

JOSÉ MANUEL MODELO BAEZA *

Interventor-Tesorero de la Administración Local

ENUNCIADO

La convulsa situación política existente en el mismo seno del equipo de gobierno del Ayuntamiento de YYYY ha impedido la elaboración y aprobación en plazo del presupuesto para el año 2006.

Iniciado el ejercicio económico, se procede a la prórroga del presupuesto del ejercicio anterior, presupuesto nivelado en sus estados de ingresos y gastos, presentando este último el siguiente detalle en su ejecución:

Capítulos	Créditos iniciales	Modificaciones	Créditos definitivos
I	4.800.000	< 200.000 >	4.600.000
II	2.000.000	200.000	2.200.000
III	700.000		700.000
IV	100.000		100.000
VI	3.080.000	400.000	3.480.000
VII	100.000		100.000
VIII	20.000		20.000
IX	1.500.000		1.500.000
Total	12.300.000	400.000	12.700.000

El día 3 de febrero la Consejería de Turismo, Comercio y Deportes de la Junta de Andalucía concede al Ayuntamiento una subvención de 10.000 euros para la realización de determinados eventos deportivos –no encontrándose previstas en el presupuesto ni la subvención ni las diversas actividades–.

* Autor de la obra *Guía de Fiscalización en las Entidades Locales* (Bayer Hnos., Barcelona, 2006).

El día 24 de marzo, y tras múltiples vicisitudes, se publica en el Boletín Oficial de la Provincia la aprobación definitiva del presupuesto para el año 2006.

Las torrenciales lluvias del mes de abril, que ocasionaron daños e inundaciones en el municipio, motivaron el siniestro de varios vehículos municipales. El Consistorio, dada la necesidad de contar con los mismos, procede a su adquisición, gasto –lógicamente, no contemplado en el presupuesto– financiado con el remanente líquido de tesorería del que, afortunadamente, dispone la entidad.

La Tesorería Municipal comunica al señor Concejal Delegado de Hacienda la recaudación de la Tasa por Concesión de Derechos Funerarios y Prestación de Servicios de Cementerio. Presupuestados 25.000 euros, se han reconocido derechos por importe de 30.000 euros, de los cuales se ha recaudado un 90 por 100 (27.000 euros). En la medida en que este ingreso se encuentra afectado a los gastos de conservación del cementerio municipal, se plantea por el señor Concejal Delegado de Hacienda la posibilidad de incrementar el crédito de la correspondiente partida del estado de gastos.

En el Capítulo II del estado de gastos del presupuesto aprobado para el año 2006 figuran, entre otras, las partidas que a continuación se citan, las cuales presentan en el mes de junio el siguiente estado de ejecución:

Partida	Créditos iniciales	Fase A Gastos autorizados	Fase D Gastos comprometidos	Fase O Obligaciones reconocidas
121-212.00	70.000	60.000	60.000	45.000
121-215.00	20.000	20.000	20.000	20.000
121-220.00	20.000	11.000	11.000	11.000
121-221.00	25.000	16.000	16.000	14.500
121-221.08	5.000	3.200	2.800	2.800
121-222.00	20.000	12.200	12.200	12.000

Con arreglo a lo señalado en las bases de ejecución del presupuesto, los niveles de vinculación jurídica de los créditos son:

- Clasificación Funcional: Grupo de función.
- Clasificación Económica: Artículo.

Se plantea por los distintos servicios la necesidad de efectuar los siguientes gastos:

- Reparación de mobiliario (121-215.00): 3.000 euros;

- Valoración puestos de trabajo (121-227.06; partida no contemplada en el presupuesto): 12.000 euros;

solicitando de la intervención municipal la expedición de los correspondientes certificados de existencia de crédito.

CUESTIONES PLANTEADAS:

1. ¿Se precisa acuerdo alguno que declare la prórroga del presupuesto del ejercicio anterior o ésta opera de manera automática?
2. ¿Son prorrogables la totalidad de los capítulos del estado de gastos del presupuesto? ¿Y los ingresos?
3. ¿Qué modificación presupuestaria procede en relación con la subvención concedida al Ayuntamiento para la realización de determinados eventos deportivos?
4. ¿En qué medida afecta la aprobación definitiva –y publicación– del presupuesto del año 2006 a las modificaciones presupuestarias efectuadas durante la vigencia de la prórroga?
5. ¿Qué modificación presupuestaria ha de tramitarse para la adquisición de los nuevos vehículos municipales? ¿Qué consecuencias se derivan de la utilización del remanente líquido de tesorería para la financiación de este último gasto?
6. ¿En qué cuantía puede incrementarse la partida presupuestaria correspondiente a los gastos de mantenimiento del cementerio? ¿Qué modificación presupuestaria ha de tramitarse a tal efecto?
7. ¿Existe crédito al que imputar los nuevos gastos previstos o será precisa la tramitación de una nueva modificación presupuestaria?

