8. EL PROCEDIMIENTO ORDINARIO DEL GASTO: LAS FASES DE EJECUCIÓN

El procedimiento de ejecución de un gasto constituye un auténtico procedimiento administrativo, sometido a una doble legalidad: por una parte, a la legislación administrativa, es decir, a la LRJAP y PAC, y por otra, a la legislación financiera, al TRLRHL, artículos 184 y siguientes, y al Real Decreto 500/1990 (arts. 52 a 68).

Aunque los mencionados preceptos son, en general, de carácter imperativo, en algunos aspectos permiten optar entre distintas alternativas posibles, siempre que se regulen en las bases de ejecución. Por ello, el artículo 53 del Real Decreto 500/1990 dispone que:

«Las entidades locales establecerán en las bases de ejecución del presupuesto las normas que regulan el procedimiento de ejecución de los presupuestos de gastos en el marco definido por las leyes y de acuerdo con lo previsto en el artículo 9 del presente real decreto.

Sin perjuicio de lo establecido en el apartado 1 de este artículo, el pleno de la entidad local podrá aprobar reglamentos o normas generales que desarrollen los procedimientos de ejecución del presupuesto; en este supuesto no será necesario reiterar dichas normas en las bases de ejecución del presupuesto, bastando una remisión expresa a aquellas».

Concretadas estas cuestiones, la gestión del presupuesto de gastos comprende, según el Real Decreto 500/1990, las siguientes fases:

Fase A. Autorización del gasto.

Fase D. Disposición o compromiso del gasto.

Fase O. Reconocimiento y liquidación de la obligación.

Fase P. Ordenación del pago.

Junto a ellas, se encuentran también las operaciones de anulación de cada una de estas fases.

Por otra parte, no es necesario que se desarrollen de forma sucesiva, pues las entidades locales podrán, en la forma que reglamentariamente se establezca, abarcar en un solo acto administrativo dos o más fases de ejecución de las enumeradas en el apartado anterior.

Por ello, el Real Decreto 500/1990, en sus artículos 67 y 68, dispone que:

«Artículo 67.

Un mismo acto administrativo podrá abarcar más de una de las fases de ejecución del presupuesto de gastos enumeradas en el artículo 52, pudiéndose dar los siguientes casos:

Autorización – Disposición.

Autorización – Disposición – Reconocimiento de la obligación.

El acto administrativo que acumule dos o más fases producirá los mismos efectos que si dichas fases se acordaran en actos administrativos separados.

Artículo 68.

Las entidades locales deberán establecer en las bases de ejecución del presupuesto los supuestos en que, atendiendo a la naturaleza de los gastos y a criterios de economía y agilidad administrativa, se acumulen varias fases en un solo acto administrativo.

En cualquier caso, el órgano de la autoridad que adopte el acuerdo deberá tener competencia, originaria, delegada o desconcentrada, para acordar todas y cada una de las fases en que aquel se incluya».

El anterior artículo permite que las fases de autorización (A), disposición (D) y reconocimiento de la obligación (O) puedan agruparse entre sí, pero no podrán agruparse con la ordenación del pago. Esta prohibición responde a que las tres primeras son parte integrante del proceso de ejecución del gasto, mientras que la última corresponde a la ejecución del pago.

Todas ellas tienen trascendencia presupuestaria, y las dos últimas producen también una alteración en la situación patrimonial de la entidad, por lo que todas ellas tienen, como se verá en la Unidad siguiente, adecuado reflejo contable (en el caso de la ordenación del pago, con carácter potestativo).

De igual forma, todas las fases de ejecución del gasto quedan sometidas a control interno, manifestado a través de la función interventora.

8.1. FASE A. AUTORIZACIÓN DEL GASTO (ART. 54 DEL RD 500/1990)

Se define en el artículo 54 del Real Decreto 500/1990, según el cual:

«1. La autorización es el acto mediante el cual se acuerda la realización de un gasto determinado por una cuantía cierta o aproximada, reservando a tal fin la totalidad o parte de un crédito presupuestario.

2. La autorización constituye el inicio del procedimiento de ejecución del gasto, si bien no implica relaciones con terceros externos a la entidad local».

Se trata de un acto decisorio de carácter interno de la corporación en virtud del cual el órgano competente (el alcalde o el pleno o la junta de Gobierno local) decide la realización de un gasto cuya cuantía no está concretada aún, y a tal finalidad reserva parte o la totalidad de un crédito presupuestario, pues el crédito pasa de retenido a autorizado (la retención se produce automáticamente por el hecho de expedirse por el interventor la certificación de existencia de saldo suficiente para la autorización del gasto) o directamente de disponible a autorizado, pero no implica relaciones con terceros. Es una operación interna de la Administración, que presumiblemente se materializará en un gasto, pero que no necesariamente tiene que llegar a serlo, toda vez que es un acto que no origina ni compromisos ni derechos ni obligaciones recíprocas, y puede ser revocado por quien lo autorizó.

Puede acordarse aisladamente o juntamente con el acto de disposición del gasto y del de reconocimiento de la obligación.

**EJEMPLO 13**

Un ayuntamiento reconoce la necesidad de realizar unas obras de pavimentación de determina­

das calles de la ciudad. Se ha cumplido toda la normativa sobre encargo, aprobación y definitiva

.../...

8.2. FASE D. DISPOSICIÓN O COMPROMISO DEL GASTO (ART. 56 DEL

RD 500/1990)

«1. La disposición o compromiso es el acto mediante el cual se acuerda la realización de gastos, previamente autorizados, por un importe exactamente determinado, tras el cumplimiento de los trámites legalmente establecidos.

2. La disposición o compromiso es un acto con relevancia jurídica para con terceros, vinculando a la entidad local a la realización de un gasto concreto y determinado, tanto en su cuantía como en las condiciones de ejecución».

La fiscalización del interventor se dirigirá a comprobar que el importe del gasto a disponer no exceda del autorizado y que la selección del destinatario del gasto se haya efectuado de acuerdo con la normativa vigente.

Así pues, sobre un gasto previamente autorizado, que suponía ya una reserva de crédito, el órgano competente (el alcalde o el pleno, o la junta de Gobierno local, según los casos) puede acordar la realización de gastos, por una cuantía cierta, adquiriéndose los compromisos correspondientes frente a terceros, y vinculando jurídicamente a la entidad, por lo que la disposición ya es una fase externa.

