

LAS DESVIACIONES PRESUPUESTARIAS EN LA XUNTA DE GALICIA¹

JOSÉ CAAMAÑO ALEGRE

Universidad de Santiago de Compostela

Recibido: 9 de enero de 2008

Aceptado: 25 de septiembre de 2008

Resumen: Las desviaciones presupuestarias de nuestras comunidades autónomas han sido más de una vez objeto de atención por el amplio volumen que sus cifras oficiales alcanzaron en el pasado o por la persistente presencia de desviaciones ocultas, especialmente en el ámbito sanitario. Aquí se analiza el caso concreto de la Comunidad Autónoma gallega, distinguiéndose entre la desviación en créditos y la desviación en obligaciones (sobre créditos iniciales). Con respecto a la primera, se evidencia el atraso del marco legal autonómico en relación con el estatal y se trazan las grandes líneas de evolución de sus cifras globales, así como del uso realizado de las diversas figuras modificativas. Con respecto a la desviación en obligaciones, se desvelan algunas claves de su comportamiento, investigándose las diferencias resultantes de ajustar las cifras oficiales por el llamado "gasto oculto". Finalmente, se enuncian las principales conclusiones del trabajo y se apuntan posibles reformas para emprender en los próximos años.

Palabras clave: Desviaciones presupuestarias / Modificaciones de los créditos / Gasto oculto / Superávit-déficit no financiero / Estabilidad presupuestaria.

BUDGET DEVIATIONS IN THE GALICIAN REGIONAL GOVERNMENT

Abstract: The budget deviations of the Spanish regional governments have been the focus of attention more than once, whether due to the extensive volume that their official figures have reached in the past, or to the persistent presence of hidden deviations, especially in the health sector. This article analyzes the specific case of the Galician regional government, distinguishing between the deviation in appropriations and the deviation in expenditures (from opening appropriations). With regard to the former, this paper evidences the lag of the regional legal framework in relation to the national one. Moreover, it draws the basic evolution of this deviation's global figures as well as the use of the different varieties of rebudgeting. With regard to the deviation in expenditures, this work reveals several of its behavior keys, looking into the differences resulting from adjusting the official figures for the so called "hidden expenditures". Finally, conclusions are enunciated and possible reforms are suggested for the upcoming years.

Keywords: Budget deviations / Rebudgeting / Within-year appropriations changes / Hidden expenditures / Non-financial surplus-deficit / Budgetary stability.

1. INTRODUCCIÓN

Las desviaciones presupuestarias de nuestras comunidades autónomas han sido más de una vez objeto de atención por el amplio volumen que sus cifras oficiales alcanzaron en el pasado (Pablos y Valiño, 2000a, p. 233; 2000b, pp. 107-108; 2000c, p. 165) o por la persistente presencia de desviaciones ocultas, especialmente en el ámbito sanitario (Moldes, 2000; Álvarez, 2006b). Pero, en relación con el presupuesto público, la palabra "desviación" puede emplearse en diversos sentidos (Caamaño, 2007, pp. 306-325). El Tribunal de Cuentas, por ejemplo, la viene re-

¹ Una primera versión de este trabajo se presentó en el XV Encuentro de Economía Pública, que tuvo lugar en Salamanca los días 7 y 8 de febrero de 2008.

servando para la medida en que las obligaciones reconocidas quedan por debajo de los créditos finales. Esta *desviación en obligaciones sobre créditos finales* –que mide el grado de inejecución del presupuesto definitivo y cuyo valor absoluto se corresponde, por tanto, con el de los remanentes de crédito– no es, sin embargo, la que centrará nuestro análisis. Otra noción es la adoptada, entre otros muchos, en los citados trabajos de Pablos y Valiño, donde la desviación presupuestaria es la medida en que los créditos finales superan a los iniciales. La cuantía de esta, que vamos a llamar *desviación en créditos*, es la de las modificaciones presupuestarias netas, y mide el “*aumento de la capacidad de gasto en relación con la del presupuesto inicial*” (Barea, 1991, p. 35). Otro concepto es, en fin, el considerado correcto por Ballesteros (1991), y empleado también por el Banco de España (2004, p. 37), que identifica la desviación presupuestaria con la medida en que las obligaciones reconocidas rebasan el presupuesto inicial. Si esas “obligaciones reconocidas” representasen una buena cuantificación del gasto realizado, el cálculo por partida de esta *desviación en obligaciones sobre créditos iniciales* reflejaría cabalmente la divergencia de las cifras reales de gasto con respecto a las inicialmente presupuestadas.

Aquí se tratará de analizar estas dos últimas desviaciones en la gestión presupuestaria de la Xunta de Galicia. Tras un examen del marco legal de las modificaciones de créditos de la Comunidad Autónoma, se trazarán los principales rasgos tanto de la evolución global de la desviación en créditos como del uso realizado de las diversas figuras modificativas. A continuación, se estudiará el comportamiento de la desviación en obligaciones, y se investigarán las diferencias resultantes de incorporar el llamado “gasto oculto”. Finalmente, se enunciarán las principales conclusiones del trabajo, apuntándose posibles reformas para emprender en los próximos años.

2. LA DESVIACIÓN EN CRÉDITOS: MARCO LEGAL EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE GALICIA

En la Administración gallega las modificaciones de créditos se encuentran de entrada teóricamente sometidas a los requisitos generales que establece el artículo 61 del Texto refundido de la ley de régimen financiero y presupuestario de Galicia (TRLRFP), aprobado por el Decreto legislativo 1/1999, de 7 octubre. Aparte de su ajuste a la legalidad presupuestaria y de la obligación de precisar su incidencia en los términos de las clasificaciones orgánica y económica del presupuesto, se exige que la correspondiente propuesta de modificación presupuestaria *exprese inequívocamente su incidencia en la consecución de los objetivos previstos*, así como las razones que la justifican. Esta exigencia de tener en cuenta los objetivos al hacer modificaciones de créditos se proyecta también en la regulación por el artícu-

lo 66.c) de las transferencias autorizadas desde el programa de imprevistos², y en la prohibición por el artículo 67.1 de que los consejeros autoricen transferencias que supongan desviación en la consecución de los objetivos previstos para el programa al que afecte la transferencia.

Los restantes requisitos o condiciones establecidos por el TRLRFP, que son específicos de cada figura modificativa, se resumen en el cuadro 1. En gran medida, se trata de una *regulación “hecha a imagen y semejanza” del antiguo Texto refundido de la ley general presupuestaria*, que era la norma vigente en el Estado cuando se aprobó la Ley de régimen financiero y presupuestario de Galicia del año 1992. Una importante consecuencia de eso es su no adaptación al nuevo marco de las leyes de estabilidad presupuestaria. Se echa en falta, por ejemplo, la previsión de financiar las modificaciones presupuestarias con cargo a un *fondo de contingencia*, que hasta hoy sólo viene siendo dotado en el presupuesto del Servicio Gallego de Salud (SERGAS) con un importe que supone cerca del 1,9% del total previsto para su gasto no financiero. Y más ampliamente, *se echa en falta alguna previsión legal que asegure la compatibilidad de la financiación de las modificaciones de crédito con la estabilidad presupuestaria*³. En las ampliaciones de crédito, el artículo 64.2 TRLRFP garantiza, al menos, que no entrañen más déficit presupuestario que el financiable “*con endeudamiento dentro de los límites autorizados*”. Pero con respecto a la financiación de las incorporaciones de crédito, el artículo 71 no contiene previsión general alguna, y con respecto a la de los créditos extraordinarios y suplementarios lo único que exige el artículo 62.1 es que en el correspondiente proyecto de ley se especifiquen los recursos con los que se financiará el gasto que por estas causas se genere. Aunque, por ser el TRLRFP una ley ordinaria, cualquier restricción que pusiera en este último caso podría ser desoída por el Parlamento gallego (que también aprueba por ley ordinaria los créditos extraordinarios y suplementarios), la restricción tendría el efecto de imponer un coste político a esa decisión parlamentaria⁴, sin olvidar que una nueva regulación de la financiación de las distintas figuras modificativas podría permitir un *replanteamiento del reparto de las competencias* para su aprobación que hoy, quizás, están excesivamente centralizadas.

² Según el citado artículo: “*La consejería o el organismo autónomo que solicite la transferencia [desde el programa de imprevistos y funciones no clasificadas a los conceptos y artículos de los demás programas de gasto] deberá justificar la imposibilidad de atender las insuficiencias mediante reajuste de sus créditos. A tal efecto deberá procederse a una revisión de conjunto de los oportunos programas de gasto, poniendo de manifiesto «las desviaciones que en la consecución de los objetivos previstos motivaría la modificación presupuestaria propuesta»*”.

³ Para un tratamiento en profundidad de esta cuestión puede verse Pascual García (2003, pp. 89-97).

⁴ Como explica el profesor Salinas (1993, p. 140), este es el caso de cualquier ley ordinaria que imponga disciplina financiera, “*la cual ‘condiciona’ abiertamente las decisiones legislativas de futuras legislaturas, pero que ‘no impide’ [como, obviamente, no puede impedir] que cualquier legislatura futura la desplace del ordenamiento jurídico*”. El propio Salinas alude en la página 144 al coste político de expulsar una determinada regla fuera del ordenamiento jurídico, y en la página 139 nos recuerda que las leyes, “*como indica Popkin, una vez aprobadas son defendidas por determinados intereses sociales que, de hecho, y a veces con suma eficacia, ‘limitan el desarrollo en libertad’ de la función legislativa de posteriores legislaturas que requieren ‘templar su musculatura política’ para desplazarlas del ordenamiento jurídico*”.

