

TEMA 20: ORDENACIÓN DEL GASTO Y ORDENACIÓN DEL PAGO. ÓRGANOS COMPETENTES. FASES DEL PROCEDIMIENTO. DOCUMENTOS CONTABLES QUE INTERVIENEN EN LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS Y DE LOS PAGOS. DISPOSICIÓN DE FONDOS DEL TESORO PÚBLICO.

1. ORDENACIÓN DEL GASTO Y ORDENACIÓN DEL PAGO.

Seguindo a INGROSSO, el procedimiento administrativo de gestión presupuestaria puede definirse como, "la serie compleja de actos y controles a través de los cuales se realiza el gasto público".

Este procedimiento se orienta, según PASCUAL GARCÍA a "garantizar la legalidad financiera de los actos administrativos de gasto, tanto en interés de la Hacienda Pública como del particular que se relaciona con la Administración, que, en caso de inexistencia de cobertura presupuestaria, se vería imposibilitado de cobrar sus créditos.

El procedimiento del gasto público necesita de dos requisitos previos:

- La existencia de crédito presupuestario adecuado y suficiente.
- El nacimiento de una obligación a satisfacer por la Administración.

El primero de estos requisitos aparece claramente recogido en los artículos 59 y 60 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (en adelante T.R.L.G.P.).

"Los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad específica para la que hayan sido autorizados por la Ley de Presupuestos o por las modificaciones aprobadas conforme a esta Ley" (art. 59.1.)

"No podrán adquirirse compromisos de gasto por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los actos administrativos y las disposiciones generales con rango inferior a Ley que infrinjan la

expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar" (art. 60).

De estos preceptos resulta que los créditos presupuestarios no sólo tienen que resultar suficientes en cuanto a su importe para la realización del gasto de que se trate, sino también adecuados a su finalidad específica.

En cuanto a las obligaciones económicas de la Administración, el artículo 42 del T.R.L.G.P. establece que pueden nacer:

- De la ley.
- De los negocios jurídicos.
- De los actos o hechos que según Derecho las generen.

En el primer supuesto estarían las obligaciones derivadas de la propia Ley de Presupuestos o de otras disposiciones, como por ejemplo las retribuciones de personal o el abono de pensiones.

En el segundo caso las derivadas de la realización de contratos.

En el tercer supuesto, de hechos, al margen de los dos casos anteriores, de los que se derive responsabilidad económica del Estado (cumplimiento de sentencias, pago de indemnizaciones, etc.).

Estas obligaciones pueden nacer al margen de los Presupuestos Generales del Estado (obligaciones de ejercicios anteriores, gastos por necesidades imprevistas, etc.), pero para poder ser satisfechas será preciso habilitar en los mismos los créditos necesarios mediante las correspondientes modificaciones: créditos extraordinarios o suplementos de crédito, transferencias, ampliaciones, etc.

Una vez cumplidos los requisitos de crédito presupuestario adecuado y suficiente, y nacimiento de una obligación, es necesario seguir el procedimiento de ejecución de gastos legalmente establecido.

Dentro de este procedimiento pueden distinguirse a su vez dos momentos que, aunque van siempre unidos en la práctica, son conceptualmente diversos:

- La Ordenación del Gasto, que puede definirse como el conjunto de actuaciones administrativas que permiten reconocer una obligación de pago.

- La Ordenación del Pago, que comprende el conjunto de operaciones que tiene por objeto satisfacer las obligaciones contraídas mediante las oportunas salidas de fondos del Tesoro Público.

El primer momento coincide con los trámites que se siguen en el seno de los diferentes departamentos ministeriales, y el segundo corresponde en exclusiva a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, como Ordenador de pagos del Estado.

2. ÓRGANOS COMPETENTES.

En el procedimiento de ejecución presupuestaria, intervienen diferentes órganos administrativos, por lo que es preciso distinguir entre:

- Órganos competentes en la gestión presupuestaria.
- Órganos competentes en la fiscalización del gasto.
- Órganos competentes en la contabilidad del gasto.

2.1. ÓRGANOS COMPETENTES EN LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA (ARTS. 10 Y 74 T.R.L.G.P.).

Los órganos constitucionales (Casa de S.M., Cortes Generales, Tribunal Constitucional, etc.), los Jefes de los Departamentos ministeriales y los demás órganos del Estado con dotaciones diferenciadas, son competentes para aprobar los gastos de los servicios a su cargo, salvo los casos reservados por ley a la competencia del Gobierno, autorizar su compromiso y liquidación, e interesar del Ministro de Economía y Hacienda los correspondientes pagos.