SOLUCIÓN

1. *La prórroga del presupuesto.*

De conformidad con el artículo 169.2 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (TRLHL) ¹ «la aprobación definitiva del presupuesto general por el pleno de la corporación habrá de realizarse antes del día 31 de diciembre del año anterior al del ejercicio en que deba aplicarse», debiendo ser el presupuesto general definitivamente aprobado, según dispone el apartado 3 del mismo artículo, «insertado en el boletín oficial de la corporación, si lo tuviera, y resumido por capítulos de

¹ En este mismo sentido, artículo 20.2 del Real Decreto 500/1990.

cada uno de los presupuestos que lo integran, en el de la provincia o, en su caso, de la Comunidad Autónoma uniprovincial», publicación que determinará su entrada en vigor ².

No obstante la claridad de los términos y plazos para la elaboración y aprobación del presupuesto señalados en los artículos 168 y 169 del TRLHL, lo cierto es que la generalidad de nuestras entidades locales aprueba sus presupuestos –siendo probablemente su actuación de mayor trascendencia– fuera de plazo, como así lo advierten reiteradamente los diversos órganos de control externo en sus informes de fiscalización y el mismo Tribunal de Cuentas, que en su informe relativo a los Sectores Públicos Autonómico y Local del ejercicio 1998 señala como «el 86% de los ayuntamientos ha aprobado los presupuestos de algunos de los ejercicios con retraso respecto a los plazos previstos en la ley».

Consciente de ello, el propio legislador señala en el apartado 6 del ya citado artículo 169 –así como en el art. 21.1 del RD 500/1900– que «si al iniciarse el ejercicio económico no hubiese entrado en vigor el presupuesto correspondiente, se considerará *automáticamente* prorrogado el del anterior (...)».

Por consiguiente, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 169.6 del TRLHL, la prórroga del presupuesto del ejercicio anterior opera de manera automática, sin necesidad de acuerdo o resolución que la declare. No obstante, ha de matizarse la anterior respuesta con arreglo a las cuestiones abordadas en el siguiente apartado.

2. ¿Qué créditos del estado de gastos son prorrogables? ¿Es prorrogable en su totalidad el estado de ingresos del presupuesto?

Si al iniciarse el ejercicio económico no hubiese entrado en vigor el presupuesto correspondiente y de conformidad con el ya varias veces citado artículo 169.6 del TRLHL, «se considerará automáticamente prorrogado el del anterior, *con sus créditos iniciales* (...) y hasta la entrada en vigor del nuevo presupuesto. *La prórroga no afectará a los créditos para servicios o programas que deban concluir en el ejercicio anterior o que estén financiados con crédito u otros ingresos específicos o afectados*», como así mismo indica el artículo 21.2 del Real Decreto 500/1990.

Dos son, en consecuencia, los límites que fija la ley a la prórroga del presupuesto del ejercicio anterior.

En primer lugar, el presupuesto del ejercicio anterior se entenderá prorrogado hasta el *límite de sus créditos iniciales*, no alcanzando la prórroga presupuestaria a las modificaciones que hubieran podido tramitarse en el ejercicio de origen ³. Por consiguiente, en el supuesto planteado la prórroga del ejercicio 2005 se extenderá hasta el importe máximo de sus créditos iniciales –12.300.000 euros–, no resultando prorrogables los créditos derivados de las modificaciones tramitadas en el ejercicio anterior.

² Como dispone el artículo 169.5 del TRLHL.

³ Como así lo señala la Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana, que en su informe de fiscalización del Ayuntamiento de Chelva advierte como «en la prórroga presupuestaria no se atendió a la prohibición de prorrogar las modificaciones de créditos (...)».

Establecido un primer límite a la prórroga del presupuesto del ejercicio anterior, ha de plantearse en este momento si son prorrogables la totalidad de los créditos del estado de gastos. Los artículos 169.6 del TRLHL y 21.2 del Real Decreto 500/1990 indican al respecto que «la prórroga no afectará a los créditos para servicios o programas que deban concluir en el ejercicio anterior o que estén financiados con crédito u otros ingresos específicos o afectados». Son prorrogables, en consecuencia, únicamente aquellos créditos del estado de gastos que respondan a las atenciones ordinarias, necesarias e imprescindibles para el normal funcionamiento de los servicios.

