

XI CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS Y GESTION

**XXXII CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES
UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**PROPUESTA DE UN MODELO DE CÁLCULO DE COSTES PARA
LOS SERVICIOS UNIVERSITARIOS COMO BASE DE
INFORMACIÓN PARA LOS MODELOS DE FINANCIACIÓN DE LA
UNIVERSIDAD PÚBLICA ESPAÑOLA**

Tipificación: Conclusiones o avances de proyectos de investigación

Autores

Daniel Carrasco Díaz

Catedrático de Contabilidad Pública (UMA)

Maria J. Morales Caparrós

Profesora Titular de Universidad (UMA)

Daniel Sánchez Toledano

Profesor Titular de Universidad (UMA)

Sergio Gonzalo Villalba Cervai

Miembro de la Comisión de Costes (UAH)

Institución:ASEPUC/AED

Trelew – Patagonia Argentina, Septiembre de 2009

**XI CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS Y GESTION
XXXII CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**PROPUESTA DE UN MODELO DE CÁLCULO DE COSTES PARA LOS SERVICIOS
UNIVERSITARIOS COMO BASE DE INFORMACIÓN PARA LOS MODELOS DE
FINANCIACIÓN DE LA UNIVERSIDAD PÚBLICA ESPAÑOLA**

Tipificación: Conclusiones o avances de proyectos de investigación

RESUMEN:

La búsqueda de una aplicación más eficiente de los recursos disponibles por el sistema universitario ha experimentado un giro en España en la última década situándose el origen de dicha preocupación en la importancia concedida al propósito de cumplimiento del equilibrio presupuestario de los Administraciones Públicas establecido dentro del marco de la disciplina impuesta por los objetivos de convergencia para el lanzamiento de la moneda única europea.

En el ámbito universitario, dicha preocupación se ha traducido en nuevas propuestas de financiación, tanto a nivel nacional como de las diversas Comunidades Autónomas, como consecuencia de la transmisión a éstas de las competencias en el ámbito de educación, en las que el coste de los servicios universitarios se incluye como variable estratégica y base fundamental para la definición de un modelo de financiación que sirva de instrumento para la distribución eficiente de los recursos disponibles entre las universidades.

Lógicamente, en este contexto, se ha puesto de manifiesto la necesidad de desarrollar el sistema de información económica (SIE), para formular propuestas que permitan conocer la eficacia, eficiencia y economía con la que las universidades prestan los servicios que la Sociedad les demanda.

Recientemente, el impulso de determinadas comunidades autónomas que han desarrollado sus propios modelos de financiación y han generado un marco de colaboración y apoyo para que las Universidades implanten modelos de contabilidad analítica, condujeron a la creación de un Comité Científico Académico, integrado por especialistas y gestores públicos, cuyo esfuerzo se materializó en la publicación del Libro Blanco de los Costes en las Universidades (2006) y, posteriormente, en el inicio de personalizaciones del modelo propuesto en éste a distintas universidades nacionales.

En este foro, tratamos de presentar los objetivos y desarrollos informativos planteados por dicho modelo, como mecanismo para la generación de indicadores adecuados para la distribución más eficiente de los recursos de los que el sistema dispone.

1.- INTRODUCCIÓN

Son muchas las opiniones que respecto a las condiciones para mejorar las Universidades españolas consideran, entre las más sobresalientes, la obtención de mayores recursos y, al mismo tiempo, su óptimo aprovechamiento mediante herramientas de gestión que conduzcan a su eficiencia, economía y eficacia.

En relación a ello, la Comisión de las Comunidades Europeas (CE), en la búsqueda de colaboraciones para contribuir a la estrategia de Lisboa, a través de una de sus comunicaciones titulada “Movilizar el capital intelectual de Europa: crear las condiciones necesarias para que las universidades puedan contribuir plenamente a la estrategia de Lisboa.” (2005), plantea como principales retos para las mismas:

- 1.- Alcanzar un nivel de calidad mundial
- 2.- Aumentar y diversificar la financiación.
- 3.- Mejorar la información y gestión universitaria

A este respecto, la Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, se refiere al segundo reto cuando indica que “en el plazo máximo de un año, la Conferencia General de Política Universitaria, previo informe del Consejo de Universidades, elaborará un modelo referencial de costes que facilite a los poderes públicos el establecimiento de una financiación adecuada de las universidades públicas que, atendiendo a lo previsto en el artículo 79.1, favorezca su plena participación en el Espacio Europeo de Educación Superior”.

En relación con el segundo y tercer reto, en los que centraremos nuestro trabajo, la Comisión de Financiación del Consejo de Coordinación Universitaria (2007), en su informe sobre el “Sistema de Financiación del Sistema Universitario Español”, de 20 de abril de 2007, recibe un mandato para cuyo cumplimiento se compromete, entre otras tareas, a detectar los principales problemas de financiación existentes y plantear los procesos para resolverlos, respetando las competencias de las distintas administraciones; llevar a cabo un análisis de la financiación de las universidades públicas basado en principios sólidos y orientado a la mejora de la eficiencia y la equidad; plantear una reforma de la financiación universitaria que considere las tendencias internacionales recientes, potencie la rendición de cuentas, la evaluación de las actividades, la aplicación de contratos-programa y todas las medidas que refuerzan la confianza en el funcionamiento de la enseñanza superior.

