

TRIBUTACIÓN	LA APROBACIÓN DE LOS CRÉDITOS EXTRAORDINARIOS Y SUPLEMENTOS DE CRÉDITO A TRAVÉS DE DECRETO-LEY. A PROPÓSITO DE LA TRAMITACIÓN SIMULTÁNEA DEL REAL DECRETO- LEY 7/2004, DE 27 DE SEPTIEMBRE, Y LA LEY DE PRESUPUESTOS PARA EL AÑO 2005	Núm. 79/2005
--------------------	--	-------------------------

MIGUEL ALONSO GIL

*Vocal-Secretario del Tribunal Económico-Administrativo
Municipal de Móstoles
Profesor Asociado del Departamento de Derecho Financiero
y Tributario. Universidad Carlos III de Madrid*

Este trabajo ha sido seleccionado y ha obtenido el **Accésit Especial Premio Estudios Financieros 2005** en la Modalidad de **TRIBUTACIÓN**.

El Jurado ha estado compuesto por: don José Juan FERREIRO LAPATZA, don Luis Manuel ALONSO GONZÁLEZ, doña María Dolores ARIAS ABELLÁN, don Valentín PICH ROSELL, don Iu PIJOAN I FONT y doña Susana SARTORIO ALBALAT.

Los trabajos se presentan con seudónimo y la selección se efectúa garantizando el anonimato del autor.

Extracto:

El presente estudio tiene por objeto analizar la novedosa regulación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la LGP, y en particular examina la utilización del Decreto-Ley para regular estas modificaciones presupuestarias, dado que si se toma como fecha de inicio la aprobación de la CE de 1978, la mayor parte de los Decretos-Leyes aprobados de contenido presupuestario, tienen por objeto la aprobación de créditos extraordinarios o suplementos de crédito.

Sus conclusiones se proyectan en el examen del Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre, por el que se concede un crédito extraordinario por importe de 2.500.034.925 euros para atender el pago de la liquidación, del sistema de financiación para el período 1997-2001, correspondiente a la Comunidad Autónoma de Andalucía, y se adoptan disposiciones sobre la deuda de RENFE, y también sobre el aval del Estado a un préstamo otorgado a la República de Argentina.

.../...

.../...

Se califica el citado Real Decreto-Ley como inconstitucional por contrario al artículo 86.1 de la CE, en relación con el artículo 134.5 de la CE, que anuda el aumento del gasto público tras la aprobación de los Presupuestos Generales a la presentación por el Gobierno del correspondiente Proyecto de Ley. Y por no concurrir en las medidas que autoriza el presupuesto habilitante que legitima la utilización del Decreto-Ley, esto es, la extraordinaria y urgente necesidad a que se refiere el citado artículo 86.1. Requisito incompatible con que el Real Decreto-Ley 7/2004 recoja medidas que pudieran haber sido previstas, dado que eran incidencias conocidas al elaborar los presupuestos generales para el año 2004.

En conclusión, en este estudio se pretende justificar que el Decreto-Ley no es la fuente normativa adecuada para incorporar modificaciones al presupuesto aprobado. Sin embargo, se constata un uso abusivo de esta técnica legislativa, resultando revelador observar cómo la Ley de Presupuestos para el año 2005 se encuentra encorsetada entre dos Reales Decretos-Leyes, que son expresión de una técnica más que deficiente, y que requeriría de un pronto pronunciamiento del TC, que delimitara claramente el papel que ha de tener este instrumento en el ámbito presupuestario.

Sumario:

- I. Introducción.
- II. La regulación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la Ley General Presupuestaria.
 - 2.1. La naturaleza jurídica de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito y su relación con los principios presupuestarios clásicos.
 - 2.2. Concepto y fundamento de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito.

- 2.3. Los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la anterior normativa presupuestaria.
 - 2.4. Los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.
 - 2.5. Los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la nueva Ley General Presupuestaria.
 - 2.5.1. Los créditos extraordinarios y suplementos de créditos del Estado (art. 55 de la LGP).
 - 2.5.2. Los créditos extraordinarios y suplementos de créditos de los organismos autónomos (art. 56 de la LGP).
- III. La regulación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito a través de Decreto-Ley.
- 3.1. La regulación de la materia tributaria a través de Decreto-Ley.
 - 3.2. La regulación de la materia presupuestaria a través de Decreto-Ley.
 - 3.3. La modificación de los Presupuestos aprobados a través de Decreto-Ley.
- IV. Estudio del Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre, desde una perspectiva presupuestaria.
- 4.1. Introducción.
 - 4.2. Contenido material del Real Decreto-Ley 7/2004.
 - 4.3. Requisitos para la tramitación de las modificaciones presupuestarias incorporadas al Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre.
 - 4.3.1. El crédito extraordinario para la liquidación del sistema de financiación con la Comunidad Autónoma de Andalucía.

4.3.2. La ampliación del crédito para atender el pago de las obligaciones derivadas de la ejecución del aval otorgado al préstamo concedido a la República Argentina.

4.4. Ámbito temporal en el que se produce la tramitación del Real Decreto-Ley 7/2004.

4.5. El Real Decreto-Ley 7/2004 y la ejecución del Presupuesto del año 2004.

V. Recapitulación.

I. INTRODUCCIÓN

La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (en adelante LGP), en el Capítulo IV del Título II, reorganiza y sistematiza la normativa relativa a las modificaciones de crédito, reordena su régimen de atribución de competencias y recoge, como novedad más destacada, el papel que en este ámbito ha de desempeñar el Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria, para hacer frente a las necesidades inaplazables de carácter no discrecional que se presenten a lo largo del ejercicio presupuestario.

El presente estudio tiene por objeto analizar la regulación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la nueva LGP ¹; en consecuencia el trabajo se centrará en primer lugar, en el examen del novedoso esquema competencial para su aprobación, así como en las diversas fuentes de financiación en función de su origen (operaciones financieras o no financieras).

En segundo lugar se hará referencia a la utilización del mecanismo del Decreto-Ley en materia presupuestaria, y si bien se analizará su utilización para una eventual aprobación de los presupuestos generales, o para su «acompañamiento» en el supuesto de que opere la prórroga presupuestaria; el estudio se centrará en la utilización del Decreto-Ley para regular las modificaciones presupuestarias, y en particular los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, dado que si se toma como fecha de inicio la aprobación de la Constitución Española (CE) de 1978, la mayor parte de los Decretos-Leyes, aprobados hasta la fecha, de contenido presupuestario, tienen por objeto la aprobación de créditos extraordinarios o suplementos de crédito; circunstancia que será analizada de manera particular en el presente trabajo.

¹ En relación con esta normativa es preciso indicar, que si bien la nueva LGP ha entrado en vigor en su totalidad el día 1 de enero de 2005, ya habían entrado en vigor el día 1 de enero de 2004, entre otros apartados y artículos de la ley, la sección 2 del Capítulo IV «De las modificaciones de los créditos» del Título II, por lo que al Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre, le ha sido de aplicación la normativa contenida en el artículo 55 de la vigente LGP, referida a los créditos extraordinarios y suplementos de crédito.

En tercer lugar se proyectarán las consecuencias derivadas del estudio de los apartados anteriores –el estudio de la novedosa regulación de estas modificaciones de crédito y la posible utilización del Decreto-Ley como instrumento normativo para su aprobación–, al examen del Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre ². Este análisis se realizará desde una triple perspectiva:

- a) Material: desde la que se analizará *su contenido* y su posible regulación a través de Decreto-Ley.
- b) Formal: desde la que se analizará si el Decreto-Ley es *el cauce* adecuado para la regulación de estas materias.
- c) Temporal: desde la que se hará referencia a las consecuencias presupuestarias que derivan de la tramitación simultánea del citado Real Decreto-Ley y de la tramitación parlamentaria del proyecto de Ley de Presupuestos para el año 2005.

Para finalizar, se recoge, a modo de recapitulación, el resultado del estudio de los apartados precedentes y, sin prejuzgar su contenido, el mismo es consecuencia de la aplicación al objeto de este trabajo del artículo 134 de la CE, y en particular de sus apartados 5 ³ y 6 ⁴, de los artículos 51 a 64 de la LGP y de los artículos 15 y 16 de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria (en adelante LGEP), así como del análisis de la jurisprudencia constitucional de contenido presupuestario y en particular la referida a la aplicación del Decreto-Ley en materia financiera ⁵.

² El citado Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre, concede un crédito extraordinario por importe de 2.500.034.925 euros para atender el pago de la liquidación del sistema de financiación para el período 1997-2001 correspondiente a la Comunidad Autónoma de Andalucía, y se adoptan disposiciones sobre la deuda de RENFE y el aval del Estado al préstamo otorgado a la República Argentina.

³ Señala el artículo 134.5 de la CE «Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario».

⁴ El artículo 134.6 de la CE «Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación».

⁵ Se utiliza aquí el concepto de materia «financiera» como materia esencialmente integrada por dos elementos: ingresos y gastos públicos, y si bien el contenido de este trabajo se incluye en el ámbito del Derecho Presupuestario y del Gasto Público, se quiere hacer notar, como señalan MARTÍN QUERALT, LOZANO SERRANO, CASADO OLLERO Y TEJERIZO LÓPEZ: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 15.ª ed., Tecnos Madrid 2004, pág. 31, «que la conexión entre el ingreso y el gasto público es la esencia de la actividad financiera y, por siguiente, su análisis científico debe realizarse en el marco de una disciplina, de forma unitaria, con una metodología común y bajo las directrices de unos principios comunes...». Esta afirmación es especialmente importante en este ámbito por una doble razón: en primer lugar porque si bien son numerosas las sentencias del Tribunal Constitucional (SSTC) que enjuician la utilización del Decreto-Ley en materia tributaria, son escasas las que, siquiera incidentalmente, se refieren a su utilización en materia presupuestaria, por lo que será preciso *proyectar* los parámetros constitucionales utilizados por el TC al ámbito presupuestario. Y en segundo lugar, indicar que esta descompensación jurisprudencial tiene su reflejo, asimismo, en el ámbito doctrinal, pues, como se observará, también son numerosos los estudios realizados en el ámbito del derecho tributario en relación con la utilización del Decreto-Ley, y escasas las aportaciones doctrinales en el ámbito presupuestario.

II. LA REGULACIÓN DE LOS CRÉDITOS EXTRAORDINARIOS Y SUPLEMENTOS DE CRÉDITO EN LA LEY GENERAL PRESUPUESTARIA

2.1. La naturaleza jurídica de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito y su relación con los principios presupuestarios clásicos.

A tenor del artículo 51 de la LGP, los créditos extraordinarios y suplementos de crédito son instrumentos presupuestarios incluidos dentro del género de las modificaciones de crédito ⁶, y sirven, según el profesor PÉREZ ROYO, para atemperar el rigor del principio de especialidad presupuestaria, operando como verdaderas «válvulas de escape» y permitiendo flexibilizar la gestión presupuestaria del Ejecutivo ⁷.

Sin entrar a analizar el contenido y evolución de los principios presupuestarios –cuestión que supera el objeto de este trabajo ⁸–, sí conviene recordar que el mencionado principio de especialidad es uno de los principios presupuestarios clásicos junto con los de legalidad presupuestaria, unidad, universalidad, anualidad y equilibrio presupuestario.

Y en lo que aquí interesa, conviene precisar que el principio de especialidad hace referencia a un triple efecto limitativo sobre las posibilidades de gasto del Gobierno:

- La especialidad cuantitativa supone que cada crédito presupuestario debe emplearse en atender al gasto que se especifica en el mismo. Se regula en el artículo 27.2 de la LGP, que señala: «*Los créditos presupuestarios de la Administración General del Estado... se destinarán exclusivamente a la finalidad específica para la que hayan sido autorizados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado o por las modificaciones realizadas conforme a esta Ley*».
- La especialidad cuantitativa deriva del carácter limitativo de los créditos, representando un máximo que no puede ser superado, se regula en el artículo 46 de la LGP, que establece: «*Los créditos para gastos son limitativos. No podrán adquirirse compromisos de gasto ni*

⁶ Señala el artículo 51 de la LGP que «La cuantía y finalidad de los créditos contenidos en los presupuestos de gastos sólo podrán ser modificadas durante el ejercicio, dentro de los límites y con arreglo al procedimiento establecido en los artículos siguientes mediante: a) transferencias; b) generaciones; c) ampliaciones; d) *créditos extraordinarios y suplementos de crédito*; e) incorporaciones».

⁷ PÉREZ ROYO: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 13.ª Ed., Civitas Madrid 2003, pág. 466.

⁸ Son múltiples las referencias doctrinales a los principios presupuestarios clásicos; a título meramente enunciativo se hace referencia aquí PÉREZ ROYO F.: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, págs. 463 y ss.; GARCÍA NOVOA, C. (Coord. PERFECTO YEBRA): *Manual de Derecho Presupuestario*, 1.ª Ed., Comares, Granada, 2001 págs. 66 y ss.; MARTÍNEZ LAGO, M.A. y GARCÍA DE LA MORA, L.: *Lecciones de Derecho Financiero y Tributario* 1.ª Ed. Iustel 2004, págs. 203 a 213. MARTÍN QUERALT y otros: *op. cit.*, págs. 679 a 685 y CAZORLA PRIETO L.M.: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*. 5.ª Ed. Aranzadi 2004, págs. 191 a 208.

adquirirse obligaciones por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los actos administrativos y las disposiciones generales con rango inferior a Ley que incumplan esta limitación...».

- La especialidad temporal deriva del carácter anual del Presupuesto y se regula en el artículo 49 de la LGP, que indica: «1. 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 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 la presente Ley. 2. Los créditos para gastos que en el último día del ejercicio presupuestario no estén afectados al cumplimiento de obligaciones ya reconocidas, quedarán anulados de pleno derecho, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 58 de la presente Ley».

Enumerados los principios presupuestarios clásicos y descrita de manera particular la regulación que del principio de especialidad realiza la LGP, es necesario resaltar que los créditos extraordinarios y suplementos de crédito constituyen una excepción al principio de especialidad en su ya mencionada triple acepción (cualitativa, cuantitativa y temporal)⁹, toda vez que estas modificaciones presupuestarias derivan de *necesidades sobrevenidas y en consecuencia no previstas* en la Ley de Presupuestos, y dan lugar a la creación de un crédito nuevo en el primer caso, o a la ampliación de alguno de los ya aprobados en el segundo.

Por otra parte, al realizarse fuera del marco aprobado en la Ley de Presupuestos, afectan también a los principios de unidad y universalidad¹⁰. Pero es que además, en su tramitación se requiere que se detallen los recursos que han de servir para financiar el nuevo crédito, lo que constituye asimismo una cautela normativa, que tiene por finalidad evitar que se modifique el nivel de equilibrio presupuestario o de déficit con el que se aprobaron los presupuestos inicialmente.

Son por lo tanto modificaciones presupuestarias *cualificadas*, en la medida que afectan no sólo a la triple dimensión del principio de especialidad presupuestaria, sino también a los principios de unidad, universalidad y singularmente tras la entrada en vigor de la LGEP al principio de equilibrio presupuestario, por lo que puede decirse que en última instancia afectan a la propia configuración del Presupuesto.

⁹ En este punto conviene señalar que si bien un sector de la doctrina entiende que los créditos extraordinarios y suplementos de crédito suponen una excepción al principio de especialidad en su triple acepción, véase en este sentido MARTÍNEZ LAGO, M.A. y GARCÍA DE LA MORA, L.: *op. cit.* pág. 215. En sentido contrario se manifiesta PASCUAL GARCÍA, J.: *Régimen Jurídico del Gasto Público. Presupuestación, Ejecución y Control*. 3.ª Ed. BOE Madrid, págs. 324 y 325 que indica que «El crédito extraordinario o el suplemento se integran en el estado de gastos del presupuesto vigente, respectivamente, como una partida nueva o como alteración de una partida existente. Su vigencia viene dada por el tiempo que reste desde su aprobación hasta el fin del ejercicio, momento en que se procede a la anulación de los remanentes; de ahí que no representen por sí mismos una excepción a la especialidad temporal, como algunos autores defienden...». En nuestro criterio, si bien en un plano teórico no suponen una excepción al principio de especialidad temporal, es necesario destacar (como se observará al analizar el RDL 7/2004, de 27 de septiembre), que su utilización *inadecuada* sí afecta de plano al mencionado principio de especialidad temporal.

¹⁰ MARTÍN QUERALT y otros: *op. cit.* pág. 680.

En consecuencia, la regulación actual del principio de especialidad *«ha modificado su alcance tradicional, articulándose de modo dialéctico, a través de las tres reglas generales (cualitativa, cuantitativa y temporal) y sus correspondientes excepciones»*¹¹, constituyendo los créditos extraordinarios y suplementos de crédito las excepciones más relevantes a las mencionadas reglas generales, lo que obliga a que su utilización se realice en un marco muy preciso¹².

2.2. Concepto y fundamento de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito.

El crédito extraordinario supone, como ya hemos señalado con anterioridad, la concesión de una autorización presupuestaria para atender una necesidad no prevista en la Ley de Presupuestos. En tanto que por el suplemento de crédito se aumenta la cuantía de una autorización que se constata insuficiente. Son mecanismos que sirven para subsanar las inevitables imperfecciones de todo Presupuesto, entendido éste como acto de previsión¹³. Y ambas autorizaciones encuentran su fundamento en los apartados 5 y 6 del artículo 134.5 de la CE¹⁴, que señalan, respectivamente, que *«aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de Ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario»* y que *«toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación»*¹⁵. Este hecho es el que ha justificado la necesidad de regular por ley los créditos

¹¹ SOLER ROCH, M.T.: *La crisis de la concepción tradicional del Presupuesto*. VI Encuentros Técnicos de los OCEX Toledo, 1999, pág. 11.

¹² De manera muy ilustrativa se expresa CAZORLA PRIETO L.M.: *op. cit.* pág. 209, al señalar que *«estamos ante una técnica que puede perjudicar el ejercicio del control presupuestario por las Cortes Generales, por la desfiguración de la realidad presupuestaria que la fragmentación que propicia suele traer consigo»*.

¹³ GONZALO Y GONZÁLEZ, L.: *El sector público en España*. Dykinson 2002, pág. 131.

¹⁴ Un estudio desde un punto de vista histórico de la regulación del crédito extraordinario y el suplemento de crédito en el ordenamiento presupuestario español es el realizado por ANDREU MESTRE, A.: *Las modificaciones presupuestarias. Un análisis en el ordenamiento financiero del Estado y en el de las CCAA*. Lex Nova 2005, págs. 201 y ss. en donde señala que *«la primera regulación sistemática de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito por el derecho español es la realizada por la Ley de Administración y Contabilidad de 1850, que ya distingue entre créditos adicionales y créditos extraordinarios. Estableciéndose más adelante en la Ley de Administración y Contabilidad de 1870 la necesidad de que fueran aprobados por Ley, permitiéndose sólo la aprobación por Decreto si las Cortes no estaban reunidas, posibilidad que recogió también la Ley de Administración y Contabilidad de 1911, y que sólo se suprimió con la entrada en vigor de la Ley General Presupuestaria de 1977»*.

¹⁵ Se hace necesario aquí, aunque sea brevemente, hacer referencia al hecho de que, en relación con estos dos apartados del artículo 134 de la CE, se ha planteado una intensa polémica doctrinal en torno a si su contenido es aplicable al proyecto de Ley de Presupuestos o si por el contrario se refiere exclusivamente a iniciativas legislativas posteriores a la aprobación. De ambas se considera más acertada la segunda, y defienden, entre otros, esta tesis GONZÁLEZ MÉNDEZ, A.: *«Ciclo presupuestario (I) Elaboración y aprobación del presupuesto»*. *Manual de Derecho Presupuestario*. Comares 2001, pág. 89, que indica que *la doctrina mayoritaria, haciendo una interpretación conjunta de los apartados quinto y sexto del artículo 134, entiende que ambas disposiciones aluden a créditos e ingresos «presupuestarios», esto es, se refieren a un presupuesto ya aprobado*. En el mismo sentido MARTÍNEZ LAGO, M.A.: *Ley de Presupuestos y Constitución*. Ed. Trotta Madrid

extraordinarios y suplementos de crédito. Al suponer un aumento del gasto público inicialmente aprobado por la Ley de Presupuestos ¹⁶, es por lo que su tramitación precisa de una nueva autorización legislativa ¹⁷ en la que, como veremos más adelante, se predetermina el concepto por el que se autoriza su uso. Comparten características con la aprobación de los Presupuestos (autorización por el Parlamento y facultades extraordinarias del Gobierno). Y, teniendo en cuenta que comportan una modificación de la autorización inicial, su tramitación requiere el cumplimiento de una serie de garantías, requisitos y límites, que se han incorporado en su regulación normativa, y que serán analizados a continuación.

