

CONTABILIDAD

LA VINCULACION JURIDICA EN LOS  
PRESUPUESTOS DE LAS ENTIDADES  
LOCALES: MAS POSIBILIDADES EN LA  
FLEXIBILIZACION DEL GASTO PUBLICO

N.º 162

TRABAJO EFECTUADO POR:

---

**VICENTE CALVO DEL CASTILLO**

---

*Diplomado en Ciencias Económicas ICADE*

*Licenciado en Derecho*

*Secretario Interventor de la Administración Local*

*Master en Tributación/Asesoría Fiscal por el CEF*

---

## *Sumario:*

- I. Planteamiento de la cuestión.
- II. La vinculación jurídica en el Estado.
  1. La Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985.
  2. La Circular 2/1985, de 11 de marzo, de la Intervención General de la Administración del Estado.
  3. La Instrucción de Contabilidad del Estado.
  4. Primeras conclusiones.

...

...

### III. La vinculación jurídica en la Administración Local.

1. La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.
2. El Real Decreto 500/1990, de 20 de abril. Decreto Presupuestario.
3. La Orden de 20 de septiembre de 1989 sobre estructura de los Presupuestos locales.
4. La Instrucción de Contabilidad para la Administración Local.
5. Conclusiones finales.

CONTABILIDAD

**LA VINCULACION JURIDICA EN LOS  
PRESUPUESTOS DE LAS ENTIDADES  
LOCALES: MAS POSIBILIDADES EN LA  
FLEXIBILIZACION DEL GASTO PUBLICO**

N.º 162

## **I. PLANTEAMIENTO DE LA CUESTION**

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales tiende a acercar, al máximo posible, el régimen presupuestario y contable de las Entidades locales a los preceptos de la Ley General Presupuestaria. Tal es el literal del apartado VI de la Exposición de Motivos de la citada ley. Hasta la entrada en vigor de la Ley 39/1988, la partida presupuestaria era el punto de referencia para realizar el control fiscal y contable del gasto. En otros términos, sólo se gastaba en aquello para lo que puntualmente se había presupuestado y hasta el límite máximo consignado, salvo que se procediera a modificar el presupuesto a través de las limitadas figuras permitidas. A partir de la Ley de las Haciendas Locales de 1988, la flexibilidad y la agilidad sustituyen el rigor y formalismo presupuestario sirviéndose de las técnicas que el Estado empleaba en sus presupuestos, a saber, la vinculación jurídica y una diversa batería de instrumentos para modificar las previsiones de gasto, si la vinculación era insuficiente.

El presente estudio pretende investigar hasta qué límite podemos emplear la vinculación presupuestaria. Un aspecto sobre el que nadie duda es el de las bolsas de vinculación para partidas creadas y aprobadas, con consignación presupuestaria, que permite realizar gastos por importe superior al establecido para la partida, siempre y cuando exista crédito disponible a nivel de vinculación. Para mayor claridad, proponemos el siguiente ejemplo:

		Consignación	Gasto	Crédito disponible
Grupo 4	Producción de bienes públicos de carácter social			
Función 45	Cultura			
Subfunción 451	Promoción y difusión de la cultura			
Capítulo 2	Gastos en bienes corrientes y servicios			
Artículo 20	Arrendamientos			
Concepto 202	Edificios .....	40	20	20
Concepto 204	Material de transporte .....	30	5	25
Artículo 22	Material, suministros y otros			
Concepto 220	Material de oficina .....	10	10	0
Concepto 221	Suministros .....	15	5	10
Concepto 222	Comunicaciones .....	20	15	5
Función 44	Bienestar comunitario			
Subfunción 441	Saneamiento, abastecimiento y distribución de agua			
Concepto 227	Servicios prestados por otras empresas .....	100	70	30

Antes de que apareciera el nuevo concepto del nivel de vinculación, la Entidad sólo podía gastar hasta el importe consignado en cada partida. En el supuesto anterior las previsiones son de 40 unidades económicas (u.e., en lo sucesivo) en la partida 451.202, 30 u.e. en la 451.204, y así sucesivamente. No podían realizarse, por ejemplo, gastos en arrendamiento de equipos para procesos de información destinados a promoción y difusión de la cultura (partida 451.206), salvo la oportuna modificación presupuestaria. Tampoco estaba permitido destinar

más de 40 u.e. a alquiler de edificios para cultura (partida 451.202), aunque el crédito para el arrendamiento del material de transporte (partida 451.204) no se consumiera, con la salvedad de la modificación previa.

