

EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL CONTROL DEL GASTO

Por el Académico de Número
Excmo. Sr. D. Juan Velarde Fuertes*

Sr. Presidente, señores académicos:

Rudolf Goldscheid, en su ensayo *Estado Presupuesto y Sociedad. Un enfoque sociológico de los problemas de la Hacienda Pública*, escribe estas palabras que parecen las adecuadas para los actuales momentos de la vida española: «¿De que sirven las eternas quejas sobre baja ética tributaria de los ciudadanos, si la práctica financiera del Estado y de otras autoridades públicas no puede resistir ni siquiera la prueba de normas económicas, y mucho menos de normas morales?». Poco a poco, la cuestión presupuestaria se ha colocado, así, afortunadamente, en el primer lugar de los comentarios políticos. Es importante, por ello, que el asunto de los gastos e ingresos públicos se conciba del modo central que, para explicar la decadencia o la opulencia, señalaba Sócrates en su diálogo con Glaucon recogido en los *Recuerdos de Sócrates*, de Jenofonte, cuando señalaba: «Dejemos para otra ocasión el proyecto de enriquecer a la Ciudad; porque, en efecto ¿cómo podríamos pensar en ello antes de conocer el monto de sus gastos e ingresos?».

Alberto Alesina, profesor de la Universidad de Harvard y Roberto Perotti profesor de la Universidad de Columbia, acaban de publicar en los *International Monetary Fund Staff Papers*, de marzo de 1995, un interesante artículo *The political economy of budget deficits*. Inician como sigue este análisis de la economía política de los déficit presupuestarios: «Varias, pero no todas, de las eco-

* Sesión del 5 de diciembre de 1995.

nomías de la OCDE han acumulado grandes deudas públicas en los últimos veinte años. ¿Por qué sucedió esto? ¿Por qué algunos países, pero no otros, experimentaron considerables déficit presupuestarios durante varios años? ¿Qué explica estas amplias diferencias entre países?»

Cuando ambos economistas indagan algo más la situación, sitúan en el centro de sus preocupaciones, el que se incrementa continuamente la relación entre la deuda pública y el Producto Interior Bruto (PIB), en siete países de la OCDE: Bélgica, Irlanda, Italia, Grecia, Holanda, Austria y España.

Por eso es preciso poner mucha atención en el estudio de las características que presentan nuestros gastos y déficit públicos. La primera, es la semejanza con lo que sucede en otros países. En la pasada primavera, la Unión Europea (UE) ha presentado un panorama bastante sobrecogedor del déficit del Sector Público en los doce países comunitarios. Es el fruto de la combinación de una política socialdemócrata-keynesiana, creadora, a partir del final de la II Guerra Mundial, de la situación denominada del Estado del bienestar; del notable envejecimiento de la población; de la profunda crisis económica, con su secuela de una considerable tasa de paro; finalmente, de la bastante grande falta de preocupación ante los desórdenes financieros y de precios, que una situación deficitaria engendra.

La segunda característica de nuestra situación de gastos y déficit públicos es la *persistencia en el error*. Las cifras españolas no permiten adivinar el menor propósito de enmienda. En la UE existen países, como es el caso de Bélgica, Irlanda, Luxemburgo y Holanda, donde, aun manteniéndose en ellos la situación deficitaria, es claro que ésta se reduce. Otras naciones hay —Dinamarca, Alemania— en las que se observan incluso superávit algunos años. Estos dos países, en síntesis, tienen déficit, si, pero bastante controlado. Quedan, en fin, los casos que ofrecen la impresión de contemplar sin demasiado miedo los números rojos de sus cuentas del sector público. Esto acontece, concretamente, en Gran Bretaña y en toda el área latina —Francia, España, Italia, Portugal—, ampliada con Grecia, donde existen unas economías relapsas.

Esta especie de «unión periférica en el error», paga con dureza esta persistencia en la herejía deficitaria. Incluso, para el caso de Francia, la nación más rica del conjunto, se observa el castigo que recibe en forma de debilidad del franco y de las dificultades notables de la Administración Chirac para impulsar con fuerza el empleo y lograr paz social y estabilidad política.

Es urgente, pues, analizar más a fondo, a partir de estas premisas, la situación española, sobre todo ahora que el problema del déficit se va a conver-

tir en uno de amplia difusión. Efectivamente, su maldad parece haber sido captada por la mayor parte de los españoles. Pero, como señaló nuestro presidente, el profesor Fuentes Quintana de un modo muy gráfico, entre nosotros, efectivamente, se abomina del déficit, pero sin embargo, «amamos apasionadamente cada partida de gasto relacionada con nuestros intereses». Amor por los sumandos y odio a la suma, crean, subrayó, una situación esquizofrénica, que necesita un tratamiento radical.

Pero no he de seguir por ahí. Nuestro Presidente acaba de exponérmelo de modo excelente en su intervención del pasado 3 de octubre sobre el gasto público. Como éste va acompañado del feo paje del déficit público, no se puede por menos de recordar también que nuestro compañero, Luis Angel Rojo Duque, en sus palabras ante el Consejo de Gobierno de nuestro Banco emisor, en junio de 1995 expuso todo un grave enlace para nuestro futuro de manera clarísima: «La persistencia de los déficit hace aumentar la deuda en circulación y, con ella, las dificultades de financiación y refinanciación en unos mercados que exigían tipos de interés crecientes; y si la corrección del déficit se difiere en exceso, el crecimiento de la deuda generará desconfianza en los mercados y éstos elevarán las primas de riesgo ante el temor de que el proceso no pueda mantenerse y alcance una aceleración inflacionista final. Todos éstos son riesgos efectivos, que es fácil ignorar ante las dificultades que siempre entraña la corrección de un déficit público importante; pero el banco central ha de recordarlos, señalando la amenaza que implican para la inflación, el crecimiento y el empleo».

Por eso, al pasar al nudo esencial de mi intervención esta noche, es necesario comenzar aludiendo a que esta exposición se referirá, en primer término, a España; esto es, no se trata de plantear la cuestión de un modo general. En segundo lugar a que, de manera lógica, no se me va a ocurrir centrarla en torno al grave problema planteado a nuestra situación económica por un incremento colosal del gasto público, bastante bien puesto de manifiesto con estos porcentajes: en 1960, suponía éste el 16'5% del PIB; en 1975, el 24'9%, y actualmente, lo vemos instalado cómodamente en el 50% del PIB; sí, en cambio, me parece útil repasar con todos ustedes de qué modo existen algunas armas para intentar atajar estos males, y de qué manera es posible, a mi juicio, procurar que no se enmohezcan. Hacerlo me obliga a comenzar a contemplar esta realidad con alguna perspectiva temporal.