2.3. Los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la anterior normativa presupuestaria.

Su regulación se contenía en el artículo 64 del Real Decreto Legislativo 1019/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprobó el Texto Refundido de la LGP ¹⁸ (en adelante TRLGP); el mismo establecía como regla general que la concesión del crédito extraordinario o del suplemento de crédito correspondía a las Cortes Generales, por lo que en este sentido seguía la tra-

1998, pág. 178, que alude a la autolimitación de las Cámaras en el examen y enmienda de los Presupuestos vía reglamentaria y *al hecho de que la tramitación del proyecto de Ley de Presupuestos no se halla limitado constitucionalmente, en tanto que sí lo ésta el normal procedimiento legislativo –posterior a la aprobación de la Ley de Presupuestos–, con el fin de que se respete, en la medida de lo posible, el plan financiero que está ejecutando el Gobierno.* También BAYONA DE PEREGORDO, J.J. y SOLER ROCH, M.ª T.: *Materiales de Derecho Financiero*. Compás Alicante, 1997, pág. 136 o PÉREZ ROYO, F.: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, ob. cit., pág. 471. Si bien conviene recordar que existe otra corriente doctrinal que entiende aplicables las limitaciones del artículo 134 al proyecto de Ley de Presupuestos, PÉREZ JIMÉNEZ, P.J.: «Las limitaciones a la iniciativa legislativa financiera en la CE». *Revista de Derecho Político* n.º 9, 1981.

¹⁶ En esta línea CORCUERA TORRES, A.: *Las modificaciones de los créditos presupuestarios competencia del Gobierno* McGraw-Hill, Madrid, 1996.

¹⁷ De manera muy ilustrativa SOLER ROCH, M.T. *op. cit.* págs. 18 y 19, señala que *el carácter limitativo del crédito presupuestario exige que cuando se plantea la cobertura de un gasto nuevo, extraordinario o por importe superior al inicialmente previsto en el Presupuesto aprobado, haya de recurrirse a una nueva autorización legislativa; así lo requiere, además, la propia lógica del principio de competencia presupuestaria... todo ello determina que el ordenamiento regule dos tipos de modificaciones presupuestarias: las que requieren una nueva autorización del órgano legislativo o representativo y las que pueden tramitarse por el ejecutivo... las modificaciones presupuestarias que requieren nueva autorización legislativa son los suplementos de crédito y los créditos extraordinarios.*

¹⁸ Artículo 64 del TRLGP: 1. *Cuando haya de realizarse con cargo a los presupuestos del Estado algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente y no exista en ellos crédito o sea insuficiente y no ampliable, el consignado, el Ministro de Economía y Hacienda, previo informe de la Dirección General de Presupuestos y dictamen del Consejo de Estado, elevará al acuerdo del Gobierno la remisión de un proyecto de ley a las Cortes Generales de concesión de un crédito extraordinario, en el primer caso, o de su un suplemento de crédito en el segundo, y en el que se especifique el recurso que haya de financiar el mayor gasto público.* 2. *Si la necesidad de crédito extraordinario o suplementario se produjera en un Organismo Autónomo de los referidos en el número 1 del artículo 4 de esta Ley, se observarán las siguientes disposiciones: A) Cuando el crédito extraordinario o suplementario no suponga aumento en los créditos del Presupuesto del Estado, la concesión de uno u otro corresponderá al Ministro de Economía y Hacienda, si su importe no excede del 2 por 100 del presupuesto de gastos del Organismo autónomo en cuestión, y al Gobierno cuando, excediendo de dicho porcentaje, no supere el 5 por 100 del presupuesto de gastos del Organismo Autónomo, en el caso del apartado a) del número 1 del artículo 4 de esta Ley o del 10 cuando se trate de los Organismos Autónomos contemplados en el apartado b) de dicho artículo.*

mitación establecida para los Presupuestos Generales del Estado ¹⁹, si bien el apartado segundo del citado artículo establecía como excepción que si la necesidad del crédito extraordinario o suplemento de crédito se producía en un Organismo Autónomo, la competencia para concederlo correspondería al Ministerio de Hacienda si su cuantía no excedía del 2 por 100 del presupuesto de gastos del organismo, y al Gobierno si superaba el 5 por 100, por lo que sólo cuando el importe excedía el citado porcentaje del 5 por 100, la tramitación del crédito en el ámbito del Organismo Autónomo seguiría la regla general, en la que se precisaba su aprobación a través de las Cortes Generales ²⁰.

Por lo que se refiere a los requisitos a los que se hacía referencia en el anterior artículo 64 del TRLGP, se pueden agrupar en requisitos procedimentales y requisitos financieros ²¹. Son requisitos procedimentales: a) el Informe de la Dirección General de Presupuestos sobre la inexistencia o insuficiencia de crédito oportuno y la urgencia del gasto; b) el Dictamen del Consejo de Estado, acerca de los mismos extremos; c) La elevación por el Ministro de Hacienda al Gobierno del correspondiente anteproyecto de ley de crédito extraordinario o de suplemento de crédito. Son requisitos financieros: a) la existencia de un gasto urgente; b) la insuficiencia presupuestaria; c) la especificación de los recursos que cubrirán el nuevo crédito. Dado que estos requisitos se recogen asimismo en la regulación que de los créditos extraordinarios o suplementos de crédito realiza la nueva LGP, nos remitimos a su epígrafe para su estudio detallado, si bien sí se quiere adelantar aquí que tanto el Consejo de Estado como el Tribunal de Cuentas vienen señalando históricamente que estos expedientes han sido utilizados frecuentemente sin que existan verdaderas razones de necesidad, urgencia o imprevisibilidad en el gasto ²².

Dichos porcentajes se aplicarán acumulativamente en cada ejercicio presupuestario. B) En el expediente de modificación presupuestaria, informará el Departamento ministerial al que esté adscrito el Organismo autónomo que lo promueva, debiendo justificarse la necesidad y urgencia del gasto, sin dejar de especificar el medio o recurso que ha de financiar el aumento que se proponga, ni la concreta partida presupuestaria a incrementar. C) El Gobierno dará trimestralmente cuenta a las Cortes Generales de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito concedidos al amparo del apartado A) del presente número, mediante cuadro que tenga, al menos, el mismo detalle del respectivo presupuesto.

¹⁹ Vid. GARCÍA NOVOA, C. (Coord. PERFECTO YEBRA): «Ciclo Presupuestario (II). La ejecución del Presupuesto». *Manual de Derecho Presupuestario*. 1.ª Ed., Comares Granada 2001, pág. 118.

²⁰ Vid. GARCÍA NOVOA en la *op. cit.* en donde señala que la previsión del 10 por 100 para los Organismos Autónomos de carácter comercial, industrial, financiero o análogo carece de relevancia tras la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), dado que la mencionada ley suprimió este tipo de Organismos Autónomos de carácter comercial, industrial, financiero o análogo.

²¹ Vid. MARTÍN QUERALT y otros: *op. cit.* págs. 742 y 743.

²² Así, por ejemplo, en el dictamen de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con la Cuenta General del Estado correspondiente al ejercicio 1990 (publicado por Resolución de los Presidentes del Congreso y del Senado, de 27 de diciembre de 1994), en una de sus resoluciones se insta al Gobierno para que «la autorización de créditos extraordinarios y suplementarios responda a auténticas razones de necesidad, urgencia e imprevisibilidad del gasto».

2.4. Los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

La LGEP²³ ha introducido importantes novedades en relación con los procedimientos presupuestarios²⁴, que afectan a todas las modificaciones de crédito y especialmente a los créditos extraordinarios y suplementos de crédito. Las tres innovaciones más importantes en relación con los procedimientos presupuestarios de la LGEP son la fijación de un límite de gasto coherente con los escenarios presupuestarios plurianuales previamente elaborados, el establecimiento de un Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria, con el que se han de atender las necesidades de carácter no discrecional y no previstas en el presupuesto inicialmente aprobado, y que se pueden presentar a lo largo del ejercicio presupuestario. Y por último la determinación de las consecuencias derivadas de las situaciones de déficit o superávit presupuestario.

De estas tres medidas es necesario detenerse en las dos primeras, por su relación directa con las modificaciones de crédito²⁵, y en particular con los créditos extraordinarios y suplementos de crédito.

La fijación del límite de gasto coherente con el escenario presupuestario plurianual y su relación con la regulación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, trae causa del artículo 12.2 de la LGEP²⁶, en el que se conectan los proyectos de ley con incidencia presupuestaria que

²³ La consagración jurídica del principio de estabilidad presupuestaria a través de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria y la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria de la anterior, es consecuencia de la pertenencia de España a la Unión Europea y de lo establecido en el artículo 104 C 1 del Tribunal de la Comunidad Económica Europea (según la redacción que le dio el Tratado de Maastricht de 7 de febrero de 1992, el Pacto de Estabilidad y Crecimiento aprobado por el Consejo Europeo de Ámsterdam de junio de 1997 y lo acordado en el Consejo Europeo de Santa María de Feira de junio de 2000), que concreta la exigencia del equilibrio presupuestario o a lo sumo, déficit presupuestarios no superiores al 3 por 100.

Supera el contenido de trabajo el estudio particular de este principio, por lo que no nos detendremos en el examen detallado de estas leyes, pero por incidir en la regulación de las modificaciones de crédito, sí se quiere al menos apuntar que es un principio que se encuentra en plena redefinición tanto en el ámbito comunitario como en el ámbito estatal. Así señala FERNÁNDEZ ORDÓÑEZ, M.A. «La orientación estratégica de la política presupuestaria a medio plazo». *Presupuesto y Gasto Público* 38-1/2005, IEF, págs. 38 y 39, que siendo la estabilidad presupuestaria «uno de los ejes principales de la política económica del nuevo Gobierno, la experiencia demuestra que la estabilidad no se logra por Decreto, es necesario que exista un consenso con las administraciones implicadas, por lo que se debe reformar el marco legal del procedimiento de fijación de los objetivos de déficit de las CC.AA. y los EE.LL. de forma que no se vulnere el principio de autonomía financiera que la CE les reconoce y, por otro lado, la reforma de la Ley de Estabilidad configurará el objetivo de estabilidad a lo largo del ciclo económico, permitiendo que el saldo de las cuentas públicas oscile de acuerdo con la evolución de la economía».

²⁴ La propia exposición de motivos de la LGEP establece en su apartado V que la ley introduce importantes novedades que provocarán una modificación radical en los procedimientos presupuestarios del Estado.

²⁵ Explícitamente la citada exposición de motivos señala que el Fondo de Contingencia constituye un importante instrumento al servicio de la política fiscal que evita la tendencia expansiva del gasto a través de la aprobación de modificaciones de crédito.

²⁶ Señala el citado artículo 12.2 de la LGEP que «Los proyectos de Ley, las disposiciones reglamentarias, los actos administrativos, los contratos y los convenios de colaboración y cualquier otra actuación a los sujetos a que se refiere el artículo 2.1 a) y b) de la presente ley que tengan incidencias presupuestarias por comportar variaciones en los gastos públicos habrán de respetar el entorno financiero plurianual previsto en el párrafo anterior y, en consecuencia, para su aprobación deberán tener cabida en dichos escenarios presupuestarios plurianuales».

comporten variaciones en los gastos públicos, con el escenario presupuestario plurianual en donde se recogen los compromisos de gasto contenidos en la política presupuestaria. En consecuencia, y esto es lo relevante, la LGEP vincula estas modificaciones de crédito con el principio de equilibrio presupuestario²⁷. Circunstancia que se manifiesta nítidamente, en los artículos 15 y 16 de la LGEP²⁸, que están ubicados en la Sección 2.^a del Capítulo II del Título II dedicado al equilibrio presupuestario del sector público, y que se refieren respectivamente al *Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria* y a *las modificaciones de crédito*. De la dicción de los citados artículos, se deduce como novedad más sobresaliente, el anudamiento de estas modificaciones de crédito con su fuente de financiación, conexión que tiene una finalidad evidente, evitar que el Gobierno por sí mismo, altere el equilibrio presupuestario o el nivel de déficit con los que se aprobaron los Presupuestos²⁹. En consecuencia, en lo que aquí interesa, conviene resaltar que la totalidad de los créditos extraordinarios, así como los suplementos de crédito, se financiarán a través del Fondo de Contingencia y, si éste hubiera sido agotado, su financiación se realizará mediante baja en otras partidas de gasto. El citado Fondo constituye por tanto un *colchón*³⁰ para la ejecución del Presupuesto, y sirve de contrapunto a las posibles desviaciones que en la fase de ejecución del Presupuesto pudieran surgir con respecto al presupuesto aprobado³¹.

²⁷ Se utiliza aquí el principio de equilibrio como la plasmación de la vieja regla de la Hacienda clásica que tiene su traslación actual en el principio de estabilidad presupuestaria, y que según señala PÉREZ ROYO, *op. cit.* pág. 461, supone la exclusión del déficit, que se contempla como algo excepcional, cuyas causas deben justificarse, y que dará lugar a un plan económico-financiero para su corrección.

²⁸ El artículo 15 regula el Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria y señala: 1. *Dentro del límite del gasto fijado anualmente para el Estado, se incluirá una Sección presupuestaria bajo la rúbrica «Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria» por importe del 2 por 100 del citado límite.* 2. *Este fondo se destinará, cuando proceda, a atender necesidades de carácter no discrecional y no previstas en el presupuesto inicialmente aprobado que puedan presentarse a lo largo del ejercicio.* 3. *La aplicación de la dotación incluida anualmente en el «Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria» requerirá la aprobación del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Hacienda.* 4. *El Gobierno, a través del Ministro de Hacienda, remitirá a las Comisiones de Presupuestos del Congreso de los Diputados y del Senado, y para su conocimiento, un informe trimestral sobre la aplicación del «Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria», del trimestre inmediatamente anterior.* 5. *El remanente de crédito a final de cada ejercicio anual en el «Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria», no podrá ser objeto de incorporación a ejercicios posteriores.* Y por otra parte el artículo 16, en el que se regulan las Modificaciones de crédito indica: *Los créditos extraordinarios, suplementos de crédito, ampliaciones e incorporaciones de crédito, en los términos previstos en el TRLGP y en otras disposiciones legales, se financiarán mediante el recurso al «Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria» o mediante baja en otros créditos.*

²⁹ En este punto PASCUAL GARCÍA *op. cit.* señala que *«el TRLGP en la regulación de esta materia no tenía en cuenta para nada esta circunstancia. El propio Tribunal de Cuentas en el Informe Anual de 1998 ponía de relieve que «del total de modificaciones crediticias que suponen un mayor volumen de gasto autorizado, es decir, todas excepto las transferencias, sólo un importe de 538.195 millones de pesetas tenían financiación prevista en el respectivo acuerdo o Ley de modificación, lo que representa un 9 por 100. Las restantes modificaciones (exceptuadas las transferencias) –91%–, se han acordado sin que conste referencia alguna a los recursos que habían de financiarlas».*

³⁰ PÉREZ ROYO: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, *ob. cit.*, pág. 479.

³¹ En esta línea TORIBIO, J.J.: *«Bases y principios de la estabilidad presupuestaria»*. *Presupuesto y Gasto Público*, IEF 35 (2-2004) pág. 174, que señala que *«... cabe esperar que cualquier posible desviación (presupuestaria) sea definitivamente eliminada mediante la gestión rigurosa del Fondo, en los términos citados. Se habrá dado así un paso muy importante hacia la credibilidad de los presupuestos y, en consecuencia, hacia su eficacia como instrumento de política económica».*

Por último, conviene resaltar que si bien en esta exposición se ha hecho referencia de manera indistinta a los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, tras la creación del citado Fondo de Contingencia, es preciso hacer referencia a una especialidad en relación a la tramitación de los suplementos de crédito, y que ha sido puesta de manifiesto por ORÓN MORATAL al indicar que *en el caso de que se vaya a atender una necesidad ya parcialmente dotada no sería necesario acudir a la modificación presupuestaria del suplemento de crédito, sino a la transferencia de crédito, puesto que el Fondo de Contingencia ya es un crédito presupuestario y por ello el suplemento de crédito debiera estar previsto únicamente para aquellos casos en los que no se acuda al Fondo de Contingencia o no se financie con cargo a bajas en otros créditos* ³².

La profunda modificación operada en las modificaciones de crédito por la LGEP, ha sido puesta de manifiesto por la doctrina ³³, y ha obligado a que la nueva LGP incorpore la novedosa regulación contenida en la LGEP, circunstancia que se va a estudiar en el epígrafe siguiente.

2.5. Los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la nueva Ley General Presupuestaria.

Con carácter previo, aunque sea brevemente, conviene enmarcar el contexto normativo que da origen a la nueva LGP, pues, como veremos inmediatamente, este entorno determina la regulación que esta Ley realiza de las modificaciones de crédito en general, y de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en particular. La LGP es consecuencia directa de la disposición final 1.ª de la LGEP ³⁴, y completa una trascendente reforma de la normativa presupuestaria y del gasto público llevada a cabo en los últimos años ³⁵, que se enmarca en una reforma profunda del régimen jurídico de la Hacienda Pública emprendida a partir del año 2000 ³⁶. Comparten

³² ORÓN MORATAL G.: *Prólogo a la 3.ª Edición de la Legislación presupuestaria*. Tecnos 2004, pág. 27. En los mismos términos ANDREU MESTRE, A.: *Las modificaciones presupuestarias. Un análisis en el ordenamiento financiero del Estado y en el de las CC.AA.* Lex Nova 2005, págs. 238 y 239.

³³ PASCUAL GARCÍA, J. en la *op. cit.* señalaba con anterioridad a la aprobación de la LGP que «*la caótica distribución de competencias actual debería basarse en el futuro en la forma de financiación (con el Fondo, con nuevos recursos, o con baja) y en el mayor o menor distanciamiento de los nuevos gastos respecto a los objetivos del presupuesto inicial, de tal manera que el nivel de competencia (Gobierno, Ministro de Hacienda y Ministros), se elevará en la medida en que la modificación se alejara de aquellos objetivos iniciales. Y en el caso no contemplado, pero no descartable a priori, de que los aumentos de crédito se hubieran de financiar con endeudamiento, la aprobación debería hacerse por ley, a menos que su destino fuera hacer frente a obligaciones de origen legal*».

³⁴ Con carácter general la disposición final 1.ª de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria establece que «El Gobierno remitirá a las Cortes Generales en el plazo de seis meses a partir de la publicación de esta Ley un Proyecto de Ley General Presupuestaria».

³⁵ Reforma presupuestaria iniciada con la Ley 18/2001, General de Estabilidad Presupuestaria y la Ley Orgánica 5/2001 complementaria de la anterior, continuada con la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, y culminada con la aprobación de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

³⁶ En este contexto se enmarcan igualmente la Ley 58/2003 General Tributaria y la Ley 33/2003 del Patrimonio de las Administraciones Públicas.

estos nuevos textos legales toda una serie de objetivos y principios comunes (adaptación del régimen jurídico de la Hacienda Pública a la realidad del Estado descentralizado, y a la nueva configuración de la Administración General del Estado, actualización del régimen jurídico de la Hacienda Pública, etc.)³⁷.

Por lo tanto, la regulación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en la nueva LGP, participa en primer lugar de los principios y objetivos que informan la novedosa regulación de la Hacienda Pública (tanto en su vertiente del ingreso como del gasto) y en segundo lugar se enmarca en los fundamentos de la reciente reforma de la normativa presupuestaria³⁸.

La regulación de estas modificaciones de crédito en la nueva LGP tiene, por lo tanto, su base en los objetivos contenidos en la Ley 18/2001, que tienen su fundamento último, como ya hemos señalado en el epígrafe anterior, en la necesidad de garantizar el mantenimiento del equilibrio presupuestario³⁹, y sirve por lo tanto de complemento a los artículos 15 y 16 de la LGEP.

