

81

Presupuestos extraordinarios municipales. Problemática teórico-práctica de sus medios de financiación (1)

336.121.2 (46)

por

EUGENIO GONZALEZ VAZQUEZ

Diplomado en Administración Local

SUMARIO: I. CONCEPTO Y DESARROLLO: 1. CONCEPTO. 2. PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS. 3. SÍNTESIS DE SU EVOLUCIÓN HISTÓRICA.—II. REQUISITOS.—III. RECURSOS DEL ESTADO DE INGRESOS: 1. CLASIFICACIÓN. 2. SOBRAINTES DE PRESUPUESTOS ORDINARIOS. 3. SOBRAINTES DE PRESUPUESTOS EXTRAORDINARIOS. 4. FUSIÓN DE PRESUPUESTOS Y COMPENSACIÓN DE CRÉDITOS.—IV. SUBVENCIONES, AUXILIOS Y DONATIVOS: 1. LAS SUBVENCIONES Y LOS AUXILIOS EN GENERAL Y PRINCIPALES GRUPOS. 2. DONATIVOS.—V. CONTRIBUCIONES ESPECIALES Y PRESTACIÓN PERSONAL: 1. CONTRIBUCIONES ESPECIALES. 2. PRESTACIÓN PERSONAL Y DE TRANSPORTES.—VI. VENTA Y PERMUTA DE BIENES PATRIMONIALES.—VII. EXACCIONES ESPECIALES.—VIII. OPERACIONES DE CREDITO.

I. CONCEPTO Y DESARROLLO

1. CONCEPTO.

Entre las múltiples clasificaciones que la doctrina y el Derecho positivo reconocen en relación con los Presupuestos, tienen destacada importancia en nuestras Corporaciones locales la divi-

(1) Ante la amplitud del tema, se fija el estudio preferentemente en aquellos aspectos que con más frecuencia suscita la práctica diaria, sobre todo en Municipios menores de 10.000 habitantes, carentes en buena medida de personal técnico y cuyos Presupuestos extraordinarios se financian mediante subvenciones, aportaciones voluntarias y contribuciones especiales además de modestas consignaciones de sus Presupuestos ordinarios.

sión o diferenciación de los mismos en «ordinarios» y «extraordinarios» (2).

Tal diferenciación o dicotomía constituye una de las notas diferenciadoras entre el aspecto presupuestario del Estado y el de las Entidades locales. Y lo es, por cuanto la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda pública no admite en su articulado, y concretamente en la parte dedicada a Presupuestos, artículos 32 a 46, la posibilidad de formar extraordinarios al no reconocer carta de naturaleza más que a los generales-ordinarios bianuales a contar de la Ley de 18 de diciembre de 1950 que, al modificar el artículo 33, establece se fijen para cada bienio y tengan vigencia durante dos períodos anuales consecutivos comprendidos desde el 1 de enero al 31 de diciembre (3).

La finalidad que los extraordinarios tienen en nuestros Municipios se llena, en parte, en el procedimiento presupuestario estatal a través de la nueva estructura aprobada por Orden de 1 de abril de 1967 por cuanto diferencia las operaciones corrientes de las de capital, con su triple clasificación de gastos en el aspecto orgánico, económico y funcional, además de la consideración como elemento de programación económico-social y básico para la formulación de Contabilidad nacional.

Como hemos expuesto, en las Entidades locales, al mismo tiempo que el ordinario coexisten y con una importancia considerable los Presupuestos extraordinarios, rompiendo con los principios de unidad y universalidad según los cuales en un solo Presupuesto se habrían de contener todos los gastos y todos los

(2) La Ley de Régimen local, en sus artículos 675, 694 y 704, clasifica los Presupuestos de las Entidades locales en ordinarios, extraordinarios y especiales. La doctrina admite gran número de clasificaciones: privados y públicos; del Estado, de la Provincia, del Municipio, de la Entidad local menor, de Mancomunidades y Agrupaciones, de organismos autónomos; preventivos y refundidos, brutos y netos; único y múltiples; anuales y cíclicos; de capital y de explotación, etcétera. Bajo otro aspecto se estudian en los últimos años técnicas de presupuestos de entre las que destaca el PPBS como verdadera revolución presupuestaria al trasladar a la Administración pública métodos experimentados en la empresa privada.

(3) El profesor SAURA PACHECO, en su obra *Tratado de Presupuestos y Contabilidad Municipal*, Instituto de Estudios de Administración Local, 1949, pág. 34, escribe que la existencia de un Presupuesto único en el Estado se establece por la Ley de Administración y Contabilidad de 1911 que modificó la de 1870, unificando en un solo Presupuesto los ordinarios y extraordinarios que autorizaba esta última, no obstante lo cual, se produjeron algunas excepciones a esta regla general.

ingresos, con total exclusión de extraordinarios, especiales, de emergencia, industriales o de otra cualquier naturaleza.

Dichos principios, al igual que los que vinieron rigiendo el aspecto político de los Presupuestos en general, van perdiendo importancia por la nueva consideración que merecen en los distintos países sus Presupuestos y por la diversificación de las Cuentas presupuestarias (4).

Con referencia a nuestro campo y a la vista de los artículos 694 de la Ley de Régimen local y 198 del Reglamento de Haciendas locales, podemos definir el Presupuesto extraordinario como «el estado de previsión y documento de naturaleza económico-financiera, jurídica y contable, de vigencia indeterminada en el que, con el mayor detalle posible, la Corporación aprueba y la Delegación de Hacienda o, en su caso, el Ministerio del ramo autorizan gastos de primer establecimiento y de carácter extraordinario con destino a obras, obligaciones y atenciones no ordinarias o con la finalidad de atender calamidades públicas y, asimismo, los ingresos probables, sistemáticamente ordenados en relación con las fuentes de financiación permitidas (5).

(4) J. M. LOZANO, en su obra *Crisis del Presupuesto tradicional*, publicada por Guadiana de Publicaciones, S. A., Madrid, 1969, páginas 36 a 48, detalla cómo algunos países se programan las operaciones y cuentas que en nuestras Corporaciones locales son propias de Presupuestos extraordinarios. Así en Dinamarca se distingue entre cuentas de operaciones y cuentas de capital, financiadas las primeras con los impuestos y las segundas con el gravamen sobre herencias, con Deuda pública y con el superávit. En parecida forma se procede en Suecia, Noruega y Finlandia. En Francia, desde 1948, se abandona el Presupuesto único distinguiéndose entre Presupuestos de gestión y de inversiones. Inglaterra conserva un Presupuesto único aunque separando los gastos ordinarios de los extraordinarios. Holanda diferencia sus Presupuestos en ordinarios y extraordinarios. Bélgica aprueba Presupuestos cíclicos.

(5) En sentido etimológico la propia palabra Presupuesto hace alusión a cómputo anticipado y, como tal, condicionado por la probabilidad y el tiempo. Por referirse coordinadamente a gastos e ingresos implica y lleva en sí la idea de equilibrio. Su eficacia y potencialidad están condicionadas por los actos de ejecución y acierto en la administración de su estado de gastos y en la efectividad de sus recursos o ingresos.

El concepto más simplificado de Presupuesto lo encontramos en la obra *Contabilidad analítica de explotación*, de A. RAPIN y J. POLI, página 222, que lo considera como «la expresión cuantitativa y financiera de un programa de acción para un período de tiempo dado». Una de las definiciones más completas es la de JOSÉ MARÍA GUTIÁN, en su obra *Procedimientos presupuestarios*, que lo define: «la expresión contable de los ingresos y gastos de un determinado período, obteniendo para los ingresos el valor de las previsiones y para los gastos el límite de autori-

2. PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS.

Se pueden destacar como principales características las siguientes:

1.^a Se destinan para atenciones a gastos de carácter extraordinario (6).

2.^a También para subvenir a inversiones ocasionadas por calamidades públicas (7).

zaciones por parte del Legislativo al Ejecutivo y poseyendo una serie de funciones, tales como la de amortiguar los ciclos económicos o los efectos coyunturales, estabilizar la demanda efectiva, redistribuir la renta equitativamente y ser un elemento de desarrollo al tiempo que su síntesis constituye un plan de actuación del Gobierno cifrado financieramente».

(6) Este requisito es condicionante, prohibiendo el artículo 198 del Reglamento de Haciendas locales se incluya en extraordinario todo gasto de entretenimiento, conservación, etc.; pero conviene dejar sentado que no todo gasto extraordinario impone la necesidad de aprobar Presupuestos extraordinarios, puesto que en los ordinarios caben siempre que exista crédito o disponibilidad crediticia, como indica el número 2 del artículo 675 de la Ley de Régimen local, que sigue la tendencia fijada por el Decreto ordenador de Haciendas locales de 1946. Los gastos extraordinarios se describen y detallan en el artículo 198 del Reglamento de Haciendas locales con carácter enunciativo, puesto que termina con cláusula análoga al expresar «y en general, para toda clase de gastos de carácter extraordinario concernientes a obras y servicios de la competencia municipal o provincial». El artículo 705 de la Ley los define como los que «independientemente del Presupuesto en que figuren, sean de naturaleza irregular, no periódica y en particular los de primer establecimiento y análogos y los de calamidades públicas». El estudio de estas normas nos permite hacer ver la necesidad de sustituir la frase «competencia municipal» por la más apropiada «interés municipal o provincial» y con idénticos cometidos, puesto que es evidente se ven forzados los entes locales a financiar de esta forma un número no despreciable de obras y servicios en los cuales la competencia municipal o provincial no es exclusiva, cual sucede con aportaciones para carreteras provinciales, terrenos para las mismas, inversiones para casas-cuartel de la Guardia Civil, etc.

(7) La noción de calamidad pública se deduce del sentido etimológico de la propia palabra, procedente del latín *calamitas-tis*, significando en sentido gramatical desgracia o infortunio que alcanza a muchas personas. Se estima procede, a su vez, del griego *kalamus*, caña de trigo; haciendo alusión al granizo y al daño que por tal causa experimenta.

Nuestro profesor SAURA PACHECO lo asimila a las situaciones de epidemia, incendios, inundaciones, terremotos, plagas, sequías, hambre y miseria y grandes males que inclusive pueden constituir un peligro para la paz social. En el campo privado se han producido muchas disposiciones con rango legal o reglamentario tendientes a paliar sus efectos; moratorias, ayudas en caso de paro forzoso, redención de alquileres a favor de obreros y empleados sin colocación, préstamos, por daños causados en guerra, por inundaciones, langosta, terremotos y otros semejantes.

La Ley de Expropiación forzosa en su artículo 120 prevé indemnizaciones cuando las autoridades civiles proceden a la destrucción, detrimento o requisas a consecuencia de razones de orden o de seguridad pública, epidemias, inundacio-

3.^a Sus recursos o medios de financiación están legalmente predeterminados constituyendo *numerus clausus*.

4.^a A diferencia de los ordinarios, no tienen período de formación, aprobación o vigencia taxativamente predeterminada.

5.^a Del mismo modo que los ordinarios son cálculo previo o previsión, pero son susceptibles de modificación entre sus partidas de gastos a la vista del rendimiento de los ingresos o de las economías en los créditos.

6.^a Mientras que en los Presupuestos ordinarios interviene el Delegado de Hacienda, en los extraordinarios la competencia para autorizar compete en principio al Ministerio de Hacienda, sin perjuicio de la delegación que éste otorgó a favor del Delegado por Orden de 5 de julio de 1956 en ella previsto.

7.^a Implican gestión y contabilidad separada y deben guardar equilibrio constante entre el estado de gastos y los ingresos que se vayan realizando al objeto de que no se rompa la proporción financiera.

8.^a Pueden coexistir varios Presupuestos extraordinarios al mismo tiempo, e inclusive referirse dos o más de ellos a la misma obra o servicio, si éstos se ejecutan por fases.

9.^a Es posible la refundición o unión de varios Presupuestos extraordinarios en su desarrollo y contabilización, aunque no tengan por objeto la financiación de la misma obra o servicios.

10. Es obligatoria su formación siempre que se acuda al crédito local o se utilice el producto de la venta de bienes.

nes u otras calamidades. El Reglamento de Haciendas locales en su artículo 201 considera los casos de epidemias, inundaciones, incendios u otras calamidades públicas permitiendo la formación de Presupuestos extraordinarios que inclusive pueden ser inmediatamente ejecutivos. Hay que destacar que, ante la existencia de esta circunstancia, nada obliga para que el gasto tenga el carácter de primer establecimiento ni tampoco sea taxativamente de los enumerados en el artículo 201, pudiendo ampliarse, a nuestro entender, a cualquier otra situación que justificadamente la Corporación municipal o provincial considere con tal carácter y entre las que cabría invocar las crisis laborales y huelgas, el pedrisco con grave daño de cosechas, inundaciones, etc.

Cierto que las Haciendas municipales no tienen como misión esencial corregir desigualdades económicas e injusticias sociales, pero, qué duda cabe, deben atenuarlas en la medida de sus posibilidades cuando el interés privado lo demanda, inclusive con trabajos y obras no eminentemente productivas, pues pienso es aplicable el principio económico expresado por CASSEN de que «toda necesidad satisfecha es más importante que la sacrificada».

3. SÍNTESIS DE SU EVOLUCIÓN HISTÓRICA.

Con carácter que hoy tiene o instrumento de control o garantía, a la par de una Administración responsable, en orden al eficaz destino de los impuestos, constituyen en general los Presupuestos públicos uno de las conquistas más apreciables de la época constitucional. Con anterioridad se puede hablar solamente de precedentes, aunque se utilizaba la frase que aún perdura para denominarlo (8).

Su cometido lo señaló perfectamente MARTÍNEZ ALCUBILLA en la edición de su *Diccionario* de 1857 indicando que «el Presupuesto introdujo el arreglo en la Administración pública y la distribución de los caudales públicos, lo que hace estudiar y dar a conocer cuáles son las atenciones del Estado y los medios de cubrirlas; evitando insignes irregularidades en los pagos y poniendo a cubierto de la maledicencia la reputación de los gobernantes».