La explosión histórica gigantesca que supuso el que se entremezclasen la revolución liberal, la revolución industrial y la economía clásica, provocó la aparición de instituciones importantes, o la transformación de otras muy antiguas, que adquirieron un aire absolutamente nuevo.

La confluencia de los pesos y contrapesos de Montesquieu con la necesidad de poner orden en el sector público, provocó que irrumpiesen en escena dos realidades nuevas: el presupuesto y el control de los resultados conseguidos por éste a través de los Tribunales de Cuentas. El enlace es bien conocido: el legislativo, en periodos de tiempo breves —normalmente un año, aunque más de una vez éstos se ampliaban a un bienio o, incluso, a un trienio— aprobaba un plan de gastos e ingresos que debía llevar a cabo el poder ejecutivo.

La notable confusión que exhibía el Antiguo Régimen, tenía un corolario de no chicas inseguridades para todo perceptor de haberes del sector público. ¿Cómo explicar, si no, los datos que se contienen en los papeles de Fernando VII, que aluden a la difusión del liberalismo y de la masonería en tres estamentos afectados por una inseguridad en sus ingresos que se creía podría liquidar la instauración de un régimen liberal con presupuestos periódicos? Eran estos vinculados con esas organizaciones, muchas veces perseguidas, los funcionarios civiles, y muy en especial, los de Hacienda, porque comprendían con más claridad el fenómeno; los militares, que a causa de que sus contactos con colegas de otros países, conocían las ventajas del cambio político; finalmente, el clero, que en buena parte dependía de desembolsos recibidos del Estado.

Naturalmente, la Constitución de Bayona nos aportó la institución del presupuesto, con carácter trienal. Lo ratificó, desde luego, cuatro años después, la Constitución de Cádiz. Sin embargo, se comprendió que iba a poner tanto orden en nuestra Hacienda Pública esta institución liberal, que acabará por arraigar en esa etapa final del reinado de Fernando VII en la que se produce una extraña amalgama de absolutistas convencidos de que es necesario abrir las puertas a un régimen cada vez más liberal, y doceañistas, como José Canga Argüelles, que comprenden que es posible empujar esta evolución desde el interior del sistema, como hizo éste al volver del exilio londinense y colaborar en las tareas de la Hacienda. Por supuesto que así es como puede explicarse el arraigo que unos pocos años más tarde acabó teniendo el partido moderado, que nunca dejó de contemplar, un tanto fastidiado, los trenos, en demanda de cambios radicales, que desde Florez Estrada, a través del partido progresista, llegarían al Sexenio Revolucionario.

López Ballesteros alumbró en ese contexto, tras los precedentes debidos a las instrucciones de 3 de julio de 1824 y de 14 de noviembre de 1825, el presupuesto de 1828. Más adelante, el Estatuto Real establece presupuestos bienales. Naturalmente, surgió la idea de que era preciso controlar el gasto y el ingreso de la Hacienda con gran cuidado. El motivo lo señaló Canga Argüelles, cuando dijo que: «resultado de las privaciones más sensibles, cualesquiera malversaciones en los gastos públicos, y hasta el menor abandono en la cobranza, es un delito. ¿Y qué

consuelo le queda al hombre, después que la mano fiscal le arranca parte de sus riquezas con el objeto de satisfacer con ellas las obligaciones del erario, sino el vivir seguro de que se invierten en ellas, que los demás individuos de la sociedad le acompañan en las privaciones, y que los sacrificios pecuniarios que ofrece en el altar de la Patria, no reciben aplicaciones distintas del objeto que los santifica?».

En todo este camino surge un mensaje asentado en la economía clásica y, por supuesto, en la dura realidad de la financiación de los onerosos conflictos domésticos iniciados con la Primera Guerra Carlista: la necesidad de tener un presupuesto equilibrado, lo que resultaba facilitado por el presupuesto anual, que debía ser vigilado celosamente. Alvaro Florez Estrada, en su *Curso de Economía Política* había señalado que «un gobierno pródigo, además de ser incompatible con los progresos de la industria, se ve siempre forzado a recurrir a medios ruinosos, a disposiciones violentas, a leyes opresivas, y, para sofocar las quejas que en su desorden ocasiona, se ve precisado a emplear los medios que desmoralizan la sociedad, el engaño, el espionaje y cuanto más detestable se puede imaginar». Y aun añadía, en una evidente síntesis de Say, MacCulloch, Ricardo y Hume, que «el desequilibrio presupuestario que exige la emisión de Deuda Pública para financiarse, no deja otra alternativa sino la decadencia de la nación o la bancarrota del gobierno», aparte de que consideraba que «contribuye a consolidar el despotismo».

Sin ese mensaje subyacente no es posible entender que en la Constitución de 1837 se estableciese el presupuesto anual, así como el posterior desarrollo de los principios presupuestarios en la Constitución de 1845, que se puntualizan con la Ley de 20 de febrero de 1850. Pero la culminación llegará con la Constitución de 1869, que se desarrollará en este sentido con la Ley de Administración y Contabilidad del Estado de 1870, que modifica la citada Ley de 1850.

Por supuesto que se intentaba mejorar la situación, de inmediato y en primer lugar, con lo que había de denominarse reorganización tributaria que se ligaba al establecimiento de un sistema contable que pretendía controlar el movimiento de valores habido en la Hacienda del Estado, separando las funciones de *recaudación*, de *tesorería* y de *intervención*, al mismo tiempo que se ordenaba la Deuda Pública con el *Libro de la Deuda* y la Caja de Amortización.

Estas tareas habían recibido influencias notables de los expertos de la última etapa de la Ilustración, bien los aprobados en las Juntas de Medios, bien en los estados de ingresos y gastos de la época de Carlos IV, con aportaciones contables tan importantes para el sector público como las *Cuentas* de Diego de Herrera, de 1790, y las del Conde de Guaqui, de 1793.

