

ALGUNAS OBSERVACIONES

SOBRE LA

CONTABILIDAD DEL ESTADO.

I.

La premura con que, de algún tiempo á esta parte, la opinión pública reclama que se reforme la contabilidad del Estado, que, sobre ser una antigualla absurda, es deficiente y está desacreditada por los hechos, según confesión propia del mismo señor Ministro de Hacienda, nos mueve á discurrir algo sobre este tema, sintiendo no poder tratarlo con la extensión y profundidad que merece, por carecer de los indispensables datos que para ello se necesitan.

Hemos aludido á una confesión del señor Ministro de Hacienda, y debemos explicarla. Nos referimos al Real decreto que con fecha 12 de febrero último (1884) publicó la *Gaceta* en su número correspondiente al 18 de dicho mes, abriendo una información pública sobre las causas del retraso sufrido en la rendición de las cuentas generales del Estado, y sobre las reformas más convenientes para remediarlas.

Aplaudimos entonces sin reserva la conducta del señor Ministro al hacer público el barullo y el desquiciamiento del ramo de contabilidad de nuestra administración, por más que, como españoles, nos avergonzara.

Todo es posible en un país en donde sucede lo que dice el preámbulo del decreto á que nos referimos. Ya no es de extrañar que el Fisco exprima de una manera terrible el jugo del contribuyente, al compás que toma carácter desmedido y alarmante el continuado aumento de la deuda pública y cerramos constantemente los presupuestos generales del Estado con un déficit abrumador y enorme.

En tan triste documento se declara que las cuentas generales del Estado se llevan con un retraso de *catorce años*. En 1.º de abril de 1879 se rindieron las definitivas del ejercicio de 1867-68, y en 31 de enero de 1881 las provisionales de 1868-69. De las demás no se habla, ni se han terminado, ni podido publicar. Y es tal el embrollo y el desbarajuste en el ramo de contabilidad de nuestra Administración, que aburrido S. E. y no sabiendo qué hacer, resolvió abrir una información pública, llamando, no sólo

á todos los funcionarios del Estado, sinó á las corporaciones y hasta á los particulares para que le indicaran el remedio que debe aplicarse á tan grave mal, al parecer incurable, por ser ya crónico.

A la mente de cualquiera asoman los innumerables abusos y punibles manejos á que se presta contabilidad tan desordenada y viciosa; como que, según el señor Ministro, hubo un periodo en que el presidente de las comisiones de Hacienda del extranjero, manejando centenares de millones, pudo permanecer nada menos que nueve años consecutivos sin rendir cuenta alguna.....

¡Y todo por ignorarse en las oficinas del Estado los principios más elementales y más vulgares de la ciencia de cuenta y razón! ¡Todo por no atribuir en las altas esferas gubernamentales la debida importancia á un buen sistema de contabilidad.

Al acudir á la información citada, en cumplimiento de un deber para nosotros sagrado, dijimos entonces:

«Desengañese el señor Ministro. Ni la lentitud y el embrollo de la marcha de la contabilidad general del Estado proviene de las exigencias y complicaciones de los extensos servicios administrativos, ni dimana de causas extrañas al sistema adoptado, ni al carácter descriptivo y demasiado minucioso de sus datos y justificantes, ni tampoco al excesivo número de asientos y libros, de conceptos y cuentas que es forzoso llevar. Proviene, sí, de que el sistema de contabilidad adoptado es, más que defectuoso, detestable, y de que el personal administrativo carece de las condiciones necesarias para seguirlo con la actividad, inteligencia y acierto necesarias. Cambiase, pero radicalmente, de sistema; sin vacilaciones estúdiense y adóptese otro más claro, simplificado y completo por partida doble; créese un cuerpo especial de Tenedores de libros entendidos y sobre todo prácticos que sepan aplicarlo, y las cuentas generales del Estado serán entonces llevadas cual es debido, con aquella exactitud, precisión y puntualidad de los libros de un banco ó establecimiento de crédito, ó bien de una empresa comercial cualquiera.»

