

11.7 Los Presupuestos Públicos



El presupuesto es un instrumento central en el funcionamiento del sector público; este tema revisa el concepto, principios, estructura (orgánica, económica y funcional), y el ciclo vital del presupuesto (planificación, elaboración, aprobación, ejecución, y control). El tema 11.12 lo desarrolla para la función de sanidad.

Autor: José Manuel Tránchez.

Departamento de Economía Aplicada y Gestión Pública de la UNED.

Se recomienda imprimir 2 páginas por hoja

Citación recomendada:

Tránchez JM. Los Presupuestos Públicos [Internet]. Madrid: Escuela Nacional de Sanidad; 2013

[consultado día mes año]. Tema 11.7. Disponible en: dirección url del pdf.



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



Resumen:

Uno de las herramientas más utilizadas para el funcionamiento de las organizaciones, tanto públicas como privadas, es el presupuesto. La idea de presupuesto cumple en las organizaciones dos facetas fundamentales: Por un lado expresa la necesidad de que la organización establezca una planificación y por otro lado se trata de un instrumento imprescindible para la gestión, pues permite analizar las desviaciones producidas entre el presupuesto inicial y el presupuesto ejecutado.

En este tema tomamos como punto de referencia teórico el

análisis de los Presupuestos Generales del Estado. Entendemos que en esta construcción aparecen los conceptos, clasificaciones y relaciones que componen lo que podríamos llamar una "teoría del presupuesto público" y los presupuestos de otros niveles jurisdiccionales (CCAA y Ayuntamientos) reproducen de alguna manera en su nivel territorial ese lenguaje, conceptos y relaciones.

INTRODUCCIÓN

1 Concepto de presupuesto

1.1 Concepto amplio de presupuesto

1.2 El presupuesto en las instituciones públicas

2 Aspectos relevantes de la presupuestación pública

2.1 Finalidades de la presupuestación

2.2 Condicionantes estructurales de la presupuestación

2.3 Los principios de la presupuestación pública

3 Contenido y estructura de los presupuestos públicos.

3.1 La estructura orgánica del gasto

3.2 La estructura económica del gasto

3.3 La estructura funcional del gasto

4 El ciclo vital del presupuesto

4.1 Fase previa: la planificación presupuestaria

4.2 La fase de elaboración presupuestaria.

4.3 La fase de aprobación del presupuesto.

4.4 El proceso de ejecución presupuestaria.

4.5 El control presupuestario

Desde una perspectiva amplia el presupuesto representa el plan de acción de una organización para el próximo ejercicio en el que se explicita que se va a hacer, por quién, y con qué medios. Desde una perspectiva más estricta las instituciones públicas son también sujetos económicos que realizan actividades económicas y, por lo tanto, elaborarán sus presupuestos para poderlas llevar a cabo. Los presupuestos públicos se caracterizan por una serie de elementos identificadores como son: su carácter de previsión; su significado de autorización máxima de gasto; carácter jurídico; carácter contable; carácter político; elaboración periódica y sentido planificador

El presupuesto público presenta diversas finalidades: Es un instrumento de control del ejecutivo; es un instrumento de gestión y es un instrumento para lograr los objetivos de política económica en su triple

vertiente de asignación de recursos, distribución de la renta y estabilidad económica. Asimismo la elaboración y utilización del Presupuesto se encuentra sometido a diversos condicionantes: De naturaleza económica; de carácter institucional y algunos que forman parte del propio sistema presupuestario

Los principios presupuestarios son aquellas ideas que presiden la elaboración y utilización de los mismos. Existen distintas categorías: Principios de naturaleza política, Principios de naturaleza contable y Principios de naturaleza económica

El contenido de los presupuestos públicos viene determinado por los estados de Gastos necesarios para atender al cumplimiento de las obligaciones públicas y por los estados de Ingresos en los que figuran las estimaciones de los distintos derechos económicos a liquidar en el ejercicio.

En lo que respecta al presupuesto de gastos la clasificación de sus créditos puede hacerse de acuerdo con tres estructuras diferentes: a) Estructura orgánica. Distribuye las partidas de gasto según las cuantías de recursos asignadas a cada centro gestor. b) Estructura económica: Distribuye las partidas de gasto según la naturaleza económica de los mismos (gastos de consumo, de inversión, financieros etc.) c) Estructura funcional y de programas. Distribuye las partidas de gasto según las diversas finalidades que se pretenden alcanzar con los mismos.

Se denomina Ciclo Presupuestario en la presupuestación pública al conjunto de las diversas fases independientes por las que atraviesa la vida del documento presupuestario Se suelen distinguir las siguientes etapas en este ciclo presupuestario: Planificación; Elaboración; Discusión y aprobación; Ejecución y Control. En la fase de planificación presupuestaria se elabora el Plan Financiero a medio plazo que contiene las principales previsiones macroeconómicas y sirve de marco temporal a la programación plurianual. En la fase de elaboración presupuestaria se producen una serie de negociaciones múltiples entre los responsables de la confección del documento presupuestario y las diversas unidades administrativas de gestión hasta concluir en la elaboración de un proyecto de presupuestos. En la fase de aprobación presupuestaria el protagonismo fundamental reside en el poder legislativo y en los sistemas bicamerales participan en esta fase tanto el Congreso como el Senado funcionando tanto en

Pleno como a través de Comisiones de Presupuestos. En la fase de ejecución presupuestaria la Administración intenta realizar las previsiones de ingresos y gastos contenidas en el presupuesto en el plazo marcado en ese documento (generalmente 1 año). La fase de control presupuestario consiste en verificar que la actuación de un órgano se acomoda a la legalidad vigente y que se han cumplido los objetivos que previamente habían sido marcados. Esta fase tiene una naturaleza tanto política (equilibrio de poderes) como financiera (garantizar una gestión eficiente)

La fase de control presupuestario puede adoptar diversas modalidades. a) El control interno se realiza por unidades de control interno dependientes del propio centro gestor o por unidades de control administrativo creadas ad hoc pero externas al propio centro gestor (IGAE). b) El control externo jurisdiccional se realiza por el Tribunal de Cuentas. Tiene entre sus funciones las de fiscalizar las cuentas del Estado; enjuiciar la posible responsabilidad de los gestores de fondos públicos y elaborar un Informe Anual que debe presentarse ante el Parlamento. c) El control externo político es ejercido por el Parlamento y puede llevarse a cabo en tres momentos diferentes: Durante la discusión y aprobación del Presupuesto; durante la ejecución del mismo y durante el análisis del Informe del Tribunal de Cuentas

Introducción

Uno de las herramientas más utilizadas para el funcionamiento de las organizaciones, tanto públicas como privadas, es el presupuesto. La idea de presupuesto cumple en las organizaciones dos facetas fundamentales: Por un lado expresa la necesidad de que la organización establezca una planificación, intentando determinar con antelación cual va a ser la dirección que tomen las actividades de dicha organización en un futuro próximo y determinando cuáles van a ser los recursos económicos necesarios para realizar esas actividades. Por otro lado, se trata de un instrumento imprescindible para la gestión, pues una vez finalizado el periodo de utilización de un presupuesto resulta posible analizar las desviaciones producidas entre el presupuesto inicial y el presupuesto ejecutado, tanto en el ámbito de los ingresos como de los gastos, y esta información permite tomar decisiones relevantes sobre la estructura y actividad de la organización.

A la hora de afrontar el análisis del presupuesto en el ámbito de la Economía de la Salud caben dos perspectivas posibles: Una posibilidad es referirnos al presupuesto como instrumento organizativo, utilizado por cualquier entidad pública o privada perteneciente a este ámbito para las funciones de planificación y gestión anteriormente expresadas. En el campo de la sanidad, todas las organizaciones con un mínimo de relevancia contarían con esa herramienta y por lo tanto tendría sentido analizar cómo esas organizaciones de distinto tamaño diseñan, estructuran, ejecutan y controlan sus distintas partidas presupuestarias. Otra posibilidad es referirnos al presupuesto desde una perspectiva más amplia y global, tomando como punto de referencia los análisis de los grandes presupuestos públicos (Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales) y observando en que medida dichos presupuestos afectan al Sistema Nacional de Salud y por lo tanto a todas las organizaciones que se mueven en esta área.

En este tema, aunque intentaremos intercalar algunas referencias válidas para el funcionamiento de unidades administrativas menores, hemos decidido adoptar como referencia principal esta segunda perspectiva más amplia. Ello se debe a que consideramos totalmente relevante que el alumnado conozca cual es el funcionamiento de esos grandes presupuestos públicos que son, al final, el origen de donde derivan los presupuestos que se pueden utilizar en las distintas unidades organizativas menores (hospitales, unidades clínicas,...). Además, la mayoría de los conceptos manejados en este análisis amplio o macro (clasificación funcional, económica, elaboración, ejecución, control,...) pueden ser fácilmente trasladables después a una utilización desde una perspectiva más micro.

En la unidad didáctica 11.12 puede encontrarse una extensión de este tema aplicando los conceptos al ámbito de la función sanidad del presupuesto público.

También es necesario destacar que, aunque los presupuestos de las instituciones públicas recogen simultáneamente el techo máximo de gastos a realizar durante un ejercicio determinado y la previsión de ingresos que se obtendrán durante dicho ejercicio, en este tema nos centraremos fundamentalmente en el análisis de la vertiente del gasto público. Ello se debe a que la mayoría de las unidades administrativas que participan en el ámbito sanitario público son fundamentalmente organizaciones gestoras de gasto y apenas cuentan con atribuciones recaudatorias.

En definitiva, este tema ha sido elaborado bajo el hilo conductor de hacer que el lector pueda conocer las particularidades del lenguaje técnico, los principales conceptos y los sistemas y teorías existentes en la elaboración y funcionamiento de los presupuestos públicos, entendiendo que la asimilación de esas ideas constituyen un aprendizaje básico y estable para desarrollar la gestión en el área de economía de la salud, con independencia del nivel territorial en el que el sujeto se encuentre a la hora de realizar la misma.

1. Concepto de presupuesto.

1.1 Concepto amplio de presupuesto.

Actividad económica y presupuesto son dos términos que van íntimamente unidos. En efecto, si la actividad económica persigue la satisfacción de necesidades humanas mediante bienes económicos, es decir, escasos y susceptibles de usos alternativos, el presupuesto será el cómputo anticipado del coste de esa actividad o de los gastos y rentas para llevarla a cabo.

De acuerdo con esa relación, se puede también afirmar que el presupuesto será el plan de actuación de cualquier actividad económica, y, como toda acción racional planificada, deberá estar caracterizado, en primer lugar, por la explicitación de lo que se desea alcanzar, en segundo término, por la cuantificación económica estimada de los costes en los que habrá que incurrir para su consecución, y, por último, por la previsión o anticipación de los medios que se consideran que serán necesarios para llevar a cabo la referida actividad.

