

TEMA 21: GASTOS PARA LA COMPRA DE BIENES CORRIENTES Y SERVICIOS. GASTOS DE TRANSFERENCIAS: CORRIENTES Y DE CAPITAL. GASTOS DE INVERSIÓN.

O. INTRODUCCIÓN

El procedimiento de gestión de las tres modalidades de gastos a que se refiere el tema (compra de bienes y servicios, transferencias y gastos de inversión) presenta aspectos comunes junto a otros específicos. Su regulación básica se contiene en el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (TRLGP) y aparece desarrollada principalmente en la Instrucción de Operatoria Contable (IOC) aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996. En sus aspectos comunes el procedimiento se desarrolla en las siguientes fases:

a) Autorización del gasto. Es el acto administrativo por el que la autoridad competente aprueba su realización, determinando su cuantía cierta o aproximada y reservando a tal fin la totalidad o una parte del crédito presupuestario. Las actuaciones correspondientes quedarán reflejadas en un expediente de gasto. Se expedirá un documento "A" que, junto con sus justificantes, habrá de ser remitido a la oficina de contabilidad correspondiente. En ocasiones, antes de que el gasto haya sido autorizado, es necesario efectuar la correspondiente retención de crédito que se instrumenta a través del documento contable "RC".

b) Compromiso o disposición del gasto. Es el acto administrativo en virtud del cual la autoridad competente acuerda o concierta con un tercero, según los casos, y tras el cumplimiento de los trámites que procedan, la realización de obras, servicios, etc. previamente autorizados. Se formulará un documento "D" que, junto con sus justificantes, será remitido a la oficina de contabilidad.

c) Reconocimiento de la obligación. Es el acto administrativo en virtud del

cual la autoridad competente acepta formalmente, con cargo a los créditos presupuestarios, una deuda a favor de un tercero, cuyo derecho habrá de acreditarse con carácter previo, de conformidad con los acuerdos que en su día autorizaron y comprometieron el gasto. Dado que todo reconocimiento de obligación lleva, en general, implícita la propuesta de pago, el servicio gestor competente expedirá un documento "OK" que, junto con sus justificantes, se remitirá a la oficina de contabilidad.

d) Propuestas de pago. Tras las fases anteriores, que constituyen las de ejecución presupuestaria propiamente dicha, las propuestas de pago se tramitan por las oficinas de contabilidad ante las ordenaciones de pagos, previa la confección de las correspondientes relaciones de propuestas de pago.

e) Ordenación y ejecución de los pagos. Una vez recibidas las propuestas de pago y previas las comprobaciones establecidas en la normativa, los Órganos competentes procederán a la ordenación de los pagos y a la realización de los mismos, a través de las formas establecidas que son mediante transferencia bancaria, por cheque y en formalización.

Paralelamente a las fases indicadas aparecen las de intervención, en sus modalidades de intervención crítica o fiscalización previa, intervención de la inversión, intervención formal de la ordenación del pago e intervención material del pago, que se practican con carácter previo a cada uno de las mencionadas fases del procedimiento de gestión.

1. GASTOS PARA LA COMPRA DE BIENES Y SERVICIOS

1.1 CONDICIONAMIENTOS PRESUPUESTARIOS

Los gastos corrientes en bienes y servicios aparecen incluidos en el capítulo 21 de los Presupuestos Generales del Estado (PGE). En su gestión hay que distinguir dos vertientes: la administrativa y la financiera o presupuestaria, así como la imbricación entre ellas.

La mayor parte de las obligaciones que se satisfacen por el sistema, aunque no

todas, son de origen contractual por lo que dicho expediente vendrá condicionado por las exigencias de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (LCAP). En los que no derivan de contratos habrá que atender a su legislación específica de carácter sustantivo.

Según el vigente Código de la clasificación económica de los gastos del Presupuesto del Estado y de sus Organismos autónomos, aprobado por Resolución de la Dirección General de Presupuestos de 18 de junio de 1997, son imputables al capítulo 2 de los Presupuestos Generales del Estado los gastos corrientes en bienes y servicios que no originen aumento de capital público. En particular, son imputables las adquisiciones de bienes que reúnan algunas de las siguientes características: a) Ser bienes fungibles; b) Tener una duración previsiblemente inferior al ejercicio presupuestario; c) No ser susceptibles de inclusión en el inventario; d) Ser previsiblemente gastos reiterativos. Además se aplican a este capítulo los gastos de carácter inmaterial y repetitivo, no susceptibles de amortización y que no estén directamente relacionados con la realización de inversiones.

Las limitaciones que respecto del gasto público derivan del Presupuesto presenta las siguientes singularidades en relación con los mismos:

a) Límites cualitativos y cuantitativos

Según el art. 59 del TRLGP los créditos autorizados en los programas de gastos tienen carácter limitativo y vinculante a nivel de concepto. No obstante los créditos destinados a gastos corrientes en bienes y servicios, entre otros, tendrán carácter vinculante a nivel de artículo. Esto nos obliga a tener en cuenta la clasificación en artículos del capítulo 21, que es la siguiente:

- Art. 20. Arrendamientos y cánones.
- Art. 21. Reparaciones, mantenimiento y conservación.
- Art. 22. Material, suministros y otros.
- Art. 23. Indemnizaciones por razón del servicio.

- Art. 24. Gastos de publicaciones.

- Art. 25. Conciertos de asistencia sanitaria.

Ahora bien la excepción tiene, a su vez, sus propias excepciones, lo que quiere decir que determinados gastos de este capítulo siguen, al contrario que otros, la regla general de la limitación a nivel de conceptos. En este caso se encuentran los destinados a: energía eléctrica, combustible, vestuario, labores de la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre, comunicaciones telefónicas, comunicaciones postales, transportes, atenciones protocolarias y representativas y gastos reservados.