Existe ya un compromiso con un tercero, pero no existe todavía una obligación. Esta fase puede acordarse aislada o junto con la fase de autorización, e incluso reconocimiento de la obligación.

En el ejemplo del epígrafe anterior daría lugar a la disposición o compromiso la adjudicación del contrato a la persona seleccionada en el procedimiento licitatorio. En este momento, sí existe ya una relación con terceros, ya que la entidad local se obliga, mediante un contrato, a pagar una cantidad concreta (la de la adjudicación), que puede ser igual o inferior a la de la autorización, siempre que la obra se realice de forma correcta.

8.3. FASE O. RECONOCIMIENTO Y LIQUIDACIÓN DE LA OBLIGACIÓN (ART. 58 DEL RD 500/1990)

«El reconocimiento y liquidación de la obligación es el acto mediante el cual se declara la existencia de un crédito exigible contra la entidad derivado de un gasto autorizado y comprometido».

En la fase anterior, ha nacido ya una relación que vincula a la entidad con un tercero; en el caso del ejemplo, la relación deriva de un contrato, pero no existe aún obligación de pagar, al no haberse ejecutado el contrato con la entrega de la cosa o la realización de la prestación. Es ahora, previo el cumplimiento del requisito de la entrega o realizada la prestación, cuando va a nacer la obligación de pagar el precio pactado.

En esta fase, el órgano competente (el alcalde) declara la existencia de una obligación de la corporación, previa comprobación de la realización de la prestación (que la obra se ha realizado, que el servicio se ha prestado, que el suministro se ha entregado, etc.).

Por ello, el artículo 59 del Real Decreto 500/1990 recoge los requisitos al disponer que:

«1. Previamente al reconocimiento de las obligaciones habrá de acreditarse documentalmente ante el órgano competente la realización de la prestación o el derecho del acreedor, de conformidad con los acuerdos que en su día autorizaron y comprometieron el gasto.

2. Las entidades locales establecerán en las bases de ejecución del presupuesto los documentos y requisitos que, de acuerdo con el tipo de gastos, justifiquen el reconocimiento de la obligación».

El acto de reconocimiento supone formalmente la aparición de un acreedor concreto de la entidad local, es decir, una alteración patrimonial por una cantidad líquida. Puede acordarse aisladamente o, cuando así esté previsto en las bases de ejecución, juntamente con las fases de autorización y disposición.

En el ejemplo del epígrafe 8.1, una vez que se haya dado comienzo a las obras, la entidad expide las certificaciones de obra autorizadas por el técnico competente, y una vez revisada, la certificación se considera como documento suficiente para proceder al reconocimiento y liquidación de la obligación.

Según el artículo 60 del Real Decreto 500/1990, corresponderá al presidente de la entidad local el reconocimiento y la liquidación de obligaciones derivadas de los compromisos de gastos legalmente adquiridos. Sin embargo, corresponderá al pleno de la entidad el reconocimiento extrajudicial de créditos, siempre que no exista dotación presupuestaria.

Con esta fase termina el proceso de ordenación del gasto, ya que a partir de aquí lo que nace es la obligación de pagar.

8.3.1. Especial referencia a los acreedores por operaciones pendientes de aplicar al presupuesto

Como se ha explicado en el epígrafe anterior, los gastos presupuestarios se reconocerán cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de reconocimiento o liquidación de la obligación presupuestaria, lo que requiere acreditación documental (generalmente una factura) de la realización de la prestación (obra, servicio, suministro...), además de la conformidad de los órganos gestores con la citada prestación.

Sin embargo, mientras existan gastos correspondientes a bienes y servicios efectivamente recibidos por la entidad para los que todavía no se ha dictado el acto administrativo de reconocimiento de la obligación y en consecuencia, no se han aplicado al presupuesto de gastos estaremos ante los denominados «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto», que, como veremos en la siguiente unidad, deben registrarse en la cuenta 413.

Esta situación tendrá lugar:

De forma transitoria, durante todo el año, mientras se vayan recibiendo en el ayuntamiento facturas correspondientes a bienes y servicios durante su tramitación y mientras no estén aplicadas al presupuesto y cuando se reciban en el ayuntamiento facturas correspondientes a bienes y servicios para los que no exista consignación presupuestaria.

En todo caso, a 31 de diciembre de cada ejercicio, si existen facturas para las que todavía no se ha finalizado la tramitación administrativa y no se ha dictado el acto de reconocimiento de la obligación así como cuando se hayan recibido en el ayuntamiento facturas correspondientes a bienes y servicios para las que no exista consignación presupuestaria y no se hayan realizado los trámites necesarios que hubieran permitido su aplicación al presupuesto.

En este sentido, el Tribunal de Cuentas, en su informe de fiscalización de las actuaciones desarrolladas por las entidades locales en relación con las operaciones de endeudamiento previstas en el Real Decreto-Ley 5/2009 en su recomendación segunda, dice que:

«Para mejorar la imagen fiel de los estados financieros y la correcta aplicación del principio de devengo, sería conveniente que se regulase el procedimiento de asentar en contabilidad los gastos desde el momento en que se realizan, con independencia del momento en que las correspondientes facturas sean comprobadas, conformadas, aceptadas o reconocidas».

Esta recomendación dio lugar a la aprobación de la Resolución de 25 de junio de 2013, de la comisión mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, en la que insta al Gobierno a regular un procedimiento obligatorio de registro contable de los gastos de las entidades locales desde el mismo momento en el que se devengan, con independencia del momento en que las correspondientes facturas sean objeto de comprobación, conformidad, aceptación o reconocimiento presupuestario.

En esta misma línea, la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local y su anexo, el PGCP adaptado a la Administración local, permite que, cuando se trate de activos o de gastos que deban imputarse al presupuesto, la imputación patrimonial o financiera se pueda realizar a medida en que tenga lugar la imputación presupuestaria, aunque el devengo haya sido anterior. Ahora bien, a 31 de diciembre, si hay obligaciones devengadas que todavía no han sido aplicadas al presupuesto deben registrarse en la contabilidad financiera mediante la cuenta 413, «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto», tal y como veremos en la Unidad siguiente.

