

## 11.1 La gestión económico-presupuestaria en las Administraciones Públicas



El presupuesto es un instrumento financiero, de previsión y control, además de una herramienta de gestión para que las empresas e instituciones públicas y privadas puedan planificar sus acciones en un periodo determinado. Por ello, en este trabajo, se recogen los elementos y rasgos principales del presupuesto, centrandose básicamente su desarrollo en los presupuestos públicos, estructura de ingresos y gastos, la gestión presupuestaria, así como las bases de la contabilidad pública

**Autores: Ángel Fernández Díez**

*Ex Gerente de Hospital, Consultor y Profesor de Administración y Gestión hospitalaria y sanitaria.*

**Juan José Cañas Sancho**

*Director Económico Financiero. Rivamadrid*

Se recomienda imprimir 2 páginas por hoja

### Citación recomendada:

Fernandez Díez A. Cañas Sancho JJ. La gestión económico-presupuestaria en las Administraciones Públicas [Internet]. Madrid: Escuela Nacional de Sanidad; 2013 [consultado día mes año]. Tema

11.1. Disponible en: direccion url del pdf.



TEXTOS DE ADMINISTRACION SANITARIA Y GESTIÓN CLINICA  
by UNED Y ESCUELA NACIONAL DE SANIDAD  
is licensed under a Creative Commons  
Reconocimiento- No comercial-Sin obra Derivada  
3.0 Unported License.



### Resumen:

El presupuesto es un resumen sistemático de las previsiones que se realizan, para un período determinado, de los gastos proyectados y de las estimaciones de ingresos previstos para cubrir dichos gastos.

Ninguna empresa puede funcionar sin un mínimo de previsión y control. Es por ello que el presupuesto es la herramienta de gestión más frecuentemente utilizada por las empresas para

planificar sus acciones en un futuro determinado. Por tanto, el presupuesto en este sentido tendría la consideración de un plan expresado en términos monetarios para un periodo determinado.

1. *Introducción*
2. *El presupuesto*
  - a. *¿Qué es un presupuesto?*
3. *Presupuestos públicos*
  - a. *Legislación*
  - b. *Estructura presupuestaria*
4. *Estructura de ingresos*
5. *Estructura de gastos*
  - a. *Estructura funcional*
  - b. *Estructura orgánica*
  - c. *Estructura económica*
6. *Gestión presupuestaria*
7. *Documentos contables*
8. *Modificación de los créditos presupuestarios*
9. *Contabilidad pública*

En España el Presupuesto (en realidad, los Presupuestos) público ha evolucionado notablemente durante los últimos 25 años, al enmarcarse en la presupuestación por objetivos, y regularse su elaboración y su ejecución, dotándose de gran complejidad técnica y de gestión.

La Ley General Presupuestaria establece tres criterios de clasificación presupuestaria: Orgánica, Económica, y Funcional desagregada en programas.

Los presupuestos deben informar sobre el destino de los créditos, su origen y su naturaleza. La clasificación de los créditos no solo ayuda a su aprobación sino que da una

información previa favoreciendo también la gestión y el control.

El Plan de Contabilidad Pública vigente recoge las cuentas denominadas de control presupuestario y de orden, el movimiento de los créditos y las previsiones que figuran en el presupuesto y en los anticipos de tesorería.

## Introducción

La información relativa a cualquier asunto complejo, para que sea útil, se debe organizar dentro de un marco. Lo habitual es que las empresas utilicen siempre como marco **el presupuesto** y, que el cálculo y control de costes sea un problema más, a resolver en el

proceso general de gestión. Todas las organizaciones sanitarias tienen procesos de control presupuestario, mientras que solo unas pocas, que cumplen ciertos requisitos, pueden calcular o calculan bien los costes de los procesos que realizan.

Ninguna empresa puede funcionar sin un mínimo de previsión y control. El presupuesto es la herramienta de gestión más frecuentemente utilizada por las empresas para planificar sus acciones en un futuro determinado en tiempo. Por tanto, el presupuesto en este sentido tendría la consideración de un plan expresado en términos monetarios para un periodo determinado.

Ahora bien, el presupuesto no consiste únicamente en pronosticar el comportamiento de un conjunto de variables de forma pasiva, sino que la elaboración del presupuesto consiste en tomar un conjunto de decisiones que configuraran los planes que la organización tiene previsto llevar a cabo en el futuro.

Para que la disciplina presupuestaria sea una herramienta eficaz de gestión, debe partir de una revisión a fondo de todas las necesidades y de una adscripción de los recursos a las actividades presupuestadas, a la vez que del examen continuo de la congruencia entre la realización de las actividades y los planes operativos aprobados.

Los procesos de mejora de gestión tratan de dar sentido económico a las decisiones y examinar como inciden éstos en los resultados

---

## **2.- El presupuesto**

---

---

### **a.- ¿Qué es un presupuesto?**

---

Definiciones de Presupuesto se han dado muchas, y en cada manual es posible encontrar una.