Es decir la LGP completa la regulación contenida en LGEP, concretando cuestiones no abordadas en esta última norma (por ejemplo la LGEP, no distinguía si las necesidades que justificaban la existencia de las modificaciones de crédito surgían de operaciones financieras o no financieras, como tampoco diferenciaba si las obligaciones procedían de ejercicios cerrados o del propio ejercicio⁴⁰), por lo tanto la nueva LGP, en relación con estas modificaciones presupuestarias, continúa el

³⁷ Indica URÍA FERNÁNDEZ F.: *Presupuesto y Gasto Público*, IEF 35-(2/2004), págs. 204 y 205 que «Estas iniciativas comparten una serie de objetivos y principios que podríamos agrupar del modo siguiente: 1. Una actualización del régimen jurídico de la Hacienda Pública, derogando al mismo tiempo un conjunto normativo preconstitucional o de origen preconstitucional. 2. Una adaptación del régimen jurídico de la Hacienda Pública a la realidad del Estado descentralizado y a la nueva configuración de la Administración General del Estado y de sus personificaciones dependientes, derivada, fundamentalmente de la LOFAGE. 3. Una modernización de los procedimientos y modos de actuación de los órganos dependientes del Ministerio de Hacienda, tratando de aprovechar las ventajas derivadas de la utilización intensiva de las nuevas tecnologías a fin de lograr una tramitación más eficiente de esos procedimientos».

³⁸ El análisis de las novedades y objetivos de la nueva LGP traspaesa el contenido del presente trabajo de investigación, si bien, como los mencionados objetivos afectan directamente a nuestro objeto de estudio, se recogen sucintamente los objetivos más destacables de la nueva ley. Señala SÁNCHEZ REVENGA, J.: «Los Presupuestos en la nueva Ley General Presupuestaria». *Presupuesto y Gasto Público*, IEF 2/2004, págs. 212 y ss., que los aspectos más destacables pueden resumirse en los puntos que figuran a continuación: a) *Recoge las prescripciones contenidas en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria*; b) *Actualiza el procedimiento de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, acomodándolos a las prescripciones de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria y al esquema organizativo actual del Sector Público Estatal*; c) *Mejora la eficiencia de la gestión presupuestaria, flexibilizando las autorizaciones para las modificaciones presupuestarias. Simplifica el trámite de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, cuando su financiación es con cargo al Fondo de Contingencia*; d) *Optimiza la gestión de la tesorería del Estado*; e) *Flexibiliza en ciertos aspectos el principio de presupuesto anual dando un nuevo enfoque a los gastos plurianuales*.

³⁹ Como señala GARCÉS SANAGUSTÍN, M.: *La estabilidad presupuestaria en el derecho español*, IEF 2004, pág. 93, «... a pesar de los objetivos loables de equilibrio o superávit que informarán la elaboración y aprobación de los Presupuestos Generales del Estado, la relajación de la fase de ejecución sobre la base de la aprobación de modificaciones presupuestarias de gasto, haría inviable el cumplimiento de los objetivos del Gobierno».

⁴⁰ GARCÉS SANAGUSTÍN, M. (Dir.) *op. cit.* señala «que es inevitable que la Ley General Presupuestaria introduzca la coherencia deseada entre el nuevo sistema de ejecución del presupuesto, a fin de que se rediseñen las figuras modificativas, en línea con las limitaciones que la nueva norma establece».

camino trazado en su exposición de motivos *aspirando a conseguir una mayor racionalización del proceso presupuestario, y continuando el camino iniciado por las Leyes de Estabilidad Presupuestaria, a las que desarrolla* ⁴¹.

La regulación en la nueva LGP de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito del Estado se recoge en su artículo 55 que señala:

1. Cuando haya de realizarse con cargo al Presupuesto del Estado algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente, y no exista crédito adecuado o sea insuficiente y no ampliable el consignado y su dotación no resulte posible a través de las restantes figuras previstas en el artículo 51, deberá procederse a la tramitación de un crédito extraordinario o suplementario del inicialmente previsto. La financiación de éstos se realizará de la forma que se indica a continuación:
 - i. Si la necesidad surgiera en operaciones no financieras del Presupuesto, el crédito extraordinario o suplementario se fijará mediante baja en los créditos del Fondo de Contingencia o en otros no financieros que se consideren adecuados.
 - ii. Si la necesidad surgiera en operaciones financieras del Presupuesto, se financiará con Deuda Pública o con baja en otros créditos de la misma naturaleza.
2. El Ministro de Hacienda propondrá al Consejo de Ministros la remisión de un proyecto de ley a las Cortes Generales previo informe de la Dirección General de Presupuestos y dictamen del Consejo de Estado en los siguientes casos:
 - i. Cuando se trate de créditos extraordinarios para atender obligaciones de ejercicios anteriores, tanto si se financia mediante baja en el Fondo de Contingencia como con baja en otros créditos, o cuando se trate de suplementos de crédito para atender obligaciones de ejercicios anteriores, cuando hayan de financiarse con baja en otros créditos.
 - ii. Cuando se trate de créditos extraordinarios o suplementarios para atender obligaciones del propio ejercicio cuando se financien con baja en otros créditos.
 - iii. Cuando se trate de créditos extraordinarios o suplementarios que afecten a operaciones financieras del Presupuesto.
3. El Consejo de Ministros autorizará los créditos extraordinarios para atender obligaciones del ejercicio corriente, así como los suplementos de crédito cuando se financien con baja en el Fondo de Contingencia.

Y las reglas para los créditos extraordinarios y suplementarios de los Organismos Autónomos se contienen en el artículo 56 del citado texto legal.

⁴¹ Con carácter general la disposición final 1.ª de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria establece que «El Gobierno remitirá a las Cortes Generales en el plazo de seis meses a partir de la publicación de esta ley un Proyecto de Ley General Presupuestaria».

2.5.1. Los créditos extraordinarios y suplementos de créditos del Estado (art. 55 de la LGP).

En este precepto, como ya se ha señalado en la introducción del presente estudio, y tomando como base lo expresado en la exposición de motivos de la LGP en relación con las modificaciones de crédito, se reorganizan y sistematizan las normas que regulan los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, como consecuencia básicamente de la creación por la LGEP del denominado Fondo de Contingencia, que tiene por objeto hacer frente a necesidades inaplazables de carácter no discrecional.

Una primera aproximación a la novedosa regulación de esta materia, ha de partir de la posibilidad de que el Consejo de Ministros pueda autorizar créditos extraordinarios para atender obligaciones del ejercicio corriente, así como los suplementos de crédito cuando se financien con baja en el Fondo de Contingencia. Circunstancia que si bien facilita la ejecución presupuestaria realizada por el Ejecutivo ⁴², ha sido objeto de valoraciones doctrinales contrapuestas. Dado que un sector doctrinal ha entendido que la citada posibilidad atenta contra el principio de legalidad presupuestaria puesto que el Consejo de Ministros podrá, cuando se produzcan las circunstancias previstas en el apartado tercero del artículo 55 de la LGP, aprobar unilateralmente los créditos extraordinarios o suplementos de crédito ⁴³; en tanto que otro sector doctrinal entiende que esta competencia del Ejecutivo no vulnera el principio de legalidad presupuestaria en la medida en que estos créditos extraordinarios y suplementos de crédito se financian con cargo al Fondo de Contingencia y corresponde a este mismo órgano (el Ejecutivo) autorizar la disposición de dicho Fondo ⁴⁴.

⁴² Resulta interesante el vínculo (laxitud/rigidez) que en relación a este extremo realiza URÍA FERNÁNDEZ F.: *op. cit.*, pág. 208 al señalar que «la disminución de la rigidez en la ejecución de los créditos presupuestarios (constituye) lógica contrapartida al establecimiento de un límite de gasto no financiero para la Administración General del Estado».

⁴³ Vid. CAZORLA PRIETO, L.M. *op. cit.* pág. 210, señala que «las exigencias contenidas en el artículo 55.3 no pueden enmascarar el atentado contra el principio de legalidad presupuestaria que esta forma de proceder entraña». En la misma línea MARTÍNEZ LAGO, M.A. y GARCÍA DE LA MORA, L. *op. cit.* pág. 216, «la aprobación por el propio Ejecutivo de estas variaciones presupuestarias si se encaminan a la financiación de obligaciones del propio ejercicio, tal y como prevé el artículo 55.3 LGP, nos parece una limitación, no prevista constitucionalmente, de las facultades de las Cortes Generales sobre el gasto público. En lugar de aprobar la modificación las Cámaras pasan a recibir simplemente información del empleo dado por el Gobierno al Fondo de Contingencia y no de forma puntual, cada vez que el mismo autorizase créditos extraordinarios o suplementarios del ejercicio corriente, sino trimestralmente». También ORON MORATAL *op. cit.* pág. 27 indica que «Así, alterando el clásico principio de competencia entre Gobierno y Cortes la nueva LGP inclina aún más la balanza a favor del Gobierno, permitiendo que el Consejo de Ministros pueda aprobar créditos extraordinarios o suplementos de crédito con cargo al Fondo de Contingencia, lo que lleva a que esas modificaciones en función del caso concreto ya no deban tramitarse como proyecto de Ley y aprobarse por las Cortes».

⁴⁴ Vid. SÁNCHEZ REVENGA, J.: «El Presupuesto en la nueva LGP». *Presupuesto y Gasto Público*, IEF 35-(2/2004) pág. 228, al señalar que «con este esquema, se respetan escrupulosamente las competencias de las Cortes Generales en este campo, en la medida en que las modificaciones presupuestarias que les son sometidas impliquen variaciones en el presupuesto previamente aprobado por las Cámaras o incremento de gasto, al igual que en la normativa anterior, circunstancias éstas que sin embargo no concurren cuando la financiación es a cargo del Fondo de Contingencia que ya figura, precisamente para esta finalidad, consignado en el presupuesto inicial aprobado por las Cortes». En los mismos términos el Consejo de Estado en el Informe al anteproyecto de LGP de fecha 10-07-2003, n.º de exp. 2096/2003 que indica que «Los créditos extraordinarios y los suplementos de crédito que se financien con cargo al Fondo (de Contingencia) no implican una modificación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado ni afectan a la ordenación presupuestaria en ella contenida, por lo que es lógico que, como regla general, no precisen para su aprobación de una norma con rango de Ley, la cual resulta imprescindible cuando se vean afectados los términos de la autorización parlamentaria al Gobierno

En nuestro criterio, la primera interpretación constituye la valoración más acertada y respetuosa con el principio de legalidad presupuestaria, en la medida en que la posibilidad de aprobación de créditos extraordinarios o suplementos de crédito por el Ejecutivo, en las circunstancias previstas en el artículo 55.3 de la LGP, supone un factor añadido en la crisis del principio clásico de competencia, aumentando la supremacía del Gobierno en el proceso presupuestario ⁴⁵.

Otra novedad trascendental en la regulación de estas modificaciones presupuestarias deriva de la forma de financiación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito ⁴⁶, establecida en el apartado II del artículo 55 de la LGP. Pues conforme al citado precepto:

- La aprobación de estos créditos es competencia del Ejecutivo, si su financiación se lleva a cabo con cargo al Fondo de Contingencia, y su finalidad es atender obligaciones del ejercicio corriente.
- En tanto que se precisará la tramitación de un proyecto de ley por las Cortes Generales, previo informe de la Dirección General de Presupuestos, y dictamen del Consejo de Estado, cuando:
 - a) los créditos extraordinarios sirvan para financiar obligaciones de ejercicios anteriores,
 - b) los créditos extraordinarios y suplementos de crédito atiendan a obligaciones del propio ejercicio y se financien con baja en otros créditos,
 - c) cuando afecten a operaciones financieras.

Por tanto la nueva ley introduce un nuevo requisito para la concesión de créditos extraordinarios y suplementos de crédito, consistente en la correcta *financiación del mayor gasto público que dichas modificaciones de crédito comportan* ⁴⁷ y viene a poner freno a la irregular (cuando no exis-

para disponer de los fondos públicos. Desde esta perspectiva se considera correcto el contenido del artículo 55 en la medida en que garantiza la intervención del Poder Legislativo en todo supuesto que afecte a las dotaciones presupuestarias en vigor y que implique una dotación adicional».

⁴⁵ En relación con la crisis de los principios presupuestarios clásicos y en particular del principio de competencia. Vid. SOLER ROCH, M.T. «La crisis de la concepción tradicional del Presupuesto». VI Encuentros Técnicos de los OCEX. Toledo, 1999 pág. 6, que señala que «aquellos principios políticos y económicos se han visto, en la segunda mitad del s. XX, profundamente alterados. Los efectos generadores del proceso de crecimiento de los gastos públicos, han dejado atrás la vieja concepción presupuestaria basada en la primacía del órgano legislativo y en el cumplimiento riguroso de la autorización presupuestaria».

⁴⁶ En la anterior normativa presupuestaria existía la obligación de concretar los recursos que habían de financiar el crédito extraordinario o el suplemento de crédito, pero no se establecía cómo se tenía que realizar esta financiación, por lo que lo habitual era acudir al recurso de la Deuda Pública.

⁴⁷ Como señala el Dictamen del Consejo de Estado de fecha 23-09-2004 «Allí donde el texto refundido de la Ley General Presupuestaria dejaba libertad para determinar los recursos a emplear en la financiación, exigiendo únicamente que el proyecto de ley de concesión del crédito especificase dichos recursos, la nueva Ley General Presupuestaria contiene reglas muy precisas, y así, con arreglo a lo establecido, en el apartado 1 del artículo 55 de la LGP, cuando la necesidad que está en la base del crédito extraordinario o del suplemento de crédito debe financiarse mediante baja en los créditos del Fondo de Contingencia o en otros no financieros que se consideren adecuados y cuando la necesidad surja en operaciones financieras del presupuesto, el crédito debe financiarse con Deuda Pública o con baja en otros créditos de la misma naturaleza».

tente) financiación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito que se había producido con la anterior LGP⁴⁸.

En definitiva, la nueva LGP condiciona la concesión de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito a los tres requisitos clásicos que contenía el anterior artículo 64 del TRLGP (legitimidad, urgencia del gasto e inexistencia de crédito suficiente en los Presupuestos Generales del Estado del ejercicio corriente para satisfacerlo), a los que añade, para su aprobación, el cumplimiento de otros dos:

- el primero, de carácter cuantitativo y que deriva de la existencia del Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria, dotado con el 2 por 100 del total de gastos para operaciones no financieras, destinado a financiar, entre otras modificaciones, los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, de conformidad con lo previsto en el artículo 55 de la LGP, constituyendo un límite vinculante y permanente para las Leyes anuales de Presupuestos⁴⁹,
- el segundo, de carácter cualitativo, y es el que condiciona la forma de financiación del crédito extraordinario o suplemento de crédito en función de que su origen derive de una operación financiera o no financiera, aunque en este punto conviene significar que la LGP no define dichas operaciones⁵⁰, por lo que se hace necesario aclarar que el gasto en operaciones no financieras: incluye las operaciones corrientes y las de capital⁵¹, en tanto que las operaciones financieras incluyen los capítulos 8 (activos financieros) y 9 (pasivos financieros)⁵².

⁴⁸ Indica a título ejemplificativo MARTÍNEZ LAGO, M.A.: *Ley de Presupuestos y Constitución*, 1998, pág. 263, que en los Reales Decretos-Leyes 7/1985, 6/1989 y 3/1992 no se indicó la forma de financiación de los créditos adicionales, en tanto que se financiaron incorrectamente los suplementos de crédito o los créditos extraordinarios con minoración de otros créditos, o recurriendo a créditos no empleados aún, en los Reales Decretos-Leyes 4/1983, 5/1983, 7/1983, 4/1987 y 5/1988.

⁴⁹ Con anterioridad a la creación del Fondo de Contingencia ya existían limitaciones –aunque no uniformes– a las modificaciones presupuestarias en las propias Leyes anuales de Presupuestos, como señalan FUENTES A. y MARCOS C.: *Créditos Iniciales y Gastos de la Administración General del Estado. Indicadores de credibilidad y eficacia (1988-2001)*, Doc. N.º 28/03 IEF pág. 7, «A lo largo del tiempo se han ido introduciendo o eliminando limitaciones a las modificaciones presupuestarias en las propias Leyes anuales de Presupuestos (en el Título I, Capítulo II, sobre normas de modificación y ejecución de créditos presupuestarios)... Así se limita el volumen máximo posible de dichos créditos extraordinarios o suplementos de créditos en relación con los créditos iniciales. Limitaciones que han sufrido diversos avatares: 2,5 por 100 de los créditos iniciales en 1990; 5 por 100 en 1991 y 1992; 3 por 100 en 1993-1995; en 1997 el límite desapareció».

⁵⁰ Circunstancia que fue observada por el Consejo de Estado en su dictamen 2096/2003, relativo al anteproyecto de LGP al indicar que no concretaba qué operaciones podían calificarse como financieras y cuáles no.

⁵¹ El gasto en operaciones corrientes es el derivado de la actividad normal del Estado y es el resultado de sumar las cuantías gastadas en los capítulos 1 a 4 (personal, adquisición de bienes y servicios corrientes, gastos financieros y transferencias corrientes) y el gasto en operaciones de capital es el resultado de sumar las cuantías gastadas en los capítulos 6 (inversiones reales) y 7 (transferencias de capital).

⁵² Los gastos en activos financieros significan un aumento de los derechos financieros en manos del Estado e incluyen: concesiones de préstamos, adquisición de acciones y participaciones, constitución de depósitos y fianzas y aportaciones patrimoniales. Los gastos en pasivos financieros suponen una disminución de las obligaciones de carácter financiero del Estado e incluyen: amortización de deudas y préstamos y devolución de depósitos y fianzas.

Tomando como base estos dos nuevos requisitos, cabe concluir que la nueva LGP ha introducido una trascendental modificación en esta materia, que consiste en que los créditos extraordinarios y suplementarios pueden ser aprobados por el Consejo de Ministros, siempre que se financien con cargo al Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria y deriven de necesidades inaplazables que se presenten durante el ejercicio presupuestario y que tengan su origen en operaciones no financieras; en los demás supuestos en los que resulte necesario aprobar suplementos de crédito o créditos extraordinarios, se remitirá a las Cortes Generales el oportuno proyecto de ley para la aprobación del correspondiente crédito. Modificación que tiene como fundamento último que las cuantías de los créditos aprobados por el Parlamento, sean *un verdadero límite máximo del gasto total*, y no un mínimo que se vea ampliamente sobrepasado ⁵³.

2.5.2. Los créditos extraordinarios y suplementos de créditos de los Organismos Autónomos (art. 56 de la LGP).

El artículo 56 de la LGP establece las reglas para la aprobación de los créditos extraordinarios y suplementarios de los Organismos Autónomos. Su apartado III (que se transcribe a continuación), introduce importantes cambios en la determinación de la competencia para autorizar créditos extraordinarios o suplementarios:

3. Las competencias para autorizar créditos extraordinarios o suplementarios corresponderán:
 - a) A los Presidentes o Directores de los organismos hasta un importe del 10 por 100 del correspondiente capítulo de su presupuesto inicial de gastos, cuando no supere la cuantía de 500.000 euros, excluidos los que afecten a gastos de personal o a los contemplados en el apartado 2 del artículo 43 de esta ley, dando cuenta al Ministro de que dependen y al Ministro de Hacienda.
 - b) Al Ministro de Hacienda cuando, superándose alguno de los anteriores límites, no se alcance el 20 por 100 del correspondiente capítulo de su presupuesto inicial de gastos ni supere la cuantía de 1.000.000 de euros. Asimismo, le corresponderá la autorización de los que se encuentren entre los supuestos de exclusión a que se refiere el párrafo a) siempre que su cuantía no supere los límites establecidos en este apartado.
 - c) Al Consejo de Ministros en los restantes casos.

⁵³ FUENTES A. y MARCOS C.: *op. cit.* señalan que en el período 1988-2001 la información indica que se ha producido un crecimiento sistemático y muy elevado de los créditos definitivos sobre los créditos iniciales. Siendo el crecimiento promedio registrado entre los créditos iniciales y los créditos definitivos para el total del gasto en el período del 19,8 por 100, con un máximo del 31,8 por 100 en 1989 y con otro máximo en 1997 del 29,8 por 100. El mínimo corresponde al año 1994 (6%).