Apuntábamos anteriormente que la prórroga del presupuesto opera de manera automática, sin necesidad de acuerdo o resolución que la declare. Ahora bien, en la medida en que no son prorrogables la totalidad de los créditos del estado de gastos, *se hace precisa una resolución que determine qué créditos se prorrogan y cuáles no*, resolución que, de conformidad con lo señalado por la Intervención General de la Administración del Estado en su Consulta 10/1993 ⁴, corresponde al Presidente de la Corporación. Son numerosos los informes de fiscalización en que los distintos órganos de control externo advierten la falta de resolución que determine cuáles son los créditos que se prorrogan. Sin propósito de ser exhaustivos cabe citar a este respecto lo señalado por el Tribunal de Cuentas en su informe del Ayuntamiento de Villacanejos, años 1998-1999 («en el ayuntamiento no se aprobó ningún decreto de la alcaldía que concretara las partidas del presupuesto de 1997 cuyos créditos debían prorrogarse para 1998») o la Cámara de Cuentas de Andalucía en su informe del Ayuntamiento de Tarifa, año 2001 («no consta evidencia de que se emitiese decreto o resolución de alcaldía donde se determinarían los créditos que efectivamente debían ser prorrogados») ⁵. Aun cuando se precisa un estudio detallado de cada una de las partidas que integran el estado de gastos, en una primera aproximación y partiendo de la consideración de que únicamente son prorrogables los créditos para atenciones corrientes, cabe concluir que no son prorrogables los créditos de los Capítulos VI y VII, pudiendo prorrogarse, por el contrario, los Capítulos I a IV (operaciones corrientes) ⁶, así como los capítulos VIII (en cuanto que en la práctica generalidad de los casos recoge los anticipos a conceder al personal, operación que puede considerarse como ordinaria) y IX, como expresamente señala la Audiencia de Cuentas de Canarias en su informe del Ayuntamiento de Santa Cruz de La Palma, años 1999-2000 ⁷.

Por lo que se refiere al estado de ingresos, ¿son prorrogables la totalidad de los ingresos del ejercicio anterior? Nada señala al respecto el TRLHL—así como tampoco el RD 500/1990—. Si bien algunos autores y compañeros consideran que deben observarse en relación con los ingresos las limitaciones señaladas para

⁴ La Consulta 10/1993 señala que «dado que el RD 500/1990 nada establece al respecto, corresponderá al Presidente de la Corporación, en base a la cláusula de competencia residual a favor de este órgano que se contiene en los artículos 21.1 m) y 34.1 l) de la LBRL. Como quiera que, de conformidad con el artículo 21.1 del RD 500/1990, el presupuesto prorrogado comienza a regir el 1 de enero, la resolución mediante la cual el Presidente de la Corporación ajuste, en su caso, a la baja los créditos iniciales del presupuesto anterior para obtener el prorrogado deberá dictarse con anterioridad a dicha fecha».

⁵ En este mismo sentido se manifiesta la Audiencia de Cuentas de Canarias en sus informes de fiscalización de S/C De La Palma, años 1999-2000, y la Mancomunidad del Norte de Gran Canaria, años 2001-2002.

⁶ No obstante y como hemos apuntado se precisa un análisis de las concretas partidas pues, como señala la Audiencia de Cuentas de Canarias «no son prorrogables (...) ni las subvenciones y gastos no obligatorios o de liberalidad».

⁷ Con arreglo al citado informe «son prorrogables las cargas derivadas de compromisos contraídos anteriormente y derivados de operaciones de crédito que se devenguen con anterioridad y que deban satisfacerse en el año en que el presupuesto se prorroga».

con los créditos del estado de gastos⁸, de opinión contraria es la Intervención General de la Administración del Estado, que en su Consulta 10/1993 ya citada señala que «si bien la prórroga se predica del presupuesto del ejercicio anterior en su totalidad (tanto del estado de gastos como del estado de ingresos), la limitación cuantitativa que regula el artículo 21 del Real Decreto 500/1990 se establece en función, únicamente, de los créditos iniciales. En consecuencia, mientras la prórroga del presupuesto afecta a las dos vertientes de éste, gastos e ingresos, la limitación cuantitativa afecta, exclusivamente, a los créditos del estado de gastos, y ello por el carácter limitativo de los créditos frente al carácter estimativo de las previsiones del estado de ingresos. Si esta limitación afectara tanto a la prórroga del estado de gastos como a la del estado de ingresos, en el caso de que el presupuesto del ejercicio anterior se hubiera aprobado con superávit inicial, la prórroga del estado de ingresos no podría alcanzar el importe de las previsiones iniciales, sino que debería reducirse hasta el de los créditos iniciales, con la dificultad de en qué previsión concreta efectuar la reducción. A apoyar esta opinión vienen: a) El apartado 3 del artículo 21 citado, que se refiere a ajustes a la baja de los "créditos iniciales", sin mencionar en ningún momento ajustes a la baja en las previsiones de ingresos, y b) el apartado 4 del mismo artículo, al establecer que los ajustes de crédito deberán ser objeto de imputación a las correspondientes "partidas", y recordemos que la expresión cifrada de la partida no es sino el crédito presupuestario».