Quizá con base en el Decreto de las Cortes de Cádiz de 22 de marzo de 1811. que mandó formar una Cuenta o Presupuesto general para proporcionar al Ministerio de Hacienda datos fijos, y hacer que todo se contenga en sus justos términos, se promulga la Instrucción de 23 de junio de 1813 para el gobierno político-económico de los pueblos, en la que aparece un tenue atisbo de regulación presupuestaria, pero, con verdadera identidad propia e independiente, es el Decreto de 2 de febrero de 1823 el antecedente más preciso y claro de los Presupuestos municipales.

(8) J. M. LOZANO, obra citada, señala como antecedente constitucional de nuestros Presupuestos el artículo 82 de la Constitución de Bayona de 1808 y el 131 de la Constitución de Cádiz de 1812.

Entre los precedentes se ha querido señalar algunos documentos confeccionados por los Ayuntamientos en cumplimiento de la Instrucción dada por Carlos III en 1760 para el gobierno y administración, cuenta y razón de los propios y arbitrios de los pueblos. La *Revista Moderna de Administración Local* de 1946 en sus páginas 76 a 81 y 329 a 338 copia textualmente los formados en 1785 por los Ayuntamientos de Madrigalejos y Alcalá de Henares: constituyen un interesante antecedente, claro, sencillo y con expresión detallada de pagos e ingresos; no obstante, no podemos considerarlos como verdaderos Presupuestos municipales, aunque reúnen condiciones y datos que hoy se incluyen en ellos: comienzan con la denominación de «Reglamento de las cargas y gastos que deberán satisfacerse del caudal de propios y arbitrios» y detallan datos curiosos entre los que destacan los emolumentos que percibían Alcaldes, Capitulares, Alguaciles, Capellanes, Oficiales, etc.

En su artículo 30 se dispone que los Ayuntamientos formarán y remitirán a la Diputación provincial el Presupuesto de gastos públicos ordinarios en el mes de octubre de cada año; que tratarían a puerta abierta en días festivos y a una hora cómoda, anunciada al público con anticipación de tres días para que los vecinos pudieran concurrir, enterarse y aducir lo que estimaran conveniente ante la Diputación provincial.

Es el artículo 33 de este Decreto donde tienen origen legal los Presupuestos extraordinarios, pues declara que si el Ayuntamiento necesita para gastos públicos y objetos de utilidad común de alguna cantidad más de la que estuviere asignada en el Presupuesto anual, formará sobre ello el acuerdo conveniente con la publicidad señalada para el Presupuesto anual y pasándolo al Síndico para que dictamine por escrito.

De ser informado favorablemente, regía sin ulterior requisito cuando su importe no excediera de una peseta por vecino; en otro caso, correspondía aprobarlo a la Diputación provincial.

Obtenida ya carta de naturaleza se recoge en el Real Decreto de 8 de julio de 1835, en la Ley de 24 de junio de 1856, en la Ley municipal de 2 de octubre de 1877 y en el Estatuto municipal, quien destaca por disponer son aplicables a la Administración municipal las disposiciones de la Ley de Contabilidad del Estado, perfecciona la regulación de los Presupuestos extraordinarios y establece un completo procedimiento, a todo lo cual dedica los artículos 298 a 304 que se complementan con los 16, 17 y 18 del Reglamento de Haciendas locales.

En cuanto a los Presupuestos de las Diputaciones, se regularon por la Ley de Presupuestos y Contabilidad provincial de 14 de octubre de 1863, pasando a la de 29 de agosto de 1882, al Estatuto provincial de 20 de marzo de 1925 y Decreto de 4 de diciembre de 1931 que las facultaba para formar Presupuestos extraordinarios si concurría alguna de las circunstancias previstas en el artículo 198 del Estatuto municipal.

Tuvo destacada importancia, en cuanto a Presupuestos extraordinarios municipales, el Decreto de 4 de diciembre de 1931 que encomendaba la sanción de los mismos al Delegado de Hacienda y la de los de la Diputación provincial al Ministerio de

la Gobernación. También es interesante como precedente la Orden de la Presidencia del Gobierno de 30 de septiembre de 1943 que confería competencia al Ministerio de la Gobernación, previo informe del de Hacienda, o al Consejo de Ministros cuando no existiera conformidad entre ambos Ministerios.

En el año de 1945 se produce una transformación radical al aprobarse la Base LXVI de la Ley de 17 de julio de dicho año, que unifica las normas para Municipios y Diputaciones y establece la competencia exclusiva para aprobar los ordinarios a favor del Delegado de Hacienda con recurso ante el Tribunal provincial Económico-administrativo y a favor de dicha autoridad en los Presupuestos extraordinarios que no requieran operación de crédito.

Consecuente a estas normas básicas se promulga el Decreto de ordenación de las Haciendas locales de 25 de enero de 1946, continuador del carácter unificador de procedimientos, definitivo en el señalamiento de la competencia del Ministerio de Hacienda o de la Delegación de Hacienda, a cuya regla general cabe destacar la excepción relativa a Presupuestos especiales de Cooperación provincial que aprobará la Comisión provincial de Servicios Técnicos, según determina el artículo 174 del Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales.

Se recogen en la Ley de 16 de diciembre de 1950 y pasa a la de 24 de junio de 1955, que es la vigente y la cual les dedica los artículos 674 a 784, complementados por los artículos 198 a 216 y 284 a 289 del Reglamento de Hacienda locales, así como por las Normas o Instrucciones que anualmente publica el Ministerio de la Gobernación para la formación de Presupuestos y por la Instrucción de Contabilidad anexa al Reglamento de Haciendas locales.

La Ley sobre modificación parcial del Régimen local de 23 de julio de 1966 alude a los Presupuestos en sus artículos 20 y 22; el primero por su proyección en las cuentas del sector público ordenando se adapten a las normas promulgadas para los Presupuestos generales del Estado, difícil, a nuestro entender, en cuanto a Presupuestos extraordinarios. El segundo sobre procedimiento de los expedientes de modificación de créditos y la promesa

de facilitar la simplificación de trámites en las operaciones de crédito.

Su vigencia tiene trascendental importancia en las inversiones locales y una virtualidad indubitada, a más de significar un procedimiento de financiar inversiones que se presentan en el transcurso del ejercicio económico sin un detenido y reposado estudio previo, ya que, sin anterior programación por parte del Municipio, se le ofrecen posibilidades súbitas e imprevistas de realizar obras deseadas por sus habitantes y de verdadera necesidad comunal y social, tales como las que lleva a cabo la Comisión provincial de Servicios Técnicos, Cooperación provincial, Construcciones escolares y demás organismos públicos, para lo cual se le exigen aportaciones de consideración que casi siempre motivan Presupuestos extraordinarios.

En este sentido encontramos muchas dificultades desde el punto de vista práctico para que se suprima el Presupuesto extraordinario como modernamente se propugna por bastantes autores con fundamentos más teóricos que reales.

Sobre datos estadísticos se deduce la importancia que en las Administraciones locales tienen los Presupuestos extraordinarios a la luz del siguiente cuadro que recoge la cuantía de los aprobados en el período 1963-1967, así como de su estructura o desglose por grupos de gastos:

PRESUPUESTOS APROBADOS

| Corporaciones | EN MILES DE PESETAS | | | | |
|--------------------|---------------------|-----------|-----------|-----------|------------|
| | 1963 | 1964 | 1965 | 1966 | 1967 |
| Ayuntamientos ... | 2.418.734 | 3.075.152 | 3.917.448 | 7.957.975 | 6.830.774 |
| Diputaciones | 301.665 | 2.112.438 | 1.270.611 | 1.199.322 | 4.750.145 |
| TOTALES | 2.720.399 | 5.187.970 | 5.188.059 | 9.157.297 | 11.580.920 |

Con referencia al ejercicio económico de 1966 (fuente: *Estadística de inversiones y gastos de las Corporaciones locales, año 1966*, Instituto Nacional de Estadística, 1970), el total ejecutado con cargo a Presupuestos extraordinarios importó la suma de 6.062.429.000 pesetas, de las cuales correspondieron a Dipu-

taciones provinciales y Cabildos insulares 1.343.434.000 pesetas y a los Ayuntamientos 4.718.995.000 pesetas, según detalle en miles de pesetas:

| | |
|---------------------------------|-----------|
| Vivienda | 206.373 |
| Centros asistenciales | 293.533 |
| Centros culturales | 19.946 |
| Centros de enseñanza | 458.518 |
| Centros sanitarios | 133.148 |
| Estaciones de transportes | 178.266 |
| Mercados | 98.469 |
| Urbanizaciones | 489.089 |
| Pavimentación | 291.300 |
| Carreteras y caminos | 639.834 |
| Alumbrado eléctrico | 136.321 |
| Alcantarillados | 155.459 |
| Abastecimientos de agua | 1.229.544 |

II. REQUISITOS

La normativa procedimental de los Presupuestos locales en general se caracteriza por su carácter eminentemente formalista, pero todavía se acentúa éste cuando se regulan los Presupuestos extraordinarios. Tanto la Ley como el Reglamento son herederos de una situación precedente y desfasada en la que se contemplaba a los Ayuntamientos con verdadera desconfianza, por cuyo motivo se intentaba por todos los medios documentar cualquier inversión o empleo de fondos. Hoy, desaparecidas aquellas causas y acreditados los Municipios como buenos gestores, se impondrá la revisión de tantos documentos y condiciones como son necesarios para que prospere la autorización de un Presupuesto extraordinario.

A pesar de ello, las estudiamos en su aspecto teórico-práctico y hemos de relacionar los más importantes, estableciendo al efecto los siguientes grupos:

A) *Requisitos de competencia:*

1. Los forma el Presidente (art. 696 LRL).
2. Los aprueba la Corporación (arts. 696 y 698 LRL y 204 RH).

3. Requieren aprobación

Del Ministerio de Hacienda si tiene operación de crédito (arts. 701 LRL y 206 y 209 RH).
Del Delegado de Hacienda si no contiene operación de crédito (arts. 700 LRL y 205 RH), o si se trata de anticipos sin interés de la Orden de 5-7-1956.

B) Requisitos de fondo:

1. Que se trate de obras $\left\{ \begin{array}{l} \text{De primer establecimiento (arts. 694 LRL y} \\ \text{201 RH).} \\ \text{De calamidades públicas (arts. 705 LRL y} \\ \text{201 RH).} \end{array} \right.$
2. Que se financien con $\left\{ \begin{array}{l} \text{Crédito local (arts. 695 y 774 LRL y 288 y} \\ \text{206 RH).} \\ \text{Producto venta bienes (art. 431 LRL).} \end{array} \right.$
3. No contendrán déficit inicial (arts. 194 LRL y 198 RH).
4. No enjugarán déficit del ordinario (art. 692-2 LRL).
5. No se destinarán para fines distintos sin autorización (arts. 703 LRL y 211 RH).
6. Sus ingresos previamente fijados y ordenados (arts. 695 LRL y 202 RH).
7. Pueden fusionarse dos o más (art. 202 RH).
8. No tienen tiempo prefijado de vigencia (arts. 694 LRL y 198-2 RH).

C) Requisitos de forma:

1. Su estructura se acomodará a la de los ordinarios (art. 1.º Orden 9-7-1958, Orden 31-7-1959, Orden 10-7-1965).
2. Se llevará contabilidad separada (arts. 777 y 784 LRL y Reglas 51 y 72 Instrucción de Contabilidad).
3. Se rendirá su cuenta a los tres meses de finalizado (art. 789 LRL, Regla 74 Instrucción Contabilidad, Orden 1-12-1958).
4. Procedimiento de habilitaciones y suplementos (arts. 702 LRL, 213-216 RH).
5. Es posible interesar autorización por separado de la operación de crédito (art. 206-2 RH).
6. No precisan «liquidación» al no serles aplicables los artículos 693 de la LRL, ni el 195 del RH, ni estar incluidos en el artículo 8.º de la Circular de 1-12-1958, aunque se formará un estado anual de situación, según determina la norma 19 de la misma Circular.
7. Requieren aprobación doble por la Corporación (arts. 696 y 698 LRL y 204 RH).
8. La segunda aprobación será en sesión extraordinaria (art. 697 LRL).
9. Precisan el *quorum* de los dos tercios o mayoría absoluta (arts. 697 LRL y 204 RH).
10. Si contienen operación de crédito son aplicables los artículos 773 a 782 de la LRL, 284 del RH y normas especiales del Banco de Crédito Local de España, instituciones de crédito, Cajas de crédito de Cooperación provincial, etc.
11. Las bases de ejecución son potestativas (art. 210 RH).
12. La partida de imprevistos en gastos es potestativa (art. 199-3 RH).
13. No caben imprevistos en el estado de ingresos (arts. 695 LRL y 202 RH).

D) Principales documentos que integran el expediente:

1. Memoria razonada del Presidente (art. 203-1 RH).
2. Proyecto técnico de obras o servicios (art. 203-1 RH).
3. Certificación del Secretario de aprobación de proyectos técnicos (artículo 199-1.º RH).
4. Anteproyecto del Presupuesto (art. 696 LRL).