En concreto, cabe establecer la siguiente distribución de competencias en materia de gestión presupuestaria:

- Corresponde al Consejo de Ministros la aprobación de los siguientes

gastos:

- Concesión de subvenciones por importe superior a 2.000 millones de pts.
- Los que se establezcan en la Ley de Presupuestos Generales de cada año.
- Corresponde a los Ministros la aprobación de los gastos de su departamento y la solicitud de la ordenación de los pagos correspondientes al Ministro de Economía y Hacienda.
- Corresponde a los Presidentes o Directores de los Organismos Autónomos, tanto la autorización de los gastos como la ordenación de los pagos, puesto que estos Entes cuentan con presupuesto de ingresos propio. Precisarán autorización del titular del Departamento del que dependan en los contratos de cuantía igual o superior a 150 millones de pts. (Disposición Transitoria tercera de la Ley 13/1995, de 18 de mayo de Contratos de las Administraciones Públicas).
- Corresponde al Ministro de Economía y Hacienda la ordenación de los pagos correspondientes.

Estas competencias podrán ser objeto de delegación. En este sentido, el art. 75 del T.R.L.G.P. establece que: "bajo la superior autoridad del Ministro de Economía y Hacienda, competen al Director General del Tesoro y Política Financiera las funciones de Ordenador General de pagos del Estado".

2.2. ÓRGANOS COMPETENTES DE FISCALIZACIÓN DEL GASTO.

La fiscalización del gasto corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado (I.G.A.E.), organismo dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda.

La función interventora tiene por objeto controlar todos los actos de la Administración que dan lugar al reconocimiento de derechos y de obligaciones de contenido económico, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, con el fin de

asegurar la legalidad de las actuaciones de la Hacienda Pública.

Para el ejercicio de esta función, la I.G.A.E. cuenta con Intervenciones Delegadas en los departamentos ministeriales y Organismos Autónomos:

- La I.G.A.E. fiscaliza con carácter previo, los siguientes gastos:
 - Los que hayan de ser aprobados por el Consejo de Ministros o por las Comisiones Delegadas del Gobierno.
 - Los que supongan una modificación de otros que hubiera fiscalizado la Intervención General de la Administración del Estado.
 - Los que deban ser informados por el Consejo de Estado o la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado.
- Los Interventores Delegados fiscalizan con carácter previo los gastos propios de los servicios centrales de Ministerios y Organismos Autónomos.
- Los Interventores Territoriales de las Delegaciones Provinciales del Ministerio de Economía y Hacienda fiscalizan los gastos de los órganos periféricos de los Ministerios y Organismos Autónomos.

2.3. ÓRGANOS COMPETENTES EN LA CONTABILIDAD DEL ESTADO.

De acuerdo con el art. 122 del T.R.L.G.P., "el Estado y las Entidades integrantes del sector público estatal quedan sometidos al régimen de la contabilidad pública ..."

Por ello todos los actos de ejecución del presupuesto tienen un reflejo contable.

La organización del sistema de contabilidad pública corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda a través de la Intervención General del Estado, órgano al que corresponde la formación y posterior remisión al Tribunal de Cuentas de la Cuenta General del Estado.

La Orden de 1 de febrero de 1996, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad de la Administración General del Estado, establece que el sistema de

contabilidad pública se estructura descentralizadamente a través de los siguientes órganos:

- La Intervención General del Estado, a través de la Subdirección General de Gestión Contable, que actuará como central contable del sistema.
- Las Oficinas de Contabilidad de las Intervenciones Delegadas en los Departamentos ministeriales de carácter civil y la Subdirección General de Contabilidad del Ministerio de Defensa, a las que corresponde, entre otras funciones, llevar y desarrollar la contabilidad del seguimiento de la ejecución de los gastos del presupuesto del departamento hasta la fase de compromiso de gasto.
- Las Intervenciones Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda, a las que corresponde idéntica función respecto de aquéllas operaciones que se produzcan en su ámbito.
- La Oficina de Contabilidad de la Intervención Delegada en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, a la que, entre otras funciones, corresponde la contabilidad del seguimiento de la ordenación de pagos.

3. FASES DEL PROCEDIMIENTO.

Desde el momento en que se aprueban los créditos que figuran en los presupuestos generales del Estado, hasta el momento en que se satisfacen las obligaciones económicas adquiridas con cargo a los mismos, se suceden una serie de fases procedimentales que son comunes a todos los gastos, y que se producen en el ámbito de cada departamento ministerial.

Estas fases, de acuerdo con la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado (en adelante I.O.C.G.E.), aprobada por Orden de 1 de febrero de 1996, son las siguientes:

- Autorización del gasto.
- Disposición del gasto.

- Reconocimiento de la obligación.