Cuadro 1.- Principales modificaciones presupuestarias en el TRLRFP

TIPO	DEFINICIÓN	CONDICIONES ESPECÍFICAS	APROBACIÓN
Créditos extraordinarios y suplementos de créditos	Se otorgan por el Parlamento nuevos créditos o se suplementan los existentes	*Que el gasto no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente *Que no exista crédito en los estados de gastos o que sea insuficiente y no ampliable el consignado *Que se especifiquen los recursos con los que se financiará el gasto a realizar	*Por el Parlamento, tras la remisión por la Xunta del oportuno proyecto de ley *Por el consejero de Economía y Hacienda si es para organismos autónomos y no excede del 5% de su presupuesto; por el Consejo de la Xunta si no supera el 10%
Ampliaciones de créditos	Se incrementa por el ejecutivo la cuantía de los créditos	*Que se declaren ampliables en la Ley de presupuestos o en los supuestos b) a g) del artículo 64.1 TRLRFP *Que se establezca la forma de financiarlas sin generar más endeudamiento del autorizado	*Por el consejero de Economía y Hacienda, según el artículo 66.g) TRLRFP
Transferencias de crédito	Se traspa crédito de unos conceptos, programas o servicios a otros	*Que no afecten a los créditos ampliables ni a los extraordinarios *Que no minoren los créditos incorporados, suplementados o incrementados con transferencias, salvo que afecten al capítulo I *Que no incrementen créditos ya minorados por otras transferencias, salvo el capítulo I Se exceptúan de estas condiciones las transferencias al programa de imprevistos, las hechas al amparo del artículo 60.2, las derivadas de reorganizaciones administrativas o de traspasos de servicios y las que cubren gastos financiados con transferencias finalistas	*Por el Consejo de la Xunta cuando sean entre grupos de función de una consejería, entre diferentes consejerías en la misma función, entre distintas funciones y consejerías en los casos del artículo 65.1.c), y al programa de imprevistos *Por el consejero de Economía y Hacienda cuando sean en el mismo grupo de función y consejería o se hagan desde el programa de imprevistos *Por los consejeros cuando sean entre conceptos del capítulo II del mismo programa
Generación de crédito	Se aumentan los créditos por ingresos	*Que existan ingresos extras por ayudas de otros agentes económicos, enajenación de bienes, prestación de servicios, reembolso de ciertos préstamos o créditos del exterior para inversiones *Que no rebasen el exceso de ingreso y que se hagan en el mismo ejercicio generador del ingreso, salvo fondos europeos o estatales	*Por el consejero de Economía y Hacienda, según el artículo 66.f) TRLRFP
Incorporaciones de créditos	Se incorporan al ejercicio actual créditos del inmediato anterior	Que se trate de créditos: *Extraordinarios y suplementarios, o transferencias, que se aprobasen en el último mes y que no pudiesen realizarse *Compromisos anteriores al último mes que no pudiesen ejecutarse *Destinados a operaciones de capital *Autorizados en función de la recaudación de los derechos afectados *Creados por generación de crédito *Que correspondan a la financiación condicionada, si así se estableciera	*Por el Consejero de Economía y Hacienda, según los artículos 66.e) y 71.4 TRLRFP, referido este último artículo a la incorporación automática y general de los créditos vinculados a la recaudación de los correspondientes derechos afectados

FUENTE: Elaboración propia a partir del TRLRFP y de Valiño, Pablos y Edo (1996, p. 41).

Descendiendo a la problemática concreta del régimen legal de cada figura modificativa, y comenzando por los *créditos extraordinarios y suplementarios*, tres son los puntos que entresacaríamos a partir del tratamiento de la doctora Andreu (2005). El primero –que ella critica pero que aquí nos limitamos a constatar– es que el artículo 62.1 TRLRFPG sólo requiere para los suplementos que el crédito no sea ampliable, sin que en ese caso ni en el de los créditos extraordinarios se exija la imposibilidad de acudir a cualquiera de las otras vías legales para aumentar las dotaciones previstas (transferencias, generaciones, incorporaciones). El segundo es el de los incentivos perversos que podría generar el abusivo recurso a los créditos extraordinarios y suplementarios para convalidar obligaciones contraídas sin crédito presupuestario, sobre todo de ir precedido por anticipos de tesorería concedidos con el mismo propósito⁵. El tercero es la imprevisión legal del momento en que hayan de cancelarse los anticipos de tesorería, y de la misma forma de cancelarlos si no quedase crédito suficiente en el presupuesto de la consejería o del organismo autónomo que hubiera obtenido el anticipo.

Por lo que respecta a las *ampliaciones de crédito*, quizás la principal cuestión que plantea el artículo 64 TRLRFPG es la falta de unos criterios legales: a) que exijan una cuantificación inicial lo más atinada posible de los créditos; y b) que tiendan a limitar la arbitrariedad en la clasificación de los créditos como limitativos o como ampliables en las sucesivas leyes de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma (Andreu, 2005, pp. 285-287). La ausencia de estos criterios puede generar una laxitud presupuestaria que culmine en la situación denunciada en su día por el profesor Barea (1991, p. 35): “una presupuestación reducida con pleno conocimiento de causa, que toma dichos créditos como colchón de ajuste para no sobrepasar un determinado porcentaje de aumento del gasto [inicialmente presupuestado] con respecto al presupuesto del año anterior”.

Por lo que respecta a las *transferencias de crédito*, llama la atención el contraste entre la amplísima libertad otorgada a las instancias centrales de nuestro Gobierno y la exigua capacidad concedida a las consejerías. Lo primero viene dado, entre otras cosas, porque el Consejo de la Xunta y el consejero de Economía y Hacienda son los órganos competentes para hacer transferencias a/y desde el programa de imprevistos y funciones no clasificadas. Y como en el artículo 68.3 TRLRFPG se exceptúa este tipo de transferencias de las limitaciones que rigen para las transferencias en general, aquellos órganos de la Xunta pueden en la práctica alterar absolutamente el destino y la cuantía de los créditos presupuestarios inicialmente aprobados. Por el contrario, a los consejeros que teóricamente gestionan el gasto sólo se

⁵ En efecto, en este caso “por una parte, el Gobierno puede desoír [el mandato do Parlamento] cuando por las razones indicadas decide llevar a cabo unos gastos para los que no dispone de crédito, y antes de que este le sea concedido, los realiza; por otra parte, si realizó estos gastos sin cobertura presupuestaria y luego contrajo obligaciones que son nulas de pleno derecho, mediante la técnica de la aprobación del anticipo puede satisfacerlas a sus acreedores y solicitar después su convalidación tramitando el correspondiente proyecto de ley ante las Cortes” (Andreu, 2005, p. 228).

les concede la facultad de hacer transferencias entre los conceptos del capítulo II del mismo programa, siempre que se ajusten a las limitaciones generales del artículo 68.1, que cuenten con el beneplácito del interventor delegado y que no afecten a créditos de atenciones protocolarias o representativas ni supongan desviación en la consecución de los objetivos previstos para el programa⁶.

Al régimen de las *incorporaciones de crédito* cabría reprocharle que bajo la vigencia del modelo estatal en el que se inspira, que no es otro que el del ya mencionado Texto refundido de la ley general presupuestaria (TRLGP), la amplitud de la lista de créditos incorporables y la extendida práctica administrativa de condicionar el pago al acreedor a la existencia de la incorporación del crédito acabaron abocando a una aprobación indiscriminada de las incorporaciones que no sólo era jurídicamente incorrecta sino también contraria a su función de política económica⁷. Aun cuando esa problemática pueda no ser extrapolable a la Administración gallega, estamos ante una configuración legal de la incorporación de créditos que resulta ajena a los debates más actuales, centrados en sus implicaciones para la estabilidad presupuestaria y en la posible generalización de la figura, hasta un determinado porcentaje de los créditos presupuestarios, para que opere como mecanismo desincentivador del gasto superfluo del final del ejercicio. Por último, y a propósito de la *generación de crédito* regulada en el artículo 69 TRLRFPG, cabe preguntarse si en la normativa de la Comunidad Autónoma se especifica suficientemente la correlación entre las aplicaciones presupuestarias en las que se habilitan los créditos y los correspondientes ingresos, así como entre los centros gestores de los gastos a fi-

⁶ Cfr. artículo 67.1 TRLRFPG. En el citado artículo 68.1 de nuestra Ley autonómica se mantiene la prohibición –hoy desaparecida de la Ley general presupuestaria del Estado–, de hacer transferencias que minoren los créditos incorporados como consecuencia de remanentes de ejercicios anteriores. Por lo que respecta a la prohibición de que las transferencias afecten a los créditos ampliables, es interesante la posibilidad prevista en la legislación balear de revocar el carácter ampliable de los créditos, a efectos de poder luego hacer transferencias desde ellos, siempre que se dé alguna de estas circunstancias: *i*) que las partidas no hayan sido objeto de ninguna ampliación; *ii*) que habiendo sido ampliado su crédito, las disponibilidades presupuestarias permitan su anulación, es decir, que no se haya dispuesto del crédito adicional concedido. También se permiten las transferencias de unos créditos ampliables a otros que tengan este mismo carácter. Cfr. Andreu Mestre (2005, p. 279).

⁷ En efecto, la referida práctica administrativa consistía en responder al acreedor que cumplía la prestación pasado el 31 de diciembre y que solicitaba el pago de su crédito señalando que se le pagaría pero no antes de que se produjese la incorporación por parte de la Dirección General de Presupuestos del crédito anulado a 31 de diciembre. Esa respuesta, que condicionaba el pago al acreedor a la existencia de la incorporación del crédito, provocaba importantes retrasos en dicho pago. El acreedor y la Administración gestora presionaban sobre la Dirección General de Presupuestos para obtener una incorporación necesaria para que aquél pudiera cobrar, con lo que a veces la incorporación dejaba de ser la posibilidad que preveía el ordenamiento presupuestario y se convertía en casi una necesidad.