5. Plan financiero de Intervención (art. 203-2 RH).
6. Certificación de ingresos (art. 203-3 RH).
7. Estado de gastos e ingresos con detalle (art. 203-4 RH).
8. Dictamen de la Comisión de Hacienda (art. 204 RH).
9. Propuesta de acuerdo suscrita por el Presidente (art. 203-5 RH).
10. Certificación de acuerdo suscrita por el Secretario de la sesión del anteproyecto con expresión del número de miembros de hecho y de derecho, nombres, votación y forma de adopción del acuerdo (art. 205-3 RH).
11. Ejemplar del *Boletín Oficial de la Provincia* con el anuncio del anteproyecto y reclamaciones informadas por el Presidente y dictaminadas por el Interventor (art. 205-4 RH).
12. Certificación del acta de la sesión extraordinaria, aprobación del proyecto y resolución de reclamaciones (art. 205-5 RH).
13. *Boletín Oficial* con la exposición del proyecto (art. 205-6 RH).
14. Escritos originales reclamando el proyecto, informados por el Presidente y el Interventor (art. 205-6 RH).
15. Si se financian con ingresos procedentes de superávit de Presupuestos liquidados, se acompañará certificación justificativa de la liquidación, deducidos los créditos modificados por suplementos, habilitaciones o transferencias, fijando el importe libre destinado para el extraordinario (art. 202-1 RH).
16. Si figuran ingresos procedentes y recogidos en Presupuestos ordinarios, se justificará con certificación expresiva del capítulo, artículo, concepto, partida en que figura consignada la aportación al extraordinario.
17. Las subvenciones, auxilios o donativos se justificarán con el acuerdo, orden o disposición que las conceda u otorgue y su afectación específica, si la tuviera (art. 202-4 RH).
18. Los ingresos por contribuciones especiales se acreditarán con certificación del acuerdo de imposición e informe técnico sobre aplicación y rendimiento (art. 202-5 RH) y estimamos procede acreditar la autorización para imponerlas, en cada caso concreto, del Delegado de Hacienda, por aplicación de los artículos 451, 717 y 723 de la LRL y sentencia del Tribunal Supremo de 24 de mayo de 1964.
19. El producto de la venta de bienes se documentará mediante informe técnico (art. 202-6 RH).
20. Si entre los ingresos figura la prestación personal y de transportes, certificará el Interventor (art. 202-7 RH).
21. Se certificará sobre la correlación entre coste de obras y servicios, incluidos honorarios técnicos y el estado de gastos (art. 203-3 RH).
22. Se formulará el estado de gastos e ingresos (art. 203-4 RH) con arreglo al modelo oficial del Presupuesto ordinario.
23. Propuesta de acuerdo a la Corporación suscrita por el Presidente (artículo 203-5 RH).
24. Instancia del Presidente al Delegado de Hacienda interesando la aprobación (art. 205-1 RH).
25. Acreditar que la documentación y tramitación están ajustadas a la Ley y al Reglamento, que los gastos son de la competencia municipal y de primer establecimiento y que los ingresos se han calculado y justificado debidamente; que no existe déficit inicial y que se da la debida correlación (arts. 208 RH, 694 LRL).
26. Si el Presupuesto se financia con operación de crédito, se acompañarán todos los documentos que indica al artículo 284 del RH; los que exija la Caja de Crédito de Cooperación Provincial, bien se aplique

la aprobación por el Delegado prevista en la Orden de 5 de julio de 1966, o bien corresponda resolver al Ministerio; se cumplirán los artículos 773 a 783 de la LRL y se deberá justificar el acuerdo de concesión del crédito por el Banco o institución, o por el Ministerio correspondiente cuando se refieran a préstamos autorizados por los Departamentos ministeriales aunque se canalicen a través de la Banca oficial.

La simple lectura de la relación que precede nos permite sostener que son muchos, demasiados, los requisitos formales y especialmente los documentos que integran el expediente. Como consecuencia de ello, la dilación práctica en lograr la aprobación, hasta tal punto que es frecuente se tarde más tiempo en obtener la aprobación definitiva y los trámites del Presupuesto que en realizar alguna obra que financia; hecho paradójico que pensamos será tenido en cuenta en la próxima reforma de la Ley de Régimen local y de sus Reglamentos.

Hay quien ha calculado un plazo necesario en la tramitación de ciento cinco días (9), pero nosotros estimamos que es muy prudente al señalar tan corto plazo, principalmente para los supuestos de acudir al crédito.

La aplicación del propio modelo de Presupuestos ordinarios también pudiera ser objeto de mejora, conservando, claro está, la analogía de capítulos a efectos estadísticos. Otro tanto pudiera decirse en relación con los libros de contabilidad que convendría se unificaran en un solo tomo en honor de la claridad, de la eficacia y de su conservación, pues no es difícil la confusión de tantos libros cuando se tienen en ejecución diferentes Presupuestos extraordinarios.

La necesidad de dos aprobaciones, ni ofrece garantía alguna para el Ayuntamiento o para el contribuyente y vecino ni tampoco para la Administración encargada del control y fiscalización de estos Presupuestos, por lo que también confiamos se reconsidere en cualquier futura reforma.

Pero quizá lo más criticado sea la falta de conexión y el exceso de requisitos de procedimiento y de competencia en los casos en que se acude al crédito público, ya que, por una parte,

(9) JUAN ARROYO GARCÍA, en trabajo que inserta la revista *El Consultor de los Ayuntamientos*, 1969, pág. 333.

el Banco de Crédito Local de España y demás instituciones que prestan a los Ayuntamientos y Diputaciones, tienen sus propias exigencias sin guardar relación alguna con las ordenadas en la legislación local específicamente; lo que obliga a adoptar acuerdos y confeccionar documentos en forma distinta y para un mismo asunto o aspecto. Del mismo modo cuando el crédito se autoriza por un Ministerio, por ejemplo por el de Educación y Ciencia o por el de la Vivienda con destino a centros de enseñanza o construcciones y se percibe de la Banca oficial, causa extrañeza que nuevamente se someta al Ministerio de Hacienda, pues aquellos Departamentos al otorgar el crédito, que normalmente es complementario de subvenciones a fondo perdido, ya está previsto y autorizado por una ley o disposición de suficiente rango.

Aún encontramos mayor incongruencia con la necesidad de que se requiera la aprobación del Delegado de Hacienda o del Ministerio del ramo para los anticipos sin interés y de carácter reintegrable que otorguen las Cajas de Crédito de Cooperación provincial si tenemos en cuenta que éstas se dotan con fondos previamente presupuestados y sobre los que recayó autorización preceptiva. Puede establecerse el control que se quiera de dichas Cajas, pero parece exagerado se exija aprobación de estos anticipos reintegrables sin interés que constituyen la esencia y el único fundamento de las Cajas de Crédito de Cooperación provincial incardinadas en un órgano local como son las Diputaciones.

Todo ello nos permitió conocer casos en los que las pequeñas Corporaciones carentes de personal técnico, de Interventor de Fondos y quizá de Secretario y de Depositario, sintiendo verdadera necesidad de acudir a anticipos o a préstamos prefieran marginar tantos requisitos y adoptar sistemas de petición de ayudas y subvenciones, aportaciones voluntarias vecinales y otros medios de financiación que, con reserva a toda otra opinión, casi siempre les hacen desmerecer en el prestigio que les corresponde, pues representan a una Entidad local y su autoridad es igual que la de Municipios mayores, aunque no dispongan de idénticos medios.

El legislador parece ha previsto los problemas que comentamos, cuando en la Ley 48/1966 se refiere a operaciones de

crédito y a préstamos (10) y ha seguido, mediante la Orden de la Presidencia del Gobierno de 6 de noviembre de 1970 relativa a la financiación por el Banco de Crédito Local de España de las aportaciones locales a Planes provinciales de obras y servicios, un procedimiento digno de alabanza, simplificando trámites y permitiendo la contratación global de créditos.

III. RECURSOS DEL ESTADO DE INGRESOS

1. CLASIFICACIÓN.

El artículo 695 de la Ley de Régimen local determina taxativamente que en el estado de ingresos de estos Presupuestos «sólo podrán figurar»:

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 2 del artículo 675 de la Ley.

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.

Este carácter limitativo y cerrado de los ingresos susceptibles

(10) El artículo 21 de la Ley 48/1966, de 23 de julio, anuncia un Decreto que permitirá a las Corporaciones locales concertar operaciones de tesorería y créditos a medio plazo, en forma ágil y eficiente y también para operaciones de tesorería.

Su artículo 22 señala que los Presupuestos extraordinarios financiados con empréstitos seguirán el régimen actual, pero podrán establecerse por el Ministerio de Hacienda excepciones para simplificación de trámites, singularmente para créditos a medio plazo, que podrán estimarse como las excepcionales de tesorería.

de financiar Presupuestos extraordinarios se vuelve a afirmar en el artículo 202 del Reglamento de Haciendas locales, ampliándolos con la prestación personal en la forma que aludiremos al tratar de la misma.

Para el debido encuadramiento del orden establecido podemos sentar:

1.º El primer ingreso—el preferente—que ha de nutrir todo Presupuesto extraordinario se constituye por el sobrante que resulte de la liquidación de Presupuestos ordinarios o de extraordinarios, según se recoge en el apartado *a*) del artículo 695 de la Ley y en el número 2 del artículo 202 del Reglamento de Haciendas locales.

2.º El último recurso, al que en principio no puede acudirse si existen los anteriores, será la operación de crédito, únicamente viable por la insuficiencia de sus precedentes y exclusivamente por la diferencia entre los gastos presupuestados y la suma de los demás recursos, como indica el apartado *g*) del tan citado artículo 695. El artículo 202 del Reglamento de Haciendas aún va más lejos, pidiendo se acredite la aplicación o inexistencia de los recursos distintos a los de la operación de crédito.

3.º Entre ambos extremos, nos encontramos con el contenido del apartado 2 del artículo 774 de la Ley de Régimen local, cuando dice que el empréstito queda prohibido para aquella parte de gastos que deba ser cubierta por contribuciones especiales, lo que nos remite al orden de imposición y concretamente al artículo 579 de la Ley en relación con las normas reguladoras de las Contribuciones especiales y puede suscitar interesantes cuestiones en la práctica de la imposición cuando la recaudación por dichas contribuciones sumada al superávit resulte superior a las necesidades del Presupuesto extraordinario; cuando concurren aquéllas con la prestación personal en la forma determinada por el número 2 del artículo 202 del Reglamento de Haciendas locales, posible generador a nuestro entender de verdaderas injusticias distributivas al gravar a determinados vecinos, por su condición de tales, cuando la influencia de la obra o del servicio afectan más a los propietarios o industriales que verán rebajada su aportación, sin precisar en este instante que, desde otro

punto de vista, es dudosa la legalidad de exaccionar la prestación personal en estos casos concretos. A ello aludiremos al tratar de este ingreso.

4.º Al ordenar se financie con el superávit no concreta el artículo 695 ni tampoco el 202 la posibilidad de aplicarlo en la parte disponible en el momento de confeccionar el Presupuesto, pero la lógica nos permite deducir que habrá de ser de esa forma computado.

No obstante, teniendo en cuenta que el superávit presupuestario lo integran como elementos positivos la existencia en Caja en 31 de diciembre y lo pendiente de cobro menos lo pendiente de pago, podemos sacar la consecuencia de la dificultad práctica que entraña llevar el saldo contable como recurso de un Presupuesto distinto, ya que no hemos olvidado que lo pendiente de cobro no siempre es realizable o líquido, al menos en tiempo inmediato, mientras que lo pendiente de pago siempre es exigible a plazo corto. Nace así la posible aportación de un superávit que no responda a la realidad de los hechos, que no sea traducible en metálico en Caja y que descompense el Presupuesto ordinario refundido del ejercicio siguiente al privarle de una suma matemática en ingresos a la que habrá de responder la Caja municipal sin deducirle en las obligaciones pendientes de pago la cuantía no realizable de lo pendiente de cobro.

En síntesis, su aplicación puede motivar la descompensación entre el estado de ingresos y el estado de gastos del Presupuesto ordinario al desproveerle de una cantidad no realizable íntegramente por la posibilidad de fallidos, prescripciones, improcedentes, duplicidades en contraídos de ingresos y causas análogas. Por el contrario, la inclusión en la relación de acreedores de la liquidación del Presupuesto tiene el derecho de carácter reconocido y puede ser exigida la deuda ante los Tribunales.

En mérito de lo expuesto creemos debiera establecerse con rango reglamentario la posibilidad y el procedimiento de llevar exclusivamente a Presupuestos extraordinarios la cuantía realizable del superávit, previo informe técnico.

En cuanto a los ingresos por subvenciones, convendría concretar su percepción por el bruto o íntegro y prohibir con norma

de suficiente rango las múltiples deducciones que por muy diversos motivos las vienen mermando. También pudiera establecerse no fuera necesario posterior aprobación cuando estuvieran previstas en normas con rango de Ley o de Decreto, con lo que se evitaría la confección de no pocos Presupuestos extraordinarios.

Por fin y para terminar con estos comentarios, pudiera reconsiderarse el orden de prelación del artículo 695 de la Ley, figurando en primer lugar las subvenciones, auxilios y donativos y las aportaciones voluntarias; en el segundo, las contribuciones especiales cuando fueran obligatorias; en el tercero, los productos de la venta de bienes patrimoniales; en cuarto lugar, el superávit disponible y real de Presupuestos ordinarios y el de Presupuestos extraordinarios que tengan rendida su cuenta, y, por último, las exacciones especiales y la operación de crédito.

2. SOBANTES DE PRESUPUESTOS ORDINARIOS.

El término «sobrante» parece dar a entender, y en este sentido lo tomamos, es analógico al de superávit, que manda formar el artículo 693 de la Ley, cuando ordena se efectúe la liquidación del Presupuesto dentro del primer mes del año económico y a la cual también se refieren los artículos 1.º a 8.º de la Circular del 1 de diciembre de 1958 y las reglas 55 a 64 de la Instrucción de Contabilidad anexa al Reglamento de Haciendas locales.

La regla 76 concreta la formación del superávit cuya aplicación en todo, o en parte, se prevé en el artículo 695.

Ya hemos anotado la aparente identidad entre superávit y sobrante, posiblemente con traducción real distinta, pero que se viene utilizando y admitido en la práctica como términos analógicos.

Siempre será aconsejable hacer un cómputo en el sentido que establece el apartado 1.º del artículo 202 del Reglamento de Haciendas cuando ya hubiera sido utilizado parte del superávit en expedientes de modificaciones de crédito. Con arreglo a nuestro razonamiento lo lógico sería hacer un previo cómputo de lo «realizado», pero la claridad del artículo 695 de la Ley evita toda disquisición al contemplarlo en su totalidad y precisamente

constituyendo el primer concepto que debe financiar todo Presupuesto extraordinario.

Consideramos interesante referirnos a la forma de contabilización de este concepto, hoy perfectamente resuelto por la norma 21 de la Orden de 9 de agosto de 1961 sobre Instrucciones de Presupuestos para el ejercicio de 1962 (11).