El artículo flexibiliza en gran medida el régimen de aprobación de estas modificaciones de crédito en los Organismos Autónomos, justificándose este hecho por algunos en la mayor agilidad que precisa el funcionamiento de estos organismos ⁵⁴. En nuestro criterio, como ya se señaló en el apartado anterior al analizar el artículo 55 de la LGP, la mayor flexibilidad en la aprobación que establece este apartado III, si bien puede resultar eficiente, difumina la aplicación del principio de legalidad, y no debiera olvidarse que su fundamento último deriva del artículo 134.5 de la CE, que obliga a regular por ley todo aumento del gasto público del inicialmente aprobado y que deba cubrirse con la concesión de nuevos créditos ⁵⁵.

Para finalizar este apartado, señalar que el apartado III, modifica el índice a tener en cuenta para determinar el órgano competente para la aprobación de estas modificaciones presupuestarias, dado que la nueva LGP relaciona el porcentaje que represente el crédito extraordinario o suplementario con el presupuesto inicial del correspondiente *capítulo*, y el artículo 64.2 de la anterior LGP establecía estos porcentajes por referencia *al presupuesto de gastos*, sin referirse al capítulo correspondiente ⁵⁶.

III. LA REGULACIÓN DE LOS CRÉDITOS EXTRAORDINARIOS Y SUPLEMENTOS DE CRÉDITO A TRAVÉS DE DECRETO-LEY

Con carácter previo conviene realizar una precisión metodológica que consiste en que, si bien se va a realizar un estudio particular de la regulación de la materia presupuestaria a través de Decreto-Ley, este estudio parte de la conexión existente entre los ingresos y gastos públicos ⁵⁷, por lo que se tendrán también presentes los estudios doctrinales y los pronunciamientos jurisprudenciales que tienen como objeto la utilización del Decreto-Ley en materia tributaria ⁵⁸, aunque, como veremos a lo

⁵⁴ SÁNCHEZ REVENGA, J.: *op. cit.*, pág. 228. En la misma línea PASCUAL GARCÍA, J.: *op. cit.* pág. 325, que ya señalaba en relación con la distinta distribución competencial de los créditos extraordinarios y suplementarios, según derivasen del Estado o de sus Organismos Autónomos en razones prácticas, ya que «*en caso contrario se obstaculizaría su gestión administrativa, pues el elevado número de organismos existentes genera numerosos expedientes que podrían bloquear la actividad de las Cortes*».

⁵⁵ Vid. CORCUERA TORRES, A.: «Las limitaciones para modificar las Leyes de Presupuestos Generales del Estado en la CE de 1978», en *Estudios sobre el ordenamiento jurídico español. Libro conmemorativo del X aniversario de la Facultad de Derecho de Burgos*. Universidad de Burgos-Caja de Burgos. Burgos 1996.

⁵⁶ Es importante tener en cuenta esta circunstancia, sobre todo en aquellos supuestos en los que los créditos extraordinarios o suplementarios afecten a varios capítulos.

⁵⁷ Como señala HERRERA MOLINA, P.M.: *Metodología del derecho financiero y tributario*. Doc. N.º 6/2003 IEF. La unidad del Derecho Financiero se ha defendido desde diversas perspectivas y si bien no es posible aplicar a los gastos públicos los esquemas conceptuales elaborados en el seno del Derecho Tributario, sí se puede afirmar la existencia de una relativa unidad del Derecho Financiero. El mismo autor hace referencia asimismo al papel del presupuesto como institución central del Derecho Financiero. Vid. en los mismos términos a RODRÍGUEZ BEREJO: *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, IEF Madrid 1976, págs. 158 y ss. También SAINZ DE BUJANDA F.: *Sistema de Derecho Financiero I* pág. 495 o ROSEMBUI, T.: *Elementos del Derecho Tributario (I)*, PPU, Barcelona, 1988, pág. 19.

⁵⁸ Se matiza por lo tanto la afirmación realizada por CALVO VÉRGEZ, J.: *Problemática del principio de reserva de Ley en materia presupuestaria: Algunas consideraciones sobre el alcance de la delegación legislativa y del Decreto-Ley*, pág. 61, que señala que «la utilización de la figura del Decreto-Ley en materia presupuestaria se trata de una cuestión, a nuestro juicio, que ha de ser analizada de forma separada a su repercusión en el ámbito tributario...».

largo de la exposición, los principios que informan la utilización del Decreto-Ley en este ámbito no se proyectan automáticamente al ámbito presupuestario, sino que requieren una adaptación para su aplicación a esta vertiente de la disciplina financiera.

3.1. La regulación de la materia tributaria a través de Decreto-Ley.

Dispone el artículo 86 de la CE que:

1. En caso de extraordinaria y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legales provisionales que tomarán la forma de Decretos-Leyes y que no podrán afectar al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, al régimen de las Comunidades Autónomas ni al derecho electoral general.
2. Los Decretos-Leyes deberán ser inmediatamente sometidos a debate y votación de totalidad al Congreso de los Diputados, convocado al efecto si no estuviere reunido, en el plazo de treinta días siguientes a su promulgación. El Congreso habrá de pronunciarse expresamente dentro de dicho plazo sobre su convalidación o derogación, para lo cual el Reglamento establecerá un procedimiento especial y sumario.
3. Durante el plazo establecido en el apartado anterior las Cortes podrán tramitarlos como proyectos de ley por el procedimiento de urgencia.

Se define por lo tanto el Decreto-Ley como toda norma con rango de ley que emana, por vía de excepción, de un órgano que no tiene el poder legislativo, concretamente el Gobierno o Consejo de Ministros, y a la que se sujeta un procedimiento de revisión parlamentaria y que tiene importantes limitaciones materiales ⁵⁹.

Como ya se ha señalado, se va analizar aquí la posibilidad de modificar unos Presupuestos aprobados a través del Decreto-Ley. Con este fin se hace preciso contextualizar dicho estudio en un doble marco: el primero, de carácter general, supone analizar su utilización en la otra vertiente del Derecho Financiero (la del ingreso), y el segundo, más concreto, supone estudiar su utilización en las diversas fases del ciclo presupuestario.

Su utilización en el ámbito tributario ha sido objeto de variados y valiosos estudios doctrinales ⁶⁰, y ha sido asimismo fuente de numerosos pronunciamientos jurisprudenciales tanto del TC

⁵⁹ Esta definición responde al concepto de Decreto-Ley que incorporan GARCÍA DE ENTERRÍA, E. y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R.: *Curso de Derecho Administrativo*, Vol. 1, Civitas, Madrid, 1983, pág. 161.

⁶⁰ Pueden consultarse, entre otros, los trabajos de FALCÓN Y TELLA R.: «El Decreto-ley en materia tributaria». *Revista Española de Derecho Constitucional* n.º 10, 1984, págs. 182 y ss.; PÉREZ ROYO, F.: «Principio de legalidad, deber de contribuir y Decretos-Leyes en materia tributaria». *Revista Española de Derecho Constitucional* n.º 13 págs. 41 y ss.; PALAO TABOADA «La disminución retroactiva de bonificaciones fiscales y los Decretos-Leyes en materia tributaria».

como del Tribunal Supremo ⁶¹. Sin perder la perspectiva que en este trabajo interesa, es decir, la aprobación de créditos extraordinarios y suplementos de crédito a través de Decreto-Ley, sí conviene precisar una serie de cuestiones con respecto al Decreto-Ley en general y a su utilización en el ámbito tributario en particular, dado que van a constituir el punto de partida del estudio del Decreto-Ley en materia presupuestaria.

- a) En primer lugar conviene aclarar que la extraordinaria y urgente necesidad, siguiendo al TC ⁶², supone constatar la existencia de una situación de necesidad, cuya excepcionalidad quiere subrayarse mediante su adjetivación de extraordinaria ⁶³, esto es, inusual, imprevisible y urgente, es decir, no susceptible de ser afrontada a través del procedimiento legislativo, ni siquiera por el procedimiento de urgencia que prevén los Reglamentos de las Cámaras.
- b) En segundo lugar y como correlato de lo anterior, es importante precisar que el TC ⁶⁴ podrá, en supuestos de *uso abusivo o arbitrario*, rechazar la definición que los órganos políticos hagan de una situación determinada como de extraordinaria y urgente necesidad, y manifestar que no concurre el presupuesto de hecho habilitante del correspondiente Decreto-Ley y considerarlo por lo tanto inconstitucional.
- c) En tercer lugar, por lo que se refiere a la concreción de las cuestiones tributarias que pueden ser reguladas por Decreto-Ley, el TC ha ido matizando a lo largo de los años su doctrina, hasta llegar a la sentencia 182/1997, de 28 de octubre, en la que señala que *es posible utilizar el Decreto-Ley para regular cualquier aspecto del ordenamiento, salvo para realizar modificaciones trascendentales en el sistema tributario o para utilizar este vehículo normativo cuando la capacidad económica de los obligados a contribuir se vea sensiblemente afectada* ⁶⁵, doctrina que no termina de cerrar la cuestión, dado que en última instancia el contenido del

Crónica Tributaria n.º 43, 1982, págs. 164 y ss.; MARTÍN QUERALT, J.: «La ordenación constitucional del Decreto-Ley en materia tributaria». *Revista de Derecho Financiero* n.º 24, 1979, págs. 553 y ss. Recientemente RAMALLO MASSANET, J.: «El Decreto-ley en materia tributaria». *Derecho Privado y Constitución* N.º 17, 2003, (Número monográfico sobre fuentes del Derecho en Homenaje al Profesor Javier Salas Hernández) y CALVO ORTEGA: «Decreto-Ley y tipo de gravamen». *Nueva Fiscalidad* 9, 2004, págs. 9 a 21.

⁶¹ A título enunciativo pueden mencionarse las SSTC 29/1982, de 4 de febrero; 6/1983, de 4 de febrero; 41/1983, de 18 de mayo; 51/1983, de 14 de junio; 111/1983, de 2 de diciembre; 29/1986, de 20 de febrero; 60/1986, de 20 de mayo; 23/1993, de 21 de enero; 51/1993, de 11 de febrero; 182/1987, de 28 de octubre; 11/2002, de 17 de enero; 137/2003, de 3 de julio y 108/2004, de 30 de junio; 245/2004, de 16 de diciembre.

⁶² Resulta, en este sentido, aclaratoria la STC 60/1986, de 20 de mayo, que en su fundamento jurídico 3 recoge otros pronunciamientos constitucionales previos y señala que la CE autoriza al Gobierno para utilizar el Decreto-Ley en todos aquellos casos en que hay que alcanzar los objetivos marcados para la gobernación del país, que por circunstancias difíciles o imposibles de prever requieren una acción normativa inmediata (STC 6/1983, de 4 de febrero, FJ 5 y STC 29/1986, de 20 de febrero, FJ 2) o en aquellas situaciones en que no pueda acudir a la medida legislativa ordinaria, sin hacer quebrar la efectividad de la acción requerida, bien por el tiempo a invertir en el procedimiento legislativo o por la necesidad de la inmediatitud de la medida (STC 111/1983, de 2 de diciembre, FJ 6).

⁶³ GARCÍA DE ENTERRÍA, E. y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R.: *op. cit.*, pág. 161.

⁶⁴ *Vid.* STC 60/1986, de 20 de mayo, fundamento jurídico 3.

⁶⁵ Un estudio exhaustivo de la evolución de la doctrina del TC en esta materia es el que realizan MARTÍN QUERALT y otros: *Curso de Derecho Financiero*, 14.ª Ed., Tecnos, Madrid, 2004, págs. 131 a 136, señalando que con anterioridad a la sentencia 182/1997, el TC mostraba en esta materia cierta incongruencia dado que en ocasiones dictaba fallos que se com-

Decreto-Ley depende de quien realiza su *exégesis* ⁶⁶, y por otra parte la nueva Ley General Tributaria no ha mencionado entre sus fuentes el Decreto-Ley, lo que plantea de nuevo la duda de si se admite o no en el ámbito tributario ⁶⁷.

3.2. La regulación de la materia presupuestaria a través de Decreto-Ley.

Como señala el profesor MARTÍNEZ LAGO, la doctrina no ha dedicado el mismo esfuerzo e interés para resolver los problemas que plantea la utilización de los Decretos-Leyes en materia presupuestaria ⁶⁸, juicio que se reproduce asimismo en relación con la jurisprudencia constitucional. Sin embargo son numerosos los Decretos-Leyes que desde la aprobación de la CE de 1978 afectan a este ámbito del derecho financiero ⁶⁹, por lo que la primera cuestión que cabe plantearse es si dada la ine-

padecían poco con los razonamientos esgrimidos para justificarlos. En la citada sentencia se recoge por el TC la postura defendida por PÉREZ ROYO, F.: «Principio de legalidad, deber de contribuir y Decretos-Leyes en materia tributaria». *Revista Española de Derecho Constitucional* n.º 13, págs. 41 y ss., que puede resumirse en que los límites al Decreto-Ley en materia tributaria deben buscarse en la configuración constitucional del deber de contribuir, por lo que por vía del Decreto-Ley no se podrán alterar ni el régimen general ni aquellos elementos esenciales de los tributos que incidan en la determinación de la carga tributaria, puesto que de otro modo se afectarían tales elementos esenciales del deber de contribuir.

⁶⁶ Vid. MARTÍN QUERALT y otros: *op. cit.* pág. 135.

⁶⁷ En este punto resulta muy interesante la reflexión realizada por el profesor CALVO ORTEGA: *La nueva Ley General Tributaria*, Civitas, Madrid, pág. 29, al señalar que «la interdicción del Decreto-Ley en el artículo 86 de la CE afecta, obviamente, al deber de contribuir, pero lo hace en los términos en que este deber está previsto y regulado por el artículo 31.1 de la CE... es decir, no puede afectar a los cimientos de la tributación con un Decreto-Ley pero sólo a lo que es basilar, es decir, a lo que está en el Título I. Los aspectos concretos de las normas tributarias sí pueden ser modificados por esta norma con fuerza de Ley emanada del Gobierno».

⁶⁸ Son excepciones a esta afirmación las aportaciones doctrinales de FALCÓN Y TELLA, R. «El carácter automático de la prórroga mediante Decreto-Ley: la injustificada obsesión por las normas tributarias temporales», *Quincena Fiscal* n.º 1, 1996 y recientemente «La Ley de Presupuestos para 2005 y su discutible modificación por Decreto-Ley anterior a su aprobación», *Quincena Fiscal* n.º 1, 2005. Y, sobre todo, las aportaciones de MARTÍNEZ LAGO, M.A., que ha dedicado diversos y valiosos estudios a esta materia: «El Decreto-Ley en materia presupuestaria», *Quincena Fiscal* n.º 15, 1997; *Manual de Derecho Presupuestario*, Colex, Madrid 1992; *Ley de Presupuestos y Constitución* Editorial Trotta Madrid 1998. Y recientemente CALVO VÉRGEZ J.: «Problemática del principio de reserva de Ley en materia presupuestaria: Algunas consideraciones sobre el alcance de la delegación legislativa y del Decreto-Ley», *Revista Española de Derecho Financiero*. Civitas n.º 121, Enero-Marzo 2004.

⁶⁹ Es reveladora la estadística que en esta materia realizan los profesores MARTÍNEZ LAGO y GARCÍA DE LA MORA: *Lecciones de Derecho Financiero y Tributario*, 1.ª Ed., Iustel, Madrid, 2004, pág. 127:

Decretos-Leyes dictados desde la aprobación de la CE				
Período de tiempo	Partido político en el Gobierno	Total Decretos-Leyes	Decretos-Leyes presupuestarios	Porcentaje de estos últimos
1978-1982	UCD	83	24	29%
1982-1996	PSOE	132	56	42%
1996-2003	PP	130	66	51%
2004-2005 *	PSOE	17	9	52%

(*) Se añade a la fuente señalada, la elaboración propia de la última etapa.

xistencia de límites expresos en el artículo 86.1 de la CE en relación con la materia presupuestaria, esta fuente normativa puede utilizarse de forma generalizada en este ámbito del Derecho. Y sin prejuzgar conclusiones que deberán ser oportunamente razonadas, la respuesta a esta cuestión ha de ser negativa, solución que tiene su argumento jurídico primario en la existencia de dos tipos de límites en relación con las materias que pueden ser reguladas por el Decreto-Ley:

- los límites explícitos recogidos expresamente en el artículo 86.1 de la CE ⁷⁰,
- los límites implícitos derivados del régimen de competencias y de reservas legales establecidas en la CE ⁷¹.

La existencia de estos límites implícitos ha sido reconocida por el propio TC ⁷² y ha servido de argumento para que, en nuestra opinión la mejor doctrina, considere la materia presupuestaria vedada al Decreto-Ley ⁷³, con base a que la CE, en el artículo 134 apartados 1 y 5, prevé expresamente *la intervención de las Cortes Generales bajo forma de Ley para la aprobación y modificación*

⁷⁰ Señala el artículo 86.1 *in fine* de la CE «... no podrán afectar al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, al régimen de las CC.AA., ni al Derecho electoral general». En relación con estos límites MARTÍNEZ LAGO y GARCÍA DE LA MORA, *op. cit.* pág. 127, apuntan como una posibilidad para entender limitado el Decreto-Ley al ámbito presupuestario considerar que *los presupuestos puedan incluirse entre las instituciones básicas del Estado*. Interpretación que a nuestro juicio resulta un tanto forzada.

⁷¹ La existencia de límites implícitos junto a las limitaciones expresas recogidas en el texto constitucional ha sido recogida en el ámbito constitucional y administrativo por autores como ASTARLOA HUARTE MENDICOA, I.: «Teoría y práctica del Decreto-Ley en el ordenamiento español», *Revista de Administración Pública* n.º 106, 1985, pág. 133; SANTAOLAYA MACHETTI P.: *El régimen constitucional de los Decretos-Leyes*, Tecnos, Madrid, 1988, pág. 149 y MORILLO-VELARDE PÉREZ, J.I.: «El Decreto-ley en la Constitución y en la jurisprudencia constitucional», en *Libro Homenaje al Profesor José Luis Villar Palasí*, Civitas, Madrid, 1989, págs. 847 a 851.

⁷² Argumento que se recoge en el fundamento jurídico 2 de la STC 60/1986, de 20 de mayo, o muy recientemente en el fundamento jurídico 4 de la STC 215/2004 de 16 de diciembre en donde el Tribunal reitera que *para comprobar si (el Decreto-Ley) se ajusta a la Norma Fundamental, habrá que ver si reúne los requisitos establecidos en el artículo 86 de la CE o si no invade ninguno de los límites en él enumerados, o los que, en su caso, se deduzcan racionalmente de otros preceptos del texto constitucional, como por ejemplo las materias reservadas a la Ley Orgánica o aquellas otras para las que la Constitución prevea expresis verbis la intervención de los órganos parlamentarios bajo forma de Ley*.

⁷³ Se seguirán en este apartado preferentemente los argumentos utilizados por MARTÍNEZ LAGO: *Ley de Presupuestos y Constitución*, Editorial Trotta, Madrid, 1998, pág. 241, en donde señala que «... la necesaria intervención de las Cortes para aprobar la Ley de Presupuestos, la posibilidad –como es obvio– de que el proyecto de Ley que presentó el Gobierno resulte modificado por la vía de enmiendas de los grupos parlamentarios, y la referencia a proyectos de Ley emanados al Gobierno con objeto de variar el contenido de la Ley de Presupuestos que el Parlamento aprobó, constituyen límites implícitos de necesaria observación por el Gobierno, con el fin de que no dicte Decreto-Ley alguno en materia presupuestaria». En los mismos términos CALVO VÉRGEZ, J.: *Problemática del principio de reserva de Ley en materia presupuestaria: Algunas consideraciones sobre el alcance de la delegación legislativa y del Decreto-Ley*, pág. 62. Menos rotundo se muestra CAYÓN GALIARDO: «Legalidad y control del gasto público», *Presupuesto y Gasto Público* n.º 1, 1979 pág. 107, en donde señala dos supuestos en los que podría utilizarse el Decreto-Ley en materia presupuestaria: como sustitutivo de la competencia parlamentaria en la apertura de los créditos y como autorización al Gobierno para modificar los presupuestos ya aprobados en aquellos supuestos no contemplados por la LGP. Y contrarios a esta tesis se manifiestan PALOMAR OLMEDA Y LOSADA GONZÁLEZ, en *El procedimiento administrativo y la gestión presupuestaria y su control*. Dykinson. Madrid 1995, págs. 160 y ss.

de los presupuestos aprobados⁷⁴. En este punto conviene aclarar que no se trata de justificar la imposibilidad de utilizar el Decreto-Ley para aprobar o modificar el presupuesto en el hecho de que se trate de una materia reservada a la ley⁷⁵, sino que tiene su fundamento en la especial configuración que en el ámbito presupuestario ostenta el principio de legalidad como expresión del *principio de competencia*, que sirve para subrayar las especificidades de la institución presupuestaria en el esquema constitucional de división de poderes⁷⁶.