En tales momentos comienza a surgir, también el primer inicio de otra ayuda importante que, de algún modo, no estaba dentro del mecanismo de la Intervención, o sea, del control que el propio mecanismo del gasto crea para que éste se efectúe con eficacia y eficiencia, ese que corrientemente se denomina *control interno*, porque pertenece a la misma estructura fiscal. Me refiero a la institución de los *contadores*, que son quienes llaman «a cuentas» a quienes entienden en el manejo, cobro y distribución de los caudales pertenecientes a la Hacienda. Los contadores también debían agilizar el cobro de los *alcances*, que se producen cuando hay diferencias sin justificar entre el *cargo* —los caudales que se han recibido— y la *data*, la cuenta «comprensiva de los gastos que hubiese satisfecho con ellos». Canga Argüelles subrayará: «El sujeto contra quien resulte el alcance, debe satisfacerlo».

Esta búsqueda de racionalización de las cuentas previas presupuestadas y de las realizadas tiende a salir de la órbita del poder ejecutivo y trasladarse a la del poder legislativo. Este ha autorizado unos gastos y unos ingresos, y desea comprobar si efectivamente el primero se ha extralimitado, o no. No puede ser que el propio ejecutivo se vigile a sí mismo. En el Antiguo Régimen existía ya esta dualidad. El Rey quería saber si el aparato administrativo que había creado actuaba, o no, con rectitud y eficacia. Otras veces ya eran las Cortes quienes consideraban que habían admitido la posibilidad de un sacrificio, pero que deseaban conocer si se había actuado, respecto a él, de manera correcta. En las Cortes de Palencia, en 1286, se solicita al rey que «los cogedores de tributos diesen llanamente las cuentas y que no se retrasen mucho en ello». Inmediatamente casi, las Cortes de Carrión, en 1317, muestran el deseo de que en esa tarea se empleen «homes buenos».

En Aragón, el *contador*, o *mestre racional*, al que se calificaba de «columna del patrimonio», de su «conservador, protector y defensor, estribo y ojo derecho de la casa y hacienda real», formaba *tribunal* con los oidores de la Real Audiencia, y ejercía jurisdicción para apremiar a cuantos administrasen fondos públicos para que le rindiesen cuentas, «y no tenía más superior en su oficio que al Rey y al Consejo». La dualidad estaba claramente establecida. Por una parte el Tesorero llevaba las cuentas por el método del *debe* y *debo*, pero tenía que presentarlas al *mestre* o *contador* quien hacía que las examinasen sus *coauditores* u *oficiales*. Si había reparos, se comunicaban al Tesorero, y si no se desvanecían, con voto y dictamen de todos los coadjutores, deliberaba lo conveniente el *contador*. Si el asunto era serio, a este dictamen se agregaba el del Regente y Oidores de la Real Audiencia, para acordar lo oportuno. Así, decía Canga Argüelles, que «el contador, como jefe absoluto, velaba por la integridad de los rendimientos de la Hacienda, aseguraba los valores, examinaba los gastos, desechaba los ilegítimos, formaba cargos, oía las contestaciones y fallaba como juez».

Las líneas básicas de lo que sucederá después estaban trazadas. El *Intendente*, o *baile* era el jefe supremo en lo gubernativo de la Hacienda. El debía procurar que todo se hiciese correctamente, y tenía sus propios mecanismos de control interno. Pero, en el examen posterior de las cuentas, el *baile* o *Intendente* quedaba sometido al *Contador* o *mestre racional*.

Felipe II, al fundamentar mil aspectos del Estado absoluto, funde ambas cosas. Sólo existe un poder; nadie está por encima de él, ni se ha de procurar, de ninguna manera que, como recitará Montesquieu, «el poder frenase al poder». De ahí que la gestión interna de los tributos y su control se mezclasen con el control de los gastos en una sola institución, que va a ser, por mucho tiempo, el Consejo de Hacienda, creado en 1592. Los Borbones, naturalmente, acentuarán esta línea reforzando lo que, en realidad era ya la actual Intervención de la Hacienda, aunque quedaba una especie de reminiscencias de situaciones anteriores, en forma de un *Tribunal Mayor* para dilucidar, en última instancia, sobre las dudas que pudieran surgir en relación con el manejo de los caudales públicos.

Todo esto, naturalmente, se contemplará de otro modo con la llegada del mensaje liberal, que no sólo se traduce en la institución del presupuesto, sino que observa que, para evitar demasías, es necesario establecer un Tribunal de Cuentas que dependa precisamente de las Cortes. De otro modo, ¿cómo podrían vigilar éstas los comportamientos del Gobierno? El artículo 58.5 de la Constitución de 1868 es taxativo: «Además de la potestad legislativa, corresponde a las Cortes: nombrar y separar libremente los ministros del Tribunal de Cuentas del Reino, sin que el nombramiento pueda recaer en ningún Senador o Diputado».

La Constitución de 1876 dejará esto aun más claro. La insistencia doctrinal de Santamaría de Paredes se halla en su despliegue en la Ley de Administración y Contabilidad de 1 de julio de 1911.

Sin embargo, la situación sufrirá un cambio con la Dictadura de Primo de Rivera. No deja de ser significativo que, en esa época, a través de los Presupuestos extraordinarios se consagrara el déficit del sector público, no como un mal, tal como se había interpretado a partir de 1917, cuando se rectificó la línea equilibradora de Fernández Villaverde iniciada en 1900, sino como un bien, al financiar necesidades de todo tipo exigidas por amplias capas de la población. Simultáneamente, se rompía el principio de la unidad de caja, creándose, para facilitar una línea de política económica general coherente con este planteamiento, todo un frondoso sistema corporativista-intervencionista que acaba de sintetizar así nuestro presidente en su último libro, *El modelo de economía abierta Y el modelo castizo en el desarrollo económico de la España de los años 90* (Prensas Uni-

versitarias de Zaragoza, 1995): «Esa protección estatal —para luchar contra la crisis— tendrá una inspiración corporativa, manifestada en la abrumadora relación de organismos reconocidos y representativos de los intereses de la producción. Organismos existentes, en algunos casos a los que se legitimará su presencia pública y en otros organismos creados por la Dictadura —que llegarán a sumar 270— y a los que se otorgará el acceso a las vías institucionales para escuchar, gestionar y atender a sus intereses. Esas vías institucionales serán el Consejo de Economía Nacional, creado en 1924 y reorganizado en 1927; la Asamblea Nacional, que se configura en 1927 como cámara de representación, y el Ministerio de Economía Nacional, nacido en septiembre de 1929. Nótese que esas vías que oficializaban la presencia corporativa en las decisiones económicas estatales acentuaban, llevándolas hasta su extremo, las inicialmente concebidas por Maura».

