

Las cuentas anuales de las Universidades públicas: su rendición ante el Tribunal de Cuentas (*)

Juan Velarde Fuertes

Consejero del Tribunal de Cuentas

1. ANTECEDENTES

Antes de nada, unas cuestiones previas. El Tribunal de Cuentas surge en España a partir de dos hechos. Por una parte, como consecuencia del proceso de división de poderes, al caer el Antiguo Régimen. El Tribunal sustituye a la Contaduría General del Reino para que el poder legislativo pueda conocer si el ejecutivo se comporta, o no, del modo adecuado, y colabora con el poder judicial para poder exigir ciertas responsabilidades no penales.

El segundo acontecimiento es el nuevo planteamiento fiscal que procede de la Reforma Mon-Santillán y de la ordenación de la cuestión de la Deuda por Bravo Murillo. Orden constitucional y orden fiscal han de ayudarse mutuamente para que sea posible la aparición de un Tribunal de Cuentas.

Dentro de estas Reformas de los moderados hemos de situar, simultáneamente, la de las Universidades. Éstas se estatifican y racio-

(*) La primera redacción de este trabajo se preparó para una reunión con expertos de las Universidades españolas, celebrada en Alcalá de Henares el 16 de junio de 1999; se basa en los criterios operativos de Departamento Segundo de Cuentas del Estado y de los organismos autónomos administrativos de la Sección de Fiscalización del Tribunal de Cuentas. Fue fundamental para su redacción la aportación de materiales efectuada por diversos funcionarios de este Departamento y, muy en especial, la efectuada por su Subdirector Técnico Jesús Rodríguez Moreno de Monroy.

nalizan con la Ley Pidal-Gil de Zárata de 1845. Los profesores pasan a ser funcionarios públicos. A partir de la Ley Moyano queda claro que los Ayuntamientos han de ocuparse de la Enseñanza Primaria y, por tanto, de financiarla; las Diputaciones han de hacer lo propio con la Enseñanza Media, y al Estado se le reservan las Universidades. Dirá Miguel de Unamuno, en su conferencia «Autonomía Docente», pronunciada en la sesión pública de 3 de enero de 1917, en la Real Academia de Jurisprudencia y Legislación, de Madrid¹, que «las actuales Universidades españolas fueron fundadas en 1857 en virtud del artículo 128 de la ley de Instrucción Pública, que decía: “Habrá tantas Universidades, ni más ni menos. Las sostendrá el Estado –decía el artículo 126–, percibiendo las rentas de los establecimientos, así como los derechos de matrícula, grados y títulos científicos. Los nombramientos de los profesores de los establecimientos públicos corresponden al Gobierno...” Aquellas Universidades, fundadas por la Ley de 1857, eran una pura ficción oficial, no tenían de hecho ningún género de autonomía... La Universidad española no era más y no es más que una oficina de togados, sin lazo alguno entre sí; un mecanismo y no un organismo». Esta línea de crítica a la Universidad napoleónica es la corriente. Sin embargo, acabó por despertar un auténtico espíritu científico e investigador, bien patente a comienzos del siglo XX; formó a profesionales distinguidos y acabó siendo un elemento vertebrador de la sociedad española al proporcionarle las guías de unas nacientes clases medias, junto con las Escuelas Especiales, los Seminarios y las Academias Militares. Probablemente cualquier otra cosa, más autónoma, en aquella sociedad española hubiera provocado un caos. El propio Unamuno, en esa misma conferencia dirá²: «La autonomía plena creo traerá daños incalculables. Si, por ejemplo, se llegara a encomendar a los claustros el nombramiento de los profesores, yo no sé lo que acabaría de pasar.» El error de Orovio fue considerar que los funcionarios públicos era súbditos de la Corona y del Gobierno, y eso provocó una violenta reacción; pero, a mi juicio, aquella tan denostada Universidad de Moyano y Pidal nos trajo muchos más bienes que males.

Pronto, primero con el artículo de Castelar, «El rasgo» y los sucesos de la noche de San Daniel, surge la cuestión universitaria, que retoñará con fuerza, también, como lo anterior, con el ministro Orovio, en la Restauración. El krausismo plantea la libertad de cátedra, y ese germen de algún modo va a conducir a que se hable de autonomía

¹ Recogida en *Obras Completas*, dirigidas por Manuel García Blanco, tomo IX, *Discursos y artículos*, Escelicer, Madrid, 1971, pág. 341.

