, involucrando tareas relacionadas tanto del Gobierno y la Administración como del Parlamento.

A partir de este significado trascendente, podemos comprender el carácter objetivo que necesariamente ha de recubrir la función de control. Si se quiere garantizar la correcta gestión de los fondos públicos, no es necesario insistir en la exigencia de que sean órganos distintos a los gestores quienes examinen y comprueben la actuación de estos.

3. Finalmente, en cuanto al tercer aspecto enfatizado, el propósito de la función de control, viene este señalado por los fines que la misma debe alcanzar, el cual está íntimamente relacionado con el significado del desempeño económico y financiero de las entidades públicas en la actualidad.

3.4.3. Tipos de control.

Existen varios tipos de controles, que se pueden agrupar según los siguientes criterios:

A. Criterio orgánico:

Es necesario diferenciar entre el control interno⁵³ y el control externo⁵⁴. El primero es ejecutado por órganos propios de la Administración controlada, aunque son especializados y autónomos. Sin embargo, el segundo se encarga de órganos independientes y ajenos a la Administración controlada.

B. Criterio material:

En atención al fin perseguido con el control, es decir, en atención al objeto sobre el cual recae el control, cabe hablar de control de legalidad, de oportunidad y de eficacia.

El control de legalidad está encaminado a comprobar el exacto cumplimiento de la normativa reguladora de la gestión presupuestaria.

En cuanto al control de oportunidad su propósito es valorar y evaluar el mérito de la misma gestión, basado en criterios de oportunidad política, social, económica o de justicia.

El último el control de eficacia se encarga de realizar un análisis de los resultados alcanzados en relación con los objetivos propuestos, con los medios utilizados, etc.

⁵³ Regulado en el Capítulo II del Título VI de la Nueva LGP.

⁵⁴ Este se refiere al Control externo por el Tribunal de Cuentas que veremos con posterioridad.

Una vez establecidos los tipos de control que existen, vamos a dedicar el estudio al criterio orgánico el cual da lugar al control interno y al control externo.

3.4.4. El control interno.

El control interno de la gestión económica y financiera del sector público estatal es el efectuado por la propia Administración a través de órganos propios especializados a los cuales el OJ los dota de autonomía. En tal sentido, el artículo 140 LGP establece lo siguiente *“La Intervención General de la Administración del Estado ejercerá en los términos previstos en esta Ley el control interno de la gestión económica y financiera del sector público estatal, con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión controle”*⁵⁵.

Además de estar regulado en los artículos 140 y siguientes de la LGP, dicho control se encuentra regulado en el Real Decreto 2188/1995⁵⁶.

El artículo 141 LGP⁵⁷ regula los objetivos perseguidos por el control interno, los cuales son:

- a) Verificar el cumplimiento de la normativa que resulte de aplicación a la gestión objeto del control.*
- b) Verificar el adecuado registro y contabilización de las operaciones realizadas, y su fiel y regular reflejo en las cuentas y estados que, conforme a las disposiciones aplicables, deba formar cada órgano o entidad.*
- c) Evaluar que la actividad y los procedimientos objeto de control se realiza de acuerdo con los principios de buena gestión financiera y, en especial, los previstos en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.*

⁵⁵ Véase Capítulo I del Título VI de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁵⁶ Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

⁵⁷ Véase Capítulo I del Título VI de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

d) Verificar el cumplimiento de los objetivos asignados a los centros gestores del gasto en los Presupuestos Generales del Estado.

El control se efectuará por la Intervención General de la Administración del Estado (en adelante IGAE) a través de sus servicios centrales o de sus Intervenciones Delegadas; y el ámbito del Ministerio de Defensa y de la Seguridad Social, por la Intervención General de la Defensa y por la Intervención General de la Seguridad Social (artículo 143 LGP)⁵⁸.

Dentro del control interno nos encontramos con tres modalidades, las cuales son la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública.

i. La Función Interventora:

La función interventora se encuentra regulada en el Capítulo II del Título VI de la LGP. Pero también se encuentra regulada en el Título II del Real Decreto 424/2017, de 28 de Abril.

Tal y como establece el artículo 148 LGP *“la función interventora tiene por objeto controlar, antes de que sean aprobados, los actos del sector público estatal que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos, con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso.”*⁵⁹ De modo que la función interventora tiene como finalidad verificar, analizar e informar todas las actuaciones de las Entidades Locales y sus órganos autónomos que provoquen el reconocimiento de derechos y obligaciones antes de que sean aprobados.