Así pues, la relación y el condicionamiento entre la financiación universitaria y sus costes, cada vez de manera mas firme, es considerada fundamental en cualquiera de los estudios realizados en los últimos años. Así, en otro apartado, la referida Comisión de Financiación señala que “la ausencia de elementos de costes de referencia que objetiven las necesidades de financiación para la provisión de los servicios universitarios ha coadyuvado a que el mapa de financiación universitaria sea tan heterogéneo. Es conveniente corregir esta situación de carencia de referencias de costes, dado que ello permitirá impulsar avances en clave de equidad, contribuirá a mejorar la competitividad

de algunas universidades y facilitará la detección de ineficiencias en el ámbito de las actividades universitarias”(2007).

A este respecto, el Prof. Hernández Armenteros (2007, p.5), reclama a los responsables de la política y de la gestión universitaria “introducir sistemas de información que, a la vez que potencien la autonomía institucional, permitan desarrollar una eficaz rendición de cuentas en la que recursos y resultados estén claramente identificados y objetivados, al tiempo que resulte factible conocer los diferentes comportamientos productivos de las unidades que operan en el interno de cada institución”.

Continúa el autor afirmando que “la opacidad informativa que ha venido caracterizando a las universidades españolas, además de dificultar las referencias comparativas y, en consecuencia, impedir la elaboración de tablas de clasificación institucional (ranking), ha propiciado, a su vez, una débil programación que se ha visto sustituida por la improvisación y por una gestión institucional que responde más a impulsos voluntaristas que a capacidades profesionales, acentuado todo ello por el carácter de amateur que identifica a una importante y destacada parte de sus responsables” (2007, p.6)

Por tanto, tal como se aprecia en los párrafos anteriores, si es necesario poseer sistemas modernos de información para resolver objetivamente el problema de distribución de unos recursos, siempre escasos, de las administraciones Públicas entre las Universidades, no lo es menos conocer sus auténticas necesidades financieras, así como mejorar su eficiencia a través de una adecuada gestión universitaria.

En nuestro caso, una vez planteadas las alternativas de modelos de financiación de las Administraciones Públicas responsables, nos centramos en mostrar las necesidades de información que requieren los referidos modelos y, finalmente, dar a conocer qué puede aportar a todo ello un subsistema de costes integrado en el Sistema de Información de la Universidad, tal como se propone en el “Libro Blanco de los Costes en las Universidades”.

2.- FORMULACIÓN DE UN MODELO DE FINANCIACIÓN UNIVERSITARIA: CRITERIOS BÁSICOS PARA SU CUANTIFICACIÓN

De acuerdo con ATKINSON Y MASSY (1996) un modelo de financiación es el “conjunto de procedimientos de cálculo que dan expresión a una metodología de financiación y convierten la información y los outputs esperados de una institución o sistema de educación superior en estimaciones de los niveles de recursos necesarios para alcanzarlos de acuerdo con determinados niveles de calidad”.

Por su parte, la Comisión del Financiación (2007, pp. 5 y 6) del Consejo de Coordinación Universitaria señala que la formulación de un modelo de financiación, debe contener, como componentes básicos de la misma, tres aspectos fundamentales, que “se concretan en la función financiera, esto es, determinar el volumen de recursos a destinar a la educación superior, distribuirlos entre instituciones y usuarios y establecer sus fuentes de financiación”.

Además, según se indica en el citado informe, los planes de financiación, deben ser concebidos por las Administraciones como un conjunto de reglas y criterios objetivos mediante los que se cuantifican los recursos que deben recibir las universidades de forma transparente y equitativa, siendo, a la vez, un instrumento que impulse un cambio institucional en la dirección deseada por el financiador. De esta forma, las universidades públicas podrían conocer, además, los criterios con los que son financiadas, la valoración y precios de los servicios que prestan, y qué capacidades se desean mantener a disposición de los ciudadanos y con qué valoración.

Actualmente en España, la financiación de naturaleza estructural, principal fuente de financiación de las universidades, recae sobre las Comunidades Autónomas, salvo en el caso de la Universidad Nacional de Educación a Distancia –UNED–, y son ellas quienes poseen las competencias para diseñar sus modelos de financiación y, en definitiva, fijar las magnitudes básicas que las caracterizan, así como el marco de calidad establecido, a través de los “costes referenciales”, que habrá de ser tenido en cuenta para el cálculo de los costes no financiados por los usuarios.

Por otra parte, los modelos deben servir, además, para evitar que se financien ineficiencias y, de esta forma, establecer para los diferentes agentes del sistema el logro de determinados objetivos estratégicos, reconocidos a través de incentivos, según la obtención de los resultados que se hayan identificado como deseables.

Aunque son múltiples los aspectos de interés que contiene cualquier análisis de los modelos de financiación universitaria, en nuestro caso, como hemos adelantado con anterioridad, nos centraremos en el contenido de la información que se requiere de las Universidades para determinar las variables y criterios utilizados en los modelos de financiación que aplican las Comunidades Autónomas para asignar cuantía y distribución de los recursos públicos dedicados a la Enseñanza Superior.

En gran parte de los estudios revisados al efecto, como igualmente lo hace también la Comisión de Financiación (2007, p.23), según las variables y criterios que determinan la cuantificación de las subvenciones y su propia distribución, pueden distinguirse tres tipos básicos de mecanismos: financiación incremental, financiación por la aplicación de fórmulas y financiación de carácter contractual orientada al cumplimiento de objetivos.