1.2 El presupuesto en las instituciones públicas.

Las instituciones públicas son también sujetos económicos que realizan actividades económicas y, por lo tanto, elaborarán sus presupuestos para poderlas llevar a cabo. Sin embargo, mientras que la planificación presupuestaria en las empresas o en las economías domésticas es históricamente pareja a la existencia de éstas, en las instituciones públicas la planificación económica es mucho más reciente. De hecho, es en el siglo XIX cuando se generaliza la actividad presupuestaria del Estado y ello es básicamente consecuencia de dos circunstancias: por un lado, de la importancia que empieza a adquirir el Sector Público en el conjunto

El presupuesto representa el plan de acción para el próximo ejercicio en el que se explicita que se va a hacer, por quién, y con que medios

de la economía de los estados modernos y, por otro, del desarrollo de la democracia como forma generalizada para la organización y la toma de decisiones.

En efecto, es cuando se democratizan las sociedades y se establecen tanto los derechos a elegir a los gobernantes como a controlar sus decisiones cuando el presupuesto del Estado pasa a ser un elemento imprescindible para la sociedad en general y en concreto para su actividad económica.

Por otra parte, cuando se trata de aplicar al ámbito del Sector Público el concepto general de presupuesto que antes se ha recogido se hace necesario complementarlo con otros elementos, ya que éste tiene sus especificidades.

En este sentido, a partir de la definición que realizó en el siglo pasado el hacendista alemán Fritz Neumark, diferentes hacendistas españoles, entre los que se encuentran Fuentes Quintana, Salinas Sánchez y García Villarejo, han realizado diferentes análisis descriptivos de los elementos caracterizadores del presupuesto del Sector Público.

Para Neumark el presupuesto del Sector Público es *el resumen sistemático, confeccionado en periodos regulares, de las previsiones, en principios obligatorias, de los gastos proyectados y de las estimaciones de los ingresos previstos para cubrir dichos gastos*. Para García Villarejo y Salinas (1985) es *el documento jurídico-político elaborado periódicamente en el que de forma contable se recoge la autorización del techo de gastos y las previsiones de ingresos que realizará la Hacienda Pública durante el ejercicio económico correspondiente en consonancia con el plan económico de la misma*.

Atendiendo a estas definiciones y a los análisis antes mencionados, a continuación se enumeran los principales **elementos identificadores** que debe tener un presupuesto del Sector Público:

- a. En primer lugar, hay que decir que el presupuesto del Sector Público es un **acto de previsión** de los ingresos y de los gastos públicos que podrá resultar o no acertada en la realidad.
- b. En segundo término, constituye una **autorización del volumen máximo de los gastos** o de las obligaciones

Los elementos identificadores de los presupuestos públicos son: es un acto de previsión; significa una autorización máxima de gasto; carácter jurídico; carácter contable; carácter político; elaboración periódica y sentido planificador

que el Sector Público podrá realizar o adquirir durante el periodo de vigencia del presupuesto.

- c. En tercer lugar, el presupuesto es un **documento jurídico** del máximo nivel normativo que en las democracias modernas es aprobado por el poder legislativo.
- d. En cuarto término, el documento presupuestario es también un **documento político**, en el sentido de que lo que se recoge en el mismo es el resultado económico de lo que desea la sociedad que se lleve a cabo en materia económica para el periodo en el que estará vigente. Además suele ser el resultado de un proceso de negociación política entre las diferentes fuerzas políticas representativas de la sociedad.
- e. En quinto lugar, el presupuesto es un documento de **elaboración periódica**, es decir, debe ser recurrente en su confección y limitado en el tiempo, ya que de otra forma perdería vigencia y eficacia en la solución de los problemas económicos que pueden ser cambiantes en el tiempo.
- f. En sexto término, el presupuesto es también un **documento contable**, es decir que se rige tanto en su elaboración como en su ejecución y control por las normas de la contabilidad.
- g. Y, por último, el presupuesto es el **plan económico de la Hacienda Pública**, entendiendo por ello los objetivos que desea alcanzar el Sector Público en la economía.

2. Aspectos relevantes de la presupuestación pública.

2.1 Finalidades de la presupuestación.

La importancia que ha ido adquiriendo el sector público en las economías de mercado trasciende del ámbito estricto de la Hacienda Pública. En efecto, el Estado moderno no solo realiza determinadas actividades económicas en el campo que es propio de la Hacienda Pública sino que también se encarga de ordenar y dirigir a la economía en su conjunto.

Se pueden distinguir, básicamente, las siguientes finalidades de la presupuestación pública:

1. Servir como **instrumento de control**. A través del presupuesto se evidencia en que grado cada unidad administrativa es responsable de la correcta gestión y cumplimiento de la legalidad de un volumen de gasto determinado.
2. Servir como **instrumento de gestión administrativa**. A través de la utilización del presupuesto se evidencia el coste monetario, el tiempo y la naturaleza de los resultados esperados de la actividad financiera. Permite analizar si los objetivos previstos se han cumplido (análisis de eficacia) y si se han cumplido de la forma más óptima posible (análisis de eficiencia).
3. Servir como **instrumento de política económica**. En este sentido los objetivos del presupuesto pasan a coincidir con los objetivos generales del Sector Público que, siguiendo la teoría elaborada por Musgrave (1969), se puede organizar en torno a tres funciones básicas:

a. La función de asignación eficiente de los recursos:

Esta función considera que lo primero que hay que plantearse es si el presupuesto público puede tener algún papel frente al mercado en la determinación de precios y cantidades de bienes y servicios a proveer (asignación). Desde la consideración de que el mercado no siempre consigue la eficiencia en dicha asignación (Teoría de Fallos del mercado), puede estar justificada la intervención pública y lo primero que habrá que determinar respecto al presupuesto es su volumen óptimo, realizando una elección entre gasto público y gasto privado en términos de eficiencia.

b. La función de estabilidad: Esta función considera que el presupuesto debe servir para corregir los posibles desequilibrios macroeconómicos existentes, intentando que las fluctuaciones cíclicas de la economía no sean excesivamente acusadas. Fundamentalmente, esto implica alcanzar una situación económica caracterizada

por el *pleno empleo de los recursos*, es decir conseguir que no haya recursos productivos ociosos, y por la *estabilidad de los precios*, o lo que es lo mismo, que los índices de inflación sean moderados.

c. **La función de redistribución de la renta y la riqueza:**

Esta función parte de la consideración de que el mercado realiza una distribución de la renta y de la riqueza que puede ser contraria a la idea de justicia que exista en la sociedad. Por ello se considera que el presupuesto deberá llevar a cabo políticas de gasto y de ingresos que modifiquen, es decir redistribuyan, la asignación inicialmente realizada por el mercado y alejada de la idea de justicia imperante en esa sociedad.

Las finalidades principales de la presupuestación son: Es un instrumento de control del ejecutivo; es un instrumento de gestión y es un instrumento para lograr los objetivos de política económica en su triple vertiente de asignación eficiente de recursos, distribución justa de la renta y estabilidad económica

2.2 Condicionantes estructurales de la presupuestación.

Establecidas en el epígrafe anterior las tres funciones presupuestarias básicas debe ahora señalarse la dificultad que normalmente existe para hacerlas compatibles entre sí.

Además la presupuestación pública es un proceso complicado en el que participan numerosos agentes, en el que confluyen elementos de muy diversa índole y en el que se dan numerosos aspectos estructurales que condicionan la toma de decisiones y en definitiva el propio presupuesto y sus objetivos.

A continuación, por su importancia, nos vamos a referir a estos últimos y para ello vamos a utilizar la clasificación que recogen en su manual de Hacienda Pública García Villarejo y Salinas (1989). De acuerdo con esa clasificación los **condicionantes** estructurales pueden ser de tres clases:

a. De naturaleza económica :

- Aquellos que tienen que ver con los objetivos relacionados con el equilibrio interno, como por ejemplo el nivel de la renta, el empleo o la inflación.

- Los que tienen que ver con los objetivos del equilibrio externo.
- Los objetivos que pertenecen al ámbito de la política monetaria.
- Los objetivos que forman parte de la política fiscal, entre los que se pueden señalar la movilización de los recursos económicos, la tasa de crecimiento del gasto público, la inversión pública, los subsidios y el déficit presupuestario.

b. De carácter institucional:

- El grado de coordinación entre los diferentes niveles de la Hacienda Pública.
- El grado de coordinación entre los diferentes organismos de la Administración central.
- La existencia de rigideces institucionales.
- La existencia de consideraciones extraeconómicas exigidas por los elementos políticos
- El nivel de capacidad administrativa.

c. Condicionantes que forman parte del propio sistema presupuestario:

- Los métodos de estimación de los ingresos y de los gastos públicos.
- El grado de inflexibilidad que presente el propio presupuesto para modificar partidas de gastos o de ingresos.
- Los relacionados con el proceso presupuestario en cuanto a duración temporal e información.

- Los propios de la gestión financiera del presupuesto.
- Los que vienen condicionados por los temas de personal.

2.3 Los principios de la presupuestación pública.

El término principios aplicados a la presupuestación debe entenderse como las normas que deben regir ésta. Dichos principios tienen su origen en los autores clásicos y responden a unas circunstancias económicas y políticas muy concretas como son las que caracterizan al siglo XIX y a buena parte del siglo XX; concretamente hasta que, tras la crisis económica de 1929, se acelera la difusión y aceptación de las teorías keynesianas.

Por otra parte, fenómenos sociales tan importantes como la segunda guerra mundial o el nacimiento y desarrollo de lo que se ha venido en llamar el Estado del Bienestar han producido una quiebra importante de los principios presupuestarios clásicos.

De forma muy esquemática se podría decir que para los autores clásicos el mercado es el que logra por sí mismo la eficiencia económica y por lo tanto la asignación óptima de los recursos y su pleno empleo. En consecuencia la intervención del sector público en la economía se considera como no deseable y en coherencia con esto el presupuesto público debería ser el mínimo y estar siempre equilibrado.

Los principios presupuestarios clásicos que se clasificaban en tres grupos distintos¹:

a) **Principios de naturaleza política:** competencia, universalidad, especialidad, anualidad y publicidad.

b) **Principios de naturaleza contable:** presupuesto bruto, unidad de caja, especificación cualitativa, cuantitativa y temporal y de ejercicio cerrado

¹ Una explicación más amplia de los mismos se puede ver en cualquier Manual de Hacienda Pública al uso, como por ejemplo en Villarejo y Salinas (1985); Albi, González Páramo y Zubiri (2000), Bustos (2007).