3. Subvención para eventos deportivos.

Con arreglo al enunciado del supuesto, «no se encuentran previstas en el presupuesto ni la subvención ni las diversas actividades a realizar» –en puridad, los gastos que comporten–. Por consiguiente, para imputar al presupuesto los gastos ocasionados por los eventos deportivos subvencionados así como el importe de la misma subvención, habrá de tramitarse una modificación presupuestaria que dé cabida a los mismos.

Con arreglo al artículo 181 del TRLHL «podrán generar crédito en los estados de gastos de los presupuestos, en la forma que reglamentariamente se establezca, los ingresos de naturaleza no tributaria derivados de las siguientes operaciones:

- a) *Aportaciones o compromisos firmes de aportación de personas físicas o jurídicas para financiar, juntamente con la entidad local o con alguno de sus organismos autónomos, gastos que por su naturaleza están comprendidos en sus fines u objetivos.*
- b) Enajenaciones de bienes de la entidad local o de sus organismos autónomos.
- c) Prestación de servicios.
- d) Reembolso de préstamos.
- e) Reintegros de pagos indebidos con cargo al presupuesto corriente, en cuanto a reposición del crédito en la correspondiente cuantía».

⁸ Prorrogándose, en consecuencia, los ingresos «ordinarios» y no aquellos que se percibieron con carácter excepcional en el ejercicio.

Procede, pues, tramitar un expediente de generación de créditos por ingresos al amparo de lo dispuesto en el artículo 181 a) del TRLHL⁹ al constar el compromiso firme de aportación por parte de la Consejería de Turismo, Comercio y Deportes de la Junta de Andalucía.

Respecto a la posibilidad de efectuar modificaciones sobre el presupuesto, recordemos, prorrogado del año 2005, debe advertirse la discordancia entre lo señalado entre el artículo 169.6 del TRLHL y lo dispuesto en el artículo 21.5 del Real Decreto 500/1990. Mientras de conformidad con el último de los artículos citados «en tanto no se apruebe el presupuesto definitivo, *el prorrogado podrá ser objeto de cualquiera de las modificaciones previstas por la ley*», el artículo 169.6 del TRLHL señala que «si al iniciarse el ejercicio económico no hubiese entrado en vigor el presupuesto correspondiente, se considerará automáticamente prorrogado el del anterior, con sus créditos iniciales, *sin perjuicio de las modificaciones que se realicen conforme a lo dispuesto en los artículos 177, 178 y 179 de esta Ley* y hasta la entrada en vigor del nuevo presupuesto (...)». Una interpretación literal del artículo 169.6 del TRLHL impediría tramitar durante la vigencia del presupuesto prorrogado un expediente de generación de créditos por ingresos, al referirse el artículo citado únicamente a las modificaciones previstas en los artículos 177, 178 y 179 de la ley –del TRLHL– (créditos extraordinarios y suplementos de crédito, créditos ampliables y transferencias de crédito). No obstante los términos del artículo 169.6 del TRLHL y ante la ausencia de pronunciamientos jurisdiccionales al respecto, la práctica generalidad de las entidades locales proceden a tramitar expedientes de generaciones de créditos por ingresos aun prorrogado el presupuesto del ejercicio anterior.

Resulta irrelevante a los efectos de tramitación del expediente el que se haya percibido o no el importe de la subvención –cuestión respecto de la cual guarda silencio el enunciado– en cuanto que de conformidad con el artículo 44 del Real Decreto 500/1991 «para proceder a la generación de crédito será requisito indispensable: A) En los supuestos establecidos en los apartados a) y b) del artículo anterior, el reconocimiento del derecho o la existencia formal del compromiso firme de aportación (...)». Constando este último puede procederse a la tramitación de la modificación, debiendo ponerse en relación esta exigencia con lo señalado en el artículo 173.6 del TRLHL a cuyo tenor «la disponibilidad de los créditos presupuestarios quedará condicionada, en todo caso, a: A) La existencia de documentos fehacientes que acrediten compromisos firmes de aportación, en caso de ayudas, subvenciones, donaciones u otras formas de cesión de recursos por terceros tenidos en cuenta en las previsiones iniciales del presupuesto a efecto de su nivelación y hasta el importe previsto en los estados de ingresos en orden a la afectación de dichos recursos en la forma prevista por la ley o, en su caso, a las finalidades específicas de las aportaciones a realizar (...)».