No crean, sin embargo, nuestros lectores que sea problema de muy fácil resolución el idear un buen sistema de contabilidad pública por partida doble. Requiere un profundo y detenido estudio sobre el terreno práctico, bastante tiempo y luego después saber vencer los obstáculos y dificultades de todo género que indudablemente habrán de oponerse á su planteamiento. El *Colegio de Tenedores de libros* de Madrid, á impulsos de un sentimiento patriótico que le honra y sin medir tal vez las dificultades de la empresa, elevó en 15 de octubre último una atenta exposición al Excmo. Sr. Ministro de Hacienda, ofreciéndose, sin estipendio de ninguna clase, á practicar un ensayo durante el ejercicio de 1885-86, planteando la partida doble en cualquiera dependencia del Estado, para demostrar la conveniencia y la necesidad de la reforma de que hablamos, (lo cual no necesita demostración ninguna), y obligándose después á «escribir un tratado de contabilidad por partida doble con aplicación al Estado, estableciendo formularios para todas sus operaciones, en los que, dentro de las prevenciones de la ley, se procurará corregir defectos grandes con que hoy se lucha, buscando facilidad y claridad en todo.»

La segunda parte del nobilísimo ofrecimiento del colegio de Tenedores de libros de

Madrid, es más difícil de llevar á cabo de lo que parece. No negamos la idoneidad de los ilustrados miembros de tan útil corporación, pues nos consta que, según el artículo 10 de sus Estatutos, se exige para ser colegiado la práctica de la contabilidad por partida doble durante cinco años en una oficina mercantil ó industrial. Pero se trata de un problema muy complejo y que no puede resolverse, como antes dijimos, sin considerables trabajos, lo cual nos permite dudar que tenga satisfactoria solución con la facilidad que al parecer supone el colegio de Tenedores de libros de la corte.

Los italianos, que han sido en Europa los primeros en ensayar la contabilidad pública por partida doble, no han podido todavía conseguir organizarla científicamente y de un modo que satisfaga todas las exigencias de una buena administración.

Inglaterra ha adoptado definitivamente y con buenos resultados el método de la contabilidad comercial, en los asuntos del ramo de marina, abandonando antiguas y rutinarias fórmulas. De modo que no ha podido hacer todavía una aplicación general de este sistema á todas las dependencias del Estado.

En cuanto á Francia, que también nos ha precedido, como en todo, en el camino de estas investigaciones, la Ley de contabilidad pública de 1862 constituye la base de toda la organización actual de su movimiento financiero. Allí, como aquí, de lo que menos se ocupa dicha ley es de contabilidad, tomando esta palabra en su verdadera y genuína acepción. La ley de 1862 es sólo un código de procedimientos, estableciendo las formalidades relativas á las inversiones, á las entradas y salidas de fondos, á los cambios de partidas de uno á otro capítulo del presupuesto, al modo cómo se han de pedir los créditos en este consignados, etc., etc. En cuanto á contabilidad, la expresada ley se limita á decir que se llevará según el método de partida doble en cuestiones financieras de cierta importancia.

En nuestro país, donde se disfruta de tan poca estabilidad, y donde todo suele cambiar cada vez que sube al poder un partido político distinto del anterior, las continuas variaciones en la legislación de contabilidad han de ser la rémora de más importancia para el planteamiento de un buen sistema de cuenta y razón por partida doble, extensivo á todas las dependencias del Estado.

II.

Ya que desgraciadamente no podemos hablar de la contabilidad pública de nuestro país, fijémonos un momento en la de la nación vecina, toda vez que los juicios que sobre ella emitamos, por analogía son también aplicables á nosotros, y pueden considerarse como indicaciones más ó menos útiles que habrá que tener en cuenta el día, tal vez no lejano, en que se trate seriamente de plantear la teneduría de libros por partida doble en todas las dependencias del Estado. Es esta la primera, la más útil, la más necesaria y urgente de cuantas reformas necesita la Administración española.