La partida que se habilitará, si no estuviese abierta, será la correspondiente a la denominación «aportaciones para Presupuestos de capital» del capítulo VI, artículo 8.º, del estado de gastos del ordinario al cual previamente se le habían incorporado las resultas de ingresos y de gastos formando el Presupuesto refundido, con los correspondientes asientos en la parte primera de los libros diarios de Intervención de Ingresos y de Intervención de Pagos.

Adoptado acuerdo de aplicación para extraordinario y aprobado el expediente de habilitación o, en su caso, de transferencia si la partida estuviera dotada aunque insuficientemente, pudiera simultanearse el acuerdo municipal con el de aprobación del anteproyecto del Presupuesto extraordinario, lo que implica no seguir la teoría de quienes sostienen no ser necesario expediente de modificación de crédito aduciendo es suficiente el de aceptación de este recurso.

La entrada en Presupuesto extraordinario deberá recogerse en su capítulo VI, artículo 7.º, «Aportaciones de otros Presupuestos».

El mandamiento de pago con cargo a ordinario se justificará con la carta de pago de entrada en el Presupuesto extraordinario.

El suplemento así efectuado se anotará en la parte primera del libro diario de Intervención de Pagos del Presupuesto ordinario, según determina el apartado b) de la regla 56 de la Instrucción de Contabilidad.

(11) Dice así: «Cuando haya de incorporarse todo o parte del superávit del ejercicio ya liquidado a un Presupuesto extraordinario, habrá de habilitarse en el ordinario en curso la partida correspondiente, con el fin de poder contabilizar en él el gasto que dicha incorporación supone. Al mandamiento de pago respectivo habrá de unirse como justificante la carta de pago expedida por cuenta del Presupuesto extraordinario al recibir el ingreso».

3. SOBANTES DE PRESUPUESTOS EXTRAORDINARIOS.

La expresión «liquidados» no coincide exactamente con el concepto idéntico aplicado a Presupuestos ordinarios por cuanto los extraordinarios no se liquidan en ese sentido; únicamente se rinde en ellos Cuenta general y se confecciona un estado de situación cada año por mandato del artículo 19 de la Circular de 1 de diciembre de 1958.

En primer término procede considerar que los Presupuestos extraordinarios cuya cuenta esté rendida no ofrecen resultados, debiendo coincidir el sobrante con la existencia en Caja y en suma líquida. Somos de la opinión, siguiendo el más elemental principio presupuestario, de que no se debe pensar en la posibilidad de liquidar Presupuestos extraordinarios con déficit; es decir, el resultado de éstos se presentará saldado o con superávit.

La contabilización es más difícil que cuando se trata de incorporar los sobrantes de Presupuestos ordinarios. Pudiéramos considerar aplicable la norma 21 de la Orden de 9 de agosto de 1961, antes invocada; pero razonando en términos del apartado 6-5 de la Instrucción número 2 a la Ley 108/1963, la primera impresión se oscurece al señalarse que la porción que corresponde percibir a funcionarios se ingresará en la Cuenta de valores auxiliares e independientes del Presupuesto ordinario y será «el último mandamiento de pago del Presupuesto extraordinario». La Orden de 30 de septiembre de 1960 ordena que el mandamiento de pago por la fracción de liquidación del extraordinario se hará efectivo tan pronto haya recaído acuerdo corporativo aprobando la cuenta general del Presupuesto extraordinario. Por tal causa, si el último mandamiento es el de la participación y si la Ley de Régimen local en su artículo 714 impide efectuar pago alguno o dar salida a los fondos o valores sino mediante el oportuno mandamiento, se puede llegar a la consecuencia de que la diferencia o sobrante debe salir con anterioridad al mandamiento de personal, o al mismo tiempo, quedando el extraordinario saldado contablemente. Se redactarán dos mandamientos de pago: uno por cuantía equivalente al superávit y el otro por la suma que corresponda percibir a funcionarios por rendición de la cuenta de dicho Presupuesto. Este

último está ordenado se ingrese en valores, pero, en relación con el primero, pueden surgir varios supuestos:

a) Que se emplee totalmente en otro Presupuesto extraordinario distinto.

b) Que se emplee parcialmente para dotar otro extraordinario.

c) Que no se haya determinado aún su aplicación concreta.

En el primer caso estimo que previamente a la salida de extraordinario se habilite al capítulo VI, artículo 8.º, al igual que cuando tratamos del sobrante de ordinarios.

En el segundo caso, al igual que en el tercero, también propugnamos se formalice habilitación, pero en el capítulo VI o en el capítulo VII-2.º, «Indeterminados», según que la aplicación esté o no ya acordado se lleve a otro extraordinario; pues de esta forma, al no estar afectado para un destino concreto habrá de ser aplicado a las necesidades futuras que la Corporación resuelva.

En todos los casos es aconsejable se contabilice con entrada en la Cuenta de valores independientes y auxiliares del Presupuesto, abriendo la oportuna rúbrica dentro del grupo de operaciones diversas. La salida de valores a favor de extraordinarios seguirá los trámites normales de contabilización, y en cuanto a la parte restante o no dedicada específicamente para otro extraordinario, no encontramos impedimento legal alguno para que se incorpore a Presupuesto ordinario si las previsiones corporativas no estiman preciso darle aquel destino, al no ser razonable continúe paralizado y sin utilizar por tiempo indefinido.

Con el sistema propuesto se lograría liquidar una enorme cantidad de Presupuestos extraordinarios que, por disponer de algunas existencias, perduran años y años en las actas de arqueomientras que las obras están finiquitas y recepcionadas, con la consiguiente ventaja de proceder a su archivo.

4. FUSIÓN DE PRESUPUESTOS Y COMPENSACIÓN DE CRÉDITOS.

Como complemento al empleo de superávit nos ofrece el artículo 212 del Reglamento de Haciendas locales (12) una esti-

(12) «Se podrán fusionar dos o más Presupuestos extraordinarios en desarrollo

mable posibilidad de compensaciones presupuestarias con proyección amplísima y eficaz, a más de lógica, cuando afecte a obras de igual clase y naturaleza realizadas en distintas fases. También cuando se trate de Presupuestos próximos en el tiempo, lográndose la refundición y transferencias de crédito al propio tiempo que la rendición de una sola cuenta.

A pesar de lo dicho creemos se sujeta a varios condicionantes, entre otros, a los siguientes:

1.º Se debe redactar el Presupuesto refundido, englobando con el necesario detalle los diversos conceptos y partidas.

2.º Asimismo abrir nueva contabilidad al refundido conservando la anterior individualizada, así como los documentos que la justifiquen, si los Presupuestos que se refunden estaban en ejecución.

3.º Se respetarán ciertos imperativos como, por ejemplo, los referentes a la afectación de contribuciones especiales establecidas por el artículo 464 de la Ley en relación con el 456.

4.º También consideramos aplicable el artículo 702, a cuyo efecto se obtendrá la autorización del Ministro o del Delegado de Hacienda, según los casos. Si uno de los Presupuestos contuviera operación de crédito y otro no, pensamos deberá autorizar el Ministerio de Hacienda, por aplicación extensiva del artículo 5.º de la Ley de Procedimiento administrativo, de 17 de julio de 1958.

5.º Debe existir cierta relación en el objeto y en el tiempo, pues no parece oportuno intentar fusionar aquellos que debieran estar saldados, que se lleven años de diferencia en su ejecución, o con el pretexto encubierto de compensar saldos negativos por haberse excedido las partidas de gastos o no tenerse en cuenta la nivelación deseada de ingresos y pagos, infringiendo el artículo 709 de la Ley de Régimen local (13).

y contabilizar sus operaciones en los mismos libros, por acuerdo de la Corporación en pleno, sometido a la sanción de la autoridad que los aprobó.

En tales casos cabrá efectuar transferencias de créditos dentro del Presupuesto fusionado siempre que se cumplan los requisitos exigidos por la Ley en el presente Reglamento.

(13) Por Resolución del Ministerio de Hacienda de 9 de julio de 1969 se desestimó recurso de alzada interpuesto por un Ayuntamiento por la no aprobación para fusionar dos Presupuestos extraordinarios. El Delegado fundamentó su nega-

6.º El expediente se documentará con los informes y trámites normales pero, ante todo, con los relativos a su conveniencia, al estudio económico y contable y al *quorum* preciso para la aprobación.

7.º Cuando alguno de los Presupuestos prevea entre sus recursos subvenciones específicas de carácter finalista, procede obtener la autorización del órgano concedente si se destina a distinta finalidad en el refundido.

Merece destacarse las posibilidades de los nuevos ingresos y de modificaciones de créditos en extraordinarios que regula el artículo 702 de la Ley en relación con el 214 y el 213 del Reglamento de Haciendas.

IV. SUBVENCIONES, AUXILIOS Y DONATIVOS

1. LAS SUBVENCIONES Y LOS AUXILIOS EN GENERAL Y PRINCIPALES GRUPOS.

Con importancia creciente destacan como ingreso municipal las subvenciones y los auxilios, comprendiendo dentro del concepto todas aquellas aportaciones y ventajas económicas otorgadas a los Ayuntamientos por el Estado, la Diputación provincial, organismos públicos y particulares. En primer lugar, y desde el punto de vista práctico, parece que el concepto de subvención tiene relación íntima con organismo público concedente o, al menos, en casi la totalidad prepondera este carácter en el otorgante, mientras que los donativos proceden en gran medida de personas y entidades particulares.

La Ley de Régimen local las recoge como ingreso en sus artículos 433 y 695, el primero de ellos por regulación general y el segundo con la especialización que implica financiación de Presupuestos extraordinarios.

Sus principales características son:

tiva en que dichos Presupuestos, por el transcurso de varios años, ya no se encontraban en desarrollo, al estar las obras abiertas al uso público desde bastante tiempo; porque no se justificaba cómo quedaba el Presupuesto refundido ni tampoco se facilitaban datos de la efectividad de aplicación de contribuciones especiales en cuanto a ingresos, y habían sido sobrepasados los pagos en comparación con las consignaciones presupuestarias.

1.º Son medios de financiación indistintamente de Presupuestos ordinarios o extraordinarios (arts. 433 y 635 de la LRL).

2.º No se podrán aplicar a atenciones distintas de aquellas para las cuales fueron otorgadas, salvo sobrantes no reintegrables cuya utilización no estuviera prevista en la concesión (arts. 433 de la LRL y 202-2.º del Reglamento de Haciendas locales).

3.º Es necesario para que figuren en Presupuesto que previamente estén concedidas (art. 433-2 de la LRL). Cuando se trate de incluirlas como ingresos del Presupuesto extraordinario se justificará con la certificación que recoge la norma 3.ª del artículo 202 del Reglamento de Haciendas y, en su caso, con el de la norma 4.ª

4.º Precisan acuerdo de aceptación del Ayuntamiento (artículo 7.º del Reglamento de Haciendas locales).

5.º No están sujetas a orden de prelación, salvo en el caso de Presupuestos extraordinarios y con relación en ellos a las contribuciones especiales y a las operaciones de crédito (artículos 695 LRL y 202 RH).

6.º No conviene figuren en Presupuesto por su cuantía íntegra (14).

Por el contrario, figurarán en cuantía total si constituyen ingresos de Presupuestos extraordinarios.

7.º En gran medida las subvenciones se rigen por preceptos ajenos a la legislación típicamente local.

8.º Su importancia en cifras absolutas y relativas aumenta constantemente.

La primera división que cabe hacer de las subvenciones y auxilios es en general o no afectadas y específicas o concedidas para una actividad o servicio determinado.

Se han discutido una serie de ventajas y de inconvenientes que las subvenciones y auxilios suponen como ingresos municipales (15). A nuestros efectos, interesados en la proyección prác-

(14) Así lo aconseja la norma 2.4.2 de las Instrucciones para Presupuestos de 1966 (Orden 10-8-65) al recomendar para las que tengan carácter finalista no deben figurar por su cuantía íntegra, bastando el crédito inicial o simbólico en el capítulo IV y la previsión del gasto con carácter ampliable al objeto de no alterar el volumen del Presupuesto.

(15) RAMÓN MARTÍN MATEO, en trabajo que publica la *Revista de Administra-*

tica, se relacionan a continuación los principales grupos que pueden beneficiar a los Ayuntamientos, destacando los siguientes:

A) *Construcciones escolares*: El artículo 51 del Decreto 193/1967, de 2 de febrero, por el que se aprueba el texto re-

ción Pública número 40, con el título «El Municipio y su Hacienda», págs. 429-435, considera las ventajas bajo el triple aspecto de económicas, sociales y políticas. Entre las primeras, dice, proporcionan un considerable aumento de los recursos locales sin menoscabo del mantenimiento de la dirección económica general, realizando la adecuada conexión de los ingresos públicos nacionales en su conjunto, cuya finalidad viene determinada por los principios de coordinación y solidaridad interna que impregnan la esencia del Estado moderno. Bajo el aspecto social, facilitan la realización del nivel mínimo de prestación de servicios públicos y garantizan un reparto equitativo de las cargas públicas, nivelando diferencias económicas territoriales, posibilitando la igualdad entre el sacrificio fiscal de la población nacional, considerada en su conjunto, mediante una adecuada distribución de renta. En el aspecto político no parecía grave peligro para la independencia comunal en la implantación de un sistema de subvenciones estatales realizadas con base a módulos e índices establecidos con carácter de fijeza y generalidad para todo el país, porque donde realmente se concreta la autonomía local es en el ámbito de la decisión de sus gastos, teniendo relativa intrascendencia el origen de los ingresos que se destinan a su financiación. Añade un grupo de ventajas de carácter administrativo, como la posibilidad de prescindir del aparte administrativo que requiere la recaudación de ingresos propios y sin notables aumentos de los gastos estables, puesto que la obtención centralizada de ciertos recursos resulta indudablemente más barata que aquella montada sobre la base de organizaciones aisladas e inconexas y al propio tiempo se obvian innecesarias molestias para el contribuyente.

J. A. LARA POL, en conferencia pronunciada en Zaragoza en el Curso de Información Administrativa, 1967, se hace eco y recuerda la objeción alegada fundamentalmente contra el sistema de subvenciones, en el sentido de que con ellas se pierde la autonomía financiera de las Corporaciones y aumenta de modo alarmante la intervención de parte del Estado.