Pero aunque el desarrollo en conceptos de los mencionados artículos no vincula al gestor del gasto, fuera de las excepciones indicadas, la gestión contable del Presupuesto se hace por partidas, en su nivel máximo de desagregación, lo que quiere decir que el gasto quedará reflejado en las cuentas públicas a nivel de concepto o de subconcepto, si existe. De ahí que en la expedición de los documentos contables de gestión presupuestaria A,D, O y K, y sus fases mixtas o inversas se deberá expresar el concepto o subconcepto, en su caso, con independencia de que en el mismo haya o no consignación.

b) Límites temporales

Entre las limitaciones que el Presupuesto comporta para el gasto público figura la temporal. El principio general que recoge el TRLGP, en su artículo 63, es que 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. Los créditos para gastos que en el último día del ejercicio presupuestario no estén afectados al cumplimiento de obligaciones ya reconocidas quedarán anulados de pleno derecho, sin más excepciones que las incorporaciones de crédito que se acuerden al amparo del artículo 73 TRLGP (art. 62 TRLGP).

El principio de anualidad ha sufrido, por imperativos de la gestión, importantes excepciones, que en la actualidad aparecen reguladas en el art. 61 del TRLGP.

Atendiendo a su incidencia en los gastos corrientes en bienes y servicios hay que tener presente que estos no se encuentran contemplados con carácter general en los supuestos en que se permite la realización de gastos plurianuales. Sin embargo no siempre los gastos del capítulo se realizan en el ejercicio en que se comprometen o contratan. Desde esta perspectiva pueden distinguirse tres supuestos, cuyas consecuencias en cuanto a tramitación veremos después:

- Gastos derivados de contratos de suministro, de consultoría y asistencia, de servicios y de trabajos específicos y concretos no habituales de la Administración, que no puedan ser estipulados o resulten antieconómicos por plazo de un año.

- Gastos derivados de arrendamientos de inmuebles a utilizar por organismos del Estado.

- Gastos derivados de contratos de duración indefinida, entre los que podemos enumerar los de suministros tales como luz, agua, teléfono, etc.

1.2 ESPECIALIDADES DEL PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN DE LOS GASTOS CORRIENTES EN BIENES Y SERVICIOS

En la gestión de los gastos corrientes en bienes y servicios pueden seguirse los tres procedimientos siguientes: el procedimiento de pagos a justificar, el sistema de anticipos de caja fija y el procedimiento ordinario que, a diferencia de los anteriores, finaliza con el pago en firme en favor del acreedor público o, en determinados supuestos, a favor del cajero de pagos especiales. De estos procedimientos, los dos primeros (pagos a justificar y sistema de anticipos de caja fija) únicamente son aplicables en los casos especiales contemplados en la normativa que los regula y requieren que dichos procedimientos se hayan establecido expresamente en el Departamento u Organismo que desee emplearlos. El procedimiento ordinario deberá emplearse en aquellos supuestos en que no se hubieren adoptado el de pagos a justificar o el de anticipos de caja fija o bien cuando no sea posible seguirlos por razón de cuantía del gasto a realizar o por cualquier otra circunstancia excluyente de las contempladas en su normativa reguladora. En el

presente tema nos ocupamos exclusivamente del procedimiento ordinario, ya que los otros dos son objeto de estudio en otros temas.

En la tramitación a seguir es necesario distinguir los supuestos siguientes:

11 Contratos celebrados y realizados en el ejercicio corriente.

Estos gastos obligan a tramitar el correspondiente expediente de contratación siguiendo las prescripciones de la LCAP.

El expediente de contratación dependiendo fundamentalmente de la cuantía del contrato puede ser de una gran complejidad o muy simple. En este último caso se encuentran los contratos menores, de especial aplicación en nuestro ámbito. Tienen el carácter de contratos menores los de obra cuya cuantía no exceda de 5.000.000 ptas, los de suministro que no excedan de 2.000.000 y que no sean de adquisición centralizada, y los de consultoría y asistencia que no excedan tampoco de 2.000.000 ptas. La tramitación del expediente relativo a estos contratos sólo requiere la aprobación del gasto y la incorporación al mismo de la factura y en el contrato menor de obras, además, el presupuesto de las obras, sin perjuicio de la existencia del proyecto cuando normas específicas así lo requieran (art. 57 LCAP). Aprobado y comprometido el gasto (documento AD) se expedirá el documento OK de reconocimiento de obligaciones al que se unirá la factura en la que se acredite la realización de la prestación.

Contrariamente en aquellos contratos de duración inferior al ejercicio que no tengan la condición de menores deberá seguirse la tramitación prevista para los mismos en la LCAP o en su legislación específica, sin que de su imputación al capítulo 2 deriven peculiaridades. Más adelante, al tratar de los gastos de inversión, nos ocupamos del expediente de gasto en su relación con el procedimiento de contratación respecto de todos aquellos contratos que no tenga la condición de contratos menores.

21 Contratos de duración indefinida o de arrendamientos de inmuebles.

Los gastos que derivan de contratos de tracto sucesivo y duración indefinida, tales como suministros de agua, luz, teléfono, etc., en el ejercicio en que se adjudican se

aprueban por el importe correspondiente al año o fracción de año en que se inicia la prestación, siguiendo la tramitación contractual ordinaria. En años sucesivos se imputan a presupuesto y se hacen efectivos normalmente a través de los procedimientos especiales de pagos a justificar o del sistema de anticipos de caja. Pero, en caso de que estos no resulten aplicables, se comprometerá el gasto correspondiente a la nueva anualidad con cargo al presupuesto aprobado para la misma, lo que tiene lugar a través de un procedimiento extraordinariamente simple. No se practica fiscalización previa, se acumulan los actos de Autorización y Disposición, y se expide un único documento contable AD.