De paso, este sistema, que se entremezcla con las Cajas especiales, organismos autónomos y demás entidades derivadas de la ruptura del principio de unidad de caja, se traduce en el control de trozos cada vez más importantes del gasto público. La Dictadura acabó así también considerando liquidada la Constitución de 1876, por lo que la Asamblea Nacional adoptó, lógicamente en más de una ocasión, rasgos de Asamblea Constituyente. De ahí que no nos pueda extrañar que se eliminase al Tribunal de Cuentas como organismo de control externo, esto es, de contrapeso, y se volviese de algún modo, al principio de Felipe II, del absolutismo y de la Ilustración, al crearse el Tribunal Supremo de la Hacienda Pública, cuyo Reglamento orgánico es de 3 de marzo de 1925, y en el que se fusionan el Tribunal de Cuentas (control externo) y la Intervención General (control interno).

Naturalmente, el retorno a un régimen político constitucional, supuso el retorno de los pesos y contrapesos. Eso fue lo sucedido con la creación del Tribunal de Cuentas de la República. El artículo 109.3 de la Constitución de 1931 señalará que «las Cuentas del Estado se rendirán anualmente y, censuradas por el Tribunal de Cuentas de la República, éste, sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos, comunicará a las Cortes las infracciones o responsabilidades ministeriales en que, a su juicio, se hubiese incurrido». Este artículo debe contemplarse juntamente con el 120 de la misma ley fundamental, donde se subrayará que este Tribunal «dependerá directamente de las Cortes y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el conocimiento y aprobación final de las Cuentas del Estado». Su reglamento se aprobará el 16 de julio de 1935.

Es evidente que todo esto hay que ponerlo en relación con la política contractiva que, para mantener alta la cotización de la peseta e intactas las reservas de oro del Banco de España, preside buena parte de la política económica

que transcurre de 1931 a 1936. Alguna vez habrá que insertar esto en las memorias de Félix Gordón Ordás, presidente, y de Juan Simeón-Vidarte, ministro del Tribunal, porque contienen noticias interesantes sobre ello y, cómo la tempestad desatada en Zona Republicana el 18 de julio de 1936, supuso un cambio tan revolucionario en la estructura política existente, que el Tribunal de Cuentas de la República naufragó, sin que, por supuesto, se le ocurriese a nadie de la Zona Nacional pensar, en aquellos momentos de concentración de poderes, en reflotarlo.

Este cambio político va acompañado de un cambio general en la conducta del sector público, como consecuencia de los mensajes keynesianos y de progreso del Estado del Bienestar. Conviene subrayar, en este sentido que es una evidente simplificación unir esto exclusivamente al triunfo de las ideas socialdemócratas bien patentes en la Resistencia, y que desde el laborismo británico a los socialismos continentales, son piezas básicas en la nueva construcción. Pero cuando se observa la legislación alemana que nació en plena II Guerra Mundial, observamos de qué manera, las aguas empujaban en la misma dirección. Como señala Augusto Venturi en su reciente volumen *Los fundamentos científicos de la Seguridad Social* (Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, Centro de Publicaciones, Madrid, 1995, trad. de Gregorio Tudela Cambroner), en ambos campos beligerantes se observa la existencia de equipos dedicados «al estudio de programas de reforma en el campo de la protección de los ciudadanos contra la inseguridad de la vida. La prioridad corresponde a Alemania, ya que, desde febrero de 1940, Adolfo Hitler confió en un discurso al Frente del Trabajo, y esta institución a su organismo de estudio e investigación científica, el *Arbeitswissenschaftliches Institut*, la elaboración de un grandioso programa, en cuya base se encontraba la creación de pensiones de vejez e invalidez para todos los miembros activos de la población alemana, ya no basado en el principio del seguro, sino en un principio de solidaridad con regusto militar (*Kameradschaft*), convirtiéndose, por consiguiente, en un servicio público financiado como los restantes a través del sistema impositivo». Se pasaba, pues, a un sistema de reparto, apoyado en financiación estatal, en el que se refundían tanto el complejo tradicional de los seguros sociales creado por Bismarck, como la asistencia pública (*staatliche Fuersorge*), las obras asistenciales del Partido Nacionalsocialista (*Volkswohlfahrt*) y el Socorro de Invierno (*Winterhilfswert*). Quiero decir que en los años treinta estaba en el ambiente la constitución de un sistema de seguridad social dotado con generosidad extraordinaria.

También estaba en el ambiente una dura crítica al capitalismo, al que se consideraba motor esencial del caos económico y social vinculado a la Gran Depresión. Era preciso rectificar por doquier a este sistema. La economía de mercado se consideraba que tenía bastante poco sentido. De ahí el peso cre-

ciente de las empresas públicas, que irrumpieron con fuerza tremenda en todas partes y, naturalmente, en la realidad empresarial española. No solo es el INI; añadamos, como otras piezas fundamentales la Renfe, la Telefónica y la llamada Banca Oficial.

La línea de Primo de Rivera, esto es, el corporativismo intervencionista y la paralela aparición de multitud de organismos administrativos y entes autónomos, progresan de manera evidente. De modo simultáneo, la financiación del proceso, que había sido en buena parte inflacionista, parecía exigir alteraciones muy profundas en el conjunto del sistema tributario.

La década de los cincuenta significó en España cierto progreso en la legislación que concedía algún protagonismo a los poderes mayoritarios. El estudio desde la obra de nuestro compañero Rodrigo Fernández-Carvajal muestra que este avance parece claro con la simple y sucesiva lectura, a su luz, del Fuero de los Españoles de 1945, de la Ley de Principios del Movimiento Nacional de 1958 y de la Ley Orgánica del Estado de 1966. Las Cortes Españolas pasaban así a robustecer un tanto una cierta línea de control del Ejecutivo, al mismo tiempo que se amplía, paulatinamente, su base electiva. Todo esto, con las limitaciones que se quieran, establecía un panorama nuevo desde el punto de vista político.

Pero no solo sucedía esto. Es el momento en que nuestro compañero Manuel de Torres, en un trabajo que publicó en *Técnica Contable*, señalaba cómo con el capitalismo, a partir del siglo xv, se había iniciado, con la partida doble, una contabilidad de gestión. Con la Revolución Industrial, a ella tuvo que añadirse una contabilidad de costes. Unos párrafos de von Thünen en *El Estado aislado*, de 1850, parecían inspirar, como auxiliar, en esos aludes de inventos y descubrimientos, a que surgiese, además de la cuenta habitual de resultados vinculada a toda empresa capitalista, una contabilidad de costes. Solo así podrá sobrevivir el empresario. Si se descuida, perecerá ante otros que sí conocen los mercados y por ello son capaces de mover los precios al alza todo lo posible, y también son duchos en manipular el proceso productivo y, por tanto, los costes, para poder reducirlos también todo lo posible.