8.4. FASE P. ORDENACIÓN DEL PAGO (ART. 61 DEL RD 500/1990)

«La ordenación del pago es el acto mediante el cual el ordenador de pagos, en base a una obligación reconocida y liquidada, expide la correspondiente orden de pago contra la tesorería de la entidad».

La ordenación del pago es el acto por el cual el presidente o alcalde de la corporación ordena a la tesorería local que realice el pago material.

La ordenación puede realizarse en documentos «individuales» (documento P), o bien en «relaciones de órdenes de pago» (conjunto de órdenes), en cuyo caso recogerán, como mínimo y para cada una de las obligaciones en ellas incluidas:

Sus importes bruto y líquido.

La identificación del acreedor.

Las aplicaciones presupuestarias a que deban imputarse las operaciones.

Según el artículo 65:

«1. La expedición de órdenes de pago se acomodará al plan de disposición de fondos que se establezca por el presidente de la entidad o por el órgano facultado para ello en el caso de organismos autónomos dependientes, y con la periodicidad y vigencia que el mismo determine.

2. El plan de disposición de fondos considerará aquellos factores que faciliten una eficiente y eficaz gestión de la tesorería de la entidad, y recogerá necesariamente la prioridad de los gastos de personal y de las obligaciones contraídas en ejercicios anteriores».

Finalmente, tiene lugar el pago material, que consiste en una salida material de fondos de la corporación, por cualquiera de los medios admitidos (talón, transferencia, etc.). Este acto es competencia de la tesorería local, y en puridad no constituye una fase de ejecución del presupuesto.

Sin perjuicio de los preceptos anteriores, debemos recordar que la LOEPSF ha elevado a la categoría de sostenibilidad financiera la sostenibilidad de la deuda comercial, que entiende que existe «cuando el periodo medio de pago a los proveedores no supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad» (art. 4).

Por su parte, el artículo 13 del mismo texto legal dispone que:

«6. Las Administraciones públicas deberán publicar su periodo medio de pago a proveedores y disponer de un plan de tesorería que incluirá, al menos, información relativa a la previsión de pago a proveedores de forma que se garantice el cumplimiento del plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad. Las Administraciones públicas velarán por la adecuación de su ritmo de asunción de compromisos de gasto a la ejecución del plan de tesorería.

Cuando el periodo medio de pago de una Administración pública, de acuerdo con los datos publicados, supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad, la Administración deberá incluir, en la actualización de su plan de tesorería inmediatamente posterior a la mencionada publicación, como parte de dicho plan lo siguiente:

El importe de los recursos que va a dedicar mensualmente al pago a provee-

dores para poder reducir su periodo medio de pago hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

El compromiso de adoptar las medidas cuantificadas de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad».

Y el artículo 14 del mismo texto legal, en consonancia con el artículo 135 de la Constitución, establece que:

«Los créditos presupuestarios para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus presupuestos y no podrán ser objeto de enmienda o modificación mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión.

El pago de los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones públicas gozará de prioridad absoluta frente a cualquier otro gasto».

El Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la LOEPSF, establece lo siguiente:

«Artículo 4. Cálculo del periodo medio de pago global a proveedores.

La Administración central, las comunidades autónomas, las corporaciones locales y las Administraciones de la Seguridad Social calcularán el periodo medio de pago global a proveedores, al que se refiere la Ley orgánica 2/2012, de 27 de abril, que comprenderá el de todas sus entidades incluidas en el artículo 2, de acuerdo con la siguiente fórmula:

∑ (Periodo medio de pago de cada entidad × × Importe operaciones de la entidad)

Periodo medio de pago =

∑ Importe operaciones de las entidades

Se entenderá por importe de las operaciones de la entidad, el importe total de pagos realizados y de pagos pendientes en los términos indicados en los artículos siguientes.

Artículo 5. Cálculo del periodo medio de pago de cada entidad.

A los efectos del cálculo del periodo medio de pago global al que se refiere el artículo anterior, el periodo medio de pago de cada entidad se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula:

Se entenderá por número de días de pago, los días naturales transcurridos desde:

Los treinta posteriores a la fecha de entrada de la factura en el registro administrativo, según conste en el registro contable de facturas o sistema equivalente, o desde la fecha de aprobación de la certificación mensual de obra, según corresponda, hasta la fecha de pago material por parte de la Administración. En los supuestos en los que no haya obligación de disponer de registro administrativo, se tomará la fecha de recepción de la factura.

En el caso de las facturas que se paguen con cargo al fondo de liquidez autonómico o con cargo a la retención de importes a satisfacer por los recursos de los regímenes de financiación para pagar directamente a los proveedores, se considerará como fecha de pago material la fecha de la propuesta de pago definitiva formulada por la comunidad autónoma o la corporación local, según corresponda.

3. Para las operaciones pendientes de pago al final del mes se calculará la ratio de operaciones pendientes de pago de acuerdo con la siguiente fórmula:

∑ (Número de días pendientes de pago × Importe

de la operación pendiente de pago)

Importe total de pagos pendientes

Se entenderá por número de días pendientes de pago, los días naturales transcurridos desde los treinta posteriores a la fecha de anotación de la factura en el registro administrativo, según conste en el registro contable de facturas o sistema equivalente, o desde la fecha de aprobación de la certificación mensual de obra, según corresponda, hasta el último día del periodo al que se refieran los datos publicados. En los supuestos en que no haya obligación de disponer de registro administrativo, se tomará la fecha de recepción de la factura.

4. Para el caso de las corporaciones locales no incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, la referencia al mes prevista en este artículo se entenderá hecha al trimestre del año natural».

8.5. ÓRGANO COMPETENTE PARA CADA FASE DE EJECUCIÓN DEL GASTO

A) Dentro del importe de los créditos presupuestados, en los municipios de régimen común, corresponde la autorización y disposición de los gastos al presidente o al pleno de la entidad, o a los órganos facultados para ello en los estatutos de los organismos autónomos, conforme a la normativa vigente. Por consiguiente:

Corresponde al presidente o al alcalde, entre otros (disp. adic. segunda del texto refundido de la Ley de contratos del sector público):

Las contrataciones y concesiones de toda clase cuando su importe no supere el 10 % de los recursos ordinarios del presupuesto y en cualquier caso los 6.000.000 de euros, incluidas las de carácter plurianual cuando su duración no sea superior a cuatro años, siempre que el importe acumulado de todas sus anualidades no supere ni el porcentaje indicado, referido a los recursos ordinarios del presupuesto del primer ejercicio, ni la cuantía señalada.