Permítase aquí utilizar la siguiente, que pretende recoger un compendio propio de los rasgos principales que han de conformar un presupuesto.

Así, el presupuesto es un resumen sistemático de las previsiones que se realizan, para un período determinado, de los gastos proyectados y de las estimaciones de ingresos previstos para cubrir dichos gastos.

Se advierte, de entrada, que esta definición se referirá a un tipo de presupuestos (o dos, si se desea separar), el de ingresos y gastos de una actividad.

La AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas) considera un ámbito más amplio a los presupuestos, definiéndolos como "la expresión, en términos cuantitativos y monetarios, del conjunto de los diferentes planes de actuación de una organización y de cada uno de sus centros de responsabilidad que se han fijado para un período determinado".

La primera, obviamente, no excluye la segunda, ni viceversa. La una es particularización de la otra, referida al caso de la consideración de dos magnitudes (los ingresos y los gastos), y se está plenamente de acuerdo en que determinadas variables no monetarias (en el caso hospitalario, póngase por ejemplo la actividad-estancias, número de urgencias, consumo unitario de material sanitario,...- han de ser estimadas para poder cuantificar las previsiones de ingresos y de gastos.

En la definición antes expresada, se quieren destacar algunos rasgos a continuación:

- **Es un resumen.**

La operatividad exige que no se sea exhaustivo al máximo detalle. No es posible, a priori, detallar todos los movimientos de gastos y de ingresos, como es obvio.

- **Es sistemático.**

Es decir, siguiendo una sistemática operatoria, un procedimiento de elaboración igual en todos los casos, al efecto de facilitar la comparabilidad entre actividades, empresas, magnitudes, etc...

- **Se trata de previsiones.**

Lo que exige un ejercicio de anticipar el futuro, con bases racionales estadísticas, conocimiento o investigación del entorno y la propia organización,..., y no con adivinaciones “a la bola de cristal”.

- **Ingresos previstos para cubrir los gastos.**

Se asociará la magnitud de los ingresos a la de los gastos necesarios para lograrlo, de manera que se explicita el grado en que estos ingresos financian los gastos.

El Diccionario de la Real Academia define la palabra “presupuesto” como participio pasivo irregular del verbo presuponer, dándole, entre otras, la siguiente acepción: “Cómputo anticipado del coste y de los gastos e ingresos de una corporación”.

Con tal definición, justa y cabal, se nos viene a decir que el “presupuesto”, en resumidas cuentas, es una **previsión**. El matiz es importante y refleja la realidad de que toda “anticipación” cae necesariamente dentro del campo de lo que ha de preverse. Ahora bien, en el mundo de la empresa (esto es, el mundo del sector privado de la economía), toda previsión ha de ajustarse lo mejor posible al resultado final esperado.

El presupuesto es la base para construir un plan de actividad cuyos reflejos económicos han de ser respetados, transformándose así un objetivo, meta o logro del ciclo empresarial al que se refiera.

La empresa privada construye el presupuesto de base de la siguiente manera:

- Estudia en primer lugar qué ingresos puede esperar para el ejercicio (análisis de las ventas).
- Estudia en segundo lugar qué medios de producción ha de utilizar para conseguir los ingresos (análisis del coste).

*El presupuesto es la base para construir un plan de actividad cuyos reflejos económicos han de ser respetados, transformándose así un objetivo, meta o logro del ciclo empresarial al que se refiera.*

- Estudia en tercer lugar qué otros gastos financieros requiere la consecución del binomio ventas/producción analizados.
- Construye de forma teórica el resultado teórico que todo lo anterior comporta, obteniendo así la cifra de beneficios o de pérdidas que el plan analizado comporta.
- Introduce las medidas de corrección que sean necesarias para garantizar un beneficio adecuado, teniendo presente los planes futuros de expansión, diversificación o mejora que tenga propuestos.
- Transforma, finalmente, el presupuesto (o previsión) en objetivos concretos (cuotas de venta, planificación de producción, resultados económicos, medidas en tiempo fijado, etc.) y establece los mecanismos oportunos de seguimiento y control para asegurar el mínimo de desviaciones.
- A la vista del devenir que se produce, procede, durante el ejercicio, a las revisiones, adaptaciones y correcciones necesarias.

En resumidas cuentas, la empresa privada prevé y vigila escrupulosamente los resultados que a lo largo del ejercicio aparecen en la cuenta de Pérdidas y Ganancias, con la vista puesta en el excedente que a final de año ha de conseguirse para repartir como beneficio sin que se comprometa la supervivencia de la entidad.

Dicho con otras palabras: la empresa privada vigila constantemente que el funcionamiento cumple las condiciones de eficiencia del beneficio.