El procedimiento de ordenación y ejecución de los pagos se produce en el seno del Ministerio de Economía y Hacienda, a través de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, de acuerdo con la correspondiente Orden sobre el procedimiento para el pago de las obligaciones de la Administración General del estado, y es materia de otro tema.

Previamente al análisis de las fases del procedimiento de ejecución del gasto, es preciso referirse a un requisito previo imprescindible para su puesta en marcha: la concesión de un crédito presupuestario.

En efecto, para iniciar cualquier expediente de gasto es preciso la existencia de un crédito presupuestario suficiente e idóneo a la naturaleza concreta del gasto que se pretende realizar.

Este crédito puede ser el directamente aprobado por las Cortes en el Presupuesto, o bien producto de una habilitación en virtud de alguna de las modificaciones presupuestarias legalmente previstas (transferencias, ampliaciones, generaciones, créditos extraordinarios o suplementos de crédito, etc.).

Esta regla de existencia previa de crédito tiene una excepción, que viene recogida en el art. 65 del T.R.L.G.P., los llamados Anticipos de Tesorería.

Estos Anticipos se conceden excepcionalmente por el Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, "con el límite máximo para cada ejercicio del 1 por cien del importe de los créditos autorizados por la ley de Presupuestos Generales del estado, en los siguientes casos:

- a) Cuando, una vez iniciada la tramitación de los expedientes de concesión de créditos extraordinarios o de suplementos de crédito hubiera dictaminado favorablemente el Consejo de Estado.
- b) Cuando se hubiera promulgado una ley en la que se establezcan obligaciones cuyo cumplimiento exija la concesión de un crédito extraordinario o de un

suplemento de crédito."

3.1. AUTORIZACIÓN O APROBACIÓN DEL GASTO.

La autorización para realizar un gasto es la primera fase del proceso de ejecución presupuestaria, y consiste en el acto en virtud del cual la autoridad competente para gestionar un gasto con cargo a un crédito presupuestario aprueba su realización, determinando su cuantía de forma cierta, o bien de la forma más aproximada posible cuando no pueda calcularse exactamente, reservando a tal fin la totalidad o una parte del crédito presupuestario.

Se trata de una decisión de gastar que no implica aún relación con interesados ajenos al centro gestor, pero que pone en marcha el procedimiento administrativo.

La decisión de la autoridad administrativa para llevar a cabo un determinado gasto debe ir precedida de la tramitación de un expediente, que se inicia con la elaboración de una propuesta de gasto, documento en que se justifica la necesidad del mismo, así como su importe y características. Deberá contener los siguientes requisitos:

- Servicio u Organismo que formula al propuesta.
- Aplicación presupuestaria a la que debe imputarse el gasto.
- Importe.
- Destino o finalidad.
- Período de tiempo al que se refiere el gasto.
- Disposiciones en que se ampara.
- Forma de efectuar el pago (en firme o a justificar).

Cuando sea preciso, por las características del gasto, también podrá contener otros requisitos: estudios técnicos necesarios para justificar la propuesta, el procedimiento y forma de adjudicación del contrato, etc.

Una vez elaborada, la propuesta deberá pasar por los siguientes trámites:

1) Certificado de existencia de crédito suficiente para hacer frente al gasto propuesto. Corresponde su emisión a la oficina de contabilidad dependiente de la Intervención Delegada en el departamento.

Simultáneamente al mencionado certificado, se tramitará un documento contable "RC" (retención de crédito), que tiene por objeto que la cuantía que se ha certificado, coincidente con el importe figurado en la propuesta, queda indisponible para otra finalidad.

2) Fiscalización de la Intervención Delegada. La propuesta debe ser fiscalizada con carácter previo a su aprobación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 93.1 del T.R.L.G.P., según el cual esta fiscalización previa comprenderá:

"La intervención crítica o previa de todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos y valores".

Esta fiscalización previa puede definirse como el trámite en virtud del cual el órgano interventor informa al gestor de que el expediente reúne cuantos requisitos exigen las normas y por tanto puede realizarse el gasto que se pretende llevar a cabo.

El art. 95 del T.R.L.G.P. excluye de este trámite a los "los gastos de material no inventariable, contratos menores, así como los de carácter periódico y demás de tracto sucesivo, una vez intervenido el gasto correspondiente al período inicial del acto o contrato del que se deriven o sus modificaciones, así como otros gastos menores de 500.000 pts., que de acuerdo con la normativa vigente se hagan efectivos a través del sistema de anticipos de caja fija.

Tampoco estarán sometidos a fiscalización previa los gastos menores de 500.000 pts. que se realicen con cargo a fondos librados a justificar, cuando los servicios o prestaciones a que se refieran hayan tenido o vayan a tener lugar en territorio extranjero.

Por vía reglamentaria podrán ser excluidas de intervención previa las subvenciones con asignación nominativa".

