

La Evaluación de Riesgos como Componente Básico del Sistema de Control Interno

**Una Aplicación a las Fuentes de
Financiación de la ULPGC**

José Andres Dorta Velázquez

ÍNDICE

	Pág.
Introducción	1
1. Objetivos asociados a las fuentes de financiación	7
2. Vinculación entre los objetivos y la evaluación de riesgos: riesgo financiero, de crédito y de fiabilidad de la información	14
3. Aportaciones de la Administración Educativa de la Comunidad Autónoma	19
3.1. Riesgo financiero	19
3.1.1. Asignación de recursos ordinarios sobre la base del coste estándar	22
3.1.2. Fondos presupuestarios complementarios	30
3.1.3. Financiación adicional para la implantación de nuevas titulaciones	36
3.1.4. Saneamiento del déficit	38
3.2. Riesgo de crédito	40
3.3. Riesgo en la fiabilidad de la información	46
4. Tasas académicas de cursos reglados	54
4.1. Riesgo financiero	59
4.2. Riesgo de crédito	64
4.3. Riesgo en la fiabilidad de la información	76
5. Atribuciones patrimoniales de otras administraciones públicas: especial referencia a las subvenciones para actividades de investigación	85
5.1. Subvenciones de I+D aportadas por la Unión Europea	90
5.1.1. Riesgo financiero	95
5.1.2. Riesgo de crédito	104
5.2. Subvenciones aportadas por el Plan Nacional de Investigación	113
5.2.1. Riesgo financiero	115
5.2.2. Riesgo de crédito	122

5.3. Subvenciones de I+D de la Comunidad Autónoma	128
5.3.1. Riesgo financiero	129
5.3.2. Riesgo de crédito	133
5.4. Riesgo en la fiabilidad de la información	136
6. Ingresos de actividades económicas complementarias y servicios internos	160
6.1. Riesgo financiero	163
6.2. Riesgo de crédito	169
6.3. Riesgo en la fiabilidad de la información	169
7. Fuentes de financiación gestionadas externamente mediante convenios de colaboración	180
7.1. Alcance de la gestión delegada en actividades complementarias	180
7.2. Contratos para la realización de trabajos de carácter científico, humanístico, técnico y artístico: un caso ilustrativo	186
7.2.1. Riesgo financiero	188
7.2.2. Riesgo de crédito	193
7.2.3. Riesgo en la fiabilidad de la información	198
8. Análisis y clasificación de los riesgos de las fuentes financiación de la ULPGC	225
9. Resumen y consideraciones finales	241
Bibliografía citada	244

LA EVALUACIÓN DE RIESGOS COMO COMPONENTE BÁSICO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

UNA APLICACIÓN A LAS FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LA ULPGC

Introducción

Los sensibles cambios del entorno han impulsado a las instituciones universitarias a realizar una profunda reflexión sobre los esquemas utilizados en sus actividades básicas. Así, en la enseñanza existe una demanda de formación especializada para satisfacer las necesidades profesionales que debe ser compaginada con una formación generalista, lo que está propiciando una intensa reforma de la estructura y contenido de los currícula de la educación superior, en la que va a incidir especialmente los presupuestos del Espacio Europeo de Educación Superior. La investigación también está sufriendo una profunda revisión, observándose un imparable proceso de internacionalización de los equipos científicos, al tiempo que se demanda una mayor convergencia entre la investigación de excelencia y la demanda comercial.

La empresa universitaria requiere abordar estos desafíos mediante adecuados sistemas organizativos y de gestión que permitan una respuesta eficaz a los numerosos retos que tiene ante sí, en aras de elevar los niveles de eficacia y de eficiencia de los servicios que la Universidad presta tanto a los propios universitarios como a la sociedad. El modelo burocrático-administrativo que ha imperado en las universidades públicas españolas está evolucionado progresivamente hacia un modelo gerencial que pretende proporcionar respuestas ágiles a las necesidades formativas e investigadoras. Este proceso de transición se ha hecho más necesario si cabe como consecuencia de las nuevas políticas de financiación, por el asentamiento de la cultura de la rendición de cuentas, junto a los recientes cambios normativos de la regulación universitaria.

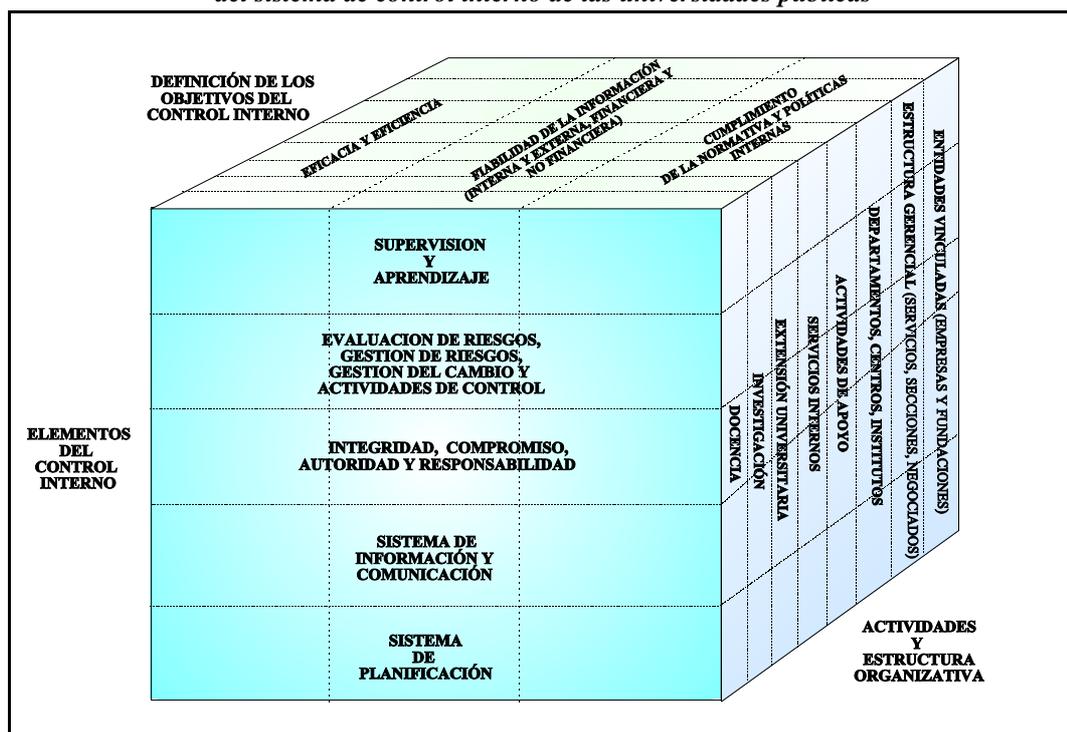
Nuestro trabajo de investigación se enmarca en esta línea de modernización de los procesos de dirección y gestión de las universidades públicas, incorporando los nuevos conceptos de control interno desde un enfoque amplio y renovado. En virtud de esta perspectiva, el control interno no sólo integra los cometidos básicos históricamente asignados al mismo en las organizaciones, orientados a limitar los riesgos asociados al fraude y a la salvaguarda de los activos, sino que también asume, como actuación destacada, lograr una seguridad razonable respecto a la calidad de la información para la toma de decisiones. Así mismo, paralelamente, se ha producido un cambio de orientación, en virtud del cual el control interno debe, además de ejercer una función revisora, introducir mejoras relacionadas con la eficiencia y eficacia de la organización.

En nuestra publicación «*Un Modelo Integral de Control Interno en el Contexto de la Universidad Pública Española*», editado por el Servicio de Publicaciones de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, definimos el control interno como el sistema desarrollado con el propósito de proporcionar un grado de seguridad razonable en la consecución de diferentes objetivos interrelacionados (eficacia y eficiencia en sus actividades operacionales; fiabilidad de la información interna y externa; cumplimiento de las normas, leyes y políticas internas). Así mismo, realizamos una reflexión sobre las actuaciones que deben ser acometidas por las instituciones universitarias para la consecución de tales objetivos, considerando que se logra una actuación satisfactoria cuando, al menos,

- los objetivos, políticas, planes e indicadores de gestión se definen con claridad,
- existen procesos formales que, de forma integrada, identifican, recogen y comunican información interna y externa para apoyar los procesos de toma de decisiones y la rendición de cuentas,
- los miembros de la organización tienen la competencia debida, se identifican con los objetivos planteados y desarrollan su labor en un

- ambiente de confianza e integridad,
- la autoridad y responsabilidad de gestión está perfectamente delimitada,
 - los riesgos externos e internos son identificados, analizados y gestionados oportunamente,
 - las actividades de control se diseñan de acuerdo a la importancia de los riesgos y del entorno en que actúan,
 - los mecanismos de supervisión y aprendizaje permiten avanzar en el logro de los objetivos.

Modelo integral para el estudio, diseño y evaluación del sistema de control interno de las universidades públicas



Nuestro interés por observar la realidad presente en las universidades públicas de nuestro entorno, nos ha impulsado a elaborar el presente trabajo, si bien limitando su alcance dada la amplitud y heterogeneidad de objetivos y elementos que se integran en el sistema de control interno:

- Nos centraremos en la *evaluación de riesgos* por considerar que, en cierta medida, constituye el núcleo neurálgico sobre el que giran el resto de los componentes del sistema de control interno. En consecuencia, no serán objeto de nuestra atención el resto de las fases del seguimiento de riesgos (la gestión de riesgos, la gestión del cambio y las diferentes actividades de control), ni otros componentes del sistema de control interno.
- Entre las diferentes unidades de riesgos que pueden estudiarse, hemos optado por aquéllas que se vinculan con las *fuentes de financiación*, no sólo por la trascendencia que tiene ésta en el devenir de las universidades públicas, sino especialmente porque nos permite observar la evaluación de riesgos desde una triple dimensión: desde la perspectiva de los objetivos del control interno (operacionales, de información y cumplimiento), desde el punto de vista de la estructura organizativa (fuentes de financiación gestionadas por órganos administrativos internos y fuentes gestionadas mediante convenios de colaboración con entidades externas), y, finalmente, en virtud de las actividades desarrolladas por la institución (fuentes de financiación procedentes de actividades docentes, de investigación, de extensión universitaria, de actividades complementarias y de servicios internos).
- Hemos optado por la *Universidad de Las Palmas de Gran Canaria* (ULPGC), como institución objeto de estudio, por razones de acceso a la información existente y por ser nuestro entorno más inmediato.

En virtud de esta delimitación, la presente aplicación se desarrolla siguiendo la estructura conceptual representada en la figura 1, englobando los siguientes aspectos:

- a) En primer lugar, exponemos los objetivos operacionales, de información y de

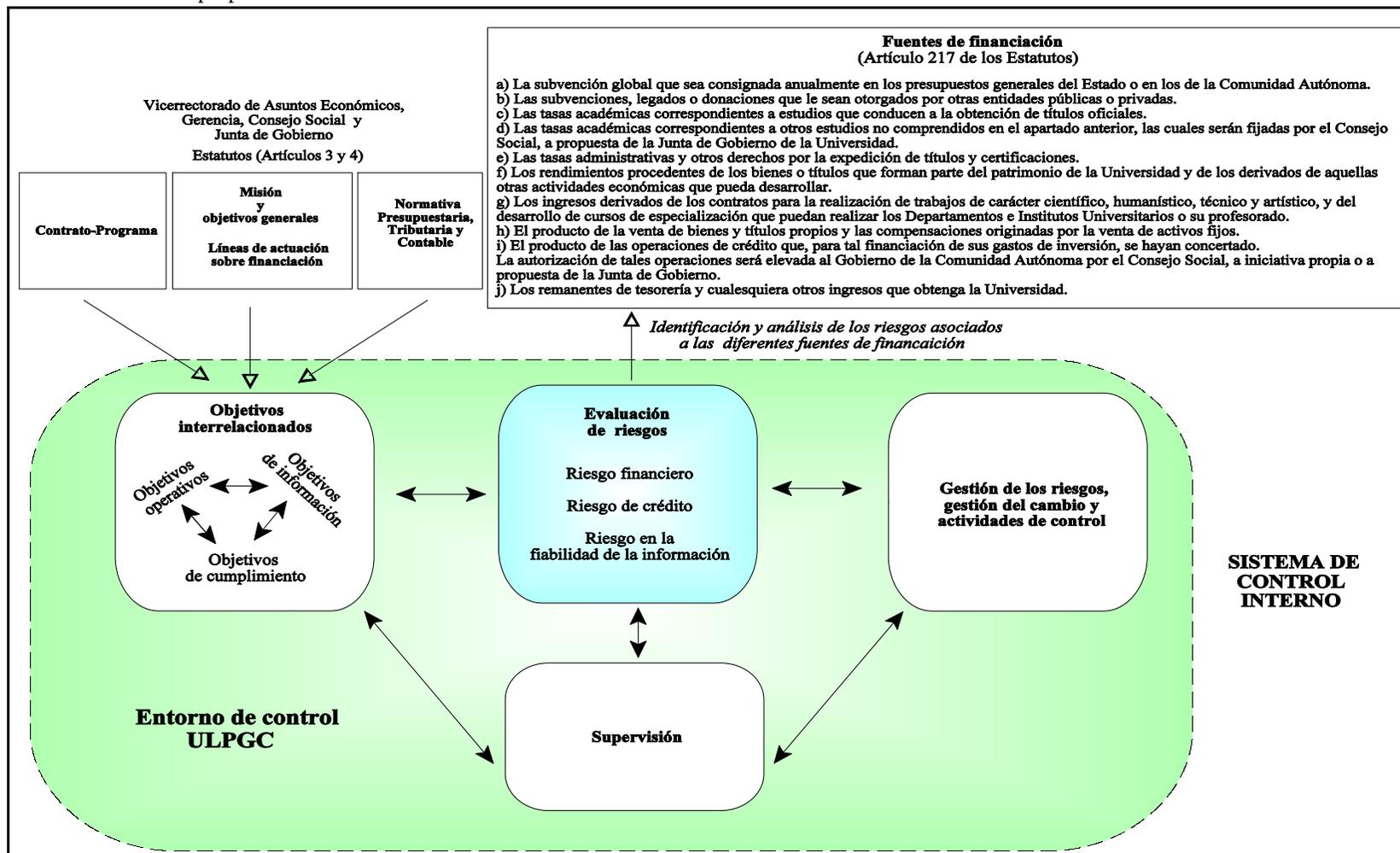
cumplimiento que están asociados a las fuentes de financiación de la ULPGC.

- b) En segundo lugar, resaltamos la fuerte interrelación entre los objetivos operacionales, de cumplimiento y de información, considerando conveniente identificar los posibles riesgos a través de tres categorías básicas: riesgos financieros, riesgos de crédito y riesgos en la fiabilidad de la información.
- c) En tercer lugar, realizamos un recorrido de los riesgos de las principales fuentes de financiación gestionadas internamente: aportaciones de la Administración Educativa de la Comunidad Autónoma, tasas académicas de cursos reglados, atribuciones patrimoniales de otras administraciones públicas con especial referencia a las subvenciones para actividades de investigación, así como los ingresos de actividades económicas complementarias y de servicios internos.
- d) En cuarto lugar, destacamos los riesgos de las fuentes de financiación gestionadas externamente mediante convenios de colaboración, tomando los contratos de investigación como punto de orientación.
- e) En quinto lugar, presentamos el análisis y clasificación de los riesgos asociados a todas y cada una de las posibles líneas de financiación, atendiendo a las tres categorías utilizadas (riesgos financieros, riesgos de crédito y riesgos en la fiabilidad de la información).

Por último, hemos de indicar que la presente obra presenta un discurso expositivo y con un carácter generalista, pues deseamos que puede ser de utilidad para los todos los grupos de interés implicados en la gestión universitaria y, en especial, para los responsables de la gestión financiera de la Universidad objeto de estudio, en concordancia con las demandas que hemos creído observar en las entrevistas realizadas.

Figura 1. El sistema de control interno y las fuentes de financiación

Fuente: elaboración propia



1. Objetivos asociados a las fuentes de financiación

Tener conciencia sobre los objetivos operacionales, de información y de cumplimiento que una institución pretende alcanzar constituye un aspecto básico a la hora de definir el sistema de control interno, máxime si se trata de un área de gestión de tan clara trascendencia estratégica como es el caso que nos ocupa. En este sentido, el presente epígrafe describe la situación presente de la ULPGC en referencia a sus fuentes de financiación, observándose como los máximos responsables han logrado definir paulatinamente sus objetivos a través del proceso presupuestario y como respuesta a las exigencias de su principal agente financiador. Así mismo, como se pondrá de manifiesto, la misión institucional y los objetivos generales definidos en los Estatutos constituyen un punto de referencia en la definición de los objetivos asociados a las fuentes de financiación, aunque alcanzan un mayor grado de formalidad a través de los contratos-programas firmados entre la Universidad y la Comunidad Autónoma de tutela.

De acuerdo a la capacidad normativa y de gestión que la Ley le confiere, la institución universitaria objeto de estudio define su misión institucional a través del artículo 3 de sus Estatutos en los siguientes términos:

“La misión de la Universidad se centra en el desarrollo de las actividades de docencia, estudio e investigación al servicio de la sociedad. Por ello, la Universidad se compromete a lo siguiente:

- Difundir el conocimiento a través de una docencia de calidad, adecuada a los objetivos específicos de las diversas titulaciones y cuyo contenido responda tanto al desarrollo del conocimiento como a las demandas del mercado de trabajo. Esta docencia de grado se verá complementada con la de postgrado y la formación continuada.*
- Avanzar en la innovación y el desarrollo del conocimiento a través del apoyo a la investigación en los diferentes campos de las ciencias experimentales, las ciencias de la salud, las ciencias sociales, las humanidades y las tecnologías.*
- Orientar los recursos de la Universidad y la experiencia profesional de su*

profesorado hacia la prestación de servicios a la comunidad con el fin de satisfacer las demandas sociales, de colaborar en la solución de sus problemas y de atender a sus necesidades.

La Universidad ampliará el desarrollo de sus actividades a un entorno internacional y global a través de redes de universidades y convenios bilaterales de colaboración con la aspiración de llegar a ser lugar de encuentro entre instituciones análogas de Europa, los países africanos próximos y Latinoamérica.

En el desarrollo de estas actividades, la Universidad dará prioridad a aquellas cuestiones que afecten de manera general al presente y al futuro de Canarias, a la mejora global de la calidad de vida de sus gentes y a la consecución de un desarrollo sostenible para el Archipiélago”.

Para alcanzar esta misión institucional, el artículo 4 de los Estatutos desarrolla doce objetivos generales en el marco de cinco ámbitos de actuación (docencia, investigación, servicios a la sociedad, servicios a la comunidad universitaria y gestión), cuyas líneas de actuación vienen siendo desarrolladas por el Vicerrectorado de Planificación Económica y Relaciones Institucionales conjuntamente con la Gerencia y con la aprobación unánime de la Junta de Gobierno¹.

A los efectos del presente trabajo, interesa destacar el objetivo octavo del programa de actuación adoptado por la Universidad (véase cuadro 1), cuyo contenido sugiere, por una parte, la importancia que se otorga a la captación y empleo de la financiación como elemento necesario para el logro de la misión institucional²; y, por otra parte, el desarrollo de un programa de actuación amplio con una multiplicidad de objetivos operacionales. Estos objetivos operacionales se formulan para cada ejercicio

¹ En el documento de Directrices del Presupuesto del año 1999 se formula, por primera vez, un conjunto de objetivos y programas de actuación relacionados con los compromisos adquiridos por la ULPGC en cumplimiento de su misión institucional. En el acta número 99 del Pleno de la Junta de Gobierno, de 2 diciembre de 1998, consta la aprobación por unanimidad de tales directrices que, por otra parte, gozan del respaldo de la Comisión Económica de la Junta de Gobierno y de la Comisión Jurídica, Económica y Presupuestaria del Consejo Social. Este consenso institucional también se ha logrado en la directrices de los presupuestos de los ejercicios 2000 y 2001.