Creo interesante aclarar, aunque sea someramente, este tema del beneficio. Si la empresa privada persigue el beneficio es por dos razones: a) los dueños (sean a título individual o en calidad de accionistas) tienen derecho legítimo a obtener una recompensa por el dinero que prestan a la sociedad; y b) se presupone que la vida de la empresa no será limitada, por lo que debe ajustarse al horizonte temporal esperado para la unidad económica que la empresa es.

*La empresa privada prevé y vigila escrupulosamente los resultados que a lo largo del ejercicio aparecen en la cuenta de Pérdidas y Ganancias,*

Sin embargo, en el sector público las cosas son diferentes.

El presupuesto no aparece hasta finales del siglo XVIII y, más particularmente, principios del siglo XIX. Fritz Neumark da tres razones para esta aparición:

- El fraccionamiento y dispersión que se produce en los asuntos públicos y que son una herencia de la economía medieval. Se llega a un punto en el que se hace prácticamente imposible una planificación central de la actividad económica del Estado sin una unificación y conocimiento de todas las actividades que desarrolla el grupo político.
- Se produce un crecimiento sin precedentes de las necesidades colectivas, lo que lleva al Estado a transformarse en una unidad fundamental de decisión económica.
- La implantación del sistema democrático (el gobierno del pueblo, por el pueblo y para el pueblo) impone y exige que los gastos e ingresos tengan que ser conocidos y aprobados para controlar que los costes de los servicios públicos no son excesivos, están bien distribuidos y se orientan a la satisfacción de los que realmente se desean, sin distorsiones respecto a los medios más aptos para atenderlos o financiarlos.

De esta manera, el presupuesto resulta así un documento de fundamental importancia para la institución democrática, ya que concreta exactamente los límites dentro de los cuales, el Poder Legislativo concede sus mandatos al Poder Ejecutivo – Administración- para la gestión presupuestaria correspondiente. Por tanto, el presupuesto cumple tres funciones: Constitucional, Económico-Financiera y Política.

Hagamos una breve apostilla a estas funciones.

- El marco jurídico de la Nación –la Constitución- exige una programación ordenada del volumen, magistral y diversificación de las actividades públicas, para tratar de que se realice una administración racional. El Parlamento (Poder Legislativo) tiene su razón de ser en el control

del Gobierno (Poder Ejecutivo) y para ello necesita de un documento racional en la ordenación del conjunto de los gastos e ingresos de la Administración Pública.

- La administración presupuestaria del Ejecutivo es, en la mayor parte de los regímenes políticos occidentales, una administración de mandato. El Gobierno, por tanto, no puede ir más allá de determinados límites y, para el cumplimiento estricto de las funciones delegadas por el legislativo, es absolutamente necesario concretar en un documento el contenido de ese mandato desde una vertiente económico-financiera.
- El presupuesto cumple también una función política porque a través de él se asignan recursos, se distribuye equitativamente la renta nacional, se ejercen medidas de estabilización económica o de desarrollo económico, se financian los objetivos políticos y sociales del grupo comunitario nacional.

De estas funciones dimanar una serie de características o, dicho con otras palabras, unas propiedades que el presupuesto debe cumplir inexcusablemente para afirmar su existencia. Dichas propiedades son:

- Al igual que en el sector privado, el presupuesto no es más que un acto de previsión; es decir, estima lo que han de ser los gastos y los ingresos precisos para combinarlos durante un periodo de tiempo determinado.
- Responde a una idea de equilibrio entre gastos e ingresos, aunque también se defiende desde muchos autores la actuación desequilibrada (en el sentido económico) durante determinadas fases de la actividad o coyuntura económica. Esto no quiere decir que se ponga a discusión el equilibrio contable. Precisamente ese equilibrio contable es el que permite medir la cuantía del déficit y superávit del presupuesto en su sentido económico y la índole de las partidas utilizadas para alcanzar el equilibrio contable.
- Está sujeto a la idea de regularidad en su confección.



- Adopta siempre una forma determinada, que se expresa en lenguaje contable a través de las partidas de ingresos y gastos que recoge.
- Es una previsión normativa. Por tanto, el proyecto de presupuesto es algo más que una simple estimación. Es un plan financiero que obliga al Gobierno y a la Administración, tanto jurídico como políticamente. Esta obligación se refiere especialmente a los gastos previstos y significa que las medidas que ocasionan costes solo se pueden realizar en el espacio de tiempo a que se refiere el presupuesto y únicamente se pueden efectuar en la medida en que están previstas en el propio presupuesto.

A su vez la estructura de los presupuestos públicos adquiere siempre una forma tridimensional:

- Estructura Funcional: Para qué se gasta
- Estructura Orgánica: Quien gasta
- Estructura Económica: Cómo se gasta

---

### **3.- Presupuestos Públicos**

---

---

#### **a.- Legislación**

---

En España el Presupuesto (en realidad, los Presupuestos) público ha evolucionado notablemente durante los últimos 25 años, al enmarcarse en la presupuestación por objetivos, y regularse su elaboración y su ejecución, dotándose de gran complejidad técnica y de gestión.