El alcance objetivo de la función interventora se extiende a todos los actos, documentos y expedientes que generen derechos y obligaciones patrimoniales, y se realizará en forma de intervención formal y material. Las modalidades del ejercicio se encuentran reguladas en el artículo 150 LGP que establece que *“la intervención formal consistirá en la verificación del cumplimiento de los requisitos legales necesarios para la*

⁵⁸ Véase el artículo 143 de la Ley General Presupuestaria.

⁵⁹ Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

*adopción del acuerdo, mediante el examen de todos los documentos que, preceptivamente, deban estar incorporados al expediente. En la intervención material se comprobará la real y efectiva aplicación de los fondos públicos.*⁶⁰

El artículo 150.2 LGP dispone cuáles son las fases de la función interventora. De modo que el ejercicio de la función interventora comprenderá:

- a) la fiscalización previa de los actos que reconozcan derechos de contenido económico, aprueben gastos, adquieran compromisos de gasto, o acuerden movimientos de fondos y valores.
- b) la intervención previa del reconocimiento de las obligaciones y de la comprobación de la inversión.
- c) la intervención formal de la ordenación del pago.
- d) la intervención material del pago.

La primera fase y la más importante es la de **fiscalización previa**. Esta fase se manifiesta a través del acto de fiscalización, mediante el que el Interventor declara estar conforme o por el contrario poner reparos a la decisión adoptada. Además existen supuestos en los que la fiscalización previa no es necesaria como por ejemplo los contratos menores; los gastos menores de 5.000€ cuyo pago se realice mediante el procedimiento especial de anticipo de caja fija, etc.^{61 62}

La siguiente etapa es la de **intervención del reconocimiento de las obligaciones y de la comprobación de la inversión**. Esta consiste en la facultad que tiene la Intervención para comprobar, que las obligaciones son acordes a la ley o a los negocios jurídicos suscritos por las autoridades competentes, y verificar si el acreedor ha cumplido o garantizado, en su caso, la correlativa prestación.

⁶⁰ Véase Capítulo II del Título VI de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁶¹ Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G. (2017) Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 926-927.

⁶² Véase el artículo 151 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, para ver la no sujeción a la fiscalización previa.

La tercera fase es la de **intervención formal de la ordenación del pago**. Esta fase se limita a comprobar la correcta expedición de las órdenes de pago contra el Tesoro Público.⁶³

Por último, la función interventora finaliza con la **intervención material del pago**, donde se verificará *“la real y efectiva aplicación de los fondos públicos, concurriendo al acto de comprobación material de la inversión de que se trate el representante de la IGAE y, en su caso, el asesor designado”*.⁶⁴

ii. El control financiero permanente.

El objeto del control financiero permanente⁶⁵ se encuentra regulado en el artículo 157 LGP y dicho control tiene por objeto *“la verificación de una forma continua realizada a través de la correspondiente Intervención delegada de la situación y el funcionamiento de las entidades del sector público estatal en el aspecto económico-financiero para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que las rigen y, en general que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera y en particular al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y equilibrio financiero”*⁶⁶ Además el objeto del control financiero permanente se encuentra regulado también en la Disposición Tercera de Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente.

El control financiero permanente tiene su ámbito subjetivo de aplicación, tal y como se describe en el artículo 158.1 LGP, y se aplica sobre la Administración del Estado y sus organismos autónomos, a las entidades gestoras organismos de servicios comunes de la Seguridad Social, en las entidades estatales de Derecho público y en las entidades públicas empresariales y en las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social en determinados supuestos legalmente establecidos.

⁶³ Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G. (2017) Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 928

⁶⁴ Véase el artículo 150.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁶⁵ El control financiero permanente se encuentra regulado en el Capítulo III del Título VI de la Véase Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria desde los artículos 157 a 161.