Semejante proceder era, en opinión de Fuentes Vega, incorrecto tanto desde la perspectiva del Derecho común como desde la del Derecho presupuestario. En el derogado TRLGP del Estado se establecía la aplicación al presupuesto vigente de las obligaciones derivadas de compromisos de gastos debidamente adquiridos en ejercicios anteriores. Y como podía suceder que en el nuevo presupuesto no existiese concepto al que cargar esos compromisos, se otorgaba al ministro de Economía y Hacienda la facultad de determinar el crédito al que imputar estas obligaciones. Pero, además de incorrecto jurídicamente, aquel comportamiento de la Administración era contrario a la función de política económica atribuida a las incorporaciones de crédito, las cuales, al ser aprobadas indiscriminadamente bajo presión, no podían modularse en función de la coyuntura, provocando en los momentos más contraindicados la liquidación de presupuestos muy superiores a los inicialmente aprobados. Cfr. Fuentes Vega (1993, pp. 223-233).

nanciar y de los ingresos liquidados; algo esencial según el Tribunal de Cuentas porque, de no hacerlo, tampoco se alcanza el mayor propósito de esta figura, que es fomentar la obtención por los gestores interesados de financiación para determinados fines (Tribunal de Cuentas, 1993).

3. LA DESVIACIÓN EN CRÉDITOS: CIFRAS GLOBALES Y DETALLE POR FIGURAS MODIFICATIVAS

Como se apuntó en la introducción, la *desviación en créditos (DC)* equivale a las modificaciones netas del presupuesto de gastos o *diferencia entre los créditos finales (CF)* y *los créditos iniciales (CI)*, expresada en porcentaje sobre los créditos iniciales:

$$DC = \frac{CF - CI}{CI} \times 100 \quad (1)$$

Ciertamente, una desviación en créditos de un $X\%$ no presupone que el gasto realizado también se desvíe un $X\%$ del presupuesto inicial. Pero conviene tener presente que si el nivel de realización en los créditos presupuestarios adicionales fuese análogo al existente en los demás créditos del presupuesto, entonces un aumento del $X\%$ en los créditos supondría un gasto un $X\%$ más alto que el que se habría producido en ausencia de modificaciones de crédito. Además, como arguye Pascual García, el empleo excesivo de las facultades de alterar los créditos tiende a despojar a la Ley de presupuestos de su valor como mandato en el que se sientan las bases de la disciplina en la gestión financiera para el ejercicio de su vigencia, y hace que la institución presupuestaria pierda sus virtualidades en orden al control y el rigor en la gestión de los fondos públicos: “Desde esta óptica, la importancia de las modificaciones presupuestarias es tal que puede afirmarse que el verdadero termómetro para medir la disciplina presupuestaria de una Administración no es el presupuesto inicial, el aprobado por el Parlamento, sino el empleo que se haga de las facultades de alterar los créditos” (Pascual, 2000, pp. 116-117).

En el caso de la Xunta de Galicia, la desviación anual media en los créditos para operaciones no financieras del período 1984-2004 se situó dos puntos por encima de la del conjunto de las comunidades autónomas españolas (un 17% frente a un 15% de estas últimas)⁸. Esta notable diferencia se debe esencialmente a las abultadas modificaciones producidas en algunos de los años anteriores al año 1992 como consecuencia de las iniciales dificultades para ejecutar el presupuesto, así como de

⁸ Este y los siguientes porcentajes referidos al conjunto de las comunidades autónomas los calculamos a partir de las cifras tomadas da Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial (antes DGCHT), directamente o a través de la *Base de Datos Económicos del Sector Público Español (BADESPE)* del Instituto de Estudios Fiscales.

la asunción de nuevas competencias durante el ejercicio que o no fueron previstas o cuantificadas por las respectivas comisiones mixtas al tiempo de elaborarse los presupuestos de la Comunidad Autónoma, o fueron objeto de una insuficiente valoración. Respecto de las dificultades para ejecutar el presupuesto, el propio Tribunal de Cuentas en su informe anual del año 1984 señala a Galicia como una de las Comunidades con una menor tasa de ejecución de las operaciones de capital (39,6% frente al 60,3% del conjunto de las comunidades autónomas); y del casi 25% que supusieron las modificaciones de créditos de nuestra Comunidad Autónoma en el año 1989 (frente al 18% del total de comunidades autónomas), las tres cuartas partes correspondían a incorporaciones de créditos no ejecutados en los años anteriores. Respecto de la asunción de competencias no cuantificadas en el presupuesto inicial, baste decir que lo más llamativo del gráfico 1 –un desmesurado porcentaje de un 61,6% de modificaciones presupuestarias en el año 1991–, se explica en buena medida por la recepción de los servicios sanitarios gestionados hasta entonces por el INSALUD.

Cuadro 2.- Desviación en créditos del presupuesto de gastos consolidado de la Comunidad Autónoma de Galicia: capítulos I-VII (en miles de euros)

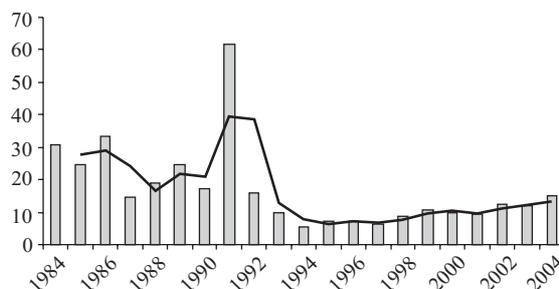
AÑO	CRÉDITOS INICIALES (1)	MODIFICACIONES NETAS (2)	DESVIACIÓN EN CRÉDITOS (en %) [(2)/(1)] (3)	CRÉDITOS DEFINITIVOS (1) + (2) (4)
1984	634.125	195.250	30,79	829.375
1985	759.874	186.669	24,57	946.543
1986	820.171	274.635	33,49	1.094.806
1987	1.164.144	168.651	14,49	1.332.795
1988	1.408.046	265.549	18,86	1.673.595
1989	1.691.850	417.148	24,66	2.108.998
1990	2.107.019	362.728	17,22	2.469.747
1991*	2.326.433	1.432.666	61,58	3.759.099
1992	3.688.036	587.210	15,92	4.275.246
1993	4.006.165	396.184	9,89	4.402.349
1994	4.306.164	241.417	5,61	4.547.581
1995	4.613.286	328.456	7,12	4.941.742
1996	4.785.329	352.361	7,36	5.137.690
1997	5.079.239	317.405	6,25	5.396.644
1998	5.384.130	462.337	8,59	5.846.467
1999	5.716.816	619.967	10,84	6.336.783
2000	6.042.082	603.457	9,99	6.645.539
2001	6.467.988	608.758	9,41	7.076.746
2002	6.898.930	865.929	12,55	7.764.859
2003	7.241.372	855.553	11,81	8.096.925
2004	7.833.841	1.188.160	15,17	9.022.001

* Como explicamos con más detalle en el pie del siguiente cuadro, las altas tasas de desviación en créditos y en obligaciones de este ejercicio se deben a la recepción del traspaso de los servicios sanitarios por nuestra Administración autonómica.

FUENTE: Elaboración propia con cifras tomadas de la Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial (antes DGCHT) directamente o a través de la BADESPE del Instituto de Estudios Fiscales.

Si depurásemos la serie de esta última anomalía, observaríamos que la desviación en créditos en la Xunta de Galicia pasa de manifestar una clara tendencia a la baja en la década 1985-1994 a registrar una suave tendencia al alza en la década 1995-2004. Este ligero pero progresivo repunte de la desviación en créditos en la Administración gallega hizo que en el sexenio 1999-2004 su nivel medio anual (11,6%) superase al del conjunto de las comunidades autónomas (11%). A esto cabe añadir que, mientras que en el período 1999-2006 la desviación media en créditos de la Administración General de la Comunidad Autónoma de Galicia para operaciones no financieras fue de un 12%, la de la Administración General del Estado (corregida la distorsión que supone el Fondo de Contingencia) apenas fue de un 3,4%⁹.

Gráfico 1.- Desviación en créditos del presupuesto de gastos consolidado de la Comunidad Autónoma de Galicia: capítulos I-VII



FUENTE: Elaboración propia a partir de las cifras del cuadro 2.

Detrás de esa evolución parecen estar, en buena medida, las dificultades acumuladas de la Comunidad Autónoma para efectuar al ritmo previsto las cuantiosas inversiones y transferencias de capital financiadas con fondos finalistas (FEDER, FEOGA, IFOP, FCI...), así como las peculiaridades e incidencias en la percepción de esos fondos. A ello se añade el profuso empleo que la Xunta ha venido haciendo de la retención de créditos por no disponibilidad, proceder conducente, como advierte el Consejo de Cuentas, a una sobrestimación de los créditos finales y, por ende, de la desviación en créditos del ejercicio.

Entrando en la distribución por figuras modificativas (cuadro 3), lo primero que procede es subrayar el *nulo empleo que se viene haciendo desde hace años de los*

⁹ Para la Administración General de la Comunidad Autónoma, los datos se tomaron de los informes del Consejo de Cuentas para el período 1999-2004, del CCG (2006) para el año 2005, y del estado de ejecución del presupuesto recogido en la *web* de la Consejería de Economía y Hacienda para el año 2006. Para la Administración General del Estado se tomaron las cifras de las liquidaciones presupuestarias publicadas por su Intervención General (1999-2005) y del *Movimiento y situación...: diciembre 2006 (provisional)* que también publica la propia Intervención General, depurándose luego esas cifras de la distorsión que introduce en los últimos ejercicios el llamado Fondo de Contingencia.

créditos extraordinarios y de los suplementos de crédito. Esto podría justificarse en parte por la consideración de estas figuras de aprobación parlamentaria como un último recurso reservado a aquellos casos en que la necesidad de gasto sea imposible de atender por cualquier otra vía de modificación presupuestaria. Sin embargo, no acudir nunca a esos créditos extraordinarios y suplementarios también puede significar que el Ejecutivo autonómico prefería ocultar los desbordamientos del gasto y marginar al Parlamento, o que el propio ejecutivo gozaba de una excesiva holgura en el régimen presupuestario como para no tener que pedir nada al Parlamento de Galicia. Recordemos que, refiriéndose a la Administración del Estado, el profesor González-Páramo (2003, p. 25) había sostenido que el cambio en la composición de las modificaciones de crédito registrado desde el año 1999, en el que estaban volviendo a ganar peso aquellas en las que más discrecionalidad había por parte del ejecutivo, constituía un indicador de la fatiga de la consolidación presupuestaria.