Los gastos derivados de arrendamientos de inmuebles de duración superior al ejercicio no están sujetos a los límites de ejercicios y porcentajes establecidos en el art. 61 TRLGP. En el año en que se formalizan los contratos se compromete el gasto del ejercicio y el de los ejercicios posteriores, expidiéndose los correspondientes documentos contables AD. En los ejercicios sucesivos, una vez efectuada la apertura de la contabilidad del presupuesto de gastos, se registran los compromisos correspondientes al ejercicio corriente con imputación al nuevo Presupuesto. Si respecto a los contratos en vigor se originan variaciones derivadas de revisiones de renta, se formularán documentos AD de ejercicios posteriores y corriente que se remitirán a la oficina de contabilidad, junto con el acuerdo de aprobación de los respectivos expedientes.

31 Indemnizaciones por razón del servicio

Las indemnizaciones por razón del servicio tienen por objeto resarcir a los funcionarios y demás personal de la Administración de los gastos que se vean precisados a realizar por razón del servicio. Se regulan por el Real Decreto 236/1988, de 4 de marzo, que es aplicable a todo el personal al servicio de la Administración, excepto el laboral al que se aplicará lo previsto en el respectivo convenio o normativa específica.

Dan origen a indemnización los supuestos siguientes:

- a) Comisiones de servicio con derecho a indemnización, que comprende tres

conceptos: dietas, indemnización de residencia eventual y gastos de viaje.

- b) Desplazamientos dentro del término municipal
- c) Traslado de residencia
- d) Asistencias

La orden de comisión de servicio expedida por la autoridad competente es el acto que sirve de bases para que el funcionario designado realice el servicio que se le encomienda con derecho a percibir las indemnizaciones reglamentariamente establecidas.

La simplificación en la gestión de estos gastos se consigue, de una parte, mediante la acumulación de los actos singulares que se generan como consecuencia de las comisiones de servicio, de tal forma que los actos del proceso de gasto se corresponden con una pluralidad de aquellas actuaciones singulares.

Una vez autorizado el gasto del ejercicio o de un trimestre para estas atenciones, el Subsecretario o autoridad en que delegue, expide las órdenes de comisión de servicios que sean precisas dentro del importe de dicha autorización. Los interesados presentan sus cuentas justificativas una vez finalizado el servicio y se expide la oportuna propuesta de pago a su favor.

La principal virtualidad del sistema de tramitación de gastos por dietas y gastos de locomoción es la inmediatez en el pago con respecto al servicio prestado. Con todo en este sistema el funcionario se ve obligado a anticipar el gasto. De ahí que frecuentemente se canalicen estas indemnizaciones a través de pagos a justificar o de anticipos de caja, sistemas que permiten el adelanto del importe de la comisión.

1.3 PROCEDIMIENTO PARA EL RECONOCIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN

Antes de efectuar el reconocimiento de la obligación se deberá justificar por el contratista el cumplimiento de la prestación contractual o, en su caso, la procedencia del

abono a cuenta.

Una vez aprobado el expediente de reconocimiento de la obligación, el servicio gestor expedirá un documento OK que se enviará a la oficina de contabilidad.

A los documentos OK de reconocimiento de obligaciones se unirá la documentación en la que se acredite la realización de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que en su día autorizaron y comprometieron el gasto.

1.4 JUSTIFICACIÓN DEL GASTO REALIZADO

Coherentemente con la regla del servicio hecho, toda la normativa sobre justificación exige que previamente al pago se acredite el gasto realizado, de lo que ha de quedar adecuada constancia ante el órgano que haya de reconocer la obligación (art. 78 TRLGP).

En su sentido estricto la justificación consiste simplemente en acreditar que los gastos comprometidos se han realizado. Según que los medios probatorios de la realización del gasto sean documentales o se basen en la comprobación material o física de la inversión realizada recibe respectivamente la denominación de comprobación documental o comprobación material.

En las compras o adquisiciones a empresarios y profesionales el documento de uso obligado es la factura respecto de la cual deberá verificarse que contenga los datos o requisitos exigidos por la normativa fiscal y mercantil.

Cuando la adquisición se haga de un particular no obligado a expedir factura la justificación de los gastos se hará con los medios de prueba admitidos en Derecho debiendo constar en todo caso la identificación y domicilio del acreedor.

En los gastos físicamente identificables, además de la comprobación documental, la inversión ha de ser objeto de comprobación material, mediante el examen o inspección física de los bienes u objetos. El resultado de la comprobación se reflejará en un acta o certificado de recepción que formará parte de las cuentas justificativas de la inversión.

Los centros gestores deben recabar de la Intervención General de la Administración del Estado el nombramiento de un representante de ésta que asista a la comprobación material de la inversión cuando el importe rebase los 5.000.000 de pesetas. La Intervención General de la Administración del Estado puede declinar el nombramiento o bien designar a un interventor que la practique. Si para comprobar la inversión se requieren conocimientos técnicos se nombrará a un funcionario con preparación específica que asista al Interventor.

2. GASTOS DE TRANSFERENCIAS: CORRIENTES Y DE CAPITAL

Los gastos de transferencia aparecen incluidos en los capítulos 4 y 7 de la clasificación económica de los Presupuestos Generales del Estado.