PALLARÉS MORENO, *Ayudas estatales a los Municipios*, I. E. A. L., Madrid, 1970. Recoge como características de nuestro actual sistema la falta de un criterio racional en su aplicación y el efecto centralizador que produce.

Se ha dicho también que producen una dispersión incoordinada de gastos públicos, la presunta implicación al despilfarro a los organismos locales que reciben sin esfuerzo alguno considerables sumas dinerarias, que producen incertidumbre planificadora ocasionando la imposibilidad de una previsión anticipada; que motivan dificultades en el reparto por la necesidad de conjugar módulos de muy distinto orden; que pueden dar lugar a un excesivo control de la inversión por parte de autoridades con pérdida de los beneficios que dimanen de una administración de los propios interesados, conocedores de sus peculiares problemas; o que el Estado u órgano concedente otorgue una absoluta facultad dispositiva al ente subvencionado, lo que puede incidir en el peligro de estimular una cierta irresponsabilidad por quienes manejan unos fondos obtenidos sin personal esfuerzo. Pero la más grave acusación que se vino haciendo al sistema tiene relación con la dignificación de la gestión de las autoridades locales ante la configuración discrecional de la mecánica distributiva de los subsidios estatales, lo que lleva consigo una escuela de intrigas, maniobras, influencias, presiones a la altura de los órganos estatales influyentes, etc. etc.

fundido de la Ley de Enseñanza Primaria, considera edificio público escolar el que alberga servicios docentes de enseñanza primaria nacional, incluidas las viviendas para maestros y directores escolares, añadiendo que cualquiera que haya sido el procedimiento de su financiación, será de propiedad del Municipio, pero no podrán destinarse a otro servicio o finalidades sin autorización del Ministerio de Educación y Ciencia. El artículo 4.º declara la competencia exclusiva del Estado para proteger y promover la enseñanza primaria y sostener las escuelas que, aparte de la iniciativa privada y de la Iglesia, sean necesarias para educación de todos los españoles.

No obstante, el artículo 52, al igual que hacía el correlativo de la Ley de 21 de diciembre de 1965 (16), impone la colaboración de las Corporaciones locales con el Estado, estableciendo como carga de los Ayuntamientos la de proporcionar el solar necesario para la escuelas estatales, sus instalaciones de educación física y deportes y viviendas para maestros y directores. El artículo 14 de la Ley de 16 de diciembre de 1964 regula el porcentaje que, con independencia del solar, aportarán los Ayuntamientos para las obras de edificación, exceptuados los de menos de mil habitantes.

En ambos casos, los Ayuntamientos cuyas circunstancias económicas lo aconsejen, pueden quedar dispensados de dichas aportaciones. (17).

B) *Colegios de segunda enseñanza*: Se regulan las subvenciones y anticipos reintegrables para el establecimiento de nue-

(16) En esta materia de Enseñanza, al igual que en todas las que se refieren a subvenciones, intentamos recoger someramente la legislación más esencial y de aplicación más corriente en los Municipios pequeños y medianos, dada la finalidad de este trabajo. Por ello recomendamos para su más completo estudio la obra citada de don MANUEL PALLARÉS MORENO, *Ayudas estatales a los Municipios*, en la que se detallan las diversas subvenciones y auxilios e inclusive contiene formularios de aplicación práctica para algunos de ellos. En algunos casos, por no tratarse de ello en dicha obra, nos pronunciaremos con más extensión.

(17) Para la dispensa de la aportación municipal procoero seguir el procedimiento recogido en la Orden del Ministerio de Educación y Ciencia de 6 de febrero de 1965, que no hemos visto publicada en el *Boletín Oficial del Estado*. Puede iniciarse a petición del Ayuntamiento o de la Junta de Construcciones Escolares; se recabará informe de la Delegación de Hacienda sobre Presupuestos del último trienio y situación económica del Ayuntamiento; informará el Gobernador civil y resolverá la Junta Central de Construcciones Escolares.

vos puestos escolares en la enseñanza media no oficial, al cual pueden acogerse los Ayuntamientos, por Decreto 1.614, de 27 de mayo de 1964. Los beneficios pueden consistir en subvenciones a fondo perdido y en anticipos reintegrables canalizados a través del Banco de Crédito a la Construcción, fijando la cuantía de ambos el Ministerio de Educación y Ciencia, al mismo tiempo que se establezcan las circunstancias académicas y técnicas del otorgamiento.

C) *Bibliotecas municipales*: A las que son de aplicación el Decreto de 24 de julio de 1947, el de 4 de julio de 1952 y las normas de la Dirección General de Archivos y Bibliotecas de 23 de junio de 1959. Sus beneficios pueden consistir en una cantidad mínima a estipular y con destino a adquisición de libros, suscripciones a revistas y encuadernaciones y también en la cesión en calidad de usufructo del lote fundacional de la misma.

D) *Construcción de campos de deportes*: Destaca en la materia la Ley de Educación Física de 23 de diciembre de 1961 y las normas aprobadas por la Comisión directiva en 27 de febrero de 1968, así como la Circular de la Delegación de Educación Física y Deportes número 11/1967 (18). Las actividades deportivas también pueden ser subvencionadas por otros organismos complementando la financiación.

E) *Ordenación rural*: Alude a esta materia la Ley 54 de 27 de julio de 1968, que la define como una actividad del Estado dirigida en primer término a conseguir la constitución de empresas agrarias de dimensiones suficientes, pero también a promover, con la actuación coordinada de los diferentes Departamentos ministeriales y de la Organización Sindical, la formación profesional y cultural, la reestructuración de núcleos rurales, la instalación de industrias «servicios» y cuantas actividades conduzcan a mejorar el bienestar social de la población.

Se llevará a cabo en las comarcas que determine el Gobierno y entre otras finalidades tenderá al desarrollo de los «núcleos urbanos», de servicios sociales y, en general, a cuanto conduzca

(18) Para más detalle, véase el trabajo de ANTONIO MARTÍNEZ BLANCO en *El Consultor de los Ayuntamientos*, 1969, páginas 1.392 a 1.396, con el título «Sentido de las actividades deportivas municipales y su proyección económica por el Estado».

a mejorar el bienestar social de la población. La coordinación a nivel provincial dependerá de las Delegaciones provinciales del Ministerio de Agricultura.

Una de las obras a realizar son los caminos vecinales, defensas de márgenes, encauzamiento de corrientes de aguas, investigación de aguas subterráneas, abastecimiento de aguas y electrificación de núcleos urbanos, etc., regular en las comarcas declaradas de ordenación rural el posible aprovechamiento de bienes municipales patrimoniales. La ordenación rural se acordará por Decreto, bien por iniciativa de la Administración o a petición de las Cámaras Oficiales Sindicales Agrarias o de las Hermandades Sindicales de Labradores y Ganaderos. Estos Decretos determinarán, en todo caso, los plazos para solicitar las ayudas y estímulos y subvenciones.

En cuanto a mejoras de interés local con intervención del Instituto Nacional de Colonización, son fundamentales la Ley de 27 de abril de 1946, la de 30 de marzo de 1954, los Decretos de 10 de enero de 1947, 28 de septiembre de 1951, 27 de junio de 1952, 16 de junio de 1954 y la Orden del Ministerio de Agricultura de 28 de junio de 1954, que detalla las obras para las que se conceden préstamos y el importe máximo de éstos, más otros auxilios y subvenciones. La Orden de 17 de noviembre de 1971 complementa la materia.

F) *Mercados ganaderos*: La Orden del Ministerio de Agricultura de 17 de agosto de 1968 denomina mercados de ganado a las concentraciones públicas de una o varias especies de animales domésticos celebradas en lugares destinados al efecto en fechas determinadas y con carácter regular para la compraventa de los mismos.

Llama «ferias de ganado» a las concentraciones que se celebren superiores a un mes.

Clasifica los mercados en comarcales, regionales y nacionales.

El artículo 13 autoriza a la Dirección General de Ganadería para otorgar subvenciones a las Corporaciones locales en cuantía que no sobrepase el 50 por 100 del importe de los proyectos, para contribuir a la creación de nuevos mercados ganaderos, así como para la debida adecuación de los existentes, dando prefe-

rencia a los mercados nacionales, a los de mayor concurrencia de ganado de las distintas especies, a los de mejor posición geográfica dentro de su zona de influencia y a los de mejores instalaciones de carácter permanente.

Para el otorgamiento de las subvenciones se fijará concierto entre la Entidad local y la Dirección General de Ganadería, en el que se determinan las obras a realizar y las cláusulas del Reglamento de Régimen interior.

G) *Paro obrero*: Por el Ministerio de Trabajo y al objeto de dirigir y orientar el ingreso en la vida activa del trabajo a todos los españoles en condiciones para ello y prevenir las situaciones de paro y de desequilibrio, se pueden otorgar subvenciones a los Ayuntamientos para la realización de obras que absorban el desempleo involuntario en cuantía indeterminada y cuya inversión será preferentemente empleada en jornales.

H) *Del Fondo Nacional de Haciendas municipales*: Del total ingreso en el Fondo Nacional de Haciendas municipales, creado por el artículo 10 de la Ley 48/1966, se detraerá un 13 por 100 con destino a satisfacer ayudas a los Municipios en que concurra el supuesto apartado 1) del artículo 7.º de la propia Ley y para subvencionar el régimen de agrupaciones voluntarias a que se refiere el artículo 15, en cuyo caso percibirán una cuota de agrupación en cuantía que se fijará anualmente más otra adicional por habitante (arts. 13 y 16). Por Orden de 21 de julio de 1969 se fijó en 750.000 pesetas la cuota de agrupación a favor de los Municipios que se acogieron a este régimen en el ejercicio de 1968.

I) *Del Ministerio de la Gobernación*: Con cargo a los 50 millones de la consignación de la Presidencia del Gobierno de los gastos de los Planes provinciales, cabe obtener del Ministerio de la Gobernación subvenciones para obras no expresamente especificadas de la competencia municipal. Generalmente se vienen otorgando con destino a urbanizaciones y de su inversión se rendirá cuentas en el plazo máximo de un año en la forma que previene el artículo 1.º del Decreto 2.784, de 27 de julio, para las personas naturales o jurídicas de carácter privado, empresas nacionales y corporaciones que no estén obligadas a rendir cuentas al Tribunal de las del Reino.

J) *De Cooperación provincial*: Recogida la cooperación provincial en la Ley de Bases de 1945 y en el texto articulado de 1950, se perfeccionó en la Ley de 3 de diciembre de 1953 sobre modificación de las Bases de Régimen local y en el Decreto de 18 de diciembre de 1953, cuyos artículos 4.º al 10 la declaran obligatoria, establecen la prelación de servicios beneficiados, la redacción de Planes generales o parciales, por zonas o servicios, y determina: «Se invertirán en cada ejercicio las cantidades que señale el Ministerio de la Gobernación, las que conceda el Estado y las procedentes de subvenciones, señalando el artículo 63 que las consignaciones acordadas por el Ministerio tendrán carácter finalista sin que en ningún caso puedan destinarse a otras atenciones».

El artículo 255 de la vigente Ley de Régimen local concreta el ámbito de la cooperación y el Decreto de la Presidencia del Gobierno de 13 de febrero de 1958, pieza fundamental sobre tramitación de los Planes de obras y servicios a cargo de la Comisión provincial de Servicios Técnicos y de articulación con la Cooperación provincial, se completa por Orden de 29 de marzo de 1958, según la cual atenderá la Cooperación principalmente a los fines siguientes:

- a) Facilitar a los Municipios la ayuda suplementaria para la ejecución de los Planes nacionales.
- b) Prestación de los servicios municipales.
- c) Obras cuya realización no haya sido posible con cargo a los créditos que administren las Comisiones provinciales de Servicios Técnicos.

En relación a las obras que se realicen con cargo a los créditos administrados por las Comisiones provinciales de Servicios Técnicos, la administración de Cooperación provincial podrá concretarse en:

1. Asistencia técnica para la redacción de los proyectos respectivos.
2. Proporcionar a los Municipios, en concepto de subvención o de anticipo reintegrable, la cantidad que precisen aportar para la realización de las obras en cuya ejecución colaboren económicamente el Estado o los organismos paraestatales.

3. Contribuir con su aportación a la financiación de las obras.

El artículo 255-2 de la Ley de Régimen local señala que la cooperación podrá ser total o parcial, según aconsejen las circunstancias económicas de los Municipios interesados, y el apartado 5, c), incluye como forma de la misma las subvenciones a fondo perdido. Del mismo modo se regulan las formas de llevar a cabo la cooperación en el artículo 150 del Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales, sobresaliendo las ayudas económicas y técnicas en la redacción de estudios y proyectos, la ejecución de obras e instalaciones de servicios. los anticipos reintegrables y las subvenciones a fondo perdido.

La cuantía de subvención o auxilio en cada caso concreto no está predeterminada y queda al arbitrio de la Corporación provincial plasmado en los Planes aprobados por la Diputación.

K) *De Planes provinciales gestionados por la Comisión provincial de Servicios Técnicos*: Son fundamentales, además de las citadas disposiciones de la Presidencia del Gobierno en el apartado anterior (Decreto de 13 de febrero de 1958 y Orden de 29 de marzo de 1958), la Ley de Presupuestos de 26 de diciembre de 1967, que constituye el origen del sistema y que estableció una partida de mil millones de pesetas para inversiones en obras y servicios de carácter eminentemente provincial o local. Cabe también destacar la Orden de la Presidencia del Gobierno de 5 de enero de 1959 por la que se aprueban instrucciones para la actuación de las Comisiones provinciales de Servicios Técnicos; la Orden del Ministerio de Hacienda de 21 de febrero de 1964 que dicta normas para la contratación y ordenación de los gastos y pagos de las obras y servicios; el Decreto de 11 de febrero de 1965 regulador de los recursos de alzada en materia de Planes provinciales; la Orden de la Presidencia del Gobierno de 10 de noviembre de 1965 por la que se delegan en las Comisiones provinciales las facultades de contratar; la Orden del Ministerio de Hacienda de 12 de marzo de 1969 que modifica la de 21 de febrero de 1964, y la Orden de la Presidencia del Gobierno de 3 de marzo de 1971 por la que se delegan en el Secretario general técnico de la Presidencia del Gobierno las

facultades de autorizar la ejecución por las Corporaciones locales de las obras incluidas en los Planes provinciales, así como la de aceptar las renunciaciones a las obras aprobadas en los mismos.