En Francia se hace una seria aplicación del sistema de la partida doble en el Ministerio de Hacienda, reducida á englobar en los asientos de sus libros todo el movimiento de fondos destinado á alimentar á los demás Ministerios; y siendo esto así, desde luego

se comprende que dicha contabilidad abraza el detalle de este movimiento, que se efectúa con sujeción á lo determinado en el presupuesto general del Estado. A esto se llama allí contabilidad pública; contribuyendo á alimentar tal ilusión el hecho natural y sencillo de que en el Ministerio de Hacienda se confeccionen los presupuestos que se someten á la aprobación de las Cámaras, y de que salgan del mismo departamento los resúmenes anuales de las cuentas generales del Estado, que pasan al Tribunal de cuentas.

El Ministerio de Hacienda resume todos los negocios financieros del país, del mismo modo que un banquero resume en sus asientos las operaciones todas de su casa. Está encargado del cobro de las contribuciones y rentas que dan vida al presupuesto general del Estado, y de distribuir los fondos recaudados á los demás ministerios, como encargados de aplicarlos al servicio del país; en una palabra, lleva á ejecución lo establecido en el presupuesto autorizado por los poderes públicos. Su contabilidad es parecida á la de un gran banco gubernamental. Tiene cuentas abiertas á cada Ministerio, como el banquero abre cuentas á sus clientes, comerciantes, industriales ó propietarios.

Y aquí se nos ocurre preguntar: ¿es esto bastante? ¿conoce el banquero las necesidades personales de sus clientes? Después de haber entregado el Ministro de Hacienda á sus demás colegas lo que según el presupuesto corresponde á cada uno, ¿puede seguir en su contabilidad las fluctuaciones y el curso de estos valores?

Lo que en Francia se ha dado en llamar contabilidad pública, sólo es contabilidad de hacienda, y mejor diríamos aún, contabilidad de presupuestos. Efectivamente, fuera de esta no existe ningún centro, ningún Gran libro general en el que vayan á reunirse, á agruparse y condensarse las contabilidades particulares de cada Ministerio puestas en relación con la de Hacienda, para ser presentadas á los poderes públicos por medio de situaciones ó resúmenes generales hechos periódicamente, como dan ejemplo de ello las grandes sociedades mercantiles.

La contabilidad del Estado es, pues, por todo extremo incompleta; le falta el Gran libro del Tesoro.

Este Tesoro se compone: 1.º de propiedades inmobiliarias, que es menester conservar á la altura de las necesidades de la civilización moderna; 2.º de un material terrestre y marítimo exigido por el servicio ó la defensa del país, que hay que perfeccionar continuamente; 3.º de inmensas provisiones, necesarias para la seguridad del país, y que precisa tener siempre disponibles; 4.º de capitales que administra el gran banquero del Estado, el Ministro de Hacienda.

Necesario fuera, pues, que el Gran libro general permitiese conocer y seguir todos esos valores en cada Ministerio, de la misma manera y con la misma seguridad que la contabilidad de la Hacienda puede hacerlo con los valores en dinero; que se vieran en él las incesantes fluctuaciones de los valores de toda clase que el Tesoro posee, y la situación regular de este en perfecta concordancia con el pasado, por una parte, y por otra con las operaciones anuales consignadas en los presupuestos; que guiara é iluminara á la vez la inteligencia de los representantes del país, para que, á ser posible, no entraran en el terreno peligroso de los empréstitos, y que con seguridad les dijera en cada ejercicio si ha aumentado ó disminuido el activo de la nación.

Volviendo al presupuesto, pongámonos en el lugar del banquero á quien pidiéndole su cliente una cantidad de dinero enorme ó desproporcionada al crédito que le dispensa, só pretexto de necesidades excepcionales, se niega muy cuerdamente á facilitársela. Pues el banquero en Francia (y también en España y en todas partes) es el Ministro de Hacienda, delegado natural de los contribuyentes, cuyos fondos administra, y cuyos clientes son los poderes públicos.