Gráficamente, el profesor MARTÍNEZ LAGO califica esta materia como de *reserva de competencia parlamentaria*⁷⁷, y responde negativamente a la posibilidad de utilizar el Decreto-Ley para aprobar unos hipotéticos presupuestos, para complementar unos presupuestos prorrogados, o para modificar en su caso, unos presupuestos aprobados.

- A) La aprobación de los presupuestos a través de Decreto-Ley ha sido descartada prácticamente por la totalidad de la doctrina en base a diversos y contundentes argumentos⁷⁸, que tienen su fundamento último en el ya referido principio de competencia, que diferencia nítidamente el papel del Gobierno, a quien compete la elaboración de los Presupuestos, y el de las Cortes Generales, a las que corresponde realizar su examen, enmienda y aprobación (art. 134.1 de la CE).
- B) La posibilidad de complementar un presupuesto prorrogado a través de Decreto-Ley ha de ser también rechazada, dado que, como señala el profesor FALCÓN Y TELLA, si las Cámaras han optado por no aprobar la Ley (*de Presupuestos*), no puede el Gobierno suplir esa pasividad, cualquiera que sea su causa, a través del Decreto-Ley⁷⁹, ya que su utilización, como señala MARTÍNEZ LAGO, modificaría el alcance y el contenido de la propia prórroga presupuestaria⁸⁰.

⁷⁴ El artículo 134 en sus apartados 1 y 5 establece que:

1. Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación.
5. Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar *proyectos de ley* que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario.

⁷⁵ Vid. STC 182/1997, de 28 de octubre, en donde el Tribunal señala con rotundidad que «el hecho de que una materia esté reservada a la Ley ordinaria, con carácter absoluto o relativo, no excluye eo ipso, la regulación extraordinaria y provisional de la misma Decreto-Ley, porque como ya hemos señalado en la STC 111/1983 –la mención a la Ley no es identificable en exclusividad con la de Ley en sentido formal– (FJ 8).

⁷⁶ Vid. PÉREZ ROYO: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 13.ª Ed., Civitas Madrid 2003, pág. 456.

⁷⁷ MARTÍNEZ LAGO, *op. cit.* pág. 258.

⁷⁸ La doctrina se muestra prácticamente unánime en esta materia: Vid. MARTÍNEZ LAGO, *op. cit.* pág. 243; o CAZORLA PRIETO: «Comentario al artículo 134 CE», en *Comentarios a la CE*, Civitas, Madrid 1980, pág. 1.419. Admite la posibilidad en supuestos muy extraordinarios RODRÍGUEZ BEREJIO: *La Ley de Presupuestos en la CE de 1978*, pág. 228.

⁷⁹ Vid. FALCÓN Y TELLA R.: «El carácter automático de la prórroga mediante Decreto-Ley: la injustificada obsesión por las normas tributarias temporales», *Quincena Fiscal* n.º 1, 1996, pág. 7.

⁸⁰ Vid. MARTÍNEZ LAGO *op. cit.* pág. 256. En términos similares CALVO VÉRGEZ J.: *Problemática del principio de reserva de Ley en materia presupuestaria: Algunas consideraciones sobre el alcance de la delegación legislativa y del Decreto-Ley*, pág. 68.

- C) Por último indicar que en este trabajo, como se señaló en el apartado introductorio, se va a incidir fundamentalmente en examen del uso del Decreto-Ley para modificar unos presupuestos ya aprobados, y en concreto se reflexionará sobre la posibilidad de aprobar créditos extraordinarios o suplementarios a través de esta fuente normativa.

3.3. La modificación de los Presupuestos aprobados a través de Decreto-Ley.

Se analiza aquí la utilización del Decreto-Ley para modificar unos presupuestos aprobados, y más concretamente para aprobar créditos extraordinarios o suplementarios. Las consecuencias que de este estudio se deriven se trasladarán al estudio del Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre ⁸¹, que será objeto de análisis particular en el apartado siguiente.

Conviene aclarar desde el principio que la aprobación de créditos adicionales requiere la misma autorización legislativa a la que se sometió la aprobación de los créditos iniciales en la correspondiente Ley de Presupuestos ⁸².

En este sentido el profesor MARTÍNEZ LAGO califica la utilización del Decreto-Ley en este ámbito como una cuestión *más que discutible, inconstitucional*, indicando que «si el Gobierno lo que quiere –o las circunstancias lo precisan– es modificar unos Presupuestos en vigor, el cauce adecuado para ello se encuentra en el artículo 134.5, que implicará que deba presentar los *proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario, que estime necesarios*» ⁸³.

En los mismos términos se expresa CALVO VERGEZ al entender que «en el caso de que el Ejecutivo pretenda modificar unos Presupuestos en vigor, habrá de seguir necesariamente el referido cauce constitucionalmente establecido, presentando el proyecto o proyectos de ley oportunos y recabando en todo caso su aprobación por el Parlamento» ⁸⁴.

Estos autores reafirmaban la necesaria tramitación de un proyecto de ley, en base a lo establecido en el artículo 64 de la anterior LGP, que señalaba de forma expresa, la necesidad de remitir *un proyecto de ley a las Cortes Generales para la concesión de un crédito extraordinario o*

⁸¹ Por el que se concede un crédito extraordinario por importe de 2.500.034.925 euros para atender el pago de la liquidación del sistema de financiación para el período 1997-2001 correspondiente a la Comunidad Autónoma de Andalucía, y se adoptan disposiciones sobre la deuda de RENFE y el aval del Estado al préstamo otorgado a la República Argentina.

⁸² Vid. en este sentido BAYONA DE PEROGORDO, J.J. y SOLER ROCH, M.ª T.: *Temas de Derecho Presupuestario*, Compás, Alicante 1990, pág. 186.

⁸³ Vid. MARTÍNEZ LAGO: *Ley de Presupuestos y Constitución* Editorial Trotta Madrid 1998, pág. 258. Argumento que reproduce junto con GARCÍA DE LA MORA L. *Lecciones de Derecho Financiero y Tributario* 1.ª Ed., Iustel 2004, pág. 129.

⁸⁴ Vid. CALVO VERGEZ J. *Problemática del principio de reserva de ley en materia presupuestaria: Algunas consideraciones sobre el alcance de la delegación legislativa y del Decreto-Ley*, pág. 66 «... indicando que en caso contrario, la vulneración del debate y control parlamentario de los gastos públicos resultará a nuestro juicio evidente, amén del principio de competencia parlamentaria en materia presupuestaria o de los principios presupuestarios de unidad, universalidad y especialidad».

de un suplemento de crédito ⁸⁵. Y es éste un requisito que se mantiene en el artículo 55.2 de la vigente LGP, si bien con la especialidad de que en la actualidad la remisión de un proyecto de ley a las Cortes Generales previo informe de la Dirección General de Presupuestos sólo es necesaria:

- a) Cuando se trate de créditos extraordinarios para atender obligaciones de ejercicios anteriores, tanto si se financia mediante baja en el Fondo de Contingencia como con baja en otros créditos, o cuando se trate de suplementos de crédito para atender obligaciones de ejercicios anteriores, cuando hayan de financiarse con baja en otros créditos.
- b) Cuando se trate de créditos extraordinarios o suplementarios para atender obligaciones del propio ejercicio cuando se financien con baja en otros créditos.
- c) Cuando se trate de créditos extraordinarios o suplementarios que afecten a operaciones financieras del Presupuesto.

En consecuencia, con la nueva LGP los créditos extraordinarios y suplementarios pueden ser aprobados:

- por el Consejo de Ministros, siempre que se financian con cargo al Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria y deriven de necesidades inaplazables que se presenten durante el ejercicio presupuestario y que tengan su origen en operaciones no financieras;
- a través del oportuno proyecto de ley que se remitirá a las Cortes para la aprobación del correspondiente crédito en los demás supuestos en los que resulte necesario aprobar suplementos de crédito o créditos extraordinarios.

En nuestro criterio, y esto es lo relevante, la posibilidad de que determinados créditos extraordinarios o suplementarios –los que se financian con cargo al Fondo de Contingencia– puedan ser autorizados por el Ejecutivo ⁸⁶, debiera eliminar la utilización reiterada del Decreto-Ley en este ámbito, dado que el Gobierno dispone del Fondo de Contingencia para hacer frente a imprevistos, que anteriormente precisaban para su autorización de norma con rango legal.

⁸⁵ Señalaba el citado artículo en su apartado primero que «Cuando haya de realizarse con cargo a los presupuestos del Estado algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente o sea insuficiente y no ampliable, el consignado, el Ministro de Economía y Hacienda, previo informe de la Dirección General de Presupuestos y dictamen del Consejo de Estado, elevará al acuerdo del Gobierno la remisión de un proyecto de Ley a las Cortes Generales de concesión de un crédito extraordinario, en el primer caso, o de un suplemento de crédito en el segundo, y en el que se especifique el recurso que haya de financiar el mayor gasto público».

⁸⁶ Véase en este punto las diferentes valoraciones realizadas por la doctrina de esta posibilidad, en el apartado de este estudio en el que se estudia el artículo 55 de la LGP.

Como debiera acabar también con esta práctica, la posibilidad que tiene de acudir a los anticipos de tesorería como remedio excepcional para realizar los gastos que tengan el carácter de inaplazables ⁸⁷.

En consecuencia, la autorización por el Consejo de Ministros de los créditos extraordinarios o suplementos de crédito que se financien con baja en el citado Fondo (art. 55.3 de la LGP), la previsión constitucional de que el Gobierno sea el único titular de la iniciativa para modificar el plan financiero aprobado en la Ley de Presupuestos (art.134 apartados 5 y 6 de la CE), las limitaciones al derecho de enmienda del proyecto de Ley de Presupuestos que establecen los artículos 133 y 149 de los Reglamentos del Congreso y del Senado respectivamente, así como los numerosos Decretos-Leyes que en esta materia se han aprobado desde la aprobación de la CE de 1978, son prácticas que evidencian una verdadera crisis del principio de competencia clásico ⁸⁸ y una primacía del poder ejecutivo sobre el legislativo a lo largo de todo el ciclo presupuestario ⁸⁹.

Resulta aquí atinada la reflexión realizada por la profesora SOLER ROCH ⁹⁰ en el sentido de que la *normalización* de las modificaciones presupuestarias desborda el principio de especialidad y puede dar lugar a un Presupuesto *modificado* distinto del aprobado por las Cámaras mediante *un proceso ajeno a su intervención*.

Es necesario, en consecuencia, delimitar el contenido posible de las modificaciones presupuestarias en general y de los créditos extraordinarios y suplementarios en particular. Rechazando *a priori* posturas extremas, es decir, ni el Presupuesto aprobado ha de permanecer inalterado durante todo el ejercicio presupuestario como expresión rígida del principio de unidad presupuestaria, ni cabe cualquier tipo de modificación presupuestaria que desnaturalice el presupuesto previamente aprobado.

En relación con esta cuestión ha tenido oportunidad de manifestarse el TC, en la Sentencia 3/2003, de 16 de enero de 2003 ⁹¹ señalando en:

⁸⁷ En este sentido se expresa ANDREU MESTRE, A.: *Las modificaciones presupuestarias. Un análisis en el ordenamiento financiero del Estado y en el de las CC.AA.*, Lex Nova 2005, que señala con claridad que «si es posible utilizar el procedimiento (de anticipo de tesorería), el Gobierno carece de legitimación para acudir al Decreto-Ley por razones de urgencia, ya que el artículo 65.1 del TRLGP, y desde ahora el nuevo artículo 60 de la LGP, ya le indican claramente la vía para resolver el problema de la urgencia».

⁸⁸ El principio de competencia clásico era expresión de la primacía del control legislativo sobre el ejecutivo, constituyendo el Presupuesto una verdadera autorización del legislativo al ejecutivo, sustentada en los principios económicos propios del Estado liberal.

⁸⁹ Vid. SCHIK, A.: *Los Presupuestos del Estado: Transparencia y Democracia. «Democratizar los Presupuestos»*. Fundación Modernización de España, Madrid 2003, pág. 25, en donde resume su posición señalando que «los Presupuestos se están convirtiendo en un proceso de comunicación del Gobierno consigo mismo». En la misma línea GARCÍA AÑOVEROS, J.: *El sistema económico en la CE*, VV.AA. DGSJ del Estado. Centro de Publicaciones del Ministerio de Justicia. Madrid, 1994, págs. 1.651-1.952. También SAINZ DE BUJANDA F.: *Lecciones de Derecho Financiero*. Madrid. 1993, pág. 458.

⁹⁰ Vid. SOLER ROCH, M.T.: *La crisis de la concepción tradicional del presupuesto*, VI Encuentros Técnicos de los HOCES, 1999, pág. 15.

⁹¹ La STC 3/2003, de 16 de enero, estimó el recurso de inconstitucionalidad promovido por el Presidente del Gobierno contra la Ley del Parlamento Vasco 1/2002, de 23 de enero, declarándola inconstitucional y nula.

- El fundamento jurídico 5.º que «... *el propio texto constitucional prevé la posibilidad de que el Parlamento modifique los presupuestos a iniciativa del Gobierno en su artículo 134.5... y es claro que, por la propia naturaleza, contenido y función que cumple la Ley de Presupuestos, el citado artículo 134.5 CE no permite que cualquier norma modifique, sin límite alguno, la autorización por el Parlamento de la cuantía máxima y el destino de los gastos que dicha ley establece. Por el contrario, la alteración de esa habilitación y, en definitiva, del programa político y económico anual del Gobierno que el presupuesto representa, sólo puede llevarse a cabo en supuestos excepcionales, concretamente cuando se trate de un gasto inaplazable provocado por una circunstancia sobrevenida. Admitir lo contrario, esto es, la alteración indiscriminada de las previsiones contenidas en la Ley de Presupuestos por cualquier norma de rango legal, supondría tanto como anular las exigencias de unidad y universalidad presupuestarias contenidas en el artículo 134.2. Continuando el TC señalando que éste es el entendimiento que del artículo 134.5 CE ha tenido el legislador estatal en el artículo 64.1 (artículo que regulaba en la anterior LGP los créditos extraordinarios y suplementarios)».*
- El fundamento jurídico 9 *impide una modificación (de la Ley de Presupuestos) que no obedezca a circunstancias excepcionales.*

De la mencionada sentencia se deduce una interpretación muy restrictiva del artículo 134.5 de la CE, circunstancia que ha sido objeto de crítica por la doctrina ⁹², pues plantea nuevos interrogantes:

En primer lugar se cuestiona MARTÍNEZ LAGO que dados los adjetivos utilizados en la sentencia, *si se pueden considerar coextensos el presupuesto de hecho de un Decreto-Ley –ex art. 86.1 de la CE– y la facultad «ordinaria» de iniciar un procedimiento legislativo de modificación de unos Presupuestos Generales del Estado por parte del Gobierno.* En nuestro criterio la respuesta a esta pregunta ha de ser negativa, y siguiendo los argumentos utilizados por el Consejo de Estado en su Dictamen sobre el anteproyecto de LGP ⁹³, hay que señalar que la *urgencia* para la tramitación de un crédito extraordinario o suplementario difiere de la situación *de extraordinaria y urgente necesidad*, que se precisa para dictar un Decreto-Ley, pudiéndose *calificar esta última de una urgencia cualificada* ⁹⁴, por ello considera el Consejo de Estado, que debe evitarse acudir a la vía del Real

⁹² Así lo ha puesto de manifiesto el profesor MARTÍNEZ LAGO: «Prórroga presupuestaria, Seguridad Jurídica y Constitución. A propósito de la Sentencia del Tribunal Constitucional sobre Presupuestos del País Vasco para 2002». *Quincena Fiscal Aranzadi* n.º 10/2003, pág. 20.

⁹³ *Vid.* las observaciones, sugerencia y reflexión general sobre el recurso a los créditos extraordinarios y a los suplementos de crédito realizada por el Consejo de Estado en el Dictamen n.º 2096/2003, de 10 de julio de 2003.

⁹⁴ Señala el Consejo de Estado en el citado dictamen que el artículo 86.1 de la CE se refiere a una necesidad extraordinaria, es decir, que afecte a un supuesto de hecho inusual o de producción infrecuente, acaecido de modo inesperado o difícilmente previsible y que revista una especial gravedad; por otra parte, debe tratarse de una necesidad urgente, es decir que requiera una solución inmediata o inaplazable (que, de no adoptarse, produciría importantes perjuicios) y que no pueda ser adoptada por los cauces legislativos ordinarios, debiendo existir un cierto grado de coherencia entre esa urgencia y las medidas adoptadas.

Decreto-Ley para acordar la concesión de créditos extraordinarios o suplementarios, señalando que para que esta vía sea legítima, no basta con que sea necesario dar cobertura a determinada necesidad financiera, y que para ello resulte excesivamente largo el período de tramitación parlamentaria del correspondiente proyecto de ley, sino que además es necesario que concurra un supuesto *de especial gravedad, inusual y acaecido de modo inesperado*. Concluyendo que deberían ser excepcionales los supuestos en que sea lícito recurrir a la vía del Real Decreto-Ley.

En definitiva la cuestión principal, señala MARTÍNEZ LAGO, consiste en determinar cómo hacer compatible la reserva de ley material con la permisibilidad hacia los Decretos-Leyes de modificación de unos Presupuestos dados. Y siendo ésta una cuestión bastante difusa, en base a lo hasta aquí expuesto, sí pueden realizarse algunas precisiones:

- a) En primer lugar señalar que se ha de partir de la premisa de que el artículo 134.5 de la CE establece *una reserva de competencia parlamentaria*⁹⁵ para la eventual modificación de unos Presupuestos aprobados.
- b) En desarrollo del mencionado precepto constitucional, el legislador estatal en el artículo 55.2 de la LGP hace referencia a la necesaria remisión por el Consejo de Ministros de un *proyecto de ley a las Cortes Generales* para la tramitación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, cuando éstos no se financien con baja en el Fondo de Contingencia. Proyecto de ley que se tramitará siempre que no pueda demorarse el gasto hasta el ejercicio siguiente, y no exista crédito adecuado, o sea insuficiente el consignado en la Ley de Presupuestos de ese año.
- c) Cabe, en consecuencia, la aprobación a lo largo del ejercicio presupuestario de *leyes, cuyo contenido presupuestario sea la autorización de créditos extraordinarios y suplementos de crédito*⁹⁶, siempre que se cumplan los requisitos que para su tramitación recoge el artículo 55 de la LGP⁹⁷, y los que en su caso se hayan establecido en la correspondiente Ley de Presupuestos⁹⁸.

⁹⁵ Vid. MARTÍNEZ LAGO: *Ley de Presupuestos y Constitución*, Editorial Trotta, Madrid 1998, pág. 258.

⁹⁶ Coincidimos aquí con la crítica que realiza MARTÍNEZ LAGO a la Sentencia 3/2003, de 16 de enero de 2003, *op. cit.*, en relación con la interpretación excesivamente restrictiva que realiza de la posibilidad de realizar modificaciones presupuestarias tras la aprobación de la correspondiente Ley de Presupuestos.

⁹⁷ Requisitos que, como señala el Dictamen del Consejo de Estado n.º de exp. 2369/2004 de fecha 23-09-2004, se han visto ampliados en el artículo 55 de la nueva LGP, dado que el artículo 64 de la antigua LGP recogía exclusivamente tres requisitos: a) *legitimidad*; b) *urgencia del gasto*; c) *inexistencia de crédito*. A los que hay añadir, en la actualidad, un nuevo requisito relativo a la forma de financiación del mayor gasto público, pues, como señala el Consejo de Estado, «*allí donde el texto refundido de 1963 dejaba libertad para determinar los recursos a emplear en la financiación, exigiendo únicamente que el proyecto de Ley de concesión del crédito especificase dichos recursos, la nueva Ley General Presupuestaria contiene reglas muy precisas. Así, cuando la necesidad que está en la base del crédito extraordinario o del suplemento de crédito debe financiarse mediante baja en los créditos del Fondo de Contingencia o en otros no financieros que se consideren adecuados y cuando la necesidad surja en operaciones no financieras del presupuesto, el crédito debe financiarse con Deuda Pública o con baja en otros créditos de la misma naturaleza*».