La expansión del capitalismo, como consecuencia de la necesidad de gigantescas acumulaciones de inversión, que acabarán generando progresos muy importantes hacia la transnacionalización, crea una separación entre los administradores que controlan estas empresas, y el conjunto ingente de los accionistas, que son los dueños jurídicos de las empresas. Ante ellos deben rendir cuentas los administrados, normalmente en las Juntas Generales. La buena marcha del mercado financiero exige que esta rendición de cuentas se apoye en auditorías,

verificadas por personas o entidades de acrisolada competencia, que de este modo afianzan la veracidad de las informaciones ofrecidas a los dueños del negocio. Ha surgido la contabilidad de control.

Torres añadía que el Estado había comenzado su proceso contable exactamente al revés, al poner primero en marcha una contabilidad de control que acabó quedando vinculada a los Tribunales de Cuentas pero, conforme avanza en su intervencionismo, precisa establecer una contabilidad de gestión en muchas de las partes de un Sector Público cada vez más vasto. Simultáneamente parte de estas empresas públicas combaten en el mercado con otras privadas. La contabilidad de costes no puede resultarles ajena.

Ahora bien, el Estado, al mismo tiempo, es responsable de la buena marcha del conjunto de la situación económica del país. A partir de las Constituciones de Querétaro (1917) y Weimar (1919) esto incluso se consagró en los textos legislativos básicos. Para hacerlo, como se mostró con la línea Keynes-Stone culminada en los Libros Blancos que apoyan los presupuestos británicos desde comienzos de los años cuarenta, resulta utilísimo disponer de las Cuentas —o Contabilidades— Nacionales, dando así un salto fundamental de la microeconomía a la macroeconomía. La conducta económica del Sector Público debe así ser registrada desde una perspectiva nueva.

Por eso no puede extrañar que la conjunción de todo eso —un mayor ámbito de libertad y una necesidad de controlar la nueva y muy compleja situación del Sector Público— se traduzca en la Ley de 3 de diciembre de 1953 sobre organización, funciones y procedimientos del Tribunal de Cuentas del Reino, que algunos años después sería modificada por la Ley 87/1961, de 23 de diciembre. Ponen en claro el nuevo panorama en el que debe actuar, el que la serie de la Contabilidad Nacional se iniciase en 1954 —la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda edita en 1959, la correspondiente a 1954, 1955 y 1956, pero en los comienzos del verano de 1958 se había publicado la primera Contabilidad Nacional de España, dirigida por nuestros compañeros Manuel de Torres y Valentín Andrés Álvarez, con la ayuda de un equipo del que formaba parte nuestro actual Presidente, precisamente por iniciativa de otro compañero, a la sazón Ministro de Hacienda, Mariano Navarro Rubio—, y finalmente, el que en una obra conjunta de nuestro Presidente y de César Albiñana se adivinase toda la importancia subyacente en la Orden Ministerial de 26 de julio de 1957, que intentaba buscar «el conocimiento detallado de los efectos producidos por la actividad pública, lo que a su vez exige una modificación contable y profunda en los principios que tradicionalmente han animado la recogida y sistematización de las operaciones efectuadas por el Sector Público». Esta Orden Ministerial, ante la

alternativa de aumentar la información al servicio del sector público y por otro lado, de variar en lo menos posible las circunstancias de contabilización de las actividades estatales, «decide optar —señalan los últimos autores citados— por una vía media consistente en obtener una clasificación nueva del conjunto de las actividades del Estado que ofrezca un contenido informativo mayor a efectos del conocimiento de las operaciones del Estado, de sus consecuencias económicas concretas, sin variar esencialmente la distinción entre los distintos órganos que ejecutan el gasto público, ni tampoco impedir la realización de un control directo del gasto en las distintas esferas administrativas».

Como fruto de esta disposición se intentó diferenciar los gastos de inversiones, o capital, y los gastos corriente, consuntivos. También se indicaba en su exposición de motivos «el deseo expresado por la Hacienda de nuestro Estado de llegar a una Contabilidad Nacional, para lo que, aparte de mejorar la sistematización del conjunto de las operaciones del sector público, fue preciso mejorar la recepción de datos». Otro compañero nuestro, Gonzalo Arnáiz, ayudó mucho en este sentido, con su trabajo como estadístico facultativo en la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda.

A ese contexto, debe agregarse el fuerte desarrollo de nuestra economía, lo que significa siempre riesgos de recalentamientos, sobre todo si el Sector Público se comporta de forma expansiva. Por eso se explica que el artículo 44 de la Ley Orgánica del Estado de 1967, señale que al Tribunal de Cuentas del Reino corresponde, «con plena independencia, el examen y comprobación de las cuentas expresivas de los hechos realizados en ejercicio de las leyes de presupuesto y de carácter fiscal, así como las cuentas de todos los organismos oficiales que reciban ayuda o subvención con cargo a los Presupuestos Generales del Estado y de sus Organismos autónomos, y realizar las demás funciones que señale su Ley Orgánica».

Todo ello enlaza con una línea intervencionista creciente que va a culminar con la realidad constitucional de 1978. En un ensayo destinado al volumen de homenaje a nuestro compañero Gonzalo Fernández de la Mora, señalé, en este sentido, cómo era lógico esperar la congruencia con este modelo económico de la Constitución española de 1978. Las *Memorias* de nuestro compañero Miguel Herrero de Miñón aclaran muy bien estas confluencias. Una Constitución hispánica, la de Querétaro, abrió en 1917 las puertas de la elevación a la norma de máximo rango de esta serie de medidas opuestas a la ortodoxia económica defendida por clásicos y neoclásicos. Para nada se tuvo en cuenta, a partir de la I Guerra Mundial, lo que indicaban los supervivientes de la tercera y cuarta generación de la Escuela de Viena. No se molestaron posteriormente demasiado los

políticos en averiguar lo que explicaba el *milagro económico alemán*, y cómo los logros procedían del viejo mandato de la Escuela de Friburgo de colocar en primer lugar de la economía social de mercado la existencia de un *orden de la competencia*. En el fondo, lo que latió a partir de la II Guerra Mundial fue un gigantesco sofisma. El *post hoc ergo propter hoc* está detrás del refuerzo que este modelo tiene como consecuencia de la onda larga de prosperidad que va desde 1945 a 1973. Con orgullo, en los años cincuenta y sesenta, se considera que el hombre, entre otros logros, ha conseguido domeñar las crisis económicas. Por eso, otra Constitución hispánica, la de 1978, va a cerrar esta época que podríamos denominar de búsqueda y triunfo del Estado del Bienestar. Por supuesto que, además, esta Constitución instauró en España un régimen político democrático y liberal, análogo al existente en el ámbito de la Europa occidental.