La Constitución Española de 1978 se refiere a los Presupuestos Generales del Estado en su título VII, artículo 134, pero no los define, aunque sí recoge las características esenciales de los presupuestos públicos.

Así, atribuye al gobierno la elaboración de los Presupuestos

Generales del Estado, y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación.

Señala que deben incluir la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal, así como el importe de los beneficios fiscales sobre los tributos del Estado.

Establece que tendrán carácter y vigencia anual, y menciona la "Ley de Presupuestos", aún sin establecer taxativamente que deben tener carácter de Ley.

El Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, desarrolla el artículo 134 de la Constitución, definiendo los Presupuestos Generales del Estado, y señalando sus características básicas y su ámbito.

Dispone que los Presupuestos Generales del Estado constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que como máximo hayan de atender y los derechos que se prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio, por el Estado, sus Organismos Autónomos, la Seguridad Social, y el resto de Entes del Sector Público Estatal, expresando que también se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado, y las estimaciones de gastos e ingresos a realizar por las Sociedades Estatales.

Se refiere a los gastos públicos como de carácter vinculante, y a los ingresos como estimativos, salvo en el caso de los entes del sector público empresarial, en los que tanto los ingresos como los gastos tiene carácter estimativo.

Por lo que respecta a las Comunidades Autónomas, el artículo 156 de la Constitución les atribuye autonomía financiera para desarrollar y ejecutar sus competencias, disponiendo de su propio presupuesto. Y es la Ley Orgánica 3/1990, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, la Ley marco en materia presupuestaria de las Comunidades Autónomas.

Dicha Ley Orgánica 3/1990 (LOFCA) atribuye a los Estatutos de cada Comunidad Autónoma la regulación de la elaboración, examen, aprobación y control de sus presupuestos. Establece que tendrán carácter anual e igual período que los del Estado, e incluirán la totalidad de los gastos e ingresos de los organismos y Entidades integrantes de la Comunidad, consignándose en ellos el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos propios de las Comunidades Autónomas.

En cuanto a las Entidades Locales, es la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local, la que recoge las líneas esenciales de sus presupuestos. Y es la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, la que desarrolla su régimen presupuestario y contable, asemejándola a lo dispuesto en el texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (TRLGP).

Su ámbito se define en la Entidad Local y sus Organismos Autónomos y las Sociedades Mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la Entidad Local. (Si bien, en este punto, se recoge que se anexarán a los Presupuestos de la Entidad los programas anuales de actuaciones, inversiones y financiación de las Sociedades Mercantiles de cuyo capital social sea titular único o participe mayoritariamente la Entidad Local).

Tienen vigencia anual (año natural), imputándose los derechos liquidados y las obligaciones reconocidas durante el año.

Es el Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, el que reglamenta el régimen presupuestario de las Entidades Locales.

---

### **b.- Estructura presupuestaria**

---

Los presupuestos deben informar sobre el destino de los créditos, su origen y su naturaleza. La clasificación de los créditos no solo ayuda a su aprobación sino que da una información previa favoreciendo también la gestión y el control.

El Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (TRLGP) dice que los gastos incluirán "con la debida especificación" los créditos necesarios para atender el cumplimiento de las obligaciones, y

los estados de ingresos con las estimaciones de los derechos económicos que haya que liquidar en cada ejercicio.

El mismo texto legal dice que el Ministerio de Economía y Hacienda será quien establezca criterios de clasificación, atendiendo a la Organización del Estado, de sus Organismos Autónomos y demás Entidades del sector público estatal, atendiendo a la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos y a las finalidades u objetivos que se pretendan conseguir, será el Ministerio de Economía y Hacienda, por tanto, quien explicitará el desarrollo de sus estructuras.

La Ley General Presupuestaria establece tres criterios de clasificación presupuestaria:

- Orgánica,
- Económica, y
- Funcional desagregada en programas.

Estos criterios no son de aplicación a la estructura de todo el Sector Público Estatal, sino a los presupuestos del Estado, a los de Organismos Autónomos Administrativos, y a los de los Entes Públicos de naturaleza administrativa. Las empresas públicas, así como la Seguridad Social, tienen estructuras específicas. Por lo que se refiere a las Comunidades Autónomas y a las Entidades Locales, sus normas presupuestarias reguladoras (LOFCA en el caso de las Comunidades Autónomas, y LRHL, Ley de Recursos de las Haciendas Locales para las Entidades Locales), uniformizan sus clasificaciones presupuestarias, manteniendo la misma estructura del sector público estatal.