La adquisición de bienes y derechos cuando su valor no supere el 10 % de los recursos ordinarios del presupuesto, ni los 3.000.000 de euros.

En general, todos los no reservados al pleno, en virtud de la cláusula residual del artículo 21 de la LRBRL.

Corresponde al pleno:

Las contrataciones y concesiones de toda clase cuando su importe supere el 10 % de los recursos ordinarios del presupuesto y, en cualquier caso, los 6.000.000 de euros, así como los contratos y concesiones plurianuales cuando su duración sea superior a cuatro años y los plurianuales de menor duración siempre que el importe acumulado de todas sus anualidades supere las cuantías señaladas.

La adquisición de bienes y derechos cuando su valor supere el 10 % de los recursos ordinarios del presupuesto o los 3.000.000 de euros.

Las bases de ejecución del presupuesto para cada ejercicio recogerán las delegaciones o desconcentraciones que en materia de disposición o compromiso de gastos se hayan efectuado.

En los municipios de gran población, incluidos en el ámbito de aplicación del Título X de la LRBRL, el órgano competente es la junta de Gobierno local, con independencia de la cuantía de la autorización y disposición del gasto, correspondiéndole también la competencia para ampliar las anualidades y modificar los porcentajes de los límites de los gastos plurianuales. B) El reconocimiento y liquidación corresponderá, en todos los municipios:

Al presidente de la entidad local, o al órgano facultado para ello, en el caso de organismos autónomos dependientes, si se trata de obligaciones derivadas de los compromisos de gastos legalmente adquiridos.

Al pleno de la entidad, el reconocimiento extrajudicial de créditos si no existe dotación presupuestaria. Como se ha señalado anteriormente, se trata de gastos ejecutados con alguna irregularidad, por incumplimiento bien del procedimiento de gestión presupuestaria (por ejemplo, por falta de crédito presupuestario), del procedimiento de contratación (por ejemplo, por omitir trámites esenciales en el expediente) o de ambos. En estos casos, en virtud del principio de prohibición del enriquecimiento injusto, la Administración debe indemnizar al contratista o

al tercero por el valor de los gastos ocasionados como consecuencia de la realización de la prestación. La aprobación de esta indemnización a favor del tercero, que corresponde al pleno de la corporación, supone «reconocer la obligación de pago extrajudicialmente»; es decir, sin necesidad de acudir a los tribunales.

C) Las funciones de ordenación del pago en todos los municipios competen al presidente de la entidad local o al órgano que tenga atribuida la función en los organismos autónomos dependientes.

El presidente de la entidad podrá delegar el ejercicio de esta función.

El pleno de la entidad local podrá crear una unidad de ordenación de pagos que ejerza las funciones administrativas de la ordenación de pagos bajo la autoridad del presidente.

El pleno de las entidades de más de 500.000 habitantes podrá crear una unidad central de tesorería que ejerza las funciones de la ordenación de pagos, bajo la superior autoridad del presidente.

9. PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DEL GASTO

Según el artículo 79 del Real Decreto 500/1990: «Son gastos de carácter plurianual aquellos que extienden sus efectos económicos a ejercicios posteriores a aquel en que se autoricen y comprometan».

La realización de gastos plurianuales está sometida a ciertas condiciones:

Cobertura presupuestaria en cada año: «La autorización y el compromiso de los gastos de carácter plurianual se subordinarán al crédito que para cada ejercicio se consigne en los respectivos presupuestos» (arts. 174 del TRLRHL y 79.2 del RD 500/1990).

Inicio de la ejecución en el propio ejercicio en que se autoricen.

Deben ser objeto de adecuada e independiente contabilización.

Naturaleza de los gastos. Se tratará de gastos que requieran un gran desembolso, o que exijan su ejecución a lo largo de varios ejercicios en congruencia con la planificación o programación acordada. Según el artículo 174 del TRLRHL:

«2. Podrán adquirirse compromisos de carácter plurianual siempre que su ejecución se inicie en el propio ejercicio y que además se encuentren en alguno de los casos siguientes:

Inversiones y transferencias de capital.

Los demás contratos y los de suministro, de consultoría, de asisten-

cia técnica y científica, de prestación de servicios, de ejecución de obras de

mantenimiento y de arrendamiento de equipos no habituales de las entidades locales, sometidos al texto refundido de la Ley de contratos de Administraciones públicas [en adelante, TRLCAP] que no puedan ser estipulados o resulten antieconómicos por un año.

Arrendamiento de bienes inmuebles.

Cargas financieras de las deudas de la entidad local y de sus orga-

nismos autónomos.

Transferencias corrientes que se deriven de convenios suscritos por las corporaciones locales con otras entidades públicas o privadas sin ánimo de lucro».

Los gastos recogidos en los apartados a), b) y e) del párrafo anterior no podrán aplicarse a un número de ejercicios superior a cuatro años [por lo que los incluidos en las letras c) y d) no están sujetos a esta limitación].

Los gastos incluidos en los apartados a) y e) (inversiones y transferencias de capital y transferencias corrientes) se someten también a ciertos porcentajes máximos de financiación en ejercicios posteriores al del compromiso: el gasto que se impute a cada uno de los ejercicios futuros no podrá exceder de la cantidad que resulte de aplicar al crédito del año en que la operación se comprometió los siguientes porcentajes:

En el ejercicio inmediato siguiente, el 70 %.

En el segundo ejercicio, el 60 %.

En el tercer y cuarto ejercicio, el 50 %.

Con independencia de esto, para los programas y proyectos de inversión que taxativamente se especifiquen en las bases de ejecución del presupuesto, podrán adquirirse compromisos de gastos que hayan de extenderse a ejercicios futuros hasta el importe que para cada una de las anualidades se determine.