4. Vigencia de las modificaciones presupuestarias tramitadas durante la prórroga presupuestaria.

Con independencia de cuáles sean las modificaciones presupuestarias que puedan tramitarse durante la vigencia del ejercicio prorrogado¹⁰, el artículo 21.6 del Real Decreto 500/1990, tras señalar que el presupuesto definitivo se aprobará con efectos de 1 de enero y los créditos en él incluidos tendrán

⁹ El artículo 181 del TRLHL encuentra desarrollo en los artículos 43 a 46 del Real Decreto 500/1990.

¹⁰ Cuestión analizada en el apartado anterior.

la consideración de créditos iniciales, dispone que «las modificaciones y ajustes efectuados sobre el presupuesto prorrogado se entenderán hechas sobre el presupuesto definitivo, salvo que el pleno disponga en el propio acuerdo de aprobación de este último que determinadas modificaciones o ajustes se consideran incluidas en los créditos iniciales, en cuyo caso deberán anularse los mismos».

Habrà de estarse, por consiguiente, a lo dispuesto en el acuerdo plenario de aprobación del presupuesto, que podrá determinar que las mismas se consideran incluidas en los créditos iniciales, debiendo procederse a su anulación. Cuestión distinta es que se proceda a la anulación de tales modificaciones sin que exista pronunciamiento al respecto, como bien advierte la Cámara de Cuentas de Madrid en su informe de fiscalización del Ayuntamiento de Fuenlabrada, año 2000 ¹¹.

5. Adquisición de nuevos vehículos municipales. La utilización del remanente líquido de tesorería y su incidencia en la estabilidad presupuestaria.

Como se indica en el enunciado del supuesto, las lluvias torrenciales del mes de abril ocasionaron el siniestro de varios vehículos municipales, debiendo la Corporación proceder a su reposición, gasto que no figuraba contemplado en los presupuestos municipales.

Con arreglo al artículo 177.1 del TRLHL «cuando haya de realizarse algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente, y no exista en el presupuesto de la corporación crédito o sea insuficiente o no ampliable el consignado, el presidente de la corporación ordenará la incoación del expediente de concesión de crédito extraordinario, en el primer caso, o de suplemento de crédito, en el segundo». Dada la inexistencia de crédito presupuestario al que imputar el gasto, habrá de tramitarse, pues, un expediente de concesión de crédito extraordinario, de cuya regulación se ocupan los artículos 35 a 38 del Real Decreto 500/1990. La Audiencia de Cuentas de Canarias en diversos informes de fiscalización ¹² ha precisado los presupuestos habilitantes para la tramitación de este tipo de modificaciones. Ha de justificarse así en el expediente: a) La inexistencia en el estado de gastos del presupuesto de crédito destinado a la finalidad específica, en el caso de crédito extraordinario, o la insuficiencia del saldo de crédito no comprometido en la partida correspondiente, en el caso del suplemento de crédito, y b) el carácter específico y determinado del gasto a realizar y la imposibilidad de demorarlo a ejercicios posteriores, circunstancias ambas que parecen desprenderse del enunciado planteado ¹³.

¹¹ Advierte la Cámara de Cuentas en el citado informe que «las transferencias realizadas durante la prórroga del presupuesto del ejercicio anterior se anulan al considerarlas incluidas en el del ejercicio, si bien este extremo no figura en el acuerdo del pleno por el que se aprueban los presupuestos del ejercicio, en contra de lo dispuesto en el artículo 21.6 del Real Decreto 500/1990 que señala expresamente que las modificaciones realizadas sobre los presupuestos prorrogados se entienden hechas sobre el presupuesto definitivo, salvo que el pleno disponga en el acuerdo de aprobación que determinadas modificaciones se consideren incluidas».

¹² Entre otros, el informe de fiscalización del Ayuntamiento de Ingenio, año 2002.

¹³ La Cámara de Cuentas de Andalucía en su informe del Ayuntamiento de Écija, año 2002, advierte que si bien de conformidad con lo dispuesto en el TRLHL se puede incoar expediente de crédito extraordinario cuando haya de realizarse algún gasto que no esté contemplado en el presupuesto y no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente, «sin embargo en la (citada) corporación este tipo de modificación se está utilizando para la realización de determinados gastos e inversiones que se podrían haber contemplado en el plan de inversiones anual y, por ende, en el presupuesto».

El expediente –que habrá de ser previamente informado por la intervención municipal– se someterá a la aprobación del pleno de la corporación, con sujeción a los mismos trámites y requisitos que los presupuestos, siendo asimismo de aplicación las normas sobre información, reclamación y publicidad de los presupuestos a que se refiere el artículo 169. En el expediente deberá especificarse la concreta partida presupuestaria a incrementar así como el medio o recurso que ha de financiar el aumento que se propone.