² La creación de la Comisión de Financiación es una muestra de la importancia que le atribuye esta institución, máxime cuando la ULPGC viene arrastrando un importante déficit de financiación (3.343 y 2.272 millones de pesetas en 1997 y 1998, respectivamente, de acuerdo a los informes de auditoría financiera).

presupuestario y están sometidos a cambios continuos, “*por haber sido ejecutados plenamente; otros modifican su formulación de contenidos, al presentarse como una continuación o profundización de la labor ya realizada, o por necesitar de concreción a la luz de la experiencia adquirida en su desarrollo, y, finalmente, se incorporan otros que resultan necesarios para dar continuidad a los programas realizados en 1999 y 2000 o avanzar en el cumplimiento de los objetivos estatutarios*” (Directrices del Presupuesto del año 2001, 17 de noviembre de 2000, pág. 1)

En esta línea, el reciente contrato-programa entre la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias y la Universidad de las Palmas de Gran Canaria³ para el período 2001-2004 refuerza los objetivos anteriormente señalados en relación a las fuentes de financiación, al desarrollar un nuevo modelo de financiación cuyos principios de desarrollo pretenden asignar financiación ordinaria sobre la base de los costes autorizados y la demanda de cada ejercicio presupuestario, así como fondos adicionales vinculados al cumplimiento de determinados objetivos e indicadores de la actividad universitaria. A este respecto, es preciso resaltar que el contrato-programa no sólo afecta a las atribuciones patrimoniales que asigna anualmente la Comunidad Autónoma de Canarias, sino también al volumen de recursos que debe ser generado desde otras fuentes de financiación del sistema universitario, en términos de porcentajes de participación sobre el total de recursos corrientes.

³ El contrato-programa ha sido aprobado por el Consejero de Educación, Cultura y Deportes en mayo de 2001, por delegación del Gobierno de Canarias según Decreto 98/2001, de 19 de marzo, al amparo de lo establecido en el artículo 5 de la Ley 6/1995, de Plantilla y Titulaciones Universitarias.

Cuadro 1. Objetivo y líneas de actuación asociadas a la financiación

Fuente: Junta de Gobierno (Pleno del 2 de diciembre de 1998)

<p>Objetivo VIII: Convenir con las Administraciones Públicas los niveles adecuados de financiación que permitan el óptimo funcionamiento de la Institución y la cobertura de sus misiones encaminadas a propiciar el desarrollo, la aplicación y la transferencia del conocimiento y de la tecnología. Al propio tiempo, estimular las iniciativas de profesores e investigadores tendentes a incrementar y diversificar las fuentes de financiación a través de convenios y colaboraciones con entidades públicas y privadas para la realización de estudios, proyectos, etc., sin menoscabo de las actividades de docencia encomendadas.</p>
<p>Programa de actuación (ejercicio presupuestario 1999):</p>
<p>VIII.1 Negociar un nuevo contrato programa para el período 1999-2002 que permita una financiación adecuada a las exigencias institucionales de mejora de la docencia, la investigación, la prestación de servicios a la sociedad y la gestión con criterios de calidad, estableciendo para ello mecanismos claros de asignación de recursos por programas de actuación que fijen objetivos a alcanzar, establezcan indicadores de seguimiento y primen la consecución de resultados.</p>
<p>VIII.2 Implantar un nuevo modelo presupuestario más clarificador en cuanto a la estructura interna de su plan de cuentas y la delimitación de las responsabilidades en su ejecución, de tal forma que, con cargo a los presupuestos de servicios generales, se doten partidas asociadas a programas de actuación y, en los presupuestos de cada unidad de gasto, se incluyan todas aquellas partidas que puedan ser directamente gestionadas y controladas por su responsable directo.</p>
<p>VIII.3 Intensificar el control sobre los gastos corrientes de la Universidad mediante la implantación de nuevos mecanismos técnicos que reduzcan el gasto por consumo de luz, agua y teléfono; la reconsideración de los actuales contratos de mantenimiento; la implantación de un sistema de facturación en los servicios generales de reprografía; la contención del gasto.</p>
<p>VIII.4 Mejorar los mecanismos de gestión financiera y, en particular, la situación actual de la tesorería, mediante la negociación de acuerdos de prefinanciación, la utilización del sistema factoring para afrontar los pagos de los principales proveedores, la dotación de una bolsa de reserva para atender gastos de proyectos de investigación sin sometimiento al curso de la tesorería general, la consideración de las dotaciones de becas como pagos de nómina, la revisión de la actual política de compras, y la puesta en marcha de un plan de tesorería que permita agilizar los cobros y pagos y rentabilizar al máximo los recursos financieros disponibles.</p>

Cuadro 1. Objetivo y líneas de actuación asociadas a la financiación (continuación)

Fuente: Junta de Gobierno (Pleno de 24 de noviembre de 2000)

<p>VIII. 5 Incrementar la capacidad de generar de recursos propios y captar recursos ajenos mediante la adecuación de los cánones de los servicios contratados externamente a los precios del mercado, la rentabilización económica de paneles y soportes publicitarios en zonas comunes, la utilización de un porcentaje de los <i>overheads</i> de los proyectos de investigación para mejorar la gestión y administración de los mismos y contribuir a los gastos adicionales que generan, la incorporación de gastos de amortización y mantenimiento de equipos a los proyectos de investigación y convenios de colaboración, el recurso a las figuras del patrimonio y el mecenazgo para ejecución de acciones de especial interés y la comercialización de todo tipo de productos y servicios, particularmente la explotación de la imagen corporativa de la Universidad, utilizando para ello las técnicas de <i>marketing</i> apropiadas.</p>
<p>VIII. 6 Promover el establecimiento de nuevos servicios comerciales en el campus de Tafira con el fin de atender las necesidades de consumo de una comunidad universitaria y contribuir a dinamizar la vida colectiva en las instalaciones universitarias, concibiéndolos también como medio de allegar nuevos recursos financieros a la Institución en línea con lo que sucede en otros campus universitarios.</p>
<p>Programa de actuación (ejercicio presupuestario 2001):</p>
<p>VIII.1 Difundir e implantar los mecanismos previstos en el nuevo contrato programa para alcanzar el máximo nivel de financiación posible al amparo del nuevo modelo para el cálculo de la subvención anual a los precios de las enseñanzas oficiales y el cumplimiento de los objetivos de calidad y eficiencia en él previstos.</p>
<p>VIII.2 Mejorar la contabilidad financiera y patrimonial de la Universidad de forma que permita el cálculo correcto del resultado económico, así como la obtención de toda la información económico-financiera y patrimonial para la programación económica institucional.</p>
<p>VIII.3 Seguir manteniendo un control sistemático sobre los gastos de la Universidad, para lo cual se seguirán impulsando políticas de reducción del gasto corriente mediante la implantación progresiva de una central de compras y la convocatoria de concursos de homologación de productos, la realización de inversiones que aminoren consumos y la progresiva sustitución del papel por el formato electrónico en las comunicaciones, a la par que se difundirán procedimientos de uso común para promover el ahorro.</p>
<p>VIII.4 Continuar mejorando los mecanismos de gestión presupuestaria y financiera, mediante la implantación del control presupuestario de carácter trimestral en toda la Universidad, la realización de presupuestos de tesorería en los servicios centrales y la creación de un módulo específico para la gestión de las subvenciones recibidas en la aplicación informática de gestión económica.</p>
<p>VIII. 5 Seguir aumentando la capacidad de generar recursos propios y captar recursos ajenos llevando a cabo, para lo primero, una explotación adecuada del patrimonio institucional y, particularmente, de la imagen y símbolos institucionales a través de La Tienda ULPGC, y para lo segundo, intensificando la relación de la Universidad con los distintos agentes económicos y sociales susceptibles de destinar fondos a la misma, aprovechando para ello las figuras del patrocinio y mecenazgo.</p>

Dada la trascendencia de los compromisos asumidos (véase cuadro 2), resulta evidente el interés de contar con un sistema de control interno que favorezca la

consecución de estos objetivos internos y que responda, a su vez, a las exigencias impuestas por la normativa externa, especialmente las que se imponen desde el ámbito presupuestario y contable.

Cuadro 2. Compromisos de la ULPGC en el contrato-programa 2001-2004

Fuente: Contrato-programa 2001-2004

Adecuar progresivamente la planificación de la actividad universitaria a los objetivos estratégicos que orientan el nuevo modelo.

Remitir, en tiempo y forma, la información especificada necesaria para la aplicación de las reglas de ejecución del presente contrato-programa, así como facilitar cuantas tareas de verificación se consideren necesarias por parte de la administración de la Comunidad Autónoma de Canarias. En todo caso, estos datos, como el resto de la información y de cumplimiento del modelo, están sujetas a comprobaciones y auditorías correspondientes que garanticen un tratamiento homogéneo para las dos universidades canarias, de acuerdo al principio de homogeneidad del sistema universitario canario.

Facilitar los datos precisos para el desarrollo de la actividad estadística y de la evaluación, participar en el órgano colegiado que decida su actividad y programación, así como cumplir las fechas de provisión de la información que están previstas en el presente contrato-programa y las que sean establecidas entre las Universidad de Las Palmas de Gran Canaria y la Consejería de Educación, Cultura y Deportes.

Lograr el incremento de la proporción de financiación sobre gastos corrientes procedentes de los recursos propios de las universidades de acuerdo con el objetivo del presente contrato-programa.

Reflejar en sus presupuestos anuales las aportaciones y demás recursos programados en este contrato-programa, consolidando los presupuestos ordinarios con lo de aquellos entes participados por la Universidad o de aquellos servicios universitarios gestionados por instituciones en las que la Universidad participe, siempre que ello fuese legalmente viable.

Lograr la estabilidad presupuestaria entendida como situación estructural de equilibrio o superávit presupuestario en las instituciones universitarias.

Por otra parte, las universidades, por su condición de administraciones públicas, quedan sujetas a la institución del presupuesto y, por tanto, todos los gastos e ingresos son ineludiblemente de naturaleza presupuestaria y tienen como destino, con carácter general, la prestación de servicios públicos (docencia, investigación y extensión universitaria), sin perjuicio de otras aplicaciones relacionadas, directa o indirectamente, con éstos (guarderías, residencias, librerías, servicios de deportes, etc). De forma similar, los ingresos presupuestarios constituyen el conjunto de

medios financieros que, cualquiera que sea su naturaleza, pueden allegar a las universidades públicas para atender las obligaciones derivadas de la ejecución del gasto público. Es más, se entiende que los ingresos presupuestarios se destinan a financiar el conjunto de las obligaciones presupuestarias, sin perjuicio de que, por razones de equilibrio presupuestario o de prudencia financiera, se contemple la afectación de determinados recursos a la financiación de ciertos gastos. En cualquier caso, los gastos e ingresos presupuestarios deben realizarse con pleno sometimiento a la ley y al derecho, de conformidad con lo establecido por las normas aplicables en cada caso, reguladoras del régimen económico y financiero de las universidades públicas, autorizándose sus respectivas cuantías, con el detalle adecuado, a través de los presupuestos que, con periodicidad anual, aprueba el Consejo Social a propuesta de la Junta de Gobierno.

Así pues, la naturaleza de las universidades públicas impone una fuerte regulación externa sobre las fuentes de financiación, provocando un fuerte solapamiento entre los objetivos de cumplimiento y de información; y éstos con los objetivos operacionales. Esta interrelación entre los objetivos refuerza la idea de que los objetivos externos e internos deben ser coherentes y compatibles, es decir, el logro de los primeros debe facilitar la consecución de los segundos y viceversa. Por tanto, en la medida que la ULPGC disponga de un sistema de información contable fiable, al menos en los términos que se vienen exigiendo por la normativa contable y presupuestaria, se facilitará la consecución de sus objetivos operacionales (implantar un nuevo modelo presupuestario, intensificar el control sobre los gastos corrientes de la Universidad, mejorar los mecanismos de gestión financiera y, en particular, la situación de la tesorería).

Finalmente, es preciso dejar constancia de que la ULPGC actualmente sólo tiene

desarrollada la contabilidad presupuestaria⁴, si bien está realizando esfuerzos notables por perfeccionar la contabilidad financiera para, en virtud de los requerimientos asumidos por la institución universitaria en el contrato-programa, incorporar posteriormente la contabilidad de costes.

2. Vinculación entre los objetivos y la evaluación de riesgos: riesgo financiero, de crédito y de fiabilidad de la información

La adecuada gestión de los programas de actuación establecidos por la ULPGC pueden encauzar el objetivo general definido en los Estatutos de la Universidad, dentro del marco normativo impuesto externamente y de los requerimientos establecidos en el contrato-programa, resultando de interés evaluar los riesgos operacionales, de información y cumplimiento que puedan recaer sobre la financiación recibida, teniendo en cuenta que ésta engloba los siguientes ingresos presupuestarios (artículo 217 de los Estatutos de la ULPGC):

- a) *La subvención global que sea consignada anualmente en los presupuestos generales del Estado o en los de la Comunidad Autónoma.*
- b) *Las subvenciones, legados o donaciones que le sean otorgados por otras entidades públicas o privadas.*
- c) *Las tasas académicas correspondientes a estudios que conducen a la obtención de títulos oficiales.*
- d) *Las tasas académicas correspondientes a otros estudios no comprendidos en el apartado anterior, las cuales serán fijadas por el Consejo Social, a*

⁴ En la memoria económica de la ULPGC para el ejercicio presupuestario de 2000 reconoce esta debilidad del sistema de información contable, al señalar: “*La Orden de 6 de mayo de 1994, establece como documentos que integran las cuentas anuales el balance, la cuenta de resultados económico-patrimonial, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Respecto a los dos primeros estados, éstos no son presentados para el ejercicio de cuya liquidación se ocupa este documento como consecuencia de que la contabilidad patrimonial de esta Universidad no se halla en estos momentos en situación de ofrecer esta información con el rigor requerido debido a que esta parte de la contabilidad se encuentra en fase de terminación en cuanto a su implantación*”.

- propuesta de la Junta de Gobierno de la Universidad.*
- e) Las tasas administrativas y otros derechos por la expedición de títulos y certificaciones.*
 - f) Los rendimientos procedentes de los bienes o títulos que forman parte del patrimonio de la Universidad y de los derivados de aquellas otras actividades económicas que pueda desarrollar.*
 - g) Los ingresos derivados de los contratos para la realización de trabajos de carácter científico, humanístico, técnico y artístico, y del desarrollo de cursos de especialización que puedan realizar los Departamentos e Institutos Universitarios o su profesorado.*
 - h) El producto de la venta de bienes y títulos propios y las compensaciones originadas por la venta de activos fijos.*
 - i) El producto de las operaciones de crédito que, para tal financiación de sus gastos de inversión, se hayan concertado. La autorización de tales operaciones será elevada al Gobierno de la Comunidad Autónoma por el Consejo Social, a iniciativa propia o a propuesta de la Junta de Gobierno.*
 - j) Los remanentes de tesorería y cualesquiera otros ingresos que obtenga la Universidad.*

La valoración de los riesgos permite conocer razonablemente los principales factores que puedan poner en peligro los objetivos planteados por la Universidad en relación con las fuentes de financiación. La identificación y análisis de tales factores puede realizarse para cada uno de los objetivos del sistema de control interno, si bien esta estrategia no resulta operativa si consideramos el solapamiento existente entre los mismos, pudiendo ser de interés apreciar los riesgos de cumplimiento a través de los riesgos operacionales y de información, siguiendo las siguientes categorías.

- **Riesgo financiero:** engloba las consecuencias adversas que puedan producirse por una alteración cuantitativa o cualitativa en los ingresos presupuestarios, recogiendo las disminuciones efectivas de recursos financieros mantenidos en ejercicios presupuestarios previos, así como el desaprovechamiento de iniciativas que faciliten el incremento o diversificación de las fuentes de financiación.

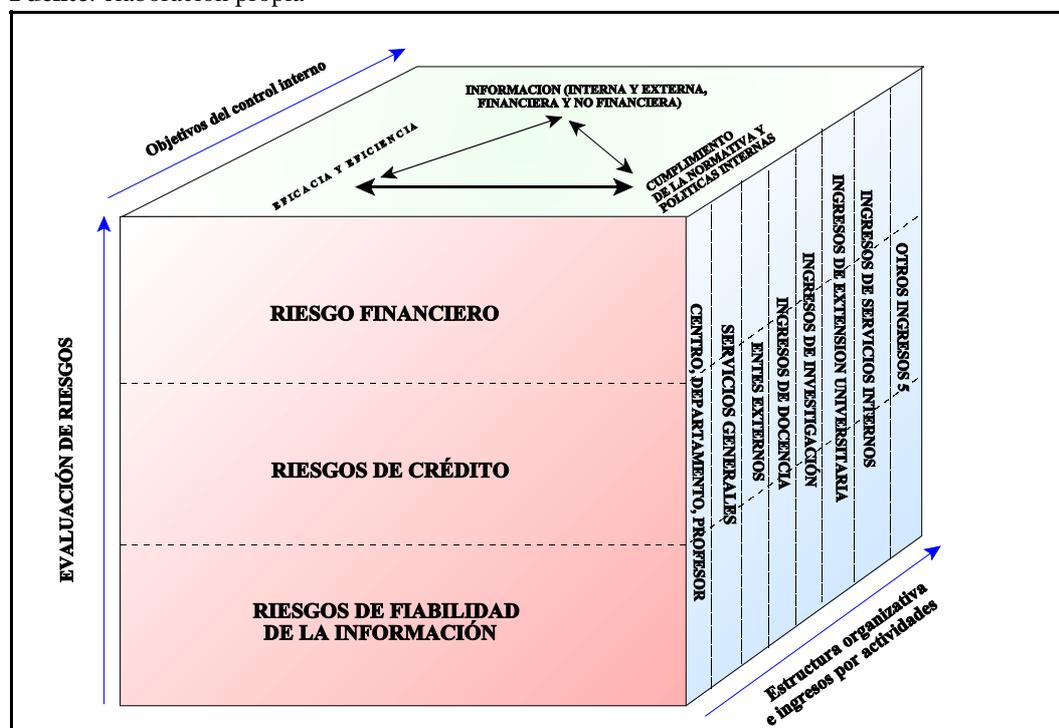
- **Riesgo de crédito:** describe aquellas amenazas que se puedan producir por insolvencia provisional o definitiva de un crédito, así como aquellas consecuencias adversas resultantes de un retraso en su efectiva recaudación.
- **Riesgos de fiabilidad de la información:** recoge aquellas incidencias que puedan producir una pérdida de fiabilidad en la información utilizada para cubrir necesidades de gestión y en la información dirigida a satisfacer la rendición de cuentas, prestando especial atención a los requerimientos legales que puedan incidir sobre el régimen económico-financiero de la Universidad.

Como se observa en la figura 2, la valoración de los riesgos financiero, de crédito y de fiabilidad en la información pretenden satisfacer la consecución de todos los objetivos del sistema de control interno y, desde este punto de vista sistémico, integra todas las fuentes de financiación⁵ y todas las unidades organizativas que están involucradas en su gestión.

⁵ El remanente de tesorería es una magnitud que mide el excedente financiero acumulado disponible para financiar gastos de ejercicios futuros, en los parámetros establecidos legalmente o bajo los criterios establecidos por la Universidad, bien estatutariamente o a través de las bases de ejecución presupuestaria. La consideración del remanente de tesorería como fuente de financiación tiene sentido en la medida que estemos en presencia de un excedente líquido positivo y, a los efectos de su evaluación, sólo tiene sentido identificar y analizar la fiabilidad de la información, careciendo de significado los riesgos financiero y de crédito.

Figura A.2. Evaluación de los riesgos asociados a las fuentes de financiación

Fuente: elaboración propia



A los efectos de valorar los riesgos financieros, de crédito y de fiabilidad, hemos considerado oportuno realizar, en primer lugar, un recorrido por las principales fuentes de financiación que son gestionadas por unidades administrativas insertas en la estructura organizativa de la institución y, en segundo lugar, valorar los riesgos de los ingresos de actividades gestionadas externamente en virtud de convenios de colaboración. En el cuadro 3 se sintetiza la situación presente de la ULPGC.

Cuadro 3. Modalidades de gestión de las fuentes de financiación de la ULPGC

Fuente: elaboración propia

Fuentes de Financiación	Gestión interna	Convenio de colaboración
La subvención global que sea consignada anualmente en los presupuestos generales del Estado o en los de la Comunidad Autónoma.	X	
Las subvenciones, legados o donaciones que le sean otorgados por otras entidades públicas o privadas.	X	X
Las tasas académicas correspondientes a estudios que conducen a la obtención de títulos oficiales.	X	
Las tasas académicas correspondientes a otros estudios no comprendidos en el apartado anterior	X	
Las tasas administrativas y otros derechos por la expedición de títulos y certificaciones.	X	
Los rendimientos procedentes de los bienes o títulos que forman parte del patrimonio de la Universidad y de los derivados de aquellas otras actividades económicas que pueda desarrollar.	X	X
Los ingresos derivados de los contratos para la realización de trabajos de carácter científico, humanístico, técnico y artístico,	X	X
Desarrollo de cursos de especialización que puedan realizar los Departamentos e Institutos Universitarios o su profesorado.	X	X
El producto de la venta de bienes y títulos propios y las compensaciones originadas por la venta de activos fijos.	X	
El producto de las operaciones de crédito que, para tal financiación de sus gastos de inversión, se hayan concertado. La autorización de tales operaciones será elevada al Gobierno de la Comunidad Autónoma por el Consejo Social, a iniciativa propia o a propuesta de la Junta de Gobierno.	X	

3. Aportaciones de la Administración Educativa de la Comunidad Autónoma

La subvención global fijada anualmente por la Comunidad Autónoma constituye la principal fuente de financiación de la ULPGC y, por tanto, cualquier impacto es significativo en términos de intensidad, alcance, persistencia, reversibilidad y reacción. En la actualidad estamos presenciando cambios profundos en las relaciones de la Comunidad Autónoma Canaria con sus respectivas universidades de tutela, lo que invita a valorar los riesgos asociados a esta fuente de financiación.