² Ob. cit., pág. 343.

de la Universidad. El Ministro que abordó inicialmente la cuestión de la autonomía fue el primero de la serie de los de Instrucción Pública, el conservador Antonio García Alix. De ahí pasó al proyecto de ley de 21 de octubre de 1901 del liberal Conde de Romanones. El liberal Santamaría de Paredes, con el proyecto de 21 de diciembre de 1905, intentó sacar adelante el proyecto, pero una maniobra de Romanones en el Senado hizo que no prosperase. Luego, volvió la idea a ponerse en marcha con el Ministro conservador Cesar Silió. Ese movimiento, que en el fondo era del rechazo de la estatificación de la Universidad, y de vuelta –mensaje krausista– a algo orgánico, germano, frente a lo racional, estatal y napoleónico de un centro de estudios superiores, al servicio de la triunfante burguesía, va a llegar a través de la Constitución de 1978 a la Ley Orgánica de Reforma Universitaria. Pero esto ya se adivinaba algo antes, con enlaces que tenían consecuencias en la actividad del Tribunal de Cuentas. Basta mencionar las disposiciones que se contienen en la Ley de Ordenación Universitaria de 29 de julio de 1943 y en la Ley 14/1970, de 4 de agosto, General de Educación.

La Ley de Ordenación Universitaria de 1943 configuró a las Universidades como Corporaciones de derecho público, con plena personalidad jurídica, que conforme a su artículo 84 sometían sus cuentas, constituidas por un presupuesto anual, a la aprobación del Ministerio de Educación *para su posterior remisión al Tribunal de Cuentas*. Este principio de rendición al Tribunal se mantiene en idénticos términos en el Decreto de 9 de noviembre de 1944 de régimen económico de las Universidades, que contiene un prolijo detalle de los procedimientos presupuestario-contables a seguir por estas entidades.

La Ley General de Educación dispuso que las Universidades tuviesen personalidad jurídica y patrimonio propio y que gozasen de autonomía bajo la coordinación del Ministerio de Educación. Su información financiera venía constituida por un presupuesto anual y por la formulación de una memoria, balance y cuentas de resultados de cada ejercicio. Asimismo, se establecía (art. 65.4) que *«las Universidades estarán sometidas al control jurisdiccional del Tribunal de Cuentas»*.

En desarrollo de esta Ley (art. 66) se publicaron los Estatutos de las diversas Universidades, en la mayoría de las cuales se calificaba a éstas como organismos autónomos y se disponía la rendición de sus cuentas al Tribunal, bien por remisión a la propia Ley General de Educación, bien estableciendo que esa rendición se haría en la forma prevenida para las entidades estatales autónomas.

Pero, como se ha señalado, la Constitución de 1978 –evidentemente, por espíritu que procede de la krausista Institución Libre de

Enseñanza– se configura la autonomía universitaria al decir en el apartado 10 del artículo 27 que «se reconoce la autonomía de las Universidades en los términos que la Ley establezca».

En cumplimiento del mandato constitucional se promulgó la Ley de Reforma Universitaria (LRU), de cuyo contenido cabe destacar:

- Las Universidades están dotadas de personalidad jurídica y desarrollan sus funciones en régimen de autonomía y coordinación entre todas ellas (art. 3.1).
- Las Universidades se regirán por la LRU y por sus propios Estatutos (art. 5).

La Ley no contiene mención alguna acerca de la rendición de cuentas al Tribunal, aunque permite cubrir el aparente vacío legal existente con lo establecido en su Disposición derogatoria 2ª («las disposiciones, cualquiera que fuera su rango, que regulen las materias objeto de la presente Ley y no se opongan a la misma continuarán en vigor como normas de carácter reglamentario»).

Como se comentará posteriormente con más detalle, hasta 1986 las Universidades rindieron sus cuentas al Tribunal en la forma establecida para los organismos autónomos administrativos. Finalizado el período transitorio de adaptación al nuevo régimen jurídico surgido de la LRU, la fiscalización de las Universidades por el Tribunal se ha limitado de hecho, al tratarse de una competencia compartida con los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas, a las ubicadas en aquellas Comunidades que aún no tenían transferidas competencias en materia de enseñanza universitaria, o bien que, pese a haberse producido la transferencia, carecen de Órganos de Control Externo propios. En el Apéndice se encuentra la situación real en este sentido.

Las referencias a los Estatutos que se mencionan en comentarios posteriores van relacionadas, en general, con este concreto sector de Universidades.

2. RÉGIMEN ECONÓMICO Y FINANCIERO DE LAS UNIVERSIDADES

Su regulación se contiene en el Título VII, artículos 52 a 56 de la LRU. Dicho título no tiene carácter de Ley Orgánica conforme establece la Disposición final 3ª de la propia Ley.