El nivel de vinculación flexibiliza el gasto en la medida que la limitación cuantitativa y cualitativa se refiere a las bolsas de vinculación que el propio Presupuesto, en sus Bases de Ejecución, establezca. Supongamos dos niveles de vinculación:

Nivel A: Subfunción y capítulo.

Nivel B: Grupo de función y artículo.

Las bolsas de vinculación serían las siguientes (en términos de crédito disponible):

Partida	Crédito disponible	Bolsa vinculación Nivel A		Bolsa vinculación Nivel B	
(451.202)	20	–		–	
(451.204)	25	–		(4.20)	45
(451.220)	0	–		–	
(451.221)	10	–		–	
(451.222)	5	(451.2)	60	–	
(441.227)	30	(441.2)	30	(4.22)	45

*Nivel A.* Existen dos bolsas de vinculación:

- 1.<sup>a</sup> La de las partidas incluidas en la subfunción 451, capítulo 2, por importe de 60 u.e.
- 2.<sup>a</sup> La de la única partida incluida en la subfunción 441, capítulo 2, por importe de 30 u.e.

*Nivel B.* También resultan dos bolsas:

- 1.<sup>a</sup> La de las partidas comprendidas en el grupo funcional 4, artículo 20, que asciende a 45 u.e.
- 2.<sup>a</sup> La originada por la suma de las partidas del grupo 4, artículo 22, por un montante de 45.

Lo que no ofrece dudas es que la Administración podrá realizar gastos en las partidas relacionadas hasta agotar el importe de la bolsa de vinculación, aunque se sobrepase el crédito de la partida. Por ejemplo, si se funcionara con el nivel A, podrían dedicarse las 60 u.e. a alquiler de edificios. O, alternativamente, destinar 30 u.e. a material de oficina y 30 u.e. a suministros. También podrían transferirse 20 u.e. de la partida 451.202 a la partida 441.227, pues se dan los requisitos de los artículos 31.2 b) del Real Decreto 500/1990: Existe crédito al nivel de la vinculación jurídica y al nivel de la propia partida; y del artículo 40 del citado Reglamento Presupuestario: Se imputa crédito de una partida a otra con diferente vinculación jurídica.

Las cuestiones que se plantean son las siguientes:

*Primera.* ¿Permite la técnica de la vinculación jurídica realizar gastos con cargo a partidas no abiertas en los presupuestos de las Entidades locales, siempre que exista consignación presupuestaria en la bolsa de vinculación, sin necesidad de habilitar crédito extraordinario? Traducido al ejemplo utilizado, la pregunta sería si puedo realizar un gasto de 20 u.e. en la partida 451.206 (arrendamiento de equipos para procesos de información destinados a la subfunción de cultura), habida cuenta de que la partida no está creada, pero que existe crédito suficiente en la bolsa de vinculación formada por la subfunción 451, capítulo 2 (Nivel A).

*Segunda.* Subsidiariamente, y en el caso de insuficiencia crediticia en la bolsa de vinculación, ¿sería legalmente posible transferir crédito de una partida, con consignación presupuestaria suficiente al nivel de la vinculación jurídica y de la propia partida, a otra partida no creada, en lugar de habilitar crédito extraordinario? En el ejemplo propuesto, la cuestión quedaría planteada en los siguientes términos: Partiendo del nivel de vinculación A (subfunción y capítulo), se desea realizar una serie de gastos indeterminados que clasificamos en la subfunción 441 (saneamiento) y en el concepto 226 (gastos diversos), por importe de 45 u.e. La partida 441.226 no está creada y la bolsa de vinculación en la que se incluiría, formada por la subfunción 441, capítulo 2, tiene un crédito insuficiente de 30 u.e. ¿Podrían transferirse 15 u.e. de crédito desde la partida 451.204 a la 441.226? ¿O, alternativamente, 20 u.e. de la partida 451.202 y 25 u.e. de la 451.204 a la 441.226, sin necesidad, por tanto de emplear la habilitación de crédito, que exige un formalismo mayor?