---

## **4.- Estructura de ingresos**

---

La estructura de los ingresos será definida por el Ministerio de Hacienda (en la actualidad Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas), por Órdenes Ministeriales de desarrollo de los presupuestos anuales.

Dichas órdenes estructuran el presupuesto de ingresos por unidades orgánicas y por categorías económicas.

Desde el punto de vista orgánico, lo estructura por centros gestores integrantes del sector público estatal que tenga presupuestos de ingresos independientes, tanto del subsector administraciones públicas, como del subsector público empresarial.

Los ingresos de los organismos autónomos y de los entes públicos administrativos vendrán agrupados en los departamentos ministeriales a que están adscritos.

Será la Dirección General de Presupuestos quien defina la estructura económica de los Ingresos distinguiendo entre:

**1. Ingresos no financieros:**

Ingresos corrientes.

Ingresos de capital.

**2. Ingresos financieros.**

Por capítulos distinguen los siguientes:

Capítulo I: Impuestos directos y cotizaciones sociales.

Capítulo II: Impuestos indirectos.

Capítulo III: Tasas, precios públicos y otros ingresos.

Capítulo IV: Transferencias corrientes.

Capítulo V: Ingresos patrimoniales.

Capítulo VI: Enajenaciones de inversiones reales.

Capítulo VII: Transferencias de capital.

Capítulo VIII: Activos financieros.

Capítulo IX: Pasivos financieros

Los recursos incluidos en los capítulos de ingresos del presupuesto se concretan en: Artículos, Conceptos y Subconceptos.

---

## 5.- Estructura de gastos

---

La Ley General Presupuestaria establece que los estados de gastos se clasificarán según diversos criterios:

- Clasificación funcional: Agrupará los créditos según la naturaleza de las actividades a realizar.
- Clasificación orgánica: Agrupará los gastos por centros gestores.
- Clasificación económica: Separará gastos corrientes de capital.

Veámoslo con algo más de detalle:

### **a.- Estructura funcional:**

Desarrolla las cifras presupuestarias por finalidades u objetivos a alcanzar con los recursos asignados a los centros gestores de los gastos.

Desde los Presupuestos de 1989, ésta es la estructura principal de clasificación de los gastos, y en base a ella se asignan los recursos y se aprueban los Presupuestos Generales del Estado por el Parlamento. El artículo 53 del texto Refundido de la Ley General Presupuestaria dice que los estados de gastos de los presupuestos generales del Estado aplicarán la clasificación funcional desagregada en

programas, que agruparán los créditos según la naturaleza de las actividades a realizar.

Los programas se agruparán en:

- Grupos de Funciones: Grandes áreas de actuación del sector público para la consecución de sus metas institucionales.
- Funciones: Agrupación por políticas de gasto con finalidades análogas.
- Subfunciones: Conjunto de actividades análogas para la consecución de objetivos sectoriales.
- Programas: Asignación de recursos para la consecución de objetivos concretos y determinados.

Los grupos de funciones contienen un dígito, las funciones dos, las subfunciones tres, y los programas añaden una letra a los tres dígitos de la subfunción.

Ejemplo:

- Grupo de Función ..... 3
- Función ..... 3.1
- Subfunción..... 3.1.1
- Programa ..... 3.1.1.A

#### **b.- Estructura orgánica:**

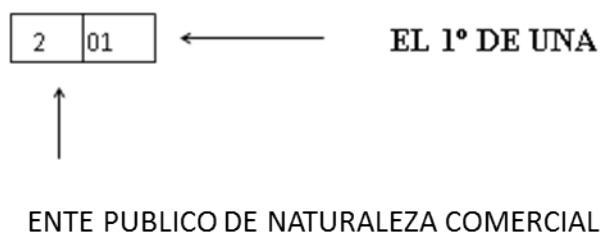
En esta clasificación, los gastos se agrupan por unidades administrativas que gestionan los programas distinguiendo entre grandes centros gestores (Ministerios) y centros gestores de programas de gasto. A aquellos se les llama

Secciones Presupuestarias, y a estos Servicios.

Las Secciones Presupuestarias se distinguen con un dígito y los Servicios con dos dígitos, desarrollos de los de la sección.

Los organismos autónomos y los entes del sector público estatal con actividades administrativas agrupan sus presupuestos según el Ministerio a que estén adscritos, clasificándose con tres dígitos. Los de naturaleza administrativa comienzan por 1, los comerciales por 2, y los entes públicos administrativos por 3.

Ejemplo: El Boletín Oficial del Estado se señalará o identificará con los dígitos 201, que significa un Ente Público de naturaleza comercial, dígito 2, y dentro de ellos posee el número 01, que señala ser el primero dentro de una sección, en este caso Ministerio de la Presidencia (Sección 25).



### c.- Estructura Económica:

Esta clasificación agrupa los gastos por su objeto y sirve de base a la contabilidad presupuestaria. Los gastos, según esta clasificación, se integran en tres bloques:

- Gastos de operaciones corrientes.
- Gastos de operaciones de capital.
- Gastos de operaciones financieras.