Cuadro 3- Modificaciones de los créditos de la Administración General de nuestra Comunidad Autónoma: desglose por figuras modificativas (en miles de euros)

AÑO	CRÉDITOS INICIALES 1	EXTRAORD. Y SUPLEM. 2	AMPLIAC. CRÉDITO 3	INCorp. DE REMANENTE 4	GENERAC. CRÉDITO 5	OTRAS MODIF. 6	TOTAL MODIF. 7 = 2 a 6	CRÉDITOS FINALES 8 = 1 + 7
1986*	823.435	0	153.246	151.924	15.975	-42.582	278.563	1.101.998
1987*	1.147.062	0	17.273	145.036	17.051	-3.943	175.417	1.322.479
1988*	1.416.706	0	21.234	233.307	26.006	-15.085	265.461	1.682.167
1989*	1.693.586	17.976	64.579	298.973	15.109	-313	396.626	2.090.212
1990*	2.102.785	11.119	44.787	260.665	17.309	-30	333.856	2.436.641
1991*	2.303.601	129.819	48.850	340.293	906.344	-1.797	1.414.506	3.718.107
1992	2.671.643	14.304	350.648	282.139	41.722	-1.244	687.570	3.359.213
1993	2.954.365	21.300	138.533	160.116	73.828	10.223	383.600	3.337.925
1994	3.211.124	0	19.250	73.317	48.664	-6	141.226	3.352.349
1995	3.334.980	0	38.315	88.295	100.627	-1262	225.975	3.560.949
1996	3.371.834	0	26.372	155.193	113.405	-301	294.670	3.666.504
1997	3.570.565	6.437	39.384	172.226	97.989	-24	316.012	3.886.577
1998	3.771.591	0	49.349	164.942	226.293	-156	440.428	4.212.019
1999	4.017.803	0	23.421	235.477	352.815	-2.384	609.329	4.627.132
2000	4.259.152	0	39.811	249.162	285.463	-3.293	571.142	4.830.294
2001	4.640.725	0	29.509	266.631	302.488	-830	597.799	5.238.523
2002	6.989.091	0	31.156	270.822	374.405	-333	676.050	7.665.140
2003	7.510.294	0	34.738	374.894	408.653	-2.211	816.075	8.326.369
2004	7.907.330	0	49.372	449.318	342.382	-1.134	839.937	8.747.268

*En estos ejercicios las cifras no corresponden sólo a la Administración General sino al presupuesto consolidado de la Comunidad Autónoma, aunque puedan existir ligeras diferencias con respecto a las del cuadro anterior, al basarse el actual en las cuentas rendidas a las entidades fiscalizadoras superiores. La presentación del desglose por figuras modificativas en estos términos de presupuesto consolidado acaba en el año 1991, coincidiendo con el traspaso de los servicios sanitarios a nuestra Comunidad Autónoma. De hecho, en el total de las modificaciones presupuestarias de ese año, 150.082 millones de pesetas corresponden a Sanidad (SERGAS: 148.218 millones de pesetas), con lo que el resto de las modificaciones suponen en realidad un 22% sobre los créditos iniciales. Desde el año 1992 en adelante el presupuesto del SERGAS se separa del de la Administración General al constituirse aquel en organismo autónomo.

FUENTE: Elaboración propia con cifras tomadas de los informes anuales del Consejo de Cuentas de Galicia y del Tribunal de Cuentas.

En segundo lugar, *tampoco puede decirse que las ampliaciones de crédito estuvieran entre las opciones preferidas por el Gobierno gallego*. En el largo período 1986-2004 las ampliaciones sólo representaron de media un 14,6% de las modificaciones presupuestarias netas de la Administración General de nuestra Comunidad Autónoma, y el porcentaje se reduce a un 4,9% en el último cuatrienio de la serie¹⁰. Con respecto a esta figura, y a pesar de su escasa importancia relativa, se plantea el problema de la existencia de expedientes de ampliaciones de crédito financiados mediante retenciones practicadas en créditos del presupuesto de gastos de diversas consejerías, en los cuales “*no se aprobaron [ni, por consiguiente, se anotaron contablemente] las modificaciones de crédito negativas, con lo que los créditos finales figuran sobrevalorados, con un importe superior al efectivamente disponible*” (CCG, 2004, p. 317).

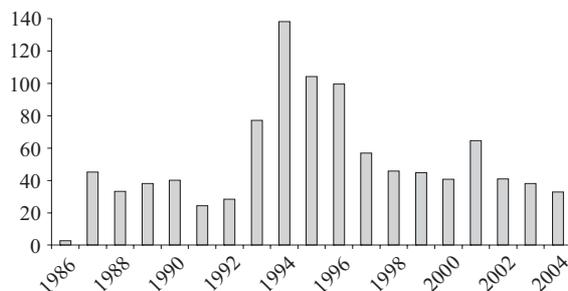
Así pues, la “parte del león” de las modificaciones presupuestarias se la llevan las transferencias, incorporaciones y generaciones de crédito. Como muestra el gráfico 2, a mediados de los años noventa las transferencias de crédito llegaron a superar por sí solas el importe de todas las demás modificaciones juntas. Pero, desde entonces, el peso relativo de las transferencias de crédito fue disminuyendo hasta situarse por debajo tanto del de las generaciones como del de las incorporaciones de crédito en la media de los últimos cuatro años. Lamentablemente, no disponemos del detalle de las transferencias de crédito por funciones, por lo que resulta imposible determinar en qué medida pudieron emplearse para alterar las prioridades políticas establecidas por el Parlamento. Que el riesgo existe es evidente en tanto en cuanto que el artículo 66.b) TRLRFPG permite a la Consejería de Economía y Hacienda hacer transferencias entre distintas funciones pertenecientes al mismo grupo, y el artículo 65.1.a) atribuye al Consejo de la Xunta la facultad de autorizar transferencias entre distintos grupos de función siempre que los programas involucrados sean de la misma consejería.

Con todo, las mayores posibilidades de abuso son, sin duda, las que brindan las competencias para hacer transferencias de crédito a y desde el *programa de imprevistos y funciones no clasificadas* que el TRLRFPG otorga al Consejo de la Xunta y a la Consejería de Economía y Hacienda, respectivamente¹¹. Esas transferencias ni siquiera están sujetas a las limitaciones generales del artículo 68.1 TRLRFPG y, aunque las hechas al programa de imprevistos sólo puedan, obviamente, proceder de las “dotaciones no utilizadas” de los demás programas, nada asegura que estas no fueran a ser *imprescindibles* para el adecuado desarrollo de los correspondientes programas (máxime cuando tampoco se exige legalmente la conformidad del titular de la consejería cuyos créditos van a ser minorados).

¹⁰ En el total de modificaciones netas al que se refieren estos porcentajes no está deducida la cifra de “otras modificaciones”, para que de este modo los porcentajes de los créditos extraordinarios y suplementarios, ampliaciones, incorporaciones y generaciones sumen el 100%.

¹¹ Cfr. artículos 65.d) y 66.c) TRLRFPG.

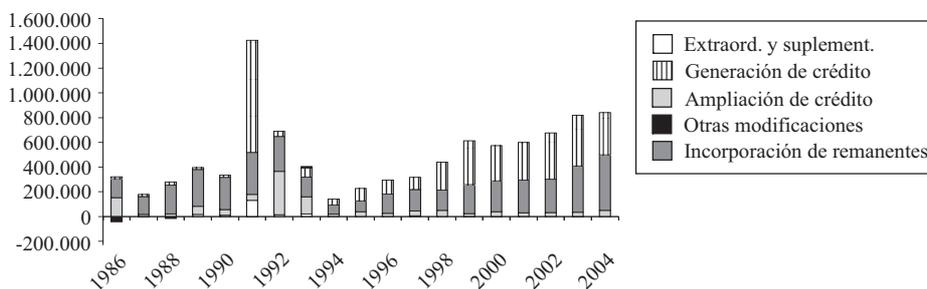
Gráfico 2.- Transferencias de crédito positivas en proporción (%) al total de modificaciones presupuestarias netas



FUENTE: Elaboración propia con cifras tomadas de las mismas fuentes que las del cuadro 3.

Por lo que respecta a las incorporaciones de crédito, una simple ojeada al gráfico 3 permite confirmar que su peso relativo en el total de modificaciones presupuestarias netas ha sido muy importante en todas las etapas recorridas por nuestra Administración autonómica. En términos más precisos, *las incorporaciones representaron una media del 51% de las modificaciones presupuestarias netas del período 1986-2004, llegando incluso hasta el 73% en el quinquenio 1986-1990, para luego estabilizarse en torno al 40-45%*. A lo largo de la década de los años ochenta, eran las dificultades de una Administración insuficientemente consolidada para ejecutar los gastos de inversión las que daban lugar a sucesivos remanentes e incorporaciones. Con posterioridad, parecen haber sido los desafíos y exigencias de la gestión de los cuantiosos proyectos financiados con transferencias finalistas los que han provocado un efecto similar –entre otras cosas porque, de no tramitar en esos casos los expedientes de incorporación de crédito, tampoco se podrían percibir los correspondientes fondos y por tanto procedería su devolución–.

Gráfico 3.- Modificaciones de los créditos presupuestarios de la Administración General de nuestra Comunidad Autónoma: desglose por figuras



FUENTE: Elaboración propia con cifras del cuadro 3.