El Código de la clasificación económica de los Gastos del Presupuesto del Estado y sus OO. AA., aprobado por Resolución de 18 de junio de 1997 de la Dirección General de Presupuestos define las expresadas transferencias como: Pagos, condicionados o no, efectuados por el Estado, Organismos autónomos, o entes públicos sin contrapartida directa por parte de los agentes receptores, los cuales destinan estos fondos a financiar operaciones corrientes (cap. IV) u operaciones de capital (cap. VII).

Los dos capítulos de transferencias se desagregan en artículos de igual texto, y distinto código numérico, según pertenezcan al capítulo IV o VII. Dichos artículos presupuestarios son:

Artículo 40/70. A la Administración del Estado.

Artículo 41/71. A Organismos autónomos administrativos.

Artículo 42/72. A la Seguridad Social.

Artículo 43/73. A Organismos autónomos comerciales, industriales o financieros.

Artículo 44/74. A empresas públicas y otros entes públicos.

Artículo 45/75. A Comunidades Autónomas.

Artículo 46/76. A Corporaciones Locales.

Artículo 47/77. A empresas privadas.

Artículo 48/78. A familias e instituciones sin fines de lucro.

Artículo 49/79. Al exterior.

Según el Código todos los artículos de este capítulo se desagregarán a nivel de concepto para recoger el agente receptor o/y la finalidad de la transferencia.

En cuanto a su clasificación en corrientes y de capital únicamente cabe añadir que entre las primeras se comprenden las que se han de destinar por los beneficiarios a la financiación de gastos de funcionamiento ordinario (gastos de personal, y gastos en bienes corrientes y servicios) y gastos financieros. Cuando el beneficiario es una empresa tendrán cabida en este capítulo las subvenciones de explotación. Por el contrario, son transferencias de capital las que se destinan por sus destinatarios a la creación o adquisición de bienes de capital (bienes inventariables) o a inversiones financieras.

Como se deduce de la definición, y se confirma con la consideración singularizada de los distintos artículos y conceptos de los correspondientes capítulos, dentro del concepto de transferencia se comprenden una serie de gastos de naturaleza muy distinta, sometidos también a una normativa legal heterogénea que se hace preciso considerar por separado, empezando por los más significativos, que son las subvenciones.

2.1 SUBVENCIONES

2.1.1 Concepto

La subvención es una figura de contornos poco precisos. Aun cuando no es fácil establecer una definición aceptable para todos podemos considerar que tiene este carácter toda entrega de dinero realizada por la Administración con una finalidad concreta de interés público y sin contrapartida del beneficiario, si bien comporta para éste la asunción de unas cargas impuestas por la Entidad concedente.

Según el art. 81 del TRLGP pueden definirse las subvenciones públicas como:

a) Toda disposición gratuita de fondos públicos realizada por el Estado o sus Organismos autónomos a favor de personas o Entidades públicas o privadas, para fomentar una actividad de utilidad o interés social o para promover la consecución de un fin público.

b) Cualquier tipo de ayuda que se otorgue con cargo al Presupuesto del Estado o de sus Organismos Autónomos y a las subvenciones o ayudas, financiadas, en todo o en parte, con fondos de la Comunidad Económica Europea.

2.2.2 Principios que rigen la concesión

Según el art. 81.6 del TRLGP las subvenciones y ayudas públicas se otorgarán bajo los principios de publicidad, concurrencia y objetividad. Dichos principios no son sino la aplicación al campo del gasto subvencional del principio constitucional de igualdad ante la Ley (art. 14 C.E.) y del de equitativa distribución de los recursos públicos a través del gasto público (art. 31.2 C.E.).

La publicidad cumple un doble objetivo: garantizar la igualdad de acceso a las ayudas y posibilitar el control social sobre la gestión de los fondos públicos, por ello opera en dos fases: previa y posterior a la concesión.

La publicidad previa se realiza mediante la inserción en el BOE de las bases reguladoras de la concesión y de la convocatoria, sin excluir otros medios. No es necesaria publicidad en los casos en que está permitida la adjudicación directa:

- Ayudas o subvenciones que tengan asignación nominativa en los Presupuestos Generales del Estado.
- Ayudas cuyo otorgamiento y cuantía sean exigibles de la Administración en virtud de norma de rango legal.

En realidad, en los dos supuestos excepcionales citados, lo que ocurre es que la publicidad de la subvención queda garantizada a través de la propia publicidad oficial de

la Ley que crea las ayudas, y no existe limitación en cuanto al número de beneficiarios.

La publicidad no se limita a la fase de convocatoria, sino que los Ministerios y Organismos han de publicar trimestralmente en el BOE las subvenciones concedidas en cada período con expresión del programa y crédito presupuestario al que se imputen, Entidad beneficiaria, cantidad concedida y finalidad o finalidades de la subvención.

La libre concurrencia supone que pueden solicitar las ayudas cuantos reúnan los requisitos necesarios, cuyo establecimiento constituye una de las menciones obligatorias de las bases reguladoras.

Por último, la objetividad, principio de aplicación a todo el actuar administrativo (art. 103 C.E.), queda concretada en que la Administración debe autolimitar su discrecionalidad, mediante la fijación previa de los criterios de valoración de las peticiones y la ulterior motivación de la resolución de concesión en los supuestos de adjudicación por concurso. En las subvenciones exigibles en virtud de norma legal ha de limitarse a aplicar ésta sin margen alguno de discrecionalidad.

2.2.3 Formas de adjudicación de las subvenciones

Existen dos posibles formas de adjudicación de una subvención: adjudicación con libre concurrencia y adjudicación directa. La primera es la forma normal, en tanto la segunda reviste carácter excepcional.