El informe de fiscalización previa del gasto es preceptivo y en cierta medida vinculante.

Según el art. 97 del T.R.L.G.P., si la Intervención no está de acuerdo con el gasto a realizar deberá consignar sus reparos por escrito. Estos reparos suspenderán en esta fase la tramitación del expediente hasta que sean solventados en los siguientes casos:

- Cuando se basen en insuficiencia o inadecuación del crédito.
- Cuando se omitan trámites considerados esenciales a juicio de la Intervención.

Si el órgano gestor no está de acuerdo con los reparos formulados, deberá someter el expediente al conocimiento de la I.G.A.E. La resolución de ésta es obligatoria para la Intervención delegada que informó primeramente. Cuando el reparo venga de la propia I.G.A.E. o bien ésta haya confirmado el de la Intervención delegada, si el gestor sigue en desacuerdo, corresponde adoptar la decisión definitiva al Consejo de Ministros.

El trámite de fiscalización previa, dado el carácter de generalidad con que se exige, puede provocar retrasos en la tramitación de los gastos. Por ello, el art. 95 del T.R.L.G.P., en aras a una mayor agilidad en el proceso de ejecución presupuestaria, combina la fiscalización limitada y el muestreo de expedientes, estableciendo que el gobierno, previo informe de la I.G.A.E. podrá acordar que la intervención previa se limite a comprobar los extremos siguientes:

- La existencia de crédito presupuestario adecuado y suficiente.
- Que las obligaciones o gastos se generan por el órgano competente.

Este artículo permite al Consejo de Ministros establecer otros extremos a comprobar. En base a esta autorización, se han ido estableciendo algunos requisitos mínimos que deberán agregarse a los señalados. Así, por ejemplo, en los expedientes relativos a contratos de obras se exige que el proyecto haya sido informado por la Oficina de Supervisión de Proyectos, que exista pliego de cláusulas administrativas particulares informado por el Servicio Jurídico, etc.

Sobre estos gastos fiscalizados del modo limitado expuesto, se ejercerá posteriormente una fiscalización plena mediante las técnicas de muestreo. Es decir, se eligen algunos expedientes (muestra) de entre el total de los tramitados por un órgano gestor, sobre los que se efectúa la mencionada fiscalización plena, dándose por controlados con este trámite, asimismo, los restantes.

Corresponde a la I.G.A.E. establecer los procedimientos a aplicar para la selección de la muestra.

3) Aprobación del gasto.

Una vez fiscalizada la propuesta, se produce la aprobación del expediente de gasto por el órgano competente, que puede ser:

- El Ministro titular del departamento o autoridad en que hubiese delegado la competencia.

- El Presidente o Director del Organismo Autónomo o autoridad en que hubiese delegado la competencia.

- El Consejo de Ministros, a quien corresponde autorizar y aprobar los gastos siguientes:

- La concesión de subvenciones cuando su importe sea superior a 2.000 millones de pts.

- Los gastos que expresamente se establezcan en los Presupuestos Generales del Estado.

Debe tenerse en cuenta que, en materia de Contratos del Estado, el Consejo de Ministros debe autorizar la celebración de los mismos en dos supuestos:

- Los de importe igual o superior a 2.000 millones de pts.

- Los contratos plurianuales en que hayan de modificarse los porcentajes establecidos en el art. 61 del T.R.L.G.P.

Sin embargo, en estos casos será el órgano de contratación (Ministro, Presidente del Organismo Autónomo o autoridad en quienes deleguen) el competente para aprobar el gasto, una vez obtenida la autorización del Consejo de Ministros.

Aprobado el gasto, el centro gestor del mismo (es decir, el servicio administrativo responsable de la propuesta, normalmente con categoría de Dirección General) expide un documento contable "A", de autorización del gasto, y lo remite a la Intervención Delegada, acompañado del expediente de aprobación del gasto.

3.2. COMPROMISO O DISPOSICIÓN DEL GASTO.

Es el acto administrativo en virtud del cual la autoridad competente acuerda o concierta con un tercero, la realización de obras, la prestación de servicios, la adquisición de bienes, transferencias, subvenciones, etc., que previamente hubieran sido autorizados.

El importe por el que se acuerda ha de estar, en todo caso, exactamente determinado, al igual que las condiciones de realización de la obra, prestación del servicio, etc., así como la identificación de la persona o entidad con la que se ha acordado el gasto y que, una vez que cumpla con las condiciones a que se ha comprometido se convertirá en acreedor de la Administración.

Se plasma contablemente en un documento "D", que se remite a la oficina de contabilidad para su registro como compromiso contraído o crédito dispuesto.