Para hacerse una idea de la amplitud que ha alcanzado la incorporación en la Xunta de Galicia, baste decir que en el último año de la serie se incorpora nada menos que el 85,15% de los remanentes de crédito del ejercicio anterior (CCG, 2004, p. 53); un porcentaje al que, quizás, no se habría llegado si no es gracias al subterfugio de transferir, a final del año 2003, al capítulo VI de la sección 23 los créditos sobrantes en todas las aplicaciones del presupuesto, para luego incorporarlos en el año 2004 y transferirlos a otras secciones y capítulos a lo largo del ejercicio (CCG, 2004, pp. 41 y 56). Aunque, por lo demás, no tengamos evidencia de que en la Xunta el carácter potestativo de la autorización de las incorporaciones de crédito suela verse comprometido por la presión de un acreedor insatisfecho, ello no significa que con respecto al amplio empleo de esa figura modificativa hecho por el Gobierno gallego no puedan plantearse otros problemas, como los que atañen a las razones de la inejecución de los créditos incorporables o al impacto en el déficit de las propias incorporaciones, del que hablaremos más adelante.

Con todo, la ya señalada importancia de las incorporaciones no pudo impedir que en la última década la condición de figura modificativa más relevante pasase a corresponder a la generación de crédito. En efecto, *aunque en los diecinueve años de nuestra serie el peso medio de las generaciones no alcanza el 33% de las modificaciones presupuestarias netas, en el último cuatrienio asciende al 49%*. Tradicionalmente, la mayoría de las generaciones han venido produciéndose en los capítulos VII y IV como consecuencia de ingresos derivados de las aportaciones de otros organismos o Administraciones para cofinanciar diversos proyectos¹². Al parecer, la praxis administrativa suele ser por lo general respetuosa con las condiciones de previa comprobación de la realidad del ingreso y de su carácter de *exceso sobre las cifras inicialmente presupuestadas*, que para esos casos establece el artículo 69.2 TRLRFPG. No obstante, sería de gran interés ahondar en el análisis de los diversos aspectos relacionados con esta figura modificativa. Uno de ellos es conocer hasta dónde se vienen especificando, en los casos en que proceda, las correlaciones entre las aplicaciones presupuestarias en las que se habilitan los créditos y los correspondientes ingresos, así como entre los centros gestores de los gastos a financiar y de los ingresos liquidados¹³. Otros son hasta qué punto hubieran podido preverse esos ingresos “extra” en la fase de elaboración del presupuesto, y cómo ha incidido en las liquidaciones presupuestarias el empleo de la facultad de generar crédito en el ejercicio siguiente al del ingreso¹⁴.

¹² En el último ejercicio para el que se dispone de datos (2004), un 76% del importe total de los créditos generados por ingresos corresponde a los mencionados capítulos.

¹³ En el vigente TRLRFPG, sólo en el caso de ingresos derivados de prestaciones de servicios se precisa que las generaciones “*se destinarán únicamente a la financiación de los gastos correspondientes en el capítulo II del presupuesto*” (artículo 69.2). Pero también en el caso de las ayudas o transferencias finalistas una cierta correlación viene dada por la propia finalidad a la que están vinculadas, y podría plantearse la conveniencia de extender a otros casos de generaciones las mencionadas correlaciones subrayadas por el Tribunal de Cuentas.

¹⁴ Cfr. artículo 69.3 TRLRFPG, que reconoce esta facultad cuando el ingreso “*tenga lugar en el último trimestre del año o cuando se trate de fondos procedentes de la Unión Europea o de la Administración Central del Estado*”.

Finalmente, no podríamos concluir este tratamiento de las modificaciones presupuestarias en la Xunta sin referirnos a un par de carencias que les vienen afectando de manera general, cualquiera que sea la figura modificativa empleada. La primera es la falta de *un mecanismo que garantice y que muestre públicamente que el aumento global de capacidad de gasto se compensa con un aumento global similar en la previsión de ingresos*. Es verdad que esto ni siquiera se consigue del todo en la Administración estatal, dado el criterio contable de no actualizar las previsiones de ingresos a la luz del comportamiento que estos vayan registrando conforme avanza el ejercicio. Pero al menos en ella sí se modifican las previsiones de ingresos cuando el aumento previsto en determinados ingresos se destine a financiar modificaciones del presupuesto de gastos. En la Administración gallega, en cambio, nunca se han contabilizado las modificaciones de ingresos que deben financiar las correspondientes al presupuesto de gastos, haciéndose imposible el seguimiento público del equilibrio presupuestario entre previsiones y créditos finales. Así las cosas, resulta difícil asegurar que, por ejemplo, todas las incorporaciones de crédito se hayan venido financiando de forma respetuosa con el principio de estabilidad presupuestaria. Otro tanto podría decirse a propósito de las transferencias de crédito de los capítulos de operaciones financieras a los de operaciones no financieras: la ley estatal las prohíbe porque incrementan el déficit no financiero, pero la ley gallega deja la puerta abierta. A título de ejemplo, en el año 1998 el capítulo VIII del presupuesto de la Xunta sólo recibió transferencias de los siete primeros por importe de 108 millones de pesetas, mientras que estos recibieron 908 millones del capítulo VIII.

La otra carencia que cabe reseñar, explicable por la omisión o por la vaguedad de la formulación de los objetivos en el presupuesto de gastos de la Comunidad Autónoma, viene siendo el sistemático incumplimiento de la exigencia de que *cualquier propuesta de modificación presupuestaria exprese ineludiblemente su incidencia en la consecución de los objetivos previstos* (artículo 61.2, *in fine* TRLRFP). Todo apunta a que, como observara Fuentes (1995, p. 112) para el caso de la Administración del Estado, en la Xunta de Galicia se han venido llevando a cabo en el curso de cada ejercicio “*modificaciones presupuestarias cuantiosas y siempre acompañadas de la frase ritual: «no inciden en la consecución de los objetivos» lo que implica que nunca a lo largo del año y por cuantiosas que sean, van a producir el reajuste de los objetivos que en el año se pretendían conseguir*”¹⁵.

¹⁵ “En el fondo –concluye el propio Fuentes– estamos ante una prueba más de la separación entre el modelo formal de presentación del presupuesto (por programas) y el modelo real de ejecución (administrativo más o menos puro)”. En un sentido similar también se manifestaba Redondo (1994, p. 28), a cuyo tenor: “Un dato que ilustra sobre la importancia que se concede a los objetivos de los programas es la omisión que de ellos suele hacerse en las modificaciones que tiene el presupuesto una vez aprobado y particularmente en las propuestas de reducción de los créditos que rara vez se acompañan de reducciones en los objetivos previstos anteriormente”.

4. LA DESVIACIÓN EN OBLIGACIONES SOBRE CRÉDITOS INICIALES Y EL LLAMADO “GASTO OCULTO”

El segundo índice cuyo comportamiento queremos analizar es, como ya se adelantó en la introducción, la *desviación en obligaciones sobre créditos iniciales (DOI)*, que representa la *diferencia entre las obligaciones reconocidas (OR) y los créditos iniciales (CI)* del ejercicio, expresada en porcentaje sobre estos últimos:

$$DOI = \frac{OR - CI}{CI} \times 100 \quad (2)$$

Dado que este indicador toma el gasto realizado (en términos de obligaciones reconocidas) y no la mera capacidad o previsión definitiva de gasto, a primera vista podría considerarse el más afín al concepto de desviación presupuestaria aplicable a cualquier organización: la divergencia del gasto registrado respecto del inicialmente previsto en el presupuesto. A juicio de Ballesteros (1991, p. 80), sólo con la adopción de este indicador se obtiene una medida válida de las desviaciones en la ejecución presupuestaria, evitándose la confusión entre los conceptos de “crédito” y “gasto” que subyace al uso de identificar las desviaciones con las modificaciones de créditos. Sin embargo, a la desviación en obligaciones sobre créditos iniciales cabe también reprocharle que, al resultar de la resta de ambos *totales*, está implícitamente minorando los desbordamientos de gasto en unas partidas por los remanentes (de crédito inicial) producidos en otras, como si el presupuesto vinculase sólo a nivel global.

En el caso de la Xunta de Galicia se puede apreciar que, desde los primeros años noventa, la línea de tendencia de esta desviación en obligaciones es similar a la de la desviación en créditos, con un descenso inicial que deja paso a un ligero ascenso en los últimos años (gráfico 4). Sin embargo, su magnitud porcentual es sensiblemente inferior, pues mientras que la desviación en créditos anual media ascendió al 11,6% en el período 1999-2004, la desviación media en obligaciones sobre créditos iniciales apenas fue de un 3,3% en el último septenio de nuestra serie.

Esa pequeñez de la desviación en obligaciones respecto de la desviación en créditos se debe a que *una porción significativa de los créditos finales creados por el presupuesto inicial o por modificaciones, no llega a traducirse en obligaciones reconocidas durante el ejercicio* (remanentes de crédito). Como subrayaba el citado trabajo de Ballesteros (1991), la mera consignación de un crédito presupuestario por determinado importe no supone necesariamente que se hagan gastos por el mismo importe. De hecho, la tasa de ejecución de los créditos presupuestarios para operaciones no financieras del presupuesto consolidado de nuestra Comunidad Autónoma nunca llegó al cien por cien sino que, tras ir mejorando hasta el año 1993, se estancó en el entorno del 92%. Aunque en el quinquenio 1994-98 esa tasa aún

superaba a la alcanzada por el conjunto de las comunidades autónomas, la progresiva mejora exhibida por estas hizo que en el último sexenio de la serie (1999-2004) su tasa de ejecución supere en casi dos puntos a la de nuestra Comunidad Autónoma. Y una vez más también, se puede apuntar que en el sexenio 1999-2006 la tasa de ejecución de la Administración General de la Comunidad Autónoma de Galicia (92,57%) es claramente peor que la de la Administración General del Estado (97%), aun sin depurar esta última de la distorsión que introduce el cómputo como créditos definitivos de los del Fondo de Contingencia¹⁶.