El artículo 52 dispone que «las Universidades gozarán de autonomía económica y financiera en los términos establecidos en la pre-

sente Ley. A tal efecto deberán disponer de recursos suficientes para el desempeño de las funciones que se les hayan atribuido».

A efectos del registro contable de las operaciones de contenido económico, el artículo 56.1 señala que las cuentas de las Universidades se organizarán «según los principios de una contabilidad presupuestaria, patrimonial y analítica». Asimismo, a efectos de definir el modelo a seguir para esa organización, el artículo 54.5 señala que la estructura del presupuesto y del sistema contable «deberá adaptarse, en todo caso, a las normas que con carácter general estén establecidas para el Sector público, a los efectos de la normalización contable».

La norma contable de carácter general, en el ámbito de las Administraciones Públicas, viene constituida por el Plan General de Contabilidad Pública elaborado en desarrollo del artículo 125.a) de la Ley General Presupuestaria y al que, conforme a dicho artículo, «se adaptarán las Corporaciones, organismos y demás entidades incluidas en el Sector público, según sus características o peculiaridades».

De lo comentado en los dos párrafos anteriores se deduce con claridad que el modelo contable a seguir por las Universidades es el definido por el Plan General de Contabilidad Pública vigente en cada momento. En la actualidad, es el aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994.

Este Plan dedica su «cuarta parte» a la información contable anual, esto es, a las cuentas anuales, que deben emitir los distintos Entes públicos, distinguiendo entre las normas de elaboración de dichas cuentas y los modelos de documentos que las integran, que son: el Balance, la Cuenta del resultado económico-patrimonial, el Estado de liquidación del Presupuesto y la Memoria.

La norma número 1 de elaboración de las cuentas anuales señala que «estos documentos forman una unidad y deben ser redactados con claridad y mostrar la *imagen fiel* del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad de conformidad con este Plan General de Contabilidad».

La consecución de la *imagen fiel* debe ser el resultado de la aplicación sistemática y regular de los principios contables de carácter obligatorio contenidos en la «primera parte» del Plan. No obstante, la prevalencia de esa *imagen fiel* por encima de todo lo demás implica que el propio Plan prevea mecanismos para la formulación de las cuentas bajo principios contables adicionales o, incluso, sin aplicación de alguno de los obligatorios.

El contenido de los documentos que integran las cuentas anuales es, brevemente, el siguiente:

– El Balance, que, como es conocido, presenta la posición patrimonial de la entidad al cierre de cada ejercicio económico, estructurándose en dos masas, activo y pasivo, que presentan en agrupaciones de elementos patrimoniales homogéneos los bienes y derechos del ente y la procedencia de los fondos con que éstos han sido financiados.

– La Cuenta del resultado económico-patrimonial, que recoge el ahorro o desahorro referido a un ejercicio económico, resultante de la variación de los fondos propios de la entidad producida en dicho período como consecuencia de sus operaciones de naturaleza presupuestaria y no presupuestaria.

– El Estado de liquidación del Presupuesto, que presenta separadamente la liquidación del presupuesto de gastos, la liquidación del presupuesto de ingresos y el resultado presupuestario.

– La Memoria, que desarrolla información contenida en otros documentos de las cuentas anuales y amplía y comenta aspectos relevantes no contenidos en dichos documentos, aunque derivados de ellos.

Los Estatutos de las diferentes Universidades contienen en su articulado referencias a su propio régimen económico-financiero, en el que se desarrolla en un grado aceptable la faceta relativa al presupuesto.

Sin embargo, con algunas excepciones, como es el caso de las Universidades de Valladolid y la de las Islas Baleares, en que los Estatutos manifiestan expresamente su adaptación al Plan General de Contabilidad Pública, no hay apenas menciones al régimen contable a seguir ni referencia concreta al término de «cuentas anuales». Además, la información que podría considerarse equivalente al concepto de cuentas anuales, es decir, aquella que se deriva de la representación contable de los hechos y transacciones de contenido económico, no tiene, en muchos casos, definido su contenido, ni tiene tampoco una denominación unánime en los distintos Estatutos, que se refieren a ella con términos tales como «Cuenta General», «Memoria Económica Anual», «Estado de Cuentas», etc.