La elaboración y utilización del Presupuesto se encuentra sometido a diversos condicionantes: De naturaleza económica; de carácter institucional y algunos que forman parte del propio sistema presupuestario

Los principios presupuestarios son aquellas ideas que presiden la elaboración y utilización de los mismos. Existen distintas categorías: Principios de naturaleza política, Principios de naturaleza contable y Principios de naturaleza económica

c) **Principios de naturaleza económica:** Principio de gestión mínima, de equilibrio presupuestario, de impuestos neutrales y de autoliquidación de la deuda.

El planteamiento de la economía clásica se encuentra enfrentado a lo que defienden los economistas keynesianos que consideran que el mercado puede presentar fallos, es decir que no consigue por sí mismo ni la eficiencia económica, ni la asignación óptima de los recursos ni el pleno empleo..., haciéndose necesaria, para corregirlo, la intervención del sector público en la economía y, por lo tanto, un presupuesto muy diferente al clásico.

Por otro lado, los partidarios de la teoría de la Economía del Bienestar consideran que el sector público debe maximizar el bienestar de la sociedad en su conjunto a través del incremento del gasto social en sanidad, educación, seguridad social, etc. Esta evolución de la teoría económica ha hecho a su vez evolucionar no solo la concepción general del presupuesto público como plan económico del sector público sino también a los principios o normas que inspiraban y regulaban en su origen el presupuesto público.

3 Contenido y estructura de los presupuestos públicos.

De forma genérica el contenido de los presupuestos públicos viene determinado fundamentalmente por:

- a. *Los estados de Gastos, en los que se incluyen con la debida especificación los créditos necesarios para atender al cumplimiento de las obligaciones públicas.*
- b. *Los estados de Ingresos en los que figuran las estimaciones de los distintos derechos económicos a liquidar en el ejercicio.*

Es preciso señalar el diferente significado jurídico que presentan los estados de gastos e ingresos. En el caso de los gastos públicos las cifras consignadas en los presupuestos tienen el significado de tope máximo que aquellos pueden alcanzar. Por el contrario

los ingresos son simples estimaciones que el Estado espera realizar y que a veces no puede alcanzar al haberse equivocado en sus predicciones.

Por lo que respecta al presupuesto de gastos la clasificación de sus créditos puede hacerse de acuerdo con tres estructuras diferentes:

- a. Estructura orgánica.** Tiene en cuenta la organización de la Administración en distintos entes integrantes y distribuye las partidas de gasto según las cuantías de recursos asignadas a cada centro gestor.
- b. Estructura económica:** Distribuye las partidas de gasto según la naturaleza económica de los mismos (gastos de consumo, de inversión, financieros etc.)
- c. Estructura funcional y de programas.** Distribuye las partidas de gasto según las diversas finalidades que se pretenden alcanzar con los mismos (gastos sociales, gastos generales, etc) .

La clasificación orgánica distribuye las partidas de gasto entre los distintos centros gestores que van ejecutar ese gasto.

3.1 La estructura orgánica del gasto.

Como hemos señalado, la **clasificación orgánica** distribuye las partidas de gasto entre los distintos centros gestores, que son aquellas unidades con diferenciación presupuestaria que participan en la gestión de los mismos.

Utilizando como punto de referencia para la localización del gasto a los grandes centros gestores (ej. Ministerios) resulta posible considerar la agregación consolidada del gasto de todas las unidades administrativas (Direcciones generales, Organismos Autónomos, etc.) dependientes de una misma autoridad. Esta consolidación permite ofrecer una visión de todos los recursos sometidos de forma directa o indirecta a la gestión de una misma autoridad evitando así una visión del gasto que se derive de transferencias entre subsectores.

A modo de ejemplo se presenta la clasificación orgánica del gasto para el Subsector Estado y las diferentes Secciones que lo componen para los años 2012 y 2013

Tabla 1: Distribución orgánica por secciones del presupuesto de gastos no financieros del Estado. (PGE). Año 2013 y 2014

Capítulos	Presupuesto		Presupuesto		Δ (%) (2)/(1)
	inicial 2013 (1)	(%)	inicial 2014 (2)	(%)	
01. Casa de S.M. el Rey	7,93	0,0	7,78	0,0	-2,0
02. Cortes Generales	201,36	0,1	201,29	0,1	0,0
03. Tribunal de Cuentas	61,20	0,0	61,28	0,0	0,1
04. Tribunal Constitucional	24,24	0,0	23,57	0,0	-2,7
05. Consejo de Estado	9,88	0,0	9,85	0,0	-0,3
06. Deuda Pública	38.589,55	23,4	36.590,00	22,2	-5,2
07. Clases Pasivas	12.150,00	7,4	12.643,00	7,7	4,1
08. Consejo General del Poder Judicial	62,70	0,0	57,87	0,0	-7,7
12. Mº de Asuntos Exteriores y de Cooperación	1.092,88	0,7	996,49	0,6	-8,8
12. Mº de Asuntos Exteriores y de Cooperación excluidas obligaciones de ejercicios anteriores	1.042,88	0,6	996,49	0,6	-4,4
13. Mº de Justicia	1.507,16	0,9	1.472,29	0,9	-2,3
13. Mº de Justicia excluidas obligaciones ejercicios anteriores	1.507,16	0,9	1.468,65	0,9	-2,6
14. Mº de Defensa	5.934,17	3,6	5.742,94	3,5	-3,2
15. Mº de Hacienda y Administraciones Públicas	2.176,09	1,3	2.112,67	1,3	-2,9
16. Mº del Interior	7.213,95	4,4	7.298,26	4,4	1,2
16. Mº del Interior excluidas obligaciones de ejercicios anteriores	7.213,95	4,4	7.236,52	4,4	0,3
17. Mº de Fomento	5.790,70	3,5	5.805,07	3,5	0,2
17. Mº de Fomento excluidas obligaciones de ejercicios anteriores	4.116,60	2,5	4.095,17	2,5	-0,5
18. Mº de Educación, Cultura y Deporte	2.498,96	1,5	2.662,97	1,6	6,6
19. Mº de Empleo y Seguridad Social	23.798,22	14,4	26.544,24	16,1	11,5
19. Mº de Empleo y Seguridad Social excluidas aportaciones a Seguridad Social, SPEE y obligaciones de ejercicios anteriores	458,73	0,3	476,12	0,3	3,8
20. Mº de Industria, Energía y Turismo	3.919,04	2,4	5.158,00	3,1	31,6
20. Mº de Industria, Energía y Turismo excluida det costes sistema eléctrico	997,57	0,6	1.004,28	0,6	0,7
23. Mº de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente	1.573,85	1,0	1.620,76	1,0	3,0
25. Mº de la Presidencia	434,40	0,3	423,15	0,3	-2,6
26. Mº de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad	2.963,12	1,8	1.907,60	1,2	-35,6
26. Mº de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad excluidas aportaciones Seguridad Social y obligaciones de ejercicios anteriores	404,56	0,2	377,71	0,2	-6,6
27. Mº de Economía y Competitividad	1.964,00	1,2	2.346,01	1,4	19,5
27. Mº de Economía y Competitividad excluida obligaciones ej anteriores, aportación Grecia ingresos cartera valores SMP y transferencias CNMC	1.952,25	1,2	2.031,66	1,2	4,1
31. Gastos de Diversos Ministerios	1.946,02	1,2	2.245,31	1,4	15,4
TOTAL MINISTERIOS	62.812,58	38,0	66.335,74	40,2	5,6
TOTAL MINISTERIOS excluidas aportaciones a SS, a SPEE y financiación determinados costes sistema eléctrico	36.302,36	22,0	34.584,01	21,0	-4,7
32. Otras relaciones financieras entes territoriales	686,01	0,4	997,92	0,6	45,5
33. Fondos de Compensación Interterritorial	671,58	0,4	582,43	0,4	-13,3
34. Relaciones Financieras con la UE	11.900,60	7,2	13.083,29	7,9	9,9
35. Fondo de contingencia	2.595,46	1,6	2.665,18	1,6	2,7
36. Sistemas de financiación de entes territoriales	35.314,23	21,4	31.589,50	19,2	-10,5
TOTAL CAPÍTULOS I A VII	165.087,32	100,0	164.848,69	100,0	-0,1

Fuente: DG. Presupuestos. Ministerio de Hacienda. Libro Amarillo (2014) PP:101
<http://www.sepg.pap.minhap.gov.es/sitios/sepg/es-ES/Presupuestos/ProyectoPGE/Documents/LIBROAMARILLO2014.pdf>

La clasificación orgánica del gasto en los PGE se estructura en distintos subsectores:

- a. Estado.** Incorpora las partidas de gasto divididas en Secciones y estas a su vez en Servicios. A las Secciones les corresponde un código numérico de 2 cifras. Por ejemplo: La Sección 26 corresponde al Ministerio de Sanidad y dentro de ella se encuentra la D.G de Salud Pública (cod: 26 07) o la Secretaría General de Sanidad (cod. 26 11).
- b. Organismos Autónomos.** Incluye a los diversos organismos autónomos con un código de 3 cifras agrupadas según el Ministerio al que están adscritos. Así por ejemplo en el ámbito del Ministerio de Sanidad se incluyen el Instituto nacional de Consumo (cod 26 102) o la Agencia Española de Seguridad Alimentaria (cod 26 104).
- c. Otros organismos públicos.** Incluye a otros Entes Públicos que no tienen el carácter de Organismos Autónomos, también agrupados según el Ministerio al que pertenecen.
- d. La Seguridad Social.** Que incluye las partidas asignadas a sus Entidades Gestoras y Servicios Comunes.

La clasificación orgánica del presupuesto se identifica con la concepción clásica del mismo, en la que su función primordial consistía en ser un instrumento financiero de control del poder ejecutivo por el legislativo. Las principales ventajas que presenta esta estructura del presupuesto son:

- Sencillez: Al plegarse por completo a la estructura de la Administración Pública resulta una vía sencilla de presupuestar la actividad financiera del Sector Público.
- Facilita la discusión parlamentaria requerida para su aprobación y el control que el legislativo le corresponde ejercer sobre la ejecución del presupuesto por parte del Gobierno.

No obstante también presenta inconvenientes de relevancia:

- No ofrece información precisa sobre los resultados obtenidos en relación a los objetivos previstos para la actividad financiera del Sector Público y, por lo tanto, no resulta útil para mejorar la gestión de dichas actividades ni para mejorar el proceso de toma de decisiones en la Administración. En definitiva, informa de cómo gasta el Sector Público, pero no para que lo hace.
- Al ofrecer una perspectiva temporal limitada exclusivamente al año fiscal correspondiente no permite incorporar previsiones de gasto más allá de ese año fiscal.