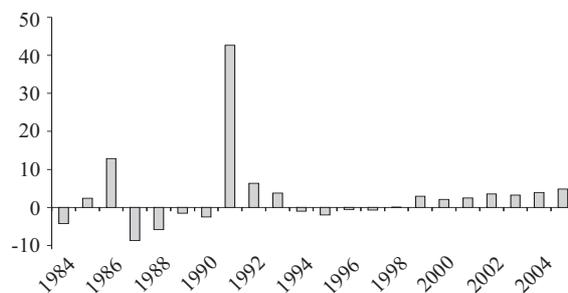
Cuadro 4.- Desviación en obligaciones (sobre créditos iniciales) del presupuesto de gastos consolidado de la Comunidad Autónoma de Galicia: capítulos I-VII (en miles de euros)

AÑO	CRÉDITOS INICIALES (1)	OBLIG. RECONOCIDAS (2)	DESVIACIÓN EN OBLIG. S/CRÉDITOS INICIALES (en %) [(2)-(1)/(1)] (3)	OBLIG. RECONOCIDAS ± AJUSTE POR GASTO OCULTO DEL SERGAS (4)	DESV. CORREG. EN OBLIG. S/CRÉDITOS INICIALES (en %) [(4)-(1)/(1)] (5)
1984	634.125	607.312	-4,23	No procedente	No procedente
1985	759.874	777.893	2,37	No procedente	No procedente
1986	820.171	925.383	12,83	No procedente	No procedente
1987	1.164.144	1.062.424	-8,74	No procedente	No procedente
1988	1.408.046	1.325.598	-5,86	No procedente	No procedente
1989	1.691.850	1.665.405	-1,56	No procedente	No procedente
1990	2.107.019	2.054.633	-2,49	No procedente	No procedente
1991	2.326.433	3.318.648	42,65	3.375.515	45,09
1992	3.688.036	3.920.578	6,31	3.920.963	6,32
1993	4.006.165	4.157.325	3,77	4.154.524	3,70
1994	4.306.164	4.263.427	-0,99	4.210.460	-2,22
1995	4.613.286	4.521.364	-1,99	4.451.568	-3,51
1996	4.785.329	4.760.736	-0,51	4.736.377	-1,02
1997	5.079.239	5.043.863	-0,70	5.049.794	-0,58
1998	5.384.130	5.386.410	0,04	5.409.444	0,47
1999	5.716.816	5.886.258	2,96	5.925.317	3,65
2000	6.042.082	6.167.262	2,07	6.192.873	2,50
2001	6.467.988	6.630.346	2,51	6.668.653	3,10
2002	6.898.930	7.141.520	3,52	7.064.972	2,41
2003	7.241.372	7.478.052	3,27	7.602.944	4,99
2004	7.833.841	8.141.405	3,93	8.240.613	5,19
2005	8.583.272	8.998.019	4,83	8.782.408	2,32
2006	9.426.000	9.695.000	2,85	No disponible	No disponible

FUENTE: Elaboración propia. Las cifras de las dos primeras columnas se toman de la Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial (directamente o a través de la BADESPE del Instituto de Estudios Fiscales) para el período 1984-2005, y de la "liquidación del presupuesto" que aparece en la *web* de la Consejería de Economía y Hacienda para el año 2006. Las cifras de la columna (4) proceden de los informes de fiscalización de la Cuenta General del Servicio Gallego de Salud que emite el Consejo de Cuentas para el período 1991-2004, y del informe de la Comisión de Expertos para el año 2005 (Caramés *et al.*, 2006, p. 9).

¹⁶ Las fuentes de estos datos son las indicadas en la nota 8.

Gráfico 4.- Porcentaje de desviación en obligaciones sobre créditos iniciales del presupuesto consolidado de la Comunidad Autónoma: capítulos I-VII



Una de las razones de esa relativamente baja tasa de ejecución de la Xunta de Galicia “y de la consiguiente pequeñez de su desviación en obligaciones con respecto a su desviación en créditos” radica en que *una parte variable de los créditos definitivos se suelen declarar no disponibles mediante la emisión de los correspondientes documentos contables RC*. En el quinquenio 2002-2006 el importe de estos RC por no disponibilidad en los siete primeros capítulos del presupuesto de la Administración General de la Xunta representó de media un 0,6% de los créditos finales, llegando al 1% en el ejercicio 2004. Como se apuntó al tratar las ampliaciones de crédito, ese recurso a los RC en lugar de a modificaciones de crédito negativas conduce a sobreestimar los créditos finales con el doble efecto de distorsionar al alza la desviación en créditos y a la baja la tasa de ejecución. Es cierto, por otra parte, que en el último quinquenio el capítulo con mayor importe de RC fue el de transferencias de capital, lo que parece sugerir una aplicación del artículo 66.h) TRLRFPG, que autoriza a la Consejería de Economía y Hacienda a reducir las consignaciones previstas siempre que sea preciso para adecuar los créditos afectados por transferencias finalistas procedentes de los presupuestos generales de la Administración del Estado y de las comunidades europeas, y los demás recursos de igual carácter y procedencia. No obstante, sería deseable estudiar más a fondo el empleo que se viene haciendo de esta facultad de retener créditos por no disponibilidad, así como los riesgos de abuso y los efectos colaterales que pueda entrañar. No olvidemos que declarar indisponible un crédito puede suponer desde una alteración de las prioridades fijadas por el Parlamento hasta el incremento del gasto en otras partidas (“efecto carambola”), pasando por la ocultación de los gastos que habían de imputarse a ese crédito.

Pero, sin duda, la principal razón de que una parte significativa de los créditos finales no llegue a traducirse en obligaciones reconocidas durante el ejercicio es que *de algunos de esos créditos, aun siendo disponibles, ni siquiera se hace uso, mientras que en otros la ejecución no pasa de las fases A (saldo de autorizaciones) o D (saldo de disposiciones)*. De hecho, cada ejercicio lega al siguiente un volumen

de compromisos o saldo de disposiciones que en los últimos años viene absorbiendo entre el dos y el tres por ciento de los créditos iniciales del nuevo presupuesto (de la Administración General de la Comunidad Autónoma) al que presumiblemente acabarán imputándose las correspondientes obligaciones. En el caso de las inversiones, cabe señalar, por ejemplo, que del total de los créditos iniciales del capítulo VI del presupuesto de nuestra Administración General para el año 2004 el 6,4% hubo que aplicarlo a los compromisos heredados del año anterior. Es, pues, importante hacer un seguimiento de ese saldo de disposiciones porque su hipotético aumento, además de cuestionar la capacidad de ejecutar el presupuesto, puede contribuir a hipotecar la acción de Gobierno del próximo ejercicio (al añadirse a los compromisos plurianuales, servicio de la deuda y demás cargas que vengan de atrás).

Pero aquí radica la paradoja que explica por qué en la Xunta la desviación en obligaciones es tan pequeña no ya respecto de la desviación en créditos sino en sí misma considerada, y es que si por una parte queda crédito sin ejecutar, por otra se efectúan gastos sin crédito presupuestario. Nos referimos a *gastos ocultos*, que no afloran a las cuentas al no reconocerse presupuestariamente las respectivas obligaciones. Por desgracia, no podemos ajustar nuestra serie temporal de desviación en obligaciones por los incrementos *totales* de gasto oculto generados en cada ejercicio por no disponerse hasta el año 2002 de cifras de gasto oculto más que para el SERGAS. Y es que, como denunciaba Álvarez Corbacho (2005) en su voto particular, el mismo Consejo de Cuentas, que desde el año 1991 venía cuantificando el gasto no contabilizado por el SERGAS, seguía en cambio en el año 2002 sin decidirse a verificar si también las distintas consejerías habían hecho gastos adicionales sin crédito ni procedimiento en el ejercicio (gastos “subsancados” habitualmente en ejercicios posteriores). Sólo para el trienio 2003-2005 disponemos de cifras de gasto oculto para el conjunto de la Administración autonómica, proporcionadas por el Consejo de Cuentas y por la Comisión de Expertos creada en su día para aclarar la situación recibida del último Gabinete de Fraga. Pero, como apuntamos en otro lugar (Caamaño, 2008), ambas fuentes no parecen ponerse de acuerdo en sus estimaciones.

Cuadro 5.- Gastos de cada ejercicio desplazados al siguiente: estimaciones del Consejo de Cuentas de Galicia (CCG) y de la Comisión de Expertos (CE) (en miles de euros)

	DE 2003 A 2004		DE 2004 A 2005		DE 2005 A 06
	CCG	CE	CCG	CE	CE
Administración General	58.823,50	50.289,73	75.128,79	60.365,22	12.014,64
SERGAS	207.477,00	153.432,34	308.500,06	325.547,36	109.936,15
Resto de organismos autónomos	8.882,41	3.698,46	12.220,06	17.156,16	2.671,27
Total	275.182,91	207.420,52	395.848,91	403.068,73	124.622,06

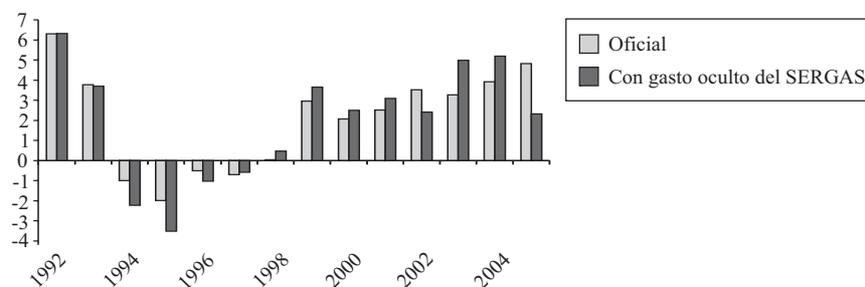
FUENTES: Elaboración propia con datos de CCG (2003, p. 68; 2004, p. 79) y Caramés *et al.* (2006, pp. 8-9).