De esta manera se conforman grandes grupos de gastos a los que se denomina **capítulos**, los cuáles se desagregan



en artículos, conceptos y en su caso subconceptos, para conseguir mayor información.

Cada Orden Ministerial que detalla la elaboración de los presupuestos detalla en un Anexo esta clasificación económica.

Por **capítulos**, la clasificación de los créditos presupuestarios de gasto es la siguiente:

Operaciones corrientes.

Capítulo I: Gastos de personal.

Capítulo II: Gastos en bienes corrientes y servicios.

Capítulo III: Gastos financieros.

Capítulo IV: Transferencias corrientes.

Operaciones de capital.

Capítulo VI: Inversiones reales.

Capítulo VII: Transferencias de capital.

Capítulo VIII: Variación de activos financieros.

Capítulo IX: Variación de pasivos financieros.

---

## **6.- Gestión Presupuestaria**

---

Hemos visto en apartados anteriores que el presupuesto de ingresos y de gastos de un organismo autónomo, administrativo, comercial, del Estado, Comunidades Autónomas o Entidades Locales es aprobado por el órgano competente en cada caso, conociendo de este modo los créditos autorizados en el estado de

gastos de un presupuesto, valga el caso, que podrán modificarse (por los organismos competentes) y que, en todo caso deberán ser ejecutados según lo previsto, conformándose un proceso, con unas bases muy claras que se detallan a continuación:

### **Autorización.**

Es una operación contable que refleja el acto por el que la autoridad competente para gestionar un gasto con cargo a un crédito presupuestario acuerda realizarlo, determinado su cuantía en forma cierta o lo más aproximada posible cuando no pueda hacerse de forma cierta, reservando para ello la totalidad o una parte del crédito presupuestado. Este acto no implica ningún tipo de relación con terceros, por lo que no tiene efectos contractuales en cuanto a asumir obligaciones se refiere.

### **Compromiso de gasto o disposición.**

En esta fase se refleja el acato por el cual el órgano competente acuerda la realización de obras, prestaciones de servicios, adquisiciones de bienes,..., previamente autorizados. De este acto sí se derivan efectos contractuales. Se da por lo tanto un consentimiento de obligarse frente a un tercero y en función de lo estipulado en esta obligación, posteriormente se reconocerá la obligación y se ordenará el pago.

Esta fase supone necesariamente que la reserva de la autorización (fase anterior) pierde dicho carácter y se concrete o se determine con exactitud.

### **Reconocimiento de obligaciones.**

Supone anotar en cuentas los créditos exigibles contra el Estado u órgano gestor, previa contabilización de las fases de autorización y compromiso de gasto. Significa, por lo tanto, que el Estado ha recibido de conformidad la prestación pactada.

### **Propuesta de pago.**

El representante autorizado del Centro gestor que ha reconocido

la existencia de una obligación a pagar a favor del interesado, solicita del ordenador general de pagos que, según la normativa vigente, ordene dicho pago.

Cada una de estas fases tendría su reflejo documental en su correspondiente soporte.

En resumen, podría esquematizarse todo el proceso de la forma siguiente: (Figura 1)