Los preceptos indicados comprenden los extremos más interesantes sobre la materia, obras a incluir en los Planes y subvenciones a otorgar que, hasta el Plan de 1969, no estaban sujetas a ninguna proporcionalidad determinada. Sin embargo, para el Plan de dicho año fueron establecidas unas proporciones máximas de subvención estatal.

No obstante, siguiendo las directrices del II Plan de Desarrollo Económico y Social, se dictaron instrucciones para el bienio 1970-71 que dan nueva forma al sistema de selección al considerar unos centros atrayentes que denomina cabecera de comarca y núcleos de expansión sobre los que se apoyará principalmente el desarrollo de las normas, aunque manteniendo las ayudas a los pueblos no seleccionados. Se regulan los servicios exclusivos de las cabeceras de comarca sin que ello suponga marginar en el desarrollo a los que no tengan tal carácter.

Para los Planes 1972-73 se sigue igual criterio, señalándose una aportación a Entidades locales que se cifra normalmente en el 25 por 100 del total costo, excepto en los abastecimientos de aguas, que habrá de ser del 65 por 100.

En casos excepcionales podrá cambiarse el porcentaje, previo cumplimiento de determinados requisitos. Las obras siguen un criterio de selección y de prelación, para lo cual se formarán índices.

2. DONATIVOS.

Los más frecuentes consisten en la cesión de solares o terrenos para determinadas obras o instalaciones de la competencia municipal, en cuyo caso se habrá de cumplir lo dispuesto en el artículo 633 del Código civil, formalizándolas en escritura pública con expresión de los bienes donados y de su valoración y, en su caso, de las cargas que al Municipio se impongan por cuanto son requisitos esenciales para la validez.

Se confeccionará el expediente que ordena el artículo 10 del Reglamento de Bienes, condicionante para la aceptación corpo-

rativa, y en caso de herencia lo será a beneficio del inventario.

También cabe la donación en metálico, según interpretación que de esta institución jurídica hace la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de mayo de 1967 relativa a la donación por una sociedad particular a favor de un Ayuntamiento para ayudar a los gastos de la obra de abastecimiento público de aguas, si bien se entrelazan los términos donación con los de ayuda y subvención.

V. CONTRIBUCIONES ESPECIALES Y PRESTACION PERSONAL

1. CONTRIBUCIONES ESPECIALES.

Constituyen uno de los recursos de más porvenir y a la par más justos en su exacción, ya que implican la participación económica de los particulares en el coste de las obras y servicios realizados en interés común, pero con beneficio cualificado y posible de cifrar como ventaja para determinados predios o personas.

Tienen como finalidad compensar a las Haciendas locales de la parte o cuota matemáticamente divisible de una obra, instalación o servicio público local, provocados de un modo especial por las personas o dueños beneficiados con o sin petición de éstos. En el objeto siempre concurren un interés público y un interés particular.

El artículo 26 de la Ley General Tributaria las define como «aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos» (19).

La Ley de Régimen local configura su alcance al decir que procederá su imposición cuando por efecto de las obras, instalaciones o servicios se produjese un aumento determinado del valor de ciertas fincas, y cuando las obras, instalaciones o servicios ejecutados por el Ayuntamiento beneficiasen especialmente a per-

(19) NAHARRO MORA (*Lecciones de Hacienda pública*, pág. 76) las define como «el pago obligatorio del coste de la parte divisible de un servicio público preponderantemente indivisible, que beneficia especialmente a los bienes inmuebles de una zona y cuyo importe se satisface de una vez para siempre».

sonas o clases determinadas o se provocara de un modo especial por las mismas, aunque no exista aumento determinado de valor.

Una de sus elementales características es la obligatoriedad, o lo que es lo mismo, la necesidad de imposición sin petición de los particulares, aun cuando se provocaran de modo especial por los mismos.

Otra, la posibilidad de exaccionarlas aunque las obras o servicios no sean ejecutados directamente por el Ayuntamiento, siempre que éste coopere o auxilie en el costo de realización.

La razón para ello nace por la consideración que las obras así financiadas reúnen de ser contempladas con la naturaleza de obras municipales.

Así lo dispone el artículo 452 de la Ley, de suma importancia en la actualidad, en que gran parte de obras se llevan a cabo por Servicios Técnicos, Construcciones Escolares, Diputaciones, etcétera, al decir que tendrán la consideración de obras, instalaciones o servicios municipales:

a) Los que sirven directamente al cumplimiento de alguno de los fines atribuidos por precepto legal a la competencia de los Ayuntamientos, excepción hecha de los que éstos ejecuten en concepto de dueños de sus bienes patrimoniales.

b) Los que, por delegación del Estado, realicen los Ayuntamientos, y las obras públicas que éstos tengan a su cargo por precepto legal, y

c) Los que, mediante subvenciones u otros auxilios de los Ayuntamientos, ejecute el Estado, la Provincia a que el Municipio pertenezca, la respectiva Mancomunidad municipal o la empresa concesionaria.

Se trata de una institución fiscal en trance de nueva regulación anunciada ya en el artículo 5.º de la Ley 85, de 24 de diciembre de 1962, que concedía al Gobierno un plazo de un año para dictar la nueva regulación sobre el establecimiento y cobro de las contribuciones especiales. Más adelante la Ley 48, de 23 de julio de 1966, en su artículo 9.º y en la disposición final cuarta, vuelve a referirse al tema de las contribuciones especiales y anuncia una regulación de las mismas que, como en el caso anterior, aún no tuvo efecto.

Consecuentemente examinaremos esta figura fiscal en aquellos aspectos más fundamentales que la práctica diaria aconseja, sin intentar un estudio profundo que pudiera quedar en desuso en un corto plazo de tiempo.

En primer término interesa parar la atención qué normas o preceptos son vigentes en materia de contribuciones especiales, pues de un lado tenemos la Ley de Régimen local y el Reglamento de Haciendas locales, y de otro contamos con la Ley 85 y con la Ley 48, que dictan normas al respecto.

En efecto, en la Ley 85/1962, artículo 5.º-2.º, se declara una modificación del artículo 454 de la Ley de Régimen local con términos tan categóricos como los siguientes: «En particular, no se descontará del coste de las obras que motive la imposición por contribuciones especiales el importe de las subvenciones o auxilios del Estado, Provincia u otras Corporaciones públicas a que se refiere el párrafo 3.º del artículo 454 de la Ley de Régimen local».

Por su parte, la Ley 48/1966 profundiza en la regulación de estas contribuciones especiales, modificando esencialmente las normas de la Ley de Régimen local y del Reglamento de Haciendas.

En consideración al rango de estos preceptos se ha sostenido había sido modificada la estructura y regulación legal y reglamentaria de las contribuciones especiales, pero el Servicio Nacional de Inspección y Asesoramiento de las Corporaciones Locales se pronuncia en el sentido de estimar que el artículo 9.º de la Ley 48 no hace más que desarrollar un programa de la labor que ha de realizar el Gobierno preparando una nueva regulación de las mismas, por lo que seguirán en vigor las disposiciones anteriores. El Ministerio de la Gobernación, por Orden de 21 de octubre de 1966 que aprueba las Instrucciones de Presupuestos para el ejercicio de 1967, resuelve no ser aplicables las normas de la Ley 48 y manda que los ingresos por contribuciones especiales se evalúen de acuerdo con la Ley de Régimen local, texto refundido de 24 de junio de 1955, «ya que las prescripciones del artículo 9.º de la Ley 48/1966 sólo tendrán vigencia a partir de la del nuevo texto refundido que se promulgue al amparo del

número 1 de la disposición final cuarta de la Ley últimamente citada».

En su consecuencia, no existe duda sobre la aplicación en todas sus partes de la Ley de Régimen local de 24 de junio de 1955 y de la inefectividad de momento de las Leyes 85/1962 y 48/1966.

La Ley de Régimen local y el Reglamento de Haciendas locales se complementarán por la Ley del Suelo cuando las contribuciones especiales que ésta regule sean aplicables en el respectivo Ayuntamiento.

Obligatoriedad de su exacción.—La imposición de contribuciones especiales por aumento de valor será siempre obligatoria para los Ayuntamientos y asimismo lo será cuando tenga por causa el beneficio especial en los casos previstos en el artículo 462 (arts. 451-2 y 579 de la LRL); sin que obste a ello la percepción de derechos o tasas por la prestación del servicio mismo (art. 443 LRL).

El carácter necesario de este recurso tiende a traducirse en responsabilidad para los miembros corporativos y para los funcionarios si prospera en el texto definitivo que se promulgue la declaración contenida en la norma 3.^a del artículo 9.^o de la Ley 48/1966, excesivamente rigurosa y que pensamos merece una profunda consideración.

El acuerdo de imposición.—Con carácter general y a la vista de los artículos 578 y 717 de la Ley de Régimen local, podemos señalar que la imposición es un acto fundamental y necesario de la Corporación municipal en pleno, de naturaleza económico-administrativa, con sujeción al poder fiscal atribuido al Municipio y concretado en la declaración de voluntad de que determinado recurso o ingreso previsto y autorizado por la Ley se establece y exacciona en el término municipal o en el caso concreto que el acuerdo contempla. Es previo y condicionante y al propio tiempo independiente de la Ordenanza fiscal. También se caracteriza por estar sujeto a recursos o ser susceptible de impugnación por caminos diferentes a los de la misma Ordenanza.

Pero tratándose de contribuciones especiales la imposición se aparta en cierto modo de la doctrina general al no hacerse

necesaria la Ordenanza fiscal, cual previene el artículo 18 del Reglamento de Haciendas locales que, al propio tiempo, alude a los requisitos contenidos en los artículos 29 y 39 de dicho texto. Puede, pues, imponerse contribuciones especiales sin Ordenanza. Lo que no cabe es hacerlo sin especial acuerdo de imposición.

Este tiene, a nuestro entender, trascendencia destacada para llegar a la efectividad y al cobro, de tal suerte que sin el acuerdo de imposición no debe intentarse el cobro de este recurso. Aun disponiendo de Ordenanza procede adoptar el acuerdo para el caso particularizado, según razona la sentencia de 23 de mayo de 1964. Además resulta lógico, puesto que el aumento de valor como el beneficio especial no suelen ser susceptibles de cálculo anticipado; en su consecuencia, cada caso particular motivará la determinación de este aumento o mejora de la cuantía matemática del beneficio, según el costo y circunstancias que concurren en la obra o en el servicio y el interés público y particular que de ellos derivan.

El único órgano competente para la imposición es el Ayuntamiento pleno con mayoría absoluta de votos, según viene recogiendo la Jurisprudencia en múltiples sentencias, principalmente de las Audiencias Territoriales (sentencias de 22 de marzo de 1966, 23 de mayo de 1964, y Barcelona, auto número 494/1964). El acuerdo habrá de expresar concretamente si se grava por aumento de valor, por beneficio especial o por ambos conjuntamente. A estos efectos la sentencia de 19 de octubre de 1958 dice: «La clasificación o inclusión en uno y otro grupo no puede reservarse al arbitrio de la entidad interesada, sino amoldarse a la naturaleza de las cosas».

Para nosotros, si el acuerdo no especificara la clase de contribución impuesta, habría de estarse a la aplicación simultánea, de lo que cabe deducir la importancia práctica de concretar este particular.

El acuerdo de imposición se someterá a la aprobación del Delegado de Hacienda. Así razona la repetida sentencia de 23 de mayo de 1964. Aunque no todos los autores estén conformes, nos inclinamos porque en todo caso se proceda de esta forma,

con fundamento en las particularidades del propio recurso y por la seguridad jurídica que la resolución del Delegado de Hacienda presta.

A simple título de guía parece aconsejable que el acuerdo de imposición contenga, como mínimo, los siguientes extremos:

a) La declaración expresa de voluntad corporativa «de imponer» las contribuciones especiales, concretando la clase de las mismas; las motivaciones de la imposición, así como referencia a la obra y a su forma de financiación, cargo o cuantía a abonar por el Ayuntamiento, ya sea en metálico, aportación de bienes debidamente valorados, coste de proyectos, etc.

b) Ayudas o auxilios obtenidos por el Ayuntamiento y grupo con referencia al artículo 452 de la Ley.

c) La suma acordada repartir en cifras absolutas o en porcentajes del coste, con especificación de la forma para computarla, de los módulos que se tendrán en cuenta y de las bases para el reparto; forma de cobro; posibilidad de fraccionamiento y garantías.

d) Constitución, si es preceptiva, de la asociación administrativa del contribuyente.

En cuanto al anuncio de exposición al público, nos permitimos aconsejar se detallen, para perfecto conocimiento de los contribuyentes, las características más sobresalientes, a saber:

1. Coste íntegro de las obras.
2. Coste a cargo del Ayuntamiento.
3. Coste repercutible a los particulares.
4. Ayudas y auxilios concedidos por otros organismos o entidades.

5. Forma de reparto, bases y módulos tenidos en cuenta y tipos de percepción con su equivalencia por metros lineales, cuadrados, etc.

6. Fecha de aprobación del acuerdo de imposición; reclamaciones que contra él cabe formular y plazo en días hábiles.

Si se diera el supuesto de un solo contribuyente estimamos debe notificarse personalmente si comparece en el expediente y en legal forma.

De esta suerte no se podrá alegar ni el debido conocimiento.

ni la indefensión por los particulares con la trascendencia que tiene declarada el Tribunal Supremo si sólo recurren partes de ellos, al estimar que el fallo anulatorio es válido para todos en méritos de una justicia fiscal que prohíbe diferenciar las aportaciones para una obra que debe afectar a todos por igual.