3.1. Riesgo financiero

Consideramos que nuestro trabajo no es el lugar idóneo para discernir sobre los planteamientos alternativos que se vienen realizando por expertos en economía de la educación o responsables directos en el sistema universitario, pero sí creemos necesario manifestar como incuestionable la presencia de una opinión muy mayoritaria que reclama cambios sustanciales en las estructuras, modos y comportamientos que identifican los aspectos financieros de la enseñanza pública superior, en sintonía con los cambios producidos a nivel internacional y que, por otra parte, comienzan a tener presencia consolidada en algunas universidades españolas⁶.

Es de destacar como durante las dos últimas décadas se han producido cambios destacados en bastantes países de la OCDE, que han venido sustituyendo los sistemas incrementalistas por modelos más objetivos en la determinación de las subvenciones

⁶ Entre otras experiencias recientes, cabe destacar el uso de fórmulas de subvención en la Comunidad valenciana, la aplicación de contratos-programa en Cataluña, y el desarrollo de un plan plurianual de inversiones en la Comunidad de Madrid. Puede verse en Arias (1997: 117-121) una síntesis de las primeras experiencias que a este respecto han tenido las universidades de las Comunidades Autónomas andaluza, gallega, valenciana y canaria. Actualmente se están implantando en otras Comunidades Autónomas, como la aplicación en la Comunidad Autónoma de Castilla y León que gira, con una metodología y concepción similar al modelo valenciano, alrededor de crédito matriculado en cada titulación.

directas recibidas de las administraciones públicas de tutela⁷. Dichos modelos de financiación difieren en el grado de autonomía que confieren a las universidades y en los términos contractuales por los que se determina el volumen de recursos, aunque frecuentemente se sustentan en fórmulas que conjugan una combinación de *inputs* (estudiantes matriculados, profesores, titulaciones) y *outputs* (estudiantes graduados, productividad científica, impacto social).

Si los agentes implicados optaran por un sistema de reclamación basado en el análisis de los costes incurridos por las universidades (sistema dirigido a lograr mayor eficiencia), éstas corren el riesgo de superar el crédito disponible por la administración pública de tutela, si previamente no han infundido en la institución un uso disciplinado de sus recursos financieros. Por el contrario, de establecerse un sistema de distribución bajo criterios de calidad y previamente consensuados (sistema dirigido a lograr mayor eficacia), también puede incurrir en problemas financieros si la institución no logra encauzar las acciones necesarias para su logro⁸. En un caso u otro, las instituciones universitarias corren riesgos, pero también pueden valorar con mayor claridad las expectativas de su principal fuente de financiación, cuya satisfacción, a través de mayores cotas de responsabilidad, puede

⁷ La expansión de la financiación universitaria española durante estos años “*se ha visto condicionada por la herencia de lamentables descuidos seculares. La necesidad de afrontar urgencias inaplazables puede explicar algunas de las características de un sistema que muestra una manifiesta dificultad para adaptarse a procedimientos más racionales que el puro incrementalismo como forma de atribución de las subvenciones, que tolera déficits presupuestarios o que opera, a menudo, de forma poco transparente en la distribución de las subvenciones directas*” (Bricall, 2000: 27).

⁸ Este puede ser el supuesto del contrato-programa firmado entre la Universidad Politécnica de Cataluña y la Generalitat, donde la financiación depende de la aplicación de una fórmula que engloba múltiples objetivos y que le puede reportar a dicha Universidad una financiación adicional de 1.200 millones si cumple el 85% del catálogo de objetivos predefinidos en cuatro grandes áreas funcionales (docencia, investigación, relaciones Universidad-empresa y organización interna). Por citar algunos, la Universidad se compromete a egresar 2.945 titulados, alcanzar una tasa de empleo de 8 de cada diez estudiantes, mantener 71 patentes en vigor, lograr la lectura de 115 tesis, captar 2.146 millones de pesetas en contratos de investigación, etc. Así mismo, la Generalitat también se compromete a que la reducción del número de alumnos no supone la disminución de la transferencia nominativa, siempre y cuando se produzca un incremento del número de aprobados.

conducir a un incremento o estabilidad en las transferencias recibidas⁹.

Los sistemas de reclamación no suelen presentarse en su concepción más pura sino que, por lo general, adoptan soluciones intermedias. Este es el caso del contrato-programa firmado entre la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias y la ULPGC, al desarrollar y aplicar un modelo de financiación diferenciado¹⁰ que, por una parte, asigna recursos ordinarios sobre la base de los costes autorizados y la demanda de servicios de cada año y, por otra parte, atribuye recursos vinculados al cumplimiento de objetivos e indicadores de la actividad universitaria.

Tal y como se plasma en el cuadro 4, el contrato-programa incluye líneas de financiación dirigidas a controlar los resultados alcanzados por la ULPGC en términos de calidad y eficiencia y, en otros casos, las fuentes de financiación quedan vinculadas al control de los costes incurridos (gastos de personal y otros gastos corrientes).

⁹ El apoyo financiero del Gobierno de Canarias al desarrollo de la educación superior (1% del PIB frente al 0,8 de la media nacional) es observado como una oportunidad por Rodríguez y Álamo (1998:1463-64), al indicar: *“Los esfuerzos financieros en materia de educación superior realizados por el Gobierno de Canarias, incluido el Plan de Inversiones a ocho años para las universidades canarias, así como la Ley de Plantilla y Titulaciones, con la correspondiente filosofía del Contrato Programa, están facilitando la programación plurianual de las instituciones canarias, evitándoles el estar sujetas año tras año a vaivenes políticos. En cualquier caso, recordemos que esta garantía financiera está acotada temporalmente, por lo que se vislumbran incertidumbres más allá del plazo de estas leyes”*. No obstante, estos mismos autores en referencia al sistema de educación superior en Gran Canaria advierten que *“una de las amenazas más significativas a las que se enfrenta la educación superior en los próximos años consiste en gestionar instituciones que reciben cada vez más alumnos, a las que se exige una mayor calidad en los servicios que prestan y que se ven sometidas a sucesivas restricciones de fondos públicos que les son asignados. Ante esta situación, las universidades buscan fuentes de financiación alternativas, tales como proyectos de investigación, aumento de las tasas de matrícula, etc.”*

¹⁰ Otro ejemplo reciente lo encontramos en la Ley 19/1998, de 28 de junio, de Ordenación Universitaria de la Comunidad Autónoma del País Vasco, a partir de la cual la dotación presupuestaria a las universidades vascas se determina en tres conceptos suficientemente diferenciados: a) Subvención ordinaria, que tendrá carácter global, con la finalidad de asegurar el normal funcionamiento de la actividad docente y de investigación de carácter ordinario; b) Créditos para la ejecución de contratos-programa en función de objetivos específicos contemplados en el Plan Universitario, dirigidos a subvencionar la investigación y la innovación educativa; c) Créditos precisos para dotar el programa plurianual de inversión e infraestructuras, con el objetivo de desarrollar, mejorar y acondicionar la infraestructura material de las universidades.

Cuadro 4. Objetivos básicos de las líneas de financiación del contrato-programa de la ULPGC

Fuente: elaboración propia a partir de contrato-programa

Línea de financiación	Control de los resultados alcanzados (calidad y eficiencia)	Control de los costes incurridos (eficiencia)
Financiación Básica Inicial		X
Financiación Básica Condicionada	X	
Programas de calidad institucional	X	
Programas de calidad de los recursos humanos	X	
Programas de financiación específica para acciones de reposición, mantenimiento y equipamiento		X
Objetivos de calidad y eficiencia del conjunto de la organización	X	
Complementos retributivos PDI y PAS laboral	X	
Fondos adicionales. Financiación de nuevas titulaciones		X
Saneamiento del déficit presupuestario		X

En los siguientes epígrafes se expone el contenido sintético de cada una de las líneas de financiación, con el objeto de evidenciar los factores que pueden tener una incidencia cuantitativa y/o cualitativa sobre las atribuciones patrimoniales previstas que, de acuerdo a los compromisos asumidos en el contrato-programa, deberá aportar la Administración Educativa de la Comunidad Autónoma Canaria a la ULPGC.

3.1.1. Asignación de recursos ordinarios sobre la base del coste estándar

La asignación de recursos ordinarios sobre la base de costes estándar constituye la primera y principal línea de financiación establecida en el contrato-programa, teniendo como propósito financiar los gastos ordinarios de la actividad universitaria (gastos de personal y otros gastos corrientes). El modelo adoptado observa a la Universidad en su conjunto, por lo que la financiación se nutre del erario público autonómico, conjuntamente con las aportaciones privadas de las familias y usuarios,

a través de las matriculas por enseñanzas oficiales, así como los recursos propios que puede obtener la institución universitaria como contraprestación de sus actividades productivas. En términos de porcentajes de participación sobre el total de recursos corrientes, el plan financiero obedece al siguiente reparto:

- 75,59% son aportados por la Administración Educativa,
- 14,21% por tasas, incluyendo las becas.
- 4,43% de ingresos propios.
- 5,77% por aportaciones de otras administraciones públicas.

La aportación anual de la administración educativa se denomina **Financiación Básica Inicial** y su montante se calcula anualmente de acuerdo con el modelo de costes estándar, del número de alumnos financiados que se hayan matriculado en cada curso terminado en el ejercicio anterior a aquel en que se aplicará la financiación y, finalmente, de los porcentajes que correspondan a cada uno de los diferentes agentes financiadores del sistema; esto es:

$$FBI = X\% \sum CE_i \times ETC_i$$

donde,

FBI: Financiación Básica Inicial

CE_i : Coste estándar de la titulación oficial “i”

ETC_i : Estudiantes a tiempo completo (65 créditos) de la titulación “i”

X%: Porcentaje de la financiación de la administración educativa

Para el cálculo del coste estándar de las enseñanzas oficiales (CE_i) se tiene en cuenta diversos parámetros estructurales, coeficientes y módulos asociados:

- La estructura de la plantilla de personal docente e investigador¹¹ (PDI) y del personal de administración y servicios¹²(PAS). Para la determinación del coste estándar se incluyen todos los costes de personal, tanto docente como no docente, con la repercusión de los módulos que son propios a la antigüedad de la plantilla¹³, así como las retribuciones relativas a los méritos docentes y de investigación¹⁴.
- El grado de experimentalidad de las enseñanzas y el tamaño de los grupos financiados. Este grado se obtiene tomando como base el desdoblamiento de grupos que es preciso hacer para impartir las clases prácticas en relación a los grupos estándar establecidos para las clases teóricas¹⁵.

¹¹ El compromiso asumido es pasar de un coste PDI por crédito docente de 245.083 pesetas en 2000 a 250.415 pesetas en 2004, tomando como objetivo la siguiente estructura de personal: Catedráticos (11%), Titulares de Universidad y Catedráticos de Escuela Universitaria (41%), Titulares de Escuela Universitaria (19%), Profesores Asociados (28%) y Profesores Ayudantes y Otros (1%).

¹² El compromiso asumido es pasar de un coste PAS por crédito docente de 103.785 pesetas en 2000 a 119.724 pesetas en 2004, tomando como objetivo la siguiente estructura de personal: Grupo A-1 (7%), Grupo B-2 (13%), Grupo C-3 (55%), Grupo D-4 (10%), Grupo E-1 (15%). Así mismo, se establece pasar de una ratio PDI/PAS de 0,47 en 2000 a 0,52 en 2004.

¹³ El coste de personal PDI y PAS por crédito docente se eleva a 348.868 y 381.134, según se compute o no la antigüedad.

¹⁴ En la retribución de los méritos docentes ha de considerarse el Real Decreto 74/2000, de 21 de enero, por el que se modifica parcialmente el Real Decreto 1086/1989, de 28 de agosto, sobre retribución del profesorado universitario, y el artículo 35 de la Ley 55/1999, de 29 de junio, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, a través del cual quedan integrado el Cuerpo de Maestros de Taller o Laboratorio y Capataces de Escuelas Técnicas en el Cuerpo de Profesores Titulares de Escuelas Universitarias.

¹⁵ En el modelo de financiación se fija el tamaño medio para el grupo de teoría 115 alumnos para el primer ciclo y de 55 alumnos para el segundo ciclo. El desdoblamiento de grupo teoría en prácticas se calcula de acuerdo al siguiente procedimiento: se determina el índice de experimentalidad teniendo en cuenta tanto el número de grupos prácticos en el que se subdivide el grupo teórico como el peso, en porcentaje de tiempo lectivo, en que se estima que el grupo se encuentra desdoblado; el coeficiente o índice de experimentalidad para cada titulación se obtiene agregando el número de grupos, tanto prácticos como de laboratorio, en que se desdobra un grupo teórico. Tomando como premisa que cada grupo de teoría se le imparten anualmente 65 créditos, se obtiene la repercusión total en créditos docentes que es necesario impartir en cada categoría de titulación atendiendo a su experimentalidad.

- La dotación de gastos corrientes por alumno y profesor¹⁶.

Los costes de personal y de gastos corrientes en bienes y servicios se revisarán anualmente y, en cualquier caso, la administración autonómica se compromete a garantizar durante los años de vigencia del contrato-programa un incremento mínimo del 2% para dichos módulos de costes¹⁷.

Por lo que respecta a la determinación de los alumnos financiados (ETC_i), el contrato-programa considera el número de créditos matriculados en cada titulación sobre la base de la siguiente expresión¹⁸:

$$ETC_i = \text{CRÉDITOS MATRICULADOS}_i / 65$$

Así pues, el modelo descansa sobre las aportaciones de los diferentes partícipes en la financiación universitaria, obligándose a la ULPGC a implantar una determinada

¹⁶ El módulo de gasto corriente por alumno financiable se eleva a 33.354 pesetas y por profesor equivalente a tiempo completo a 299.382 pesetas.

¹⁷ Los módulos de gastos de personal se revisa anualmente atendiendo a dos criterios: a) el impacto en coste que el programa de objetivos de estructura de plantillas de PDI y de PAS ocasiona anualmente, y b) el incremento salarial que figura en la Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de cada año, así como las posibles repercusiones salariales derivadas de las modificaciones normativo-jurídicas o sentencias judiciales de obligado cumplimiento que caen fuera del ámbito de control de la Universidad.

Por su parte, los gastos corrientes en bienes y servicios se revisarán en virtud de acuerdo a la tasa de crecimiento que para este concepto establezca la Ley de Presupuestos de cada año para el conjunto de administraciones, incremento que en ningún caso puede ser superior al IPC previsto por el gobierno en el Informe Económico de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma para cada año.

¹⁸ En el proceso de cálculo del potencial docente, se considera necesario cubrir una actividad docente con una reducción de las horas de docencia disponibles del 25% por diversas razones (dedicación a la docencia de tercer ciclo, mayor disponibilidad de recursos docentes en las asignaturas optativas, descarga de docencia para la ocupación de cargos académicos y sustituciones u otros factores similares). Así mismo, debido a la modularidad del sistema de matrícula universitaria, el concepto de Estudiante a Tiempo Completo Equivalente depende del volumen de unidades básicas de enseñanza contratadas por los receptores del servicio y, por esta razón, se ha considerado el promedio del número de créditos que se matriculan cada año los alumnos en las enseñanzas oficiales, siendo este dato para el sistema universitario canario de 65.

estructura de plantilla, al tiempo que se responsabiliza sobre la racionalidad del gasto corriente. El contrato-programa es consciente de los riesgos financieros que pueden derivarse del nuevo modelo de financiación, especialmente por la incertidumbre que lleva aparejada el coste estándar y el número de estudiantes a tiempo completo. Por esta razón, la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias garantiza que su aportación a coste estándar no será inferior al volumen total de la aportación dotada en el ejercicio presupuestario de 2000, con una actualización del 2% para cada uno de los años del período de vigencia del contrato-programa, lo que evidentemente supone una cobertura importante para el mantenimiento de los recursos financieros puestos a disposición de la Universidad.

Ahora bien, con la diferencia entre el volumen de recursos que resultase del nuevo modelo y el compromiso financiero anteriormente señalado, se genera un fondo en concepto de **Financiación Básica Condicionada**, cuyo libramiento por parte de la administración se hace depender de la consecución de un determinado porcentaje de objetivos e indicadores; esto es:

Si $FBI_i < ST_{2000/i}$; entonces:

$$FBC_i = (ST_{2000/i} - FBI_i)$$

siendo,

FBI_i : Financiación Básica Inicial de la Universidad “i”

$ST_{2000/i}$: Subvención 2000 de la Universidad “i”

FBC_i : Financiación Básica Condicionada Universidad “i”

La Financiación Básica Condicionada, al igual que la Financiación Básica Inicial, constituye una fuente finalista para cubrir los gastos ordinarios de la Universidad, si bien queda sujeta al cumplimiento de tres objetivos de calidad y eficiencia, con diferentes pesos de importancia o factores de ponderación:

- Adecuar la oferta y la demanda de acuerdo con las necesidades sociales de

la formación universitaria (35%).

- Mejorar la eficiencia general de la Universidad en su función de formación de titulados, en calidad de servicio y duración de las enseñanzas (45%).
- Mejorar la eficiencia económica actuando sobre las estructuras de costes e ingresos de la Universidad para adecuarlas a las estructuras financieras objetivo del sistema (20%).

Cada uno de estos objetivos se divide, a su vez, en acciones específicas, cuya consecución es medida a través de indicadores cualitativos y cuantitativos para cada uno de los años que comprende el período del contrato-programa. A título ilustrativo, en el cuadro 5 se detalla el contenido de las acciones e indicadores del tercer objetivo anteriormente señalado, observándose como cada indicador tiene su propio peso relativo (P) y un valor objetivo que evoluciona para cada uno de los años que comprende el contrato-programa, en virtud de la importancia y consideración otorgada por el equipo de gobierno.

El resultado de evaluación (R) se obtiene del sumatorio de los resultados obtenidos en cada uno de los indicadores (I) multiplicados por el factor de ponderación asignados, es decir, $R = \sum (I \times P)$. En virtud del texto del contrato-programa, si R es inferior al 75%, no procede la revisión de la Financiación Básica Inicial y, en el supuesto que, R fuera superior al 75%, procede la revisión positiva de la Financiación Básica Inicial de acuerdo a la siguiente regla de valoración:

$$FBC_F = FBC_i \cdot X$$

donde,

$$X = \frac{R - 75}{25}$$

siendo,

FBC_F = Financiación básica condicionada finalmente aplicable

FBC_1 = Financiación básica condicionada inicialmente prevista

X = Grado de cumplimiento de los objetivos

En síntesis, con la firma del contrato-programa, la ULPGC asume que los costes reales de su actividad ordinaria no serán superiores al coste estándar que se obtiene de acuerdo con los parámetros definidos en el nuevo modelo del financiación. De no ser así, la Universidad incurriría en un importante riesgo financiero que, por otra parte, puede ser subsanado gradualmente a través del logro de objetivos de calidad y eficiencia recogidos en la Financiación Básica Condicionada. A este respecto, es preciso advertir que los valores de referencia de los indicadores propuestos se han formulado a partir de un estudio analítico de la evolución de la ULPGC en los últimos años, por lo que los responsables máximos de la institución consideran tales metas como realistas y alcanzables.