⁶⁶ Véase Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

En relación con el contenido del control financiero permanente se encuentra regulado en el artículo 159 LGP pero además también en la Disposición Tercera de la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente, ya mencionada con anterioridad. Dichos artículos vienen a establecer cuál es el contenido del control financiero permanente incluyendo las siguientes actuaciones:

- a) Verificación del cumplimiento de la normativa y procedimientos aplicables a los aspectos de la gestión económica a los que no se extiende la función interventora.
- b) Seguimiento de la ejecución presupuestaria y verificación del cumplimiento de los objetivos asignados a los programas de los centros gestores del gasto y verificación del balance de resultados e informe de gestión.
- c) Informe sobre la propuesta de distribución de resultados a que se refiere el artículo 129 de esta ley⁶⁷.
- d) Comprobación de la planificación, gestión y situación de la tesorería.
- e) Actuaciones que se atribuyan a las Intervenciones delegadas.
- f) Análisis de las operaciones y procedimientos, que permitan proporcionar una valoración de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones en orden a la corrección de aquéllas.
- g) En los departamentos ministeriales y entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, verificar, mediante técnicas de auditoría, que los datos e información con trascendencia económica proporcionados por los órganos gestores como soporte de la información contable, reflejan razonablemente las operaciones derivadas de su actividad. La Intervención General de la Administración del Estado establecerá el procedimiento, alcance y periodicidad de las actuaciones a desarrollar.⁶⁸

⁶⁷ Véase Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁶⁸ Véase Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Los resultados de las acciones de verificación serán registrados en diferentes informes, donde el contenido, la frecuencia y los destinatarios de los informes dependerán de la institución bajo control permanente.⁶⁹

iii. La Auditoría Pública.

La Auditoría Pública⁷⁰ es un tipo más moderno de control, consiste “*en la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público estatal, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e Instrucciones que dicte la IGAE.*”⁷¹

De acuerdo a lo establecido en el plan de auditorías elaborado anualmente por la IGA (artículo 165 LGP), la Auditoría Pública se ejercerá sobre todos los órganos y entidades integrantes del sector público estatal, y sobre todos los fondos carentes de personalidad jurídica cuya dotación se efectúe mayoritariamente desde los Presupuestos. Esto viene especialmente regulado en el artículo 163 LGP.

El último inciso de este mismo precepto subraya que la auditoría pública se efectuará “*sin perjuicio de las actuaciones correspondientes al ejercicio de la función interventora y del control financiero permanente, y de las actuaciones sometidas al ejercicio de la auditoría privada de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, impuestas a las sociedades mercantiles estatales por la legislación mercantil*”.⁷²

Estas actividades de auditoría serán independientes de las acciones correspondientes a la función de auditoría y control financiero permanente, pudiendo las sociedades mercantiles estatales requerir la legislación mercantil para realizar de manera independiente otras auditorías de carácter privado.

⁶⁹ Esto viene recogido en el artículo 160 LGP.

⁷⁰ La Auditoría Pública se encuentra regulada en el Capítulo IV del Título VI de la Véase Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria desde los artículos 162 a 175.

⁷¹ Véase Artículo 162 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁷² Véase Artículo 163 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

La Auditoría Pública puede adoptar alguna de las siguientes modalidades: la auditoría de regularidad contable; la auditoría de cumplimiento y la auditoría operativa.⁷³ Todas ellas aparecen reguladas en el artículo 164.1 LGP y cuales desarrollaremos con posterioridad.

En primer lugar nos encontramos con la auditoría de regularidad contable, consistente en la revisión y verificación de la información y documentación contable con el objeto de comprobar su adecuación a la normativa contable y, en su caso, presupuestaria que le sea de aplicación.⁷⁴

Dentro de la auditoría de regularidad contable, se encuentra la auditoría de las cuentas anuales⁷⁵.

En cuanto a la auditoría de cumplimiento “*consiste en la comprobación de que los actos, operaciones y procedimientos de gestión económico-financiera se han desarrollado de conformidad con las normas que les son de aplicación.*”⁷⁶ Comprende la verificación selectiva de la adecuación a la legalidad de la gestión presupuestaria, contratación, personal, ingresos y gestión de subvenciones, entre otros extremos.

Por último, vamos a hacer referencia a la auditoría operativa⁷⁷ la cual constituye el examen sistemático y objetivo de las operaciones y procedimientos de una organización, programa, actividad o función pública, con el objeto de proporcionar una valoración independiente de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de la buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones oportunas tendentes a la corrección de aquéllas.⁷⁸

⁷³ Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G. (2017) Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 930.