Son estas características (cuantía cierta, fijación de condiciones, tercero obligado con la Administración, etc.) las que distinguen claramente esta fase de la de autorización.

En la práctica, sin embargo, es frecuente que por razones de economía procedimental estas dos fases se den unidas, teniendo reflejo contable en un documento "AD". Ello es posible porque en determinados tipos de gasto (retribuciones de funcionarios, contratos adjudicados mediante procedimiento negociado, etc.), en el momento de aprobación del gasto ya se conocen los requisitos que configuran la fase de disposición (importe exacto, persona acreedora, etc.), por lo que es posible unir ambas fases en una sola.

La disposición o compromiso de gasto se acuerda por los mismos órganos competentes en la autorización.

3.3. RECONOCIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN.

Esta fase se produce una vez que el contratista o acreedor de la Administración haya realizado la prestación pactada, de acuerdo con las condiciones previamente establecidas, siempre que la Administración haya reconocido documentalmente la idoneidad de la misma.

La I.C.A.G.E. define el reconocimiento de la obligación como el acto administrativo en virtud del cual la autoridad competente acepta formalmente con cargo al Presupuesto del Estado, una deuda a favor de un tercero como consecuencia del cumplimiento por parte de éste de la prestación a que se hubiese comprometido, según el principio del "servicio hecho", o bien, en el caso de obligaciones no recíprocas, como consecuencia del nacimiento del derecho de dicho tercero en virtud de la ley o de un acto administrativo que, según la legislación vigente, lo otorgue.

Como quiera que éste el momento en que surge la obligación de pagar, el T.R.L.G.P. exige que "previamente a la expedición de las órdenes de pago con cargo a los Presupuestos Generales del Estado habrá de acreditarse documentalmente ante el órgano que haya de reconocer las obligaciones, la realización de la prestación o el derecho del acreedor, de conformidad con los acuerdos que en su día autorizaran y comprometieran el gasto".

Esta acreditación documental puede variar según el tipo de gasto de que se trate.

En los contratos, se formaliza normalmente mediante el acta de recepción correspondiente o, en su caso, mediante factura. En las retribuciones de funcionarios, mediante nóminas, etc.

En todo caso, estos documentos han de ser fiscalizados por la Intervención Delegada. Si esta fiscalización fuera desfavorable puede llegar a producirse la suspensión del procedimiento administrativo de gestión del gasto (art. 97.b T.R.L.G.P.).

Todo reconocimiento de la obligación llevará implícita la correspondiente propuesta de pago, entendiendo como tal la solicitud por parte de la autoridad competente que ha reconocido la existencia de una obligación para que, de acuerdo con la normativa vigente, el Ordenador General de Pagos proceda a efectuar la ordenación de su pago.

Una vez acordado el reconocimiento de la obligación, el Servicio Gestor competente expedirá un documento OK, que junto con la acreditación documental a que se ha hecho anteriormente referencia, debe de servir de justificante a la operación.

Excepcionalmente, tratándose de operaciones específicas de la Deuda Pública, podrán expedirse documentos O, de reconocimiento de la obligación, que no lleven implícita la propuesta de pago.

Con la salvedad expuesta, la I.O.C.G.E. ha suprimido la separación teórica que anteriormente existía entre las fases de compromiso de gasto y propuesta de pago, asumiendo que en la práctica se dan siempre unidas.

El compromiso de gasto pone fin al procedimiento de gestión del gasto, dando inicio al de realización de pagos.

Finalmente, debe hacerse la salvedad de que en los Organismos Autónomos el compromiso del gasto da lugar directamente a la ordenación del pago correspondiente (documento OP), puesto que sus Presidentes o Directores son también ordenadores de pagos. Esta peculiaridad se debe a que cuentan con una tesorería propia, al tener un presupuesto de ingresos independiente del de la Administración del Estado.

4. SUPUESTOS ESPECIALES. EXCEPCIONES AL PRINCIPIO DE ANUALIDAD PRESUPUESTARIA.

La gestión de los créditos presupuestarios deberá realizarse dentro del ejercicio presupuestario, según el principio de anualidad recogido en el art. 134.2 de la Constitución, y concretado en el art. 63.1 del T.R.L.G.P.:

"Con cargo a los créditos del estado de gastos de cada presupuesto sólo podrán

contraerse obligaciones derivadas de adquisiciones, obras, servicios, y demás prestaciones o gastos en general que se realicen en el año natural del propio ejercicio presupuestario."

Sin embargo, existen dos supuestos en que, por necesidades debidamente justificadas, y en los supuestos legalmente establecidos, cabe:

- La tramitación anticipada de expedientes de gasto.
- El compromiso de créditos de ejercicios futuros (gastos plurianuales).