A estos efectos, cuando en los créditos presupuestarios se encuentren incluidos proyectos de las características señaladas anteriormente, los porcentajes a los que nos hemos referido se aplicarán sobre dichos créditos una vez deducida la anualidad correspondiente a dichos proyectos.

Finalmente, el artículo 174 del TRLRHL, en su apartado 5, señala que, en casos excepcionales, el pleno de la corporación podrá ampliar el número de anualidades, así como elevar los porcentajes a que se refiere el apartado anteriormente citado. Esta competencia atribuida al pleno de la corporación hay que entenderla referida a la junta de Gobierno local en los municipios de gran población regulados en el Título X de la LRBRL [pues su art. 127.1, letra f), atribuye a la junta «las contrataciones y concesiones, incluidas las de carácter plurianual, la ampliación del número de anualidades y la modificación de los porcentajes de gastos plurianuales...»].

Junto a los anteriores requisitos y límites establecidos por el TRLRHL, el Real Decreto 500/1990 añade algunos aspectos más, recogidos en los artículos 82, apartados 2, 3 y 4, y 83, apartado 2:

Artículo 82.2. En los supuestos de créditos extraordinarios y suplementos de créditos, el pleno de la entidad local podrá acordar que los límites para gastos plurianuales (del 70, 60 y 50 %) se calculen sobre el importe del crédito extraordinario en el primer caso y sobre el importe del crédito inicial más el suplemento de crédito en el segundo.

Artículo 82.3. Igualmente, podrá el pleno incrementar los límites citados cuando se trate de créditos modificados como consecuencia de reorganizaciones administrativas por él aprobadas.

Artículo 82.4. La aplicación de estos límites se hará en todo momento tomando en consideración los niveles de vinculación jurídica de los créditos (es decir, calculados sobre la bolsa de vinculación del ejercicio en que se adjudica y compromete).

Artículo 83.2. En cualquier caso, cuando los créditos presupuestarios se encuentren destinados en parte a la ejecución de anualidades de proyectos de inversión iniciados en ejercicios anteriores, los límites se calcularán una vez deducidas las anualidades correspondientes a estos últimos, salvo en el caso de que el compromiso procedente de ejercicios anteriores se refiera a la ejecución de la última de las anualidades autorizadas.

De la regulación anterior pueden extraerse las siguientes conclusiones:

Los gastos plurianuales son aquellos que se inician en el ejercicio presupuestario corriente pero sus efectos no se limitan al propio año, sino que se van a extender a ejercicios futuros. Por ejemplo, un contrato de limpieza viaria que se adjudica por tres años, prorrogable por otro año.

La verificación de la existencia de crédito adecuado y suficiente se realizará en el ejercicio en el que se tramite el gasto, pero exclusivamente por el importe por el que el gasto va a ser imputado al ejercicio corriente. Una vez adoptado el compromiso de gasto plurianual (por ejemplo, una vez adjudicado el contrato), la corporación debe recoger en los presupuestos de los ejercicios siguientes crédito presupuestario suficiente para las obligaciones que se deriven de ese compromiso en cada año.

Cuando se trate de gastos plurianuales derivados de proyectos de inversión, de contratos, de transferencias corrientes o de capital, el número de ejercicios futuros a que se extienda el compromiso no puede exceder de cuatro (que, sumado al ejercicio en que se inicia el gasto, será un total de cinco anualidades). Este límite puede ser incrementado:

‒ Si el proyecto o programa de inversión se especifica en las bases de ejecución del presupuesto.

‒ Si se adopta acuerdo expreso por el pleno (en los municipios de régimen común) o por la junta de Gobierno (en los municipios de gran población).

Cuando se trate de gastos plurianuales derivados de proyectos de inversión o de transferencias corrientes o de capital, además del límite de cuatro ejercicios futuros, el gasto que se impute a cada uno de los ejercicios siguientes no podrá exceder del 70, 60 y 50 %, respectivamente. Estos porcentajes se aplicarán sobre una base de cálculo constituida por la vinculación jurídica del año en que se adjudica y compromete el gasto plurianual o si lo acuerda el pleno o la junta de Gobierno, sobre el importe del crédito extraordinario o sobre el importe del crédito inicial más el suplemento de crédito si se ha tramitado cualquiera de estas modificaciones presupuestarias.

No obstante, estos porcentajes pueden ser alterados:

Si el proyecto o programa de inversión se especifica en las bases de ejecución del presupuesto.

Si se adopta acuerdo expreso por el pleno (en los municipios de régimen común) o por la junta de Gobierno (en los municipios de gran población).

EJEMPLO 15

Una entidad local pretende realizar unas obras de inversión de 990.000 euros, consistentes en la construcción de un centro de asistencia sanitaria y social con destino preferente a la población de escasos recursos, bajo la denominación de «Centro múltiple sanitario», comprensivo de varias plantas, que incluye una casa de baños, un laboratorio de análisis, una zona de atención primaria a la salud, una zona de observación nutricional y otra zona de atención psicológica y psiquiátrica. Dado que la entidad tiene en ejecución otros proyectos de inversión y que no puede asumir este nuevo proyecto en un único ejercicio, pretende ejecutar estas obras en el ejercicio 2015 y durante los cuatro años siguientes (2016, 2017, 2018 y 2019). Para ello, ha dado carácter plurianual al gasto y ha presupuestado exclusivamente el crédito destinado a ejecutar parte de las obras durante el año 2015, por importe de 300.000 euros, si bien el contrato de obras recaerá en un único adjudicatario que, en su conjunto, realice la oferta más ventajosa de acuerdo con la pluralidad de criterios recogidos en los pliegos del contrato.