Cuadro 5. Acciones específicas e indicadores para la mejora de la eficiencia económica de la ULPGC

Fuente: contrato-programa

Acciones relacionadas con la estructura de costes						
<ul style="list-style-type: none"> - Tender a equilibrar la dotación de profesorado entre las diferentes áreas de conocimiento en función de las necesidades docentes e investigadoras de la Universidad, al amparo de lo previsto en el artículo 39 de la Ley 11-1983, de Reforma Universitaria, y sus disposiciones de desarrollo. - Adecuar la fuerza docente disponible a la carga docente derivada de la matriculación anual de créditos y adoptar medidas que permitan el reciclaje del profesorado para la adecuación de sus capacidades docentes a las áreas de conocimientos deficitarias y de futuro crecimiento. - Adoptar las medidas recomendadas en las auditorías de gestión realizadas en el anterior contrato-programa de cara a facilitar los datos relativos a la imputación de costes a cada una de las áreas productivas -contabilidad analítica- que permita la determinación objetiva del coste medio por titulado de cada titulación y el coste real por titulado en cada Universidad. 						
Acciones relacionadas con la estructura de ingresos						
<ul style="list-style-type: none"> - Ampliar la implantación de títulos propios y de postgrado aprovechando las economías de escala disponibles en el sistema, potenciando su capacidad de obtener cofinanciación. Se deberá diseñar la oferta en función de las demandas de cualificación de los recursos humanos - Regular el flujo financiero que produce dicha actividad a través del presupuesto. - Publicar periódicamente la oferta de títulos propios con sus características y con los compromisos docentes y de calidad, estableciendo precios transparentes y de mercado (precios privados). - Aumentar el número de figuras contractuales con instituciones, empresas nacionales e internacionales. - Aumentar las acciones y programas de actividad que generen recursos mediante la explotación de los medios patrimoniales de la Universidad. 						
Indicadores	Peso	Valor Base	2001	2002	2003	2004
Actividad docente = potencial docente / Universidad (media ponderada de las cinco grandes áreas de conocimiento)	0,2	85,99%	82,94 %	79,4%	77,2%	75%
Crecimiento financiación títulos propios y otras actividades (en millones de pesetas)	0,3	100	105	110	115	120
Crecimiento financiación pública competitiva (en millones de pesetas)	0,3	207,1	215	225	235	245
Volumen de financiación por alumno (tasas) (en millones de pesetas)	0,2	1738	1738	1824	1910	1999

3.1.2. Fondos presupuestarios complementarios

La financiación complementaria constituye una línea presupuestaria especial que, de acuerdo al texto del contrato-programa, puede ser absorbida parcialmente atendiendo a la evolución positiva de la financiación básica calculada¹⁹, siempre y cuando no exceda de las cantidades programadas. La financiación complementaria contiene diferentes líneas de financiación; a saber:

a) Financiación complementaria sujeta a programación. Contiene, a su vez, dos tipos de programas:

- Programas de calidad institucional orientados a los procesos de planificación estratégica y a la ejecución de planes operativos para la mejora de las universidades.
- Programas de calidad de los recursos humanos dirigidos a la mejora de los servicios prestados a los usuarios y al aumento de los niveles de profesionalización y eficiencia del personal.

La financiación complementaria sujeta a programación está orientada a la mejora del sistema de financiación prevista en el modelo de asignación de recursos ordinarios sobre la base del coste estándar. El libramiento de esta línea de financiación requiere que la Universidad elabore una programación anual sobre las iniciativas a realizar, las cuales serán valoradas por parte de la Dirección General de universidades e Investigación²⁰. Por tanto, el riesgo financiero de estos recursos va a depender de la

¹⁹ Durante el período de vigencia del contrato-programa la ULPGC puede consolidar 200 de los 300 millones de pesetas que se asignan a los fondos complementarios sujetos a programación.

²⁰ Antes del 15 de septiembre de cada ejercicio presupuestario, “la Universidad remitirá a la Dirección General de universidades e Investigación la programación a desarrollar en el siguiente ejercicio presupuestario de los fondos de calidad institucional y de calidad de los recursos humanos, (continúa...)”

capacidad de planificación de la Universidad y de los logros que vayan alcanzado durante el período de vigencia del contrato-programa.

b) Programas de financiación específicos para acciones de reposición, mantenimiento y equipamiento.

Al igual que la línea de financiación anteriormente descrita, el contrato-programa hace depender el libramiento de este fondo complementario de la programación que realice la Universidad y de la previa autorización por parte de la Dirección General de universidades e Investigación. Dado su carácter finalista, la Universidad “*se compromete a presupuestar y liquidar dicho fondo separadamente del resto de los gastos y a presentar la liquidación de los fondos invertidos antes del cierre de cada ejercicio presupuestario*”.

No obstante lo anterior, en el supuesto de que se produjese una situación de superávit presupuestario durante el período de vigencia del contrato-programa, la Universidad debe comprometer dichos recursos en el saneamiento del déficit acumulado, mientras que la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias se compromete a detraer estos fondos excedentes del plan de saneamiento y acumularlos en la línea de financiación específica para acciones de reposición, mantenimiento y equipamiento. Igual compromiso asume si se pusiera de manifiesto, a través de las correspondientes auditorías, que el déficit a 31 de diciembre es inferior al asignado en el contrato-programa.

En esta línea de financiación se hace visible como el riesgo financiero depende del uso disciplinado que realicen las diferentes unidades organizativas sobre los recursos asignados a estas finalidades. A este respecto, la descentralización de estos gastos

²⁰(...continuacion)
definiendo las actuaciones en que se desarrollen los mencionados programas y costes de cada una de ellas”.

presupuestarios en centros, departamentos, institutos, unidades administrativas, etc. requieren de un esfuerzo institucional continuo si se desea alcanzar las cotas de eficiencia exigibles, pues el fracaso en la programación de un año incide negativamente en las asignaciones presupuestarias de ejercicios posteriores.

c) Acciones específicas de calidad

Esta financiación tiene como propósito lograr determinados niveles de calidad respecto al comportamiento organizativo y, en especial, a los programas que recaen sobre el personal. Como acciones específicas de calidad se engloban tres líneas de financiación ligadas al cumplimiento de objetivos: la primera comprende los complementos retributivos del personal docente e investigador, la segunda se dirige a programas de calidad del personal auxiliar y administrativo, y, finalmente, la tercera línea de financiación hace referencia a objetivos de calidad y eficiencia del conjunto de la organización.

La primera línea de financiación se dirige a financiar los complementos retributivos del personal docente e investigador²¹, aprobados a través del Decreto 122/1999, 19 de julio, y definidos por Resolución de 19 de julio de 1999. En virtud de estas disposiciones el profesorado que cuenta con dos cursos de antigüedad podrá solicitar

²¹ De acuerdo al Decreto 122/1999, de 17 de junio, por el que se establecen las condiciones de financiación por la Comunidad Autónoma de los complementos retributivos a asignar por los Consejos Sociales al personal de las universidades Canarias, se indica: “*Es una prioridad de la Comunidad Autónoma de Canarias en materia universitaria evaluar la actividad docente e investigadora de las universidades canarias como lo prueba el establecimiento de dicha evaluación dentro de los contenidos mínimos del contrato-programa que deba suscribir el Gobierno de Canarias con cada una de las universidades, y que se establece en la Ley Territorial 6/1995, de 6 de abril, de Plantillas y Titulaciones Universitarias, con el objetivo de garantizar el nivel de calidad de la institución universitaria. No obstante, como en todo sistema educativo la calidad del mismo depende, en buena medida, de la calidad y motivación del profesorado para la tarea que desempeña, por lo que es necesario abordar acciones que permitan que el profesorado desempeñe sus tareas garantizando la máxima calidad y estableciendo un cauce para su promoción. Por lo expuesto, y partiendo siempre que corresponde al Consejo Social de la Universidad apreciar las circunstancias concretas concurrentes, teniendo presentes las exigencias docentes e investigadoras o los méritos relevantes que justifiquen objetivamente la asignación de estos complementos retributivos, se ha considerado procedente mejorar el nivel de calidad de la Institución Universitaria, siempre dentro de los límites presupuestarios que se acuerden por el Parlamento de Canarias*”.

un máximo de seis complementos retributivos²², si bien a efectos económicos sólo se reconocerán cuatro de forma simultánea. Los complementos retributivos no constituyen una financiación susceptible de consolidación, pues sus efectos económicos tienen carácter personal y temporal²³, por lo que su montante va a depender de la calidad y eficiencia lograda por el profesorado de acuerdo a los criterios e indicadores definidos en los procesos de evaluación. A nivel institucional, el riesgo financiero que pueda producirse por su desfavorable evolución cuantitativa es relativo si consideramos que esta fuente de financiación es cubierta en su totalidad por la administración autonómica, previa supervisión del proceso de evaluación seguido por la Universidad.

Por lo que respecta al personal de administración y servicios, la administración educativa se compromete a aportar los recursos asignados condicionado al cumplimiento de los criterios de calidad que se determinen reglamentariamente en el protocolo de valoración e incentivos. Al igual que en el caso anterior, el riesgo financiero asumido no es significativo a nivel institucional, pues la hipotética reducción de esta financiación conlleva una simultánea reducción en el capítulo de gastos de personal. De esta forma, el riesgo financiero queda diluido automáticamente entre aquellas personas que no han logrado superar los criterios de valoración previamente definidos, habida cuenta que los ingresos y gastos no se consolidan en el presupuesto de la Universidad.

Por el contrario, la financiación destinada a financiar la calidad del conjunto de la organización sí pueden representar un riesgo efectivo para la ULPGC a nivel

²² Los complementos retributivos son: 1. Reconocimiento de la dedicación docente, 2. Mérito docente, 3. Estímulo a la especialización, 4. Aportaciones creativas a la docencia universitaria, 5. Docencia de graduación, postgrado e inserción laboral y, finalmente, 6. Méritos relevantes asociados a actividades de I+D.

²³ Los complementos retributivos surten efectos económicos durante los cuatro años siguientes a la fecha de evaluación, si bien el complemento 3 dejará de surtir efectos al día siguiente de la pérdida de la categoría profesional necesaria para su obtención y el complemento 4 se proyecta sobre 8 años.

institucional, habida cuenta de que tales recursos económicos se libran anticipadamente por doceavas partes, mientras que su liquidación se efectúa en el año siguiente de acuerdo a las reglas de valoración de los cumplimientos y logros alcanzados en el ejercicio anterior. A este respecto, el contrato programa define un modelo estructurado en cuatro áreas (docencia, investigación, gestión y servicios, impacto social), asignando a cada una de ellas una proporción de la financiación total asignada a este concepto. Para cada área se definen indicadores (I) de cumplimiento con su correspondiente ponderación (P), a partir de los cuales queda determinado el resultado por área ($R = \sum (I \times P)$). A título ilustrativo, en el cuadro 7 exponemos los objetivos, indicadores y reglas de revisión para el área de investigación. La comparación del resultado por área con los niveles mínimos exigidos para cada uno de los ejercicios en los que se proyecta el contrato-programa determinan el libramiento de la financiación (véase cuadro 6).

Cuadro 6. Reglas de revisión de la financiación por objetivos de calidad del conjunto de la organización

Fuente: contrato-programa

Resultados	2001	2002	2003	2004
$R < X$ No procede financiación	X=50%	X=50%	X=50%	X=50%
$X < R < 85\%$ La financiación será mínimo Y y máximo R	Y=75%	Y=80%	Y=85%	X=90%
$85\% < R < 100$ La financiación será mínimo Z y máximo R	X=90%	X=93%	X=97%	X=100%
$R > 100\%$ La financiación será igual a R con un máximo de V	V=100%	V=100%	V=100%	V=100%

Cuadro 7. Objetivos, indicadores en el área de investigación

Fuente: Contrato-Programa

Objetivo	Peso	Indicadores	Peso	Valor Actual	36892	36924	36953	Objetivo 2001-04
Aumentar la producción científica y su calidad	9%	- Número de artículos, capítulos y libros publicados	0,2	657	7e+10	7e+10	8e+10	7,51e+10
		- Número de comunicaciones y ponencias en congresos	0,2	452				
		- Número de patentes registradas	0,2	---				
		- Número de tesis doctorales leídas	0,2	59				
		- Número de nuevos tramos de investigación reconocidos	0,2	31				
Mejorar la formación investigadora	8%	- Número de estudiantes matriculados en programas de doctorado	0,1	762	775	800	800	800
		- Número de alumnos de tercer ciclo con suficiencia investigadora	0,2	103	110	120	120	120
		- Porcentaje de becarios de investigación sobre total PTC	0,2	5,2% (61)	5,5% (65)	6% (70)	6,3% (75)	6,3% (75)
		- Porcentajes de profesores involucrados en investigación sobre total PTC	0,4	50,1%	53%	53%	59%	59%
		- Número de servicios generales de apoyo a la investigación	0,1	3	3	4	5	5
Incrementar los recursos externos de I+D	8%	- Incremento del volumen de recursos procedentes de convenios y contratos (en millones de pesetas)	0,5	620207	7e+05	685235	725245	725245
		- Incremento de la financiación competitiva pública obtenida (en millones de pesetas)	0,5					

En virtud de las reglas de revisión de la financiación por objetivos de calidad del conjunto de la organización, el riesgo financiero será absoluto en el supuesto de alcanzar un resultado por área inferior al cincuenta por ciento, disminuyendo su alcance en la medida que la Universidad logre los valores objetivos que se han definido en el contrato-programa. Los responsables de la ULPGC estiman una evolución progresiva de la institución que permita acercar a la institución a los valores de referencia, considerando que los valores objetivos están en concordancia con las potencialidades de la Universidad y con la tendencia observada en los últimos años.

3.1.3. Financiación adicional para la implantación de nuevas titulaciones

El contrato-programa destina una línea de financiación específica para la implantación de nuevas titulaciones sujeta a los criterios establecidos en la Financiación Básica Inicial, con la diferencia de que establece un número fijo de 50 estudiantes a tiempo completo, tal y como se puede constatar en la siguiente expresión²⁴:

$$\text{FBIT} = X\% \cdot 3 \text{CE}_i \cdot 50$$

donde,

FBIT: Financiación Básica Inicial para nuevas Titulaciones

CE_i: Coste estándar de la titulación “i”

X%: Porcentaje de la financiación de la administración educativa

²⁴ Durante el período de implantación de las nuevas titulaciones, los alumnos financiados de nuevas titulaciones no se computan en el cálculo de la Financiación Básica Inicial. A medida que las nuevas titulaciones finalicen su implantación formarán parte del modelo de Financiación Básica Inicial en los términos ya expuestos.

Para que esta línea de financiación específica tenga efectos económicos, es necesario que la Universidad pueda acreditar la existencia de una demanda igual o superior a 160 alumnos de nuevo ingreso por año, sostenida durante un período mínimo que duplique el de la duración prevista en el plan de estudios de la titulación. Por ello, el contrato-programa exige a la Universidad un estudio de viabilidad que garantice la demanda esperada y los costes e ingresos previstos con cargo a la misma, los cuales serán remitidos a la Dirección General de universidades e Investigación simultáneamente a su remisión al Consejo de universidades²⁵. Debe tenerse en consideración que, de acuerdo al artículo 1.1 del Decreto 3/1996, de 12 de enero, debe proponerse la supresión²⁶ de todas aquellas titulaciones con una matrícula inferior de 50 alumnos en primer curso durante los tres primeros años, en cuyo caso, los recursos liberados pueden ser utilizados para financiar nuevas titulaciones²⁷.

De esta forma se pone de manifiesto cómo es la sociedad quien regula, en última instancia, esta línea de financiación, por lo que el crecimiento de la actividad

²⁵ La homologación de planes de estudio cuyas enseñanzas no están previamente autorizadas en la Universidad o cuya impartición suponga incremento de la subvención presupuestaria requiere de la autorización oportuna del Ministerio de Educación y Ciencia o del órgano competente de la Comunidad Autónoma (artículo 10.3 del Real Decreto 1497/1987, de 27 de noviembre, de directrices generales comunes de los planes de estudio y de los títulos de carácter oficial con validez en todo el territorio nacional).

²⁶ En el artículo 6.2.º de la Ley 6/1995 se establece que uno de los contenidos mínimos del contrato-programa será el de la aplicación de los criterios objetivos mínimos determinados reglamentariamente, que justifiquen el inicio, continuación o supresión de una determinada titulación, señalando, entre otros, “*la demanda social, alumnos ingresados y egresados, ratios de alumnos por profesor, cualificación del profesorado, índice de éxito académico, y otros de naturaleza análoga*”. Dichos criterios fueron aprobados por el Gobierno de Canarias mediante el Decreto 3/1996a propuesta del Consejero de Educación, Cultura y Deportes. Debemos hacer mención el cambio de redacción realizado en contrato-programa respecto al literal del artículo 1.1: “*Que la titulación no descienda durante tres cursos consecutivos de 50 alumnos de nueva matrícula en el primer curso de la misma*”.

²⁷ El cambio de una titulación por otra está previsto en el artículo 1.2 del Decreto 3/1996 en los siguientes términos: “*Cuando los cambios sociales o tecnológicos hiciesen conveniente la modificación o sustitución de una titulación por otra con mayor demanda social, a propuesta del Consejo Social de la Universidad y del Gobierno de Canarias y una vez recogidas las opiniones de los sectores económicos y sociales de los organismos e instituciones culturales. La Universidad elaborará los planes conducentes a su modificación o supresión y, en su caso, al establecimiento de una nueva titulación que la sustituya*”.

universitaria queda supeditado a las preferencias de la demanda²⁸. En el supuesto de hacer uso de esta fuente de financiación, el riesgo financiero va a depender del acierto de los estudios de prospectiva que se realicen y del comportamiento de los factores que determinan el coste estándar (personal y otros gastos corrientes).

3.1.5. Saneamiento del déficit

Esta línea de financiación excepcional y no consolidable tiene como propósito “*equilibrar los resultados presupuestarios negativos acumulados de la ULPGC*” y financiar las operaciones financieras avaladas por la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias para el saneamiento de la Universidad²⁹.

El contrato-programa toma como referencia la liquidación presupuestaria del ejercicio de 1998, de acuerdo a las necesidades de financiación expuestas en el informe de fiscalización realizado por la Intervención General de la Comunidad Autónoma (véase cuadro 8).

Cuadro 8. Evolución del saldo presupuestario y el remanente de tesorería de la ULPGC

²⁸ La adaptación de los estudios universitarios a la demanda social es un objetivo contenido en la Ley 6/1984, de los Consejos Sociales, de Coordinación Universitaria y de creación de universidades, Centros y Estudios Universitarios. En el artículo 11 de la mencionada Ley se especifica que “*la programación contenida en el Plan Universitario de Canarias, deberá establecer una política que adecue la oferta de estudios, actividades y servicios de las universidades a la demanda social, contemplando tanto su peculiaridad insular como los condicionamientos socioeconómicos que puedan limitar el derecho a la Enseñanza Superior. En todo caso, deberá garantizar el nivel de calidad propio de la institución universitaria*”.

²⁹ A través del Decreto 209/2000, de 6 de noviembre, la Tesorería de la Comunidad Autónoma de Canarias autoriza el otorgamiento de un aval a favor de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, por 576.321.678 pesetas. La solicitud de aval se realizó con el objeto de garantizar una póliza de crédito que permitiera financiar desfases de tesorería. En este sentido, la Universidad, como entidad avalada, está obligada a facilitar “*la inspección y control que ejercerá la Consejería de Economía y Hacienda en colaboración con la Consejería de Educación, Cultura y Deportes en orden a verificar las inversiones financiadas con el contrato de crédito avalado, al objeto de comprobar su aplicación y rentabilidad, así como la solvencia de la entidad avalada, pudiendo para ello verificar los documentos que se consideren oportunos*”.

Fuente: Informes de Intervención General de la Comunidad Autónoma y de la ULPGC

Magnitudes contables	(en millones de pesetas)		
	1996	1997	1998
Informes de fiscalización de la Intervención General de la CC.AA.			
Resultado Presupuestario	(12,7)*	(68)*	(834)**
Remanente de Tesorería No Afectado	(3.432)*	(3.080)*	(2.273)**
Remanente de Tesorería Afectado	273*	263*	(208)**
Informes económicos aprobados en Junta de Gobierno y Consejo Social			
Resultado Presupuestario	(504)*	(42)*	(327)**
Remanente de Tesorería No Afectado	(1.850)*	(2.113)*	(2.216)**
Remanente de Tesorería Afectado	273*	218*	209**

* Recogen los correspondientes ajustes contables

** Pendiente de los ajustes de auditoría

La recepción de estos recursos financieros requiere que la Universidad desarrolle un programa específico de medidas que permitan subsanar las deficiencias de financiación acumuladas, debiendo ser aprobado por las Consejerías de Educación, Cultura y Deportes y de Economía y Hacienda.