No puede desligarse esto de la publicación de la Ley General Presupuestaria Barea de 4 de enero de 1977, que dio acogida a los principios de eficacia y eficiencia en la Administración Pública, estableciendo las tres fases de un sistema integrado de gestión presupuestaria: la asignación de recursos; la dirección por objetivos y el control por resultados.

Finalmente, no puede dejarse a un lado, ni la crisis económica mundial que agitaba al mundo, a partir del primer choque productivo de finales de 1973, ni la repercusión en España de un fuerte choque salarial que no consiguió ser paliado hasta el Pacto de La Moncloa, de 1977, ni tampoco los mensajes que enviaba la OCDE a través del famoso informe McCracken.

Ese es el humus en el que germina un nuevo Tribunal de Cuentas. En el *Boletín Oficial de las Cortes* de 5 de enero de 1978 en el texto del Anteproyecto Constitucional, aparece esta redacción de su artículo 127.1: «El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y de las Comunidades Autónomas así como del sector público de ambos. Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá funciones por delegación de ellas». En el apartado 2 del mismo artículo se agrega: «Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán anualmente y serán censuradas por el Tribunal de Cuentas. Este, sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos, remitirá a las Cortes un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidad ministeriales en que, a su juicio, se hubiese incurrido».

Esta disposición se transformó, tras una serie de retoques de la Ponencia del Congreso y del Dictamen de la Comisión de Asuntos Constitucionales, en el artículo 136.1 y 2 de la Constitución de 1978, que dice exactamente: «El Tri-

bunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público.

«Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

«2. Las cuentas del Estado y del Sector Público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste.

«El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiese incurrido».

Debe agregarse que por el artículo 153 d) de la vigente Constitución, se agrega que «el control de la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas se ejercerá: ...d) por el Tribunal de Cuentas, el económico y presupuestario».

Como lógico desarrollo, su organización y funcionamiento se establece por la Ley Orgánica 2/1982 de 12 de mayo. En ella se ratifica el contenido del Sector Público, tal cómo lo diseñaba el artículo 132 de la Ley General Presupuestaria Barea de 1977, que queda formado por quienes forman la Cuenta General del Estado, a saber: la Administración del Estado; las Comunidades Autónomas; las corporaciones locales; las entidades gestoras de la Seguridad Social; los organismos autónomos tanto administrativos como comerciales; finalmente, las sociedades estatales y demás empresas públicas.

De acuerdo con el artículo 13 de la citada Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, en su examen anual, el Informe o Memoria que este Tribunal remita a las Cortes Generales que lo ha de examinar en una Comisión Mixta de diputados y senadores, señalará aparte de «la observancia de la Constitución, de las Leyes reguladoras de los Ingresos y Gastos del sector público y, en general, de las normas que afecten a la actividad económica financiera del mismo», la «racionalidad en la ejecución del gasto público basada en criterios de eficiencia y economía».

A partir de la serie de acontecimientos que van desde la firma en junio de 1985 del Tratado de Adhesión a la Comunidad Económica Europea, al Acta Unica Europea en 1986, al ingreso de la peseta en el Sistema Monetario Europeo en junio de 1989 y a la ratificación el 7 de febrero de 1992 de los acuerdos

de Maastricht, sobre todo para poner en marcha la Unión Monetaria Europea, el juego del sector público adquiere una importancia creciente dentro del conjunto de cuestiones que tiene que investigar el Tribunal de Cuentas. El nombramiento de nuevos consejeros en diciembre de 1991 corresponde a esta nueva situación.

El déficit sistemático, que adquirió características de colosal en 1993; la comprobación del fracaso de la política económica desarrollada desde 1985, al resultar incongruente con estos planteamientos; el auténtico desastre que ha supuesto el Real Decreto Legislativo de 23 de septiembre de 1988 que aprobó el texto refundido de la Ley General Presupuestaria intentando superar la citada Ley Barea, que acabó mostrándose incapaz no ya de frenar excesos del gasto, sino de contener la corrupción, han obligado al Tribunal de Cuentas a efectuar muy serias advertencias a las Cortes Generales.

En la *Moción derivada de la actividad fiscalizadora sobre la aplicación de los principios generales presupuestarios en las modificaciones de los créditos de los presupuestos generales del Estado*, enviada a las Cortes Generales el 21 de diciembre se señala que el total de las modificaciones presupuestarias ha representado en los años 1988/91 una media del 23% de los créditos iniciales de los Presupuestos Generales del Estado. En términos absolutos su importe ha oscilado de 2,7 a 3,1 billones de pesetas anuales. Deducidas de estas cifras las modificaciones en los créditos para atender modificaciones no presupuestadas de la deuda pública la media citada es del 10% y las cifras absolutas oscilan entre 0,92 y 1,8 billones anuales. Los programas que han sufrido alteración se sitúan en torno al 90% y la media de expedientes tramitados ronda los 1.700 al año.

«La mayor parte de estas modificaciones son aprobadas mediante acuerdos de la Administración no llegando las aprobadas por norma de rango legal (Ley o Real Decreto-Ley) al 2% del total modificado o al 6% si se excluyen las modificaciones de la Sección 06 «Deuda Pública».

Al indagar algo más esta cuestión nos encontramos con siete problemas formidables. El primero es el de las *Ampliaciones de crédito*: «El 81% del importe de las modificaciones aprobadas en los últimos ejercicios se ha instrumentado mediante operaciones de ampliación, la mayor parte de las cuáles se producen tradicionalmente en los créditos para pago de obligaciones derivadas de la amortización de la deuda pública si bien, aun prescindiendo de éstas, la ampliación sigue siendo la figura de mayor uso (58%)».