La adjudicación con libre concurrencia supone la existencia de una convocatoria, su publicidad y el establecimiento de unos criterios objetivos de adjudicación.

La convocatoria se realiza entre los beneficiarios o, en su caso, entre Entidades colaboradoras y a la misma pueden acudir cuantos reúnan los requisitos previstos en las bases reguladoras de la concesión.

La adjudicación directa sólo será posible en los casos expresamente exceptuados de publicidad por la ley, a que nos hemos referido. En el primer caso, la Ley de Presupuestos designa nominativamente al beneficiario, en el segundo se establece un supuesto de hecho de forma abstracta y toda persona que se encuentre comprendida en

él, podrá exigir la ayuda.

La designación nominativa en los Presupuestos Generales del Estado impide a la Administración destinar los fondos a persona distinta, pero en si misma no obliga a gastar todo lo que figura presupuestado.

Por el contrario, cuando se otorga el derecho a cuantos se encuentren en la situación prevista en la norma pero sin atribución a persona concreta, la Administración ha de desarrollar una actividad tendente a comprobar si el solicitante reúne las condiciones y, en caso afirmativo, lo reconocerá en su favor por la cuantía que fije la Ley, sin que la inexistencia de crédito presupuestario, comporte la nulidad del derecho en cuestión.

2.2.4 Procedimiento de concesión

Las subvenciones públicas constituyen al mismo tiempo una actividad administrativa y una modalidad de gasto público. Por ello el conjunto de actuaciones que se desarrollan en la Administración hasta la concesión de la subvención presenta las dos vertientes propias de todo procedimiento que culmina en un acto generador de obligaciones para la Hacienda Pública: la administrativa y la presupuestaria.

La vertiente administrativa atiende a los fines de la ayuda, la vertiente presupuestaria a los medios financieros necesarios para alcanzar aquellos fines, es decir, al gasto que ello comporta. La primera culmina con el acuerdo o resolución concediendo o denegando la ayuda, la segunda comprende las actuaciones propias del procedimiento de ejecución del gasto. En el primer aspecto habrá que atender, sobre todo, a las exigencias de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento Administrativo Común (LRJ-PAC) y, en el segundo, a las del TRLGP. En la actualidad el procedimiento en su doble vertiente ha sido desarrollado por el Reglamento del procedimiento para la concesión de subvenciones públicas, aprobado por Real Decreto 2225/1993, de 17 de diciembre (en lo sucesivo, Reglamento de subvenciones o RS).

En la Administración del Estado los titulares de los Departamentos ministeriales y los Presidentes o Directores de los Organismos autónomos son los órganos competentes para otorgar subvenciones y autorizar el gasto consiguiente, sin perjuicio de la posibilidad de delegación. No obstante, es necesario acuerdo del Consejo de Ministros autorizando la concesión de la subvención cuando el gasto a aprobar sea superior a 2.000 millones de pesetas.

Los restantes actos (liquidación, pago, intervención) se dictan por los órganos administrativos que tienen atribuidas estas funciones en el procedimiento ordinario de gasto y pago.

En la tramitación del gasto subvencional la Instrucción de Operatoria Contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado (IOC), aprobada por Orden del ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996, distingue los siguientes casos:

a) Tramitación de subvenciones con convocatoria previa de carácter periódico

Son aquellas en las que existe una convocatoria previa en la que se fija un plazo para la presentación de solicitudes y un procedimiento para seleccionar a los beneficiarios. Previamente a la convocatoria o simultáneamente con esta se deben aprobar las bases reguladoras de las subvenciones o ayudas.

Los expedientes para otorgamiento de subvenciones se inician en los Ministerios y Organismos que tienen atribuidas las competencias materiales para concederlas y las dotaciones presupuestarias para hacerlas efectivas.

Según la regla 86.3 de la Instrucción de Operatoria Contable, la aprobación del gasto subvencional ha de ser previa a la publicación de la convocatoria en el BOE. Se hace, pues, necesario desarrollar el conjunto de actuaciones que deben preceder a dicha aprobación, a las que se suele englobar bajo la expresión expediente de gasto.

Del expediente de gasto forman parte las actuaciones siguientes: certificado de existencia y retención de crédito, fiscalización previa, propuesta de gasto y autorización

del gasto.

Una vez efectuada la retención del crédito, mediante el documento RC para atender el gasto imputable a la anualidad en curso y a las posteriores, en su caso, quedan reservadas las oportunas cuantías para su posterior utilización en el expediente. Los certificados de existencia de crédito obtenidos se unen al respectivo expediente, lo que habrá de tener lugar con anterioridad a la fiscalización previa y, por tanto, con anterioridad a la autorización del gasto.

El expediente de gasto finalizará con la llamada propuesta de gasto o financiera, que formulan por norma general los Directores Generales al Ministro. De otra parte, junto a las actuaciones integrantes de la vertiente financiera, al expediente habrán de incorporarse las de la vertiente administrativa, que deban tener carácter previo a la propuesta. Entre estas actuaciones entendemos debe comprenderse el proyecto de Orden o Resolución de convocatoria, la cual debe ser aprobada por el órgano competente (art. 4.3 RS) antes de su publicación.

Una vez incorporados al expediente el certificado de existencia y retención de crédito y el informe fiscal así como el proyecto de convocatoria y cualesquiera otras actuaciones que vengan exigidas por la normativa específica de la subvención, se elevará al órgano competente para autorizar el gasto, según lo dispuesto en el artículo 81.3 del TRLGP.