Pese a estas lagunas estatutarias, el Plan General de Contabilidad Pública ha sido el referente que el Tribunal ha venido utilizando en la fiscalización de las cuentas rendidas por el sector de Universidades, siendo, además, este criterio el aceptado por los distintos Órganos de

Control Externo propios de las Comunidades Autónomas. En este sentido, cabe citar la conclusión que al respecto se manifestó en el V Encuentro Técnico de los mencionados Órganos, celebrado en octubre de 1996 en Las Palmas de Gran Canaria, que dice:

«En el momento actual no hay uniformidad en el sistema contable de las distintas Universidades y, en consecuencia, no se ha logrado la homogeneización que exige el artículo 54.5 de la Ley de Reforma Universitaria (LRU). Para conseguir ese objetivo, se considera que la normalización debe realizarse a través del Plan General de Contabilidad Pública y en el marco conceptual constituido por los criterios y normas emitidos por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, creada por Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 28 de diciembre de 1990, si bien con adaptación específica dadas las peculiaridades del sector universitario y la normativa económico-financiera de las Comunidades Autónomas en las que se ubican las respectivas Universidades.»

3. RENDICIÓN DE CUENTAS

La Ley 2/1982, Orgánica del Tribunal de Cuentas, al definir el ámbito de actuación del Tribunal en el ejercicio de su función fiscalizadora, se refiere al Sector público (art. 2.a) en relación con lo previsto en el artículo 136 de la Constitución. Este concepto se desarrolla en forma enumerativa en el artículo 4.1, que dispone que «integran el Sector público: la Administración del Estado, las Comunidades Autónomas, las Corporaciones Locales, las Entidades gestoras de la Seguridad Social, los Organismos autónomos y las Sociedades estatales y demás empresas públicas». En la configuración jurídica de las Universidades previa a la LRU no había ningún problema para integrar en el ámbito subjetivo de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas a las Universidades, dada su naturaleza de Organismos autónomos y la referencia expresa a éstos en la Ley Orgánica 2/1982.

La concepción íntima de lo que era Universidad parecía avanzar hacia lo que, más adelante, señalaría la STC 26/1987, de 27 de febrero, en la que se lee que «... a la misma conclusión conduce la consideración del fundamento y sentido de la autonomía universitaria. Como dice la propia Ley de Reforma Universitaria en su preámbulo y en su articulado (art. 2.1, no impugnado) y es opinión común entre los estudiosos del tema, *la autonomía universitaria tiene como justificación asegurar el respeto a la libertad académica, es decir, a la libertad de enseñanza y de investigación. Más exactamente, la autonomía es la dimensión institucional de la libertad académica que garantiza y completa su dimensión*

individual, constituida por la libertad de cátedra. Ambas sirven para delimitar ese «espacio de libertad intelectual» sin el cual no es posible «la creación, desarrollo, transmisión y crítica de la ciencia, de la técnica y de la cultura» –art. 1.2 a) de la LRU– que constituye la última razón de ser de la Universidad. Esta vinculación entre las dos dimensiones de la libertad académica explica que una y otra aparezcan en la Sección de la Constitución consagrada a los derechos fundamentales y libertades públicas, aunque sea en artículos distintos: la libertad de cátedra en el 20.1.c) y la autonomía de las Universidades en el 27.10» (F.4). Esto se ratificaría con el contenido de la STC 55/1989, de 23 de febrero, donde se indica que «... la autonomía es la dimensión institucional de la libertad académica que garantiza y completa su dimensión individual, constituida por la libertad de cátedra. Ambas sirven para delimitar ese «espacio de libertad intelectual» sin el cual no es posible «la creación, desarrollo, transmisión y crítica de la ciencia, de la técnica y de la cultura» –art. 1.2.a) de la LRU–, que constituye la última razón de ser de la Universidad. Esta vinculación entre las dos dimensiones de la libertad académica explica que una y otra aparezcan en la sección de la Constitución consagrada a los derechos fundamentales y libertades públicas, aunque sea en artículos distintos: la libertad de cátedra en el 20.1.c) y la autonomía de las Universidades en el 27.10».

Sin embargo, tras la entrada en vigor de la LRU, se suscitan continuamente controversias sobre la naturaleza jurídica de las Universidades, su rendición de cuentas al Tribunal y el procedimiento a seguir para esa rendición, aspectos éstos no contemplados expresamente en esa Ley.

Los criterios sentados por el Tribunal a este respecto se pueden sintetizar en los dos siguientes:

El primero de ellos se refiere a que las Universidades son entes jurídicos integrantes del Sector público y, en consecuencia, están sujetos a la fiscalización plena de toda su actividad económico-financiera.

