

Presupuestos extraordinarios

por

CELSO LIESA RIVEROLA

Jefe de la Sección Provincial de Administración Local de Lérida

ORDEN DE PRELACIÓN DE LOS INGRESOS

El ejercicio y actuación profesionales se matiza en ocasiones con la necesidad de haber de producir resoluciones que, en algún caso, afectan a materias pendientes de regulación específica —de obligada consecuencia, por lo demás, dada la imposibilidad manifiesta de llegar al casuismo normativo— y en cuanto a otros, interpretando bajo criterio subjetivo y propio, cuando los preceptos por su condición genérica no consideraron constreñir la libertad de funcionamiento con que debe actuar el técnico municipal encargado del pormenor contable. Acordes con esta breve premisa, nos atrevemos a formular unas consideraciones respecto a dos simples problemas que afectan a los presupuestos extraordinarios en su estado de ingresos, por si merecen adecuado cauce de estudio, y añadimos con ello, nuestra modesta aportación a un particular extremo del campo de acción que nos es propio.

Hemos elegido como tema de nuestra exposición, el pormenor que concierne a la formación de los presupuestos extraordinarios, según aludimos, y a su tenor, observamos que el artículo 695 de la vigente Ley de Régimen local, dice que los ingresos que sólo podrán figurar en dichos instrumentos económicos, son:

a) Sobrantes de presupuestos ordinarios o extraordinarios liquidados.

b) Subvenciones, auxilios y donativos concedidos.

c) Contribuciones especiales por obras, servicios e instalaciones a realizar con cargo al presupuesto extraordinario.

d) Los procedentes de ventas y permutas de bienes patrimoniales.

e) Los procedentes de cantidades expresamente consignadas en los presupuestos ordinarios para gastos de primer establecimiento, siempre que se cumpla la condición impuesta en el párrafo segundo del artículo 675 de esta Ley (es decir, cuando sin desatender los gastos dedicados a cumplir las obligaciones de carácter permanente, las de carácter temporal que no tengan la naturaleza de gastos de primer establecimiento y a enjugar el déficit de ejercicios anteriores, puedan dotarse con los recursos ordinarios).

f) Los de exacciones especiales que eventualmente o transitoriamente se concediesen por el Estado; y

g) Los de operaciones de crédito, cuando los anteriores sean insuficientes para cubrir los gastos, y sólo por la diferencia entre éstos y el producto de aquéllos.

Parece ser que esta simple relación enunciativa hubiera de mencionar con mayor concreción si el orden de prelación ha de revestir carácter excluyente, es decir, que si los ingresos contenidos en el apartado a) bastaban para compensar el volumen del gasto, no debiera pasarse al grupo siguiente y de éste al sucesivo; además, podría sugerírse nos la duda acerca de si procederá admitirse aplicaciones o disponibilidades parciales respecto a los mismos.

En principio, el problema circunscrito a este pormenor no ofrece ciertamente interés, y tan sólo lo aludimos con el fin de agotar las posibilidades de análisis que concurren en esta materia, pues la verdad es que las subvenciones, auxilios o donativos, se fijarán precisamente, en los auténtica y libérrimamente concedidos, con la reserva de que si se trata de subvenciones de carácter oficial, habrán de ser cifrados en el volumen que en requerida forma esté previsto y regulado; que los productos

de ventas y permutas de bienes patrimoniales abarcarán simplemente a los que se haya considerado pertinente enajenar o cambiar; en cuanto a las aportaciones de los presupuestos ordinarios, su concreción será la resultante de comparar la disponibilidad financiera en los mismos y la necesidad a satisfacer con cargo al presupuesto extraordinario correspondiente; y que, por último, los concernientes a las exacciones especiales, habida cuenta deberán ser establecidas a tenor de la autorización solicitada en cada caso por el Ayuntamiento, si la Corporación no considera adecuado imponerlas en atención a las circunstancias que al efecto concurran, no hay por qué entrar a discutir la procedencia respecto al grado de presión o de extensión que les afecta.

Sin embargo, apreciamos dos aspectos acerca de los cuales juzgamos oportuno significarlos, y, al efecto, si tomamos el particular que se contiene en el Reglamento de Haciendas locales, vemos que en su artículo 202-1^a dice que, los sobrantes de presupuestos ordinarios o extraordinarios liquidados a que se refiere el apartado a) del repetido artículo de la Ley, constituirán el primer concepto que debe dotar todo presupuesto extraordinario, con lo que fundamentalmente ya tenemos aclarado el carácter primordial del mencionado grupo; y, también vemos que el apartado g) del artículo 695 anteriormente aludido dice que, las operaciones de crédito, cuando los anteriores (ingresos) sean insuficientes para cubrir los gastos, deberán concertarse, y sólo por la diferencia entre éstos y el producto de aquéllos.