Ahora bien; cuando se piden al contribuyente créditos extraordinarios ¿por qué no hacer como el banquero? ¿Por qué no asegurarse antes de si esos gastos están destinados al aumento del Tesoro, ó si deben invertirse en ocultar errores, subsanar faltas ó alimentar necesidades exageradas de un servicio corriente, lo cual, lejos de favorecer la prosperidad y la riqueza del país, puede perjudicarlo ó conducirle á su ruina, bien así como los gastos generales muy excesivos pueden comprometer seriamente el porvenir de un industrial, sin que muchas veces se aperciba de ello?

¿Mas cómo poder apreciar esto si carece el Estado de una contabilidad que sea la reunión ó un completo conjunto de dos grandes divisiones de cuentas, llamadas á dar á sus resultados un carácter de certeza absoluta?

Estas divisiones debieran ser: por un lado, las cuentas de cada Ministerio apoyadas en los asientos del de Hacienda; y, por otro, las cuentas del Tesoro del Estado, inmuebles, material, provisiones y rentas, apoyadas en el pasado y comprobadas por sus correspondientes inventarios.

Con estas dos divisiones, la cuenta de cada ejercicio sería la resultante de su movimiento durante el mismo. El Gran libro del Estado, clasificado de la manera que acabamos de indicar, daría automáticamente resultados que no pueden obtenerse sinó por trabajos de estadística con exceso largos, dispendiosos y de comprobación imposible. Aun admitiendo la posibilidad de esta comprobación, casi siempre fuera ilusoria por lo tardía.

Tal vez vamos equivocados; pero preferimos más contabilidad y menos estadística. Sobre todo no sabemos, ni podemos, resignarnos en estas materias, á que esta última supla á aquella, cuando por sí sola se basta.

III.

Continuemos en este orden de consideraciones que nos sugiere la contabilidad pública de la nación vecina. Toda vez que la reforma radical de la nuestra se impone cada vez más, al acometerla procuremos no tropezar aquí con iguales escollos. La cuestión que tratamos pertenece á la que podríamos llamar alta contabilidad, y aunque sobre la misma sólo nos son permitidas algunas ligeras apreciaciones, cuando no otro mérito tendrán el de la oportunidad, el de poner de relieve su importancia y trascendencia, y luego el de dar ejemplo y abrir el camino para que aquella sea tratada á fondo por quienes reunan mayores luces y más competencia que nosotros.

Decíamos que la contabilidad del Ministerio de Hacienda es la única en Francia que reúne las operaciones rentísticas, y que lejos de ser la del Estado, sólo es la de

los movimientos de entrada y salida de los capitales destinados á vivificar los servicios de su administración. Sus cuentas pasan al Tribunal nombrado para su examen y comprobación, quien participa la conformidad de las mismas al Congreso de Diputados y al Senado; conformidad que á menudo suele darse, como en España sucede, algunos años después de haber tenido lugar los hechos á que se contraen. La revisión, pues, es punto menos que ilusoria y reducida tan sólo á conocer si ha habido defraudación por parte de algún funcionario, y á si están debidamente justificadas.

Pero ¿qué puede enseñar la contabilidad del Ministerio de Hacienda á los poderes públicos? Muy poca cosa, nada casi, fuera de que se gastaron las cantidades votadas. No apoyándose en el pasado, nada puede decirnos de las relaciones de este con el presente.

Y, sin embargo, no deja de ser considerable la influencia del pasado, según vamos á desmostrar.

Supongamos que el 1.º de julio de 1883, al comenzar el ejercicio económico, las existencias en Caja en las dependencias del Estado alcanzan á 200 millones de pesetas, y que las Cámaras han votado para el ejercicio de 1883-84, un presupuesto de 2,500 millones.

El Ministro de Hacienda tendrá para invertir 2,700 millones de pesetas, en vez de los 2,500 millones consignados en el presupuesto de gastos. Podrá gastar los 2,700 millones y no se verá obligado á justificar la inversión de los 200 millones excedentes sinó ante el Tribunal de Cuentas.