La partida presupuestaria está incluida en una bolsa de vinculación (función y capítulo) con los siguientes créditos (en €):

Aplicación: 312/622 «Centros de salud. Inversión nueva» ..................... 600.000

Proyecto 13/312/622.00 «Centro de vacunación infantil» .. 250.000

Proyecto 12/312/622.01 «Centro de vacunación canina» ... 50.000

Proyecto 15/312/622.02 «Centro múltiple sanitario» .......... 300.000

Aplicación: 312/632 «Centros de salud. Reforma y reposición» ............ 450.000

Proyecto 13/312/632.00 «Rehabilitación casa de socorro» . 100.000

Proyecto 15/312/632.01 «Reforma. Laboratorio toma de

muestras» ................................................................................... 150.000

Proyecto 15/312/632.02 «Reforma. Centro planificación

familiar» .................................................................................... 200.000

Total bolsa de vinculación .......................................................................... 1.050.000

Además de estos proyectos, también tienen la consideración de plurianuales el centro de vacunación canina, que se inició en el año 2012, y finalizará en el año 2015, la rehabilitación de la casa de socorro, que se inició en el año 2013 y finalizará en el año 2017 (anualidad 2016: 300.000 €; anualidad 2017: 350.000 €), y la reforma del laboratorio, que se iniciará en el año 2015 y finalizará en el 2018 (anualidades 2016 y 2017: 150.000 €; anualidad 2018: 200.000 €).

.../...

.../...

Por otra parte, en el momento de iniciarse el procedimiento de contratación para el centro múltiple sanitario, ha tenido lugar la recepción de las obras correspondientes al centro de vacunación infantil tras la aprobación de todas las certificaciones, incluida la final de obra y liquidación del contrato, por importe de 200.000 euros. Igualmente, ya se han adjudicado las obras para la reforma del centro de planificación familiar, por importe de 190.000 euros y se ha publicado el anuncio de licitación del contrato de reforma del laboratorio para los análisis derivados de la toma de muestras.

En el anexo de inversiones, se comprueba que todos estos proyectos se financian con recursos generales, es decir, que ninguno tiene financiación afectada.

Calcular los importes máximos de ejecución del centro sanitario múltiple correspondientes al año corriente 2015 y los importes máximos autorizados por la ley para los ejercicios siguientes.

En primer lugar, ha de calcularse el importe máximo de ejecución de esta obra en el propio ejercicio corriente 2015 y para ello, al igual que con cualquier otro gasto, se toma en consideración el importe disponible en la vinculación jurídica, si bien con mayor cautela puesto que todos son proyectos de inversión que el equipo de Gobierno municipal pretende ejecutar este año (en €):

Disponible inicial en bolsa de vinculación ......................................... 1.050.000

<Obligaciones (O) Centro vacunación infantil> ................................ – 200.000

<Compromiso (D) Centro vacunación canina> ................................. – 50.000

<Compromiso (D) Rehabilitación casa de socorro> .......................... – 100.000

<Compromiso (D) Reforma centro planificación> ............................ – 190.000

<Autorización (A) Reforma laboratorio> ............................................ – 150.000

Disponible al día de la fecha ................................................................ 360.000

En consecuencia, la entidad local puede ejecutar en el año 2015 hasta 360.000 euros y no solo los 300.000 que había previsto inicialmente en el presupuesto. El exceso sobre el importe inicialmente presupuestado se ha debido a 50.000 euros sobrantes tras la recepción de una obra y a 10.000 euros más procedentes de una baja en la adjudicación de un contrato.

En segundo lugar, se procede a calcular el importe máximo de ejecución en los cuatro ejercicios siguientes, teniendo en cuenta las limitaciones previstas en los artículos 174 del TRLRHL y 82.1 del Real Decreto 500/1990. Para ello, se procede a determinar la base de cálculo para la aplicación de los porcentajes del 70, 60 y 50 %, respectivamente.

9.2. ÓRDENES DE PAGO A JUSTIFICAR (ARTS. 69 A 72 DEL RD 500/1990)

Como excepción a la regla general según la cual el reconocimiento de la obligación y la orden de pago solo pueden tener lugar cuando exista constancia documental de la realización de la prestación (es decir, cuando la obra, servicio o suministro han sido efectuados), el artículo 190 del TRLRHL y los artículos 69 y siguientes del Real Decreto 500/1990 regulan la figura de los pagos a justificar, cuya característica consiste en que tiene lugar la salida material de fondos con carácter previo a la documentación justificativa que permite el reconocimiento de la obligación.

Por ello, el Real Decreto 500/1990 dispone que tendrán el carácter de órdenes de pago a justificar aquellas cuyos documentos justificativos no puedan acompañarse en el momento de su expedición.

La única nota que distingue a estos pagos es la falta de esos documentos justificativos que son condición indispensable para que pueda emitirse la correspondiente orden de pago.

Esta nota de excepcionalidad hace que estén sometidos a ciertas limitaciones:

Las órdenes a justificar se expedirán con base en una resolución de la autoridad competente para autorizar «el gasto» a que se refieran, y se aplicarán a los correspondientes créditos presupuestarios. Por tanto, la obligación de pago se aplica al presupuesto del ejercicio como cualquier gasto ordinario.

Deberán acomodarse al plan de disposición de fondos de tesorería establecido por el presidente, salvo que se trate de paliar las consecuencias de acontecimientos catastróficos, situaciones que supongan grave peligro o necesidades que afecten directamente a la seguridad pública.

Los perceptores de órdenes de pago a justificar quedarán obligados a justificar la aplicación de las cantidades percibidas en el plazo máximo de tres meses desde la percepción de los correspondientes fondos, estarán sujetos al régimen de responsabilidades que establece la ley, y deberán reintegrar a la entidad local las cantidades no invertidas o no justificadas.

No podrán expedirse nuevas órdenes de pago a justificar, por los mismos conceptos presupuestarios, a perceptores que tuvieran en su poder fondos pendientes de justificación.

Las condiciones que regulan la expedición de órdenes de pago a justificar deben estar previstas en las bases de ejecución o en un reglamento específico para tal finalidad. Por ello, las entidades locales podrán establecer en las bases de ejecución del presupuesto las normas que regulen la expedición de órdenes de pago a justificar y las formas de justificación. Las mencionadas normas deberán determinar:

Forma de expedición y ejecución de las órdenes de pago a justificar.

Situación y disposición de los fondos.

Pagos que pueden realizarse con fondos a justificar.

Cantidad máxima que puede librarse.

Conceptos presupuestarios a los que sean aplicables.

Régimen de las justificaciones.

Límites cuantitativos.

Contabilidad y control.