PREFERENCIA EN ORDEN A LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES

No hay duda que en lo que concierne a los susodichos particulares, se perfila un evidente orden prelativo y de exclusión, aun cuando en los apartados intermedios (*b, c, d, e, y f*) no se incide respecto a su condición preferente o excluyente, ni, repetimos, se deriva trascendencia ni tan sólo mínima en cuanto a ellos

concierno, salvo en cuanto respecto al apartado c) que atañe a la exacción de las contribuciones especiales que hayan de imponerse por causa de la ejecución de obras, servicios o instalaciones con cargo a la Ley extraordinaria que nos ocupa.

Si analizamos el fundamento doctrinal en que descansa este gravamen, observamos que se distribuye una importante fracción del gasto entre los vecinos afectados a quienes beneficia especialmente la realización de las antedichas obras, gravitando el resto sobre la masa en que se integra el erario local, todo ello acorde con buenos principios de justicia distributiva, de forma que aquellos que obtienen directo beneficio, satisfacen, tributan individualmente a tenor de ciertos y determinados índices, y el resto de vecinos lo efectúan de una manera indirecta como contribuyentes que son, a la suma global de gastos municipales, según una hipotética aplicación de genérica carga impositiva en correlación a supuesto disfrute o beneficio que como miembros de aquella colectividad, asimismo en hipotética fracción, les es atribuído.

Pues bien, si aplicamos con carácter previo y excluyente, como primer concepto del estado de Ingresos del presupuesto extraordinario, el sobrante disponible en el momento de formarse el mismo y que procede de la liquidación del ordinario del último ejercicio, y este montante tiene posibilidad de absorber la totalidad del gasto presunto, de forma que no haya precisión de tener que acudir a los restantes ingresos, falla el principio de la justicia distributiva a que antes aludíamos, ya que aquellas obras, instalaciones o servicios que benefician especialmente a persona o clase determinada, son sufragadas con cargo a la Caja municipal, o sea por la colectividad de contribuyentes sin gravamen particular aplicado a sus más directos beneficiados.

Se nos puede argüir que con el fin de paliar la consideración que antecede, una racional inversión del superávit aplicado a incrementar o habilitar dotaciones en el presupuesto ordinario vigente, mermarían la disponibilidad y subsiguiente aplicabilidad al extraordinario que nos ocupa, hasta enervar el estudiado orden de prelación, deviniéndolo en ineficaz; pero tal supuesto equi-

vale a un enmascaramiento de las reales necesidades presupuestarias municipales, falseando su auténtica y genuina prevención, lo que ciertamente no es recomendable.

He aquí, cómo, a nuestro modo de ver, precisa de aclaración a falta de regulación expresa el pormenor que nos atañe, que puede surgir, y de hecho acontece, en Ayuntamientos que, poseídos de un envidiable afán de superación, afrontan con sus propios medios la ejecución de vastos y ambiciosos proyectos de mejora interior de sus poblaciones, sin tener necesidad de acudir al crédito; se trata de Municipios de economía sana y dinámica que, a través de la ejecución de presupuestos extraordinarios de algunos centenares de miles de pesetas, en forma pausada y relativamente frecuente, llevan a cabo, v. gr., obras de mejora del servicio de abastecimiento de aguas potables; de ampliación de la red de alcantarillado; de primer establecimiento del pavimento en calles y plazas; de amplitud en la red de alumbrado y mejora sustancial del servicio, etc., etc., es decir, tocando esas facetas, esos aspectos ciudadanos que repercuten de forma directa y sustancial en la elevación del medio urbano, a cuya consecución, una política local meditada y coherente obtiene los más acabados éxitos en orden a una gestión municipal de ortodoxos principios.