Esta cuestión no es ni mucho menos baladí, ya que supuso la toma de postura frente a la tesis de que el control sólo podría llevarse a efecto conforme a lo previsto en el artículo 4.2 de la Ley 2/1982. Tal tesis, que se considera errónea, era la de que únicamente podría ocuparse el Tribunal de Cuentas de la dotación subvencional que las Universidades recibieran del Estado o de la Comunidad Autónoma respectiva. Criterio que considero carente de apoyo normativo suficiente, pero que sirvió de sustento para configurar el ámbito objetivo de actuación del Órgano de Control de una Comunidad Autónoma (art. 2.c de la Ley 4/89 de la Audiencia de Cuentas de

Canarias), posteriormente corregido por la Ley de Presupuestos Generales de esa Comunidad para 1995, en la que se establece la obligación de las Universidades de remitir la liquidación de sus Presupuestos al órgano de control para su fiscalización.

Hay que indicar, por otra parte, que la tesis del Tribunal es compartida por los Órganos de Control Externo propios de las Comunidades Autónomas. Así, en el V Encuentro Técnico de dichos Órganos, anteriormente mencionado, se concluye:

«Las Universidades son parte integrante del Sector público, aunque gozan de diversas peculiaridades producto de la autonomía universitaria. Su pertenencia al ámbito de las Administraciones Públicas implica la obligación de rendir cuentas y de someterse a la actividad fiscalizadora de los Organos de Control Externo competentes.»

Pero, además, conscientes de la ampliación de la actividad de algunas Universidades a través de instituciones no estrictamente universitarias, se concluye también:

«Se observa la tendencia de un número importante de Universidades a diversificar sus actividades a través de la creación y participación en diversas entidades que adoptan formas variadas, tales como sociedades mercantiles. Estas sociedades, en cuyo capital participan, directa o indirectamente, de forma mayoritaria las Universidades, son empresas públicas y en consecuencia obligadas a rendir cuentas y sujetas a fiscalización plena por los Órganos de Control Externo competentes.»

El segundo criterio mantenido por el Tribunal de Cuentas es el de que las cuentas de las Universidades, salvo disposición estatutaria en contra, deben rendirse al Tribunal directamente.

Las Universidades que ha venido fiscalizando el Tribunal hasta el año 1994 se encontraban ubicadas en Comunidades Autónomas que aún no habían asumido competencias en materia de enseñanza universitaria (las transferencias se produjeron en el transcurso de los años 1995 y 1996). Por ello, se planteó la cuestión acerca de si dichas Universidades debían considerarse integradas o no en el Sector público estatal.

Partiendo de que el concepto de autonomía universitaria nace como un derecho fundamental reconocido en la Constitución y cuyo desarrollo se contiene en una Ley Orgánica que les dota de capacidad de autorregulación y autogobierno, con autonomía plena respecto del Estado, se llegó a la conclusión de que las indicadas Universidades no debían integrarse en el mencionado Sector, lo cual suponía no sólo la no aplicación de lo dispuesto en el

artículo 123 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, sino también la no existencia de la inherente obligación de rendir cuentas por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado.

Los Estatutos de las Universidades, en general, no son precisos al referirse a la rendición de cuentas al Tribunal u Órgano Autonómico equivalente, ni al conducto por el que esta rendición debe efectuarse. Con excepción de algunos Estatutos, como los de las Universidades de Córdoba y Málaga, que establecen la rendición a través de la Intervención General, en las restantes se menciona con frecuencia el término *rendir*, sin indicación concreta de a quién ni cómo.

A partir de la asunción de competencias en materia de enseñanza universitaria por la totalidad de Comunidades Autónomas, las Leyes de Presupuestos de algunas de ellas han venido recogiendo referencias con respecto a la rendición de cuentas de las Universidades que en ellas se ubican; sin embargo, el tratamiento seguido no ha sido uniforme.

Para las Universidades de Madrid, las Leyes de Presupuestos de esa Comunidad a partir de 1997 disponen que aquéllas *remitirán «la liquidación de sus presupuestos anuales a la Intervención General de la Comunidad para su posterior remisión al Tribunal de Cuentas»*. Obsérvese que la información a la que se refieren las indicadas Leyes es únicamente la liquidación de los presupuestos, y no las cuentas anuales de las Universidades en la terminología (Memoria Anual, Memoria Económica Anual o Cuenta General) utilizada en los respectivos Estatutos, cuentas que son imprescindibles para realizar la función fiscalizadora con la amplitud requerida por sus normas reguladoras.

Las Leyes de Presupuestos de las Islas Baleares disponen que su Universidad *rendirá «directamente al Tribunal la liquidación de los presupuestos»*. La observación con respecto a las Universidades de Madrid es aquí también válida en la medida en que la norma presupuestaria no se refiere a la rendición de la integridad de las cuentas anuales de la Universidad balear.