Aprovechando los datos que para el SERGAS venía ofreciendo el Consejo de Cuentas, se ha hecho el ejercicio de ajustar para el período 1998-2004 el remanente

de tesorería de la Comunidad Autónoma (Álvarez, 2006a, p. 83) y para 1996-2004 el saldo presupuestario del SERGAS (Álvarez, 2006b, p. 149) por el gasto oculto de este sector. Aquí hemos hecho otro tanto con el gasto presupuestario de la Comunidad Autónoma para el período 1991-2005 (cuadro 4), pero las cuantías de nuestro ajuste difieren de las del profesor Álvarez Corbacho porque, mientras que él toma las obligaciones no reconocidas al cierre de cada ejercicio, nosotros tomamos la diferencia entre las obligaciones no reconocidas generadas en el ejercicio y las imputadas a este pero generadas en ejercicios anteriores.

Los resultados de nuestro ajuste suponen que la desviación anual media en obligaciones del presupuesto consolidado de la Comunidad Autónoma para el período 1991-2005 pasa del 4,78% (sin gasto oculto) al 4,83% (ajustada por gasto oculto del SERGAS). Aunque a primera vista la diferencia parece muy pequeña, debe notarse que un pequeño porcentaje de déficit repetido año tras año durante tres lustros acabaría por generar una no tan pequeña bolsa de deuda. Pero incluso más importante que esto es la medida en que la ocultación del gasto efectuada en el SERGAS desvirtúa la que podríamos llamar imputación temporal de las desviaciones presupuestarias. Y es que, como muestra el gráfico 5, el ajuste por gasto oculto del SERGAS revela que la evolución real de las desviaciones en la Comunidad Autónoma ha sido bastante menos regular de lo que sugieren las cifras oficiales. Basta con señalar que mientras que, sin ajuste, la varianza de la tasa de desviación en el período 1991-2005 es del 5,8, con el ajuste por gasto oculto asciende a 8.

Gráfico 5.- Desviación en obligaciones s/CI (en %) oficial y con gasto oculto. Presupuesto consolidado de la Comunidad Autónoma, capítulos I-VII



5. CONCLUSIONES

Conviene, ante todo, constatar que el sentido de este artículo es contribuir a colmar un determinado vacío, que no es otro que la ausencia para nuestra Administración autonómica de estudios de caso equivalentes a los realizados en su día por José Barea o por Laura de Pablos respecto de la Administración central española. Como esos estudios, el nuestro tampoco se ha propuesto la definición y contrasta-

ción econométrica de un modelo explicativo de las desviaciones presupuestarias, pero sí tiende a despejar el terreno para que esto pueda hacerse en el futuro con un mínimo de garantías (porque el mejor test econométrico puede malograrse si se ignora hasta dónde y de qué forma es engañosa la evidencia disponible). Aunque por diversas razones no pueda hablarse hoy de una “literatura internacional” sobre el tópico “desviaciones presupuestarias” en el campo de la economía pública, tanto de este como de los de la ciencia política y gestión pública cabe extraer los elementos teóricos necesarios para realizar análisis econométricos como el ofrecido por Lago y Lago (2004) de las desviaciones en el déficit de los municipios españoles.

No obstante lo que acabamos de señalar a propósito de los límites de este trabajo, de él se desprenden diversas conclusiones de interés. De entrada, a la hora de analizar el comportamiento de los índices globales de desviación presupuestaria de una Comunidad Autónoma como Galicia en el período considerado, no se pueden aplicar sin más los mismos parámetros con que solían interpretarse las desviaciones del presupuesto del Estado en los años noventa por parte de autores como Barea (1991, 1995a, 1995b, 2002); Valiño, Pablos y Edo (1996); González-Páramo (1995) o Valle Sánchez (1993, 1994). Factores como las dificultades de una incipiente Administración autonómica para gestionar las inversiones o la asunción durante el ejercicio de nuevas competencias no previstas o no cuantificadas correctamente al tiempo de elaborarse los presupuestos resultan clave para entender las desviaciones en la primera década de autogobierno. Del mismo modo, las peculiaridades y desafíos inherentes a la gestión del vasto volumen de proyectos con financiación finalista que ha absorbido la Comunidad Autónoma constituyen un dato imprescindible para interpretar las desviaciones de los dos últimos decenios. El investigador que hace abstracción de tales factores se expone a caer en afirmaciones como la realizada por De Pablos y Valiño (2000a, p. 234; 2000b, p. 109; 2000c, p. 165), que tachan de “situación crítica” la desviación en créditos de la Xunta en el año 1991, cuando esta se debe esencialmente a la recepción del traspaso del INSALUD.

A lo anterior viene a añadirse el mantenimiento de una serie de prácticas que comprometen la transparencia o que desvirtúan el significado de las cifras presupuestarias, haciendo todavía más difícil el análisis de las desviaciones en la Comunidad Autónoma:

- No se efectúan modificaciones en el presupuesto de ingresos, lo que impide un conocimiento público y global de cómo se han financiado las modificaciones de crédito.
- Se financian ampliaciones de crédito con meras retenciones (RC de no disponibilidad) en lugar de aprobarse las oportunas modificaciones de crédito negativas. Ello supone sobreestimar los créditos finales con el doble efecto de distorsionar al alza la desviación en créditos y a la baja la tasa de ejecución.
- Se transfieren al capítulo VI del programa de “Imprevistos y funciones no clasificadas” los sobrantes de los demás créditos presupuestarios con el propósito de in-

corporarlos el ejercicio siguiente y transferirlos a otros créditos. De ello resulta una sobrestimación de los créditos finales de ese capítulo y la consiguiente subestimación de su nivel de ejecución.

- Se realizan gastos sin crédito ni procedimiento que se subsanan habitualmente por el Consejo de la Xunta en ejercicios posteriores. Hasta el año 2002 este fenómeno de “gasto oculto” o “desplazamiento temporal del gasto” sólo era objeto de una fiscalización sistemática (por el Consejo de Cuentas de Galicia) para el ámbito del SERGAS. El actual Gobierno recurrió a una Comisión de Expertos para, entre otras cosas, cuantificar el gasto oculto heredado del Gobierno anterior, pero sus estimaciones difieren de las del órgano de control externo.

De todo ello se deduce que en el inmediato futuro una primera reforma debería ser la de al menos algunas de esas perturbadoras prácticas. Otra debería consistir en la adopción de previsiones legales que aseguren la compatibilidad de la financiación de las modificaciones de crédito con la estabilidad presupuestaria, así como de mecanismos tendentes a garantizar de forma públicamente verificable que el aumento global de capacidad de gasto se compensa con un aumento global similar en la previsión de ingresos. Una tercera línea de reforma sería, en fin, la de incorporar a este ámbito las preocupaciones de gestión por resultados y revitalización del papel del Parlamento que alientan en los últimos desarrollos de la gestión financiera pública. Se trataría en esencia de ampliar la discreción de los gestores a nivel micropresupuestario y de limitar, por el contrario, la de las instancias centrales de la Xunta para gastar los ingresos generales “extra” o alterar las grandes prioridades presupuestarias fijadas por el Parlamento.

ANEXO

Regulación de la financiación de las modificaciones de créditos en el Texto refundido de la ley de régimen financiero y presupuestario de Galicia (TRLRFP) y en la Ley general presupuestaria del Estado (LGP)

LEY ESTATAL
<p><i>Artículo 50. Fondo de contingencia de ejecución presupuestaria</i></p> <p>1. El presupuesto del Estado, a fin de hacer frente durante el ejercicio presupuestario a necesidades inaplazables, de carácter no discrecional para las que no se hiciera en todo o en parte la adecuada dotación de crédito, incluirá una sección bajo la rúbrica «Fondo de contingencia de ejecución presupuestaria», por importe del dos por ciento del total de gastos para operaciones no financieras, destinado únicamente a financiar, cuando proceda, las modificaciones siguientes: a) las ampliaciones de crédito reguladas en el artículo 54; b) ños créditos extraordinarios y suplementos de crédito, de conformidad con lo previsto en el artículo 55; c) las incorporaciones de crédito, conforme al artículo 58.</p> <p>En ningún caso podrá utilizarse el Fondo para financiar modificaciones destinadas a dar cobertura a gastos o actuaciones que deriven de decisiones discrecionales de la Administración, que carezcan de cobertura presupuestaria.</p> <p>2. La aplicación del Fondo de contingencia se aprobará, a propuesta del ministro de Hacienda, mediante acuerdo del Consejo de Ministros previamente a la autorización de las respectivas modificaciones de crédito.</p> <p>3. El Gobierno remitirá a las Cortes Generales, a través del ministro de Hacienda, un informe trimestral acerca de la utilización del Fondo regulado en este artículo.</p>