Por tanto, de la consistencia del plan de saneamiento elaborado y de su correcta aplicación van a depender los recursos asignados a esta línea de financiación. Ahora bien, el carácter excepcional de esta línea de financiación también requiere valorar la evolución de los valores contables de referencia (saldo presupuestario y remanente de tesorería, principalmente), pues la Universidad se compromete en este contrato de programación plurianual a no incurrir en nuevos déficits presupuestarios. Por el contrario, en aras de lograr la estabilidad presupuestaria, si se produjese una situación de superávit durante el período de vigencia del contrato-programa, la Universidad se compromete a aplicar dichos recursos a la financiación del déficit, mientras que la administración de tutela se obliga a detraer estos fondos excedentes del plan de saneamiento y acumularlos en la línea de financiación específica para acciones de

reposición, mantenimiento y equipamiento³⁰.

Por todo lo anterior, queda de manifiesto que la Universidad asume un modelo de reclamación basado en la eficiencia, lo que exige infundir un uso disciplinado de los recursos financieros. Como señala el contrato-programa la Universidad debe realizar *“un plan de racionalización de sus actividades que tendrá como objetivo la administración y el uso óptimo de los recursos disponibles.”*

3.2. Riesgo de crédito

Asignada la cantidad en los presupuestos de la comunidad autónoma, la exigibilidad de la transferencia no debe plantear problemas en virtud de lo establecido en el artículo 43 de la Ley General Presupuestaria, al señalar que *“las obligaciones de pago sólo son exigibles de la Hacienda Pública cuando resulten de la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 60 de esta Ley, de sentencia judicial firme o de operaciones de tesorería legalmente autorizadas”*. En consecuencia, los riesgos no se derivan por la exigibilidad de la cantidad asignada sino directamente de la vulnerabilidad que presenten tales créditos, bien por desfases temporales en su asignación presupuestaria y posterior cobro, bien por cambios en las variables que definen el modelo particular de financiación.

Respecto al desfase temporal que puede producirse en la asignación presupuestaria de las diferentes líneas de financiación (financiación básica, fondos complementarios, financiación adicional, saneamiento del déficit), el artículo 54.1 de la Ley de Reforma Universitaria advierte que las universidades sólo podrán

³⁰ *“Si como consecuencia de las auditorías correspondientes a los ejercicios de 1999 y siguientes, se pone de manifiesto que el importe para financiar la cuantía del déficit a 31 de diciembre de 1998 resultase inferior al asignado en el presente contrato-programa, la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias se compromete a detraer estos fondos excedentarios del plan de saneamiento previsto en el contrato-programa y acumularlos en la línea de “financiación específica para acciones de reposición, mantenimiento y equipamiento”*.”

elaborar y aprobar sus presupuestos, una vez se haya asignado dicho crédito en el presupuesto de la comunidad autónoma. Ésta parece ser la lectura realizada por muchas universidades y, como nos recuerda Arias (1997: 48) ,“*el hecho de que los Presupuestos Generales de las CCAA se aprueben al final del año ha acostumbrado a las universidades de ellas dependientes a iniciar sistemáticamente sus ejercicios con el presupuesto prorrogado, por lo que deben utilizar la prórroga automática como base legal de actuación hasta bien avanzado el ejercicio [...] La situación se agrava cuando el presupuesto se aprueba en el último trimestre del año (caso no tan infrecuente), lo que obliga a concentrar en la última parte del ejercicio la ejecución de las nuevas partidas que no figuran en el prorrogado (inversiones, nuevos programas)*”.

Esta situación queda subsanada en el contrato-programa, pues la Administración de tutela se compromete a incluir en el proyecto de Ley de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma las dotaciones recogidas en el Plan de Financiación del Sistema Universitario de Canarias 2001-2004 y a ejecutar cada línea financiera de acuerdo con el régimen previsto en el contrato-programa, con arreglo a lo que establezcan las sucesivas Leyes de Presupuestos. Por su parte, la Universidad se compromete a remitir el anteproyecto del presupuesto antes del 20 de noviembre.

Así mismo, aún cuando no se tenga un conocimiento exacto de las transferencias a percibir, razones de disciplina y racionalidad en el gasto justifican sobradamente que las universidades procedan a su consignación previsional en el presupuesto de ingresos, aunque ello evidentemente no reduce el desfase que pueda producirse entre los flujos económicos y financieros.

La especial vinculación de las actividades universitarias al calendario académico junto a la existencia de tasas de recaudación inferiores a las tasas de pago, provocan un constante desequilibrio entre los cobros y pagos que, al menos por lo que respecta a sus actividades ordinarias, las universidades vienen resolviendo bien formalizando

pólizas de crédito o bien acudiendo a los créditos de provisión, lo que evidentemente merma parte de los recursos financieros de la Universidad, no sólo por soportar una mayor carga financiera explícita, sino también por los intereses implícitos que los proveedores repercuten en el precio de sus servicios, como compensación del mayor crédito y plazo de pago³¹.

El continuo retraso en la recepción de su principal fuente de ingreso ha sido analizado por los órganos de control externo en algunas universidades españolas³², recomendando su inclusión previsional, a los efectos de que éstos puedan ser aprobados en tiempo oportuno³³, sugiriendo extremar el control sobre los derechos pendientes de cobro y, exigir, en su caso, los oportunos intereses de demora a las administraciones públicas deudoras. Junto a estas salvaguardas y haciendo uso de su capacidad de autonormación, algunas universidades han limitado estatutariamente el poder del Rector en la concertación de operaciones de crédito, requiriendo la autorización de órganos colegiados o la aprobación de la comunidad autónoma de

³¹ En el informe de fiscalización del Estado de liquidación del Presupuesto de la ULPGC del ejercicio 1996, la Audiencia de Cuentas de Canarias señala en su página 13: *“la Universidad suscribe con la Caja Insular de Ahorros de Canarias un préstamo de 450.000.000 ptas., como una operación de tesorería que amortiza en abril de 1997, si bien ese mismo mes vuelve a suscribir uno nuevo con la misma entidad financiera, en este caso de 650.000.000 ptas., de lo que se deduce que estos créditos han ido a solventar más bien un problema estructural de financiación que un déficit transitorio de tesorería”*. En noviembre de 2000 ha solicitado una nueva línea de crédito por 576 millones de pesetas como consecuencia de desfases temporales de tesorería.

³² Estos desfases son generalizados por el Tribunal de Cuentas de Canarias al recomendar: *“Sería conveniente que se llevasen a cabo las gestiones oportunas para establecer los canales de comunicación necesarios entre la Universidad y las distintas administraciones concedentes de transferencias y subvenciones a la misma, con la finalidad de que exista una correlación temporal, al menos en lo que respecta al ejercicio económico, entre el reconocimiento de la obligación concedente y el reconocimiento del derecho por la Universidad”* (Informe de fiscalización del estado de liquidación del presupuesto de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, ejercicio 1996).

³³ *“La tardanza manifiesta en la aprobación de los presupuestos no puede escudarse en el desconocimiento de las transferencias a percibir de la Administración Autonómica, principal fuente de financiación, puesto que ésta, al menos aproximadamente, puede ser conocida con la aprobación de los presupuestos autonómicos”* (Informe de las liquidaciones presupuestarias de las universidades de Andalucía, ejercicios 1991 y 1992, pág. 43, tomado de Arias, 1997: 48).

tutela³⁴. De esta forma, se restringe la posibilidad de utilizar operaciones de tesorería como solución a necesidades permanentes de financiación que, en el caso de la ULPGC, quedan subsanadas por los recursos financieros destinados al saneamiento del déficit. A este respecto, el contrato-programa también advierte que *“para la contratación de cualquier operación de crédito, independientemente de su naturaleza, la Universidad requerirá la previa autorización del Gobierno de Canarias”*.

Por tanto, el riesgo de crédito de los recursos aportados por la Administración Autonómica se manifiesta en el supuesto de que se produzcan asincronías entre el libramiento de cada línea de financiación y el reconocimiento de las obligaciones que llevan aparejadas. Con la firma del contrato-programa, las líneas presupuestarias se libran, en general, por doceavas partes al comienzo de cada mes natural (véase cuadro 9), por lo que cabe esperar una vinculación temporal con sus correlativas obligaciones de pago, máxime si consideramos que la ULPGC queda comprometida a lograr una correcta estabilidad presupuestaria que no derive en nuevos déficits. De esta forma, se reduce sensiblemente la presencia de riesgos de crédito, tal y como ha acontecido en ejercicios anteriores. No obstante a lo anterior, es menester resaltar que el contrato-programa exige a la Universidad un importante número de requerimientos informativos durante todo el ejercicio presupuestario (véase cuadro 10). En la medida que esta información constituye un requisito necesario para la liquidación definitiva de algunas líneas de financiación, es evidente que la Universidad puede incurrir en riesgos de crédito si no dispone de un sistema que elabore información fiable y oportuna, pues las cantidades que no queden debidamente justificadas serán detraídas de las cantidades asignadas en el siguiente presupuesto.

³⁴ Así, el artículo 215 de la Universidad de Oviedo establece *“La Universidad, previo acuerdo de la Junta de Gobierno, podrá concertar operaciones de crédito respetando la legislación vigente. Aquellas operaciones que superen el período de vigencia del presupuesto deberán contar con el acuerdo favorable del Consejo Social y serán finalmente aprobadas por el Principado de Asturias”*. El artículo 263.3 de los Estatutos de la Universidad de Extremadura establece *“El Rector, previo informe favorable del Consejo Social, podrá concertar operaciones de crédito por plazo inferior a un año con objeto de cubrir necesidades de Tesorería”*.

Cuadro 9. Libramiento, liquidación y regularización financiera de las líneas de financiación

Fuente: Contrato-programa

Línea de financiación	Libramiento	Liquidación y Regularización financiera
1. Aportación de la Administración Autónoma al coste estándar. 1.1. Financiación Básica Inicial	Se librá por doceavas partes al comienzo de cada mes natural	Liquidación al cierre del ejercicio
1.2. Financiación Básica Condicionada	Se librá por doceavas partes al comienzo de cada mes natural	Liquidación al cierre del ejercicio. Si como consecuencia de la liquidación de la financiación básica condicionada resultasen cantidades a regularizar, se detraerán créditos de la línea de financiación por cumplimiento de objetivos de la organización del próximo ejercicio
2. Fondos complementarios 2.1. Financiación complementaria sujeta a programación 2.1.1. Programas de calidad institucional 2.1.2. Programas de calidad de los recursos humanos	Se librá por doceavas partes al comienzo de cada mes natural	Liquidación al cierre del ejercicio. Si de la liquidación se verificasen saldos no ejecutados, se detraerán de las cantidades comprometidas del mismo o de ejercicios siguientes
2.2. Programas de financiación específica para acciones de reposición, mantenimiento y equipamiento	Al inicio del ejercicio se librá una tercera parte de la cantidad asignada en el presupuesto. Este anticipo se repone prevista justificación del anterior	Liquidación al cierre del ejercicio. Si de la liquidación se verificasen saldos no ejecutados, se detraerán de las cantidades comprometidas del mismo o de ejercicios siguientes
2.3. Acciones específicas de calidad	Se librá por doceavas partes al comienzo de cada mes natural	Liquidación al cierre del ejercicio, sobre la aplicación de las reglas de valoración de los cumplimientos o logros realizados en el ejercicio anterior. Si de la liquidación se verificasen saldos no ejecutados, se detraerán de las cantidades comprometidas del mismo o de ejercicios siguientes, siempre dentro de los límites establecidos para este concepto en el contrato-programa
3. Fondos adicionales. Financiación de nuevas titulaciones	Se librá por doceavas partes al comienzo de cada mes natural	Liquidación al cierre del ejercicio
4. Saneamiento del déficit presupuestario	En la fecha de aprobación por parte las Consejerías de Educación, Cultura y Deportes y de Economía y Hacienda	Liquidación al cierre del ejercicio. Si de la liquidación se verificasen saldos no ejecutados, se detraerán de las cantidades comprometidas del mismo o de ejercicios siguientes.

Cuadro 10. Requerimientos informativos del contrato-programa por línea de financiación

Fuente: adaptado del contrato-programa

Líneas de financiación	Requerimientos informativos	Fecha
Financiación Básica Inicial	Remitir la matrícula definitiva de estudiantes de acuerdo a los requisitos estadísticos acordados con la Dirección General de universidades e Investigación	Antes del 30 de mayo
	Remitir la liquidación del capítulo primero del ejercicio inmediato anterior, con el detalle de los trienios, quinquenios y sexenios liquidados y cualquier otro requisito estadístico acordado	Antes del 30 de mayo
	Remitir la previsión de liquidación de trienios, quinquenios y sexenios que estarán de alta en el sistema de nóminas a 31 de diciembre	Antes del 15 de septiembre
	Incluir en el presupuesto de cada ejercicio económico la plantilla presupuestaria del total del personal que conforman el capítulo primero.	Fecha de aprobación del presupuesto
Financiación Básica Complementaria	Remitir los datos necesarios para valorar el grado de cumplimiento de los objetivos	30 de mayo
Financiación sujeta a programación: Programas de calidad institucional y Programas de calidad de los recursos humanos	Remitir la liquidación definitiva de los programas desarrollados	31 de marzo
Programas de financiación específica para acciones de reposición, mantenimiento y equipamiento	Remitir la programación del siguiente ejercicio presupuestario	15 de septiembre
Acciones específicas de calidad	Presentar el resultado de evaluación de los programas de calidad de la organización, del personal docente e investigador y del personal de administración y servicios	15 de noviembre
Saneamiento del déficit	Presentar la situación de la deuda viva a 31 de diciembre del ejercicio económico anterior	Antes de 30 de enero
	Remitir un avance de la liquidación presupuestaria del ejercicio anterior con la consolidación de las cuentas anuales de todos los órganos de su dependencia y el resultado económico de las instituciones en que participen	Antes del 13 de mayo
	Remitir Liquidación del presupuesto del ejercicio anterior	Antes del 30 de mayo
	Remitir el anteproyecto del presupuesto del ejercicio siguiente	Antes del 20 de noviembre

3.3. Riesgos en la fiabilidad de la información

La subvención nominativa resulta de los acuerdos adoptados entre el Equipo Rectoral y la Consejería de Educación y, como ingreso principal integrado en los presupuestos, va a requerir la ratificación de la Junta de Gobierno y la aprobación del Consejo Social, en virtud de las competencias atribuidas por la Ley de Reforma Universitaria y los Estatutos de la ULPGC³⁵, al señalar en su artículo 220³⁶: *“El proyecto de presupuesto anual y la correspondiente programación cuatrienal serán elaborados por la Gerencia, siguiendo las líneas de actuación marcadas por el Claustro y las directrices marcadas por la Junta de Gobierno a través del Vicerrectorado correspondiente. Estos proyectos serán presentados por el Rector a la Junta de Gobierno para que, una vez lo haya aceptado, proponga su aprobación al Consejo Social antes de comenzar el año natural”*.

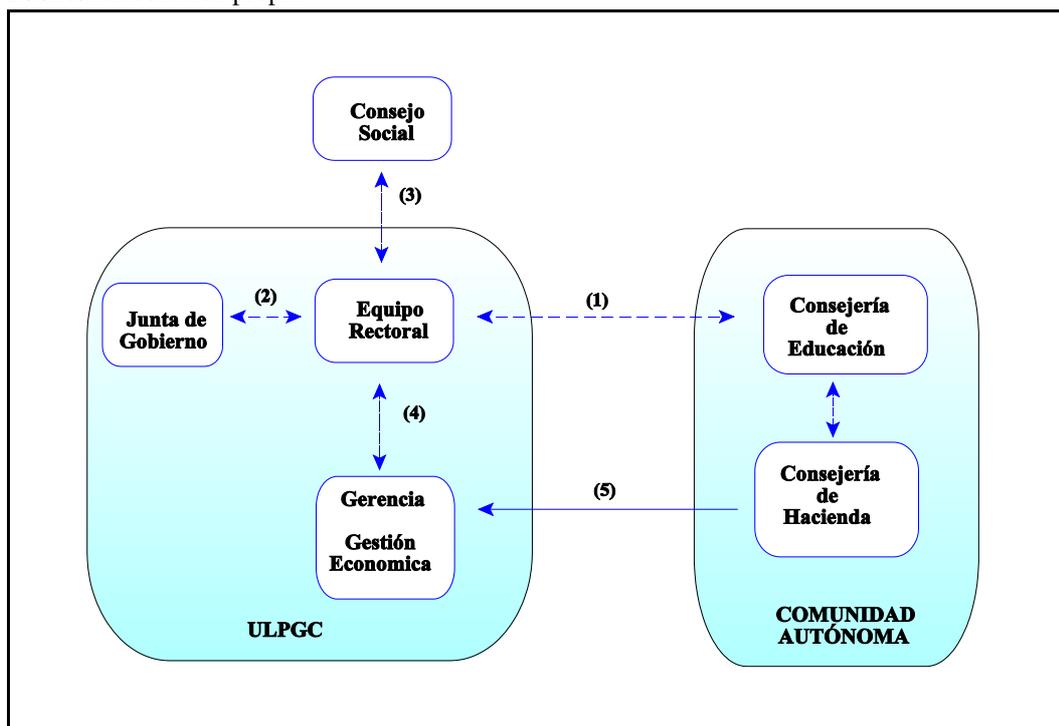
En la figura 3 quedan representados las relaciones entre el Equipo Rectoral con la Consejería, Junta de Gobierno y Consejo Social (flujos información-comunicación 1, 2 y 3), correspondiendo a la Gerencia, especialmente a la Unidad de Gestión Económica, aportar gran parte de los datos necesarios para la elaboración de los presupuestos (flujo información-comunicación 4) y recoger las atribuciones patrimoniales en el sistema de información de la Universidad (flujo financiero 5), discriminando aquéllas que pudieran tener una finalidad concreta -subvención-, de aquéllas que puedan tener un destino genérico -transferencia-., habida cuenta de que

³⁵ Los Estatutos de las universidades de Granada (artículo 304), Santiago de Compostela (artículo 273) y Vigo (artículo 273), etc. exigen que los presupuestos sean aprobados por el Claustro, mientras que los Estatutos de las universidades de Autónoma de Barcelona (artículo 54), Girona (artículo 45), León (artículo 245), entre otros, sólo exigen que el Rector informe sobre las líneas generales del presupuesto, a los efectos de que el Claustro pueda ejercer el control político sobre los mismos. Por lo que respecta a la ULPGC, el artículo 71 resalta que *“El Claustro de la Universidad [...] Tiene como función genérica la de fiscalizar y orientar la actividad docente e investigadora y la de definir anualmente las líneas de actuación para el gobierno de la Institución. Este debate deberá realizarse previamente a la elaboración del presupuesto de la Universidad”*.

³⁶ Estas atribuciones y competencias también están respaldadas en los artículo 68, 71 y 81 de los Estatutos de la Universidad.

estas dos instituciones -subvención y transferencia- están regidas por una normativa financiera y contable diferente.

Figura 3. Flujos en la gestión de la subvención global fijada por la Comunidad Autónoma
Fuente: elaboración propia



Nota: las flechas con líneas discontinuas representan flujos de información-comunicación, mientras que las flechas con líneas continuas representan flujos económico-financieros.

El propio Tribunal Constitucional, en la Sentencia 13/1992, de 6 de febrero, se ha pronunciado a este respecto advirtiendo que “dentro de las subvenciones,[...], conviene distinguir por una parte aquellas que responden a una finalidad o acción de fomento, y por otra, las llamadas “subvenciones-dotación” frecuentemente incluidas en los Presupuestos Generales del Estado y que, si bien formalmente caracterizadas como subvenciones, en realidad encubren meras dotaciones presupuestarias destinadas a cubrir las necesidades de financiación de un determinado ente o servicio público y que sólo impropia o en una acepción muy genérica puede asimilarse en sentido estricto”.

El Derecho contable público también ha prestado un cuidadoso análisis, tanto en las definiciones que se aportan en el Plan General de Contabilidad Pública y en los Principios Contables Públicos como en las normas de desarrollo de la Ley General Presupuestaria en materia contable, estableciendo normas diferenciadas para estas dos instituciones. Así, en el glosario de términos que acompañan al Plan General de Contabilidad Pública, la subvención es *“todo desplazamiento patrimonial que tiene por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las Administraciones públicas, y de éstos a otras Entidades públicas o privadas y a particulares, así como las realizadas por éstas a una Administración pública, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los Entes beneficiarios; afectada a un fin, propósito, actividad o proyecto específico; con obligación por parte del destinatario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro”*. Por su parte, transferencia *“es todo desplazamiento patrimonial que tiene por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las Administraciones públicas, y de éstos a otras Entidades públicas o privadas, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los Entes beneficiarios, destinándose dichos fondos a financiar operaciones o actividades no singularizadas”*.