EJEMPLO 16

La corporación decide comprar varios diccionarios para el ayuntamiento, aunque no se ha decidido aún de qué editorial. Hará un documento ADO con imputación a la correspondiente aplicación presupuestaria (por ejemplo, 920/220.01 «Administración general/material de oficina, libros»), por una cantidad que se estime suficiente, por ejemplo, 600 euros, y lo entrega a una persona habilitada para la percepción de los fondos. Supongamos que esta persona adquiere finalmente diccionarios por importe total de 490 euros. Cuando rinda la cuenta justificativa, aportará las facturas justificativas por los 490 euros y debe reintegrar los 110 euros sobrantes.

9.3. ANTICIPOS DE CAJA FIJA (ART. 73 DEL RD 500/1990)

El artículo 73 del Real Decreto 500/1990 dispone:

«Para las atenciones corrientes de carácter periódico o repetitivo, tales como dietas, gastos de locomoción, material de oficina no inventariable, conservación y otros de similares características, los fondos librados a justificar podrán tener el carácter de anticipos de caja fija.

Tendrán la consideración de anticipos de caja fija las provisiones de fondos de carácter no presupuestario y permanente que se realicen a pagadurías, cajas y habilitaciones para la atención inmediata y posterior aplicación al presupuesto del año en que se realicen, de los gastos a que se refiere el apartado anterior».

Los anticipos de caja fija son operaciones extrapresupuestarias: se trata de una cantidad de dinero que se entrega a un pagador o habilitado para la realización de gastos fijos, periódicos y repetitivos. Inicialmente no se imputan a ninguna aplicación presupuestaria; de ahí que sean cantidades de naturaleza «extrapresupuestaria»: mientras en los pagos a justificar la imputación presupuestaria se produce en el momento de la expedición de la orden de pago, aunque la imputación económica se demora hasta el momento de la justificación de los fondos por el habilitado, en los anticipos de caja fija la imputación presupuestaria tiene lugar cuando se justifican los fondos aplicados por el cajero, y se procede a una reposición de los mismos.

Esta figura se somete a las siguientes limitaciones:

Las provisiones en concepto de anticipos de caja fija se realizarán con base en una resolución dictada por la autoridad competente para autorizar «los pagos» y se aplicarán inicialmente al concepto no presupuestario que se determine.

Los cajeros, pagadores y habilitados que reciban anticipos de caja fija deberán rendir cuentas por los gastos atendidos con tales anticipos a medida que sus necesidades de tesorería aconsejen la reposición de los fondos utilizados.

Las órdenes de pago de reposición de fondos se expedirán con aplicación a los conceptos presupuestarios a que correspondan las cantidades debidamente justificadas y por el importe de las mismas, previa presentación y aprobación de las correspondientes cuentas por la autoridad competente (esta fase ya tiene carácter presupuestario: una vez atendidos gastos con anticipos, se imputan al presupuesto y a la aplicación concreta a que tales gastos corresponden).

Los fondos no invertidos que se hallen en poder de los respectivos cajeros, pagadores o habilitados a fin de ejercicio serán utilizados por estos, en el nuevo ejercicio, para las atenciones para las que el anticipo se concedió.

Los perceptores de estos fondos están obligados a justificar la aplicación de los percibidos a lo largo del ejercicio presupuestario, por lo que, al menos en el mes de diciembre de cada año, habrán de rendir cuentas de dicha aplicación.

Las entidades locales podrán establecer, en las bases de ejecución del presupuesto, las normas que regulen los anticipos de caja fija, y determinar aplicaciones presupuestarias cuyos gastos se podrán atender mediante anticipos, límites cuantitativos, régimen de reposiciones, contabilidad y control...

EJEMPLO 17

La corporación prevé en las bases de ejecución que los gastos de teléfono se atiendan mediante un anticipo de caja fija. Para ello se habilita una cuenta restringida de pagos, con destino exclusivo a tal fin, por importe de 100.000 euros. A principios del mes de marzo, la compañía telefónica carga en la cuenta los recibos correspondientes a enero y febrero, por importe de 15.000 euros. Una vez pagados, será cuando se imputen, contablemente, a su aplicación presupuestaria, mediante el ADO correspondiente, y permitiendo reponer los fondos gastados pues el pago de los 15.000 euros se destina a la cuenta restringida de donde salieron.

EJEMPLO 18

Una entidad local ha establecido en las bases de ejecución de su presupuesto que cada concejalía con responsabilidades delegadas en materia de gastos dispondrá de una provisión de fondos, como anticipo de caja fija, con los siguientes requisitos:

Su cuantía no podrá exceder del 5 % de los créditos cuya gestión le corresponda del capítulo 2, «Gastos en bienes corrientes y servicios».

Podrán atenderse pagos derivados de gastos corrientes de los capítulos 2 y 4 del presupuesto de gastos, de cuantía inferior a 3.000 euros, que tengan carácter periódico o repetitivo, y que posteriormente se aplicarán al presupuesto del año en que se produzcan.

En los meses de junio y diciembre deberá procederse a la solicitud de reposición de los fondos aplicados, justificando las cantidades invertidas.

10. LA GESTIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

Una vez iniciado un ejercicio económico, las operaciones de gestión del presupuesto de ingresos se concretan en las de reconocimiento, gestión, liquidación, inspección y recaudación de tributos, exigencia de precios públicos y efectividad de derechos procedentes de rendimientos y productos de cualquier naturaleza derivados de su patrimonio.

A diferencia de lo que ocurre en materia de gastos, ni el TRLRHL ni el Real Decreto 500/1990 (salvo el art. 45 destinado al «compromiso de ingreso») se ocupan de la ejecución del presupuesto de ingresos, toda vez que constituyen meras previsiones y no participan del carácter limitativo propio de las consignaciones de gastos. En el PGCP local se regula la forma en que debe contabilizarse el reconocimiento y liquidación de derechos y las actuaciones derivadas de estos, como el cobro o recaudación, la anulación, el aplazamiento o fraccionamiento, etc.

Las fases de ejecución del presupuesto de ingresos son tres:

Compromiso de ingreso.

Reconocimiento de derechos.

Cobro o recaudación.

10.1. COMPROMISO DE INGRESO

Según el artículo 45 del Real Decreto 500/1990:

«Compromiso firme de ingreso [...] es el acto por el que cualesquiera entes o personas, públicas o privadas, se obligan, mediante un acuerdo o concierto con la entidad local, a financiar total o parcialmente un gasto determinado de forma pura o condicionada».