⁷⁴ Recogido en el artículo 164 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁷⁵ La auditoría de cuentas anuales es una modalidad que tiene como objetivo verificar si las cuentas expresan la verdadera imagen del patrimonio, el estado financiero y la entidad auditada de acuerdo con los requisitos exigidos en el Plan Contable. Dicha Auditoría se encuentra regulada en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

⁷⁶ Regulado en el artículo 164 de Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁷⁷ La auditoría operativa no está regulada por la ley, ya que su objetivo es verificar la eficiencia de la gestión empresarial; su examen va más allá de los estados financieros, y los resultados de la actuación del auditor son para uso interno y privado.

⁷⁸ Cazorla Prieto, LM (2017), Curso de Derecho Financiero y Tributario parte general, 17ª edición, Aranzadi, pp 508.

3.4.5. El Control Externo.

El control externo del presupuesto es llevado a cabo por un órgano independiente, el cual es diferente de la Administración controlada y por lo tanto tiene una personalidad distinta a la de esta última.

En este tipo de control, se pueden utilizar criterios materiales para distinguir entre político y el económico- financiero. El primero corresponde al Congreso de los Diputados y al Senado, y el segundo al Tribunal de Cuentas.

Nuestro objeto de estudio va a ser sobre el control económico- financiero, atendiendo al Tribunal de Cuentas.

3.4.5.1. Control Externo por el Tribunal de Cuentas.

Antes de comenzar con el estudio del Tribunal de Cuentas, es necesario hacer una pequeña referencia a los antecedentes históricos.

Con la Constitución de 1812, aprobada por las Cortes de Cádiz, se estableció una Contaduría Mayor de Cuentas para revisar todas las cuentas de los fondos públicos. Sin embargo, más tarde, en 1828 se aprobó la Ordenanza creándose así el Gran Tribunal de Cuentas, que permaneció vigente hasta 1851.

Durante el régimen establecido por la Constitución en 1845, la Dirección Nacional de Gestión Financiera llevó a cabo una serie de reformas importantes y aprobó la Ley Orgánica de Tribunal de Cuentas de 1851. No obstante, en 1870 se aprobó una nueva Ley Orgánica sobre la Organización del Tribunal de Cuentas del Reino, la cual se mantuvo vigente hasta que años posteriores, en 1924, se creó el Tribunal supremo de la Hacienda Pública.

La Constitución de 1931 estableció el Tribunal de Cuentas de la República como el órgano supervisor de la gestión económica pública y aprobándose la Ley de Organización en 1934.

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

En tiempo actual, la Constitución española de 1978 configura el Tribunal de Cuentas como la máxima institución, responsable de la fiscalización de la gestión contable y económica y financiera de todo el sector público. Además es un departamento independiente del Poder Ejecutivo y se halla vinculado a las Cortes Generales.⁷⁹

El órgano al cual se le encomienda el control externo de la ejecución del Presupuesto es el denominado y mencionado con anterioridad, el Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas se encuentra regulado en el artículo 136 CE. Por tanto, el Tribunal de Cuentas, es una institución constitucional con una dependencia organizativa y no funcional de las Cortes Generales, y es la base de la fiscalización y auxiliar de éstas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

Como señala el profesor NAVAS VÁZQUEZ: *“la dependencia de las Cortes lo aísla de las Administraciones sobre los que recae su labor, y la independencia funcional asegura el escrupuloso carácter técnico de sus informes”*⁸⁰.

Además, no solamente se encuentra regulado en el artículo 136 del texto constitucional, sino que la regulación del Tribunal de Cuentas también se halla en la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, aprobada en cumplimiento del artículo 136.4 de la Constitución, por la que se delimita su estructura, competencias y funciones. No obstante, se preparó una Ley posterior denominada Ley de Funcionamiento, la cual no llegó a promulgarse hasta años después y actualmente es denominada como Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

El Tribunal de Cuentas se caracteriza por llevar a cabo dos funciones, las cuales son, la función fiscalizadora externa de la actividad económica- financiera del sector público y una función de Enjuiciamiento Contable.

a) Función Fiscalizadora del Tribunal de Cuentas.

El artículo 9 de su Ley Orgánica indica que el objetivo de dicha función es comprobar el sometimiento de la actividad económico- financiero del sector público a los principios

⁷⁹ Véase en la página oficial del Tribunal de Cuentas. Disponible en <https://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/la-institucion/historia/> [Consulta: 09/12/2020]

⁸⁰ Navas Vázquez, R., Manual del Control externo, Civitas, Thomson Reuters, Cizur Menor, 2009, pg. 21.

de legalidad, eficacia y economía. El artículo 13 del mismo texto legal estipula que el Tribunal deberá presentar informe anual a las Cortes sobre la Cuenta General del Estado.