Entre los elementos que configuran los conceptos de subvención y transferencia (desplazamiento patrimonial, objeto, carácter no devolutivo, ente concedente, ente beneficiario y finalidad), todos son coincidentes excepto la finalidad de ambas instituciones. Como se indica en el documento 4 de principios contables públicos, en su párrafo 2.1.1, *“[e]s el objetivo, específico o genérico, para cuyo cumplimiento nace la subvención o la transferencia. La diferencia entre ambas se encuentra en la finalidad. Si esta finalidad es concreta y específica la figura se conceptúa como subvención y si es genérica se conceptúa como transferencia”*.

Cabe subrayar finalmente, por lo significativo en la correcta delimitación de estas figuras, que en la enumeración de recursos expresada en el artículo 54.3 de la Ley de

Reforma Universitaria se relacionan de forma separada, la participación en los ingresos de la Comunidad Autónoma (letra a) y las subvenciones (letra c), lo que pone también de manifiesto la intención de diferenciar estas figuras.

Las atribuciones patrimoniales recibidas actualmente por la ULPGC de la Comunidad Autónoma Canaria están reguladas por contrato-programa y, a este respecto, es preciso considerar lo establecido en los párrafos 149 y 150 del documento 4 de principios contables, al señalar: *“149. Ciertas subvenciones y transferencias en las que interviene una o varias Administraciones Públicas tienen su origen en acuerdos suscritos por varias partes, pudiendo adoptar la forma de convenio de colaboración, convenio de cooperación, contrato-programa u otras figuras análogas, y tienen por objeto la cofinanciación y desarrollo de proyectos o actividades específicas. En el acuerdo se establecen los requisitos y las condiciones que deben regir para que dicho convenio se lleve a efecto, así como los compromisos que cada una de las partes adquiere”* y *“150. Los fondos transferidos en virtud de éstos acuerdos son subvención siempre que cumplan los requisitos establecidos en el párrafo 10 del presente documento”*.

De la lectura de la Ley 14/1999, de 28 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma para el ejercicio presupuestario de 2000, parece apreciarse que la ULPGC recibe recursos financieros para su ulterior aplicación en operaciones corrientes no concretas ni específicas (transferencias corrientes), en operaciones corrientes concretas y específicas (subvenciones corrientes) y en el establecimiento de su estructura básica (subvenciones de capital). En dicha Ley se incluyen las siguientes rúbricas presupuestarias: créditos destinados a gastos de personal, créditos destinados a gastos de funcionamiento, créditos destinados a gastos de dotación para las nuevas titulaciones, créditos destinados al plan de plantillas, créditos destinados a sufragar trienios, quinquenios y sexenios de personal, créditos destinados al Plan de Inversiones, créditos destinados a complementos retributivos y anticipo de masa salarial del contrato-programa.

Los créditos destinados a gastos de personal y gastos de funcionamiento pueden catalogarse como transferencias corrientes al financiar operaciones no concretas ni específicas, máxime si sabemos que su consignación en el presupuesto por programas de la Consejería de Educación figuran ambas cantidades en una misma rúbrica (Programa 422) El artículo 17 de la Ley de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma para 2000 también advierte que *“La gestión de los créditos consignados en el Programa 422F, «Financiación de las universidades canarias», con destino a universidades canarias, se realizará de acuerdo con lo señalado en el presente artículo, quedando exceptuados de la aplicación de las normas reglamentarias que regulan el régimen general de ayudas, subvenciones y transferencias de la comunidad autónoma de Canarias, en lo que se refiere a la documentación previa al libramiento de los fondos”*³⁷. Por su parte, los créditos destinados al plan de plantillas y los créditos destinados a complementos retributivos pueden ser definidos como subvenciones corrientes al dirigirse a operaciones concretas y específicas³⁸,

³⁷ Respecto a la consideración de la subvención nominativa como transferencia, el Tribunal de Cuentas señala: *“si bien es cierto que el artículo 25 de la Ley Territorial, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma para 1995, se establece que los créditos consignados en el programa 422-F para financiar los gastos corrientes de la Universidad quedan exceptuados de la aplicación de las normas reglamentarias que regulan el régimen general de ayudas, subvenciones y transferencias de la Comunidad Autónoma de Canarias, no es menos cierto que en las tres líneas en las que se desglosan los 8.123.370.000 ptas., además de la que recoge 7.416.323.000 ptas, destinados de forma genérica a los gastos de funcionamiento de la Universidad (L.A. 187402202) en las otras dos se especifica de forma concreta el destino de los créditos, de la siguiente forma: L.A. 18402301 Colegio Universitario de Las Palmas 354.677.000 ptas. L.A. 18480902 Costes Financieros de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria”*

³⁸ La vinculación entre los gastos de funcionamiento corriente y las aportaciones de la Administración Educativa fue reconocido en el contrato-programa 1996-1998 firmado, en virtud de la Ley Territorial 6/1995, entre la Comunidad Autónoma de Canarias y la ULPGC, pudiendo dar lugar al reintegro de las cantidades no debidamente justificadas. A este respecto, el informe de fiscalización para 1997 de la Intervención General de la Comunidad Autónoma de Canarias, encomendado a la empresa *Coopers & Lybrand*, se cuestiona si esta vinculación puede implicar reintegro u otra consecuencia adicional, al señalar: *“La totalidad de gastos de personal contabilizados en el capítulo I del estado de liquidación del presupuesto de gastos están financiados por la subvención corriente concedida por la Consejería de Educación, Cultura y Deportes del Gobierno de Canarias. En 1996 existe una diferencia de 118 millones de pesetas entre la subvención ingresada de la Consejería y el gasto real en personal incurrido por la Universidad. No tenemos constancia de precedentes que indiquen si esta diferencia deba tener algún tratamiento especial. En todo caso, la Gerencia considera que la misma obedece a un ahorro en su gestión”*.

mientras que los créditos destinados al plan de inversiones han de definirse como subvenciones de capital, habida cuenta de que son fondos recibidos para la adquisición o construcción de activos fijos perfectamente determinados.

Ahora bien, con el establecimiento del contrato-programa, *“las líneas de financiación [...] son vinculantes en su finalidad, destinándose como máximo para cada una de ellas los créditos que se detallan [...], excepto que operen los mecanismos compensatorios de carácter financiero relativos a la financiación básica y a la financiación para reposición, mantenimiento y equipamiento”*. Por tanto, todas las líneas de financiación deben ser catalogadas como subvenciones corrientes, si bien pueden quedar exentas del requisito de documentación previa al libramiento de fondos, tal y como viene estableciéndose en las sucesivas Leyes de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Canarias.

El tratamiento contable de las anteriores atribuciones patrimoniales es similar en cuanto a su incorporación de los derechos e ingresos, debiéndose reconocer en el momento en el que se produzca el incremento de activo, aunque puede reconocerse el derecho con anterioridad si se conoce de forma cierta que el ente concedente -la Comunidad Autónoma- ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación³⁹ (párrafos 30 y 43 del documento 4 de principios contables públicos).

Al tratarse de subvenciones ha de analizarse si existe necesidad de definir a nivel contable una unidad de gasto presupuestario que permita identificar conjuntos de

³⁹ En los respectivos informes de fiscalización que realiza el Tribunal de Cuentas de Canarias sobre la ULPGC se viene verificando como en *“la mayoría de los casos la Universidad lleva a cabo el reconocimiento de los derechos en sus presupuestos, cuando se produce la transferencia de los fondos o cuando éstos son efectivamente ingresados en su tesorería [...]”*. *“En el ejercicio de 1998, la Universidad ha reconocido derechos de la CAC no confirmados por la misma, correspondiente a transferencias de capital, por importe de 88,6 millones de pesetas. Por otra parte, la CAC ha confirmado el derecho de transferencias corrientes y otros ingresos por importe de 6,7 y 9,1 millones de pesetas, respectivamente, y que no han sido recocidas por la Universidad. En consecuencia, el resultado presupuestario y el remanente de tesorería se encuentran sobrevalorados en 62,8 millones de pesetas”* (Borrador al informe de auditoría financiera desarrollado por *Coopers&Lybrand* por cuenta de la Intervención General de la Comunidad Autónoma).

créditos y gastos presupuestarios vinculados⁴⁰. Como señala el Documento 8 de Principios Contables Públicos, los gastos con financiación afectada se instrumentan a través de subvenciones, convenios, contratos-programas y acuerdos de cofinanciación, entre otras figuras o negocios jurídicos, pues la relación explícita entre la unidad de gasto a la que se afecten determinados recursos únicamente puede fundamentarse, bien en una disposición normativa con el rango suficiente para exceptuar el principio general de desafectación, bien en un convenio entre la entidad ejecutora del gasto a financiar -la Universidad- y el agente concedente de los recursos afectados a la misma -la Comunidad Autónoma-.

Este puede ser el caso de parte de la financiación que otorga la comunidad autónoma a la Universidad al vincularse a un cierto nivel desarrollo de la clasificación económica del presupuesto de gastos (plan de plantillas, complementos retributivos, trienios, quinquenios, sexenios, etc.). También es el caso de la financiación destinada a inversiones, pues parte de la financiación aportada por la Comunidad Autónoma se vincula a proyectos de inversión perfectamente delimitados.

Aún cuando puedan identificarse diferentes unidades contables con financiación afectada, consideramos que sólo es necesario establecer un seguimiento y control en los créditos destinados al plan de inversiones, a los efectos de garantizar el cumplimiento de las condiciones establecidas legalmente y posibilitar el análisis de la acción distorsionante que pueda tener sobre el remanente de tesorería y saldo

⁴⁰ “Si bien es cierto que en la mayoría de los casos, además de la copia del extracto de la cuenta y de la orden de transferencia expedida por la administración correspondiente así como la comunicación de ésta a la Universidad informando sobre los fondos transferidos, sería conveniente que entre la documentación que sirve de soporte de registro contable en el presupuesto de ingresos obrase también el documento elaborado por el Servicio o Sección competente de la Universidad informando al respecto de qué información se trata y en consecuencia sobre su adecuación a las previsiones registradas en el presupuesto, así como su correcta aplicación a la finalidad a la que fue concedida” (Informe de fiscalización del estado de liquidación del presupuesto de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, ejercicio 1996). “En el caso de que se trate de ingresos que tienen su origen en transferencias o subvenciones de otras administraciones, también sería conveniente que constase su relación o identificación con el gasto correlativo en el presupuesto” (Informe de fiscalización del estado de liquidación del presupuesto de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, ejercicio 1997)

presupuestario, habida cuenta de que estas magnitudes no se ven afectadas por el resto de las unidades de gastos con financiación afectada, al circunscribirse a un único ejercicio presupuestario. Para las unidades de gasto con financiación afectada cuya realización se circunscriba exclusivamente a un ejercicio presupuestario (plan de plantillas, complementos retributivos, trienios, quinquenios, sexenios, etc.) es suficiente con su inclusión en el presupuesto de la Universidad, tanto por lo que se refiere al gasto presupuestario como al ingreso presupuestario, no teniendo efecto adicional sobre el significado de las magnitudes anteriormente citadas. El deseo de que exista un equilibrio entre los derechos y obligaciones reconocidas es patente en el contrato-programa, pues *“si de la liquidación se verificasen saldos no ejecutados, se detraerán de las cantidades comprometidas del mismo o de ejercicios anteriores”*.

De lo expresado con anterioridad se deduce la sencillez de la problemática contable de esta fuente de financiación, por lo que los riesgos de fiabilidad son reducidos si, por una parte, la Universidad realiza una correcta delimitación de las instituciones analizadas -subvención y transferencia- y, por otra parte, reconoce sus derechos presupuestarios en las fechas en que la Comunidad Autónoma da razón contable de su correlativa obligación, lo que reclama una coordinación entre ambas entidades públicas.

4. Tasas académicas de cursos reglados

Antes de abordar los riesgos que puedan asociarse a la financiación aportada por los usuarios de los servicios docentes, conviene resaltar la importancia relativa que ésta tiene en los presupuestos de las universidades. Si se asume, en un ejercicio de simplificación, que la viabilidad económico-financiera de las universidades requiere un equilibrio entre los capítulos III y IV del presupuesto de ingresos y los capítulos I y II del presupuesto de gastos, se evidencia que las universidades españolas precisan de las tasas académicas al objeto de satisfacer sus gastos de personal y el resto de gastos corrientes. Así se desprende de un estudio realizado por Hernández y Valverde (1997) sobre la financiación del sistema universitario público español, en el que se constata como la mayor parte de las universidades no cubren sus gastos corrientes con las transferencias recibidas de sus respectivas Comunidades Autónomas y aproximadamente la mitad no pueden responder a los gastos de personal con la subvención recibida. En referencia al ejercicio presupuestario de 1996, dicho estudio señala que las universidades públicas españolas recibían transferencias corrientes que cubrían, en términos promedios, aproximadamente el 79% de los gastos corrientes y el 97% de los gastos de personal. Otros indicadores de cobertura financiera, expuestos en dicho trabajo, reafirman la importancia de la participación de los alumnos en el equilibrio financiero de las universidades y, por tanto, surge la necesidad de valorar las contingencias que puedan afectar a esta fuente de financiación.

En el caso de la ULPGC, la significación de las tasas académicas en la estructura financiera es manifiesta si consideramos que un 14,21% de la financiación básica deberá ser cubierta con este tipo de ingresos (véase cuadro 11), pues en virtud del plan aprobado en el contrato-programa, las tasas académicas han de sufragar parte del montante de los gastos de personal y otros gastos corrientes básicos, así como los gastos que se deriven de los programas de calidad institucional y de calidad de los recursos humanos.

Cuadro 11. Tasas académicas previstas según el Plan de Financiación Previsto

Fuente: elaboración propia a partir de los datos contenidos en contrato-programa

Financiación Prevista	(en millones de pesetas)			
	2001	2002	2003	2004
Total Financiación Corriente (1)	11341	11562	11787	12017
Total Financiación (1)	13007	14214	14737	15177
Tasas académicas (2)	1612	1643	1674	1707
Tasas académicas (3)	1738	1824	1910	1999

(1) Fuente: anexo I del contrato-programa

(2) Los datos se corresponden al 14,21% de la Financiación Corriente Total

(3) Fuente: Tercer objetivo por el que se evalúa la Financiación Básica Complementaria (Mejorar la eficiencia económica: acciones sobre la estructuras de costes y de ingresos de la Universidad, para adecuarlas a las estructuras financieras objetivo del sistema)

Por otra parte, también es preciso dejar constancia del confusionismo que ha existido respecto a si la denominación de tasas académicas era incorrecta y debía ser sustituida por la de precios públicos. De acuerdo a la Ley 8/1989, de Tasas y Precios, de 13 de abril, las denominadas comúnmente tasas académicas tienen la consideración de precios públicos, no sólo por participar de las características de estos últimos, dado el carácter contractual y voluntario de quien lo paga frente al obligatorio y coercitivo de la tasa, sino también porque la disposición adicional quinta dispone que *“a partir de la entrada en vigor de la presente Ley, las tasas académicas y demás derechos a que se refiere la letra b) del apartado 3º del artículo 54 de la Ley Orgánica 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria, tendrán la consideración de precios públicos y se fijarán y regularán de acuerdo con lo establecido en el citado artículo”*.

Sin embargo, el Tribunal Constitucional en su Sentencia número 185/1995, de 14 de diciembre, resuelve un recurso de inconstitucionalidad contra determinados preceptos de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos y, en síntesis, el Alto Tribunal viene a manifestar que es inconstitucional la posibilidad de establecer

mediante reglamento⁴¹ aquellos precios públicos que, conforme a lo dispuesto en el artículo 31, número 3, de la Constitución, tengan la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público. Como consecuencia de esta doctrina, y para salvar el vacío normativo puesto de manifiesto como consecuencia de la concreción de la misma en el fallo de la sentencia aludida, que dejó fuera de la regulación legal los precios públicos que tienen la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público, el legislador estatal ha optado por recomponer el concepto de tasa, reintegrando en el mismo las prestaciones pecuniarias en las que está presente la nota de la coactividad, que se habían desgajado del ámbito tributario por la primitiva redacción de la Ley 8/1989.

Este nuevo concepto de tasa se incorpora en la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, y que ya ha sido también recogido por el legislador estatal en la Ley 25/1998, de 13 de julio de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público, debiéndose resaltar la consideración de las tasas académicas como verdaderas tasas y la necesidad de su regulación por Ley.

En virtud de la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, las tasas se conceptúan como tributos legalmente exigibles por la utilización de su dominio público, así como por la presentación de servicios públicos o realización de actividades en régimen de derecho público de su competencia, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos, cuando concurren cualquiera de las circunstancias siguientes: a) Que no sean de solicitud

⁴¹ La supuesta desaparición de las tasas en el ámbito universitario suscitó importantes confusiones legales, hasta el punto de que las Comunidades Autónomas han venido regulando las tasas académicas mediante normas con rango de Orden, en las que cuidadosamente se evita utilizar la denominación de tasa, especialmente en los servicios que son prestados exclusivamente por las instituciones universitarias que lógicamente sólo pueden ser consideradas como tasas de acuerdo al apartado h) de la Ley 6/1989 de Tasas y Precios Públicos (Blázquez, 1997: 2000).

voluntaria para los administradores, bien por venir impuesta por disposiciones legales o reglamentarias, o bien cuando los bienes, servicios o actividades requeridas sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante; b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

De esta definición puede afirmarse la correcta denominación de las tasas académicas y, en consecuencia, su carácter de tributos, mientras que tendrán la condición de precios públicos las contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios, en su caso entrega de bienes o realización de actividades efectuadas en régimen de derecho público cuando no concurren las circunstancias a) y b).

La consideración de las tasas académicas como verdaderas tasas viene a subsanar la contradicción interna que venía denunciando la doctrina, pues de acuerdo con la Ley 8/1989, de Tasas y Precios Públicos, los precios públicos deben establecerse a un nivel que cubra, como mínimo, los costes económicos originados por la prestación del servicio y, por otra parte, es imposible establecer exenciones, salvo las admitidas en su artículo 25.2, por razones de sociales, benéficas o de interés público, en cuyo caso, debe consignarse una previsión presupuestaria para la cobertura de la parte del precio subvencionado, es decir, *“podría hablarse, si se prefiere, del establecimiento, no de exenciones, sino de precios subvencionados o por debajo del coste de los servicios”* (Martínez, 1995:61). Catalogar las tasas académicas como precios públicos y fijar niveles sistemáticamente por debajo del coste supone un incumplimiento manifiesto de la ley⁴². Además, como afirma Muñoz del Castillo (1995), no todos los

⁴² La Ley General de Educación de 1970, en su artículo 7, establecía que las tasas “no excederán de los costes reales por puesto escolar [...] que podrán ser diversificadas de acuerdo con el rendimiento de los alumnos y su situación económica”, e indicando en su disposición final tercera que *“el Gobierno podrá elevar gradualmente las cuantías de las tasas académicas, hasta el límite anterior”*. Esta idea también es recogida en el preámbulo del Decreto 1707/1971, de 8 de julio, sobre gestión económico-financiera de las universidades, indicando como exigencia práctica *“la acomodación de las tasas universitarias hasta cubrir el coste real por alumno, adecuándolas a las* (continúa...)

servicios académicos presentan la nota de coactividad exigible a los precios públicos, pues el sector privado no está autorizado para desarrollar pruebas de aptitud para el acceso a la Universidad, expedición de títulos por estudios cursados en centros adscritos o certificado de aptitud pedagógica.

De lo expresado anteriormente se desprende la correcta catalogación de las tasas académicas como tasas y la necesidad de que los elementos esenciales deban ser establecidos por una norma con rango de ley, cuyas cuantías no pueden exceder el coste real del servicio prestado y sobre las que las autoridades competentes pueden establecer exenciones por razones económicas o derivadas de tratados internacionales o nacionales. Así, la Comunidad Autónoma de Canarias recientemente, a través de la Ley 10/1999, de 13 de mayo, ha modificado el Decreto Legislativo 1/1994, de 29 de julio, que aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes, incluyendo las tasas de los servicios académicos universitarios a través de una disposición adicional única⁴³, en virtud de la cual la Consejería de Educación, Cultura y Deportes puede fijar, mediante la promulgación del correspondiente decreto, los importes, exenciones y otras condiciones relacionadas con las tasas académicas.

⁴²(...continuacion)

mejoras que la enseñanza requiere, ha de hacerse en todo caso según un procedimiento escalonado y no antes de haber estructurado los mecanismos de ayuda” y, en su artículo primero, resalta que corresponde al gobierno determinar “periódicamente los módulos de coste por alumno universitario, a cuyo efecto las universidades presentarán las correspondientes propuestas [...] para alcanzar en el plazo de diez años los niveles de enseñanza deseables”.