A continuación, se intentará responder a estas cuestiones para lo cual se ha empleado el siguiente método: Estudio de la normativa estatal; conclusiones; análisis de la normativa local, incidiendo en el paralelismo entre ambos órdenes jurídicos y conclusiones finales.

## **II. LA VINCULACION JURIDICA EN EL ESTADO**

### **1. La Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985.**

Con carácter previo al examen de la normativa local sobre el asunto que nos ocupa, considero procedente realizar unas reflexiones sobre la figura de la «vinculación jurídica», extrapolada desde la Administración Estatal a la Local. Efectivamente, el artículo 2.º de la Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985, introdujo el citado concepto, estableciendo que los créditos incluidos en los estados de gastos «tienen carácter limitativo y vinculante, con sujeción a la triple clasificación u ordenación de los mismos, orgánica, económica a nivel de concepto y por programas. Excepcionalmente, los créditos incluidos en los capítulos II y VI de la clasificación económica de gastos tendrán carácter vinculante a nivel de artículo, en lugar de a nivel de concepto».

### **2. La Circular 2/1985, de 11 de marzo, de la Intervención General de la Administración del Estado.**

La Intervención General de la Administración del Estado (IGAE, en lo sucesivo) interpretó el concepto de vinculación jurídica en la Circular número 2 de 11 de marzo de 1985, que, en su regla 3.ª dispone:

«En los casos en que, existiendo dotación presupuestaria para uno o varios conceptos dentro de un artículo, se pretende imputar gastos a otros conceptos o subconceptos del mismo artículo, cuyas cuentas no figuran abiertas en la contabilidad de gastos públicos por no contar con dotación presupuestaria, no será precisa previa generación de transferencia de crédito, pero el primer documento contable que se tramite a tales conceptos habrá de hacer constar tal circunstancia mediante diligencia en lugar visible que indique: Primera operación imputada al concepto, al amparo del artículo 2.º de la Ley 50/1984. En todo caso, habrá de respetarse la estructura económica vigente.»

**NOTA:** La Circular se reproduce íntegramente al final del trabajo.

### 3. La Instrucción de Contabilidad del Estado.

Corresponde el turno en esta secuencia cronológica de la normativa a la Orden de 31 de marzo de 1986, del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se aprobó la Instrucción de Contabilidad de los Centros Gestores del Presupuesto de Gastos (ICCG, en lo sucesivo). El Preámbulo de esta norma explica la reforma iniciada por la Ley General Presupuestaria, de 1977, en la medida en que establece la obligatoriedad de clasificar los créditos por programas, iniciándose los primeros ensayos para el ejercicio 1979 que culminan en 1982; no obstante, en esta etapa la reforma fue incompleta ya que el presupuesto por programas que se elaboró era un presupuesto paralelo al tradicional y no vinculaba jurídicamente a los Organismos Gestores de los programas; el único presupuesto vinculante seguía siendo el orgánico-económico. A partir de 1983 se avanzó en el proceso, que se consolidaría en los presupuestos de 1985 y 1986, de reforma del citado estado de gastos con vinculación orgánica, económica y funcional por programas. El documento que se está citando destaca, entre los aspectos más relevantes que caracterizaron la reforma de 1983, vigente en nuestros días, la «diversificación del nivel de vinculación jurídica de los créditos», cuestión sobre la que vierte la siguiente exégesis:

«... Es preciso comenzar señalando que la Ley General Presupuestaria (citada) no define suficientemente el "concepto presupuestario"; ello ha dado lugar, en algunas ocasiones, a confusión acerca del nivel vinculante de los créditos.

Con el fin de salvar estos problemas, hay que distinguir entre lo que se ha llamado "unidad elemental de información" y el nivel de vinculación jurídica. Por unidad elemental de información se debe entender la máxima desagregación o detalle que aparece en el presupuesto y contra la cual van a cargar los gastos ordenados por los Centros Gestores. Es la unidad de cuenta sobre la que se va a realizar el seguimiento de la ejecución del presupuesto.

Por *nivel de vinculación jurídica* de los créditos se entiende aquel que implica un límite máximo de gastos; este nivel puede o no coincidir con el de la unidad elemental de información. Por tanto, de acuerdo con estos conceptos, la vinculación jurídica no tiene por qué ser homogénea para todos los créditos presupuestados, surgiendo así una diversificación.»