En cuanto al ámbito de esta función es ilimitado, tanto objetiva como subjetivamente. De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 9 al 11 de la Ley Orgánica de 1982, cubre todas las manifestaciones posibles de las actividades económicas y financieras de todo el sector público estatal, regional y local.

En cuanto al procedimiento de la función fiscalizadora, se encuentra regulado por la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas pero también se prevé en su Ley Supletoria la cual es Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPAC).

Finalmente, los efectos de la fiscalización se manifiestan en la censura conforme o disconforme de las cuentas por parte del Tribunal. El Tribunal plasma los resultados de la fiscalización su Memoria anual a las Cortes, referida al sector público estatal, pero también en informes, notas, mociones, las cuales, son elevadas a las Cortes y se publican en el BOE.⁸¹ En caso de que se aprecien irregularidades, los resultados de la revisión se transferirán a las jurisdicciones penales o contables, según corresponda.⁸²

b) Función de Enjuiciamiento Contable del Tribunal de Cuentas.

Junto a la función fiscalizadora, el Tribunal de Cuentas despliega una atípica función jurisdiccional, la llamada jurisdicción contable⁸³. Esta función se encuentra regulada en el artículo 136.2 CE y establece lo siguiente “*El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que,*

⁸¹ Martín Queralt, J; Lozano Serrano, C; Tejerizo López, JM; Casado Ollero, G. (2017) Curso de Derecho Financiero y Tributario, Tecnos, pp 933.

⁸² Cazorla Prieto, LM (2017), Curso de Derecho Financiero y Tributario parte general, 17ª edición, Aranzadi, pp 509.

⁸³ Función tradicional propia y privativa del Tribunal de Cuentas que hoy se le reconoce constitucionalmente con el objeto de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en materia de responsabilidades contables.

cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiera incurrido.”⁸⁴

El propósito de esta función, mencionada anteriormente es juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en el ámbito de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de bienes, caudales o efectos públicos.⁸⁵

Asimismo, la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas define cuales son los procedimientos propios de la jurisdicción contable, con aplicación supletoria de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, y la Ley de Enjuiciamiento Criminal promulgada por Real Decreto de 14 de septiembre de 1882.⁸⁶

En referencia al procedimiento de dicha función, este finaliza con la correspondiente sentencia, la cual puede imponer tanto las indemnizaciones que procedan como sanciones, que van desde multas hasta la separación del servicio del funcionario afectado. Además contra dicha sentencia cabe recurso ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS.

⁸⁴ Constitución española (BOE núm.311, de 29 de diciembre de 1978).

⁸⁵ Véase en la página oficial del Tribunal de Cuentas. Disponible en <https://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/la-institucion/historia/> [Consulta: 10/12/2020]

⁸⁶ Cazorla Prieto, LM (2017), Curso de Derecho Financiero y Tributario parte general, 17ª edición, Aranzadi, pp 510.

CONCLUSIONES.

Finalmente, concluyo el presente TFG resaltando los diez puntos más importantes del desarrollo del mismo.

PRIMERA. Los Presupuestos Generales del Estado es el nombre el cual hace referencia al presupuesto público en España. También se consideran una de las leyes más importantes que el gobierno decreta en un año, ya que se convertirán en la base del desarrollo económico ese año.

SEGUNDA. El Gobierno tiene en términos exclusivos y excluyentes el deber constitucional de preparar los PGE. De forma que le corresponde única y exclusivamente su elaboración.

TERCERA. En cuanto a claridad y accesibilidad, la información que se brinda en los PGE tiene cierto grado de complejidad porque no es uniforme y es difícil comparar los presupuestos finalmente ejecutados en diferentes años.

CUARTA. Tal y como establece el artículo 134 CE ya mencionado con anterioridad, los Presupuestos Generales del estado no solo incluyen los gastos del sector público estatal sino también los ingresos.

QUINTA. Si no se aprueban antes del 1 de enero, se prorrogan automáticamente los del año anterior, aunque si bien es cierto que se pueden volver a debatir y aprobar con carácter retroactivo.