Con arreglo al artículo 177.4, 2.º párrafo, esta modificación presupuestaria podrá financiarse «con cargo al remanente líquido de tesorería, con nuevos o mayores ingresos recaudados sobre los totales previstos en el presupuesto corriente, y mediante anulaciones o bajas de créditos de gastos de otras partidas del presupuesto vigente no comprometidos, cuyas dotaciones se estimen reducibles sin perturbación del respectivo servicio», añadiendo que «en el expediente se acreditará que los ingresos previstos en el presupuesto vengan efectuándose con normalidad, salvo que aquéllos tengan carácter finalista»¹⁴.

Sin entrar en el análisis y estudio de la magnitud del Remanente de Tesorería, deben examinarse las consecuencias que la utilización del mismo como recurso para financiar la modificación tiene en orden a la consecución del objetivo de estabilidad presupuestaria promulgado por la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria (LGEP) y de aplicación a las entidades locales de conformidad con lo dispuesto en su artículo 2.º 1 d).

Con arreglo al artículo 3.º de la LGEP «la elaboración, aprobación y *ejecución de los presupuestos* de los distintos sujetos comprendidos en el artículo 2.º de esta Ley se realizará en un marco de estabilidad presupuestaria, de acuerdo con los principios derivados del Pacto de Estabilidad y Crecimiento» añadiendo el número 2 del mismo artículo que «en relación con los sujetos a los que se refiere el artículo 2.º 1 de esta Ley, *se entenderá por estabilidad presupuestaria la situación de equilibrio o de superávit, computada en términos de capacidad de financiación* de acuerdo con la definición contenida en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales (SEC), y en las condiciones establecidas para cada una de las Administraciones Públicas».

Hasta la entrada en vigor de la LGEP el presupuesto se entendía equilibrado cuando la suma total de los créditos de gastos era igual a la suma total de las previsiones de ingresos (presupuesto nivelado). En la actualidad y con arreglo al mandato del artículo 165 del TRLHL –a cuyo tenor «el presupuesto general atenderá al cumplimiento del principio de estabilidad (...)»– el análisis ha de realizarse en los términos anteriormente señalados de capacidad/necesidad de financiación, de acuerdo con la definición que de la misma da el SEC, lo que implica, en una primera aproximación, que para que un presupuesto se encuentre en situación de equilibrio -tanto en su aprobación como ejecución, supuesto que aquí nos interesa- sus créditos de gastos de carácter no financiero no pueden superar las previsiones de ingresos no financieras, o, como de manera más simplificada coincide en señalar la generalidad de la doctrina, la suma de los capítulos 1 a 7 de gastos debe ser igual (o inferior si es que el presupuesto está en superávit) a la suma de los capítulos 1 a 7 de ingresos.

¹⁴ Cautela esta última que hemos de entender referida a aquellos supuestos en que la modificación se financie con nuevos o mayores ingresos.

Al financiarse con la modificación presupuestaria un gasto del capítulo 6 del estado de gastos con un ingreso del capítulo 8 del estado de ingresos ¹⁵, se produce una situación de desequilibrio presupuestario en los términos anteriormente señalados, desequilibrio que obligará a la elaboración del oportuno plan económico-financiero al que se refiere el artículo 22 de la LGEP ¹⁶.

Pese a que la disposición final cuarta de la ley facultaba al gobierno para su desarrollo, transcurridos más de cuatro años desde su entrada en vigor, aún no se ha llevado a cabo el mismo. Son varios los borradores que al respecto se han elaborado sin que ninguno de ellos haya llegado a «ver la luz». Consciente el legislador de la distinta índole de estos supuestos de utilización del remanente como recurso para financiar modificaciones presupuestarias ¹⁷, el artículo 20 del Borrador del Reglamento de Desarrollo de la Ley de Estabilidad, que lleva por rúbrica «Contenido del plan económico-financiero en los supuestos de incumplimiento del objetivo de estabilidad en la aprobación del presupuesto o sus modificaciones», indica que en los supuestos en que «el incumplimiento se haya originado exclusivamente a causa de la utilización del remanente de tesorería como recurso para financiar gastos del presupuesto, *el plan económico-financiero se limitará a poner de manifiesto las circunstancias expresadas*».

6. Créditos ampliables.

Superadas las previsiones del presupuesto en relación con la Tasa por Concesión de Derechos Funerarios y Prestación de Servicios de Cementerio, se plantea por el señor Concejal Delegado de Hacienda la posibilidad de incrementar el crédito de la partida a la que se imputan los gastos de conservación del cementerio municipal.