Según prevé la regla 86 de la IOC, aprobado el gasto, se expedirá por el servicio gestor un documento A y, en su caso, un documento A de ejercicios posteriores.

b) Tramitación de subvenciones no nominativas sin convocatoria previa de carácter periódico

1. Son aquellas que se van concediendo continuamente en el tiempo en función de las solicitudes recibidas, que cumplan los requisitos establecidos en la normativa aplicable y cuyo procedimiento se inicia a solicitud de persona interesada o de oficio, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 4.2 del RD 2225/1993, de 17 de diciembre,

por el que se aprueba el Reglamento del Procedimiento para la Concesión de Ayudas Públicas.

La instrucción del procedimiento deberá ajustarse a lo dispuesto para el procedimiento administrativo en general en la LRJ-PAC (arts. 78 a 86) y su objeto será, por lo tanto, el conocimiento y comprobación de los datos en virtud de los cuales deba pronunciarse la resolución, es decir, la comprobación de si se dan las condiciones previstas en la norma para tener derecho a la subvención.

Por la autoridad correspondiente se establecerán, previamente a la disposición de los créditos, las oportunas bases reguladoras para su concesión de acuerdo con lo establecido en el artículo 81.6 del TRLGP.

2. Su tramitación es, sintéticamente, la siguiente:

- Se expedirán documentos RC de ejercicio corriente y, en su caso, de ejercicios posteriores, que seguirán el curso normal.

- La instrucción del expediente administrativo para la concesión finaliza con la propuesta de resolución. La citada propuesta deberá expresar el solicitante o la relación de solicitantes para los que se propone la concesión de la subvención, su cuantía, especificando su evaluación y los criterios de valoración seguidos para efectuarla (art. 5.4 RS). Cuando se apruebe la concesión de las subvenciones, el servicio gestor expedirá un documento D y, en su caso, un documento D para ejercicios posteriores.

- Se emitirán documentos ADOK o, alternativamente, AD más OK, según que las bases reguladoras de la concesión prevean que el beneficiario justifique la actividad objeto de la misma con anterioridad o posterioridad, respectivamente, a la concesión de la subvención. Las condiciones y demás circunstancias en la tramitación de estos documentos son las habituales.

c) Tramitación de subvenciones paccionadas

Se llaman subvenciones paccionadas aquellas que se canalizan a los

beneficiarios a través de convenios de colaboración o contratos programas.

La tramitación de las subvenciones paccionadas presenta una serie de peculiaridades respecto al procedimiento descrito.

Por lo que se refiere a la parte financiera de los expedientes, la regla 84 de la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado prescribe una tramitación análoga a la contractual.

Es obligatoria la expedición de documentos RC de ejercicio corriente y, en su caso, de ejercicios posteriores, que siguen el curso normal.

Las fases de autorización y compromiso de gasto aparecen dissociadas. Ultimado el expediente de gasto con la aprobación del mismo, lo que habrá de tener lugar antes de la publicación de la convocatoria o, en su defecto, antes de que se inicien las relaciones jurídicas con terceros, el servicio gestor expedirá un documento A por el importe del ejercicio corriente y, en su caso, un documento A de ejercicios posteriores, que se remitirán a la oficina de contabilidad, junto con el acuerdo aprobatorio del gasto.

La adjudicación del concierto llevará consigo la adjudicación de la concesión de la subvención y el compromiso de gasto.

Una vez que se formalice el correspondiente contrato-programa, convenio u otro pacto, por el servicio gestor se expedirá un documento D de ejercicio corriente y, en su caso, un documento D de ejercicios posteriores, que se remitirán a la oficina de contabilidad, junto con el respectivo acuerdo de concesión.

d) Tramitación de subvenciones nominativas

1. Son aquellas que aparecen con tal carácter en los presupuestos o en las disposiciones en virtud de las cuales hayan de ser otorgadas.

2. La única particularidad respecto al procedimiento general antes señalado, es que aquí, una vez dictado el acuerdo de concesión por el órgano competente, se formulará un documento AD o ADOK que seguirán el curso habitual. Si se ha

formulado un documento AD, al vencimiento de las obligaciones se expedirán los correspondientes documentos OK.

Estas subvenciones están excluidas de publicidad; y no quedan sometidas al trámite de fiscalización previa si el carácter nominativo deriva de que aparecen en créditos nominativos.

2.2.5. Reconocimiento y liquidación de las obligaciones de pago derivadas de subvenciones concedidas

Una vez concedida la subvención, el derecho al cobro no nace automáticamente. Será necesario que por el perceptor se cumplan las condiciones o requisitos establecidos para que pueda ser hecha efectiva; lo cual ha de quedar acreditado en el expediente.

La Administración comprobará el cumplimiento de dichas condiciones y, de estar conforme, procederá al reconocimiento de la obligación, es decir, a la aceptación formal de su deber de entregar una cantidad de dinero y a la liquidación de la misma, mediante la determinación exacta de su importe.

Los requisitos para el reconocimiento de la obligación y subsiguiente propuesta de pago dependen del momento en que haya de efectuarse la justificación de la subvención, ya que ésta puede que se exija por las normas reguladoras de la concesión con carácter previo al pago o que se defiera a un momento posterior. Si la justificación fuere previa habrán de aportarse los documentos acreditativos de que los fondos públicos se han aplicado a la finalidad a que la ayuda se destina y de estar al corriente de obligaciones tributarias y de Seguridad Social.

Si la justificación fuese posterior, el pago tendrá carácter de anticipo. La realización de estos anticipos ha de estar prevista en las normas reguladoras de la concesión a las cuales corresponderá establecer la forma y cuantía de las garantías que, en su caso, habrán de aportar los beneficiarios. Los requisitos para la contracción de la obligación, en este supuesto, quedan reducidos a la aportación de las expresadas garantías y de los documentos acreditativos de que el perceptor está al corriente de sus

obligaciones tributarias y de Seguridad Social.