⁹⁸ A título ejemplificativo el artículo 8.1 Regla 1.ª de la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005 establece que «Las modificaciones de los créditos presupuestarios se ajustarán a lo dispuesto en esta Ley, y a lo que al efecto se dispone en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en los extremos que no resulten modificados por aquella».

- d) Por lo que se refiere al requisito de la legitimidad del Gobierno para remitir el proyecto de ley que apruebe el crédito extraordinario o suplementario, habrá que analizar los negocios jurídicos, acuerdos, actos o hechos que originan esta necesidad ⁹⁹.
- e) En cuanto a que el gasto no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente, como ya se ha señalado con anterioridad, implica una situación diferente y menos intensa de la situación de extraordinaria y urgente necesidad a que hace referencia el artículo 86 de la CE para la tramitación del Decreto-Ley.
- f) Por último, por lo que se refiere a la forma de financiación, el proyecto de ley deberá respetar el régimen contenido en el artículo 55 de la LGP (en función de que se trate de operaciones financieras o no financieras).

En base a lo anterior, cabe afirmar que la posibilidad de modificación de unos Presupuestos aprobados a través de Decreto-Ley, ha de ser, con carácter general, rechazada, y merece el mismo juicio negativo que ya se ha expresado para la aprobación de los Presupuestos o para complementar unos presupuestos prorrogados. Sin embargo, como ya se ha señalado, la práctica legislativa demuestra la utilización reiterada del Decreto-Ley para tramitar créditos extraordinarios y suplementarios, por lo que resulta obligado analizar los requisitos del Decreto-Ley desde la perspectiva del derecho presupuestario:

- a) En primer lugar, es necesario fijar el significado de «la extraordinaria y urgente necesidad», imprescindible para la tramitación de un Decreto-Ley, partiendo de la afirmación ya señalada de que ésta constituye una urgencia *cuálificada* y no equiparable a la urgencia habilitadora de la tramitación de un crédito extraordinario o suplementario recogida en el artículo 55 de la LGP. El problema radica en interpretar correctamente ese concepto jurídico indeterminado (extraordinaria y urgente necesidad) en el ámbito presupuestario.

En relación con esta cuestión el TC, con carácter general, ha señalado que el fundamento último que justifica la utilización de un Decreto-Ley tiene por finalidad resolver «*situaciones concretas de los objetivos gubernamentales que por razones difíciles de prever requieran una acción normativa inmediata en un plazo más breve que el requerido por la vía normal o por el procedimiento de urgencia para la tramitación parlamentaria de las leyes*» ¹⁰⁰. Y el TC indica asimismo que el examen del requisito de la extraordinaria y urgente necesidad se ha de realizar «*mediante la valoración conjunta de todos aquellos factores que determinaron al Gobierno a dictar la disposición legal excepcional y que son básicamente los que aparecen en la exposición de motivos de la norma, a lo largo del debate parlamentario de convalidación y en el propio expediente de elaboración de la misma*» ¹⁰¹.

⁹⁹ Y si bien en este apartado hay que partir de la base de que al Gobierno corresponde la dirección de la política económica (véase art. 97 de la CE) y que tiene en este ámbito un amplio margen de discrecionalidad, conviene también aclarar que para que el proyecto de ley que tramite el crédito extraordinario o suplementario sea válido, el Ejecutivo deberá respetar los requisitos legales señalados en el apartado anterior para su tramitación.

¹⁰⁰ STC 6/1983, de 4 de febrero, fundamento jurídico 5; STC 11/2002, de 17 de enero fundamento jurídico 4.

¹⁰¹ STC 137/2003, de 3 de julio, fundamento jurídico 5.

Trasladada la citada doctrina al ámbito presupuestario es posible realizar dos precisiones:

- La urgencia cualificada que la tramitación del Decreto-Ley precisa no resulta compatible, en nuestra opinión, con la tramitación simultánea de los Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio siguiente, dado que los créditos extraordinarios o suplementarios podrían incorporarse en la mayoría de los casos a dicha ley ¹⁰².
- La valoración de la extraordinaria y urgente necesidad ha de ser fruto del estudio conjunto de la exposición de motivos del Decreto-Ley, así como del debate parlamentario de convalidación, cobrando en el ámbito presupuestario una especial relevancia los informes de los Servicios Jurídicos de la Secretaría General de Presupuestos y Gastos, y de la Dirección General de Presupuestos.

b) Por lo que se refiere al contenido material del Decreto-Ley, y tomando como base la existencia en el ámbito presupuestario de una reserva de competencia parlamentaria, pueden realizarse dos precisiones:

- Dado que en relación con los Presupuestos Generales del Estado, las Cortes Generales ejercen una función específica y constitucionalmente definida, que sirve para cumplir *tres objetivos especialmente relevantes*: a) *aseguran el control democrático del conjunto de la actividad financiera pública*; b) *participan de la actividad de dirección política de aprobar o rechazar el programa político, económico y social que ha propuesto el Gobierno y que los presupuestos representan*; c) *y controlan, por último, que la asignación de los recursos públicos se efectúe como exige expresamente el artículo 31.2 de la CE* ¹⁰³. No es posible que el Decreto-Ley tenga un contenido presupuestario tan amplio que desnaturalice ese triple objetivo.
- Como tampoco será posible que, a través de Decreto-Ley, se modifiquen los requisitos y condiciones necesarias para la correcta tramitación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, y en particular tras la aprobación de la nueva LGP no se podrá, por esta vía, modificar la forma de financiación de dichas modificaciones de crédito ¹⁰⁴.

¹⁰² Resulta interesante en este punto la sugerencia realizada por el Consejo de Estado al valorar el artículo 55 del anteproyecto de la LGP en su Informe de fecha 10 de julio de 2003, en el que señala que «... *cabría valorar la conveniencia de introducir un límite temporal a la articulación de este tipo de medidas* (tramitación de créditos extraordinarios y suplementarios).

¹⁰³ Vid. STC 3/2003, de 16 de enero, fundamento jurídico 4.

¹⁰⁴ Como ya se ha señalado al analizar el artículo 55 de la LGP, contiene reglas muy claras en relación a la forma de financiación de los créditos extraordinarios y suplementarios, al contrario que la anterior normativa presupuestaria que dejaba libertad para determinar los recursos a emplear en la financiación, exigiéndose exclusivamente se especificasen dichos recursos.

IV. ESTUDIO DEL REAL DECRETO-LEY 7/2004, DE 27 DE SEPTIEMBRE, DESDE UNA PERSPECTIVA PRESUPUESTARIA

4.1. Introducción.

El Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre, objeto de estudio, concede un crédito extraordinario por importe de 2.500.034.925 euros para atender el pago de la liquidación del sistema de financiación, para el período 1997-2001, correspondiente a la Comunidad Autónoma de Andalucía, y adopta disposiciones sobre la deuda de RENFE, y también sobre el aval del Estado al préstamo otorgado a la República de Argentina ¹⁰⁵.

La mencionada norma agrupa gastos públicos de naturaleza heterogénea, y que van a ser analizados fundamentalmente desde una perspectiva jurídica ¹⁰⁶, aunque cabe realizar aquí dos precisiones importantes, una de carácter político y otra de contenido económico:

- Desde un punto de vista político es necesario significar que el citado Real Decreto-Ley surge en un ejercicio que se podría calificar de *transición presupuestaria*, dado que tras las elecciones de marzo de 2004 surge un Gobierno entrante que promueve este Real Decreto-Ley y que es de signo político contrario al Gobierno saliente, que fue el que presentó el proyecto de Presupuestos para el año 2004.
- Desde un punto de vista cuantitativo se quiere hacer notar su extraordinaria cuantía, que se cifra en 8.132 millones de euros (un 5% del total de los Presupuestos Generales del Estado para el año 2005) ¹⁰⁷, y dado que lo que contempla fundamentalmente, como veremos más adelante, es la concesión de créditos extraordinarios para atender gastos por operaciones

¹⁰⁵ Junto a estas tres cuestiones ya señaladas, el proyecto de Real Decreto-Ley contenía, asimismo, la asunción por Estado de la obligación de pago de varios suministros de munición al Ministerio de Defensa, que posteriormente no se llegaron a aprobar en este Real Decreto-Ley y se incorporaron al proyecto de LPGE para el año 2005.

¹⁰⁶ Con carácter general se quiere significar aquí que el gasto público puede ser analizado desde una triple perspectiva: a) jurídica que tiene su fundamento en la constitucionalización de los principios que lo informan; b) política que entiende el gasto público como una decisión libre de los Gobiernos, en cuanto responsables de la política económica; c) económica, que analiza los efectos del gasto público sobre los indicadores económicos. La perspectiva que va a primar en este estudio es la jurídica, desde una doble dimensión: en primer lugar constitucional, desde la que se analizará la adecuación de este Decreto-Ley a los preceptos constitucionales, y en segundo lugar financiera, desde la que se estudiará la compatibilidad del Decreto-Ley con el resto de la normativa presupuestaria vigente. Aunque colateralmente se hará referencia a las otras dos perspectivas (política y económica).

¹⁰⁷ Circunstancia puesta de manifiesto por el Diputado de Convergencia i Unió, Sr. Sánchez i Llibre, en la Sesión Plenaria en la que se debatió la convalidación de este Real Decreto-Ley. *Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados* Año 2004, VIII Legislatura, N.º 43, pág. 1.881, en la que señala que «... su cuantía supera, concretamente para el año 2005, las dotaciones de Ministerios como el de Interior, que asciende a 6.656 millones de euros, como el de Industria, Turismo y Comercio, como el de Educación y Ciencia; también es superior a los presupuestos del Ministerio de Justicia y del de Vivienda».

no financieras, es necesario comparar esta cifra con la dotación inicial del Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria para el año 2004, que fue de 2.345 millones de euros ¹⁰⁸. Es evidente, por lo tanto, sin entrar en mayores precisiones en este apartado introductorio, que los gastos autorizados en este Real Decreto-Ley no se podían financiar con cargo al citado Fondo de Contingencia.

Realizadas estas dos precisiones, el estudio del Real Decreto-Ley 7/2004 se va a realizar desde una triple perspectiva (material, formal y temporal).

4.2. Contenido material del Real Decreto-Ley 7/2004.

Como se acaba de especificar en el apartado anterior, tres son las medidas con trascendencia presupuestaria recogidas en este Real Decreto-Ley ¹⁰⁹:

- a) La primera de ellas hace referencia a *la concesión de un crédito extraordinario por importe de 2.500.034.925 euros para atender el pago de la liquidación del sistema de financiación para el período 1997-2001*. Como señala la exposición de motivos del Real Decreto-Ley, esta deuda es consecuencia del hecho de que la Comunidad Autónoma de Andalucía no adoptara como propio el sistema de financiación aplicable al quinquenio 1997-2001, aprobado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera, de 23 de septiembre de 1996. Alcanzándose el 10 de junio de 2004 un acuerdo con el Estado en donde se reconoce un saldo a favor de la Comunidad Autónoma de Andalucía de 2.500.034.925 euros, resultado de la diferencia entre la liquidación definitiva consecuencia de los criterios recogidos en el acuerdo y de las entregas a cuenta pagadas a la Comunidad Autónoma de Andalucía, derivadas las cantidades establecidas en las LPGE de cada uno de los años.
- b) La segunda es consecuencia de la no atención por la República Argentina de sus compromisos vencidos, lo que supone que el Estado, en ejecución del aval que servía de garantía, deba abonar al Instituto de Crédito Oficial los pagos no realizados por la República Argentina.

¹⁰⁸ Indicar que según los datos de Evolución de la Ejecución del Presupuesto del Estado, presentados por la Intervención General de la Administración del Estado al mes de abril de 2004 (tras las elecciones de marzo del mismo año), de la dotación inicial de 2.345 millones de euros, 599 millones de euros ya habían sido destinados a la financiación de créditos extraordinarios y suplementos de crédito, incorporaciones de crédito y ampliaciones de créditos, por lo tanto para el resto del ejercicio existe un margen para aprobar posibles modificaciones de crédito financiadas con cargo al citado Fondo por un importe global de 1.746 millones de euros.

¹⁰⁹ Tienen un contenido heterogéneo si bien en la comparecencia del Ministro de Economía y Hacienda en la Comisión de Economía y Hacienda celebrada el 21 de septiembre de 2004. *Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados*. Comisión de Economía y Hacienda Año 2004, VIII Legislatura, N.º 77, pág. 4, participan de una característica común, pues todas ellas eran medidas que *podieran haber sido previstas, dado que eran incidencias conocidas* al elaborar los presupuestos para el año 2004.

c) La última deriva de los cambios que en el sector ferroviario ha introducido la Ley 39/2003, de 17 de noviembre, y su normativa de desarrollo. La novedosa regulación incorpora al ordenamiento jurídico español la normativa comunitaria ¹¹⁰ y presenta dos innovaciones fundamentales:

- la primera es la segregación entre la gestión y administración de la infraestructura y los servicios de transporte, lo que significa que estas dos actividades, hasta ahora llevadas a cabo por RENFE, se realizarán de forma independiente por el Administrador de Infraestructuras Ferroviarias (ADIF), que asume el primer cometido, y RENFE-Operadora, que se hace cargo del segundo,
- la segunda innovación es la apertura progresiva de la red ferroviaria a otras empresas ferroviarias de transporte, quedando la liberalización del transporte de viajeros aplazada al menos hasta el año 2010.

Es necesario precisar, en relación con esta novedosa normativa, que la Ley del Sector Ferroviario tenía prevista su entrada en vigor el 18 de mayo de 2004, si bien la misma fue pospuesta mediante el Real Decreto-Ley 1/2004, de 7 de mayo, hasta el 31 de diciembre de 2004 ¹¹¹, con el fin de ampliar el plazo de elaboración de la normativa de desarrollo, que fue aprobada parcialmente por sendos Reales Decretos de 30 de diciembre de 2004, publicados en el BOE del día 31 de diciembre de 2004:

- Real Decreto 2395/2004, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Entidad Pública Empresarial del ADIF que entró en vigor el día 31 de diciembre de 2004, según establece su disposición final 3.ª.
- Real Decreto 2387/2004, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Sector Ferroviario, que entró en vigor el día 1 de enero de 2005, en aplicación de lo dispuesto en su disposición final 2.ª.
- Por último, señalar que las Órdenes Ministeriales previstas en la ley, no llegaron a aprobarse en el año 2004, toda vez que a esa fecha se encontraban en estado de tramitación ¹¹².

¹¹⁰ La nueva ley incorpora a la normativa estatal el denominado «Primer Paquete Ferroviario», formado por tres directivas comunitarias: la 2001/12, sobre liberalización del transporte de mercancías; la 2001/13, sobre los regímenes de licencias comunitarias; y la 2001/14, sobre tarificación por el uso de la infraestructura y sobre la adjudicación de la capacidad de infraestructuras ferroviarias.

¹¹¹ La entrada en vigor de la ley se aplazó con el fin de ampliar el plazo de elaboración de las diferentes normas que constituyen el marco regulador del nuevo sistema ferroviario: los estatutos de las dos entidades señaladas anteriormente y el reglamento de desarrollo, así como cuatro Órdenes Ministeriales, previstas en el texto de la Ley. A tal fin, el artículo único del citado Real Decreto-Ley 1/2004, de 7 de mayo, establece que «se amplía hasta el 31 de diciembre de 2004 el plazo establecido en el apartado 1 de la disposición final tercera de la Ley 39/2003, de 17 de noviembre, del Sector Ferroviario, para su entrada en vigor».

¹¹² Por ejemplo la Comisión para la Coordinación de las actividades ferroviarias se ha creado a través de la Orden FOM/32/2005, de 17 de enero, publicada en el BOE el día 21 de enero de 2005.

Enunciadas las novedades más significativas del sector ferroviario, y descrito su devenir normativo, el Real Decreto-Ley 7/2004, objeto de estudio, plantea la necesidad de asumir en parte la deuda de RENFE, al objeto de que la constitución de las Entidades Públicas Empresariales (ADIF y RENFE-Operadora) derivadas de la segregación de RENFE no se vean lastradas por su endeudamiento. A tal fin, el Estado asume a través del citado Real Decreto-Ley, con efectos 1 de noviembre de 2004, la deuda de RENFE por un importe de 3.659.000.000 de euros (Anexo 2) y, con efectos de 31 de diciembre de 2004, por un importe de 1.799.258.721,92 (Anexo 3). Conviene precisar en este punto que ambas cantidades son provisionales a expensas de la aprobación de las cuentas de RENFE del ejercicio 2004 y de la cuantificación exacta del valor contable de los activos a 31 de diciembre de 2004.

Es evidente, conforme a lo hasta aquí expuesto, que las medidas del Real Decreto-Ley 7/2004 tienen un contenido diverso y pareciera que no existiera entre ellas ningún nexo de unión, sin embargo en su comparecencia ante la Comisión de Economía y Hacienda del 21 de septiembre de 2004 ¹¹³, el Ministro de Economía y Hacienda resaltó que todas ellas participaban de una característica común, eran medidas que *podieron haber sido previstas, dado que eran incidencias conocidas* al elaborar los Presupuestos para el año 2004. Asimismo es importante resaltar que las operaciones origen de las modificaciones propuestas son de naturaleza no financiera, lo que como veremos más adelante, tiene importantes consecuencias jurídico-presupuestarias en orden a su financiación.

Su caracterización como gastos no previstos pero conocidos al elaborar el Presupuesto para el año 2004 plantea el interrogante de si, tal y como ha sucedido, el Gobierno entrante tiene legitimidad para instar la modificación del Presupuesto aprobado (que no autorizó dichos gastos) al no haberse incluido los mismos en el proyecto de Presupuestos presentado por el Gobierno anterior. En relación con esta cuestión cabe señalar que si sigue, como ya se ha apuntado en apartados anteriores, la interpretación que del artículo 134.5 realiza el TC en la STC 3/2003, fundamento jurídico 5, no existiría esta posibilidad dado que el Tribunal anuda la modificación del Presupuesto a la existencia de *gastos inaplazables provocados por circunstancias sobrevenidas*, realizando una interpretación muy restrictiva del citado precepto constitucional. En nuestra opinión, la posibilidad de modificación de los Presupuestos aprobados es más amplia que la que plantea el TC, es decir, la vigencia del principio de unidad presupuestaria no supone que el Presupuesto sólo pueda ser modificado en circunstancias extremas o excepcionales; ahora bien, dichas medidas han de respetar las reglas previstas en la normativa presupuestaria para poder llevar a cabo las modificaciones presupuestarias.

Y volviendo al Real Decreto-Ley 7/2004, y dado que el objeto de este estudio es el análisis de los créditos extraordinarios y suplementarios en la nueva LGP, la concesión del crédito extraordinario por importe de 2.500.034.925 euros para la asunción por el Estado de la liquidación del sistema de financiación con la Comunidad Autónoma de Andalucía (art. 2 del citado RDL) debiera haber respetado las reglas y requisitos formales para su autorización.

¹¹³ Vid. *Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados*. Comisión de Economía y Hacienda Año 2004, VIII Legislatura, N.º 77, pág. 4.

4.3. Requisitos para la tramitación de las modificaciones presupuestarias incorporadas al Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre.

Se va a centrar el estudio de este apartado en los artículos 2 y 4 del Real Decreto-Ley, que regulan respectivamente el crédito extraordinario para la asunción por el Estado de la liquidación del sistema de financiación con la Comunidad Autónoma de Andalucía, y la ampliación del crédito para atender el pago de las obligaciones derivadas de la ejecución del aval otorgado al préstamo concedido a la República Argentina.