La Regla 10, apartado 5 establece:

«Como norma general el sistema contable está concebido de forma que la vinculación jurídica es controlada en los niveles de servicio presupuestario, programa y concepto para las clasificaciones orgánica, funcional y económica, respectivamente. No obstante lo anterior, el sistema se adaptará a lo dispuesto, en cada momento, por la normativa presupuestaria vigente.»

Enlazando con lo anterior, el artículo 59 del Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, eleva la vinculación jurídica a nivel artículo en los créditos destinados a personal, salvo los que se refieran a incentivos al rendimiento, y en los relativos a gastos en bienes corrientes y servicios e inversiones reales.

#### 4. Primeras conclusiones.

De la normativa examinada, así como de la interpretación que sobre la misma ha manifestado la IGAE, especialmente a través de la Circular 2/1985, en ejercicio de la competencia que tiene atribuida por la Regla 12.1 d) de la ICCG, pueden colegirse las siguientes conclusiones:

**Primera.** La unidad elemental de información, o partida presupuestaria con la desagregación o detalle que aparece en el presupuesto, tiene como única finalidad la anotación de los gastos en función de su triple naturaleza: Orgánica, funcional y económica, cumpliendo el principio contable de «especificación»: Cada gasto debe cargarse en la partida específica que recoja su naturaleza.

**Segunda.** La vinculación jurídica establece «el límite máximo de gasto; este nivel puede o no coincidir con el de la unidad elemental de información». *Los principios presupuestarios de especialidad cuantitativa y cualitativa* deben referirse al nivel de vinculación, independientemente de que esté creada o no la partida presupuestaria, realizándose la *fiscalización* sobre dicho *nivel de vinculación* y no sobre la partida.

**Tercera.** Tema más espinoso es el de la posibilidad de realizar transferencias de crédito a partidas o «unidades elementales de información» no abiertas por no contar con dotación presupuestaria, en el caso de insuficiencia de crédito el nivel de vinculación en el que se integre la partida, en lugar de recurrir a la fórmula de habilitación de crédito extraordinario. La Circular número 2 de la IGAE, citada, parece admitir, de forma indirecta, la transferencia en

este caso. Para justificar tal postura, debemos acudir, de nuevo, a la consideración del presupuesto jurídico, entendido desde la perspectiva del nivel de vinculación, como el válido al efecto de fiscalizar la adecuación del gasto a los créditos máximos y a la finalidad específica de los mismos. Si lo que prevalece, y sobre lo que se fiscaliza, es el crédito a nivel de vinculación, deberá entenderse por transferencia de crédito la modificación del presupuesto jurídico mediante la que se minorra crédito en un nivel de vinculación, concretado en una partida, para incrementar el crédito en otro nivel de vinculación, independientemente de que la partida destinataria, incluida en la bolsa de vinculación, esté dotada inicialmente.

No obstante, en el caso de que no se acepte esta interpretación, la transferencia podría realizarse a una partida con dotación y aplicar el gasto con cargo a la no dotada, siempre y cuando correspondieran al mismo nivel de vinculación, obviándose la figura del crédito extraordinario.

**Cuarta.** Por último, la tan repetida Circular 2/1985 establece el siguiente límite para las actuaciones comentadas en los puntos anteriores:

«En todo caso, habrá de respetar la estructura económica vigente ...». Dicha condición está motivada por la situación fáctica presupuestaria que origina la Circular: Los capítulos 2.º y 6.º vinculan a nivel artículo, la contabilidad y las cuentas se desarrollan en todo caso a nivel de conceptos, y las dotaciones autorizadas por la Ley de Presupuestos no abarcan la totalidad de conceptos previsibles en la estructura presupuestaria. La primera instrucción de la Circular ordena la imputación «en todo caso al concepto y, en su caso, subconceptos que corresponda en atención a la naturaleza económica del correspondiente gasto». Se reconoce, pues, el principio de especificación contable, sobre el cual se trató con ocasión del análisis del Preámbulo de la ICCG. La segunda instrucción de la Circular recoge el principio de especialidad cuantitativa y cualitativa, en la medida en que se establece que «dentro de los créditos autorizados en los capítulos segundo y sexto, carece de relevancia el hecho de que se imputen gastos a un concepto o subconcepto por encima del crédito aprobado, siempre que la suma de operaciones imputadas dentro del artículo correspondiente no supere el total de créditos autorizados dentro del citado artículo». Por último, agotando las posibilidades de la vinculación jurídica, la instrucción tercera de la Circular permite la imputación de gastos a partidas sin dotación presupuestaria, siempre y cuando exista consignación en la vinculación jurídica e, indirectamente, consiente la transferencia de crédito a partidas en idéntica situación que la descrita. Ahora bien, establece el límite comentado al principio: El respeto a la «estructura económica vigente». La cuestión no plantea problema si la clasificación económica aplicable al gasto existe en la normativa al desarrollo presupuestario aprobado. Por ejemplo, y aunque se trate de la estructura presupuestaria de las Entidades locales, el gasto de limpieza prestado por