4.1. TRAMITACIÓN ANTICIPADA DE EXPEDIENTES DE GASTO.

Dado que el procedimiento administrativo de gestión del gasto es prolongado, resulta necesario en determinados supuestos (piénsese por ejemplo en la contratación de un servicio o suministro imprescindible para el funcionamiento de un centro administrativo) iniciar la tramitación del expediente en un ejercicio presupuestario anterior a aquél en que el gasto se va efectuar.

La regulación anteriormente vigente, contenida en la Orden de 24 de febrero de 1983, establecía que la tramitación anticipada de expedientes de gasto sólo podría "llevarse hasta el momento inmediatamente anterior a la autorización del compromiso" (fase D). Por tanto, este procedimiento sólo podría afectar a los trámites internos, sin trascendencia para terceros.

Sin embargo, este principio quedó sin efecto en los expedientes de contratación, en virtud del art. 70.3 de la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas, que dispone lo siguiente:

"Los expedientes de contratación podrán ultimarse incluso con la adjudicación del contrato y su formalización correspondiente, aun cuando su ejecución, ya se realice en una o en varias anualidades, deba iniciarse en el ejercicio siguiente. A estos efectos, podrán comprometerse créditos con las limitaciones que se determinen en las normas presupuestarias de las distintas Administraciones Públicas sujetas a esta Ley".

Recogiendo esta importante modificación, la Sección 5 del Capítulo II de la I.O.C.G.E., que ha sustituido a la Orden anteriormente citada, establece una separación entre:

La tramitación anticipada de expedientes de contratación, en la que podrá llegarse a la adjudicación del contrato y su formalización correspondiente (fase D).

La tramitación anticipada de expedientes de subvenciones y otros gastos no contractuales, en los que, salvo que su normativa específica establezca alguna excepción, sólo se podrá llegar como máximo a la fase anterior al compromiso o disposición del gasto.

La documentación del expediente de contratación que se tramite anticipadamente incorporará las siguientes peculiaridades:

- a) En el pliego de cláusulas administrativas particulares se hará constar que la adjudicación del contrato queda sometida a la condición suspensiva de existencia de crédito adecuado y suficiente para financiar las obligaciones derivadas del contrato en el ejercicio correspondiente.
- b) El certificado de existencia de crédito será sustituido por un certificado expedido por la oficina presupuestaria del Departamento ministerial en el que se haga constar que, para el tipo de gasto a efectuar, existe normalmente crédito adecuado y suficiente en los Presupuestos Generales del Estado, o bien que está previsto en el proyecto sometido a aprobación de las Cortes Generales y correspondiente al ejercicio en que se deba ejecutar el gasto.
- c) Una vez autorizado el gasto, al Servicio Gestor expedirá un documento A de "tramitación anticipada" que se remitirá a la oficina de contabilidad. Posteriormente, si se adjudica y formaliza el contrato dentro del mismo ejercicio, se expedirá un documento D "de tramitación anticipada". En el caso de que la aprobación del gasto y la adjudicación del contrato se

efectúen en un mismo acto, se expedirá un documento AD "de tramitación anticipada".

Al comienzo de cada ejercicio el sistema de información contable controlará que para los expedientes de contratación tramitados anticipadamente existen los oportunos créditos en el Presupuesto de gastos.

En caso afirmativo, los compromisos de gasto de tramitación anticipada se imputarán al ejercicio corriente. En caso contrario, y a los efectos de la condición suspensiva que se ha mencionado en el apartado a), se comunicará dicha circunstancia a los centros gestores.

En relación con la tramitación de los gastos no contractuales, se sigue un procedimiento idéntico, con la salvedad ya mencionada de que sólo se podrá llegar hasta la fase A "de autorización".

4.2. GASTOS PLURIANUALES.

Este supuesto permite comprometer gastos para ejercicios posteriores, y se halla recogido en el art. 61 del T.R.L.G.P.

4.2.1. Casos (art. 61.2 del T.R.L.G.P.)

"Podrán adquirirse compromisos de gastos que hayan de extenderse a ejercicios posteriores a aquel en que se autoricen, siempre que se encuentren en alguno de los casos que a continuación se enumeran:

- a) Inversiones y transferencias de capital.
 - b) Transferencias corrientes, derivadas de normas con rango de ley.
 - c) Los contratos de obra, de suministro, de consultoría y asistencia, de servicios y de trabajos específicos y concretos no habituales de la Administración, que no pueden ser estipulados o resulten antieconómicos por plazo de un año.
 - d) Arrendamientos de bienes inmuebles a utilizar por organismos del Estado,
- y

e) Cargas financieras de las Deudas del Estado y de sus organismos autónomos."