Por último, las Leyes de Presupuestos de Extremadura, y en análogos términos la de La Rioja, establecen que sus respectivas Universidades *remitirán la «Cuenta General» anual a las Consejerías de Educación y de Hacienda para su posterior remisión al Tribunal*. La referencia a «Cuenta General» es concordante con los Estatutos de la Universidad en el caso de Extremadura, pero no así en el de La Rioja, en el que su cuenta tiene la denominación estatutaria de «Memoria Anual».

4. LA FISCALIZACIÓN DE LAS UNIVERSIDADES POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS

Como se ha comentado anteriormente, hasta el año 1986 las Universidades vinieron rindiendo cuentas por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado bajo la forma de organismos autónomos. A partir de dicha fecha, algunas Universidades, por inercia, siguieron rindiendo cuentas a través de la Intervención General, pero en muchos casos se limitaron simplemente a no rendirlas.

En el transcurso del año 1990 se realizó un censo de las Universidades que permanecían en el ámbito competencial exclusivo del Tribunal, es decir las de aquellas Comunidades Autónomas que no habían asumido las correspondientes competencias, o que habiéndolas asumido no tenían Órgano de Control Externo propio que compartiera la función fiscalizadora del Tribunal. Partiendo de ese censo se realizó un requerimiento expreso e individualizado a las Universidades morosas por las cuentas de 1987, 1988 y 1989.

El Informe Anual del Tribunal de Cuentas, referido al Estado, para 1989 recoge por primera vez la fiscalización de las Universidades en su nueva configuración jurídica surgida de la LRU, incluyendo las cuentas de 1987, 1988 y 1989 de las siguientes: Alcalá de Henares, Baleares, Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura, León, Complutense de Madrid, Politécnica de Madrid, Autónoma de Madrid, Murcia, Oviedo, Salamanca, Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED), Valladolid y Zaragoza.

La Universidad Internacional Menéndez Pelayo, cuyo régimen jurídico definitivo deberán determinar las Cortes Generales conforme a la disposición adicional 2ª de la LRU, siguió rindiendo sus cuentas como organismo autónomo administrativo, por lo que su fiscalización se incluye dentro de las entidades de ese sector en la Cuenta General del Estado. Dicha Universidad fue objeto de una fiscalización con alcance de auditoría integral por los ejercicios de 1981 a 1990.

La evolución posterior del grupo de Universidades fiscalizado por el Tribunal ha sido la siguiente:

- Adiciones de Universidades de nueva creación: Universidad Carlos III de Madrid (1990), Universidad de La Rioja (1993), Universidad de Burgos (1995) y Universidad Rey Juan Carlos (1997).

- Durante 1995 se produjeron los trasposos de competencias en materia de educación superior en favor de las Comunidades Autónomas.

mas de Asturias, Castilla y León, Extremadura, Madrid y Murcia, y en 1996 en favor de las de Aragón, Islas Baleares, Cantabria, Castilla-La Mancha y La Rioja. Por ello, a partir de las indicadas fechas, los resultados de la fiscalización de las Universidades ubicadas en ellas, con excepción de la de Castilla-La Mancha, se trasladan a los Informes Anuales del Tribunal correspondientes a las respectivas Comunidades Autónomas. La fiscalización de la Universidad de Castilla-La Mancha se realiza, al tener competencias compartidas con el Tribunal, por su Órgano de Control Externo propio. Las Islas Baleares tienen creado por Ley 1/1987 su Órgano de Control (Sindicatura de Cuentas); sin embargo, esta institución no ha comenzado aún su funcionamiento.

– La UNED, a tenor de sus características recogidas en la LRU, sigue siendo competencia del Estado y como tal se incluye en los Informes Anuales de ese Sector.

El alcance de las fiscalizaciones efectuadas por el Tribunal a partir de la entrada en vigor de la LRU ha sido el de una revisión de las cuentas rendidas, con excepción de la Universidad Autónoma de Madrid (ejercicio 1984), de la Universidad Complutense de Madrid (ejercicios 1986 y 1987) y de la UNED (ejercicio 1996), cuyos ámbitos fueron similares al de auditorías integrales. Además, en el caso de la Universidad Complutense de Madrid, y conforme al mandato al Gobierno de las Cortes Generales de 23 de septiembre de 1991, se realizó un seguimiento posterior de las medidas adoptadas por la misma para corregir los defectos puestos de manifiesto en el Informe de fiscalización.

Los resultados de la fiscalización de las Universidades se presentan en los Informes Anuales, estructurados en tres apartados diferenciados: el primero, de examen de cumplimientos formales en la presentación, estructura y aprobación de las cuentas; otro, referido al análisis de la contabilidad presupuestaria y ejecución de los presupuestos, y otro, relativo al examen de la información financiera y patrimonial.