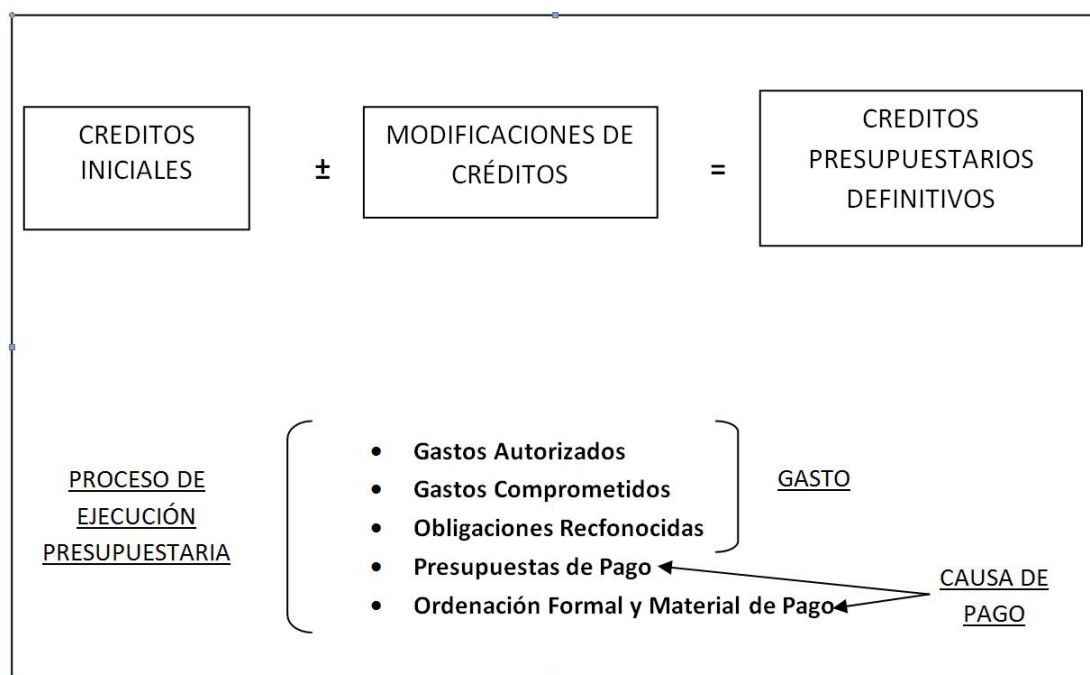


Figura 1. Proceso de Gestión Presupuestaria

## 7.- Documentos Contables

Los documentos contables pueden dividirse en:

### Créditos presupuestarios.

- Documentos I: Recogerán la apertura de las cuentas con los créditos iniciales resultantes de la aprobación del presupuesto de gastos.
- Documentos MC: Soporte para contabilizar las modificaciones de los créditos iniciales.

## Documentos de gestión.

- Documentos RC: Retenciones de crédito. A utilizar cuando el centro de gestión decida asignar una reserva finalista a determinados créditos presupuestarios.
- Documentos A: Para contabilizar las autorizaciones de gastos.
- Documentos D: Reflejan las operaciones de compromiso de gastos, vinculando al órgano gestor a realizar un gasto de cuantía determinada.
- Documentos O: Expedidos para contabilizar el reconocimiento de obligaciones para el órgano de gestión.
- Documentos K: Soporte de las propuestas de pago por obligaciones contraídas en las fases anteriores.
- Documentos mixtos: Combinaciones de más de una de las fases anteriores. Son:
  - Documentos AD.
  - Autorización y compromiso de gasto a la vez.
  - Documentos ADOK.
  - Autorización, compromiso, reconocimiento y propuesta de pago en el mismo soporte.
  - Documentos OK.
  - Reconocimiento de las obligaciones y propuesta de pago en el mismo documento.
- Documentos inversos: Todos los mencionados hasta aquí tienen su documento inverso, para contabilizar anulaciones,

o solventar errores, minorando cuantías.

### **Documentos de resumen contable.**

- Diario de operaciones: Recoge el detalle correlativo de todas las operaciones que se realicen con cargo al presupuesto de gastos de cada centro de gestión.
- Mayor de cuentas: Relación cronológica de todas las operaciones aplicadas a cada cuenta contable.
- Resumen de operaciones: Resumen mensual acumulado de operaciones y saldos por concepto y subconcepto, clasificados en funciones, grupos de programas, y programas de cada centro de gestión.
- Resúmenes estadísticos: Clasificación orgánica, funcional y económica de las operaciones de un período.
- Distribución geográfica: Relación de las obligaciones y propuestas de pago por ámbitos geográficos de localización.
- Cierre de gastos: Resumen de obligaciones contraídas en un período.
- Cierre de pagos: Resumen de propuestas de pago tramitadas en un período.

### **Documentos de tramitación.**

- Índice: Relación – resumen de documentos que le acompañan, para su remisión a centros contables.
- Cargo a las cajas pagadoras: Resumen de documentos que le acompañan, para su remisión a centros de pago.
- Control contable: Documentos de validación de cada operación contable.

## **8.- Modificación de los créditos presupuestarios**

Podemos referirnos, en este apartado, a dos tipos de modificaciones:

A. Modificaciones que alteran cuantitativamente los créditos.

B. Modificaciones que no alteran cuantitativamente los créditos

Veámoslos separadamente:

### **Modificaciones que alteran cuantitativamente los créditos.**

Podemos hablar en este caso de las siguientes:

- Transferencias de créditos: Se refiere a disminuir créditos en una rúbrica presupuestaria para aumentar, en la misma cuantía, otra rúbrica. Con carácter general se dan las siguientes limitaciones:
  - No pueden afectar a los créditos ampliables ni a los créditos extraordinarios concedidos durante el ejercicio.
  - No pueden minorarse los créditos que hayan sido incrementados con suplementos o con transferencias, salvo cuando afecten a créditos de remanentes no comprometidos procedentes de ejercicios anteriores.
  - No pueden incorporarse créditos que hayan sido objeto de minorización por otras transferencias, salvo cuando afectan a créditos de personal.
- Créditos extraordinarios y suplementos de créditos: Cuando haya de realizarse algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente y no exista crédito o exista crédito insuficiente y no ampliable, y no pueda

financiarse por transferencias de crédito de otras partidas del presupuesto, podrán habilitarse créditos extraordinarios o suplementos de crédito por el órgano competente.