Sin perjuicio de perfilar este extremo más cumplidamente en posterior apartado, hemos de anticipar la siguiente consideración: Si la holgura del superávit liquidatorio lo permite, y de hecho acontece en más de una ocasión, estos presupuestos contienen como único concepto del estado de Ingresos, la aplicación del mismo, pero si el orden de prelación quedase establecido a base de consignar previamente las contribuciones especiales, nos restaría como obligada consecuencia, la precisión de haber de acudir a los restantes ingresos específicamente determinados en el repetido artículo 695 de la Ley, y entre ellos, simplemente como uno más, el sobrante liquidatorio, que serviría para cubrir, conjugado con los restantes recursos de procedente aplicación la diferencia entre el montante que arrojen los mismos y el gasto presunto a realizar, dejando como último concepto

que deba ser presupuesto, el referente a la operación de crédito a concertar, supuesta insuficiencia derivada de los anteriores extremos.

PORCENTAJE A APLICAR

Queda, no obstante, sin perfilar, el pormenor que concierne al volumen del porcentaje que deberá ser aplicado en cuanto atañe a la exacción de las contribuciones especiales a que venimos refiriéndonos; si observamos cuanto en orden a esta materia se dispone en el artículo 579 de la Ley, en relación con los 451 y 462, vemos que en el particular concerniente al incremento de valor, el tipo que habrá de ser establecido se fija en el máximo; pero, si nos referimos a las que deban ser aplicadas en función del beneficio ocasionado por causa de la ejecución de las obras, el artículo 470 en relación con el 469 cifra en el 80 por 100, como máximo girado respecto al costo total de las mismas; nos surge, pues, la duda, en cuanto atañe al mínimo, ya que si lo dejamos al libre albedrío municipal, puede fijarse en una proporción insignificante, con lo que el carácter rigurosamente determinante de esta pretendida prelación quedaría convertido en ilusorio. Si seguimos analizando el contenido, en sus diversos apartados, del repetido artículo 470, habremos de observar que, en determinados casos, se señala un tope de mínimo a máximo, v. gr.: en alcantarillado, del 33,33 al 66,66 por 100, referencia que bien pudiera establecerse en aquellos casos en que taxativamente no estuviere dispuesto, que bien pudiera quedar concretado entre el 40 y el 80 por 100, es decir, la mitad del máximo, como porcentaje mínimo de forzosa aplicación. Ello, sin duda alguna que coartaría la libre disposición impositiva a discernir por la Corporación municipal, aun cuando «a contrario sensu» eliminaría frecuentes motivos de fricción, al evitar el haber de pronunciarse para señalar un tipo impositivo de característica imprecisión legal.

ALTERACIÓN DEL ORDEN DE PRELACIÓN

Si consideramos que en ciertos presupuestos extraordinarios, tales como primer establecimiento del servicio de abastecimiento de agua potable, del de saneamiento, etc., un importante renglón del estado de Ingresos está comprendido por la subvención a fondo perdido con que el Estado, mediante la aplicación de una legislación generosa, coadyuva en forma decisiva a la feliz efectividad de problemas seculares resueltos, no hay duda que el primer concepto que debe integrar los presuntos recursos del presupuesto, estará constituido por la aportación estatal (sería ingenuo pensar que un Municipio iba a prescindir total o parcialmente de la subvención pertinente, por causa de que la situación de sobrante liquidatorio, exigía la previa inversión del mismo) y que, en cuanto a otros, que se vean nutridos con donativos o auxilios de cualquier índole, debe ser esta aportación la preferente en cuanto al orden con que deben figurar, so pena de quedar enervada la liberalidad del donante, en razón de que otros ingresos previos redujeron la necesidad de la ayuda.

Consecuentes con las consideraciones que anteceden, estimamos que, a seguido de las subvenciones o auxilios, deberán figurar las contribuciones especiales, para seguir con cualquiera de los ingresos contenidos en los apartados *d)*, *e)* y *f)*, para finalizar con nuestro ya expuesto criterio de que la disponibilidad del sobrante de liquidación presupuestaria tan sólo habrá de preceder a los provenientes de operaciones de crédito concertadas, debido a la necesidad derivada de la insuficiencia de los anteriores recursos.

DISPONIBILIDAD DEL SUPERÁVIT DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

Expuestas las consideraciones que anteceden, vamos a referirnos al supuesto de que haya precisión de utilizar el sobrante sin aplicación que arroje la liquidación del presupuesto ordinario del último ejercicio.