El segundo es el de las *Transferencias de crédito*. Es la figura «en que más clara manifestación ha tenido la flexibilidad que se ha introducido en mate-

ria de modificaciones presupuestarias en los últimos años. Al compensarse altas con bajas en distintas aplicaciones, no afectan al importe global de los créditos; no obstante, el número de expedientes tramitados en los últimos años se acerca al 50% del total. Las restricciones a su empleo se han ordenado a mantener un mínimo de disciplina financiera, impidiendo sucesivos incrementos y disminuciones de crédito en una misma partida.

«Dichas restricciones, en la práctica, resultan más teóricas que reales por sus excepciones en las leyes presupuestarias anuales y, en particular, por la recogida en el artículo 70.2 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, según el cual, las limitaciones en él establecidas no afectan a las transferencias que se refieran al programa de imprevistos y funciones no clasificadas, con lo que todos los créditos resultan transferibles, bien directamente, bien indirectamente a través de este programa de la Sección 31.

«El cambio en la presupuestación que ha tenido lugar en los últimos años justifica en un plano teórico una especial flexibilidad en el empleo de las transferencias. La importancia que en un presupuesto de medios cobra la asignación económica del gasto, se desplaza, en uno por programas, hacia los objetivos perseguidos, siendo secundaria la clasificación económica. No obstante, los acuerdos relativos a modificaciones de crédito no siempre tienen su justificación en la consecución de los objetivos presupuestarios, siendo de destacar que, en numerosos casos, las transferencias afectan no sólo a la naturaleza económica del gasto sino también a los propios programas.

«También por esta vía, determinadas funciones no estrictamente presupuestarias, que en el ordenamiento administrativo se reservan a la Ley de Presupuestos, quedan de hecho en manos de la Administración, con una discrecionalidad tan amplia como la que ésta tiene en el empleo de esta figura. Así ocurre con la determinación de las plantillas de los diferentes cuerpos y escalas del personal que, según la Ley 30/1984 de Medidas para la Reforma de la Función Pública, serán las que resulten de los créditos establecidos en la Ley de Presupuestos, y con el complemento de productividad, cuya cuantía corresponde determinar a la Ley de Presupuestos, pero que en la práctica no conoce límite concreto por las facultades de transferencia presupuestaria».

El tercer problema es el de las *Incorporaciones*. Cuantitativamente es la segunda figura en importancia, representando una media del 12% del importe de las modificaciones de los últimos ejercicios. La posibilidad de efectuar incorporaciones de remanentes de crédito de un ejercicio al siguiente en determinados supuestos viene establecida en el artículo 73 del citado Texto Refundi-

do de la Ley General Presupuestaria de 1988. «Entre dichos supuestos se incluyen los créditos extraordinarios, suplementos o transferencias que autorizados en el último mes del ejercicio no hayan podido utilizarse en el mismo, así como los compromisos de gasto contraídos antes del último mes que no hayan podido realizarse.

«La Ley exige la existencia de causas justificadas para la no utilización del crédito a incorporar, dentro del año de su vigencia, lo que es lógico habida cuenta de que la incorporación supone una excepción del principio presupuestario de anualidad. En la práctica se olvida frecuentemente la expresada exigencia... En otros casos los créditos se incorporan para atender gastos ya realizados, amparándose en su no contabilización, pese a que la Ley se refiere a compromisos que no hayan podido realizarse.

«Un tercer supuesto de incorporación previsto en la Ley es el de los remanentes de crédito de operaciones de capital, cuyo análisis no plantea problemas de legalidad habida cuenta de la amplitud con que se configuran las facultades para acordarlas, si bien pone de manifiesto la existencia de demoras reiteradas en la ejecución de las inversiones, que dan lugar a sucesivos remanentes e incorporaciones».

El cuarto problema es la *Generación de crédito*. Esta figura, de escasa importancia cuantitativa (no llega al 2% del importe total), presenta no obstante problemas graves en su aplicación, que han dado lugar a que las Resoluciones de los Plenos del Congreso y del Senado sobre la Cuenta General del Estado se ocupen frecuentemente de ella.

No existen previsiones reglamentarias sobre la correlación que debiera existir entre las aplicaciones presupuestarias en que se habilitan los créditos y los correspondientes ingresos, así como entre los Centros gestores de los gastos a financiar y de los ingresos liquidados. Ello impide, entre otros efectos, que se fomente la obtención por los gestores interesados de financiación para determinados fines, pese a que ésta es la razón histórica que dio origen al nacimiento de la figura, restando racionalidad a su uso.

Del examen comparativo entre las previsiones y la recaudación en los distintos conceptos del estado de ingresos se desprende que la generación se autoriza sin consideración a que el importe recaudado supere al presupuestado, pese a que, en rigor, sólo tiene justificación generar crédito cuando se obtienen ingresos no previstos o por importe superior a las previsiones. Los derechos previstos presupuestariamente están destinados a financiar los gastos inicialmente presupuestados.

El quinto problema es el de la *Reposición de crédito*: «La reposición más que una modificación presupuestaria es una operación contable de rectificación llamada a restablecer el crédito concedido, indebidamente disminuido, que en la Administración General del Estado se instrumenta a través del presupuesto de ingresos con el paralelo incremento del crédito consumido. Por ello no parece acertada la existencia de una previsión inicial de ingresos por reintegros de pagos indebidos, que también resulta incompatible como en el caso de la generación y por igual razón, con la operación de reposición del crédito en la medida en que la recaudación no supere a las previsiones».

El sexto deriva de la *Financiación de las modificaciones presupuestarias*. Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado «también expresan los recursos con los que se han de financiar dichos créditos, es decir, los derechos económicos que se prevé liquidar en el ejercicio y, en el caso de ser estos insuficientes, el incremento del endeudamiento público autorizado para cubrir la diferencia.

«Sin embargo, este equilibrio financiero de partida, conocido y aprobado por las Cortes Generales, queda oculto y puede verse eludido a través de los aumentos de los créditos iniciales acordados por la Administración cuando no se especifica su forma de financiación. Así sucede en las incorporaciones y ampliaciones de crédito de la Administración General del Estado, cuya aprobación, contrariamente a lo que ocurre en otras figuras modificativas, se hace sin indicación de los recursos con los que van a ser financiados, sin duda, por no exigirlo expresamente el ordenamiento presupuestario, a pesar de que sería muy conveniente tal exigencia».