Elementos de coste.—Son los siguientes:

1. En primer lugar el presupuesto de las obras, instalaciones o servicios, con los efectos que establece el artículo 456 de la Ley.

2. El valor estimado de los trabajos periciales, el de los terrenos, el interés del capital y la prestación personal, según recoge el artículo 454.

3. Se descontarán los auxilios o subvenciones o aportaciones a que alude el número 3 del artículo 454, puesto que, al menos a nuestro entender y por las razones que expusimos, no rige el número 2 del artículo 5.º de la Ley 85/1962, ni la norma 4.ª del artículo 9.º de la Ley 48/1966. En cualquier caso los auxilios, aportaciones o subvenciones beneficiarán en primer lugar a las entidades concedentes si están sujetas a la obligación de contribuir especialmente y al propio Ayuntamiento, por interpretación que estimamos correcta del artículo 455. En este sentido se pronunció la sentencia de 25 de noviembre de 1961.

Cuantía repercutible.—Su señalamiento no es discrecional, sino que está sometido al control de otros organismos, estableciéndose recursos legítimos por exceso o exigüidad en su determinación (sentencia de 23 de mayo de 1964).

Por aumento de valor no puede exceder el importe repercutido del 90 por 100 del mismo, ni del coste total de las obras, instalaciones o servicios con arreglo a los módulos establecidos por el artículo 467.

Cuando se trate de beneficio especial, el límite máximo son las cuatro quintas partes con carácter general, debiendo tenerse muy presente los mínimos y los máximos para los casos individualizados de alcantarillado, pavimentación, aceras y demás que detalla el artículo 470.

Precisamente este artículo, en sus números 2 y 3, nos da la norma a seguir regulando la necesidad de que en el señalamien-

to de la parte alícuota del coste a repartir por contribuciones especiales, se tenga en cuenta la importancia relativa del interés público y del interés privado, como condicionante para evitar la discrecionalidad corporativa, extremo que fue en cierto modo muy rigurosamente aplicado por nuestros Tribunales (sentencias de 26 de septiembre de 1962, 11 de noviembre de 1963 y 28 de abril de 1964).

La sentencia de 14 de noviembre de 1961 contempla el caso de realización de obras en conjunto que afectan a varias calles con el mismo proyecto e igualitaria distribución de contribuciones especiales, sosteniendo la doctrina, interesante desde un punto de vista práctico, de que se falta de esta forma al principio de equidad por la notoria desproporción entre las que afectan a un sector determinado en relación con otros y por ello «lo lógico y equitativo es que se hiciese distribución de cargas con independencia de cada una de las calles afectadas, en conjunción con las obras que en la misma se realizan, sin perjuicio del conjunto técnico de las obras».

También es importante al tratar este particular referirnos a los módulos o directrices más usuales en la concreción de la base, puesto que ni la Ley ni el Reglamento profundizan en la materia. Se suele emplear como módulo el metro lineal de fachada que conviene corregir en proporción a la profundidad edificable, volumen de edificación permitido por las ordenanzas municipales, etc., al objeto de que no aparezcan beneficios muy desproporcionados y distintos. También el valor de situación puede influir para la fijación.

No nos parece acertado el criterio de tener en cuenta la renta satisfecha por los inquilinos, la declarada a Hacienda pública a efectos de contribución territorial, los servicios con que cuenta el inmueble ni otros de esta naturaleza, porque frecuentemente no sirven como elementos justos y equitativos para el reparto.

Por algunos Ayuntamientos se suele utilizar un cómputo tomando como base la conjunción de metros lineales de fachada y superficie edificada, número de pisos y plantas; posibilidades de acceso a la vía municipal o al servicio, fijando un módulo, por ejemplo la unidad para un inmueble de altura normal en

la localidad. Los edificios con altura superior o inferior contribuirían al aplicarles un índice corrector. Respecto a los terrenos en los que no se levante edificación al tiempo de imponer las contribuciones especiales, abonarían su cuota en un índice inferior a la unidad que la Corporación señalaría en vista de la futura edificación o utilización de la obra o del servicio municipal (20).

Personas obligadas.—Las relaciona el artículo 463 de la Ley de Régimen local. El artículo 16 del Reglamento de Haciendas concreta el sujeto pasivo prescribiendo: «recaerán directamente sobre las personas naturales o jurídicas que aparezcan en el Registro de la Propiedad como dueñas o poseedoras de los bienes inmuebles, o en el Registro Mercantil o en la matrícula de la Contribución industrial como titulares de las explotaciones o negocios afectados por la mejora en la fecha de terminación de las obras o en la de comienzo de los servicios».

Añade en su apartado 2.º la obligación de efectuar notificación relativa a la liquidación y cobro a los dueños y a los titulares de los derechos reales, en los casos de limitación o división de dominio.

En gran medida los propietarios no tienen vecindad en el término municipal por cuyo motivo, ante la necesidad de seguir fielmente el procedimiento, parece oportuno invocar el artículo 49 de la Ley.

Su texto es el siguiente: «Para cuanto se refiera a la Administración económica local y al régimen de derechos y obligaciones que de ella emanen para los residentes, los propietarios ausentes tendrán obligación de comunicar a la Alcaldía el nombre de la persona que los representa. Faltando esta comunicación tendrán la consideración de representantes de las propietarios por las fincas que labren, ocupen o administren:

1.º Los administradores, apoderados o encargados de los propietarios forasteros.

(20) El índice corrector que pudiera ser aplicado en relación con la unidad variará según la obra o servicio que genera la imposición de Contribuciones especiales, la valoración del interés público y privado que concurra; la posibilidad inmediata o más remota de beneficiarse y, en general, de una serie de circunstancias que apreciará la Corporación.

2.º En defecto de los anteriores, los colonos, arrendatarios o aparceros de las fincas rústicas, cuando sus propietarios o administradores no residieran en el término municipal.

3.º Los inquilinos de fincas urbanas cuando cada una de ellas estuviera arrendada a una persona sola y no residiera en la localidad el dueño, administrador o encargado.

La Asociación Administrativa de Contribuyentes.—Discutida por la doctrina y poco eficaz en la práctica, sobre todo en Municipios no urbanos, es órgano obligado de constitución al amparo del artículo 465 de la Ley siempre que deba cubrirse más de un tercio del «coste total» de alguna obra, instalación o servicio, o cuando así lo acuerde la mayoría de los interesados, representando la mayor parte de las cuotas, salvo las excepciones que el propio artículo 485 en su número 2 determina. Al procedimiento de constitución, atribuciones y forma de actuar alude el Reglamento de Haciendas en los artículos 19 a 29.

Se suscita la duda del importe computado a efectos del coste total, cuando éste no coincide con la cuantía a la que hace frente el Ayuntamiento, bien por su propia Caja, bien repercutiendo parte de su compromiso mediante la imposición de contribuciones especiales, como ocurre en las obras de Planes provinciales, Cooperación provincial, etc., cuyos proyectos excedan en mucho a la aportación municipal. La frase «costo total» de alguna obra pudiera justificar la teoría sustentada en el sentido de que sólo será obligatoria la constitución de asociación en relación con el total importe de la obra, sin tener en cuenta aportaciones ajenas a la Administración local.

No obstante, nosotros, contemplando el número 4 del artículo 454 de la Ley y siguiendo el principio sustentado de que las Leyes 85/1962 y 48/1966 no están en vigor, en el aspecto relativo a contribuciones especiales, nos pronunciamos debiera constituirse la Asociación Administrativa de Contribuyentes siempre que la cantidad repercutida exceda de un tercio de la aportación municipal comprometida, salvo las excepciones del apartado 2) del artículo 465.

La formación, cuando es preceptiva, constituye requisito esencial para la virtualidad del expediente y efectividad del ingreso,

como tiene declarado el Tribunal Supremo en reiteradas sentencias que interpretan la falta de constitución como defecto insubsanable.

En cuanto al momento en que proceda llevar a cabo su constitución, nos inclinamos porque sea aquel inmediatamente posterior al de la firmeza del propio acuerdo de la imposición. Para el caso tratado en el artículo 453, de haberse interpuesto recurso y el Ayuntamiento asignar cantidad bastante para dotar el gasto si no prosperase la imposición, aconsejamos asimismo sea constituida la Asociación de Contribuyentes. En cualquier caso, parece conveniente se constituya siempre antes de la contratación de las obras, a fin de que pueda cumplir su misión, concretada en el Reglamento de Haciendas locales que interpreta magistralmente la sentencia de 30 de mayo de 1964 diciendo: «Puede ser oída, reclamar, promover, pero en ningún momento tiene competencia para resolver sobre un proyecto de obras, porque se produciría una usurpación de funciones del Ayuntamiento, único con competencia privativa e irrenunciable».

Contabilidad de contribuciones especiales. — Además de la contabilización general como otro cualquier recurso, la regla 72-3 de la Instrucción de Contabilidad impone a las oficinas interventoras la obligatoriedad de llevar una cuenta de las obras y servicios que, de conformidad con las prescripciones de la Ley, den lugar a la imposición de contribuciones especiales, cuyo Debe y Haber contendrá los asientos que indica el número 4 de la propia regla. Esta cuenta debiera desarrollarse en cuentas auxiliares o en fichas.

2. PRESTACIÓN PERSONAL Y DE TRANSPORTES.

Al tratar este recurso como ingreso de Presupuesto extraordinario se observa la disconformidad entre la Ley de Régimen local y el Reglamento de Haciendas locales. El artículo 695 de la primera no lo incluye en su articulado, y bien es sabido que comienza con las frases «en el estado de ingresos de estos Presupuestos sólo podrán figurar...».

Sin embargo, el apartado 7) del artículo 202 del Reglamento de Haciendas locales establece: «dentro del apartado e) se com-

prenderán...», así como la «prestación personal y de transportes en los casos autorizados por la Ley...». De aquí las dudas ciertamente razonables en su utilización; no sólo por la supremacía de la Ley sobre el Reglamento, sino también por la interpretación conjunta de los artículos 2.º y 5.º de la Ley General Tributaria y 434, 564 y 577 de la Ley de Régimen local.

Unicamente cabría invocar el artículo 571 de la Ley de Régimen local que permite imponer la prestación personal y de transportes sin sujetarse a los requisitos generales que condicionan este recurso, «siempre que responda a formas tradicionales admitidas en la localidad». Precisa debida justificación y autorización del Gobierno Civil previo informe del Servicio de Inspección y Asesoramiento.

Con independencia de la interpretación que nos merezca el artículo 202, tal ingreso apenas se utiliza en Presupuestos extraordinarios, y mucho menos cuando las obras que financien se adjudican por licitación pública, al implicar más problemas que beneficios.

Uno de ellos se refiere a la propia valoración en el estado de ingresos; otro a la contabilización; el último, y no el menos importante, a la conveniencia de ofrecer servicios de naturaleza «personal» a un contratista o de obligarlo a recibirlos.

Al único objeto de intentar proponer soluciones, nos inclinamos, a efectos del señalamiento o consignación presupuestaria, se cifre cuantitativamente en suma prudencial, previo estudio de las necesidades e importancia de la obra o servicio, de su repercusión en favor del núcleo de población afectado, en base a las circunstancias personales de los posibles contribuyentes, e inclusive a las perspectivas de prestación en cuanto al tiempo, procurando no restar trabajo a otros menesteres ineludibles en determinadas épocas del año, como por ejemplo, las de siembra, recolección, veraneo, etc.

Firme el presupuesto y la imposición, se confeccionará padrón de cuyos datos serán notificados los contribuyentes con especificación de todas las circunstancias que concurren en la imposición y efectividad de este recurso, sin olvidar el número de

días, la fecha concreta y hora en que habrán de prestarse, su valor estimado en metálico para el caso de redención, etc.

Más difícil es formular normas sobre su contabilización. En efecto, la prestación siempre es redimible voluntariamente por el contribuyente, pudiendo darse los supuestos de que se preste en trabajo, en metálico o parte en uno y parte en otro. Cuando se redima produce mandamiento de ingreso. Cuando se cumpla la obligación con el servicio personal o el de transportes, sólo cabrá imputación deduciendo del importe de la certificación de obra ejecutada, ya lo haga el técnico que certifique, ya el propio Ayuntamiento al liquidar la certificación.

El otro aspecto afecta a la propia naturaleza de la prestación. No parece muy apropiado obligar al vecino preste sus servicios personales a favor de un contratista por tratarse de una carga vecinal. Tampoco imponer a éste servicios no cualificados o que no influyan en el rendimiento de la obra, en los tiempos actuales en que el trabajo propio del peón se lleva a cabo mediante máquinas adecuadas, más efectivas y económicas. Se acentúan los inconvenientes ante las posibilidades de accidentes de trabajo, al no proceder la indemnización, según viene declarando la Jurisprudencia, en sentencias reiteradas, por la consideración de carga vecinal que le merece este recurso (sentencias de 7 de julio de 1931, 29 de noviembre de 1962 y 24 de junio de 1965).

Si, a pesar de todo, se decide financiar un extraordinario con prestación personal, es prudente redactar pliego especial de condiciones, concretando cláusulas reguladoras de este trabajo y forma de prestarlo, aceptación obligatoria para el contratista, deducción en las certificaciones de obra y demás extremos que aconsejen las circunstancias y el caso concreto. Nos parece justo y de equidad que el Ayuntamiento ampare a los contribuyentes con una póliza de seguro que prevea la incapacidad temporal, parcial o total en caso de accidente de trabajo o traslade esta carga al propio contratista.

Ante tantos inconvenientes quizá fuera más oportuno la adjudicación de parte o elementos de la obra al núcleo de población, siguiendo el sistema de los destajos.

VI. VENTA Y PERMUTA DE BIENES PATRIMONIALES

Por aplicación del artículo 431 de la Ley, el producto de la venta de los bienes patrimoniales se llevará preceptivamente a Presupuesto extraordinario (21), bien entendido que el precio de venta de las parcelas no utilizables sobrantes de vías públicas o de efectos no utilizables en servicios municipales, no obstante tener la naturaleza jurídica de bienes de propios, se ingresan y contabilizan en Presupuestos ordinarios.