Los empeños de los bonos del Tesoro, los compromisos de la deuda flotante, los de la renta perpétua, los de los empréstitos amortizables y otras operaciones financieras, muestran también que si el pasado puede jugar un papel importante, no lo es menos el desempeñado por el porvenir en el movimiento de valores disponibles sin la intervención de los poderes públicos, esto es, fuera del presupuesto, que es el único documento oficial en el cual se hallan consignadas las necesidades á que debe atender el país.

Extendiendo esta observación á las existencias de las provisiones, puede llegarse á resultados verdaderamente asombrosos, con sólo considerar que el movimiento de los valores de esta naturaleza no está sometido á la aprobación de las Cámaras, que no se ocupan sinó de los ingresos y gastos del ejercicio á que se refiere el presupuesto.

Y, sin embargo, nada hay más absurdo que este proceder: un industrial que así administrara, caminaría á pasos ajigantados á su ruina. Supongamos por un momento un presupuesto del dinero que necesita su industria para un determinado ejercicio, y que, al calcularlo, para nada se tiene en cuenta la situación anterior de la misma, es decir, ni su posición existente, ni el estado de su caja, ni sus créditos, ni tampoco sus compromisos.

Pues esto es lo que sucede en Francia, y en España también. El país ignora su situación al principio y al fin de cada año, y sus representantes, que discuten el detalle de los pedidos de crédito de los Ministros para autorizar al de Hacienda á pagarlos, debieran preguntar si existen fondos en reserva, provisiones en almacén que puedan venir á descargar las necesidades del ejercicio, y si compromisos á plazo vendrán á modificar los resultados que esperan obtener de su gestión.

Véase como el defecto capital de esa contabilidad, no sólo consiste en limitarse á

la de la Hacienda ó de este departamento, sinó en no tener más preocupación que la del presupuesto anual; en no apoyarse en el pasado; en no ocuparse sinó del dinero que se recauda y considerarse desligada de todo compromiso cuando ha demostrado que las previsiones y las realizaciones del presupuesto, ó sea sus gastos é ingresos, están en línea correctamente y hay equilibrio.

Verdad es que, en cuentas separadas, anualmente se da publicidad al resultado de las operaciones de las grandes instituciones gubernamentales, como son la Caja de Depósitos y Consignaciones, la Administración llamada entre nosotros de Propiedades y Derechos del Estado, en lo que se refiere á los fondos; las industrias de éste, tabacos, pólvora, correos, telégrafos, etc., etc. Pero ¿cómo esas distintas administraciones se presentan en el conjunto de la contabilidad pública? Sólo por sus relaciones con el Tesoro, lo cual es insuficiente.

Nadie ignora que en los negocios, sobre todo en los que son considerables, todo es contingente; y mirada la administración de un país bajo el punto de vista de un gran negocio, es también innegable la contingencia de sus rentas, de sus provisiones, de su material, de sus inmuebles, etc., etc. También sabemos que la única manera de que podamos hacernos cargo de los negocios, consiste en poder abarcarlos en su conjunto, por medio de una contabilidad sintética que ponga de relieve sus resultados.

La influencia del pasado en los resultados de la gestión administrativa, es innegable, sobre todo en la determinación de los gastos. Estos se desprenden siempre de la combinación de tres elementos conocidos, á saber:

- 1.º La existencia al comenzar el ejercicio.
- 2.º El presupuesto realizado, es decir, el cobro de los ingresos consignados en el mismo.
- 3.º La existencia de fin de año ó al terminar el ejercicio.

Sumando los dos primeros y restando el tercero del total, la diferencia nos hará conocer el gasto habido. Una contabilidad bien ordenada jamás debe proceder de otra manera.

Y suponiendo que la contabilidad del material y de las provisiones responde en Francia á lo que dejamos sentado; suponiendo que no obedece á otro sistema (y así debe ser porque de lo contrario no sería contabilidad), todavía objetaremos: ¿de qué le sirve al país que así sea, toda vez que esta contabilidad es distinta de la de Hacienda y que los poderes públicos no se ocupan de ella, no obstante su reconocida importancia? Debemos observar, además, que el modo de proceder en la contabilidad de materias no permite una comprobación satisfactoria. No se procede á ella sinó por situaciones trimestrales, y como se necesita casi un trimestre para calcular la situación del trimestre anterior, de ahí resulta que sólo al cabo de seis meses después de realizados los gastos puede conocerse el resultado de los hechos.