⁴³Las Comunidades Autónomas han comenzado a sustituir los decretos por los que se venían regulando las tasas académicas, si bien en ocasiones simplemente se limitan a convalidar mediante Ley los precios públicos establecidos en sus Decretos o incluir tales precios en una disposición adicional a la ley, por tratarse de un ingreso que no se integra en los presupuestos de la comunidad autónoma, sino en los de las respectivas universidades. A título ilustrativo, la Junta de Andalucía incorporó, a través de la Ley 11/1998, de 28 de diciembre, a la Ley 4/1988 de Tasas y Precios Públicos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, una Disposición Adicional Única que atribuye al Consejo de Gobierno la competencia para determinar las cuantías y precios públicos, a propuesta de los Consejos Sociales de las universidades y dentro de los límites establecidos por el Consejo de universidades.

4.1. Riesgo financiero

Obviando las consecuencias que pueden derivarse de una disminución de la matrícula en la enseñanza universitaria reglada⁴⁴, la participación de los usuarios en la financiación de las universidades depende, al menos en lo que respecta a los estudios de grado, de la política de precios establecida por las autoridades académicas, pues en virtud del artículo 54.3.b) de la Ley de Reforma Universitaria, las tasas conducentes a la obtención de títulos oficiales son fijadas por la Comunidad Autónoma dentro de los límites que establezca el Consejo de universidades (artículo 54.3.b de la Ley de Reforma Universitaria). En efecto, la Comisión de Coordinación y Planificación del Consejo de universidades viene estableciendo los límites que han de servir de referencia en la política de precios que posteriormente establezca la Administración General del Estado y las respectivas Comunidades Autónomas con competencias en materia de política universitaria. Aunque la Ley de Reforma Universitaria pretendía precios homogéneos en el sistema universitario español, tal homogeneidad quiebra definitivamente con la presencia en la oferta universitaria de las llamadas enseñanzas renovadas, al permitirse un criterio diferenciador en la determinación de la tasa académica en virtud del grado de experimentalidad por ramas de la enseñanza y rendimiento académico.

Así mismo, como afirma Hernández (1997) la estructura de precios académicos “*no es seguida, ni en el tiempo ni en la cuantía, por todas las Comunidades Autónomas*

⁴⁴ De acuerdo al estudio realizado por Rodríguez y Álamo (1998: 1462), existen expectativas de crecimiento en los próximos años. “*Diversos son los factores que motivan el potencial aumento del número de estudiantes en enseñanza superior en Gran Canaria. Por una parte, nos encontramos con una tasa de escolarización universitaria inferior a la media nacional, siendo previsible que se tienda a igualarla y, a su vez, esta media nacional y la de los países de la OCDE están aumentando. A este respecto, a pesar de que la pirámide poblacional de Gran Canaria es más joven que la media nacional, los efectos demográficos sobre la demanda de estudios superiores son menos significativas que otros de origen sociocultural y económico, pues se observa cómo también se incrementa la presencia de estudiantes adultos (edad superior a la tradicional universitaria: 18 a 24 años) en las aulas universitarias y de otros centros superiores*”. No obstante, en los últimos cursos académicos se aprecia una disminución en los alumnos de nueva matrícula, paralelamente a una disminución del número de alumnos en titulaciones de mayor grado de experimentalidad, lo que, de mantenerse inalterada las tasas académicas, supone una disminución de los ingresos.

con competencias en materia de enseñanzas universitarias, produciendo de este modo diferencias en las aportaciones financieras que los usuarios del servicio universitario público realizan en sus instituciones” y, si bien en términos cuantitativos y contrastables no resulta factible disponer de información objetiva que permita formular una opinión definitiva acerca del comportamiento financiero manifestado por el usuario del servicio universitario en España, “los datos disponibles avalan y dan consistencia a la opinión, que cada vez resulta más extendida, de que la expansión del sistema universitario se ha realizado en beneficio del usuario directo del servicio que ha visto cómo sus aportaciones financieras han experimentado reducciones relativas” y “la presencia de importantes diferencias de precios para demandas académicas homogéneas según la localización geográfica de la Universidad proveedora”. En efecto, las leyes de tasas y precios públicos emitidas por las Comunidades Autónomas y la administración general del estado reflejan diferencias sustanciales en la calificación de la experimentalidad de los estudios, los plazos de ingreso o la cuantía de los precios⁴⁵.

⁴⁵ La Delegación de Alumnos de la Universidad Politécnica de Madrid presentó un recurso contencioso-administrativo contra las Ordenes del Ministerio de Educación y Ciencia de 23 agosto y 1 octubre de 1993, por las que se fijan los precios a satisfacer por la prestación de servicios académicos universitarios para el curso 1993-1994, aplicables a las universidades ubicadas en Comunidades Autónomas que no hayan asumido competencias en materia de educación superior, fundamentando la impugnación en la infracción del artículo 14 de la Constitución al considerar que existía una discriminación de trato.

En recurso de casación, la Sentencia del Tribunal Constitucional 4525/1997, de 7 de mayo, señala que *“la diferencia de trato se funda razonable y objetivamente en la escasez de los recursos financieros de la enseñanza y en el rendimiento académico del alumno, que justifican que el Estado no asuma en iguales términos el costo del servicio respecto de quienes tengan un rendimiento académico menor, siendo lícito el resultado de la medida al contribuir a la financiación del costo global de la enseñanza. Por tanto, la sentencia considera que la diferencia de tarifa tiene una justificación objetiva y razonable y que su resultado es lícito, aspecto este último en el que únicamente se fija la recurrente. No puede afirmarse, pues, que la progresividad de la tarifa para los alumnos repetidores de una misma asignatura constituya una medida arbitraria y discriminatoria, por lo que carece de fundamento la infracción del artículo 14 de la Constitución que se achaca a la sentencia recurrida [...] En el segundo motivo, la vulneración del principio de igualdad se hace derivar de la asignación de diferentes grados de experimentalidad a disciplinas académicas que reportan la misma utilidad al alumno que se matricula. Así se dice, por ejemplo, que la asignatura de matemáticas no requiere más que pizarra y tiza para una enseñanza práctica y por eso su coste es igual en Ingeniería Aeronáutica, con grado de experimentalidad 3, que en la Licenciatura de Ciencias Económicas y Empresariales, con grado de experimentalidad 6, lo que conduce a la recurrente a sostener que el grado de experimentalidad debe fijarse a cada asignatura y no a cada Carrera. La sentencia rechaza*
(continúa...)

De lo anterior se deduce que los poderes públicos tienen capacidad para implementar políticas de precios con repercusión en la capacidad financiera de la Universidad, pudiendo ser negativa cuando se produce una congelación de los precios reales o se implementan exenciones sin contraprestación financiera. Habitualmente, las políticas de precios reflejan la dimensión social de la financiación privada de los usuarios, cuyo propósito último se dirige a favorecer el acceso y permanencia de determinados grupos de usuarios siguiendo principios de equidad distributiva⁴⁶. En este sentido, son numerosos los trabajos empíricos y pronunciamientos que vienen sugiriendo la falta de consistencia en la equidad y rentabilidad social del sistema universitario, recomendándose un mejor equilibrio entre la financiación pública y privada que, en opinión de Mora (1997), requiere la aceptación de tres principios básicos: a) reconocer que los beneficios de la educación superior llegan en una alta proporción a los individuos y a las empresas; b) la creencia en que la competencia por los fondos incrementará la eficiencia institucional y la respuesta del sistema a las necesidades del individuo y de la sociedad; y c) aceptar que la equidad social puede ser mantenida y mejorada a través de un sistema de ayudas más racional para los estudiantes.

En la dirección apuntada anteriormente son muchas las propuestas que se barajan a la hora de concretar los principios de equidad distributiva y de eficiencia productiva de las universidades. Así, en el informe sobre financiación elaborado en el seno del

⁴⁵(...continuacion)

la infracción del artículo 14 de la Constitución por entender que se ha ponderado adecuadamente la relación de asignaturas teóricas y prácticas de cada carrera, de modo que la tarifa resultante es el reflejo o parte alícuota del valor del coste total del servicio obtenido por la carrera cursada, ya que la finalidad perseguida por quien se matricula en una determinada asignatura es lograr superar ésta como parte integrante de un todo que es la carrera de que se trate”.

⁴⁶ Hernández (1997:28-29) concluye que “*en el ámbito de la aportación privada a la financiación del sistema universitario público de Andalucía las instituciones están dejando de ingresar anualmente cantidades que estimamos próximas a los 2.000 millones de pesetas, correspondiendo una tercera parte de este importe a compensaciones de precios públicos a realizar por el MEC a las universidades andaluzas en concepto de ayudas al estudio. Por tanto, conviene ir aproximando las tarifas de servicios docentes universitarios aplicados a Andalucía a las medias del Estado, o de lo contrario, si es deseo de la Junta de Andalucía discriminar positivamente por la vía del precio a los potenciales usuarios de estos servicios, deberá ésta aportar estos recursos para que las instituciones universitarias andaluzas no resulten perjudicadas en su financiación”.*

Consejo de universidades en 1995, se propuso alterar los mecanismos de financiación mediante un incremento de las tasas de matrícula desde el 17,27% en 1993 hasta alcanzar paulatinamente el 19,4% en el año 2004, conjuntamente a un incremento del gasto total de enseñanza superior respecto al Producto Interior Bruto, desde el 0,91% en 1991 a un 1,31% en 2004. En este informe se propuso además incrementar el gasto privado en relación al gasto público, en espera de mejorar la competitividad, coordinación y eficacia del sistema universitario, lo que evidentemente repercute en las actividades que puedan mejorar la autofinanciación de las universidades. Por su parte, y con similar espíritu, el informe Bricall (2000) sugiere, entre otros instrumentos, la utilización de préstamos-renta conjuntamente con una política de becas, en aras de reforzar la autonomía financiera de las universidades y evitar los problemas de riesgo moral o una posible reducción de las demandas de plazas por razones de origen socio-económico.

No es nuestra intención presentar la variedad de alternativas que se proponen sino apuntar que las universidades deben identificar con adecuada anticipación los riesgos financieros de los enfoques que las administraciones públicas pueden implementar, a los efectos de adecuar su estructura financiera y detectar qué procesos de gestión deben ser reajustados a las nuevas exigencias. Las ineficiencias que inter o intrasistema presenta el actual esquema de financiación de la enseñanza pública universitaria española invita a pensar que las soluciones no afectarán de forma idéntica a todas las universidades.

Si nos centramos en el caso de la ULPGC, la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias se ha comprometido a adaptar las tasas de las matrículas oficiales al sistema de financiación establecido en el contrato-programa. Este acuerdo requiere que la Administración apruebe un incremento de los recursos derivados de las tasas que, conjuntamente con los recursos propios generados por la Universidad, permitan avanzar en los objetivos previstos en el contrato-programa.

A los efectos de lograr una mayor calidad docente, el contrato-programa acuerda un desdoblamiento de la docencia en un mayor número de grupos, atendiendo al grado de experimentalidad de cada titulación, lo que lógicamente supone un incremento de las tasas académicas (véase cuadro 12). Esta idea es reflejada en el contrato-programa con el siguiente literal: *“corresponde, pues, aplicar el desarrollo del parámetro de calidad implícito en el desdoblamiento del tamaño de grupo al programa de incremento de recursos derivados de las tasas y de los recursos propios de las universidades, de forma que el avance en los logros de incrementos de fuentes de financiación por la Universidad permita llegar al parámetro objetivo”*.

Cuadro 12. Desdoblamiento de grupos

Fuente: contrato-programa

Año Base	2001	2002	2003	2004
1,5294	1,6971	1,8647	2,0324	2,2
1,4118	1,4868	1,5559	1,6279	1,7
1,0588	1,1691	1,2794	1,3897	1,5
1	1,05	1,1	1,15	1,2

En consecuencia, y como resumen de lo expresado en párrafos anteriores, la Universidad recibe ingresos de los estudiantes como contraprestación parcial de los servicios de educación, constituyendo un ingreso fundamental en la financiación de los gastos de la Universidad, cuyo riesgo financiero va a depender de una multiplicidad de factores que se engloban en la política de tasas que, en virtud de las competencias legalmente atribuidas, son definidos por la administración estatal y autonómica. La elasticidad de la demanda universitaria a los incrementos de tasas, los cambios en la política de becas, la aparición de nuevas figuras contractuales como préstamos-renta u otras modalidades, etc., tienen una incidencia directa sobre la cuantía de esta fuente de financiación que es preciso valorar, en tanto que pueden repercutir en la estructura y estabilidad financiera de la Universidad.

4.2. Riesgo de crédito

Las autoridades académicas vienen admitiendo un pago fraccionado de los títulos oficiales, con independencia de las condiciones económicas y sociales de los usuarios, quedando las universidades expuestas a riesgos de crédito, además de las consecuencias desfavorables que se derivan por una desvinculación entre la corriente real del servicio prestado y los flujos financieros recibidos de los beneficiarios directos.

Centrándonos, en primer lugar, en el riesgo de crédito de las tasas académicas, es de destacar que existe una notable heterogeneidad en la política de fraccionamiento de los pagos entre universidades. Aunque lo normal son dos plazos iguales, existen universidades que están sujetas a tres (País Vasco) o cuatro plazos iguales (Canarias) y, al margen de su posible justificación social, resulta evidente que estas políticas restringen la capacidad financiera de la Universidad a la hora de satisfacer sus deudas equilibradamente y, por otra parte, plantean problemas administrativos y de orden contable para su correcta imputación en la contabilidad presupuestaria y patrimonial.

Conscientes del riesgo de crédito de las cantidades fraccionadas, las universidades están capacitadas para anular la matrícula y retener en su beneficio las cantidades previamente satisfechas por el alumno que haya incurrido en mora, sin perjuicio de que pueda iniciarse el procedimiento de apremio, en virtud de la catalogación de las tasas académicas como tributos. Las sucesivas disposiciones por las que se vienen fijando las tasas académicas en las universidades dependientes de la Administración del Estado y de las Comunidades Autónomas⁴⁷ disponen que los alumnos tendrán el

⁴⁷ La Comunidad de Madrid viene autorizando a las universidades de su territorio a que puedan negarse a expedir certificados a los alumnos que tuvieran pagos pendientes de satisfacer, pudiendo establecer sobre esas cantidades un recargo equivalente a los intereses devengados en el período de adeudo al precio oficial del dinero (artículo 12 del Decreto 111/96, de 25 de julio, de tasas académicas). Por su parte, la Generalidad de Valencia, establece que *“por razón del impago de una matrícula ésta haya sido objeto de anulación en los dos últimos cursos académicos, será exigido* (continúa...)

derecho a elegir la forma de efectuar el pago de los precios establecidos para los diversos estudios universitarios, bien haciéndolo efectivo, en un sólo pago a principios de curso, o de forma fraccionada. La falta de pago del importe total del precio, en el caso de opción por el pago total o, del correspondiente cuatrimestre, en su caso, motiva la denegación de matrícula en los términos previstos en la legislación vigente, con pérdida de las cantidades correspondientes a los plazos satisfechos.

En el caso de la UPLGC, en virtud del Decreto 220/1999, de 30 de julio, de la Consejería de Educación, Cultura y Deportes, los alumnos podrán elegir la forma de efectuar el pago de las tasas establecidas para los diversos estudios universitarios, bien haciéndolo efectivo en un solo pago en el momento de formalizar la matrícula, o bien de forma fraccionada en cuatro plazos, debiendo ser ingresado el primer plazo al formalizar la matrícula y los restantes entre el 1 y 15 de los meses de diciembre de 1999, febrero del 2000 y abril del 2000. No obstante lo anterior, los alumnos que tengan previsto finalizar sus estudios en diciembre o febrero, o que cursen asignaturas cuatrimestrales, deberán tener abonado el importe total de la matrícula quince días antes de la fecha de inicio de los exámenes correspondientes a dichas convocatorias⁴⁸. La falta de pago de cualquiera de las cuatro fracciones del importe de la tasa en los plazos previstos dará origen a la pérdida de los derechos y beneficios derivados de la matrícula. No obstante, los alumnos podrán efectuar el pago fuera de los plazos señalados, incrementando las tasas correspondientes con el importe de los intereses de demora que procedan, y recargo de apremio en su caso, siempre que dicho pago se realice antes del día 15 de mayo del año 2000, y, excepcionalmente,

⁴⁷(...continuacion)

como requisito para la admisión de una nueva matrícula el previo pago del total importe de la misma”, (artículo 144.2 de Ley 12/1997, de 23 de diciembre, de tasas y precios públicos).

⁴⁸ El sistema informático de la UPLGC actualmente no estructura los pagos atendiendo al cuatrimestre de cada asignatura, sino que divide el importe de las tasas académicas en cuatro pagos fraccionados, tal y como está establecido en la normativa. Este sistema no permite verificar que el alumnado ha abonado las tasas antes de realizar los correspondientes exámenes, por lo que se hace necesario adecuar el actual sistema por una matriculación cuatrimestral, haciendo corresponder los pagos de un cuatrimestre con las asignatura impartidas en el mismo.

el rectorado está facultado para conceder un pago extemporáneo, en el supuesto de que concurren circunstancias que lo justifiquen suficientemente y siempre antes de la celebración de las evaluaciones de las materias sobre las que el abono de la matrícula no se ha completado. En este caso, será exigible al alumno la correspondiente tasa con los intereses y recargos establecidos.

Los datos incluidos en el cuadro 13 nos ponen de manifiesto la importancia de la morosidad en el curso académico 2000/01. Tal y como se observa, ésta se concentra principalmente en el segundo y tercer pago fraccionado, alcanzando un montante total de 45.202.178 pesetas en el curso lectivo 2000/01, que representa el 5,8% de las cantidades satisfechas. El reflejo contable de estas pérdidas en el resultado económico-patrimonial de la Universidad permite tener un conocimiento sobre la situación y evolución del riesgo financiero derivado de anulaciones de matrículas, a los efectos de definir las acciones correctoras que se estimen oportunas, no siendo práctica de la Universidad optar por la vía de apremio.

Cuadro 13. Importancia de la morosidad en el curso académico 2000/01

Fuente: Unidad de Gestión de Alumnos de la ULPGC

Modalidad	Número de Alumnos	Cantidades Satisfechas	Morosidad
Pago Único	10305	307253088	4033891
Pago Fraccionado	1	11564	215787214
	2	11204	196793394
	3	11113	38869770
	4	11542	19.758.487 (1)
Total		778461953	45202178

(1) El último pago fraccionado es de inferior cuantía al resto, ya que cuando se genera la matrícula está estabilizada, habiéndose computado todas las ampliaciones, denegaciones de becas, convalidaciones y adaptaciones.

Así mismo, es preciso resaltar la negativa incidencia que provocan las exenciones de las tasas académicas en la capacidad financiera, máxime si las políticas sociales que se establezcan no resarcen a la Universidad de tales beneficios económicos.

Actualmente, los alumnos que solicitan beca con cargo a los Presupuestos Generales del Estado⁴⁹ no satisfacen las tasas académicas en el momento de formalizar su matrícula, lo que no debe interpretarse como un detrimento de los ingresos de la Universidad, pues como bien señala el artículo 54.3.b) de la Ley de Reforma Universitaria, deberán consignarse en el presupuesto “*las compensaciones correspondientes a los importes de las exenciones y reducciones que legalmente se dispongan de tasas y de demás derechos*”. La Universidad logra resarcirse de tales cuantías, bien a través de los fondos públicos que son transferidos por el Estado, bien solicitando su satisfacción a los alumnos que no han logrado este beneficio económico⁵⁰ pero, en cualquier caso, el aplazamiento en el cobro viene a agravar el débil acoplamiento de los flujos financieros que, por lo general, experimentan las universidades públicas españolas. Así, en la ULPGC, aproximadamente el 70% de los estudiantes que solicitan beca obtienen este beneficio económico, lo que supone una importante cantidad (302.289.948 en el curso lectivo 1999/00), que es reintegrada por el Ministerio de Educación, Cultura y Deportes en el curso académico posterior, tal y como se constata en el cuadro 14.