Desde el punto de vista formal, los principales problemas puestos de manifiesto en la revisión de las cuentas cabe resumirlos en los retrasos en la rendición y en la falta de uniformidad de las cuentas rendidas y de los mecanismos y órganos universitarios que deben proceder a la aprobación interna de las cuentas.

Los plazos para la rendición de cuentas por las Universidades vienen fijados en el artículo 35.2 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal, que establece que las indicadas cuentas deberán estar en poder del Tribunal «en los plazos que las disposiciones respectivas determinen, o dentro de los dos meses siguientes a la terminación del

período que a cada una corresponda cuando no exista previsión legal al respecto».

Ni la LRU ni, en general, los Estatutos de las Universidades establecen plazos de rendición de cuentas al Tribunal, por lo que en los sucesivos Informes Anuales se ha venido señalando que, conforme al artículo 35.2, citado, dicho plazo debe ser el de dos meses, contados a partir del cierre de cada ejercicio económico, o a partir de la fecha de la aprobación interna de las cuentas en el caso de Universidades que tengan establecidas normas respecto a dicha aprobación.

La referencia a los dos meses no es válida ya para las Universidades de Madrid, Extremadura y La Rioja, cuyas Leyes de Presupuestos han fijado plazos a sus Universidades para el envío de cuentas a los órganos de sus respectivas Comunidades que actúan de conducto para la posterior remisión al Tribunal.

En todos los ejercicios fiscalizados se han evidenciado notables retrasos en la rendición de cuentas por las Universidades, aunque también se aprecia una evidente tendencia de mejora en este aspecto. Hasta la fecha, los retrasos no se han traducido en otro efecto que el de la mención en los Informes Anuales, para conocimiento de las Cortes Generales o de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, de las Universidades no cumplidoras. Sin embargo, no es ocioso recordar que la Ley Orgánica del Tribunal (art. 42.2) prevé mecanismos sancionadores al respecto, y que, además, la Ley Orgánica 10/95 del Código Penal (art. 502.2) califica como delito de desobediencia, con posibilidad de imposición de penas de suspensión de empleo o cargo público, la negativa o dilación en la entrega de la información requerida por el Tribunal de Cuentas.

Respecto a la estructura de las cuentas rendidas, cabe señalar que en 1987 sólo tres de las quince Universidades fiscalizadas por el Tribunal para dicho año incluían estados de contabilidad financiero-patrimonial (balance y cuenta de resultados). Limitándose el resto a remitir información relativa únicamente a la liquidación de sus presupuestos.

Actualmente, con excepción de la Complutense de Madrid, el resto de Universidades fiscalizadas por el Tribunal rinde cuentas en formato que puede considerarse ajustado al Plan General de Contabilidad Pública y a su normativa de desarrollo, por lo que puede afirmarse que está próximo el objetivo de «normalización contable» previsto por la LRU.

Con referencia a la heterogeneidad en los procedimientos seguidos por las Universidades para la aprobación interna de sus propias

cuentas, o a los órganos que deben efectuar ese trámite previamente a su rendición al Tribunal, se ha corregido alguna omisión estatutaria que existía, siendo el Consejo Social a quien generalmente compete la aprobación de las mismas.

Con respecto a la contabilidad presupuestaria, además de diversas deficiencias que expresamente se describen en los diferentes Informes Anuales, cabe señalar la práctica recurrente seguida por un grupo considerable de Universidades (entre las que destaca la Complutense) de contabilizar en cuentas extrapresupuestarias gastos de naturaleza presupuestaria por importes significativos, que no se formalizan a presupuesto al cierre del correspondiente ejercicio económico y que, por tanto, desvirtúan los resultados de la gestión presupuestaria que se presenta en las cuentas rendidas.

Otro defecto que se ha venido mostrando con cierta frecuencia es el retraso en el pago de obligaciones fiscales y con la Seguridad Social, así como de cuotas de Derechos Pasivos y MUFACE del personal funcionario. Esta situación se mostró especialmente preocupante en las Universidades de Madrid. De hecho, en el traspaso de competencias a esa Comunidad Autónoma, el Estado hubo de asumir el pago de obligaciones no satisfechas en su día por un importe cercano a los 25.000 millones de pesetas.

La evaluación de la ejecución presupuestaria se realiza a través de índices o ratios en los que se analizan las modificaciones de créditos y la estructura y nivel de ejecución, o realización, de los gastos e ingresos presupuestados, y su evolución comparativa con el ejercicio precedente.