La primera, tradicional en las Administraciones Públicas, ha sido de aplicación real, aunque no formal, en nuestro país hasta hace escasos años. Tiene como base la asignación de los recursos presupuestarios de cada ejercicio, de acuerdo a la cuantía aprobada para las mismas actividades en el ejercicio anterior, sin ponerse en duda su necesidad y sin disponerse de un programa mínimo de objetivos.

El segundo mecanismo, denominado método normativo, intenta cuantificar de forma lo más objetiva posible los requerimientos de financiación de las distintas universidades y asignar los recursos sobre la base de sus necesidades. Como la variedad de formas que pueden adoptar es muy amplia, normalmente, combinan diversos elementos de la actividad y puede agruparse en tres grandes líneas, correspondientes a los principales componentes del proceso productivo universitario:

1.- Los recursos –inputs- que se utilizan para desarrollar las actividades universitarias. Con la medición y valoración de tales recursos se conoce la cuantía y tipología de los costes necesarios para llevar a cabo las tareas que requiere la actividad universitaria, en su conjunto, aunque los recursos públicos sólo la financien parcialmente.

2.- Las actividades desarrolladas en el proceso productivo universitario. Con la medición del volumen y valoración de dichas actividades se determina la cobertura de su financiación por las universidades para cumplir sus objetivos a partir de la aplicación de determinados inputs.

3. Los resultados –outputs- obtenidos de las actividades universitarias. Con la medición del volumen y valoración de los mismos se permite utilizar la financiación como mecanismo de incentivación de la eficiencia y la calidad.

A los tres componentes anteriores, debemos añadir, desde nuestro punto de vista, “los centros de costes”, como otro componente básico imprescindible para conocer adecuadamente el funcionamiento real del proceso productivo universitario. Además, desde la perspectiva de la financiación universitaria, son varios los aspectos que de los mismos nos interesa –recursos consumidos, actividad desarrollada, personal asignado, espacio utilizado, etc.- con el fin de medir su eficiencia, eficacia y, en su caso, valorar las posibilidades de externalización.

Finalmente, por lo que se refiere a los modelos de financiación contractual, también denominados contratos-programa, se definen como acuerdos de financiación entre la Administración que financia y las Universidades, estableciéndose los objetivos generales y específicos que deben cumplir estas últimas, en un determinado período de tiempo, y los fondos que la Administración pondría a su disposición para lograrlo.

Como diferencia más sobresaliente entre estos últimos cabe destacar que en el denominado normativo las fórmulas son aplicadas con variables y criterios que tratan de conocer el comportamiento de la Universidad en el pasado, es decir, con valores retrospectivos, mientras que en el modelo contrato-programa las variables y criterios se vinculan a compromisos futuros que debe cumplir la Universidad.

También el modelo contractual, como no podía ser de otra forma, presenta diversas modalidades, de forma paralela al normativo, según se oriente hacia los inputs, los procesos o los outputs, aunque lo más frecuente es combinar y ponderar varios componentes de todos estos elementos.

Igualmente, a nuestro entender, en este modelo, la medición del comportamiento de un componente como el Centro Orgánico/Costes es esencial para conocer otros aspectos del proceso productivo universitario, fundamentales para la toma de decisiones en la financiación. Además, dada la posibilidad de desarrollo del contrato-programa con diversos niveles de agregación mediante los que la financiación pública a las universidades se canaliza a través de este mecanismo, es decir, por razón de contratos-programa globales o específicos para asignar recursos a parcelas concretas de la actividad universitaria -como puede ser un Centro, una Titulación, etc.-, resulta posible

potenciar los principios de eficacia, eficiencia y economía, además de los de transparencia y equidad.

De esta forma, la financiación de aquellas áreas que, con carácter más o menos transitorio, sean consideradas de interés prioritario por parte de la Administración, puede ser canalizada, mediante contratos-programa que permitan una incorporación más explícita de los resultados concretos a alcanzar en tales campos, facilitando una vigilancia más directa y detallada sobre las mismas.

Por otra parte, como se dijo anteriormente, de acuerdo con la Comisión de Financiación del Consejo de Coordinación Universitaria (2007, pp. 67 y ss) cuando el “Sistema de Financiación del Sistema Universitario Español” se refiere a las variables y criterios para elaborar los modelos de financiación, lo hace entendiendo que con éste se representa a la actividad universitaria y, por ende, los datos sobre sus funciones, actividades, productos y recursos aplicados.

De acuerdo con ello, como en casi todas las propuestas de modelos de financiación, se explicitan una serie de conceptos de costes que, una vez calculados, servirán como importe referencial para asignar los recursos a las diversas Universidades, tales como:

- Coste de la actividad docente necesaria para impartir una titulación de grado y de postgrado, teniendo en cuenta aspectos fundamentales como la duración, grado de experimentalidad, volumen de optatividad, coste medio del personal docente y de administración y servicios y, finalmente, el coste medio de los gastos corrientes de reposición y mantenimiento de las inversiones fijas.
- Coste de la capacidad investigadora asociada a la plantilla universitaria. Partiendo, de que la plantilla docente (PDI) tiene asociada, intrínsecamente por ley, una determinada dedicación de su tiempo para desarrollar actividades de I+D+i, y otra para las de docencia. Por tanto, el coste de la misma estará ligado, al tiempo asociado a dichas actividades. Pero además del citado coste de personal la investigación requiere un apoyo de gestión, cubierto por el personal de administración y servicios (PAS), a los que se les aplicaría la misma proporción o, en su caso, el que lleve aparejado el trabajo específico de investigación que lo requiera. Estos costes se producen independientemente de los que provoquen la actividad investigadora contratada que, cuando entra en funcionamiento, es más intensiva en consumos de recursos y requerimientos de personal de apoyo.