empresas, se clasificaría en el subconcepto 227.00, o en el concepto 227, en función de la desagregación presupuestaria con que la Entidad hubiera decidido funcionar. El otro supuesto sería el que dicho desarrollo presupuestario no estuviera contemplado en la normativa sobre estructura presupuestaria. Por ejemplo, y siguiendo con los trabajos realizados por otras empresas, cualquiera que no estuviera contemplado específicamente en la Orden, como los de desratización, desinsectación, mantenimiento, etc. La Entidad tendría que abrir un subconcepto presupuestario no contemplado en la norma, pero respetaría la estructura vigente, en la medida en que es abierta para los niveles de concepto, subconcepto y partida, y por tanto, la limitación de la Circular.

*Quinta.* El instituto de la vinculación jurídica se ha examinado en relación a los niveles establecidos por la Ley 50/1984. No obstante, entiendo que las conclusiones son las mismas si los niveles vigentes son otros, como realmente ocurre en aplicación del artículo 59 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, y las puntuales concreciones de las Leyes anuales de Presupuestos.

### III. LA VINCULACION JURIDICA EN LA ADMINISTRACION LOCAL

El tema que procede analizar en este momento es el de la aplicabilidad, a la Hacienda Local, de lo expuesto hasta el momento respecto al Estado. Un dato importantísimo es el innegable proceso de acercamiento de la legislación presupuestaria y contable local a la estatal. Materias como el presupuesto único, la estructura presupuestaria, las figuras de modificación presupuestaria y la contabilidad, entre otras, son exponentes significativos de este mimetismo. No obstante, la aplicación del régimen sobre vinculación jurídica del Estado al presupuesto de las Entidades locales exige el estudio de la normativa específica sobre la Hacienda Local.

#### 1. La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

En este sentido, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, recoge los mismos criterios que los estatales, al distinguir, en su artículo 148.4 «el control contable de los gastos (que) se realizará sobre la partida presupuestaria y el fiscal sobre el nivel de vinculación determinado conforme dispone el artículo 153.2 de la presente ley». El precepto reproduce el principio de especificación contable, referido a la «unidad elemental de información» o partida presupuestaria, definida, al menos, por la conjunción de las clasificaciones funcional y económica, a nivel de subfunción y concepto, respectivamente» (art. 148.4

párrafo primero de la Ley 39/1988); «en el caso de que la Entidad local opte por utilizar la clasificación orgánica, ésta integrará asimismo la partida presupuestaria» (párrafo segundo del citado artículo); «las Entidades locales de menos de 5.000 habitantes podrán presentar y ejecutar sus presupuestos a nivel de grupo de función y artículo» (art. 148.5 de la repetida Ley de Haciendas Locales). Sobre la partida presupuestaria, definida en los términos expuestos, se realiza el control contable. El artículo 148.4 asume también, en los términos del artículo 153.2 el principio de especialidad cualitativa y cuantitativa sobre el nivel de vinculación jurídica, *con expresa remisión* al establecido en la legislación presupuestaria del *Estado*, actualmente recogido en el artículo 59 del Real Decreto Legislativo 1091/1988, citado anteriormente, salvo que reglamentariamente se disponga otra cosa, mandato recogido en el artículo 153.2 de la Ley 39/1988. El control fiscal de los gastos se realiza respecto al nivel de vinculación de los mismos.