LEY ESTATAL
<p><i>Artículo 54.3.</i> Las ampliaciones de crédito que afecten a operaciones del presupuesto del Estado se financiarán con cargo al Fondo de contingencia, conforme a lo previsto en el artículo 50 de esta ley, o con baja en otros créditos del presupuesto no financiero. La financiación de las ampliaciones de crédito en el presupuesto de los organismos autónomos únicamente podrá realizarse con cargo a la parte del remanente de tesorería al final del ejercicio anterior que no haya sido aplicada en el presupuesto del organismo o con mayores ingresos sobre los previstos inicialmente. (...)</p> <p><i>Artículo 55.1.</i> (...) La financiación [de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito del Estado] se realizará de la forma que se indica a continuación: a) si la necesidad surgiera en operaciones no financieras del presupuesto, el crédito extraordinario o suplementario se financiará mediante baja en los créditos del Fondo de contingencia o en otros no financieros que se consideren adecuados; b) si la necesidad surgiera en operaciones financieras del presupuesto, se financiará con deuda pública o con baja en otros créditos de la misma naturaleza.</p> <p><i>Artículo 58. Incorporaciones de crédito</i> (...) Las incorporaciones de crédito que afecten al presupuesto del Estado se financiarán mediante baja en el Fondo de contingencia conforme a lo previsto en el artículo 50 de esta ley o con baja en otros créditos de operaciones no financieras. Las incorporaciones de crédito en el presupuesto de organismos autónomos y entidades de la Seguridad Social únicamente podrán realizarse con cargo a la parte del remanente de tesorería que al fin del ejercicio anterior no haya sido aplicada al presupuesto del organismo. (...) En el presupuesto de la Seguridad Social podrán incorporarse a los correspondientes créditos, los remanentes que resulten de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito autorizados en el último mes del ejercicio anterior.</p>
LEY GALLEGA
<p><i>Artículo 62.1.</i> [En los proyectos de ley de concesión de créditos extraordinarios o de los suplementos de crédito] se especificarán necesariamente los recursos con que se financiará el gasto que por estas causas se genera, y el detalle del concepto presupuestario que se debe crear o que es suplementado.</p> <p><i>Artículo 64.2.</i> El expediente de ampliación de créditos deberá establecer la fuente de financiación de dicha ampliación, distinguiendo si este se financia con retenciones en otros créditos, con mayores recursos que se vayan a obtener, con remanente de tesorería, con endeudamiento dentro de los límites autorizados o con otras formas de financiación que no entrañen déficit presupuestario.</p>

BIBLIOGRAFÍA

- ÁLVAREZ CORBACHO, X. (2005): *Voto particular presentado ó informe de fiscalización da Conta Xeral da Administración autonómica. Exercicio 2002*. Santiago de Compostela: Consello de Contas de Galicia.
- ÁLVAREZ CORBACHO, X. (2006a): “As contas da Comunidade Autónoma galega”, en X. Álvarez Corbacho y A. Prada Blanco [coord.]: *Chaves da economía pública galega*, pp. 77-88. Vigo: Galaxia.
- ÁLVAREZ CORBACHO, X. (2006b): “Os problemas financeiros do SERGAS: 1996-2004”, en X. Álvarez Corbacho y A. Prada Blanco [coord.]: *Chaves da economía pública galega*, pp. 137-164. Vigo: Galaxia.
- ANDREU MESTRE, A. (2005): *Las modificaciones presupuestarias. Un análisis en el ordenamiento financiero del Estado y en el de las Comunidades Autónomas*. Valladolid: Lex Nova.
- BALLESTEROS PINTO, J.F. (1991): “Las desviaciones en la ejecución presupuestaria del Estado”, *Cuadernos de Actualidad de Hacienda Pública Española*, núm. 3, pp. 78-81.

- BANCO DE ESPAÑA (2004): *Informe anual: 2003*. Madrid: Banco de España. (Disponible en <http://www.bde.es/informes/be/infanu/2003/inf2003.pdf>).
- BAREA TEJEIRO, J. (1991): “Las limitaciones del presupuesto español como instrumento de control del gasto público”, *Papeles de Economía Española*, núm. 48, pp. 35-36.
- BAREA TEJEIRO, J. (1995a): “El sector público español ante la integración europea”, en VV.AA.: *Problemas económicos españoles en la década de los noventa*, pp. 227-280. Barcelona: Galaxia Gutenberg / Círculo de Lectores.
- BAREA TEJEIRO, J. (1995b): “Los agujeros del presupuesto”, *Cuadernos de Información Económica*, núm. 100, pp. 75-86.
- BAREA TEJEIRO, J. (2002): “La Hacienda Pública española durante la vigencia de la Ley General Presupuestaria”, *Revista Española de Control Externo*, vol. 4, núm. 11, pp. 23-36.
- CAAMAÑO ALEGRE, J. (2007): *El control del gasto bajo un prisma de Gestión Pública: análisis teórico y aplicaciones a la IGAE*. (Colección Estudios de Hacienda Pública). Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- CAAMAÑO ALEGRE, J. (2008): “Procesos orzamentarios e de control do gasto na Xunta de Galicia: avances e desafíos pendentes”, en S. Lago Peñas y X. Álvarez Corbacho [coord.]: *Chaves da economía pública galega (II)*. Vigo: Galaxia.
- CARAMÉS VIÉITEZ, L. et al. (2006): *Informe económico-financiero sobre la situación financiera de la Comunidad Autónoma de Galicia a 31/12/2004 y 31/12/2005*. Santiago de Compostela: Consellería de Economía e Facenda. (Disponible en <http://www.economiaefacenda.org/arquivos/ga/pub/outros/Inf-EconFinan-05.pdf>).
- CONSELLO DE CONTAS DE GALICIA (CCG) (2003): *Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Administración* (correspondiente a dicho ejercicio). (Citas por la versión disponible en la web del propio Consejo).
- CONSELLO DE CONTAS DE GALICIA (CCG) (2004): *Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Administración* (correspondiente a dicho ejercicio). (Citas por la versión disponible en la web del propio Consejo).
- CONSELLO DE CONTAS DE GALICIA (CCG) (2006): *Cuentas rendidas* (en dicho ejercicio) *al Consejo de Cuentas por* (la Administración autonómica y) *las Universidades, Fundaciones, Consorcios, Cámaras de Comercio, Cofradías de Pescadores, Sociedades Públicas, Entes Públicos y Organismos Autónomos*. (Citas por la versión en gallego disponible en la web del Parlamento de Galicia).
- FUENTES VEGA, S. (1993): “Las incorporaciones de créditos: tradición y normativa actual”, *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 11, pp. 223-233.
- FUENTES VEGA, S. (1995): “El control financiero de programas”, en J. Sánchez Revenga, J.L. Peinado Pérez y J.M. Hernández Mateos [coord.]: *Hacia un sector público moderno: sistemas de control*, pp. 87-123. Madrid: Price Waterhouse.
- GONZÁLEZ-PÁRAMO, J.M. (1995): “Las vías de la disciplina presupuestaria: opciones y experiencia comparada”, *Cuadernos de Información Económica*, núm. 100, pp. 87-101.
- GONZÁLEZ-PÁRAMO, J.M. (2003): “El Estado y las Haciendas territoriales frente a los retos de la estabilidad presupuestaria”, *Revista de Estudios Regionales*, núm. 66, pp. 19-39.
- LAGO PEÑAS, I.; LAGO PEÑAS, S. (2004), *Explaining Budgetary Indiscipline: Evidence from Spanish Municipalities*. (Papeles de Trabajo del IEF, 21). Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

- MOLDES TEO, E. (2000): "Gasto sanitario público. Especial referencia al caso gallego", en L. Caramés Viéitez [dir.]: *Gasto público autonómico. III Jornadas de la Asociación Galega de Estudios de Economía do Sector Público*, pp. 505-544. Santiago de Compostela: Escola Galega de Administración Pública. (La primera versión de la comunicación presentada a esas jornadas está disponible en <http://www.ageesp.org/moldes.htm>).
- PABLOS ESCOBAR, L. DE; VALIÑO CASTRO, A. (2000a): "Las comunidades autónomas y el control legal del gasto", en L. Caramés Viéitez [dir.] *Gasto público autonómico. III Jornadas de la Asociación Galega de Estudios de Economía do Sector Público*, pp. 219-258. Santiago de Compostela: Escola Galega de Administración Pública. (La primera versión de la comunicación presentada a esas jornadas está disponible en http://www.ageesp.org/Aurelia_valino.htm).
- PABLOS ESCOBAR, L. DE; VALIÑO CASTRO, A. (2000b): "El control legal de la actividad económico-financiera de nuestras Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española*, núm. 155, pp. 105-120.
- PABLOS ESCOBAR, L. DE; VALIÑO CASTRO, A. (2000c): *Economía del gasto público: control y evaluación*. Madrid: Civitas.
- PASCUAL GARCÍA, J. (2000): "Modificaciones presupuestarias", (contribución á mesa de trabajo "El presupuesto actual"), en IGAE [ed.]: *XIII Jornadas de Presupuestación, Contabilidad y Control Público*, t. II: "Mesas de trabajo", pp. 116-123. Madrid: Ministerio de Hacienda.
- PASCUAL GARCÍA, J. (2003): "Seguimiento y control de la estabilidad presupuestaria", *Revista Española de Control Externo*, vol. 5, núm. 13, pp. 73-112.
- REDONDO DE LA VEGA, J. (1994): "La auditoría externa del sector público", *Revista Técnica del Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de España*, núm. 4, pp. 24-36.
- SALINAS SÁNCHEZ, J. (1993): *Economía política constitucional de los presupuestos públicos*. Madrid: Tecnos.
- TRIBUNAL DE CUENTAS (TC) (1993): *Moción de 21 de diciembre de 1993 derivada de la actividad fiscalizadora sobre la aplicación de los principios generales presupuestarios en las modificaciones de los Presupuestos Generales del Estado*. (Esta moción fue publicada en el BOE de 29 de junio, por Resolución del presidente del Congreso de los Diputados de 27 de abril de 1994).
- VALIÑO CASTRO, A.; PABLOS ESCOBAR, L. DE; EDO HERNÁNDEZ, V. (1996): "Las desviaciones presupuestarias en el período 1975-1995", *Papeles de Economía Española*, núm. 68, pp. 36-43.
- VALLE SÁNCHEZ, V. (1993): "La reforma presupuestaria", *Cuadernos de Información Económica*, núm. 75, pp. 22-30.
- VALLE SÁNCHEZ, V. (1994): "Los distintos frentes de la disciplina presupuestaria", en: *Hacienda Pública Española, XXV Aniversario*, monografía 2: *El sector público español: una panorámica actual. Homenaje al profesor D. Enrique Fuentes Quintana*, pp. 91-99. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.