Podemos encontrar varios ejemplos de modelos mixtos de financiación aplicados por diversas Administraciones Autonómicas para las Universidades y, con unas u otras variantes, normalmente, los recursos que se reparten se refieren sólo a la cobertura de los gastos corrientes, como en el caso de la Comunidad Autónoma de Madrid. Sin embargo, otras, como la Comunidad Andaluza, aunque incluye en el reparto la totalidad de los recursos -con inversiones- asignados a las actividades universitarias, una parte se gestiona desde la propia Junta de Andalucía, o por otros organismos dependientes de las Universidades y/o la propia Junta.

En tal sentido la Dirección General de Universidades e Investigación (2005, pp. 8 y ss.) en su “Modelo de financiación de las Universidades Públicas de la Comunidad de Madrid” para el periodo 2006-2010 propone dividir los recursos para gastos corrientes en tres grandes bloques:

- a) Fondo de Financiación Básica, 85 % del importe total, de los cuales un 70% corresponde a la docencia y un 30% a la investigación.
- b) Fondo de Financiación por Objetivos, 10% del importe total.
- c) Fondo de Financiación de Necesidades Singulares, 5% importe del total.

Por su parte, la Consejería de Innovación, Ciencia y Tecnología de la Comunidad Autónoma Andaluza, presenta un nuevo Modelo de Financiación de Universidades para el periodo 2007-2011, donde se trabaja con la totalidad de los recursos para educación superior, investigación e innovación, aunque no todos sean gestionados libremente por las Universidades. En dicho modelo se propone la distribución del importe en la siguiente forma:

- a) Financiación Operativa de la función docente, de la investigación y de la extensión universitaria (sin convocatoria competitiva), con un 74% del total que, a su vez, se reparte entre Formación (60%), Investigación (30%) e Innovación (10%).
- b) Convocatoria competitiva de investigación, con un 7,5% del total
- c) Inversiones de carácter general (PPI +Otras inversiones), con un 9,5% del total.
- d) Inversiones en Infraestructura e Investigación, con un 4% del total.
- e) Saneamiento Financiero, con un 1,5% del total
- f) Gestión, Agencia de Calidad y Contingencias, con un 3,5% del total.

La distribución, aunque de manera poco importante, prevé en los apartados a) y d) el traspaso de un 0,5% anual desde las Inversiones en Infraestructura e Investigación a Financiación Operativa, para quedar en 2011 con un 2% y 76%, respectivamente.

Finalmente, como es lógico, tal como se aprecia en los modelos de financiación propuestos por la Comisión de Financiación del Consejo de Coordinación Universitaria, o aplicados en las Comunidades de Madrid y Andalucía, al igual que en la mayor parte de los denominados Métodos Normativos o Contratos-Programa, se reflejan con toda claridad las sensibilidades y objetivos de las correspondientes Administraciones y, por ende, en su formulación, los criterios, magnitudes o ratios que han considerados más representativos del correcto funcionamiento del proceso productivo universitario.

3.- MODELOS DE FINANCIACIÓN Y SUBSISTEMAS DE INFORMACIÓN EN LAS UNIVERSIDADES

Cualquier Modelo de Financiación requiere utilizar para su funcionamiento y, por ende, como base para el propio reparto de los recursos financieros que pretende distribuir, un conjunto de criterios e indicadores que reflejen, lo más fielmente posible, la propia diversidad de la realidad universitaria en todos sus aspectos, especialmente en aquellos como gestión de procesos y actividades, económico, financiero, presupuestario, etc.

El conocimiento de estos aspectos sólo puede llevarse a cabo a través de la información que sobre dicha realidad proporcionan los diversos subsistemas informativos que utilizan las Universidades de entre los que podemos destacar:

- a) RRHH
- b) Gestión de Inventarios
- c) Académico
- d) Compras
- e) Investigación
- f) Financiero-Patrimonial
- g) Costes
- h) Presupuestario
- i) Extensión universitaria
- j) Otros

Como es lógico, a medida que se aumentan los requerimientos del modelo en búsqueda de nuevos objetivos más exigentes, se necesitan, paralelamente, sistemas de información más completos, transparentes y eficientes que puedan cubrir tales exigencias.

Tal como manifiesta el Prof. Hernández Armenteros (2007, p.2), es evidente “la opacidad presupuestaria que año tras año vienen manifestando las universidades en lo concerniente a la estructura económica del gasto correspondiente a las diferentes actividades que conforman el servicio universitario”. Y añade “ la ausencia en la práctica totalidad de los presupuestos de las universidades públicas de programas presupuestarios que, atendiendo a principios de contabilidad analítica, determinen el origen y la aplicación del conjunto de los recursos financieros asignados a cada una de las diferentes actividades productivas que se desarrollan en el seno de nuestras respectivas organizaciones, constituyen un serio hándicap para solventar esta importante deficiencia formal”.

En definitiva, en cualquiera de las alternativas de modelos de financiación aplicados por buena parte de las principales Comunidades Autónomas se requiere un conjunto de datos que proporcionan los diversos subsistemas informativos mencionados con anterioridad.