Esa contabilidad de materias constituye una parte del conjunto de los valores comprometidos en las operaciones que debe efectuar un Ministerio. ¿Por qué aislarla, pues, de los demás valores que componen el fondo activo del mismo? Esto es lo que verdaderamente no acertamos á comprender.

En las esferas gubernamentales se llama *gastos* á muchas inversiones que no lo

son, y esto ocasiona errores crasísimos en la contabilidad. Cincuenta millones empleados en comprar hierro, carbón, trigo, etc. no son *gastos*. El verdadero gasto no comienza sinó en el empleo y en el consumo. ¿Cómo se conocerá, pues, este gasto, si la cuenta de movimiento de materias queda fuera de la contabilidad sometida á las Cámaras? La costumbre de no cuidarse sinó del movimiento del presupuesto, hace que estas no puedan sacar útiles consecuencias de importantes detalles que les son totalmente desconocidos, y que en asuntos tan vitales para el país no juzguen con pleno conocimiento de causa.

En materia de gastos, hemos de tener una noción clara de los que son real y verdaderamente reproductivos, de los que añaden utilidad y por consiguiente valor á los objetos á que se aplican. Gastos hay en la nación, que, por analogía, se pueden comparar á los llamados de *fabricación* en un establecimiento industrial, ó á los de aumentos y mejoras que en una posesión rústica ó urbana emprende todo propietario inteligente, previsor y celoso de sus intereses. Decimos esto, porque ocurre en Francia que se construyen vías férreas, se subvenciona á las Compañías con garantías de interés que se llevan á los gastos anuales del presupuesto; pero lo que no se da á conocer es la cuenta continua de estos gastos, que importan sumas fabulosas y representan valores *reales*; como que añaden, podríamos decir, á los utensilios de la nación un capital inmenso, llamado con justo título el *capital del porvenir*.

¿En qué contabilidad se hallan estas cuentas? ¿En qué Gran libro están contenidas? No puede ser en el del Ministerio de Hacienda, que sólo se ocupa del movimiento anual del presupuesto, como llevamos dicho. Tal vez las lleve el llamado Ministerio de Trabajos públicos ó cualquiera otro.

Como vemos, la contabilidad de la nación se lleva de un modo truncado, sin que haya nada que junte sus partes entre sí. Cada Ministerio tiene su contabilidad, dividida en rentas, en materias, en trabajos y en otras operaciones que completan el conjunto de los negocios en que debe entender y corren respectivamente á su cargo. Por más que el análisis fuera mayor en el presupuesto y en los movimientos financieros que él mismo provee, nada tampoco cambiaría tan anómala situación, porque la síntesis no está organizada en una contabilidad general que dé al país el medio de conocer y de comprobar que el dinero que por el impuesto se le pide, es sólo el estrictamente necesario para atender á las cargas del Estado. En una palabra, no hay contabilidad pública de resumen, de conjunto; existen, sí, contabilidades separadas, bien que unidas por débil é imperfecto lazo con la del Ministerio de Hacienda por lo que respecta al Erario. Por lo demás, cada Ministro es un administrador delegado de una parte distinta del conjunto. El gran administrador del país, las Cámaras, que deciden lo que cada cual debe aportar para pagar la administración de un gran pueblo y darle justicia é instrucción, proveer á su defensa por mar y tierra, etc., etc.; las Cámaras, repetimos, á las cuales Francia confía su representación, no pueden hacer más que votar el impuesto, sin conocer la situación que resulta del pasado, ni lo que será esta en el porvenir. Entre nosotros sucede también lo propio, aunque por distinto motivo.

Véase como una, al parecer humilde, cuestión de contabilidad, reviste altísima importancia; mayor si cabe que muchos de esos trascendentales problemas del orden