3.2 La estructura económica del gasto.

La presentación del presupuesto siguiendo una estructura económica pretende resaltar ante todo el impacto que tiene la actividad del Sector Público sobre la actividad económica. En este sentido se agrupan las distintas partidas de gasto según el significado económico que presentan.

Los créditos incluidos en la estructura económica de gastos se ordenan con arreglo a una clasificación que distingue entre capítulos, artículos, conceptos, subconceptos y partidas. Al capítulo le corresponde un código de un número, al artículo un código de 2 números, al concepto un código de 3 y así sucesivamente. Así por ejemplo el Capítulo 1 es Gastos de Personal, dentro de éste esta el artículo 10 correspondiente a Altos Cargos y dentro de este estará el concepto 100 retribuciones básicas.

La clasificación económica del gasto distingue los siguientes capítulos:

A) Operaciones Corrientes: Incluye los capítulos destinados a describir como se asignan los recursos corrientes (Cap. 1 y 2) y las operaciones de distribución de rentas (Cap. 3 y 4)

- **CAP 1: Gastos de Personal.** Incluye una serie de artículos y conceptos relacionados con la remuneración del personal. En este sentido se incluyen:

La clasificación económica distribuye las partidas de gasto según la naturaleza económica de los mismos (gastos de consumo, de inversión, financieros etc.)

- Las remuneraciones en efectivo o en especie a satisfacer a todo el personal, con independencia de su adscripción y situación laboral (fijo , contratado, en prácticas,...).
- Las cotizaciones obligatorias a los centros de gestión de la Seguridad Social y a mutualismos complementario por dichos trabajadores.
- Los gastos por formación del personal perteneciente al centro gestor.
- Las prestaciones sociales y otros gastos de naturaleza social no reintegrables que han de abonarse en cumplimiento de las disposiciones vigentes.
- **CAP 2: Compras de bienes y servicios.** Recoge los gastos corrientes en bienes y servicios necesarios para el ejercicio de las actividades de las distintas unidades administrativas, fundamentalmente compra de bienes y servicios a las empresas.
- **CAP 3: Gastos financieros.** Recoge una serie de gastos vinculados con las operaciones de endeudamiento realizadas por la Administración. Incluye :
 - Las cargas financieras representadas por préstamos contraídos y depósitos recibidos.
 - Los gastos derivados de la diferencia entre el precio de reembolso y el de emisión en las obligaciones y bonos.
 - Los gastos de emisión, formalización de préstamos, cambios en moneda extranjera y otros por transferencias y giros.
- **CAP 4: Transferencias corrientes.** Incluye las cantidades destinadas a financiar operaciones corrientes para las familias o empresas, fundamentalmente la adquisición de bienes y servicios, sin que exista contrapartida

La clasificación orgánica distribuye las partidas de gasto entre los distintos centros gestores que van ejecutar ese gasto

por parte de quienes las reciben. Ej: Subsidios otorgados a las familias.

B) Operaciones de Capital: Incluye aquellos capítulos relacionadas con las operaciones de inversión.

- **CAP 5 : Fondo de Contingencia.** Recoge la previsión de posibles gastos imprevistos que pudieran darse a lo largo del ejercicio
- **CAP 6: Inversiones reales:** Se incluyen todos los gastos necesarios para realizar inversiones de esta naturaleza de forma directa por el Sector Público. Incluyendo el propio gasto de inversión así como otros vinculados como gastos preliminares, gastos de transporte, etc.
- **CAP 7: Transferencias de capital.** Incluye los pagos, condicionados o no, realizados en favor de agentes receptores que tienen como objetivo financiar operaciones de inversión, sin que exista contrapartida para la Administración de parte de los agentes receptores. Ej . Subvenciones a empresas para proyectos de inversión.

C) Operaciones Financieras: Incluye los capítulos relacionados con operaciones que generan gastos vinculados a la existencia de derechos u obligaciones de tipo financiero.

- **CAP 8: Activos Financieros:** recoge los gastos destinados a la adquisición de activos financieros (acciones, obligaciones,...)
- **CAP 9: Pasivos Financieros:** Recoge los gastos vinculados con obligaciones contraídas por el Sector público fundamentalmente cantidades destinadas a amortizar títulos previamente emitidos.

A modo de ejemplo incluimos una clasificación económica del presupuesto consolidado de gastos en los PGE para los años 2012 y 2013

La clasificación económica se estructura en Capítulos que de forma básica pueden agruparse en tres categorías. Operaciones corrientes; operaciones de capital y operaciones financiera etc.)

Tabla 2: Presupuesto consolidado de gastos. (Estado, Organismos Autónomos, Seguridad Social y otros organismos). Clasificación económica. Año 2013 y 2014.

Capítulos	Presupuesto		Presupuesto		Δ (%) (2)/(1)
	inicial 2013 (1)	(%)	inicial 2014 (2)	(%)	
I. Gastos de personal	21.413,07	5,2	21.301,43	5,0	-0,5
II. Gastos corrientes en bienes y servicios	7.179,43	1,8	7.613,41	1,8	6,0
III. Gastos financieros	38.660,23	9,5	36.662,05	8,7	-5,2
IV. Transferencias corrientes	225.157,13	55,2	231.080,75	54,6	2,6
OPERACIONES CORRIENTES	292.409,86	71,7	296.657,64	70,1	1,5
V. Fondo de contingencia y otros imprevistos	2.595,46	0,6	2.695,18	0,6	3,8
VI. Inversiones reales	5.247,05	1,3	4.732,15	1,1	-9,8
VII. Transferencias de capital	8.269,88	2,0	10.002,01	2,4	20,9
OPERACIONES DE CAPITAL	13.516,93	3,3	14.734,17	3,5	9,0
TOTAL OPERACIONES NO FINANCIERAS	308.522,25	75,6	314.086,99	74,2	1,8
VIII. Activos financieros	36.928,07	9,1	40.535,10	9,6	9,8
IX. Pasivos financieros	62.588,22	15,3	68.605,25	16,2	9,6
TOTAL OPERACIONES FINANCIERAS	99.516,29	24,4	109.140,36	25,8	9,7
TOTAL PRESUPUESTO	408.038,55	100,0	423.227,35	100,0	3,7

Fuente: DG. Presupuestos. Ministerio de Hacienda. Libro Amarillo (2014) PP:101

<http://www.sepg.pap.minhap.gob.es/sitios/sepg/es-ES/Presupuestos/ProyectoPGE/Documents/LIBROAMARILLO2014.pdf>

Como principales ventajas de este tipo de clasificación se pueden destacar:

- Muestra la intensidad y dirección de la actividad económica del Sector Público.
- Permite una fácil integración de la Contabilidad Pública en la Contabilidad Nacional.
- Permite la elaboración de cuadros macroeconómicos indispensables para tomar decisiones de política económica. Así a partir de esta clasificación podemos conocer variables

como la Renta generada por el Sector Público, su volumen de Consumo, de Ahorro, etc.

3.3 La estructura funcional del gasto.

Como se ha señalado con anterioridad la estructura funcional del presupuesto de gastos clasifica las distintas partidas en función de los fines y objetivos que se persiguen con dichos gastos.

En esta clasificación las partidas de gasto se distribuyen en una estructura de Programas en función de los objetivos que pretendan cada uno de ellos y que resulten seleccionados. Estos Programas, sin perjuicio de su presentación separada por grandes centros gestores, se agregan en diversas categorías. Con un nivel de agregación de mayor a menor se pueden distinguir:

- a. Área de Gasto.** Representa el nivel más agregado de información de este tipo de estructura presupuestaria. Así, por ejemplo, la mayoría de partidas relacionadas con el ámbito sanitario aparecerían en el Grupo 3 Producción de bienes públicos de carácter social.
- b. Políticas:** Constituye un paso más en la desagregación del gasto pero constituye aun una información muy agregada. Así, por ejemplo, dentro del Área de Gasto 3 anterior se incluye la Política Sanidad (cod 31)..
- c. Grupo de programa.** Hace referencia a una clasificación bastante desagregada del gasto público. Así por ejemplo, dentro de la Política Sanidad se incluyen grupos de programa como Administración General de la Sanidad (cod 311), Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud (cod 312) y Acciones públicas relativas a la salud (cod. 313).
- d. Programa.** Representa el nivel más desagregado de información en esta estructura y operativamente sirve para la asignación con detalle de los recursos públicos. Al nivel de Programa se hacen referencia a los objetivos previstos y a los posibles indicadores de seguimiento. Ejemplo: Dentro de la subfunción de Acciones públicas relativas a salud se

La clasificación funcional distribuye las partidas de gasto según las diversas finalidades que se pretenden alcanzar con los mismos

encuentran programas como Prestaciones y Farmacia (cod 313.A); Salud Pública, Sanidad exterior y Calidad (cod 313 B), Seguridad alimentaria y nutrición (cod 313 C), etc.

Una clasificación que recoge las principales Áreas de Gasto para los PGE es la siguiente:

- Área 1: Servicios públicos básicos.
- Área 2: Actuaciones de protección y promoción social.
- Área 3: Producción de bienes públicos de carácter social
- Área 4. Producción de bienes públicos de carácter económico.
- Área 5: Actuaciones de carácter económico.
- Área 6. Actuaciones de carácter general .
- Área 7: Transferencias a otras AAPP
- Área 8: Deuda pública.

A modo de ejemplo incluimos una clasificación funcional del presupuesto consolidado de gastos en los PGE para los años 2012 y 2013

La clasificación funcional se estructura agrupando las partidas en Áreas de Gasto, Políticas, Grupo de Programas y Programas

Tabla 3: Presupuesto consolidado de gastos. (Estado, Organismos Autónomos, Seguridad Social y otros organismos). Clasificación funcional. Año 2012 y 2013.