En efecto, cuando la Comisión de Financiación del Consejo de Coordinación Universitaria (2007, pp. 72 y ss.), en su informe sobre el “Sistema de Financiación del Sistema Universitario Español”, se refiere a las variables y criterios para elaborar los modelos de financiación, hace mención a la necesidad de conocer la actividad universitaria y, por ende, los datos sobre las funciones, actividades, productos y recursos, que se mencionan a continuación:

FUNCIONES UNIVERSITARIAS:

Enseñanza Superior
Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación
Extensión Cultural-Universitaria

ACTIVIDADES UNIVERSITARIAS

Enseñanza Superior

- Enseñanza de Grado
- Enseñanza de Postgrado
- Formación Continua

Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación

- Investigación Básica
- Investigación Aplicada
- Innovación Tecnológica
- Fomento de la Investigación Científica

Extensión Cultural-Universitaria

- Deportivas
- Culturales
- Sociales

PRODUCTOS UNIVERSITARIOS –OUPUTS-

Enseñanza Superior

- Grados Oficiales
- Postgrado: Master: D.P./Doctorado,/Profesional, etc
- Acreditación Formativa

Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación

- Proyecto
- Contrato
- Convenio
- Patentes

Extensión Cultural-Universitaria

- Competiciones Deportivas
- Música y teatro
- Exposiciones
- Publicaciones
- Formación Extracurricular
- Residencias

RECURSOS UNIVERSITARIOS –INPUTS-

- Recursos Humanos: Personal Docente e Investigador / Personal de Administración y Servicios.
- Recursos Materiales: Fungibles / Inventariables.
- Recursos Financieros: Propios / Ajenos.

De acuerdo a lo dicho, los datos sobre volumen, coste y tipología de actividad que se requieren para elaborar los referidos indicadores y criterios, cuando se trata de la función **Enseñanza Superior** se materializan a través de un conjunto de actividades de Grado, Postgrado y Formación Continúa, y se concretan en los servicios –outputs- de enseñanza de Grados Oficiales (Titulaciones de Grado), Postgrado (Master: D.P./Doctorado,/Profesional, etc) y Acreditación Formativa, siendo todos ellos proporcionados por los Subsistemas Académico, Económico-patrimonial, Presupuestario y de Costes.

Asimismo, los datos sobre volumen, coste y tipología de actividad que se requieren para elaborar los indicadores y criterios, cuando se trata de la función **Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación** se materializan a través de actividades de Investigación Básica, Investigación Aplicada, Innovación Tecnológica, Fomento de la Investigación Científica y se concretan en outputs tales como Proyectos, Contratos, Convenios, etc., siendo todos ellos proporcionados por los Subsistemas de Investigación, Económico-patrimonial, Presupuestario y de Costes.

Igualmente, los datos sobre volumen, coste y tipología de actividad que se requieren para elaborar los indicadores y criterios, cuando se trata de la función **Extensión Cultural-Universitaria** se materializan a través de actividades Deportivas, Culturales y Sociales y se concretan en servicios –outputs- tales como Competiciones Deportivas, Música y teatro, Exposiciones, Publicaciones, Formación Extracurricular, Residencias, etc., siendo todos ellos proporcionados por los Subsistemas de extensión universitaria, Económico-patrimonial, Presupuestario y de Costes.

Finalmente, los datos sobre volumen, consumo, coste y tipología de Recursos Universitarios (inputs) que se requieren para elaborar los indicadores y criterios, se concretan en los Recursos Humanos: Personal Docente e Investigador / Personal de Administración y Servicios; Recursos Materiales: Fungibles / Inventariables y Recursos Financieros: Propios y Ajenos, siendo todos ellos proporcionados por los subsistemas de RRHH, Gestión de Inventarios; Contratación y compras, Económico-patrimonial, Presupuestario y de Costes.

Si bien es cierto que resulta imprescindible para la puesta en funcionamiento del modelo de financiación disponer de los datos que los diversos subsistemas de información ofrecen, y de esta forma obtener las consiguientes variables y criterios que lo definen, no lo es menos que también es preciso que dichos datos sean homogéneos, independientemente de la Universidad de origen donde provengan y, por ende, deben de ser igualmente homogéneas las variables y criterios aplicados para la cuantificación de los respectivos modelos.

Sin embargo, los diferentes tiempos en los que se han desarrollado las correspondientes aplicaciones informáticas de los citados subsistemas en las diversas universidades, sin una directriz común, los distintos responsables -externos e internos- que han asumido su elaboración o, incluso, las diversas finalidades que han podido fijarse para ellos en distintos momentos, han dado lugar a que dichas aplicaciones generen información sobre la actividad universitaria con un cierto grado de heterogeneidad y de muy diversa adecuación a las necesidades informativas requeridas por el modelo de financiación.

La oportuna eficiencia informativa de los anteriores subsistemas no es posible alcanzarla cuando, cada uno de ellos, genera información de espaldas a los demás, sin verdadero aprovechamiento de la propia economía de escala informativa. Por ello, se hace obligado destacar la importancia de poseer un sistema integral que aglutine al conjunto de todos ellos y que, por ende, utilice bases de datos integradas. Es decir, únicas o interrelacionadas, no solo para alcanzar la citada eficiencia en el tratamiento y obtención de la información sino, especialmente, para aplicar datos homogéneos ante idénticas realidades, sea cual fuere el subsistema de información que maneje o sea el origen de los mismos y los outputs informativos o indicadores de gestión donde se materialicen.