Las conclusiones que se han venido obteniendo, siempre con excepciones en favor de alguna Universidad, ponen de manifiesto una excesiva presupuestación de créditos, especialmente en el capítulo 6, «Inversiones reales», que se realiza por encima de las posibilidades reales de gestión. Ello origina bajos niveles de ejecución de créditos, cuyos remanentes se incorporan al siguiente ejercicio, siendo la causa principal de las elevadas modificaciones de crédito que, a su vez, quedan muchas veces sin ejecutar en todo o en parte.

Los Informes Anuales de los ejercicios 1991 a 1994 contienen, dentro del apartado de contabilidad presupuestaria, un análisis de la financiación de los presupuestos de las Universidades, atendiendo a sus fuentes principales de ingresos (transferencias y tasas académicas) y al grado de cobertura que proporcionan a los diferentes gastos, ponderando el efecto de las variables que se estiman más significativas, que son las referidas al número de sus alumnos y al del personal docente y no docente.

La conclusión global muestra un peso fundamental de la financiación a través de transferencias públicas, lo que, en definitiva, supone que la autonomía financiera universitaria a la que se refiere la LRU queda condicionada a las decisiones que puedan tomarse en otras Administraciones y, en general, a los objetivos que se fijen en las políticas presupuestarias.

Esta cuestión fue también objeto de estudio en el ya mencionado V Encuentro Técnico de Órganos de Control Externo, que entre sus conclusiones incluye la siguiente:

«La importancia creciente de los recursos públicos que vía transferencias se asignan anualmente a las Universidades (aproximadamente el 70% de sus presupuestos de ingresos) recomienda que en las actuaciones de control se examine el potencial de aquéllas para la obtención de recursos alternativos que, entre otras fuentes, podrían derivar de una mayor actividad investigadora y su comercialización, así como de la impartición, conjuntamente con las enseñanzas oficiales, de enseñanzas no oficiales (los denominados “títulos propios”) que, a diferencia de aquéllas, no están sujetas al sistema de tasas autorizadas desde fuera de la Universidad. El fomento de esos recursos y la necesaria integración en sus presupuestos redundaría en una menor carga sobre los presupuestos de las Administraciones transferentes, además de introducir elementos de competitividad entre las distintas Universidades.»

Por último, el examen de la información financiera y patrimonial ha puesto de manifiesto diversos defectos que se señalan en los Informes Anuales para las Universidades y años concretos a los que cada uno de ellos se refiere.

Cabe, no obstante, reseñar la existencia de ciertos defectos que se cometen año tras año por algunas Universidades, como serían la no inclusión en sus balances de la totalidad de sus inmovilizados materiales; la incorrecta valoración de los incluidos; la ausencia total o parcial de amortizaciones, y el inadecuado tratamiento contable de los gastos por inversiones en investigación y desarrollo (I+D).

¿Tendría que acabar aquí este trabajo? Evidentemente no. Habría de hablar de la cuantificación de la labor docente e investigadora de las Universidades y de su personal. El Tribunal de Cuentas, que algo ha hecho sobre cuestiones de eficiencia y eficacia en relación con el CSIC, con los Museos principales y que ahora aborda en la Biblioteca Nacional, jamás lo ha planteado en relación con la institución universitaria. Ahora lo estamos haciendo con el CERN y el EMBO. La historia tan cambiante, tan confusa, que he ofrecido muy probablemente explica los motivos de este abandono, que creo que alguna vez debe ser remediado.

**RENDICIÓN DE CUENTAS DE LAS UNIVERSIDADES A LOS ÓRGANOS
DE CONTROL EXTERNO (continuación)**

UNIVERSIDAD	ÓRGANO DE CONTROL EXTERNO							
	Tribunal de Cuentas	Cámara de Cuentas Andalucía	Sindicatura de Comptes Cataluña	Sindicatura de Cuentas Castilla-La Mancha	Consello de Contas Galicia	Audiencia de Cuentas Canarias	Cámara de Comptos Navarra	Tribunal Vasco de Cuentas Públicas
MÁLAGA								
MIGUEL HERNÁNDEZ ELCHE								
MURCIA								
OVIEDO								
PABLO DE OLAVIDE								
PAÍS VASCO								
POLITÉCNICA CATALUÑA								
POLITÉCNICA MADRID								
POLITÉCNICA VALENCIA								
POMPEU FABRA								
PÚBLICA NAVARRA								
REY JUAN CARLOS								
ROVIRA I VIRGILI								
SALAMANCA								
SANTIAGO COMPOSTELA								
SEVILLA								
UNED								
VALENCIA ESTUDI GENERAL								
VALLADOLID								
VIGO								
ZARAGOZA								
47	18	9	7	1	3	2	1	1