III. PRINCIPALES CIFRAS DE LOS PGE Y POLÍTICAS 99

Cuadro III.2.1

**PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO CONSOLIDADOS PARA 2013
RESUMEN POR POLÍTICAS DE GASTO. Capítulos I a VIII**

millones de euros

Políticas	Presupuesto		Presupuesto		Δ (%) (2)/(1)
	inicial 2012 (1)	(%)*	inicial 2013 (2)	(%)*	
Justicia	1.612,63	0,6	1.542,85	0,5	-4,3
Defensa	6.269,32	2,2	5.786,01	2,1	-7,7
Seguridad ciudadana e Instit. Penitenciarias	8.354,91	3,0	7.903,48	2,8	-5,4
Política exterior	1.680,62	0,6	1.492,27	0,5	-11,2
SERVICIOS PÚBLICOS BÁSICOS	17.917,47	6,3	16.724,61	6,0	-6,7
Pensiones	115.825,93	40,9	121.556,51	43,3	4,9
Otras prestaciones económicas	12.013,28	4,2	11.880,26	4,2	-1,1
Servicios sociales y promoción social	2.119,02	0,7	2.848,49	1,0	34,4
Fomento del empleo	5.764,74	2,0	3.771,51	1,3	-34,6
Desempleo	28.805,05	10,2	26.993,70	9,6	-6,3
Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	819,91	0,3	765,88	0,3	-6,6
Gestión y Administración de la Seguridad Social	2.901,12	1,0	4.436,30	1,6	52,9
(1) ACTUACIONES DE PROTECCIÓN Y PROMOCIÓN SOCIAL	168.249,05	59,5	172.252,64	61,3	2,4
Sanidad	3.975,62	1,4	3.852,27	1,4	-3,1
Educación	2.270,90	0,8	1.944,73	0,7	-14,4
Cultura	897,52	0,3	721,71	0,3	-19,6
(2) PRODUCCIÓN DE BIENES PÚBLICOS DE CARÁCTER PREFERENTE	7.144,04	2,5	6.518,72	2,3	-8,8
GASTO SOCIAL (1) + (2)	175.393,09	62,0	178.771,36	63,6	1,9
Agricultura, pesca y alimentación	8.454,63	3,0	7.661,87	2,7	-9,4
Industria y energía	1.897,06	0,7	1.653,53	0,6	-12,8
Comercio, turismo y PYME	1.095,96	0,4	889,56	0,3	-18,8
Subvenciones al transporte	1.616,80	0,6	1.178,23	0,4	-27,1
Infraestructuras	6.900,83	2,4	5.966,62	2,1	-13,5
Investigación. Desarrollo e Innovación Civil	5.562,78	2,0	5.562,85	2,0	0,0
Investigación. Desarrollo e Innovación Militar	757,68	0,3	363,38	0,1	-52,0
Otras actuaciones de carácter económico	709,56	0,3	901,30	0,3	27,0
ACTUACIONES DE CARACTER ECONOMICO	26.995,31	9,5	24.177,34	8,6	-10,4
Alta dirección	633,35	0,2	595,64	0,2	-6,0
Servicios de carácter general	6.545,62	2,3	6.814,65	2,4	4,1
Administración financiera y tributaria	5.757,72	2,0	5.501,59	2,0	-4,4
Transferencias a otras Administraciones Públicas	49.686,07	17,6	48.285,87	17,2	-2,8
ACTUACIONES DE CARACTER GENERAL	62.622,76	22,1	61.197,74	21,8	-2,3
TOTAL CAPÍTULOS I A VIII	282.928,64	100,0	280.871,05	100,0	-0,7
Excluidos Política de Deuda Pública	28.848,00	--	38.589,55	--	33,8
TOTAL CAPÍTULOS I A VIII	311.776,64	--	319.460,60	--	2,5

* Sobre el total capítulos I a VIII excluida política de Deuda Pública

Fuente: DG. Presupuestos. Ministerio de Hacienda. Libro Amarillo (2013)

Entre las principales ventajas que presenta la estructura funcional se pueden destacar:

- Establece una estructura de los gastos en función de los objetivos y fines que se pretenden lograr, con independencia del órgano u órganos administrativos que los lleven a cabo.
- Permite realizar una distinción entre el presupuesto como mero programa financiero y las medidas tendentes a analizar y mejorar la eficiencia y la eficacia en la administración pública
- Obliga a un cambio en la revisión parlamentaria, que no sólo debe comprobar la legalidad en la ejecución del presupuesto sino también que los programas han cumplido sus fines (eficacia) y que la forma de conseguir esos fines ha sido la mejor de las posibles (eficiencia de los programas).
- Aumenta la responsabilidad de los directores de los distintos centros gestores de gasto pues ahora son más conscientes de su contribución al éxito de los programas del Sector Público.

No obstante también se destacan algunos inconvenientes en su utilización:

- Ha tenido amplias dificultades en su aplicación completa, especialmente en cuanto a la generación de información para el análisis y la realización de comparaciones entre programas alternativos, fundamentalmente vinculadas a la escasa preparación y adiestramiento dado al personal encargado de su implementación.
- La posibilidad de comparar la eficiencia de distintos programas encaminados a un mismo fin se ha visto dificultada por la dificultad de precisar con carácter previo cual es el nivel de concreción de los distintos programas a comparar.

- Se han producido dificultades de coordinación entre distintas unidades administrativas con competencias en un programa o función determinada.

4. El ciclo vital del presupuesto.

Se denomina *Ciclo Presupuestario* en la presupuestación pública al conjunto de las diversas fases independientes por las que atraviesa la vida del documento presupuestario.

Para nuestro análisis del ciclo presupuestario tomaremos como paradigma las distintas fases seguidas por los PGE. Sin embargo los presupuestos de las Comunidades Autónomas y de los Entes Locales se desarrollan siguiendo fases parecidas aunque pueden variar en sus fechas concretas y duración

En el caso de los PGE el ciclo presupuestario normalmente tiene una duración media normal de unos 36 meses, aunque puede variar según los distintos países. Lógicamente como el presupuesto tiene una vigencia temporal anual, estas fases se solapan cronológicamente con las fases anteriores y posteriores de los presupuestos más próximos.

Se suelen distinguir las siguientes etapas en este ciclo presupuestario:.

1. Planificación
2. Elaboración
3. Discusión y aprobación
4. Ejecución
5. Control

4.1 Fase previa: la planificación presupuestaria.

En realidad puede decirse que todo el proceso presupuestario comienza mucho antes de la elaboración del propio documento presupuestario.

En efecto el punto de partida previo lo constituye el denominado *Plan Financiero a medio plazo* que contiene las principales previsiones macroeconómicas y sirve de marco temporal a la programación plurianual.

Este Plan Financiero tiene una gran relevancia en algunos países (Canadá, USA, UK, Suecia, Alemania) pues constituye el marco de referencia fundamental en el que se integran no solo los diferentes presupuestos correspondientes al periodo de vigencia sino también los Planes Operativos Plurianuales que puedan preparar los Departamentos y Agencias que quedan vinculadas a aquel desde el primer momento. Su vigencia va desde los tres años (Italia, Suecia, Canadá) a los cinco años (USA y Alemania). La elaboración del Plan Financiero corresponde al Ministerio de Hacienda, siendo luego aprobado por el Gobierno y presentado al Parlamento para su conocimiento.

Este Plan Financiero es flexible en algunos países (UK, Suecia) de tal forma que según se va conociendo información acerca de las realizaciones de cada ejercicio se produce una retroalimentación y los planes se van revisando reajustándose anualmente las asignaciones presupuestarias que contengan. En los demás países (España, Francia e Italia) resulta un Plan que solo es indicativo a la hora de la elaboración y la ejecución del presupuesto.

4.2 La fase de elaboración presupuestaria.

4.2.1 El proceso de elaboración en los PGE

El proceso presupuestario en la *fase de elaboración* constituye un sistema de negociaciones múltiples entre los más directos responsables de la confección del documento presupuestario y las diversas unidades administrativas de gestión (Departamentos Ministeriales, órganos del Estado, Agencias,..) siguiendo un sistema con constantes intercambios de información entre los distintos niveles y órganos de la Administración.

En el caso español dentro del proceso de elaboración de los PGE se pueden distinguir a su vez diferentes fases:

1. Elaboración de peticiones anuales de créditos por parte de las unidades administrativas de gestión. Partiendo de las directrices previamente confeccionadas por el Ministerio de

En la fase de planificación presupuestaria se elabora el Plan Financiero a medio plazo que contiene las principales previsiones macroeconómicas y sirve de marco temporal a la programación plurianual

En la fase de elaboración presupuestaria se producen una serie de negociaciones múltiples entre los más directos responsables de la confección del documento presupuestario y las diversas unidades administrativas de gestión hasta concluir en la elaboración de un proyecto de presupuestos.

Hacienda para la preparación de peticiones presupuestarias, que recogen los criterios a los que deben ajustarse las distintas partidas de gasto, las unidades administrativas de gestión (Ministerios, Agencias,...) van elaborando sus peticiones anuales de crédito con detalle, basándose en sus propias estimaciones de gasto para el ejercicio siguiente, que será el de vigencia del presupuesto. Estas propuestas se agrupan en anteproyectos oficiales (clasificados en función de las técnicas empleadas: por programas o orgánicamente) que se elaboran normalmente por las oficinas presupuestarias de los centros gestores y suponen un avance para la negociación posterior.

2. Negociación entre el Ministerio de Hacienda y las distintas unidades de gestión. A continuación se abre una fase de negociación entre el Ministerio de Hacienda y los demás centros gestores y en ellas son discutidas las peticiones presupuestarias de dichos órganos y departamentos. Al final de dicho proceso de negociación el Ministerio de Hacienda (DG de Presupuestos) realiza los ajustes pertinentes y procede finalmente a la unificación de las partidas presupuestarias de gasto en un solo documento. A él se añaden las estimaciones de ingresos impositivos que realiza el Ministerio de Hacienda. De esta manera queda elaborado el proyecto de presupuesto dentro del marco de la política establecida y dentro de las estimaciones del correspondiente Plan Financiero.
3. Aprobación por el Gobierno. Posteriormente, el Ministerio de Hacienda eleva el proyecto de presupuesto al Gobierno para su conocimiento, deliberación y aprobación final. La aprobación del proyecto corresponde al Gobierno lo cual resalta la iniciativa que corresponde al ejecutivo frente a las iniciativas limitadas que ostenta los restantes poderes en esta fase. Por último, si el proyecto no es modificado, la elaboración finaliza con la remisión del proyecto de presupuesto al Parlamento donde se procederá a su discusión y aprobación. Si se introdujeran modificaciones sería devuelto a la DG de Presupuestos para que se incorporaran dichas modificaciones.

4.2.2. El proceso de elaboración presupuestario en las distintas unidades administrativas.

Con independencia del proceso de elaboración de los PGE también tiene interés en este curso aproximarse a como sería los procesos internos de diseño y elaboración de los presupuestos que las distintas oficinas de los Centros Gestores desarrollan en orden a ser presentados a la Dirección General de Presupuestos.