Sobre la forma de acreditar que se está al corriente de obligaciones fiscales y de Seguridad Social rigen, respectivamente, la OM de 28 de abril de 1986 y OM de 25 de noviembre de 1987, ambas del M.º de Economía y Hacienda.

Existen determinados beneficiarios que han sido exonerados de la necesidad de acreditar formalmente la regularidad de su situación fiscal. Normalmente la exoneración afecta a personas de las que se puede presumir razonablemente que no incurren en fraude fiscal.

Con carácter general quedan exonerados los perceptores de ayudas que no superen la cuantía de 20.000 pesetas por año.

Debe significarse que la Ley únicamente exige la regularidad fiscal como requisito para el cobro, no para la concesión de las ayudas.

Una vez reconocida la obligación, los Centros gestores formulan al Ordenador de pagos (M.º de Economía y Hacienda) la propuesta de pago, en unidad de acto con aquella (documento OK), tanto si el pago es definitivo como si tiene carácter de anticipo, sin perjuicio de que dicho documento pueda acumularse con las fases anteriores cuando los correspondientes actos administrativos se hubieran acumulado, en cuyo caso se producen los mismos efectos que si se dictan por separado.

2.2.7 Justificación de las subvenciones

En relación con la justificación de las subvenciones, debe indicarse que no existe un tratamiento completo y sistemático, a pesar de la nueva y más amplia regulación de esta materia, a partir de 1991, por los arts. 81 y 82 del TRLGP. De ahí que sea necesario acudir a varias disposiciones. La forma de justificación será la que se especifique en las bases reguladoras y en la normas presupuestarias de carácter común. Por regla general estará constituida por:

a) Aportación de las facturas o documentos equivalentes acreditativos del gasto realizado (Decreto 2784/1964, de 27 de julio, sobre justificación de subvenciones).

b) Acta o informe sobre el resultado de la comprobación material practicada, cuando esta se realice por el Ministerio que hubiera acordado la subvención, de conformidad con el art. 81.4.c) del TRLGP.

c) Carta de pago del reintegro en caso de remanente no aplicado.

d) Información sobre resultados (art. 38 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas).

Esta justificación debe realizarse antes del reconocimiento de la obligación, si se trata de subvenciones de justificación previa o postpagables, o después y en los plazos establecidos por las bases reguladoras de la subvención, si son de justificación diferida o prepagables.

2.3 TRANSFERENCIAS QUE NO TIENEN LA CONDICIÓN DE SUBVENCIONES

Los gastos de transferencia que no tienen la condición de subvenciones son variados pudiendo señalarse, como más significativas, las siguientes:

2.3.1 Transferencias en favor de Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales por su participación en ingresos del Estado.

Entre los gastos de transferencia que no tienen naturaleza de subvenciones destacan por su importancia cuantitativa las transferencias a Comunidades Autónomas y Corporaciones locales por su participación en ingresos del Estado.

El procedimiento que se sigue es el mismo que está establecido para las subvenciones nominativas. Estas transferencias no requieren justificación, bastando con acreditar el pago a favor de las entidades destinatarias.

2.3.2 Transferencias en favor de los Organismos autónomos.

Los créditos que figuran en el Presupuesto del Estado para financiar a los Organismos autónomos se tramitan como subvenciones nominativas. Los importes se transfieren con la periodicidad que se prevea en el Plan de disposición de fondos del

Tesoro Público. Estas transferencias se justifican con un certificado de que los fondos han ingresado en la contabilidad del Organismo

3. GASTOS DE INVERSIÓN

Los gastos de inversión aparecen incluidos en el capítulo 61 de los PGE bajo la denominación de "Inversiones reales". Al igual que los del capítulo 21, en su mayor parte son de origen contractual por lo que su gestión vendrá condicionada por las exigencias de la LCAP, al mismo tiempo que por las exigencias del ordenamiento presupuestario. Así pues en la gestión de estos gastos será preciso tener presentes ambas vertientes, la contractual y la presupuestaria, así como la imbricación entre ellas.

1.1 LA VERTIENTE PRESUPUESTARIA DE LOS GASTOS DE INVERSIÓN.

Según el vigente Código de la clasificación económica de los gastos del Presupuesto del Estado y de sus Organismos autónomos el capítulo 6 de los PGE "comprende los gastos a realizar por la Administraciones, Organismos o Entidades Públicas destinados a la creación o adquisición de bienes de capital, así como los destinados a la adquisición de bienes de naturaleza inventariable necesarios para el funcionamiento operativo de los servicios y aquellos otros gastos de naturaleza inmaterial que tengan carácter amortizable.

El capítulo VI se divide en los siguientes artículos:

- Art. 60 "Inversión nueva en infraestructuras y bienes destinados al uso general".
- Art. 61 "Inversiones de reposición en infraestructuras y bienes destinados al uso general".
- Art. 62 "Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios".
- Art. 63 "Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios".
- Art. 64 "Gastos de inversiones de carácter inmaterial".
- Art. 65 "Inversiones militares en infraestructura y otros servicios".

- Art.66 "Inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios".
- Art. 67 "Gastos militares en inversiones de carácter inmaterial".
- Art. 68 "Inversiones militares asociadas al mantenimiento de las Fuerzas Armadas".