Estos supuestos, que han sido establecidos por la Ley 11/1996, de 27 de diciembre, de Medidas de Disciplina Presupuestaria, modificando en parte la redacción original del T.R.L.G.P., presentan una novedad muy importante que está en conexión con el artículo 70.3 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas a que se ha hecho anteriormente referencia. Ya no se precisa, como sucedía anteriormente, que los contratos señalados en el apartado c) inicien su ejecución en el ejercicio en que se autoricen.

En todo caso, "la autorización o realización de los gastos de carácter plurianual se subordinará al crédito que para cada ejercicio autoricen los respectivos Presupuestos Generales del Estado" (art. 61.1).

4.2.2. Número de ejercicios (art. 61.3. del T.R.L.G.P.).

Los gastos referidos en los apartados a), b) y c) del art. 61.2 sólo podrán extenderse durante cuatro años, a partir de aquél en que se compromete la operación, sin superar los siguientes porcentajes calculados sobre el crédito existente en el mismo:

- 1er. año: 70% del crédito existente en el año anterior (en el que se compromete la operación).
- 2º año: 60% del crédito existente en el año que se compromete la operación.
- 3er. año: 50% del crédito existente en el año que se compromete la operación.
- 4º año: 50% del crédito existente en el año que se compromete la operación.

Tanto el número de ejercicios, como los porcentajes establecidos, podrán modificarse por el Gobierno en casos especialmente justificados (art. 61.5 del

T.R.L.G.P.).

4.2.3. Contabilización de estos gastos.

Los gastos para ejercicios futuros son objeto de contabilización independiente (art. 61.8 del T.R.L.G.P.).

Junto al documento "A" de autorización del gasto para el ejercicio corriente, deberá emitirse otro documento "A" referido a los importes de las anualidades posteriores.

Lo mismo sucede con el documento "D", de compromiso de gasto o, en su caso, con los documentos mixtos AD, cuando se acumulen ambas fases del procedimiento.

Al comienzo de cada ejercicio, las autorizaciones y compromisos de gastos adquiridos con cargo a ejercicios posteriores que estuviesen imputados al Presupuesto que se inicia, pasarán a contabilizarse mediante los oportunos documentos A y D de ejercicio corriente.

5. DOCUMENTOS CONTABLES QUE INTERVIENEN.

Como se ha venido señalando, todo hecho susceptible de producir el nacimiento, modificación o cancelación de obligaciones tiene que estar soportado en un documento que pueda justificar fehacientemente la realización del hecho, así como la anotación contable a que da lugar.

Se encuentran regulados en la I.O.C.G.E. y, más específicamente, en la "Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueban los documentos contables a utilizar por la Administración General del Estado".

Esta norma los define como "aquéllos que sirven de soporte a las anotaciones contables que se realicen como consecuencia de operaciones de gestión de créditos presupuestarios y de ejecución del Presupuesto de Gastos".

Antes de pasar al análisis concreto de estos documentos, debe señalarse con carácter general que, cuando una operación contabilizada mediante los mismos deba

cancelarse por cualquier motivo, su anulación se tramitará mediante un documento inverso o negativo, que se consignará añadiendo una barra al correspondiente signo. ej.: en el caso de que deba tramitarse un documento A inverso, se indicará del siguiente modo: "A/".

5.1. DOCUMENTOS I, DE ANTICIPOS DE TESORERÍA.

Dado que la apertura del presupuesto de gastos de cada Centro gestor se efectuará en base al documento presupuestario aprobado en Cortes, los documentos I se utilizarán, exclusivamente, para contabilizar la concesión de los anticipos de Tesorería en los términos previstos en el artículo 65 del T.R.L.G.P.

Las claves de estos documentos son:

- I-000 (anticipos de Tesorería concedidos).
- I-006 (cancelación de anticipos de Tesorería concedidos).

5.2. DOCUMENTOS MC, DE MODIFICACIÓN DE CRÉDITOS.

Recogen las modificaciones presupuestarias que afectan a los créditos, aumentando o disminuyendo su importe. Habrá un documento distinto para cada tipo de modificaciones:

- Créditos extraordinarios (MC-030).
- Suplementos de crédito (MC-040).
- Ampliaciones de crédito (MC-050).
- Transferencias de crédito positivas (MC-060).
- Transferencias de crédito negativas (MC-061), etc.

5.3. DOCUMENTOS RC, DE RETENCIÓN DE CRÉDITO.

Se utilizan para que el órgano administrativo pueda bloquear un crédito para su destino a un fin concreto y evitar así que pueda ser empleado en otra finalidad.

Existen tres clases de RC:

- De créditos para gastar (RC-100).
- Para transferencias de crédito (RC-101).
- De no disponibilidad de créditos (RC-102).