Una primera cuestión relevante para estas oficinas consiste en ser conscientes de **que tipo de presupuesto se esta elaborando**. Ya hemos señalado con anterioridad que existen distintas posibilidades a la hora de clasificar y estructurar los distintos documentos presupuestarios. Por esta razón inicialmente deben tenerse en cuenta una serie de aspectos relevantes:

- a. Si nos encontramos ante documentos presupuestarios que presentan una clasificación de sus partidas orgánica, económica o funcional .Así por ejemplo, tendrá distinta orientación determinar el presupuesto de las distintas Direcciones Generales y organismos que componen una Consejería de Sanidad de una CCAA, de determinar el gasto en personal sanitario de dicha Consejería o de determinar el gasto destinado a atención primaria en la misma.
- b. Si nos encontramos ante presupuestos rígidos o flexibles. Será determinante conocer si la labor de presupuestación aparece condicionada por un nivel fijo de actividad o debe referirse a un nivel que puede ser flexible. Así, por ejemplo, sería diferente determinar el presupuesto necesario de un Servicio de Traumatología de un hospital para que realice un número fijo de intervenciones o para que reduzca la lista de espera en un porcentaje determinado.
- c. Si el presupuesto debe ser determinado con un marco anual o plurianual. Evidentemente la determinación del presupuesto será distintas según que el programa a desarrollar tenga carácter plurianual (ej. presupuesto para construir un hospital nuevo en 3 años) o no (presupuesto de personal en un hospital en funcionamiento para el año siguiente).

Las oficinas que participan en la fase de elaboración presupuestaria deben de ser conscientes de que tipo de presupuesto se esta elaborando, teniendo en cuenta el tipo de clasificación, su carácter rígido o flexible, su marco temporal, etc.

- d. Si se trata de presupuestos evaluatorios en los que se pretende elaborar una estimación de los gastos (ej. estimar el gasto que supondrá la atención a hospitalizados por accidentes de tráfico en una CCAA) o son limitativos y de lo que se trata es estimar los gastos conforme a un límite que no debe sobrepasarse (ej. elaborar el presupuesto de atención primaria con el límite de que no se incremente en un determinado porcentaje respecto al año anterior).

Otra cuestión de interés es el **tipo de técnica o de metodología a seguir para el cálculo concreto de las distintas partidas presupuestarias**. De forma básica se pueden distinguir dos grandes metodologías: incrementalista y de base cero.

- a) **La técnica del presupuesto incrementalista.** Según esta técnica se elaboran los presupuestos para un año a partir de los datos que se tienen de años anteriores. Esta técnica requiere que los valores de cierre de los presupuestos de ejercicios de años anteriores no presenten desviaciones no entendibles y que la actividad a realizar no presente variaciones significativas ni en cantidad ni en tipo de producto o servicio.

Este tipo de Presupuesto presenta una serie de ventajas e inconvenientes

Cuadro 1

Ventajas	Inconvenientes
<ul style="list-style-type: none"> • Rapidez en el cálculo • Facilidad en el control 	<ul style="list-style-type: none"> • No contempla alternativas • Ausencia de credibilidad • Desmotivación • Falta de vinculación • Indisciplina presupuestaria

- b) **La técnica del Presupuesto Base Cero.** En este caso todos los cálculos se realizaran como si el ejercicio económico a presupuestar fuese el primero y por lo tanto no se utilizaran técnicas de extrapolación.

La técnica incrementalista implica que se elaboran los presupuestos para un año a partir de los datos que se tienen de años anteriores

Según esta técnica no se garantizaría que los programas y operaciones existentes en un ejercicio anterior puedan mantenerse en el futuro y tanto los nuevos programas propuestos como los existentes habrán de considerarse según sus méritos y necesidades.

Algunas de las características más relevantes de esta metodología serían las siguientes:

- Se traslada la carga de la prueba sobre la necesidad de cada partida presupuestaria a cada gestor de los niveles inferiores que deberá justificar detalladamente la necesidad de esos fondos.
- Como hay que demostrar la necesidad real del gasto propuesto esto supone que se consideren los objetivos de las distintas unidades de gestión desde el inicio del proceso presupuestario pues dicha necesidad estará vinculada a los objetivos establecidos inicialmente en la planificación estratégica de la unidad administrativa.
- La petición de recursos se debe orientar a la realización de actividades concretas y por lo tanto al logro de determinados resultados vinculados a los objetivos.
- Las actividades se ordenan por prioridades en un proceso participativo que marcará la mayor importancia de unos gastos respecto a otros en base a criterios objetivos.

También se pueden señalar diversas ventajas e inconvenientes respecto a esta técnica:

La técnica del Presupuesto Base Cero implica que se elaboran los presupuestos para un año como si el ejercicio económico a presupuestar fuese el primero y no se utilizaran técnicas de extrapolación

Cuadro 2

Ventajas	Inconvenientes
<ul style="list-style-type: none"> • Introduce mayor flexibilidad • Incrementa el nivel de información del sistema presupuestario • Aumento de la motivación personal de los gestores de niveles inferiores • Supone mejora en la asignación de los recursos del Estado 	<ul style="list-style-type: none"> • Necesita ir acompañado de una planificación adecuada. • No adecuado para enfrentarse a gastos rígidos (ej . gastos de personal) • Dificultad para analizar gastos plurianuales • Genera enorme utilización de tiempo y excesivo volumen de papel • En ocasiones genera duplicaciones de esfuerzo estimativo en diferentes niveles administrativo

Una vez debatidas las premisas anteriores resulta de interés intentar explicar cual podría ser un **modelo tipo de de generación interna de presupuesto** en cualquier organización o unidad administrativa de gestión distinguiendo una serie de fases:

- a. Planificación operativa (estrategia)** . En ella partiendo de la información procedente del entorno y teniendo en cuenta las metas y objetivos de la organización se diseñan y modifican las diferentes estrategias de actividad de la unidad administrativa.
- b. Vinculación presupuestaria.** Una vez definidas las estrategias es necesario establecer la correspondiente vinculación presupuestaria a esas actividades y programas que se pretenden desarrollar realizando la correspondiente valoración cuantitativa de las mismas y elaborando los diversos documentos presupuestarios. Es necesario que en esa estimación este presente el necesario equilibrio que debe existir entre los recursos disponibles y los necesarios.
- c. Revisión y aprobación del presupuesto por la unidad administrativa.** En esta fase se realizaría la necesaria

revisión aprobación y aceptación del presupuesto por parte de los niveles jerárquicos superiores que aparecen como responsables últimos de la organización. A partir de esta aprobación se estaría en condiciones de proponer dicho presupuesto para su aprobación pública como una parte más de los presupuestos públicos en el marco territorial al que este adscrito dicha unidad administrativa (PGE, presupuestos de CCAA,....).

Cuadro 3 : Modelo tipo de de generación interna de presupuesto



Un ejemplo simple de diseño de Presupuesto. PEDRO DIAZ . P.147 La fase de discusión y aprobación presupuestaria; **Elaboración propia**

Como es obvio este desarrollo es complejo por lo que resulta fundamental establecer con claridad las etapas, los objetivos de cada etapa, los responsables y el calendario. Se ha de tener en cuenta que mucha de la información que se maneja en la elaboración del presupuesto será necesariamente una previsión del cierre de los datos y por ello sometida a actualización periódica. Por ello resulta fundamental planificar de forma adecuada las fases de la elaboración teniendo en cuenta que será necesario disponer de:

- Una estructura desagregada al nivel de unidades de responsabilidad, como mínimo en las área de actividad

- Un flujograma que permita establecer los calendarios, las prioridades y los puntos de control.
- Un manual de coordinación que determine los elementos y cargos de tomas de decisión y que prevea las posibles modificaciones.
- Un sistema de información capaz de correlacionar todos los datos de forma coherente y que proporcione información desde los niveles más bajos de la estructura a los niveles más altos.
- Una gestión de riesgos que establezca dónde, cuando y cuanto es posible desviarse del presupuesto óptimo.
- Un proceso de implantación automático que no deje duda ni posible interpretación del presupuesto.
- Todo ello para determinar el menor tiempo posible en que pueda desarrollarse el cálculo del Presupuesto y establecer un calendario de trabajo que lo garantice.

*En la fase de aprobación presupues-
taria el pro-
tagonismo
fundamental
reside en el
poder legis-
lativo y en
los sistemas
bicamerales
participan
en este fase
tanto el Con-
greso como
el Senado
funcionan-
do tanto en
Pleno como a
través de Co-
misiones de
Presupuestos.*

4.3 La fase de aprobación del presupuesto.

Una vez desarrollada la fase de elaboración, la vida del presupuesto avanza por una segunda etapa de discusión y aprobación parlamentaria. El protagonismo fundamental en esta etapa reside en el poder legislativo y tiene su origen en la función otorgada a dicho poder en el sistema político para determinar los límites de la actividad financiera a desarrollar por el poder ejecutivo. En los sistemas parlamentarios de tipo bicameral se suele conceder las principales atribuciones en este sentido al Congreso o cámara baja, limitando las intervenciones del Senado o cámara alta. La Constitución Española atribuye de este modo a las Cortes Generales el examen, enmienda y aprobación de los PGE (art. 134.1) Puesto que nuestro sistema parlamentario es bicameral se establece que los PGE deben ser aprobados por el Congreso de los Diputados y por el Senado.

En el proceso de discusión y aprobación de los PGE se pueden distinguir diferentes fases:

A) Discusión y aprobación en el Congreso.

En nuestro país es el Congreso de los Diputados la primera cámara parlamentaria que toma conocimiento del proyecto de ley de presupuestos. Dicho proyecto de ley goza de preferencia en su tramitación con respecto a los demás trabajos de la Cámara. Una vez recibido en el Congreso es publicado en el BOE y se abre un plazo para presentar enmiendas.

Las enmiendas pueden ser de 2 tipos:

1. A la totalidad. Cuando versen sobre la oportunidad, los principios o el espíritu del proyecto de ley y propongan su devolución al Gobierno proponiendo un texto alternativo completo.
2. Al articulado. Si proponen la supresión, modificación o adición de un artículo o asimilado (exposición de motivos, disposiciones transitorias,...) y contienen la propuesta de un texto alternativo.

Si una vez cerrado el plazo de enmiendas hubiera alguna a la totalidad se pasa a un debate “de totalidad” en el Pleno del Congreso. Este debate puede desembocar en la devolución del proyecto al Gobierno (si se admite la enmienda a la totalidad) o en la remisión a la Comisión de Presupuestos (si no se admite dicha enmienda). Si no hubiese enmienda a la totalidad (cosa que es difícil que suceda) el proyecto es remitido directamente a la Comisión de Presupuestos.