Servirá de base la valoración técnica a que alude el artículo 205-6 del Reglamento de Haciendas locales y siempre será necesario cumplimentar las normas relativas a la enajenación, previa calificación y desafectación previstas en la Ley y en el Reglamento de Bienes, con el más absoluto respeto a la inalienabilidad de los bienes comunales y de los vecinales en mano común de la Ley de 27 de julio de 1968 y Reglamento de 26 de febrero de 1970. También el *quorum* legal (arts. 121-c y 303-c de la Ley de Régimen local), justiprecio (art. 103 del Reglamento de Bienes); venta por el procedimiento de subasta y, en el supuesto de permuta, justificación de la necesidad y equivalencia de valor (artículos 190 de la Ley de Régimen local y 98 del Reglamento de Bienes), autorización o conocimiento, en su caso, del Ministerio de la Gobernación según que el valor exceda o no del 25 por 100 del Presupuesto anual de la Corporación.

Quizá la dificultad más patente se suscita para la contabilidad y cálculo de precio en Presupuesto cuando se trate de permuta.

En efecto, cuando la Ley de Régimen local en su artículo 190 o el Reglamento de Bienes en el 98, se refieren a la permuta, parecen contemplar la equivalencia plena de valores, mientras que el artículo 1.446 del Código civil y la Circular de 14 de septiembre de 1951 permiten que la contraprestación obtenida puede consistir parte en inmuebles y parte en metálico (22).

(21) Los artículos 183, 186 y 187 de la Ley de Régimen local y 2.º y 5.º del Reglamento de Bienes concretan el concepto de los patrimoniales en su doble consideración de propios y comunales.

(22) Establece reglas para el caso de permuta señalando la necesidad de com-

A los efectos de la contabilidad y de inclusión como ingreso de extraordinario, servirá de elemento computable la contraprestación recibida en metálico exclusivamente. La entrega de inmuebles se recogerá como alta de inventario y a lo máximo servirá como elemento de coste para la distribución de contribuciones especiales, ya que no motiva movimiento alguno en Caja al no darse «gasto» ni «pago». La entrada en Presupuesto será directa si estuviera en vigor el extraordinario en que figure consignado su importe o se ingresará en la cuenta de valores independientes y auxiliares del Presupuesto en concepto de depósito para su asignación posterior a determinado Presupuesto extraordinario, según tiene establecido la Dirección General de Administración Local (23).

Si el producto procede de la expropiación de bienes comunales lo más equitativo, a nuestro entender, será aplicar el párrafo 3 del artículo 81 del Reglamento de Bienes, destinando a servicios en utilidad de los que tuvieron derecho al aprovechamiento un 95 por 100 y el resto en beneficios generales del Municipio.

promiso de abonar la diferencia de valores que resulte y de expresar la libertad de cargas de las fincas que los particulares ofrezcan.

A la enajenación se equipará la expropiación forzosa.

(23) La Orden de 9 de agosto de 1958 dictando normas para la formación de Presupuestos de 1959, en su número 18 establece que los ingresos extraordinarios «procedentes de venta de bienes y las indemnizaciones por expropiaciones de los mismos» han de aplicarse a adquisiciones compensatorias del patrimonio y de las bajas que hubieran producido las ventas o expropiaciones, o bien a necesidades extraordinarias y a gastos de primer establecimiento; se ingresarán en valores independientes y auxiliares en concepto de depósito, a no ser que estuviere en vigor el Presupuesto extraordinario en que figuran consignados.

La norma 55 de las Instrucciones para la formación de Presupuestos de 1960 aprobadas por Orden de 31 de julio de 1959 dice así:

«Los rendimientos patrimoniales extraordinarios que no tengan, por tanto, carácter regular, habrán de dedicarse a nutrir los Presupuestos extraordinarios para gastos de primer establecimiento, excepto cuando se trate del precio de venta de parcelas sobrantes no edificables o de los efectos no utilizables a que se refiere el párrafo 2.º del artículo 437 de la Ley de Régimen local; en el supuesto de bienes vendidos con las formalidades legales por la Corporación o expropiados a ésta, se procurarán, con las formalidades legales, adquisiciones de patrimonio que sustituyan al vendido o expropiado, siempre que no existan necesidades extraordinarias para gastos de primer establecimiento que hayan de atenderse en Presupuestos también extraordinarios conforme a lo dicho anteriormente.

VII. EXACCIONES ESPECIALES

El apartado *f*) del artículo 695, tantas veces invocado, incluye entre los ingresos de los Presupuestos extraordinarios «los de exacciones especiales que eventualmente o transitoriamente se concediesen por el Estado».

Son los que contemplan los artículos 588 y 590 de la vigente Ley de Régimen local con el carácter y condición de recursos afectados a un fin específico desde el mismo momento que se recaudarán «con el exclusivo fin de atender al servicio de intereses y amortización de empréstitos legalmente autorizados».

Sólo en los Presupuestos que en su estado de ingresos contengan operación de crédito, habrá la posibilidad de recoger estos medios especiales de financiación. El recargo que contempla el artículo 588 ha sido profundamente reformado. La Ley de 26 de diciembre de 1957 cambió la denominación de «utilidades» por la de rendimiento de trabajo personal, y la Ley 48, de 23 de julio de 1966, suprimió a partir del 1 de enero de 1967 los recargos ordinarios y especiales sobre los rendimientos del trabajo personal, con excepción de los que giran sobre los de licencia fiscal (art. 6.º). El artículo 590 de la Ley de Régimen local permite el establecimiento a los mismos fines de un arbitrio sobre solares edificados y sin edificar.

A los requisitos de la Ley se añaden los del artículo 44 del Reglamento de Haciendas locales (acuerdo plenario, información pública, autorización del Ministerio de Hacienda, revisión anual de su rendimiento, etc.) y también el de llevar contabilidad separada y en libros especiales (arts. 595 de la Ley de Régimen local y 146 del Reglamento de Haciendas) que puede ser examinada por cualquier contribuyente de estos conceptos.

VIII. OPERACIONES DE CREDITO

El crédito local (24), a la par que el producto de la venta

(24) En el sentido más simple consiste en la obtención de capacidad adquisitiva ajena para ser utilizada como propia. Se ha dicho de él: «es el cambio de bienes presentes por bienes futuros». JUAN FERREIRO LAPATZA, en artículo que publica la *Revista de Administración Pública*, número 53, 1967, páginas 131 a 227, lo define:

de bienes, son dos recursos de carácter extraordinario y motivantes de la confección de Presupuestos extraordinarios.

El artículo 773 de la Ley autoriza a las Entidades locales para apelar al crédito público:

a) Emitiendo empréstitos o concertando préstamos u otras formas de anticipo a largo o corto plazo.

b) Prestando su aval a la emisión de obligaciones que haga la Compañía mercantil con la que contraten determinadas obras o servicios.

c) Conviniendo arreglos o conversiones totales o parciales de su Deuda.

d) Estableciendo Cajas o instituciones de crédito.

e) Librando letras de cambio o expidiendo pagarés a la orden con vencimiento no superior a noventa días contra la Caja de Corporaciones, y

f) Contratando parcial o totalmente con Bancos o Sociedades de crédito los servicios de Tesorería de sus Presupuestos ordinario y extraordinario.

Para hacer uso del crédito se tendrá en cuenta:

1. Será el último recurso de financiación de Presupuestos extraordinarios. No puede enjugar déficit de ordinarios ni destinarse para obligaciones de este carácter.

2. Tiene carácter eminentemente complementario y residual por cuanto no puede apelarse a él más que por la insuficiencia de los que le preceden en el articulado de la Ley y precisamente por la diferencia entre la suma de aquéllos y el estado de gastos.

3. Requiere siempre aprobación del Ministerio de la Gobernación y confección de Presupuesto extraordinario.

Su aplicación da origen a una gran serie de cuestiones que no podemos tratar en este trabajo por ser más apropiadas de estudios amplios y propios de monografías (25).

«la expresión crédito público alude a la posibilidad por parte de un ente público de aprovecharse de la confianza de que puede gozar de otros sujetos de Derecho público o privado para lograr medios con que subvenir a sus necesidades».

(25) Recomendamos el estudio y lectura de las tesis de diplomado en Administración de ANTONIO JIMÉNEZ HERNÁNDEZ y ALEJANDRO RODRÍGUEZ NAVARRO, completas y que tratan profundamente las cuestiones relativas al crédito local. También los trabajos siguientes: «El crédito local en España», por ISAAC GASCÓN, *REVL*, 1968, páginas 401 y sigs.; «La determinación económica de la amortización contable», por

La doctrina los viene clasificando en créditos a corto plazo, a plazo medio y a largo plazo, cuyas fronteras no están perfectamente delimitadas.

La precedente clasificación puede servirnos para ordenar las diversas formas del crédito, a cuyo efecto hacemos los siguientes grupos:

1. *A corto plazo*: Las formas permitidas por los artículos 782 y 783 de la Ley de Régimen local (letras de cambio o pagarés a la orden, apertura de cuentas de crédito y operaciones de Tesorería). En cuanto a las operaciones de Tesorería, se complementa la normativa legal por Circular del Servicio Nacional de Inspección y Asesoramiento de las Corporaciones Locales de 11 de enero de 1958.

2. *A plazo medio*: En este grupo se incluyen gran número de anticipos o de préstamos de las Cajas de Crédito de Cooperación provincial y también los de la Orden de la Presidencia del Gobierno de 22 de julio de 1963 (26). También los anticipos de las contribuciones especiales regulados en el artículo 2.º de la Orden de 6 de noviembre de 1970.

3. *A largo plazo*: Se ajustan a esta modalidad los préstamos ordinarios del Banco de Crédito Local de España, los de las Cajas de Ahorro en la forma que previene el Decreto 715 de 1964 (27) y los que contempla la Orden de 6 de noviembre de 1970 (28).

LEACH ALBERT, *REVL*, 1965, pág. 286; «Crédito local. Su reforma», por JAIME GARCÍA, *El Consultor de los Ayuntamientos*, 1962, págs. 1.393 y sigs., y la obra de RAMÓN MARTÍN MATEO *La Administración monetaria*, publicada por el Instituto de Estudios de Administración Local en 1968.

(26) Señala como plazo máximo el de cinco años y como destino del crédito el de anticipar hasta el 80 por 100 del importe de las contribuciones especiales, igual cuantía del producto a obtener por enajenación de terrenos, del importe de gastos extraordinarios de inversiones, de urgencia, de calamidades públicas y para cumplimiento de resoluciones firmes de autoridades y Tribunales. Permite la posibilidad de concertar una operación «transitoria» de anticipo.

(27) El Decreto 715, de 26 de marzo de 1964, relativo a las inversiones de las Cajas de Ahorro, determina en su artículo 3.º que éstas podrán conceder préstamos a las Corporaciones locales en las mismas condiciones y garantías que el Banco de Crédito Local, con autorización del Ministerio de Hacienda, informe previo de dicho Banco y del Instituto de Crédito de las Cajas de Ahorro. En ningún caso lo podrán obtener las Corporaciones fundadoras de las mismas.

(28) Se refiere esta Orden a la financiación por el Banco de Crédito Local de las aportaciones de las Entidades locales a los Planes provinciales de Obras

Otro aspecto interesante es el estudio de la cuantía máxima prudencial que los entes locales pueden aportar en concepto de crédito.

La Ley de Régimen local señala módulos cuando trata de operaciones a corto plazo, mientras que en las de a largo plazo parece reservarse el control de oportunidad al Ministerio de Hacienda con motivo de la aprobación del extraordinario y la autorización para el crédito. Así el artículo 285 del Reglamento de Haciendas locales ordena al Delegado de Hacienda informar con referencia a la capacidad económica del Municipio o de la Provincia para soportar la carga que represente el servicio de intereses y amortización de la operación de crédito que se solicita. El Ministerio resolverá. El Ayuntamiento concretará sus posibilidades mediante los documentos incorporados y el Plan financiero que redactará el Interventor de Fondos.

El Banco de Crédito Local de España limita la cuantía de los préstamos en el artículo 46 de sus Estatutos, fijándolos de suerte que la anualidad por intereses y amortización no exceda del 25 por 100 del total del Presupuesto ordinario; porcentaje que resulta prudente y sirve de índice de la capacidad de endeudamiento.

La contabilización tiene como especialidades las señaladas en el artículo 777 de la Ley y regla 72 de la Instrucción de Contabilidad, que mandan llevar contabilidad separada de modo que se pueda apreciar en todo momento si subsiste o se rompe la proporción que debe haber entre la parte del empréstito en circulación y el importe de los gastos satisfechos.

y Servicios que gestionan las Comisiones provinciales de Servicios Técnicos. Pueden comprender tanto la aportación municipal como el anticipo de las contribuciones especiales que se establezcan y, en este caso, por el mismo plazo concedido a los contribuyentes para el pago.

Las Diputaciones provinciales pueden asumir el concierto de las operaciones de crédito necesarias para toda la Provincia, en cuyo caso la cuantía de préstamos de cada Ayuntamiento se consignará en el Plan correspondiente, según tiene señalado la Presidencia del Gobierno. Entenderá la Comisión provincial de Servicios Técnicos, la Interministerial de Planes provinciales y el Ministerio de Hacienda y Banco de Crédito Local.

Innovación de gran importancia supone la prestación de aval por el Banco de Crédito Local ante las Cajas de Ahorro, a quienes se permite otorgar préstamos para estas mismas finalidades

También se precisa cumplimentar asiento en el libro de Inventarios y Balances, parte segunda, cuyo resultado al final del ejercicio se trasladará a la Cuenta de Patrimonio (regla 63 *b*) de la Instrucción de Contabilidad y artículo 34 del Reglamento de Bienes de las Entidades locales).

El aval implica la prestación de garantía a favor de Compañías mercantiles con las que se contraten determinadas obras o servicios, constituyendo obligación accesoria por parte de los entes locales en relación con la del avalado. Apenas se utiliza en la práctica, por el carácter limitativo del apartado *b*) del artículo 773 que contempla solamente a las Compañías mercantiles. En cualquier caso precisan la autorización del Ministerio de Hacienda por imperativo del artículo 781 de la propia Ley.