SEXTA. Mediante una gestión razonable de las cuentas públicas, el equilibrio financiero del país o entidad estatal involucrada puede ser posible. A pesar de que siempre se ve afectado por la estabilidad económica en general y por circunstancias imprevistas, tiende a equilibrar los ingresos y los gastos y producir una estructura económica sostenible en el tiempo. Por tanto, busca establecer un equilibrio financiero.

SÉPTIMA. Debido a la inversión del gobierno en gasto público, es posible lograr una mejor distribución de la renta y la riqueza nacional.

OCTAVA. El artículo 136 CE establece que “el Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica de Estado, así como del sector público. Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.”

De manera que el Tribunal de Cuentas es un órgano fundamental para controlar y supervisar las cuentas públicas.

NOVENA. La Constitución Española no establece disposiciones específicas sobre el sistema presupuestario de las comunidades. En la actual constitución española solamente se tiene por objeto directo la regulación de la institución presupuestaria estatal. De modo que debido a su importancia debería de incluirse en la Constitución Española la forma de regular los Presupuestos de las CCAA.

DÉCIMA. “El artículo 134.7 CE establece que La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una Ley tributaria sustantiva así lo prevea”. De manera que es un tanto llamativo debido a que no puede crear tributos pero si modificarlos siempre y cuando existía alguna ley sustantiva que lo prevea.

BIBLIOGRAFIA CITADA, CONSULTADA Y UTILIZADA:

- ✓ BÁEZ MORENO, A. (2005). “La jurisprudencia del Tribunal Constitucional en torno al Título VII de la Constitución Española: Economía y Hacienda”, Cuadernos de Derecho Público Nº 25, pp 241-244.
- ✓ CÁMARA BORROSO, C.; SANZ ARCEGA, E. (2017). Las posibilidades presupuestarias del Gobierno en funciones: a propósito de la aprobación de un Real Decreto-ley para la modificación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado. Estudios De Deusto, Vol. 65(1), pp 333-345. Disponible online: <https://revista-estudios.revistas.deusto.es/article/view/1325>
- ✓ CARRASCO GONZÁLEZ, FM; PEREZ ROYO, F. (2018). Derecho Financiero y Tributario parte general, 28ª edición, Civitas.
- ✓ CASADO OLLERO, G; LOZANO SERRANO, C; MARTÍN QUERALT, J; TEJERIZO LÓPEZ, JM. (2017). “Curso de Derecho Financiero y Tributario”, 28ª edición, Tecnos (ed.), pp 55; 147; 247-249; 862 – 934.
- ✓ CASADO TORRES, P. (2011), La Gestión Presupuestaria, el Gasto Público: concepto, principios constitucionales. Procedimiento de Ejecución del Gasto Público, pp 1-10.
- ✓ CAZORLA PRIETO, LM (2017), Curso de Derecho Financiero y Tributario parte general, 17ª edición, Aranzadi, pp 491-510.
- ✓ CONGRESO DE LOS DIPUTADOS – Canal Parlamento. Disponible en: <https://youtu.be/C6285gWlkJM> [consulta: 24/11/2020]
- ✓ CORCUERA TORRES, A. (2012). “Los principios presupuestarios”. Universitat Oberta de Catalunya (ed.), pp 13.
- ✓ ESCRIBANO LÓPEZ, F. (1997), La Disciplina Constitucional de la prórroga de Presupuestos, Revista Española de Derecho Constitucional Nº 50, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, pp 104.
- ✓ ESCOBAR PÉREZ B.; HERNÁNDEZ BORREFUERO, JL.; MIRÓN MURCIANO, P. (2011). La evolución normativa de los Tribunales de Cuentas Españoles durante el Siglo XIX, Auditoria Pública nº 55, pp 30-33.
- ✓ ESCRIBANO LÓPEZ, F. (2008). “La disciplina constitucional de los Presupuestos Generales del Estado y su aplicación en el ámbito de las Comunidades Autónomas”, Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo Nº 45, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales pp 54-57. Disponible online: [La disciplina constitucional de los Presupuestos Generales](#)

[del Estado y su aplicación en el ámbito de las Comunidades Autónomas - Dialnet \(unirioja.es\)](#)