La tramitación en la Comisión de presupuestos sigue el siguiente orden. En primer lugar uno o varios ponentes redactan un informe donde se incluyen todas las enmiendas al articulado presentadas por los distintos grupos parlamentarios. A continuación se van discutiendo en dicha Comisión cada una de las enmiendas presentadas artículo por artículo. Por último, tras el debate y votación en la Comisión, ésta emite un dictamen con sus deliberaciones que pasa al Pleno del Congreso para un debate final. Si el dictamen de la Comisión de Presupuestos fuese rechazado por el pleno se devolvería a la Comisión para que introdujese las rectificaciones pertinentes. Si el dictamen se aprueba por el Pleno el proyecto de ley con las inclusiones realizadas por la Comisión pasaría al Senado.

B) Discusión y aprobación en el Senado.

Una vez remitido el proyecto de ley al Senado, de nuevo en esta cámara se puede plantear un veto a la totalidad del presupuesto o la incorporación de determinadas enmiendas. Estas discusiones se realizan primeramente a través de la Comisión de Presupuestos y después en Pleno. No obstante la tramitación en el Senado suele desarrollarse por un procedimiento de urgencia con una mayor premura en los plazos para las enmiendas y debates a realizar. Posteriormente los proyectos vetados o enmendados por el Senado deben someterse a una nueva consideración por el Pleno del Congreso.

Tras la aprobación definitiva del proyecto de ley de Presupuestos por el Congreso éste deberá publicarse en el BOE para su entrada en vigor a partir del 1 de enero del año siguiente.

Si el plazo establecido para la discusión y aprobación del presupuesto se hubiera cerrado sin que el proyecto de ley se aprobase por el Parlamento se podría plantear el problema de que se iniciase el ejercicio económico anual sin que existiera documento presupuestario de referencia. Para evitar la parálisis administrativa y también para evitar cualquier autorización de gasto discrecional del ejecutivo la Constitución prevé la posibilidad de **la prórroga automática del presupuesto del año anterior** hasta la aprobación de los nuevos.

La principal función de la fase de discusión y aprobación parlamentaria del presupuesto consiste en ejercer un control y limitación de la actividad financiera del poder ejecutivo y por lo tanto contribuir al equilibrio entre los poderes que configuran un Estado democrático. Sin embargo en las democracias actuales se observa que los Parlamentos han visto reducida su libertad de acción presupuestaria y de este modo se ha limitado su facultad de control. Esta valoración se sustenta en diversos elementos generalizados en la práctica presupuestaria de los Estados modernos:

1. Limitaciones al derecho de iniciativa legislativa y al derecho de enmienda parlamentario. En casi todas las Constituciones se ha limitado la iniciativa de los Parlamentos a la hora de incrementar los gastos

La Constitución prevé la posibilidad de la prórroga automática del presupuesto del año anterior hasta la aprobación de los nuevos si en el plazo establecido para la discusión y aprobación del presupuesto este no se hubiera aprobado. Esta prórroga tiene por objeto evitar la parálisis de la administración.

propuestos por el gobierno. Así las iniciativas legislativas y enmiendas que supongan una elevación de los gastos, impliquen otros nuevos o comprometan más para el futuro quedarán prohibidas salvo que cuenten con la aprobación del gobierno. Posteriormente se han admitido las "enmiendas constructivas al presupuesto" según las cuales pueden aceptarse elevaciones de determinados gastos, siempre que supongan disminuciones en otras partidas o sean compensadas por un aumento correlativo de ingresos.

2. Limitaciones en el alcance de la acción presupuestaria del Parlamento. La fase de discusión y aprobación parlamentaria se desarrolla por unos cauces que limitan claramente la acción del legislativo: plazos de acción cortos, condiciones de aprobación de enmiendas duras, predominio de la acción de los partidos que conforman mayorías parlamentarias, etc.
3. Rigidez del documento presupuestario. Se dificulta el control parlamentario en la medida en que la mayor parte de los créditos presupuestarios ya están comprometidos. Estos gastos corresponden a dotaciones indispensables para el funcionamiento normal de los servicios públicos cuya creación y organización ya había sido aprobado con anterioridad por las cámaras o a gastos de inversiones ligados al desarrollo de programas plurianuales.
4. Prórroga automática del presupuesto. Dicha prórroga incide en la pérdida de importancia de la aprobación parlamentaria pues aunque esta no se produjera el Gobierno podría seguir administrando la actividad financiera del Estado conforme al documento presupuestario del año anterior.

4.4 El proceso de ejecución presupuestaria.

Podemos definir la *fase de ejecución presupuestaria* como la actividad de la Administración dirigida a la realización de los ingresos y gastos previstos en el presupuesto en el plazo marcado en ese documento (generalmente 1 año).

En la fase de ejecución presupuestaria la Administración intenta realizar las previsiones de ingresos y gastos contenidas en el presupuesto en el plazo marcado en ese documento (generalmente 1 año).

La responsabilidad de la ejecución del presupuesto corresponde al poder ejecutivo, concretamente a las unidades administrativas que integran los centros gestores de gasto (Departamentos Ministeriales, Agencias, etc.)

En esta fase es destacable la autonomía de cada centro gestor y la no interferencia del Ministerio de Hacienda, manteniéndose el principio de separación entre el órgano competente para ordenar los pagos (centro gestor) y el encargado de la materialización de los pagos, de la contabilidad y de la intervención del gasto (Ministerio de Hacienda).

Esta realización va a ser objeto de un control permanente por parte del poder Legislativo fruto de la desconfianza tradicional de este poder sobre el ejecutivo. En este sentido la mayoría de las leyes presupuestarias de los distintos países han regulado minuciosamente el proceso de ejecución del gasto durante el ejercicio presupuestario para evitar cualquier arbitrariedad.

A la hora de analizar la fase de ejecución es preciso señalar que el valor jurídico del presupuesto es diferente según se refiera a los gastos o a los ingresos. En el caso de los gastos públicos las cifras consignadas en los presupuestos suponen el techo máximo que aquellos pueden alcanzar. La administración puede actuar discrecionalmente hasta llegar a ese tope en cada partida presupuestaria sin que exista la obligación de ejecutarse por completo, pero las normas de ejecución obligan severamente a respetar esos límites. Por el contrario el significado de los ingresos es el de simples estimaciones que el Estado pretende conseguir, que a veces no puede alcanzar al haberse equivocado en sus predicciones y por consiguiente no obliga a su realización o ejecución exacta. Todo ello se traduce en la diferencia existente entre el procedimiento de ejecución del gasto público, sometido a estrictas y pormenorizadas reglas de intervención y el de los ingresos públicos mucho menos regulado.

Tiene interés conocer en profundidad el **procedimiento de ejecución presupuestaria**. El desarrollo de la ejecución presupuestaria esta condicionado por el dilema existente entre la eficacia en la gestión, que propugna una mayor flexibilidad y discrecionalidad para las unidades administrativas que gestionan el presupuesto, y la eficacia en el control de la ejecución, con objeto de establecer límites a la actuación del poder ejecutivo. Normalmente existe una cierta preponderancia de la segunda de estas ideas, de ahí la separación de las operaciones de ejecución presupuestaria en diversas etapas y la atribución de responsabilidades a cada una de esas etapas a diversas autoridades. Todo ello con la idea

de impedir cualquier malversación en la utilización de los fondos públicos.

De este modo podemos distinguir distintas fases en la ejecución del presupuesto de gastos:

a) Sub-fase de gasto

- 1. Asignación de los créditos presupuestarios.** Permite conocer a cada unidad gestora que haya recibido una competencia los conceptos de gasto de los que puede disponer y las cantidades máximas a aplicar. Ejemplo: un hospital examina el presupuesto de gastos que le corresponde e identifica los posibles créditos presupuestarios con los que cuenta.
- 2. Retención de créditos:** Esta fase supone el inicio de un expediente de gasto y en ella el centro gestor del gasto pide que se certifique la existencia de un crédito disponible para realizar una determinada operación. A partir de entonces queda retenido el crédito para su posterior utilización en el expediente correspondiente. La realización de un gasto cualquiera debe ir precedida de una propuesta de gasto que será motivada y que es realizada por la unidad gestora que pretende llevarlo a cabo. Esta propuesta de gasto es objeto de una intervención realizada por la Intervención General de la Administración el Estado (IGAE) que tendrá el carácter de fiscalización previa del mismo. Ej: Ese hospital decide iniciar un expediente de gasto tendente a la realización de obras para modificar y ampliar la distribución de sus quirófanos.
- 3. Autorización del gasto.** Mediante dicha operación el Ministerio o autoridad competente (Consejerías, etc.) acuerda la realización de un gasto calculado de forma cierta o aproximada. Supone por tanto la decisión tomada por el órgano competente de realizar una actividad que implica un gasto. Ej: la Consejería de Sanidad a la que pertenece dicho hospital realiza una estimación del gasto y autoriza el mismo reservándose el crédito correspondiente.

La fase de ejecución presupuestaria se estructura en diversas subfases con objeto de garantizar el control en la actuación del poder ejecutivo. Se distinguen las siguientes: Asignación de los créditos, Retención de créditos, Autorización del gasto, Disposición o compromiso de gasto, Reconocimiento de la obligación, Propuesta y ordenación de pago; Realización material del pago

4. Disposición o compromiso de gasto. Es el acto en virtud del cual las unidades gestoras acuerdan o conciertan con terceros agentes determinadas actividades que acarrearán un gasto público y que han sido previamente autorizadas: la realización de obras, la prestación de servicios, etc.. En ella se produce la declaración solemne por parte del órgano gestor de que adquiere un compromiso y se otorga un contrato o documento acreditativo a favor del tercero de la existencia de un derecho potencial pendiente del cumplimiento de la prestación. Ej. el hospital concierta la realización de obras de ampliación de los quirófanos con una empresa y firma el correspondiente contrato.

5. Reconocimiento de la obligación. Si el tercero que ha contratado con la administración ha realizado la prestación a la que se ha comprometido surge la obligación de pagarle por parte de ésta (regla del servicio realizado). Por ello deberá fijarse la cuantía exacta del gasto, acompañar los justificantes de la realización de dicha actividad y proceder a la anotación en cuenta de ese crédito exigible al Estado. Ej: El hospital reconoce la realización de las obras por parte de la empresa, fija la cuantía exacta del gasto y acompaña los justificantes y facturas correspondientes.

b) Sub-fase de pago

6. Propuesta y ordenación de pago. En esta fase la autoridad gestora del gasto que ha reconocido la existencia de una obligación a pagar a favor de un interesado comunica al ordenador de pagos (Tesorería del Estado) la existencia de dicha obligación y da la orden de pagar en nombre de la Administración. Ej: El hospital realiza una propuesta de pago por la operación que traslada a la Consejería y esta ordena el pago a la Tesorería o centro pagador.