A su vez todos los créditos de inversión aparecen distribuidos en proyectos, que se relacionan en los anexos de inversiones reales y proyectos de inversión, que se unen a los PGE. Los mencionados proyectos pueden tener o no carácter vinculante según se especifique en la propia Ley de PGE, pero en todo caso se hace de ellos un seguimiento contable. Si por crédito hemos de entender la partida presupuestaria vinculante, el proyecto de inversión vinculante supone una nota configuradora de los créditos presupuestarios a añadir a la que viene delimitada por las clasificaciones económica, orgánica y funcional.

Las limitaciones que respecto del gasto público derivan del Presupuesto presenta las siguientes singularidades en relación con los créditos de este capítulo:

a) Límites cualitativos y cuantitativos

Los créditos destinados a inversiones reales tienen todos, de conformidad con lo dispuesto en el art. 59 del TRLGP, carácter vinculante a nivel de artículo.

Ahora bien, aunque el desarrollo en conceptos de los mencionados artículos no vincula al gestor del gasto, la gestión contable del Presupuesto se hace por partidas, lo que quiere decir que el gasto quedará reflejado en las cuentas públicas a nivel de concepto o de subconcepto, si existe. De ahí que en la expedición de los documentos contables de gestión presupuestaria A,D, O y K, y sus fases mixtas o inversas se deberá expresar el concepto o subconcepto, en su caso, con independencia de que en el mismo haya o no remanente.

b) Límites temporales

El principio de anualidad presupuestaria presenta sus excepciones más

significativas en los gastos de inversión. Dichas excepciones son las siguientes:

- a) Pueden adquirirse compromisos de gasto que hayan de extenderse a ejercicios posteriores a aquél en que se autoricen (art. 61 TRLGP)
- b) Los remanentes que, al final del ejercicio, se produzcan en estos créditos pueden incorporarse para emplearlos en el ejercicio siguiente (art. 73 TRLGP).

1.2 Especialidades del procedimiento gestión

La gestión de estos apenas se aparta del procedimiento tipo de ejecución del gasto. Normalmente habrá que tramitar un expediente de contratación con arreglo a las prescripciones de la LCAP. La imbricación entre el procedimiento de gasto y la vertiente contractual tiene las siguientes manifestaciones:

- Al inicio de un expediente de contratación, el servicio gestor expedirá un documento RC de ejercicio corriente y, en su caso, un documento RC de ejercicios posteriores. Dichos documentos se remitirán a la oficina de contabilidad, en donde, una vez registrados, se obtendrá certificado de existencia de crédito en el presupuesto corriente y certificado de cumplimiento de los límites establecidos en el artículo 61 del TRLGR. Dichos certificados se remitirán al servicio gestor para que los incorpore al citado expediente.

- La aprobación del expediente de contratación lleva consigo la del gasto. El servicio gestor, posteriormente, y una vez que se apruebe el expediente de gasto, formulará un documento A por el importe que de dicho expediente corresponda al presupuesto en curso y, en su caso, un documento A de ejercicios posteriores por la parte que deba ser aplicada a ejercicios posteriores.

- El compromiso de gasto se produce en el acto de adjudicación del contrato. Cuando se formalicen los contratos, el servicio gestor competente expedirá el respectivo documento D por el importe que corresponda al presupuesto corriente y, en su caso, un documento D de ejercicios posteriores por la parte que se aplique a ejercicios posteriores. Dichos documentos se remitirán, junto con el correspondiente contrato, a la oficina de

contabilidad.

No obstante, cuando por la normativa aplicable a cada contrato así estuviera establecido o con el fin de agilizar la tramitación contable, una vez aprobado el expediente de gasto, el servicio gestor competente podrá dejar de expedir los citados documentos A. En este supuesto, se deberán formular los correspondientes documentos AD de ejercicio corriente y, en su caso, de ejercicios posteriores, después de que se haya adjudicado y formalizado el contrato. Estos documentos contables se remitirán a la oficina de contabilidad, junto con el acuerdo por el que se aprobó el expediente de gasto y el respectivo contrato.

A los documentos D o AD se podrá unir, para su envío a la oficina de contabilidad, el acuerdo de adjudicación definitiva en lugar del respectivo contrato cuando se vaya a demorar su formalización, con el fin de que no se retrase el registro contable de dichas operaciones, si bien dicho contrato se deberá adjuntar con el primer documento OK que se expida en la ejecución del mismo.

- Finalmente el reconocimiento de la obligación tendrá lugar una vez realizada la prestación por el contratista. Aprobado el expediente de reconocimiento de la obligación, el servicio gestor expedirá un documento OK que se enviará a la oficina de contabilidad.

El procedimiento termina con la propuesta de pago, que se une al acto de reconocimiento de la obligación, y se envía por procedimientos informáticos al Ministerio de Economía y Hacienda para que proceda a su pago al acreedor.

1.3 Justificación de los gastos de inversión.

La justificación de estos gastos se realiza en la forma expuesta respecto de los gastos corrientes en bienes y servicios debiendo añadirse únicamente que los derivados de realización de obras dan lugar normalmente a una serie de pagos parciales y a un pago final.

Los pagos parciales se justifican con certificaciones de obra expedidas por el

técnico de la Administración responsable de su dirección o seguimiento, las cuales a su vez tienen por base la medición de las unidades de obra realizadas y sus respectivos precios. El pago final se hace en base a la liquidación general que se practica una vez terminada la obra en cuestión y que tiene por base la medición general.

Por exigencias de la legislación fiscal, además de la certificación de obra suscrita por el técnico de la Administración, el empresario contratista debe expedir factura con los requisitos fiscales y mercantiles.

También como peculiaridad hay que señalar que la justificación de las adquisiciones de bienes inmuebles se hará con la Escritura pública de compraventa debidamente inscrita en el Registro Mercantil y la correspondiente factura.