4.3.1. El crédito extraordinario para la liquidación del sistema de financiación con la Comunidad Autónoma de Andalucía.

a) Legitimidad del Gobierno para promover dicho gasto: como señala el Consejo de Estado ¹¹⁴, este crédito extraordinario trae causa del Acuerdo de fecha de 10 de junio de 2004 de la Comisión Mixta de Transferencias Administración del Estado-Comunidad Autónoma de Andalucía, relativo a la liquidación definitiva del sistema de financiación de dicha Comunidad Autónoma en el quinquenio 1997-2001. Nada hay que objetar *a priori* a este acuerdo, que tiene su fundamento último en la atribución al Gobierno la dirección de la política económica (art. 97 de la CE).

b) Urgencia del gasto: requiere el artículo 55 de la LGP para la tramitación del crédito extraordinario que el gasto «no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente», precisa, por lo tanto, su autorización de cierta urgencia, que como también se ha señalado en epígrafes precedentes supone una situación diferente y menos intensa de la situación de extraordinaria y urgente necesidad a que hace referencia el artículo 86 de la CE para la tramitación de un Decreto-Ley. Urgencia que según señala la exposición de motivos del Real Decreto-Ley 7/2004, deriva del hecho de que una vez alcanzado el acuerdo se lleve a efecto en el menor tiempo posible, cerrando definitivamente el sistema de financiación de la Comunidad Autónoma de Andalucía del quinquenio 1997-2001 ¹¹⁵, y que se ve reforzada con el argumento adicional expuesto por el Ministro de Economía en la Sesión Plenaria en la que se convalidó el Real Decreto-Ley 7/2004 en base a la sentencia de la Audiencia Nacional relativa a la financiación de la Comunidad Autónoma de Andalucía de fecha 3 de julio de 2002 ¹¹⁶.

¹¹⁴ Vid. Dictamen del Consejo de Estado n.º 2369/2004 de fecha 23 de septiembre de 2004, sobre el Proyecto de Real Decreto-Ley por el que se conceden determinados créditos extraordinarios.

¹¹⁵ Señala expresamente la exposición de motivos del Real Decreto-Ley 7/2004 que «Logrado el acuerdo, resulta necesario disponer en el menor tiempo posible de los mecanismos para llevarlo a cabo de forma rápida, dado el retraso acumulado en el cierre de esta financiación con los consiguientes perjuicios para la suficiencia financiera de la comunidad autónoma que ello conlleva, lo que origina la concesión de un crédito extraordinario por la cantidad indicada».

¹¹⁶ Vid. *Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados*. Pleno y Diputación Permanente Año 2004, VIII Legislatura, N.º 43, Sesión Plenaria celebrada el 26 de octubre de 1994, pág. 1.877.

Sin embargo esta justificación, en nuestra opinión, ha de ser matizada, en el sentido de que la perentoriedad es consecuencia de la autoimposición que deriva del Acuerdo de la Comisión Mixta, en el que el Ejecutivo se obliga expresamente a satisfacer la deuda en el ejercicio 2004 ¹¹⁷.

c) Inexistencia de crédito suficiente en los Presupuestos Generales del Estado: es evidente que la Ley de Presupuestos no contempla este gasto, por lo que cabe su autorización a través de un crédito extraordinario.

d) Financiación del crédito extraordinario: señala el artículo 3 del Real Decreto-Ley 7/2004 que *el crédito se financiará con deuda pública*, dejando sin efecto lo dispuesto para la financiación de los créditos extraordinarios en el artículo 16 de la LGEP y los artículos 50 y 55.1 de la LGP. Esta alteración del régimen de financiación del crédito extraordinario «se justifica» en la exposición de motivos del Real Decreto-Ley en *la existencia de una necesidad extraordinaria y urgente para proceder a la liquidación definitiva del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma de Andalucía* ¹¹⁸.

La alteración que el Real Decreto-Ley comporta, en relación al régimen de financiación de los créditos extraordinarios, obliga a realizar las siguientes consideraciones jurídicas:

1. El Real Decreto-Ley establece en esta materia una excepción singular al régimen de financiación de los créditos extraordinarios. En este punto, el Real Decreto-Ley es contrario a *toda la normativa vigente en materia presupuestaria (LGEP, LGP, LPGE para el año 2004)* ¹¹⁹, ya que al tratarse de un gasto derivado de una operación no financiera, no debería financiarse a través del recurso a la Deuda Pública, sino con cargo al Fondo de

¹¹⁷ En este sentido y con carácter general señala ANDREU MESTRE, A.: *Las modificaciones presupuestarias. Un análisis en el ordenamiento financiero del Estado y en el de las CC.AA.* Lex Nova 2005, pág. 209, que sería deseable que no tuvieran cabida distintas interpretaciones de «lo necesario» (en relación con la tramitación de créditos extraordinarios y suplementos de crédito) en función de las preferencias o de cuál haya sido el programa político de quienes ejerzan el poder ejecutivo, sino desde razones incuestionables, provocadas por hechos imprevistos.

¹¹⁸ La exposición de motivos del Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre, señala textualmente en este punto que «*esta alteración singular y extraordinaria viene motivada por la existencia de una necesidad igualmente extraordinaria y urgente, la de proceder a la liquidación definitiva del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma de Andalucía, durante el quinquenio 1997-2001, que en razón de su cuantía y por nacer la obligación del propio Real Decreto-Ley no puede ser atendida empleando los instrumentos y procedimientos que las citadas leyes prevén con carácter general y ordinario*».

¹¹⁹ Es contrario al artículo 16 de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, que señala que «*Los créditos extraordinarios, suplementos de crédito, ampliaciones e incorporaciones de crédito... se financiarán mediante el recurso al Fondo de Contingencia de Ejecución presupuestaria o mediante bajas en otros créditos*». También al artículo 55.1 a) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, que indica en relación a los créditos extraordinarios que «*Si la necesidad surgiera en operaciones no financieras del presupuesto, el crédito extraordinario o suplementario se financiará mediante baja en los créditos del Fondo de Contingencia o en otros no financieros que se consideren adecuados*». Y por último es contrario al artículo 8 de la Ley 61/2003, de 30 de diciembre, que señala en relación con las normas que regulan la modificación y ejecución de créditos presupuestarios que «*Las modificaciones de los créditos presupuestarios se ajustarán a lo dispuesto en esta Ley, y a lo que al efecto se dispone en la Ley 47/2003 de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en aquellos extremos que no resulten modificados por aquella*».

Contingencia o con baja en otros créditos. La *extravagancia* del Real Decreto-Ley en esta materia es radical, dado que rompe con la esencia de la reforma presupuestaria iniciada con las Leyes de Estabilidad Presupuestaria, que tienen por finalidad dotar de *médula jurídica*¹²⁰ al principio de estabilidad presupuestaria, creando en la fase de ejecución presupuestaria un Fondo de Contingencia para atender necesidades, como la aquí analizada, que no han sido previstas en el presupuesto inicialmente aprobado.

2. La pretendida justificación de la alteración del régimen de financiación, en su consideración *singular y extraordinaria* motivada por la existencia de una necesidad igualmente *extraordinaria y urgente* (proceder a la liquidación definitiva del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma de Andalucía durante el quinquenio 1997-2001), constituye un argumento tautológico, vacío de contenido material, que evidencia la verdadera razón por la que el crédito extraordinario se financia con Deuda Pública, y que es la imposibilidad material de acudir al Fondo de Contingencia, dado que la cuantía del Real Decreto-Ley supera la cantidad presupuestada para el citado Fondo en el ejercicio 2004¹²¹.

Y es que el hecho de que la cuantía del Decreto-Ley sea superior a las posibilidades del Fondo de Contingencia no obligaba a buscar una fuente de financiación distinta de la contemplada en el artículo 55.1 a), dado que el citado artículo establece como fuente de financiación alternativa *la baja en otros créditos financieros que se consideren adecuados*. Es decir, el mencionado importe se podría haber financiado con cargo a la baja de otros créditos presupuestarios, por lo que no era necesario acudir al recurso de la Deuda Pública.

3. El Gobierno actúa en este punto como si la reforma de la normativa presupuestaria no se hubiera producido, es decir, como si siguiera vigente el anterior artículo 64 del Real Decreto Legislativo 1091/1988 y tuviera libertad para determinar los recursos a utilizar para su financiación.

¹²⁰ Vid. GARCÉS SANAGUSTÍN M. (Dir.): *La estabilidad presupuestaria en el Derecho Español*, IEF, Año 2004, pág. 26. Si bien coincidimos aquí con la interpretación que del artículo 55 de la LGP realiza ANDREU MESTRE A. *Las Modificaciones Presupuestarias. Un análisis en el Ordenamiento financiero del Estado y en el de las CCAA*. Lex Nova 2005, pág. 235, al señalar que el citado artículo *no puede ser interpretado llegando a la conclusión absurda de que las Cortes Generales, en el ejercicio de su potestad legislativa no pudieran aprobar una ley posterior, del mismo rango que la LGP, y de la Ley de Presupuestos de cada ejercicio, en la cual se aprobara un aumento de crédito por encima del presupuestado, aunque éste fuera financiado mediante endeudamiento, en aplicación del artículo 134.5 de la CE, y de acuerdo con el principio de reserva de ley que recoge el artículo 135.1 de la misma*. Lo que criticamos es que esa modificación se realice a través de un instrumento normativo como el Decreto-Ley, al haberse probado que en el supuesto que nos ocupa no se cumplen los requisitos que el artículo 86 de la CE establece para su tramitación. En los mismos términos se expresa el Consejo de Estado en su Dictamen 2369/2004 al señalar que *en aplicación del aforismo patere legem quam ipse fecisti, el Consejo de Estado estima que no es apropiado introducir excepciones singulares a leyes generales por la vía del Decreto-Ley. Plantea muchas dudas, en definitiva, la oportunidad de medidas como las propuestas, que derogan el Régimen General Presupuestario en aspectos esenciales del mismo, máxime cuando esa derogación singular se efectúa con el instrumento siempre delicado del Real Decreto-Ley*.

¹²¹ En el Presupuesto de Gastos para 2004, la dotación inicial del Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria fue de 2.345 millones de euros, y la cuantía del crédito extraordinario para atender el pago de la liquidación del sistema de financiación para el período 1997-2001 correspondiente a la Comunidad Autónoma de Andalucía es de 2.500 millones de euros.

Así lo señala de forma explícita el propio Ministro de Economía y Hacienda en la sesión plenaria celebrada el 26 de octubre de 2004 para la convalidación del Real Decreto-Ley que nos ocupa, pág. 1.885.

e) **La concesión del crédito extraordinario a través de un Real Decreto-Ley:** referida la *evidente* incompatibilidad entre un gasto no previsto pero conocido al elaborar el Presupuesto, y la urgencia que ha de precisar un crédito extraordinario ¹²², y resaltada la vulneración por el Real Decreto-Ley de todos los preceptos legales que regulan el sistema de financiación de los créditos extraordinarios.

Las consideraciones jurídicas que se realizan a continuación tienen por objeto enjuiciar la utilización de esta fuente normativa para conceder el crédito extraordinario que nos ocupa.

1. Partiendo de las afirmaciones que con carácter general se han realizado en torno a la utilización del Decreto-Ley en el ámbito presupuestario ¹²³, y de la constatación de que en esta materia rige el principio de *reserva de competencia parlamentaria*, se puede realizar una primera tacha de inconstitucionalidad al Real Decreto-Ley 7/2004, por contrario al artículo 86.1 de la CE en relación con el artículo 134.5 de la CE, que anuda el aumento del gasto público tras la aprobación de los Presupuestos Generales del Estado, a la presentación por el Gobierno del correspondiente proyecto de ley.
2. Asimismo el Real Decreto-Ley 7/2004 adolece de inconstitucionalidad por no concurrir en las medidas que autoriza, el presupuesto habilitante que legitima la utilización del Decreto-Ley, esto es, la extraordinaria y urgente necesidad a que se refiere el citado artículo 86.1 de la CE. Como ya se ha señalado, la urgencia del artículo 55 de la LGP para la autorización de un crédito extraordinario constituye una situación distinta y menos cualificada que la extraordinaria y urgente necesidad a que se refiere el artículo 86.1 de la CE, que requiere, siguiendo aquí la tesis del Consejo de Estado, *un supuesto de especial gravedad, inusual y acaecido de modo inesperado*. Circunstancias incompatibles con el hecho de que el Real Decreto-Ley 7/2004 recoja medidas que *pudieran haber sido previstas, dado que eran incidencias conocidas* al elaborar los presupuestos para el año 2004 ¹²⁴.
3. En tercer lugar, señalar que la utilización de esta fuente normativa restringe el debate parlamentario en el Congreso, y omite su discusión en el Senado, lo que tiene especial trascendencia desde una perspectiva político-constitucional:

¹²² Circunstancia que, como aquí sucede, se producirá básicamente en aquellos «ejercicios presupuestarios transitorios» en los que el Gobierno responsable del proyecto de Presupuestos es sustituido por otro con una política económica radicalmente diferente.

¹²³ Afirmaciones que tienen su fundamento en el reconocimiento por el TC (SSTC 111/1983, FJ 8, y 245/2004, FJ 5) de la existencia de límites implícitos junto a los explícitos recogidos en el artículo 86.1 de la CE para la emanación de Decretos-Leyes por el Gobierno. Señalando entre estos límites implícitos aquellas materias para las que la CE prevea *expressis verbis* la intervención de los órganos parlamentarios bajo forma de ley.

¹²⁴ En realidad el Real Decreto-Ley 7/2004 se utiliza por el Gobierno entrante (tras las elecciones de marzo) para presentar *unos presupuestos bis o complementarios* a los presentados por el Gobierno saliente y que dieron lugar a la Ley de Presupuestos para el año 2004, pero sin que se produzca ninguno de los presupuestos habilitantes necesarios para la utilización de esta fuente normativa.

- Resulta paradójico que al Senado, como Cámara de representación territorial, no se le dé traslado, para que pueda dar su opinión, de un Acuerdo que viene a resolver el contencioso relativo al pago de la liquidación del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el período 1997-2001 y que se enmarca dentro de un debate más general en torno al sistema de financiación autonómica (gastos de sanidad, etc.)¹²⁵.
 - Constituye asimismo una práctica presupuestaria irregular, que dada la importante cuantía económica del Real Decreto-Ley 7/2004 (8.132 millones de euros), es decir un 5 por 100 del total de los Presupuestos Generales del Estado, se impida cualquier discusión sobre las medidas adoptadas en la Cámara Alta.
4. En definitiva lo que se quiere significar aquí es que si bien se ha pretendido demostrar que el Decreto-Ley no es la fuente normativa adecuada para incorporar modificaciones al presupuesto aprobado, lo cierto es que la realidad trasluce un uso abusivo de esta técnica legislativa. Resulta muy ilustrativo observar cómo la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos para el año 2005, se encuentra *emparedada* entre dos Reales Decretos-Leyes, que son expresión de una técnica presupuestaria más que deficiente:
- El Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre, al que le son aplicables las críticas que se vienen realizando en este trabajo.
 - El Real Decreto-Ley 11/2004, de 23 de diciembre, por el que se modifica en materia de pensiones públicas la propia Ley de Presupuestos para 2005 con anterioridad a su propia aprobación¹²⁶.

4.3.2. La ampliación del crédito para atender el pago de las obligaciones derivadas de la ejecución del aval otorgado al préstamo concedido a la República Argentina.

Se dan por reproducidas aquí las valoraciones realizadas en el apartado anterior con relación a la urgencia del gasto y su concesión a través de un Real Decreto-Ley. Y el mismo juicio merece el recurso a la Deuda Pública para su financiación, puesto que el Real Decreto-Ley 7/2004 objeto de

¹²⁵ La mayoría de los grupos políticos, que intervinieron en la Sesión plenaria celebrada el 26 de octubre de 2004 para la convalidación o derogación del Real Decreto-Ley 7/2004, enmarcaron el debate de esta medida en la necesidad de un pacto más amplio entre Estado y todas las Comunidades Autónomas en relación con la financiación de la sanidad.

¹²⁶ Así, junto a la Ley 2/2004, de 27 de diciembre de Presupuestos para el año 2005, el BOE del día 28 de diciembre publica el Decreto-Ley 11/2004, de 23 de diciembre (anterior en cuatro días a la Ley de Presupuestos), por el que se modifican determinadas cuestiones en materia de pensiones de la Ley de Presupuestos para 2005.

Y como señala el profesor FALCÓN Y TELLA, R.: «Ley de Presupuestos para 2005 y su discutible modificación por Decreto-Ley anterior a su aprobación». *Quincena Fiscal Aranzadi* n.º 1/2005, Madrid, 2005 «no parece que la modificación por Decreto-Ley de una Ley de Presupuestos de inminente aprobación definitiva, sin molestarse siquiera en esperar a tal aprobación para celebrar el correspondiente Consejo de Ministros, ni responda a un procedimiento legislativo habitual, ni potencie el control democrático por las Cámaras, en contra de las buenas intenciones que expresaba la Exposición de Motivos de la Ley de Presupuestos». Señalando a modo de conclusión que «es muy discutible este Decreto-Ley que crea un peligro precedente, pues la misma técnica podría utilizarse en el futuro en contra de los pensionistas o de los contribuyentes (por ejemplo, elevando por Decreto-Ley la cuantía de tributos que vinieran actualizándose en la Ley de Presupuestos).

estudio excepciona a esta ampliación, lo que con carácter general señalan el artículo 16 de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria y los artículos 50 y 54.3 de la LGP, respecto a su financiación con cargo al Fondo de Contingencia.

En relación con este último punto resulta, si cabe, más contradictorio acudir a la Deuda Pública y no al Fondo de Contingencia, pues como señala el propio Ministro de Hacienda en la Sesión de convalidación del Real Decreto-Ley «*hasta el momento, la financiación de los vencimientos de la deuda Argentina se habían realizado con cargo a dicho Fondo*»¹²⁷ y si observamos los datos del cierre del ejercicio 2004, el Fondo de Contingencia podría haber asumido este gasto, por lo que resulta paradójico que a la parte del Fondo no utilizada se le haya tenido que aplicar lo dispuesto en el artículo 15.5 de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, que señala que el remanente de crédito de cada ejercicio anual en el Fondo no puede ser objeto de incorporación a ejercicios posteriores.

4.4. Ámbito temporal en el que se produce la tramitación del Real Decreto-Ley 7/2004.

En este apartado se van analizar las consecuencias presupuestarias que derivan de la tramitación simultánea del Real Decreto y de la tramitación parlamentaria del proyecto de Ley de Presupuestos para el año 2005.

A tal fin, se describe a continuación la secuencia temporal para la aprobación de ambas normas:

MEDIDAS RELACIONADAS CON EL OBJETO DEL REAL DECRETO-LEY 7/2004 Y FASES EN LA ELABORACIÓN DEL PRESUPUESTO PARA EL AÑO 2005		
Calendario 2004	Real Decreto-Ley 7/2004	Presupuesto 2005
ENERO		Ley de Presupuestos del Estado para el año 2004.
MARZO	Elecciones generales.	Acuerdo del Consejo de Ministros por el que se fija el objetivo de estabilidad presupuestaria 2005-2007 y el límite de gasto no financiero del presupuesto para 2005 (*). Aprobación por las Cortes del objetivo de estabilidad presupuestaria 2005-2007 y el límite de gasto no financiero del presupuesto para 2005.

(*) Excepcionalmente el objetivo de estabilidad presupuestaria y techo de gasto para 2005 fue fijado por acuerdo de fecha 4 de junio de 2004, toda vez que el mismo es consecuencia del nuevo Gobierno, tras las elecciones generales del mes de marzo.

¹²⁷ Vid. *Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados*. Sesión Plenaria n.º 39, pág. 1.878. El Ministro de Economía completa su argumentación señalando que (si bien) «*aún queda margen para financiarlos... se considera conveniente no cargar los próximos vencimientos a dicho fondo, ya que en caso contrario, de continuar Argentina con los impagos, se estaría comprometiendo un porcentaje muy elevado del mismo para el próximo ejercicio, casi un tercio*».