Según dispone el artículo 178 del TRLHL, «no obstante lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 172 de esta Ley ¹⁸ tendrán la condición de ampliables aquellos créditos que de modo taxativo y debidamente explicitados se relacionen en las bases de ejecución del presupuesto ¹⁹, y, en su virtud, podrá ser incrementada su cuantía, previo cumplimiento de los requisitos exigidos por vía reglamentaria, en función de la efectividad de los recursos afectados». Tras expresarse en similares términos el número 1 del artículo 39 del Real Decreto 500/1990, el número 2 añade que «únicamente pueden declararse ampliables aquellas partidas presupuestarias que correspondan a gastos financiados con recursos expresamente afectados», como se nos indica en el enunciado.

¿En qué cuantía puede incrementarse el crédito? Si bien tanto el artículo 178 del TRLHL como el artículo 39.1 del Real Decreto 500/1990 condicionan la modificación a la «efectividad de

¹⁵ Concepto (870.00) Remanente de Tesorería. Aplicación para financiación de créditos extraordinarios.

¹⁶ Distinta es la solución articulada por el artículo 16 de la LGEP en relación con el Estado al señalar que «los créditos extraordinarios, suplementos de crédito, ampliaciones e incorporaciones de crédito, en los términos previstos en el TRLGP, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre (en la actualidad Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria), y en otras disposiciones legales, se financiarán mediante el recurso al «Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria» o mediante bajas en otros créditos».

¹⁷ Supuestos en los que en última instancia no se hace más que aplicar el ahorro obtenido en ejercicios anteriores.

¹⁸ Con arreglo al artículo 172.2, primer inciso, «los créditos autorizados tienen carácter limitativo y vinculante».

¹⁹ En este sentido, artículo 9.º 2 B) del Real Decreto 500/1990.

los recursos afectados»²⁰, con una mayor precisión el número 3 del último de los artículos hace referencia al «reconocimiento en firme de mayores derechos sobre los previstos en el presupuesto de ingresos que se encuentren afectados al crédito que se pretende ampliar». Por consiguiente, podrá incrementarse el crédito de la partida en 5.000 euros, exceso de los derechos reconocidos (30.000) sobre las previsiones contenidas en el estado de ingresos del presupuesto (25.000), con independencia de la recaudación obtenida²¹.

7. Vinculación jurídica de los créditos: bolsa de vinculación.

De conformidad con el artículo 173.5 del TRLHL, «no podrán adquirirse compromisos de gastos por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los acuerdos, resoluciones y actos administrativos que infrinjan la expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar». Se advierte así, desde un primer momento, la trascendencia de este requisito de existencia de crédito presupuestario suficiente y adecuado²² al que imputar el gasto, importancia que puede apreciarse al comprobar como, junto con la competencia del órgano actuante, se configura como los dos extremos de fiscalización obligatoria en todo caso –en este sentido, art. 219.2 del TRLHL–²³.

Con carácter previo a la realización de todo gasto ha de verificarse la existencia de crédito presupuestario, comprobación que, de conformidad con el artículo 25.3 del Real Decreto 500/1990, 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.

El artículo 9.º 2 A) del Real Decreto 500/1990 incluye entre las materias a regular en las bases de ejecución del presupuesto²⁴ «los niveles de vinculación jurídica de los créditos», encontrándose su regulación en los artículos 27 a 30. Dispone el último de estos artículos que «las entidades locales que hagan uso de la facultad recogida en el apartado 1 del artículo 28 (establecimiento en las bases de los niveles de vinculación) deberán respetar, en todo caso, las siguientes limitaciones en cuanto a los

²⁰ «No procedentes de operaciones de crédito» añade el artículo 39.1 del Real Decreto 500/1990.

²¹ Debe advertirse en este punto la diferencia con lo dispuesto en los artículos 177.4 del TRLHL y 36.1 B) del Real Decreto 500/1990, artículos que, en relación con los «nuevos o mayores ingresos» que pueden financiar un expediente de concesión de créditos extraordinarios, requieren su «efectiva recaudación». Ha de puntualizarse, no obstante, que la Intervención General de la Administración del Estado en sus Consultas 1/1992 y 2/1994 considera que este requisito –efectiva recaudación– ha de exigirse únicamente respecto de los mayores ingresos, no de los nuevos, puesto que estos últimos «en su condición de nuevos, difícilmente pueden haber dado lugar a recaudación alguna».

²² Con arreglo al artículo 172.1 del TRLHL «los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad específica para la cual hayan sido autorizados en el presupuesto general de la entidad local o por sus modificaciones debidamente aprobadas».

²³ De la trascendencia de este requisito es indicativo igualmente el artículo 188 del TRLHL, a cuyo tenor, «los ordenadores de gastos y de pagos, en todo caso, y los interventores de las entidades locales, cuando no adviertan por escrito su improcedencia, serán personalmente responsables de todo gasto que autoricen y de toda obligación que reconozcan, liquiden o paguen sin crédito suficiente».