## **2. El Real Decreto 500/1990, de 20 de abril. Decreto Presupuestario.**

El desarrollo reglamentario previsto por la ley se ha materializado en el Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, cuyos artículos 24 y 25 establecen de nuevo el principio de especialidad cualitativa («los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad específica») y cuantitativa («los créditos autorizados tienen carácter limitativo y vinculante»), no pudiéndose adquirir «compromisos de gasto en cuantía superior al importe de los créditos autorizados». El apartado 3.º del artículo 24 abona, una vez más, la tesis de la vinculación jurídica en los términos que ha sido expuesta para el Estado, al prescribir que «el cumplimiento de las limitaciones expresadas en el párrafo anterior deberá verificarse al nivel en que se establezca en cada caso la vinculación jurídica de los créditos conforme a lo previsto en el artículo 27 y siguientes del Real Decreto».

El artículo 27 del Real Decreto 500/1990 vuelve a remitirse a la vinculación establecida para el Estado (art. 59 de la LGP), permitiendo que las Entidades locales fijen niveles diferentes en sus Bases de Ejecución, limitándose, en la clasificación funcional, al grupo de función y en la económica al capítulo (arts. 28 y 29 del Decreto Presupuestario).

## **3. La Orden de 20 de septiembre de 1989 sobre estructura de los Presupuestos locales.**

Para terminar, resta concretar que el control contable, tal y como se expuso, se realizará sobre la partida presupuestaria, según el detalle que haya elegido cada Entidad y que se presentará, como mínimo, en la clasificación funcional, a nivel de subfunción, siendo la estruc-

tura por subfunciones abierta, siempre y cuando no esté expresamente recogida en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989 (art. 4 de la citada Orden); en la clasificación económica, el detalle de los créditos se presentará a nivel de concepto, siendo igualmente abierto este nivel, en las mismas condiciones que el anterior (art. 5 de la Orden sobre estructura presupuestaria).

Opcionalmente, se clasificarán los créditos atendiendo al criterio orgánico. (Art. 6.º de la tan repetida Orden de 20-9-1989).

Las Entidades locales con población inferior a 5.000 habitantes podrán presentar y ejecutar sus presupuestos a nivel de grupo de función y artículo.

#### **4. La Instrucción de Contabilidad para la Administración Local.**

La Instrucción de Contabilidad para la Administración Local, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990 (ICAL, en posteriores citas) establece las operaciones y asientos contables que deben anotar las Entidades locales en la ejecución del presupuesto, así como los estados y cuentas que deben rendir. Corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta de la IGAE, la interpretación de las normas contables [Regla 8 c) de la ICAL]. Sin embargo, la vinculación jurídica no se trata en la comentada Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990, sino en normas aprobadas por el Consejo de Ministros (R.D. 500/1990) y por las Cortes (Ley 39/1988). Por lo tanto, la interpretación corresponde a instancias judiciales, salvo que la normativa local sobre el aspecto de la vinculación jurídica que tratamos se concrete en una disposición apropiada, como puede ser una Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, en virtud de la autorización de la disposición final primera del Real Decreto 500/1990. No obstante, debemos tener en cuenta que la figura de la vinculación jurídica nació en el ámbito de los Presupuestos del Estado, donde ha sido interpretada en los términos de la Circular 2/1985 de la IGAE, y transpuesta a la esfera local en los mismos términos, por lo que sería correcto un entendimiento de dicha institución jurídica en la Hacienda Local parejo al estatal.

#### **5. Conclusiones finales.**

*Primera.* El principio de especificación contable obliga a aplicar los gastos conforme a su naturaleza funcional y económica y, en su caso, orgánica, al nivel de desarrollo aprobado por la Entidad en su presupuesto. Es decir, al nivel de la partida o «unidad elemental de información».

**Segunda.** El principio de especialidad cualitativa y cuantitativa limita los gastos a la finalidad específica y hasta el importe máximo para el que fueron aprobados, pero al nivel de vinculación jurídica, no al de la partida.

**Tercera.** Como consecuencia de las conclusiones anteriores, se podrán imputar gastos a partidas no abiertas por no contar con dotación presupuestaria, debiéndose hacer constar en el primer documento contable una diligencia similar a la de la Circular 2/1985, de la IGAE: «Primera operación imputada al concepto».