5.4. DOCUMENTO A, DE AUTORIZACIÓN DE GASTO.

Aprobado un expediente de gasto, el servicio proponente formulará un documento "A" por su importe con cargo a la correspondiente anualidad, enviándolo a la Oficina de Contabilidad para su registro contable.

Pueden ser:

- De ejercicio corriente y de ejercicios posteriores.
 - Sobre créditos disponibles (A-200).
 - Sobre créditos retenidos (A-210).
- De tramitación anticipada (A-200).

5.5. DOCUMENTO D, DE DISPOSICIÓN O COMPROMISO DE GASTO.

Se expedirán por el servicio competente y se remitirán a la Oficina de Contabilidad una vez comprometido el gasto con un tercero.

Pueden ser:

- De ejercicio corriente y de ejercicios posteriores (D-300).
- De tramitación anticipada (D-300).

5.6. DOCUMENTO OK, DE RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES.

Lleva aparejado la propuesta de pago, y su clave es OK-420.

Excepcionalmente se tramitarán documentos O de reconocimiento de obligaciones sin propuesta de pago (O-410) y K, de propuesta de pago (K-430) en el ámbito de la gestión de la deuda del Estado.

5.7. DOCUMENTOS MIXTOS.

Son aquéllos que combinan más de una de las fases de ejecución del Presupuesto de gastos.

Documento AD, de autorización y compromiso.

Procederá la emisión de un único documento AD en una serie de supuestos:

- Gastos derivados de obligaciones legales , como las retribuciones de personal.
- Gastos procedentes de obligaciones nacidas en ejercicios anteriores, tales como los de carácter periódico o los plurianuales.
- En general, todos aquellos en que sea posible acumular en un acto único las fases de autorización y compromiso de gasto.

Pueden ser:

- De ejercicio corriente y ejercicios posteriores:
 - Sobre créditos disponibles (AD-420).
 - Sobre créditos retenidos (AD-410).
- De tramitación anticipada (AD-220).

Documentos ADOK, de autorización, compromiso, reconocimiento y propuesta de pago.

Pueden utilizarse estos documentos en aquéllos supuestos en que desde el inicio del expediente de gasto se conocen todos los extremos necesarios para hacerlo efectivo: importe exacto, destinatario, contraprestación, etc. Así sucede, por ejemplo en determinadas retribuciones de personal, subvenciones nominativas, obligaciones derivadas de ejercicios anteriores, etc.

Existen dos tipos de ADOK:

- Sobre créditos disponibles (ADOK-260).
- Sobre créditos retenidos (ADOK-270).

6. DISPOSICIÓN DE FONDOS DEL TESORO PÚBLICO.

Entre las funciones del Tesoro Público a que se refiere el art. 117 del T.R.L.G.P., hay dos especialmente relevantes:

- "Recaudar los derechos y pagar las obligaciones del Estado".
- "Distribuir en el tiempo y en el territorio las disponibilidades dinerarias para la puntual satisfacción de las obligaciones del Estado".

Por tanto, cabe señalar que el objetivo primordial del Tesoro es tratar de lograr una coincidencia temporal de los flujos de gastos e ingresos con el fin de que no falte liquidez, y el Estado pueda en todo momento hacer frente a las obligaciones contraídas.

Para ayudar al logro del objetivo señalado, el art. 77 del T.R.L.G.P. establece lo siguiente:

"La expedición de las órdenes de pago con cargo al Presupuesto del Estado habrá de acomodarse al plan que sobre disposición de fondos del Tesoro Público se establezca por el Gobierno a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda".

En cumplimiento de este precepto, el Consejo de Ministros ha ido adoptando diversos planes de disposición de fondos del Tesoro Público, el último de los cuales se aprobó en 1992.

En este Plan se establece la secuencia temporal con que, a lo largo del período de ejecución del presupuesto, ha de disponerse de los distintos créditos por los departamentos ministeriales:

Créditos de personal (Cap. I). Se dispondrá mensualmente por catorzavas partes del crédito total, excepto en los meses de junio y diciembre que se dispondrá de dos catorzavos.

Créditos de bienes corrientes y servicios (Cap. II). Se dispondrá de los mismos por cuartas partes al comienzo de cada trimestre natural.

Créditos de Capítulos IV, VI, VII y VIII. Se dispondrá por dozavas partes con una

serie de excepciones (créditos destinados al pago de becas, aportaciones a las Comunidades europeas, adquisición de acciones, etc.).

Con independencia de algunas excepciones que se señalan en la Resolución de 16 de marzo de 1992 a este régimen de disposición de fondos, se determina con carácter general que "cualquier disposición que rebase los límites expresados en los apartados anteriores ... precisará la aprobación previa del Ministerio de Economía y Hacienda" (disposición 2.1).