A este respecto, aunque es cierto que en los últimos años las Universidades han realizado un gran esfuerzo para mejorar los referidos subsistemas de información, también lo es que todavía se aprecia un escaso nivel de integración y, con frecuencia, tanto en las propias Universidades como en las Administraciones que las sustentan financieramente, se maneja una información muy heterogénea ante realidades idénticas, con la consiguiente confusión e inseguridad de los análisis para la gestión y las posibilidades de errores en la toma de decisiones.

Lo anterior es puesto de manifiesto por la propia Comisión de Financiación (2007, pp. 67 y ss.) cuando nos dice que, “sin menoscabo de las competencias que derivan de la autonomía universitaria y de las que son propias de las comunidades autónomas, deberían elaborarse los indicadores necesarios para dar homogeneidad a la información que la sociedad debe recibir del sistema universitario. Desgraciadamente, la información que hoy se aporta a los organismos internacionales presenta importantes carencias que derivan de la heterogeneidad de nuestro sistema”

Dado que el subsistema de costes también requiere información del resto de los subsistemas antes citado, nos parece irrenunciable la oportunidad para que, como parte del Sistema Integral de Información de la Universidad y, con carácter previo a la incorporación de los datos en el modelo de costes, se homogenicen los mismos en sus sistemas fuente, de tal forma que, además de generar la correspondiente información económica y los indicadores de gestión de forma rigurosa, imprescindible para ayudar en la toma de decisiones de sus gestores, se posibilite la homogeneidad requerida a la más adecuada selección de los criterios de actividad, económicos, etc., que objetivamente convenga utilizar en los Modelos de Financiación aplicables por las Administraciones Públicas que las financian.

4.- EL LIBRO BLANCO DE LOS COSTES EN LAS UNIVERSIDADES: UTILIDAD PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS MODELOS DE FINANCIACIÓN UNIVERSITARIA

Hasta la actualidad, la falta de aplicación práctica de las propuestas de modelos de costes realizadas por diversas Universidades españolas, ha propiciado que tanto sus usuarios internos (gestores universitarios) como los externos (Administraciones financiadoras, Órganos de Control, etc.) no dispongan, para su toma de decisiones, de un subsistema de costes que proporcione la referida información del proceso productivo universitario.

Tal circunstancia ha originado que, al impulsar las Administraciones Públicas responsables de la política universitaria modelos de financiación que doten y distribuyan los recursos asignados a la educación superior entre las Universidades de manera más objetiva, transparente e igualitaria, tales usuarios se han visto obligados a utilizar datos inconexos de diversos subsistemas –presupuestarios, académicos, de investigación, etc- con magnitudes de carácter global, muchas veces heterogéneas, obtenidas normalmente de forma esporádica y, en definitiva, menos significativas del proceso productivo universitario cuya adecuada representación es básica para que el modelo de financiación pueda alcanzar los principios de objetividad, transparencia e igualdad.

Esta limitación informativa produce, obviamente, otra debilidad de igual carácter en los propios resultados obtenidos de la aplicación de los referidos modelos de financiación y que, tal como hemos citado con anterioridad¹⁰⁹, ha sido puesta de manifiesto por diversos autores e instituciones. En nuestra opinión, tales debilidades podrían superarse gracias a la información que proporciona la incorporación de un subsistema de costes, especialmente, si dicha información, además, se completa con una sistematización y homogeneización previa, que se consigue trabajando con las correspondientes bases de datos fuente de los diversos subsistemas de información universitaria –RRHH, Académico, Investigación, Inventario, etc.-, tal como se realiza en el software desarrollado por OCU para el modelo de costes propuesto en el “Libro Blanco de los Costes en las Universidades”, en el que hemos tenido la oportunidad de colaborar estrechamente.

Como hemos puesto de manifiesto en otras ocasiones, el subsistema de costes, como soporte del modelo de contabilidad analítica, debe incorporar, como uno de sus pasos previos de singular relevancia, la identificación de las necesidades y demandas reales de los usuarios –externos e internos- a los que se dirigen sus prestaciones.

¹⁰⁹ La propia Comisión de Financiación del Consejo de Coordinación Universitaria corrobora esta limitación cuando nos dice que “La ausencia de elementos de costes de referencia que objetiven las necesidades de financiación para la provisión de los servicios universitarios ha coadyuvado a que el mapa de financiación universitaria sea tan heterogéneo. Es conveniente corregir esta situación de carencia de referencias de costes, dado que ello permitirá impulsar avances en clave de equidad, contribuirá a mejorar la competitividad de algunas universidades y facilitará la detección de ineficiencias en el ámbito de las actividades universitarias”

El cumplimiento de dicha finalidad implica dos aspectos de naturaleza complementaria y que constituyen el itinerario lógico para su adecuada consecución:

- a) Delimitación de los usuarios a los que el modelo destina sus outputs informativos.**
- b) Tipificación de las necesidades informativas que dichos usuarios demandan, que condicionarán la propia configuración de tales outputs y del propio sistema de información económica.**

Así pues, la relevancia de la aplicación de un Modelo de Costes –con la consiguiente determinación y control de los costes de prestación de los servicios-, es tan importante para el ámbito de las Universidades como para la de sus correspondientes Administraciones responsables y, todo ello, como lo demuestra su propia consideración en el marco jurídico de dichas Universidades y en su materialización, esencialmente, en los objetivos estratégicos y operativos que se detallan a continuación:

A) Estratégicos:

- a. Impulsar la objetividad/equidad en la distribución de los recursos entre las Universidades, gracias a la posibilidad de ofrecer outputs informativos e indicadores de gestión homogéneos para la elaboración de criterios distributivos.
- b. Incentivar la mejora continua de la eficiencia, eficacia y economía de las Universidades proporcionándoles una herramienta potente y dinámica de gestión económica.
- c. Motivar a las Universidades, con la confianza en la homogeneidad de los datos, para que a través de los estudios de comparabilidad intertemporales e interestriales reflexionen sobre sus causas y sirva para incentivar posibles mejoras.
- d. Proporcionar los medios técnicos y económicos apropiados para superar la tradicional técnica incrementalista a la hora de elaborar los Presupuestos e iniciar, con la información sobre los costes que aporta el Modelo, el camino de una presupuestación, verdaderamente por programas, acorde con los tiempos actuales y tomando como base el coste real de los servicios que se pretende prestar.

B) Tácticos u operativos:

- a. Facilitar los outputs informativos e indicadores de gestión completos –catálogo de servicios, ingresos, elementos de costes, centros, actividades, etc.- con la obligada homogeneidad para diseñar unos criterios distributivos de la financiación objetivos y equitativos.
- b. Informar sobre los márgenes de los servicios prestados por las Universidades y sus grados de cobertura financiera privada y pública, e igualmente para los diversos Centros y Departamentos.
- c. Proporcionar un Cuadro de Indicadores “ad hoc” para el control económico de las Universidades a través del conocimiento de una visión sintética de su gestión económica y del desarrollo de las actividades realizadas por las Universidades que queden bajo el ámbito de la competencia de cada Administración.
- d. Iniciar una dinámica de mejora en la gestión económica y de ayuda técnica-económica para alcanzarla.

- e. Involucrar a las Universidades, consecuencia de la Personalización del Modelo de Costes, en un proceso de reflexión sobre su mejora administrativa, adecuación de la estructura presupuestaria, eficiencia de los subsistemas de información, etc.
- f. Proporcionar medios para facilitar los outputs informativos e indicadores de gestión económica necesarios para el seguimiento de los Planes Estratégicos aprobados en las Universidades.

De otra parte, con la aparición del Libro Blanco de los Costes en las Universidades (2006), independientemente del diseño de su Modelo de cálculo conforme a la última propuesta de normalización de Contabilidad Analítica, realizada por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE)¹¹⁰, se pretende dar un paso adelante hacia una concepción teórico-práctica del mismo que, formando parte de un Sistema Integrado de Información de las Universidades, tenga su punto de mira también en el paradigma de la utilidad y, por ende, en su verdadera aplicabilidad para los usuarios gestores, tanto de las propias Universidades como de las Administraciones que las financian.

Con tal fin proponemos un Modelo de Costes donde, entre otros, se establecen los siguientes objetivos:

- a) Absoluto respeto a la ortodoxia en la definición del Modelo.
- b) Utilización de las actividades como herramienta de análisis.
- c) Profundizar en el estudio de los costes por elementos, centros, actividades y servicios; y en la determinación de sus respectivos márgenes.
- d) Máxima flexibilidad de aplicación según las diversas realidades universitarias.
- e) Aprovechamiento y explotación integral de los outputs informativos para satisfacer las demandas informativas de los usuarios internos y externos (gestores universitarios y de las Administraciones Públicas).
- f) Cuadro de Indicadores de gestión por niveles de agregación y funciones de los usuarios internos y externos.

Para la consecución de los anteriores objetivos, sin sacrificar la idea de alcanzar un subsistema de costes que, como tal, forme parte del Sistema Integral de Información de la Universidad, hemos colaborado intensamente con la Oficina de Cooperación Universitaria (OCU¹¹¹), en el diseño de un software específico de dicho Modelo de Costes donde, desde un principio, hemos mantenido la idea de una base de datos interrelacionada con el resto de los subsistemas fuente o, según las propias estructuras informativas de las Universidades, incluso en una base de datos única.

Al mismo tiempo, la experiencia de las *personalizaciones*¹¹² del Modelo de costes en varias Universidades, conjuntamente con el personal de la OCU, ha sido clave para poder realizar un detallado análisis funcional del proceso productivo universitario que,

¹¹⁰ “Principios Generales de Contabilidad Analítica de las Administraciones Públicas”. Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), 2004.

¹¹¹ La Oficina de Cooperación Universitaria es una empresa pública con capital mayoritario de varias universidades, cuya principal actividad es el asesoramiento y elaboración de software de gestión para las mismas.

¹¹² Desde la publicación del Libro Blanco de los Costes en las Universidades, algunas Universidades han iniciado los trabajos de adaptación del Modelo de Costes del citado Libro Blanco a su realidad concreta (personalizaciones).

finalmente, ha sido implementado en el referido software y, además, nos ha servido para conocer mejor las dificultades de integración de la información de sus diversos subsistemas, todo ello en beneficio de la operatividad y mejor funcionamiento de la propia aplicación informática.