²⁴ El artículo 9.º 2 del Real Decreto 500/1990 configura el «contenido mínimo y necesario» de las bases de ejecución.

niveles de vinculación: A) Respecto de la clasificación funcional, el grupo de función; B) Respecto de la clasificación económica, el capítulo», limitaciones que se respetan en el supuesto planteado.

La cuestión estriba, pues, en verificar la existencia de crédito al que imputar los gastos propuestos, verificación que se habrá de llevar a cabo no en la concreta partida presupuestaria, sino, de conformidad con lo anteriormente señalado, con arreglo a los niveles de vinculación jurídica establecidos, a nivel de la «bolsa de vinculación jurídica».

Así, para la reparación de mobiliario se comprueba la existencia de crédito suficiente, no a nivel de la partida concreta –que se encuentra agotada–, sino a nivel de la bolsa de vinculación con arreglo al siguiente cuadro:

Partida	Créditos iniciales	Fase A Gastos autorizados	Saldo Partida	Saldo Bolsa
121-212.00	70.000	60.000	10.000	10.000
121-215.00	20.000	20.000	0	0
Saldo Total Bolsa Vinculación				10.000

Nota: Recordemos que los niveles de vinculación jurídica fijados son: Grupo de función (1) y artículo (21).

Existiendo crédito a nivel de la bolsa de vinculación y aun cuando se encuentre agotado el saldo de la partida específica, podrá procederse a realizar el gasto sin necesidad de tramitar modificación presupuestaria alguna.

En relación con el gasto derivado de la valoración de puestos de trabajo se comprueba igualmente la existencia de crédito a nivel de la bolsa:

Partida	Créditos iniciales	Fase A Gastos autorizados	Saldo Partida	Saldo Bolsa
121-220.00	20.000	11.000	9.000	9.000
121-221.00	25.000	16.000	9.000	9.000
121-221.08	5.000	3.200	1.800	1.800
121-222.00	20.000	12.200	7.800	7.800
Saldo Total Bolsa Vinculación				27.600

si bien en este supuesto, y a diferencia del anterior, no aparece recogida en el presupuesto la partida concreta a la que imputar el gasto (partida 121-227.06), con lo que en este caso habría que tramitar un expediente de concesión de créditos extraordinarios en los términos expuestos en el apartado 5.

No obstante y siempre que figure recogida esta posibilidad en las bases de ejecución del presupuesto, puede procederse a la creación de aplicaciones presupuestarias dentro del nivel de vinculación jurídica establecido en aquéllas. En este sentido se manifiesta la Intervención General de la Administración del Estado en su Consulta 8/1995, que analiza la aplicación en las entidades locales de la Circular número 2, de 11 de marzo de 1985, de la propia Intervención General.

La Instrucción 3.^a de esta última Circular disponía que, cuando existiendo dotación presupuestaria para uno o varios conceptos dentro de un nivel de vinculación (que en la Circular se fijaba en el artículo), se pretendiera imputar gastos a otros conceptos o subconceptos del mismo nivel de vinculación cuyas partidas no figuren abiertas en la contabilidad del seguimiento del presupuesto de gastos, no sería preciso efectuar una operación de transferencia de crédito, siendo suficiente una diligencia al respecto en el primer documento contable que se expidiese con cargo a los nuevos conceptos.

Señala la Intervención en su Consulta 8/1995 que en virtud de su potestad de autonormación y a través de las bases de ejecución del presupuesto, el Ayuntamiento puede regular la creación de aplicaciones presupuestarias dentro de un nivel de vinculación distinto al establecido en la Instrucción 3.^a de la Circular antes citada, «cuyo valor normativo a estos efectos es puramente orientativo».

Por consiguiente, y siempre que así se hubiera recogido en las bases de ejecución, podrá procederse a la creación de nuevas aplicaciones presupuestarias dentro del nivel de vinculación a estos efectos establecido –en el presente supuesto se precisa a nivel de artículo–, aplicación a la que imputar el gasto sin necesidad, pues, de tramitar expediente alguno de modificación presupuestaria. Existiendo saldo suficiente en la bolsa, se creará la aplicación presupuestaria –partida 121-227.06– a la que imputar el gasto, haciendo constar en el primer documento contable que se expida con cargo a la misma –usualmente, la retención de crédito– esta circunstancia.

SENTENCIAS, AUTOS Y DISPOSICIONES CONSULTADAS:

- Ley 18/2001 (Estabilidad Presupuestaria), arts. 2.º, 3.º y 22.
- RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 165, 168, 169, 172, 173.6, 177, 178, 181 y 219.
- RD 500/1990 (Desarrollo del Capítulo I del Título Sexto de la Ley 39/1988, de las Haciendas Locales), arts. 9.º 2 a), 21, 25.3, 35 a 39 y 44.