- Ampliaciones de crédito: Cuando un crédito que haya sido calificado de ampliable conforme a la Ley General Presupuestaria o a la Ley de Presupuestos de un ejercicio, resulte insuficiente para los fines a los que ha sido dotado, podrá autorizarse su ampliación, por el Ministerio de Economía y Hacienda (o el órgano competente para ello, en el caso de las Administraciones no estatales).
- Generaciones de crédito: Se podrán autorizar la generación de crédito en los conceptos correspondientes como consecuencia de la recaudación de ingresos derivados de las siguientes operaciones:
  - Descuentos que deban destinarse exclusivamente a cubrir programas de investigación sanitaria.
  - Servicios prestados, sin que en este caso los ingresos sirvan para incrementar los gastos de personal.
  - Aportaciones de personas naturales o jurídicas.
  - Reintegro de pagos indebidos con cargo a créditos presupuestarios del propio ejercicio.
  - Todas las generaciones de crédito se realizarán en el mismo ejercicio en que se produce el ingreso, a excepción de los originados en el último trimestre del año, pudiéndose generar crédito en el ejercicio siguiente, si éste ha sido el caso.
- Incorporaciones de crédito: Se refiere a créditos correspondientes al ejercicio en vigor que pueden incrementar el presupuesto del ejercicio siguiente. Podrán ser objeto de incorporación los siguientes:
  - Los créditos extraordinarios y los suplementos de

crédito, así como las transferencias de créditos que hayan sido concedidas o autorizadas, respectivamente, en el último mes del ejercicio presupuestario y que, por causas justificadas, no hayan podido realizarse durante el mismo.

- Los créditos que amparen compromisos de gastos contraídos antes del último mes del ejercicio presupuestario y que, por causas justificadas, no hayan podido realizarse durante el mismo.
- Los créditos para operaciones de capital (inversiones).
- Los créditos generados en las operaciones enumeradas en el apartado de generación de créditos. Los créditos incorporados solamente podrán ser aplicados en el ejercicio presupuestario en que se acuerde tal incorporación.
- Reposiciones de crédito por reintegro de pagos indebidos: Se podrán reponer créditos en la misma aplicación presupuestaria con cargo a la cual se efectuó el pago indebido. Esta reposición no podrá superar el importe del reintegro efectuado.
- Bajas por anulación de crédito.

### **Modificaciones que no alteran cuantitativamente los créditos.**

Aquí tenemos las denominadas imputaciones de gasto. Se aplicarán a los créditos de presupuesto vigente en el momento de expedir las órdenes de pago, las obligaciones que resultan de liquidar atrasos a favor del personal que perciba sus retribuciones con cargo al propio presupuesto, y las derivadas de compromisos de gasto debidamente adquiridos en ejercicios anteriores.



## 9.- Contabilidad pública

El Plan de Contabilidad Pública vigente recoge en su grupo 0, denominado "cuentas de control presupuestario y de orden", el movimiento de los créditos y provisiones que figuran en el presupuesto y en los anticipos de tesorería, según el siguiente detalle:

**Subgrupo 00:** De control Presupuestario-Ejercicio Corriente.

Cuentas:

000: Presupuesto ejercicio corriente.

001: Presupuesto de gastos: Créditos iniciales.

002: Presupuesto de gastos: Modificaciones de créditos.

003: Presupuesto de gastos: Créditos definitivos.

004: Presupuesto de gastos: Gastos autorizados.

005: Presupuesto de gastos: Gastos comprometidos.

**Subgrupo 01:** De control presupuestario. Ejercicios posteriores.

Recoge los compromisos de gastos controlados de conformidad con el artículo 61 de la Ley General Presupuestaria, con el siguiente detalle de cuentas:

010: Presupuesto de gastos de ejercicios posteriores.

013: Autorizaciones de gastos de ejercicios posteriores.

014: Gastos comprometidos de ejercicios posteriores.

**Subgrupo 03:** Anticipo de Tesorería (artículo 65 Ley General Presupuestaria).

Se desarrolla en las cuentas siguientes:

030: Anticipos de Tesorería concedidos.

031: Créditos anticipados.

034: Gastos autorizados.

035: Gastos comprometidos.

Las cuentas de este Subgrupo 03 no están sujetas a una delimitación temporal que coincida con el ejercicio presupuestario. Desde la concesión de un anticipo hasta su cancelación, su vigencia contable puede ser superior al período anual de un presupuesto.

Con las referidas cuentas del grupo 0 podrán contabilizarse todas las fases presupuestarias y situaciones expuestas en los puntos anteriores. Los saldos que recojan cada una de estas cuentas (que pueden desarrollarse en subcuentas añadiendo dígitos) proporcionarán la información pertinente, e irán soportados por los correspondientes documentos presupuestarios que habíamos definido anteriormente.