Finalmente existen *Otros resultados con relevancia presupuestaria*. Los Informes Anuales del Tribunal de Cuentas vienen poniendo de manifiesto de forma reiterada que un montante considerable de gastos se imputan presupuestariamente en ejercicios ulteriores al de su ejecución. El problema se ha agravado a partir del ejercicio 1990 en virtud de la interpretación dada por la Administración a la limitación global al reconocimiento de obligaciones establecidas por las Leyes de Presupuestos. Dicha limitación, orientada a la contención del gasto público, en la práctica ha dado lugar, en no pocas ocasiones, a que se deje de contraer en cuentas el exceso de obligaciones generadas en el ejercicio sobre la cifra global autorizada, desplazándose a ejercicios posteriores su imputación presupuestaria, con el consiguiente deterioro del rigor de la información contable y pérdida del significado de las modificaciones presupuestarias al no venir determinadas en estos casos por las desviaciones en los gastos.

Importantes partidas de gasto se contabilizan extrapresupuestariamente y permanecen en esta situación, a veces durante años, en tanto otras, ca-

rentes de cobertura presupuestaria, ni siquiera llegan a contabilizarse extrapresupuestariamente en el año de su realización.

Podría sostenerse que, a partir de 1990, al establecer las leyes de Presupuestos un tope global al reconocimiento de obligaciones, el problema queda solucionado materialmente dado que los gastos, en conjunto, no deben sobrepasar el total de créditos aprobados por las Cortes Generales, cuya financiación se encuentra establecida por la propia Ley de Presupuestos, según lo anteriormente señalado. Pero el hecho de la vigencia temporal de esta norma y, sobre todo, la comprobación de que sus efectos prácticos en la contención del gasto no ha sido la que cabría esperar, inducen a pensar en la conveniencia de que se incorpore al ordenamiento jurídico-presupuestario como precepto permanente y que el mismo se acompañe de los mecanismos adecuados para que surta efecto, impidiendo no la contracción en cuentas de obligaciones exigibles sino su generación. En defecto de esta medida habría de adoptarse, al menos, la de expresar en todos los expedientes de modificación, los correspondientes recursos específicos (incluidos, en su caso, deuda pública y remanentes de ejercicios anteriores) con los que van a ser financiados, por lo que el Tribunal de Cuentas recomendó, entre otras cosas, en 1993, sin que se haya traducido hasta ahora en nada:

— Desarrollar reglamentariamente en el plazo más breve que sea posible el título II «De los Presupuestos» del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, con derogación expresa de todas las normas presupuestarias de dudosa vigencia.

— Adecuar la estructura de las cuentas de liquidación del Presupuesto que deben ser rendidas a este Tribunal de manera que reflejen el gasto presupuestario a nivel de crédito vinculante.

— Efectuar una presupuestación rigurosa que comprenda la totalidad de los gastos e ingresos previstos, sin que el carácter ampliable de determinadas partidas o la posibilidad de incorporación, se utilice en ningún caso para eludir esta exigencia constitucional. Las modificaciones presupuestarias deben limitarse a reflejar los gastos derivados de necesidades nuevas o imprevistas.

— Evitar, en la medida de lo posible, las continuas excepciones a la Ley General Presupuestaria a través de las leyes anuales de Presupuestos pues, aun cuando sean jurídicamente válidas, la racionalidad de la gestión presupuestaria aconseja que ésta se desarrolle por los cauces de la ley vertebradora del ordenamiento financiero.

— Los gastos e ingresos deberán presupuestarse primero, e imputarse después, al ejercicio en que se generan, sin demorar su contracción en cuentas a ejercicios posteriores.

— Limitar las competencias de modificación presupuestaria, salvo que por expresa habilitación legal se doten de mayor contenido, al ámbito financiero. Concretamente, la autorización para acordar determinadas transferencias no debe comportar por sí misma habilitación para incidir en el campo de las leyes sustantivas o en competencias materiales atribuidas por éstas.

— Expresar en toda modificación presupuestaria, además de su forma de financiación, su incidencia en el déficit público. En este sentido se consideraría una acertada solución para el control del mismo convertir en precepto permanente la limitación global al reconocimiento de obligaciones establecidas en las últimas leyes de Presupuestos Generales del Estado siempre que se creen los mecanismos adecuados para su efectividad, no en el momento de la contracción en cuentas de las obligaciones, sino en el de su nacimiento.

Finalmente, en la Declaración Definitiva sobre el ejercicio de 1993 enviada a las Cortes Generales el 26 de octubre de 1995, se dice, entre otras cosas:

«La gestión presupuestaria del ejercicio presenta un superávit de 2.633.430 millones de pesetas, como consecuencia de la compensación del déficit por operaciones no financieras y variación de activos financieros (3.744.517 millones) y del superávit por variación de pasivos financieros (6.377.947 millones) habida en él. El fuerte incremento del déficit por las operaciones referidas en primer lugar respecto al del ejercicio precedente, que ascendió a 1.493.108 millones de pesetas, viene originado por diversas causas entre las que cabe destacar: a) La imputación al Presupuesto del ejercicio, previa la aprobación, en su caso, de las oportunas modificaciones crediticias, de obligaciones generadas en años anteriores que no fueron contabilizadas en los mismos o lo fueron extrapresupuestariamente; y b) El aumento de la financiación estatal del desempleo, a la que se dio cobertura mediante créditos extraordinarios y suplementos de crédito».

En relación con el referido aumento del déficit se señala que la derogación parcial del art. 10 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado permitió que pudieran reconocerse obligaciones y aprobarse créditos extraordinarios y suplementos de crédito por importes que excedían los topes máximos inicialmente marcados en dicho artículo y luego suprimidos.

Por lo que atañe a la regularización presupuestaria a que se alude en el punto a) inmediato anterior, aunque no se censura en sí misma ya que se

considera positiva e ineludible, no debe olvidarse que viene impuesta, principalmente, por el incorrecto proceder derivado de la interpretación del art. 10 de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado de ejercicios anteriores y por el tratamiento extrapresupuestario en éstos de determinadas obligaciones de naturaleza presupuestaria.

El Tribunal de Cuentas debe, a mi juicio, mantener este talante crítico, sin miedo a enfrentarse con otras instancias en este momento delicadísimo de la economía, y de la vida de España. Yo, personalmente, presiono en este sentido. Tengo para mí que ha llegado la hora de aquella frase que don Antonio Maura estampó en una carta a su hermano Gabriel Maura Montaner el 15 de julio de 1903: «Veremos si todo se hace añicos o del encontronazo se desprende la herrumbre y se puede esperar todavía la salud».