- ✓ Gil, MG. (2020), “Lección 4 el Régimen Presupuestario de las Comunidades Autónomas, Universidad Carlos III de Madrid, pp 4 y 5.
- ✓ GONZÁLEZ. L (2009), “El procedimiento general de gasto”, BIBLIOPOS, pp 4-6 [consulta 29/11/2020]
- ✓ JIMENEZ DIAZ, A. (2003). “Sinopsis del artículo 134 de la Constitución Española”. Congreso de los Diputados. Disponible online: <https://app.congreso.es/consti/constitucion/indice/sinopsis/sinopsis.jsp?art=134&tipo=2> .
- ✓ LLAMAS, J (2020). “Ciclo presupuestario”, Economipedia. Disponible online: <https://economipedia.com/definiciones/ciclo-presupuestario.html>
- ✓ LÓPEZ CABIA, D. (2020). “Presupuestos Generales del Estado”. Economipedia. Disponible online: [Presupuestos Generales del Estado - Qué es, definición y concepto | Economipedia](#)
- ✓ NAUJOEL (2019), “La ley de Presupuestos”, DerechoUned. Disponible online: [6.3. La Ley de Presupuestos - Derecho UNED.](#)
- ✓ NAUJOEL (2019). “Fases del ciclo presupuestario”, DerechoUned. Disponible online: [Fases del ciclo presupuestario - Derecho UNED..](#)
- ✓ NAUJOEL (2019). “El ciclo Presupuestario”, DerechoUned. Disponible online: [-el-ciclo-presupuestario.](#)
- ✓ NAUJOEL (2019). Fase de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, Derecho Uned. Disponible en: <https://derechouned.com/libro/tributario-1/2826-fase-de-elaboracion-de-los-presupuestos>
- ✓ NAVAS VÁZQUEZ, R. (2009) Manual del Control externo, Civitas, Thomson Reuters, Cizur Menor, pg. 21.
- ✓ PÁGINA OFICIAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS. Sección: Historia. Disponible en: <https://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/la-institucion/historia/#:~:text=En%20la%20Constituci%C3%B3n%20de%201812,que%20estuvo%20vigente%20hasta%201851.>
- ✓ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. (2014). Diccionario de la lengua española (23.a ed.). Editorial: Espasa. Dirigida por José Manuel Blecua.
- ✓ RUIZ GARCÍA, JR (2002), “De nuevo sobre la naturaleza de la Ley de Presupuesto”, Revista Española de Derecho Constitucional N° 63, Centro de

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

Estudios Políticos y Constitucionales pp 241-244. Disponible online: [CEPC - revistas electrónicas](#)

- ✓ TRÁNCHEZ, JM. Los Presupuestos Públicos. Madrid: Escuela Nacional de Sanidad. Disponible en: [http://62.204.194.45/fez/eserv/bibliuned:500853/n11.7 Los Presupuestos P_b_licos.pdf](http://62.204.194.45/fez/eserv/bibliuned:500853/n11.7_Los_Presupuestos_P_b_licos.pdf)

LEGISLACIÓN:

- ✓ Constitución Española. Boletín Oficial del Estado, 29 de diciembre de 1978, núm. 311. Cita en texto: (CE 1978).
- ✓ Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.
- ✓ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.
- ✓ Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.
- ✓ Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
- ✓ Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.
- ✓ Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.
- ✓ Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021.
- ✓ Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.
- ✓ Real Decreto de 14 de septiembre de 1882 por el que se aprueba la Ley de Enjuiciamiento Criminal.
- ✓ Resolución de 24 de febrero de 1982 por la que se ordena la publicación en el «Boletín Oficial del Estado» del nuevo Reglamento del Congreso de los Diputados.
- ✓ Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente.

REFLEXIONES DEL GASTO PÚBLICO: PGE

- ✓ Texto refundido del Reglamento del Senado aprobado por la Mesa del Senado, oída la Junta de Portavoces, en su reunión del día 3 de mayo de 1994.

ABREVIATURAS:

BOE: Boletín Oficial del Estado.

CC: Código Civil.

CCAA: Comunidades Autónomas.

CE: Constitución Española

IGAE: Intervención General de la Administración del Estado.

LGP: Ley General Presupuestaria.

LPAC: Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

LPGE: Ley de Presupuesto Generales del Estado.

OJ: Ordenamiento Jurídico.

PGE: Presupuestos Generales del Estado

PIB: Producto Interior Bruto.

RAE: Real Academia Española.

TC: Tribunal Constitucional.

UE: Unión Europea.