MEDIDAS RELACIONADAS CON EL OBJETO DEL REAL DECRETO-LEY 7/2004 Y FASES EN LA ELABORACIÓN DEL PRESUPUESTO PARA EL AÑO 2005 (cont.)		
Calendario 2004	Real Decreto-Ley 7/2004	Presupuesto 2005
MAYO	Real Decreto-Ley 1/2004, de 7 de mayo, que amplía hasta el 31 de diciembre de 2004 el plazo establecido en el apartado 1 de la disposición final tercera de la Ley 39/2003, de 17 de noviembre, del Sector Ferroviario, para su entrada en vigor.	ORDEN EHA/1374/2004, de 14 de mayo, por la que se dictan las normas para la elaboración del escenario presupuestario 2005-2007.
JUNIO	Acuerdo de fecha de 10 de junio de 2004 de la Comisión Mixta de Transferencias Administración del Estado-Comunidad Autónoma de Andalucía, relativo a la liquidación definitiva del sistema de financiación de dicha Comunidad Autónoma en el quinquenio 1997-2001.	ORDEN EHA/1645/2004, de 3 de junio, por la que se dictan normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2005.
SEPTIEMBRE	Aprobación del Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre.	Aprobación del Proyecto de LPG para 2005 por el Consejo de Ministros el 24-09-2004.
OCTUBRE	Sesión Plenaria celebrada el 26 de octubre de 2004 para la convalidación del Real Decreto-Ley 7/2004.	Sesión Plenaria celebrada el 27 de octubre de 2004 para el debate de totalidad del proyecto de LPG para 2005.
NOVIEMBRE	Publicación el 4 de noviembre de 2004 de la Resolución de 26 de octubre por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-Ley 7/2004.	Tramitación en el Senado en la Comisión de Presupuestos y debate a la totalidad por el Pleno del proyecto de Ley de Presupuestos.
DICIEMBRE	<ul style="list-style-type: none"> • Real Decreto 2395/2004, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de ADIF. • Real Decreto 2387/2004, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Sector Ferroviario. 	Veto del Senado y Aprobación de la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005.

Descrita la tramitación paralela de ambas normas, que tienen como punto culminante la convalidación del Real Decreto-Ley el día anterior al debate de totalidad del proyecto de Ley de Presupuestos para el año 2005, y caracterizados los gastos adoptados en el Real Decreto-Ley 7/2004 como no previstos pero conocidos al elaborar el presupuesto para el año 2004, se reafirma en este epígrafe el uso inadecuado y abusivo en materia presupuestaria del instrumento del Real Decreto-

Ley, pues, como se desprende de la secuencia temporal, las medidas recogidas en el Real Decreto-Ley no acontecen de un modo tan inesperado que legitimen eliminar la intervención de las Cortes Generales en la tramitación de estos créditos.

Al contrario, la sustitución de la tramitación parlamentaria del correspondiente proyecto de ley por el instrumento del Decreto-Ley, en nuestro criterio vulnera el principio de transparencia, recogido de forma explícita en el artículo 26.1 de la nueva LGP, como regla que se ha de cumplir en la programación y gestión presupuestaria ¹²⁸, toda vez que con esta práctica se está vulnerando el principio de competencia parlamentaria en un doble aspecto:

- En primer lugar, al impedir un verdadero debate sobre su contenido en ambas Cámaras (la convalidación del Real Decreto-Ley no precisa de ningún acuerdo en la Cámara Alta ¹²⁹).
- Y en segundo lugar y dada su importante cuantía, distorsiona el acuerdo adoptado en el Pleno del Congreso de los Diputados y del Senado para la aprobación del objetivo de estabilidad presupuestaria propuesto por el Gobierno.

En definitiva, el respeto al artículo 134.5 de la CE requiere renunciar a la elaboración de presupuestos «bis» a través de Decreto-Ley (como acontece con el RDL 7/2004), y obliga, o bien a la tramitación del correspondiente proyecto de ley *de contenido presupuestario* ¹³⁰, en donde se recogerían estas concretas partidas de gasto y que, dada su cuantía, exigiría igualmente la modificación de la LGP, a fin de posibilitar la financiación de los créditos extraordinarios por operaciones no financieras con Deuda Pública ¹³¹, o bien, dado el retraso en la puesta en marcha por ejemplo de la novedosa normativa del sector ferroviario (su Reglamento entra en vigor el 1 de enero de 2005), se podría haber incorporado este gasto a la tramitación del proyecto de Ley de Presupuestos para el año 2005.

¹²⁸ El principio de transparencia junto con el de plurianualidad y eficiencia son principios rectores al servicio del principio general de estabilidad presupuestaria y tienen su base en los artículos 4, 5 y 6 de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre.

¹²⁹ Coincidimos aquí con la crítica manifestada por el profesor MARTÍNEZ LAGO, en relación a la aprobación de los créditos extraordinarios a través del Decreto-Ley en *Ley de Presupuestos y Constitución*, Editorial Trotta, Madrid, 1998, págs. 262 y 263, en donde señala que «... El Gobierno ha utilizado en muchas ocasiones esta vía para aprobar créditos presupuestarios fuera de la Ley de Presupuestos, posiblemente para evitar las críticas de los parlamentarios ante el aumento del gasto público. Es mucho más fácil para el Gobierno conseguir ciertas partidas presupuestarias aprobando un Decreto-Ley y sometiéndose al breve debate de la convalidación que hacerlo pasar por la ordinaria tramitación de los proyectos de Ley».

¹³⁰ En esta línea CABRERA PÉREZ-CAMACHO, M.: «Los principios presupuestarios». *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, n.º 240, 1996 pág. 347, califica estas Leyes como *Leyes Presupuestarias especiales de crédito extraordinario y suplemento de crédito*.

¹³¹ En esta línea se manifiesta el Consejo de Estado en su Dictamen 2369/2004 al señalar que «Pueden oponerse ciertas reflexiones a la previsión de financiar con Deuda Pública los créditos propuestos y, en consecuencia, a exceptuar por Real Decreto-Ley la aplicación de reglas contempladas en la Ley General Presupuestaria y la Ley General de Estabilidad Presupuestaria... y en aplicación del aforismo patere legem quam ipse fecisti (Sufre la ley que tú mismo hiciste), el Consejo de Estado estima que no es apropiado introducir excepciones singulares a las leyes generales por la vía del Real Decreto-Ley... Nada impediría la tramitación de un proyecto de ley de reforma de la Ley General Presupuestaria en el que se previese de forma expresa el supuesto de financiación de los créditos con cargo a Deuda Pública, como propuso este Consejo en su dictamen sobre el anteproyecto de la que luego sería la Ley 47/2003, General Presupuestaria...».

4.5. El Real Decreto-Ley 7/2004 y la ejecución del Presupuesto del año 2004.

Aprobada la Ley de Presupuestos se abre la fase de ejecución presupuestaria cuya competencia corresponde al Ejecutivo, si bien no se va a hacer referencia en este apartado ni a la fase declarativa de reconocimiento contable de las obligaciones, ni a la fase de carácter ejecutivo de ordenación de los pagos. Lo que se pretende analizar aquí es la incidencia del Real Decreto-Ley 7/2004 en lo que podríamos denominar tercera fase en la ejecución del presupuesto, es decir, la que comprende la liquidación o cierre del ejercicio. El estudio se centrará, por lo tanto, en la importante repercusión que el mencionado Real Decreto-Ley ha tenido en la operación contable que establece el resultado de la gestión o ejecución del presupuesto en términos de caja a 31 de diciembre de 2004 ¹³².

Y, dada su cuantía, cifrada en 8.132 millones de euros (un 5% del total de los Presupuestos Generales del Estado para el año 2005), su incidencia en la liquidación y cierre del Presupuesto ha sido más que notable, ya que las Administraciones Públicas han cerrado el año 2004 con un déficit del 0,28 por 100 del PIB, y sin la tramitación del Real Decreto-Ley la liquidación del Presupuesto hubiera arrojado una situación de superávit ¹³³.

Como se refleja en el cuadro adjunto, el déficit registrado para el conjunto de las Administraciones Públicas en 2004 alcanzó los 2.254 millones de euros (cifra que equivale al 0,28% del PIB). Este déficit del 0,28 por 100 es consecuencia de un resultado negativo del -1,27 por 100 de la Administración Central, y de un -0,04 de los Entes Territoriales, en tanto que el resultado de la Seguridad Social ha registrado un superávit del 1,02 por 100.

CONCEPTO	En M €	% PIB
ADMINISTRACIONES PÚBLICAS	-2.254	-0,28
ESTADO Y OO.AA.	-10.132	-1,27
SEGURIDAD SOCIAL	8.155	+1,02
ENTES TERRITORIALES	-277	-0,04
CC.AA.	-148	-0,02
CC.LL.	-129	-0,02

FUENTE: *Ministerio de Economía y Hacienda*. www.minhac.es

¹³² Y aunque es un tema que supera el contenido de este trabajo, se quiere significar aquí la necesidad de potenciar el control parlamentario en relación con la ejecución presupuestaria.

¹³³ Vid. GARCÍA DÍAZ, M.A.; MARTÍN URRIZA, C.; ZARAPUZ PUERTAS, L.: *Situación de la economía española PGE 2005*, CC.OO. págs. 7 y 8.

Y como señaló el Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía Hacienda en la presentación de los datos de ejecución presupuestaria del año 2004, *el déficit registrado en las cuentas públicas del pasado año se explica por la decisión del Estado de asumir las deudas de RENFE, cuyo importe total se eleva a 5.459 millones de euros, el 0,68 por 100 del PIB. Y si se descuenta esta operación puramente coyuntural, las Administraciones Públicas habrían concluido 2004 con un superávit de 3.205 millones, el 0,40 por 100 del PIB.*

5. VARIACIONES EN EL DÉFICIT DEL ESTADO RESPECTO A LA PREVISIÓN INICIAL DE LOS PRESUPUESTOS.	
<i>En porcentaje del PIB</i>	
DÉFICIT PREVISTO PGE 2004	-0,44
AJUSTES C.N. NO RECOGIDOS	-0,35
TOTAL DÉFICIT INICIAL	-0,79
Operaciones no recurrentes	-1,00
Deuda Renfe	-0,68
Deuda Andalucía	-0,31
Otras operaciones	+0,56
Mayores Ingresos	+0,44
Menores Intereses	+0,30
Mayores Gastos (Prestige, aval Argentina, etc...)	-0,18
DÉFICIT REAL A DICIEMBRE 2004	-1,23

FUENTE: Ministerio de Economía y Hacienda. www.minhac.es

En base a los datos aportados, resulta patente la incidencia del Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre, en el resultado de la liquidación y cierre del Presupuesto del año 2004. Circunstancia que, unida a la ya señalada de que las medidas que contiene, no tiene la condición de imprevista, refuerza la tesis expuesta, en relación a la utilización inadecuada del instrumento del Decreto-Ley, al vulnerarse el control parlamentario que en el Senado se debiera haber realizado de estos gastos, y contraviniendo en última instancia el principio de competencia parlamentaria recogido en el artículo 134.5 de la CE ¹³⁴.

¹³⁴ Se reitera aquí la necesidad de que se produzca un verdadero control parlamentario de la ejecución presupuestaria, pues, como han señalado algunos autores: GARCÍA DÍAZ, M.A.; MARTÍN URRIZA, C.; ZARAPUZ PUERTAS, L. *op. cit.* págs. 7 y 8 (un control parlamentario efectivo) «evitaría, por lo menos en parte, la aparición de polémicas en los momentos inmediatamente posteriores a los cambios de Gobierno sobre el grado de fiabilidad de la gestión de los Ejecutivos antecesores». Circunstancia que se ha producido en este cambio de legislatura y de la que el Real Decreto-Ley 7/2004 es una evidente consecuencia. Se hace imprescindible que el Legislativo cuente con la anunciada Oficina de Control Presupuestario, que en nuestro criterio debiera depender directamente de las comisiones de Presupuestos del Congreso y también del Senado y en la que se debería canalizar toda la información de carácter presupuestario que suministraran los diferentes órganos de la Administración del Estado, y en cuyo seno se debería realizar un efectivo control de la ejecución presupuestaria que serviría de freno a iniciativas tan extravagantes como el Real Decreto-Ley 7/2004.

V. RECAPITULACIÓN

1. La nueva LGP ha reformado sustancialmente las modificaciones de crédito, regulación que ha tenido como eje fundamental el importante papel que ha desempeñar el Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria para hacer frente a las necesidades inaplazables de carácter no discrecional que pudieran surgir a lo largo del ejercicio presupuestario. Estas modificaciones forman parte de una reforma global de la normativa presupuestaria y del gasto público, iniciada con la Ley 18/2001, General de Estabilidad Presupuestaria y la Ley Orgánica 5/2001 complementaria de la anterior, continuada con la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones y culminada con la aprobación de la Ley 47/2001, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

2. Del catálogo de modificaciones de crédito que contempla la nueva LGP, los créditos extraordinarios y los suplementos de crédito se configuran como modificaciones presupuestarias *cualificadas*, en la medida en que afectan no sólo a la triple dimensión del principio de especialidad presupuestaria, sino también a los principios de unidad, universalidad y, especialmente tras la entrada en vigor de la LGEP, al principio de equilibrio presupuestario, por lo que puede decirse que en última instancia afectan a la propia configuración de la institución presupuestaria.

3. La novedad más importante en la regulación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito deriva de la posibilidad de que el Consejo de Ministros pueda autorizar créditos extraordinarios para atender obligaciones del ejercicio corriente, así como los suplementos de crédito cuando se financien con baja en el Fondo de Contingencia. Circunstancia que, si bien un sector doctrinal entiende que no vulnera el principio de legalidad presupuestaria, en la medida en que estos créditos extraordinarios y suplementos de crédito se financian con cargo al Fondo de Contingencia, y su disposición corresponde al Consejo de Ministros. En nuestro criterio sí que se vulnera el mencionado principio, dado que este régimen difumina el principio de competencia parlamentaria, que obliga para la modificación del presupuesto aprobado a la tramitación del correspondiente proyecto de ley (art. 134.5 de la CE).

4. Por otra parte la nueva LGP ha añadido a los tres requisitos clásicos para la concesión de los créditos y suplementos de créditos del anterior artículo 64 del TRLGP, a saber, legitimidad, urgencia del gasto e inexistencia de crédito suficiente en los Presupuestos Generales del Estado del ejercicio corriente, otros dos:

- a) El primero, de carácter cuantitativo y que deriva de la existencia del Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria, dotado con el 2 por 100 del total de gastos por operaciones no financieras destinado a financiar, entre otras modificaciones, los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, y que constituye un límite vinculante y permanente para las distintas leyes anuales de Presupuestos.
- b) El segundo, de carácter cualitativo, y es el que condiciona la forma de financiación del crédito extraordinario o suplemento de crédito, en función de que su origen derive de una operación financiera o no financiera, aunque, desafortunadamente en este punto, conviene resaltar que la nueva LGP no ha definido qué se ha de entender por operación financiera o no financiera, lo que, en nuestra opinión, puede dar lugar a la utilización de recursos inadecuados para la financiación de estos créditos.

5. En síntesis, conforme a lo señalado en los dos apartados anteriores, el nuevo régimen supone que los créditos extraordinarios y suplementarios deban ser aprobados por el Consejo de Ministros, siempre que se financien con cargo al Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria y deriven de necesidades inaplazables que se presenten durante el ejercicio presupuestario y tengan su origen en operaciones no financieras; en los demás supuestos en los que resulte necesario aprobar suplementos de crédito o créditos extraordinarios, se deberá remitir a las Cortes Generales el oportuno proyecto de ley para la aprobación del correspondiente crédito.

Consecuencia lógica de lo anterior, es decir, de la posibilidad de que determinados créditos extraordinarios o suplementarios –los que se financian con cargo al Fondo de Contingencia– puedan ser autorizados por el Ejecutivo, debiera ser, en nuestra opinión, la eliminación en este ámbito del uso abusivo del Decreto-Ley, dado que el Gobierno en la actualidad dispone del Fondo de Contingencia para hacer frente a imprevistos que anteriormente precisaban para su autorización de norma de rango legal, y también puede acudir a la técnica del anticipo de tesorería prevista en el artículo 60 de la nueva LGP.

6. En base a lo anterior, la posibilidad de modificación a través de un Decreto-Ley de unos presupuestos aprobados, ha de ser rechazada, pues como ha señalado el Consejo de Estado, la urgencia para la tramitación de un crédito extraordinario o suplementario, difiere de la situación de extraordinaria y urgente necesidad que se necesita para aprobar un Decreto-Ley, una urgencia, esta última, cualificada, en la medida en que precisa la existencia de un supuesto de especial gravedad, inusual y acaecido de modo inesperado.

Sin embargo la realidad demuestra la utilización abusiva del Decreto-Ley para tramitar créditos extraordinarios y suplementarios, que en nuestro criterio ha tenido su máxima expresión en el Real Decreto-Ley 7/2004, de 27 de septiembre.

7. El citado Real Decreto-Ley 7/2004 recoge tres medidas con importantes consecuencias presupuestarias: a) la concesión de un crédito extraordinario por importe de 2.500 millones de euros para atender el pago de la liquidación del sistema de financiación para el período 1997-2001 correspondiente a la Comunidad Autónoma de Andalucía; b) las disposiciones sobre la deuda de RENFE por importe de 5.459 millones de euros; c) y sobre el aval del Estado al préstamo otorgado a la República Argentina. Y aunque a primera vista parecieran muy diferentes, participan todas ellas de dos características comunes: a) son medidas que *podieran haber sido previstas, dado que eran incidencias conocidas al elaborar los presupuestos para el año 2004*; b) y *las obligaciones, fuente de las modificaciones propuestas, son todas de naturaleza no financiera*.

8. El Real Decreto-Ley de 27 de septiembre, al financiar los créditos que contempla con Deuda Pública, ha vulnerado la LGEP, la LGP y la LPGE para el año 2004, ya que, al contemplar operaciones no financieras, no se debería haber financiado con Deuda Pública, sino con cargo al Fondo de Contingencia o con baja en otros créditos. El Gobierno ha actuado en este punto como si la reforma de la normativa presupuestaria no se hubiera producido, es decir, como si tuviera libertad para determinar los recursos a utilizar para su financiación. La pretendida justificación de la alteración del régimen de financiación en su consideración singular y extraordinaria es un argumento vacío de contenido, que oculta la verdadera razón por la que el crédito extraordinario se financia con Deuda Pública y que es la imposibilidad material de acudir al Fondo de Contingencia, dado que la cuantía del Real Decreto-Ley supera la cantidad presupuestada para el citado Fondo en el ejercicio 2004.

9. Las afirmaciones realizadas en el apartado anterior no significan que las Cortes Generales en el ejercicio de su potestad legislativa no puedan aprobar una ley posterior, del mismo rango que la LGP y de la Ley de Presupuestos de cada ejercicio, en la que se aumente el crédito por encima del presupuestado o se modifique su forma de financiación. Lo que criticamos aquí es que esa modificación se realice a través de un instrumento normativo como el Decreto-Ley, al haberse demostrado que en el supuesto que nos ocupa no se cumplen los requisitos que el artículo 86 de la CE establece para su tramitación.

10. Partiendo de las afirmaciones que con carácter general se han realizado en torno a la utilización del Decreto-Ley en el ámbito presupuestario, y de la consideración de que en esta materia rige el principio de reserva de competencia parlamentaria, se puede tachar de inconstitucional el citado Real Decreto-Ley por contrario al artículo 86.1 de la CE en relación con el artículo 134.5 de la CE, que anuda el aumento del gasto público tras la aprobación de los Presupuestos Generales, a la presentación por el Gobierno del correspondiente proyecto de ley.

A mayor abundamiento, el Real Decreto-Ley es inconstitucional, al no concurrir en las medidas que autoriza el presupuesto habilitante que legitima la utilización del Decreto-Ley, esto es, la extraordinaria y urgente necesidad a que se refiere el citado artículo 86.1. Requisito incompatible con el hecho de que el Real Decreto-Ley 7/2004 recoja medidas que pudieran haber sido previstas, dado que eran incidencias conocidas al elaborar los Presupuestos Generales para el año 2004.

11. En definitiva, lo que se quiere significar es que el Decreto-Ley no es la fuente normativa adecuada para incorporar modificaciones al presupuesto aprobado. Sin embargo, la realidad demuestra un uso abusivo de esta técnica legislativa. En efecto resulta revelador observar cómo la Ley de Presupuestos para el año 2005 se encuentra encorsetada entre dos Reales Decretos-Leyes, que son expresión de una técnica más que deficiente, y que requeriría de un pronto pronunciamiento del TC que delimite claramente el papel que ha de tener este instrumento normativo en este ámbito presupuestario. Como también sería preciso un efectivo control parlamentario del proceso de ejecución presupuestaria, a través de la anunciada Oficina de Control Presupuestario, que debiera servir de freno a iniciativas tan extravagantes como el Real Decreto-Ley 7/2004 de 27 de septiembre.