El compromiso es, por tanto, un acto por el que una persona se compromete a financiar un gasto determinado (por ejemplo, cuando la comunidad autónoma concede una subvención, cuando se firma un convenio por el que alguna Administración se compromete a financiar una obra o un servicio, etc.).

El compromiso de ingresos es una fase que puede o no producirse en la gestión del presupuesto. Lo más habitual es que el procedimiento de gestión comience directamente con la fase siguiente, el «reconocimiento del derecho».

No obstante, cuando se trata de ingresos afectados (como las subvenciones, los procedentes de enajenaciones de bienes inmuebles, etc.), esta fase puede tener lugar. Cuando existe un compromiso firme de ingreso:

La disponibilidad de los créditos del presupuesto de gastos financiados con estos ingresos, si antes estaba condicionada, adquiere efectividad (art. 173.6 del TRLRHL, que señala que la disponibilidad de los créditos presupuestarios quedará condicionada, en todo caso, a la existencia de documentos fehacientes que acrediten compromisos firmes de aportación, cuando se trata de ayudas, subvenciones u otras formas de cesión de recursos por terceros).

Pueden incorporarse los remanentes de crédito no gastados financiados con este compromiso [art. 48.2 a) del RD 500/1990].

Puede generar crédito en el estado de gastos si el ingreso no estaba presupuestado y no es de naturaleza tributaria [art. 43.1 a) del RD 500/1990].

10.2. RECONOCIMIENTO Y LIQUIDACIÓN DEL DERECHO

Se produce en el momento en que la entidad local puede exigir jurídicamente una determinada cantidad, es decir, cuando en virtud de un acto administrativo y por aplicación de normas legales y reglamentarias se concreta en una cantidad líquida el importe de la obligación impuesta a un tercero.

El reconocimiento del derecho se produce, por ejemplo, cuando se aprueba el padrón o lista cobratoria de algunos impuestos (impuestos sobre bienes inmuebles, actividades económicas o vehículos de tracción mecánica), cuando se liquida una tasa, cuando se impone una multa, etc.

En esta fase sí surge un derecho (un activo) a favor de la corporación, con lo que tiene lugar una alteración patrimonial.

Los derechos reconocidos siempre se imputan al presupuesto vigente en el momento de su reconocimiento y liquidación, aunque proceda de un ejercicio anterior (por ejemplo, los servicios de inspección tributaria han detectado una construcción nueva que se realizó hace tres años y que no ha tributado por el impuesto sobre construcciones y tampoco ha sido dada de alta en el impuesto sobre bienes inmuebles. Pues bien, tras el correspondiente procedimiento, estos ingresos se imputarán al presupuesto del año en que se reconozcan y liquiden, es decir, al ejercicio corriente). Así lo establece el artículo 163 del TRLRHL, que señala:

«El ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural, y a él se imputarán los derechos liquidados en el mismo, con independencia del periodo del que deriven».

Por otra parte, a efectos presupuestarios y contables, se diferencia entre ingresos de contraído previo a la recaudación e ingresos de contraído simultáneo a la recaudación:

Los ingresos de contraído previo a la recaudación son aquellos en los que el reconocimiento del derecho se produce en un momento temporal anterior a su recaudación o cobro. Por ejemplo, los ingresos de cobro periódico por recibo, tales como los impuestos sobre bienes inmuebles o actividades económicas. El reconocimiento del derecho se produce cuando se aprueba el padrón o lista cobratoria, normalmente en el mes de marzo de cada ejercicio (momento en el que el ayuntamiento conoce la identidad de los sujetos pasivos, la realización de los hechos imponibles y el importe de cada derecho de cobro). Sin embargo, la recaudación efectiva se realizará en el periodo que establezca cada ordenanza fiscal.

Los ingresos de contraído simultáneo a la recaudación son aquellos en los que el reconocimiento del derecho se produce como consecuencia del cobro o recaudación. Por ejemplo, en las tasas que se recaudan por autoliquidación, en las que el sujeto pasivo declara el hecho imponible, cuantifica la deuda y la ingresa.

10.3. COBRO O RECAUDACIÓN

Viene constituida por la entrada material o virtual de fondos en la tesorería de la corporación, y puede tener lugar con carácter previo, simultáneo o posterior al reconocimiento del derecho.

10.4. ÓRGANO COMPETENTE PARA LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

En ejecución de las previsiones de ingresos, son actos o acuerdos que derivan en el reconocimiento y liquidación de derechos, principalmente, los derivados de la potestad tributaria de la entidad local (en aplicación de sus ordenanzas fiscales y asimilables, como las ordenanzas reguladoras de precios públicos), la aceptación de subvenciones y transferencias, los derivados de la enajenación de bienes patrimoniales y los derivados de la concertación de operaciones de crédito.

En general, en todos los municipios la competencia para dictar los actos administrativos en materia de gestión, que supone reconocimiento y liquidación de derechos, corresponde al presidente o al alcalde [en función de la cláusula residual de los arts. 21.1 s) y 124.4 ñ) de la LRBRL], con las siguientes excepciones:

En los municipios de régimen común, corresponde al pleno:

La concertación de operaciones de crédito cuya cuantía acumulada, dentro de cada ejercicio económico, exceda del 10 % de los recursos ordinarios del presupuesto. Este acuerdo, además, ha de ser adoptado por mayoría absoluta [arts. 22.1 m) y 47.1 l) de la LRBRL].

La enajenación de bienes patrimoniales cuando su importe exceda del 10 % de los recursos ordinarios del presupuesto [art. 22.1 o) de la LRBRL].

En los municipios de gran población, incluidos en el Título X de la LRBRL, corresponde a la junta de Gobierno local la concertación de todas las operaciones de crédito, con independencia de su cuantía y modalidad y la enajenación de bienes patrimoniales, cualquiera que sea su valor [art. 127.1 f) y g) de la LRBRL].

Por otra parte, si el municipio de gran población utiliza la fórmula de la habilitación legal prevista en el artículo 135 de la LRBRL y procede a la creación del órgano de gestión tributaria, le corresponderán como propias, entre otras, las competencias de gestión y liquidación de tributos y el seguimiento y la ordenación de la ejecución del presupuesto de ingresos en lo relativo a ingresos tributarios.