7. Realización material del pago. En esta fase se produce la entrega de dinero por parte del órgano pagador (Tesoro Público) al acreedor del Estado. El pago de las obligaciones se efectúa por transferencia bancaria o

mediante entrega de cheques contra la correspondiente cuenta del Tesoro en el Banco de España. Es de destacar el papel fundamental que juega el Tesoro Público como encargado de recaudar los derechos y pagar las obligaciones del Estado. En este sentido, y entre otras funciones, sirve como Unidad de Caja centralizando todos los fondos generados por operaciones presupuestarias y extrapresupuestarias. Ej . El órgano pagador (Tesoro Público) realiza el pago a la empresa que realizó las obras.

La principal dificultad que puede tener el Tesoro en su actuación es la necesidad de elaborar un cuadro de previsiones que prevean las dificultades de liquidez en la ejecución del presupuesto. Para solventar esto se procede a elaborar un presupuesto de Caja que intenta mostrar si la diferencia entre ingresos y gastos es positiva (superávit de caja) o negativa (déficit de caja). Si la diferencia es negativa habría que financiarla con una disminución del remanente de Tesorería, con emisión de deuda pública al sector privado o con la creación de dinero. Si es positiva este superávit puede destinarse a aumentar el remanente de Tesorería, amortizar parte de la Deuda Pública o pagar los anticipos pendientes con el Banco emisor.

Aunque en principio los créditos presupuestarios deben ser destinados exclusivamente a las finalidades específicas para la que fueron autorizados por la Ley de Presupuestos, existen distintas posibilidades en la legislación para poder modificar las asignaciones que figuran en los presupuestos al inicio del periodo de vigencia de los mismos. Algunas de estas posibilidades en la legislación española son :

1. Créditos extraordinarios y suplementos de créditos al Presupuesto del Estado. Se produce cuando haya de realizarse con cargo a los presupuestos algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente y no existe crédito asignado o sea insuficiente.
2. Ampliaciones de créditos. Existen algunos créditos que de forma explícita y taxativa se reconocen como ampliables y puede ver aumentada su cuantía si se cumplen los requisitos reglamentarios que se determinen.

3. Transferencias de créditos. En ocasiones se pueden autorizar transferencias de créditos entre varios programas incluidos en la misma función o en diferentes funciones cuando se cumplen determinados requisitos reglamentarios.
4. Generación de créditos por ingresos. Existe la posibilidad de que los ingresos derivados de determinadas operaciones (enajenaciones de bienes del Estado, prestaciones de servicios, etc.) puedan generar créditos de gasto en la forma en que reglamentariamente se establezca.
5. Reposición de créditos por reintegro de pagos indebidos. Los ingresos obtenidos por reintegro de pagos realizados indebidamente con cargo a créditos presupuestarios de gastos pueden dar lugar a reposición de estos gastos.
6. Incorporación de remanentes. Pueden ser incorporados al presupuesto los remanentes de créditos anulados en ejercicios anteriores siempre que tengan cabida en la cantidad que se anuló en la liquidación del presupuesto al que se refieran.
7. Habilitación de nuevos conceptos. Solamente se pueden habilitar nuevos conceptos cuando expresamente se prevea esta posibilidad en la Ley de presupuestos como consecuencia de redistribuciones o transferencias de créditos autorizadas por la misma.
8. Compromisos de gastos de carácter plurianual. Para determinados casos señalados por la Ley (Inversiones y transferencias de capital, cargas financieras de Deuda del Estado,...) pueden adquirirse compromisos de gastos que se extiendan a ejercicios posteriores a aquel en que se autoricen siempre que su ejecución se inicie en el propio ejercicio.

Aunque no es la norma general existen distintas posibilidades en la legislación para poder modificar las asignaciones que figuran en los presupuestos. No obstante estas posibles modificaciones se hallan sometidas a importantes limitaciones

4.5 El control presupuestario.

Se puede definir el *control presupuestario* como la actividad que consiste en verificar que la actuación de un órgano se acomoda a la legalidad vigente y que se han cumplido los objetivos que previamente habían sido marcados.

El fundamento del control presupuestario es de índole tanto política como financiera.

Desde el punto de vista político la naturaleza del documento presupuestario exige un control con respecto a al grado de cumplimiento que el ejecutivo realiza del mandato del poder legislativo.

Desde el punto de vista financiero se hace necesario un control que garantice que no se produzcan despilfarros en la gestión de los fondos públicos.

Aunque existen distintas posibilidades de clasificar el control presupuestario podemos destacar aquella clasificación que los distingue entre:

4.5.1. Control interno de carácter administrativo.

Este puede llevarse a cabo por unidades de control interno dependientes del propio centro gestor que controlan su propia gestión o por unidades de control administrativo creadas *ad hoc* pero externas al propio centro gestor. En el caso español existe un órgano creado para este tipo de control de la administración que es la *Intervención General de la Administración del Estado* (IGAE).

El sistema de control interno se caracteriza porque se ejerce con plena autonomía respecto de las autoridades y órganos controlados; se realiza bajo las modalidades de función interventora y control financiero; se ejerce de forma desconcentrada de acuerdo con la competencia del órgano controlado y utiliza como marco de referencia el aspecto legal o cumplimiento del marco normativo (control de legalidad) así como el cumplimiento de los principios de una buena gestión económica (controles de eficacia y eficiencia)

La fase de control presupuestario consiste en verificar que la actuación de un órgano se acomoda a la legalidad vigente y que se han cumplido los objetivos que previamente habían sido marcados. Esta fase tiene una naturaleza tanto política (equilibrio de poderes) como financiera (garantizar una gestión eficiente)

El control interno se realiza por unidades de control interno dependientes del propio centro gestor o por unidades de control administrativo creadas ad hoc pero externas al propio centro gestor.(IGAE).

El control interno se realiza bajo las modalidades de la función interventora que realiza controles de legalidad y de la función de control financiero que realiza controles de eficacia y eficiencia.

La función interventora tiene por objeto controlar los actos de la Administración del Estado que den lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones de contenido económico así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven. El ejercicio de esta función comprende:

- La fiscalización previa de todos los actos que aprueben derechos de contenido económico, aprueben gastos, acuerden movimientos de fondos, o sean susceptibles de producirlos.
- La intervención de la liquidación del gasto y de la inversión.
- La intervención formal de la ordenación del pago.
- La intervención material del pago.

La función de control financiero trata de conseguir una mejora de la gestión a través de los informes que se realizan después de concluida la actividad controlada. Se trata por tanto de una modalidad de control interno que pretende comprobar que la actuación de la administración se ajusta a los principios generales de una buena gestión financiera. Este control comprende la verificación de la eficacia y eficiencia de las actuaciones realizadas así como el adecuado registro y contabilización de la totalidad de las operaciones realizadas por cada órgano o entidad y su fiel reflejo en las cuentas y estados contables. Este control se ejerce mediante auditorías u otras técnicas de control y podrá consistir en el examen de registros contables o estados financieros, en la comprobación de aspectos concretos de los actos realizados por el ente controlado, la comprobación material de inversiones u otros activos,...

4.5.2. Control externo de carácter jurisdiccional.

La responsabilidad jurisdiccional hace que el poder Judicial también intervenga en el control del presupuesto. En nuestro país este control jurisdiccional interno corresponde al Tribunal de Cuentas que se considera órgano supremo fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado. Este órgano depende directamente del Parlamento y ejerce sus funciones por

delegación del mismo. Aunque básicamente realiza controles de legalidad, en algunos países puede realizar controles de eficacia y eficiencia que son relevantes.

Entre sus funciones fundamentales figuran:

La fiscalización externa permanente y consultiva de la actividad económica financiera del Sector público.

El enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

La elaboración de un Informe o Memoria del tribunal de Cuentas cuyo principal contenido es el examen y comprobación realizado de la Cuenta General del Estado así como de las demás cuentas del Sector Público. Este Informe debe remitirse al Parlamento para su aprobación definitiva.

4.5.3. Control externo político.

Se trata de aquel control ejercido por el Parlamento sobre el Presupuesto y que puede llevarse a cabo en tres momentos diferentes:

Durante la discusión y aprobación del Presupuesto.

Durante la ejecución del mismo.

Después de la ejecución del presupuesto a través del análisis del Informe del Tribunal de Cuentas y de la aprobación de la Cuenta General del Estado.

El control externo jurisdiccional se realiza por el Tribunal de Cuentas. Tiene entre sus funciones las de fiscalizar las cuentas y la gestión económica del Estado; enjuiciar la posible responsabilidad de los gestores de fondos públicos y elaborar un Informe Anual que debe presentarse ante el Parlamento.

El control externo político es ejercido por el Parlamento y puede llevarse a cabo en tres momentos diferentes: Durante la discusión y aprobación del Presupuesto; durante la ejecución del mismo y durante el análisis del Informe del Tribunal de Cuentas

Referencias bibliográficas

1. ALBI, E., GONZÁLEZ-PÁRAMO, J.M. y ZUBIRI, I. (2000): *Economía Pública I*, Ariel Economía.
2. BUSTOS, A. (2007): *Curso básico de Hacienda Pública*, Colex, .
3. GARCIA, P. (2000) "Valoración económica de la actividad clínica y presupuestación por servicios" en III Curso de Experto Universitario en Gestión de Unidades clínicas. UNED . Módulo 4
4. GARCÍA VILLAREJO A. y SALINAS, J: (1985) *Manual de Hacienda Pública General y de España*. Ciivtas, pp 247-302
5. LOPEZ, M.T. y UTRILLA, A. (1998): *Introducción al sector público español*, Civitas, pp. 101-188.
6. MINISTERIO DE SANIDAD, SERVICIOS SOCIALES E IGUALDAD (2005): "La armonización internacional de las Estadísticas de Gasto Sanitario Público: Sistema de Cuentas de Salud en España ".
7. MINISTERIO DE SANIDAD, SERVICIOS SOCIALES E IGUALDAD (2010): *Informe sobre el Sistema Nacional de Salud, 2010*.
8. MINISTERIO DE SANIDAD, SERVICIOS SOCIALES E IGUALDAD (2012) "Recursos económicos y población del SNS" ,2012
9. MINISTERIO DE HACIENDA-Secretaría de Estado de Presupuestos Presupuestos generales del Estado. Libro Amarillo. Varios años.
10. MINISTERIO DE HACIENDA-Secretaría de Estado de Presupuestos Presupuestos generales del Estado. Informe Económico Financiero. Varios años.

11. *MUSGRAVE, R (1969): Teoría de la Hacienda Pública. Aguilar. Madrid*
12. *RUIZ-HUERTA, J. y GIMÉNEZ, A. (eds.) (1993): Estructura institucional y gestión del gasto público en algunos países de la OCDE, Instituto de Estudios Fiscales.*