Usualmente, el método empleado no es otro, para que tal disponibilidad se traduzca en términos contables de una manera efectiva, sino el de producir simples operaciones de asiento en los libros correspondientes, anotando la baja en el Diario de Ingresos del presupuesto ordinario y el alta correlativa en el respectivo del presupuesto extraordinario; sin embargo, nosotros nos hemos inclinado por utilizar un procedimiento más laborioso, que ha consistido en lo siguiente: Partiendo del montante o disponibilidad a que asciende el superávit existente (capítulo 15, artículo primero, del estado de Ingresos, o sea la existencia en Caja al cerrar el ejercicio; más el artículo segundo del mismo capítulo en el que se integran los créditos pendientes de cobro; restando las obligaciones pendientes de pago, todo ello referido al repetido cierre del ejercicio, capítulo 19, artículo único, del estado de Gastos), hemos tramitado un expediente de habilitación de crédito con iguales características y requisitos que si se tratase de producir un crédito nuevo para el presupuesto ordinario; aprobado en sesión con las formalidades legales, expuesto al público, etc., etc., y concluso el mismo, ya en condiciones de disponer de tal previsión de gasto, lo sentamos en el libro de contabilidad correspondiente, y a su vez efectuamos las anotaciones en forma de crédito habilitado bajo la rúbrica «para ser traspasado al estado de Ingresos del presupuesto extraordinario que ha de ser tramitado en concepto de cantidad disponible del sobrante procedente de la liquidación del presupuesto ordinario del último año 19...»; esta habilitación que será anotada en el capítulo más afín o concordante (v. gr.: si se refiere a obras de abastecimiento de aguas, en el séptimo, artículo primero; si a pavimentación de calles, en el 11, artículo tercero, etc.; o bien, en un concepto genérico, capítulo primero, artículo cuarto —créditos reconocidos— si son varias las atenciones previstas para ser satisfechas), está en disposición de ser formalizada y traspasada al presupuesto extraordinario en el momento que así se precise, para lo cual extenderemos un libramiento con cargo al concepto o partida habilitada en el estado de Gastos del presupuesto ordinario vigente, y, simultáneamente, un cargareme aplicado al concepto respectivo

del estado de Ingresos del presupuesto extraordinario una vez aprobado y en vigor, es decir, capítulo quinto, artículo cuarto, «Extraordinarios», con el número que le haya sido señalado en el formato del mismo, de forma que la carta de pago, unida al libramiento pertinente, constituirá el preceptivo justificante que nos es requerido.

Ocurre, como es sabido, en ocasiones, que si el presupuesto extraordinario se nutre con operación de crédito, cuya autorización procede otorgar por el Ministerio de Hacienda, dilata su puesta en vigor, por la serie de complejas garantías que deben preceder a su resolución, por cuya causa, antes de que sea aprobado el mismo, concluyó el ejercicio en que fué iniciada su tramitación, y entrado en el siguiente; en tal supuesto, el crédito habilitado que no se pudo todavía traspasar, se lleva a Resultados de pago, y de esta forma permanece y queda en disposición de ser utilizado cuando la requerida, y en ocasiones laboriosa, aprobación del presupuesto extraordinario sea dispensada.

APLICACIÓN SOBRANTE DE PRESUPUESTO EXTRAORDINARIO

Por último, refiriéndonos a sobrantes de presupuestos extraordinarios liquidados y en cuanto a su aplicación para nutrir el estado de Ingresos de los extraordinarios que nos ocupa, el procedimiento ofrece, según nuestro sistema, una gran sencillez, pues habida cuenta del exceso liquidatorio, se formaliza cargarme por exacto importe, con cargo al repetido capítulo 5.º, artículo 4.º, «Extraordinarios», y, la carta de pago que al efecto se extiende, se une al expediente del presupuesto extraordinario liquidado, del que se detrae, quedando así acreditada de una manera clara y definitiva la recta inversión del superávit.

CONSIDERACIÓN FINAL

No hemos pretendido, a través de cuanto antecede, sino que la modesta exposición de determinados particulares que merecen a nuestro juicio, en orden al primer supuesto, una aclaración.

ción, con el fin y propósito de desvirtuar posibles dudas que en la mecánica aplicativa y tramitación de estas leyes económicas extraordinarias puedan surgir, a falta de una regulación taxativa y específica para suplir ciertos incisos de imprecisa casuística; y en cuanto al segundo apartado, si bien reconocemos la mayor extensión que se nos depara en el trabajo que lleva implícito nuestro personal punto de vista, no dejamos de considerar que el traspaso de sobrantes liquidatorios, acaso merece un expediente con la cuidada y meticulosa tramitación que reseñamos, para que esta importante faceta de la Contabilidad administrativa que le es de aplicación, ofrezca más acusada sensación de estabilidad y de relieve.