Así pues, esta última se ha concebido de forma que el subsistema de costes sea, además de una herramienta que haga honor a su propia denominación, el centro colector donde confluyan los datos, previa la oportuna depuración y conveniente homogeneización, de cualquier otro subsistema, ya sea como aporte de información imprescindible para el requerido proceso de cálculo de los costes de los servicios universitarios o, en su caso, exclusivamente como soporte, organizador y sistematizador de otros datos de interés informativo o indicadores de gestión, al margen de los generados por el propio subsistema de costes. De esta forma se propicia, aunque con gran esfuerzo, un primer paso en el camino hacia los sistemas integrados de información, a modo de ERP, e igualmente la imprescindible homogeneidad para la comparabilidad intertemporal e interentidad, de tanto interés en la actualidad para las Administraciones Públicas.

Por su parte, desde una perspectiva más de carácter interna, el citado Libro Blanco de los Costes en las Universidades pretende, además de satisfacer los referidos objetivos básicos para el Modelo de Contabilidad Analítica, otros más concretos, con el fin de satisfacer las necesidades de los gestores universitarios, tales como el cálculo del coste de los servicios universitarios finalistas (docencia, investigación, extensión,...), de otros servicios universitarios intermedios (bibliotecas, reprografía,..), de las actividades de dirección y administración, de los recursos empleados, y de los centros de actividad y responsabilidad, la determinación de los márgenes de cobertura de los servicios, y cualquier otra información de utilidad tanto para orientar el establecimiento de tasas y precios públicos, como para la evaluación de la eficiencia y economía con la que gestionan sus recursos.

Con todo ello, en el Modelo de Contabilidad Analítica que se propone hemos tratado de dar respuesta, tanto a la satisfacción de las necesidades de información económica de los usuarios externos, con la oportunidad y agregación adecuada a los mismos, como de los internos, a través de la necesaria operatividad, flexibilidad, utilidad y adaptabilidad a las posibilidades del sistema de información contable que posea cada universidad.

5.- CONCLUSIONES

La búsqueda de una mayor eficiencia de los recursos financieros gestionados por las Administraciones Públicas ha tenido su reflejo, como no podía ser de otra forma, en unos planes de financiación concebidos como conjunto de reglas y criterios objetivos mediante los que se cuantifican los recursos que deben recibir las Universidades de forma transparente y equitativa, siendo, a la vez, un instrumento que impulse un cambio institucional en la dirección deseada por el financiador.

Por otra parte, la obtención de los referidos criterios, magnitudes o ratios exige una cuantificación objetiva y homogénea. Así, sea cual fuere la forma en que se concreten los datos obtenidos -costes por crédito/alumno, coste de las titulaciones, de los proyectos, de personal, de mantenimiento, etc.- dicha información únicamente podrá ser proporcionada, adecuadamente, por un subsistema de costes –a través del correspondiente modelo de contabilidad analítica- que facilite la toma de decisiones de los gestores universitarios y, al mismo tiempo, cubra satisfactoriamente las necesidades de información que requieren las Comunidades Autónomas para la aplicación de los actuales modelos de financiación universitaria, todo ello en el marco de una mejora continua de la información sobre la actividad universitaria, menos costosa, y explotada a través de un Sistema de Información Integral para las Universidades.

Cada vez de manera más firme la relación y el condicionamiento de la financiación universitaria y sus costes es considerada fundamental en cualquiera de los estudios sobre los modelos de financiación realizados en los últimos años.

El Libro Blanco de los Costes en las Universidades, independientemente del diseño de su Modelo de cálculo conforme a la última propuesta de normalización de la Contabilidad Analítica realizada por la IGAE, pretende dar un paso adelante hacia una concepción teórico-práctica del mismo que, formando parte de un Sistema Integrado de Información de las Universidades, tenga su punto de mira también en el paradigma de la utilidad y, por ende, en su verdadera aplicabilidad para los usuarios gestores, tanto de las propias Universidades como de las Administraciones que las financian.

BIBLIOGRAFÍA

ATKINSON, H. y MASSY, W.F. (1996): "Quantitative Funding Models", en MASSY, M.F. (Ed): Resource Allocation in Higher Education. The University of Michigan Press. Michigan.

CARRASCO DÍAZ, D. (Ponente). (2006): Libro Blanco de los costes en las universidades. OCU. Madrid.

COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS. (2005): Movilizar el capital intelectual de Europa: crear las condiciones necesarias para que las universidades puedan contribuir plenamente a la estrategia de Lisboa. Comunicación de la Comisión. Bruselas.

COMISIÓN DE FINANCIACIÓN (2007). Consejo de Coordinación Universitaria. "Financiación del Sistema Universitario Español". MEC. Madrid.

DIRECCIÓN GENERAL DE UNIVERSIDADES E INVESTIGACIÓN (2005). Consejería de Educación de la Comunidad de Madrid. Madrid. 2005.

HERNÁNDEZ ARMENTEROS, J (2007): "Comunicación Institucional Universitaria". Universidad de Jaén. Jaén, 2007.

HERNÁNDEZ ARMENTEROS, J (2007): "Comunicación Institucional Universitaria". Universidad de Jaén. Jaén, 2007.

HERNÁNDEZ ARMENTEROS, J (2007): "La financiación directa de los usuarios de los servicios docentes universitarios en las universidades públicas españolas. ¿el agotamiento del actual esquema de financiación?". 2007.

LEY ORGÁNICA 4/2007, de 3 de abril, de transparencia de las relaciones financieras entre las Administraciones públicas y las empresas públicas, y de transparencia financiera de determinadas empresas (2007).