**Cuarta.** También será posible transferir crédito a partidas no abiertas, siempre que, aunque insuficiente, exista crédito al nivel de vinculación jurídica en el que se incluya dicha partida, y cuando se cumplan las condiciones para la transferencia, entre otras, que los gastos que motivan el incremento crediticio sean de naturaleza «genérica e indeterminada», pues, en caso contrario, gastos «específicos y determinados», procedería la habilitación del crédito extraordinario, en aplicación del artículo 35 del Real Decreto 500/1990. En cuanto a la partida minorada, debe verificarse la existencia de crédito suficiente no sólo al nivel de la vinculación jurídica, sino al de la propia partida [art. 31.2 b) del R.D. 500/1990].

**Quinta.** El posibilismo interpretativo manifestado en las conclusiones tercera y cuarta debería concretarse en las Bases de Ejecución del presupuesto, en la medida en que no hay norma o jurisprudencia que avale taxativamente este criterio para la Administración Local y en atención a la finalidad de dichas Bases, reguladas en el artículo 9 del Real Decreto 500/1990: «La adaptación de las disposiciones generales en materia presupuestaria (...) así como aquellas otras para su acertada gestión, estableciendo cuantas prevenciones se consideren oportunas o convenientes para la acertada gestión de los gastos (...) sin que se pueda modificar lo legislado (...).

Entre otras materias:

- a) Niveles de vinculación jurídica de los créditos (...).
- c) Regulación de las transferencias de crédito (...).

**CIRCULAR número 2, de 11 de marzo de 1985, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regula el procedimiento a seguir en la tramitación de documentos contables que afecten a las operaciones contempladas en el artículo 2 de la Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985.**

La Ley 50/1984, de 30 de diciembre, en su artículo 2, establece que, excepcionalmente, los créditos incluidos en los *capítulos segundo y sexto* de la clasificación económica del gasto, tendrán carácter vinculantes *a nivel de artículo*, en lugar de a nivel de concepto.

Ello, teniendo presente que la contabilidad y cuentas de *gastos públicos* que desarrollan la Ordenación de Pagos Civiles y la Ordenación de Pagos de Defensa, se desarrolla en todo caso a nivel de conceptos y que, por otra parte, las dotaciones autorizadas por la mencionada Ley de Presupuestos no abarcan la totalidad de conceptos previsibles en la vigente estructura presupuestaria, puede ocasionar determinadas incidencias en la tramitación de documentos contables y su consiguiente reflejo en contabilidad.

En consecuencia, previo informe de la Dirección General de Presupuestos, la Intervención General de la Administración del Estado, ha tenido a bien dictar las siguientes

#### INSTRUCCIONES

**1.ª** Los gastos presupuestos deberán imputarse en todo caso al concepto y, en su caso, subconceptos que corresponda en atención a la naturaleza económica del correspondiente gasto. No obstante, los documentos contables derivados de la gestión de dichos gastos, que deban ser contabilizados por las Ordenaciones de Pagos, figurarán siempre a nivel de concepto.

**2.ª** Dentro de los créditos autorizados en los capítulos segundo y sexto, carece de relevancia el hecho de que se imputen gastos a un concepto o subconcepto por encima del crédito aprobado, siempre que la suma de operaciones imputadas dentro del artículo correspondiente no supere el total de créditos autorizados dentro del citado artículo.

**3.<sup>a</sup>** En los casos en que, existiendo dotación presupuestaria para uno o varios conceptos dentro de un artículo, se pretenda imputar gastos a otros conceptos o subconceptos del mismo artículo, cuyas cuentas no figuran abiertas en la contabilidad de gastos públicos por no contar con dotación presupuestaria, no será precisa previa operación de transferencia de crédito, pero el primer documento contable que se tramite con cargo a tales conceptos (A, AD, o ADOK) habrá de hacer constar tal circunstancia mediante diligencia en lugar visible que indique: «Primera operación imputada al concepto, al amparo del artículo 2 de la Ley 50/1984.» En todo caso, habrá de respetarse la estructura económica vigente aprobada por Orden Ministerial de 23 de abril de 1984.

**4.<sup>a</sup>** En ningún caso serán admisibles documentos que reflejen operaciones de gestión (D, O, P, u OK) si no existe saldo suficiente en las fases anteriores del gasto.