⁴⁹ Para sufragar el coste de la enseñanza superior, los estudiantes pueden acceder, además de las becas concedidas por el Ministerio de Educación y Ciencia, a las ayudas establecidas por el Gobierno de Canarias y los Cabildos Insulares. Así, en el curso académico 1995/96, el Gobierno de Canarias concedió 787 ayudas (619 en concepto de tasas y 168 en desplazamiento) con un importe total de 71,8 millones de pesetas (26,9 en concepto de tasas y 44,8 en desplazamiento). Para este mismo curso académico, los estudiantes de la ULPGC recibieron 819 millones del Ministerio de Educación y Ciencia y 122 millones de pesetas de la política de becas de la propia Universidad. Aproximadamente un 28% de los estudiantes de la ULPGC tienen acceso a alguna de estas iniciativas, siendo indicativo de la alta significación de la política de becas en la estructura financiera de la ULPGC si se compara con la media nacional (Rodríguez y Álamo, 1998).

⁵⁰ La Orden de 3 de agosto de 1992 (BOE núm. 187, 7 de agosto) explicita con toda claridad: “*Los alumnos que, al formalizar la matrícula, se acojan a la exención de precios por haber solicitado la concesión de una beca y, posteriormente, no obtuviesen la condición de becario, o les fuera revocada la beca concedida, vendrán obligados al abono del precio correspondiente a la matrícula que efectuaron, y su impago conllevará la anulación de dicha matrícula en todas las asignaturas, en los términos previstos en la legislación vigente. Los importes de los precios por servicios académicos no satisfechos por los alumnos becarios serán compensados a las universidades por los Organismos que conceden dichas ayudas hasta donde alcancen los créditos que, con esta finalidad, se autoricen en sus presupuestos de gastos, sin perjuicio de la compensación incluida en los presupuestos generales de las universidades respectivas*”.

Cuadro 14. Pagos efectuados por Ministerio de Educación, Cultura y Deportes por las becas del curso lectivo 1999/2000

Fuente: Unidad de Gestión de Alumnos de la ULPGC

Concepto	Cuantía	Fecha
Primer anticipo	48000000	12 de enero de 2000
Segundo anticipo	150000000	7 de abril de 2000
Diferencia	104289948	17 de noviembre de 2000
Total	302289948	

La dimensión social de las tasas académicas también se constata a través de la exención total que se aplica por razones de protección a la familia numerosa⁵¹ que, en el caso de la ULPGC, provoca una pérdida importante de recursos financieros⁵². Así se desprende de los informes de fiscalización desarrollados por la Intervención General de la Comunidad Autónoma que, para el ejercicio de 1998, señala: “siguiendo el principio de prudencia, la Universidad no ha reconocido el derecho a percibir la compensación correspondiente por la exención de precios públicos del curso 1998/1999 por la prestación de servicios a los alumnos que pertenecen a familias numerosas de tres hijos, por un importe de 75,9 millones de pesetas”. En la memoria económica de 1998 se reconoce que la ULPGC ha disminuido los derechos de cobro en 131,7 y 87 millones de pesetas por becas de familias numerosas de los cursos lectivos 1995/96 y 1996/97, respectivamente, no reconocidos por el Ministerio de Educación y Ciencia. En el curso lectivo 1999/2000, la cantidad no compensada se eleva a 49.307.840 pesetas, correspondiendo a las exenciones recibidas por las familias numerosas de primera con cuatro hijos, de segunda y de honor (véase cuadro 15).

⁵¹ También gozan de exención total de tasas académicas las personas que hayan sufrido daños corporales como víctimas de bandas armadas y elementos terroristas, en virtud de lo establecido en el Real Decreto 673/1992, de 19 de junio, siempre y cuando resulte acreditado en expediente administrativo al efecto o por resolución judicial.

⁵² Blánquez (2000) ha estimado la pérdida de autofinanciación en aproximadamente 2.925 pesetas por alumno con obligación de pago. Este importe tiene un carácter orientativo al obtenerse de la información económico-financiera de la Universidad de Jaén y su extrapolación exige observar el contexto de cada Universidad (costes de las matrículas por titulación, indicadores demográficos, política de becas, entre otras variables explicativas).

Cuadro 15. Exenciones de tasas académicas por familia numerosa en la ULPGC durante el curso lectivo 1999/2000

Fuente: Unidad de Gestión de Alumnos de la ULPGC

Categoría	Número de alumnos		Cantidad sin compensar	Cantidad a compensar
Honor/Segunda	27	1,00%	2609914	0
Primera con 4 hijos	1161	43,37%	46697926	
Primera con 3 hijos	1489	55,6%	0	61768464
Total	2677	100%	49307840	61768464

Esta exención fue concedida por la Ley 25/1971, de 19 de junio de 1971, y actualmente está regulada por la Disposición Adicional cuarta de la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social. Aunque la evolución demográfica no apunta a un cambio en la relevancia de esta exención, lo cierto es que las universidades no se han resarcido de las cantidades no ingresadas por este concepto, contradiciendo lo establecido en el artículo 54.3.b) de la Ley de Reforma Universidad que, como hemos apuntado, obliga a consignar en los presupuestos el importe de las exenciones que se apliquen legalmente en materia de tasas y, por otra parte, ya había sido contemplada en el Real Decreto 1962/1982, de 24 de julio, al establecer la obligación de compensar a las universidades de los importes de las tasas no satisfechas.

Tradicionalmente no se han venido considerando como recursos disponibles las bonificaciones que se efectúan a los miembros de familias numerosas⁵³, por lo que la ampliación de estas bonificaciones a familias de tres hijos, como consecuencia de

⁵³ La exención de familias numerosas se introdujo la Ley 25/1971 cuando las universidades públicas tenían la consideración de organismos autónomos, por lo que estas exenciones no suponían una injerencia sobre la autonomía financiera, habida cuenta que éstas se regían por un mismo presupuesto y bajo el principio de caja única. Con la promulgación de la Ley de Reforma Universitaria esta imposición no ha encontrado acomodo, aún cuando pueda considerarse que actualmente está incidiendo negativamente en la autonomía de la Universidad consagrada constitucionalmente.

su reconocimiento a través de la Ley⁵⁴, “*produjo un justificado movimiento de resistencia por parte de los rectores de las universidades, que veían como sus ya exiguas fuentes de ingresos mermarían notablemente por la ampliación del concepto*” (Blánquez, 2000: 138). Esta reiterada demanda tuvo respuesta en los Presupuestos Generales del Estado de 1997, en los que el Gobierno se comprometió a estudiar “*las fórmulas para compensar a las universidades la disminución de ingresos producida por la aplicación de la Disposición Adicional cuarta de la Ley 42/1994*”, aunque finalmente ha asumido exclusivamente el coste derivado de la ampliación legal del concepto de la familia numerosa. En consecuencia, actualmente “[*s*]e ha llegado a una situación paradójica, dado que hechos amparados por una misma norma (reconocimiento de un tipo de familia protegible [...] producen para las arcas universitarias resultados tan disparares como cobro o no del importe de un mismo servicio, en idénticas condiciones, según pertenezcan los usuarios a familias numerosas de tres o más hijos”.

La acumulación de exenciones sin compensación financiera por parte de la entidad que las otorga y la insuficiencia financiera de las universidades han potenciado que éstas hayan venido reclamando su exigencia a la comunidad autónoma de tutela, pues esta última tiene competencias en materia de educación, asistencia y servicios sociales⁵⁵ (artículo tercero del R.D. 1801/1995). Sin embargo, las Comunidades

⁵⁴ La Ley 42/1994 en su disposición final cuarta amplía el concepto de familia numerosa hasta comprender las familias de tres hijos. A través del R.D. 1801/1995 se desarrolla lo dispuesto en la disposición cuarta de la citada Ley 42/1994, por la que la familias numerosas de tres hijos tendrán la categoría de primera y, consecuentemente, un descuento de 50%. Posteriormente, a través de la Ley 8/1998 y desarrollado por el R.D. 6/1999, se amplía de nuevo el concepto de familia numerosa de primera al incorporar aquellas que tengan dos hijos cuando uno de ellos sea minusválido o esté incapacitado para trabajar.

⁵⁵ “*La Universidad reconoció en el estado de la liquidación de ingresos del ejercicio 1995 el derecho a percibir la compensación por la exención de precios públicos por prestación de servicios académicos correspondientes a familias numerosas de tres hijos del curso académico 1995/96, por un importe de 131.677 miles de pesetas. A pesar de reconocer la Dirección General de universidades e Investigación que se han instado en repetidas ocasiones al Ministerio de Educación y Cultura (MEC) el abono de dicho importe, hasta la fecha, ni el MEC ni la Comunidad Autónoma de Canarias (CAC) han reconocido su voluntad de compensar las cuantías dejadas de percibir por la Universidad en el curso académico 1995/96 por dicho concepto. En consecuencia, consideramos que se trata de*
(continúa...)

Autónomas entienden que al estar la protección de familia numerosa regulada por una Ley Ordinaria, son las cortes Generales las que deben procurar que en los Presupuestos del Estado consignen las cantidades correspondientes a transferir a las universidades, por las cuantías que éstas hayan dejado de percibir por dichas exenciones, de acuerdo a lo previsto en el párrafo b) del artículo 54.3 de la Ley de Reforma Universitaria. Sostienen que sólo deben cubrir presupuestariamente las exenciones que adicionalmente puedan establecer a favor de las familias numerosas, respectando de esta forma la autonomía financiera que la ley confiere a las universidades⁵⁶.

Aunque actualmente la Universidad reciba compensación por las tasas de familias numerosas de primera con tres hijos, no ocurre lo mismo con las exenciones y bonificaciones por emisión de certificados. Como puede observarse en el cuadro 16, la ULPGC ha dejado de percibir 2.960.593 pesetas durante el curso lectivo 1999/2000 por este motivo, detectándose un mayor número de beneficiarios por familias de primera.

⁵⁵(...continuacion)

Derechos de dudosa cobrabilidad, existiendo por tanto, en nuestra opinión, una sobrevaloración del Remanente de Tesorería al cierre del ejercicio 1996 en dicho importe [...] Dado que el remanente de tesorería puede muy bien ser considerado como la magnitud que más se aproxima a reflejar la situación financiera a corto plazo de la Universidad, informando en consecuencia sobre la salud financiera de la misma, se deberían tomar las medidas oportunas tendentes a la absorción del remanente de tesorería negativo. Asimismo, con independencia de la posible depuración que la Universidad pueda llevar a cabo en un futuro de los saldos que figuran como pendientes de cobro y pendientes de pago a 31 de diciembre de 1996, para situar dicho remanente en su verdadero nivel, sería conveniente que se efectuasen las gestiones oportunas a fin de determinar la cobrabilidad o no de los 131.677.262 ptas, registrados como ingresos por las exenciones a los alumnos que formaban parte de familias numerosas para el curso académico 1995/96” (Informe de fiscalización del Estado de liquidación del Presupuesto de la ULPGC del ejercicio 1996, Audiencia de Cuentas de Canarias, septiembre de 1999, página 15 y 26).

⁵⁶ En el traspaso de las competencias sobre educación del Estado a las Comunidades Autónomas, las exenciones de tasas académicas pudieron ser computadas a efectos de determinar las correspondientes consignaciones financieras. En este sentido, puede argumentarse que las exenciones establecidas por el Estado están incluidas en las transferencias realizadas a la Comunidad Autónoma y, a su vez, de éstas a las universidades como parte de los recursos financieros incluidos en la subvención nominativa.

Cuadro 16. Exenciones de tasas de certificados por familia numerosa en la ULPGC durante el curso lectivo 1999/200

Fuente: Unidad de Gestión de Alumnos de la ULPGC

Tipos de certificaciones	Familias Numerosa de Primera		Familias de Segunda y de Honor	
	Ingreso	No Compensado	Ingreso	No Compensado
Prórroga militar	364010	364010	0	7120
Certificados	1085024	1088024	0	34488
Título de Diplomado	385533	385533	0	7074
Título de Licenciado	825816	825816	0	0
Traslado de Expediente	246656	246656	0	7872
Total	2907039	2907039	0	53554

Mayor interés tienen las bonificaciones por matrícula de honor, tanto las procedentes de enseñanza media, como las que concede la propia institución. Respecto a las bonificaciones por matrículas de honor global en COU⁵⁷, Premio Extraordinario de Bachillerato⁵⁸ y Sobresaliente en Segundo de Bachillerato LOGSE⁵⁹, es preciso resaltar que no se recogen en la Ley 10/1999, de 13 de mayo, de modificación del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de tasas y precios públicos de la Comunidad Autónoma de Canarias, si bien vienen siendo asumidas

⁵⁷ La bonificación por matrícula de honor global en COU tiene su fundamento en la Orden de 31 de diciembre de 1971, sobre normas complementarias de evaluación del Curso de Orientación Universitaria que desarrolla el artículo 34 de la Ley General de Educación de 1970. La Resolución de 2 de febrero de 1972 señala que “*la exención de tasas académicas correspondientes a la llamada matrícula de honor, con efectos para el primer año de estudios universitarios podrá concederse entre los alumnos que alcanzaren calificación global de sobresaliente, hasta un máximo de 5 por 100 del curso*”.

⁵⁸ El Premio Extraordinario de Bachillerato viene regulado por la Orden de 24 de septiembre, definiendo los requisitos y procedimientos para su concesión. Se puede conceder un premio por cada 1000 alumnos o fracción superior a 500 dentro de la provincia, cuando sea inferior a este último, un premio por provincia.

⁵⁹ La bonificación por sobresaliente en el bachillerato regulado en la LOGSE, viene regulada en la Orden de 9 de febrero de 1998, de la Consejería de Educación, Cultura y Deportes por la que se regula la Prueba de Acceso a la Universidad. El procedimiento de obtención, regulado en su artículo 32, establece que tendrán derecho a esta bonificación aquellos alumnos que hayan obtenido una nota media igual o superior a nueve, concediéndose a un número de alumnos no superior al cinco por ciento del curso.

por la ULPGC que, durante el curso lectivo 1999/2000 ha alcanzado un montante de 6.660.604 pesetas. Por su parte, la bonificación por Matricula de Honor en asignaturas o créditos de titulaciones universitarias⁶⁰, si vienen recogidas en la Ley 10/1999, siendo reconocidas en los presupuestos de la ULPGC en virtud del número de matriculas de honor que se obtuvieron en el curso inmediatamente anterior, alcanzando un importe de 5.626.193 pesetas en el curso lectivo 1999/2000. Habida cuenta de que estas cantidades no son recaudadas por la Universidad, se hace necesario controlar que el número de Matriculas de Honor está dentro de los porcentajes establecidos en la normativa vigente (una por cada veinte o fracción).

Respecto a las exenciones de las tasas académicas a los funcionarios y personal laboral del Ministerio de Educación y Ciencia, así como su cónyuge e hijos, reiteramos lo expresado por la Sentencia, de 1 de junio de 1999, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Granada), en la que se señala: *“La Ley Orgánica 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria, que viene a reconocer a las universidades la plena autonomía y las sucesivas órdenes ministeriales que anualmente se han dictado para fijar las tasas universitarias, sin que en ninguna de ellas se haya reconocido por el Ministerio de Educación y Ciencia exención o bonificación en el pago de las tasas a los funcionarios de su ministerio. Desde el momento en que las universidades no son órganos de la Administración del Estado sino Administraciones independientes de ésta, han desaparecido los presupuestos de hecho necesarios para la aplicación de la exención, sin que tampoco puede entenderse vinculada la Universidad demandada por los criterios que, en relación*

⁶⁰ La bonificación por Matricula de Honor en asignaturas o créditos de titulaciones universitarias está regula en la Ley de Ordenación Universitaria, de 29 de julio de 1943, admitiendo la proporción de una matricula de honor por cada veinte alumnos o fracción. El artículo 3 de la Orden, de 17 de agosto de 1983, del Ministerio de Hacienda establece que los alumnos que hubiesen obtenido matricula de honor en una o más asignatura de estudios superiores, disfrutarán de exención en el abono del importe de la tasa de matricula del curso siguiente como matriculas de honor hubiese obtenido en el curso anterior.

con la cuestión objeto de enjuiciamiento, puedan seguir otras universidades⁶¹. Este ha sido el parecer de la multitud de sentencias que han dictado los Tribunales Superiores de Justicia, considerando, además, que tales exenciones son incompatibles con el principio de autonomía financiera universitaria y, como ya se manifestó en las Sentencias del Tribunal de Justicia de Cataluña, de 2 y 9 de febrero de 1995, “*no halla acomodo ni justificación tal exención de carácter corporativo para dicho colectivo, a diferencia de lo que ocurre con los hijos de familias numerosas (al ser la familia una institución de protección constitucional, artículo 39.1), y con los alumnos becarios (en clara política de fomento de la aplicación y el estudio) y ello con independencia de que tal gratuidad para los funcionarios docentes o sus hijos hallara su justificación en otros motivos igualmente loables (solidaridad entre los más próximos, familiares o pertenecientes al mismo gremio o colectivo) que hoy no tienen amparo constitucional*”. La mayoría de las universidades públicas, tanto de competencia estatal como autonómica, han venido declarando la inaplicación de las exenciones de precios académicos para el personal funcionario y laboral del

⁶¹ El Tribunal de Justicia de Galicia en su Sentencia, de 25 de marzo de 1993, estimó el recurso interpuesto contra la Resolución del Vicerrectorado de Organización Académica de la Universidad de Santiago de Compostela por la que se que denegaba el beneficio de matrícula gratuita a una alumna para el curso 1989-90 en la Facultad de Geografía e Historia. Si bien la Universidad de Santiago de Compostela promovió recurso de casación en interés de ley, aduciendo que la anterior sentencia era errónea y gravemente dañosa para el interés general tutelado por dicha Universidad, la Sentencia, de 3 de mayo de 1996, del Tribunal Supremo, señala que es “difícil aceptar en este caso que existe daño grave para la Universidad de Santiago, pues aun admitiendo la posible reiteración de casos de exención de precios públicos por la prestación del servicio universitario a alumnos comprendidos en la misma o semejante situación que la de la señorita R. O., la merma de ingresos o recursos para el presupuesto de la Universidad no sería calificable de daño grave. Ello no obstante, la segunda dimensión aludida sí es apreciable en el caso, pues de una errónea doctrina podría derivar perjuicio para las competencias de la Universidad, con afectación de la autonomía universitaria constitucionalmente garantizada en el art. 27.10 de la Norma Suprema [...] La sentencia ha aplicado e interpretado la Resolución rectoral de 23 septiembre 1987, haciendo extensivo a los hijos del personal laboral el supuesto concerniente a los funcionarios de carrera, pero no ha mantenido que la norma directamente reguladora de la materia fuesen los Convenios colectivos entre el Ministerio de Educación y la Xunta de Galicia y el personal laboral fijo al servicio de tales Administraciones públicas, sino que ha inferido de la regulación contenida en tales convenios unos criterios de equiparación que han llevado a la Sala sentenciadora a conclusión favorable a la procedencia en el caso de la exención o matrícula gratuita pretendida, con la consiguiente estimación del recurso contencioso-administrativo. No ha negado el Tribunal «a quo» la competencia atribuida en la materia a la Universidad ni a la Comunidad Autónoma en su propio ámbito, por lo que el recurso no puede prosperar ni es legalmente posible acceder a fijar una doctrina legal rectificatoria inaplicable al caso controvertido, lo que comporta la desestimación del presente recurso de casación en interés de la ley”.

Ministerio de Educación y Ciencia, docente y no docente (incluidos sus familiares). En el caso de la ULPGC, los presupuestos han venido explicitando que sólo tienen derecho a la exención de tasas académicas el personal propio, así como sus familiares directos, sin que pueda recaer este beneficio en otro tipo de funcionario o personal de la Comunidad Autónoma o del Estado.

Finalmente, los precios públicos de los cursos de postgrado o de extensión universitaria no suelen estar sometidos a riesgo de crédito, ya que de acuerdo con la Ley de Tasas y Precios Públicos la Universidad puede exigir su desembolso al inicio de la prestación del servicio. No obstante, teniendo en cuenta que estos precios se fijan bajo el principio de autofinanciación, existe una creciente tendencia a fraccionar su pago cuando el importe es importante para el potencial usuario y el servicio se desarrolla en más de un curso académico (principalmente *master*). En estos casos, junto al riesgo de crédito que pesa sobre las cuantías aplazadas, deberá identificarse, por consideraciones no sólo financieras, las devoluciones de matrícula a las que tenga que hacer frente la Universidad cuando por causas no imputables al obligado al pago del precio no se realice la actividad o no se preste el servicio en las condiciones previamente pactadas⁶².

En síntesis, el riesgo de crédito acontece por el aplazamiento en el pago de las tasas y por la política de exenciones sin cobertura financiera. Los datos estadísticos de ejercicios anteriores permiten disponer de una aproximación sobre el impacto y vulnerabilidad de los riesgos asociados a las tasas académicas, siendo recomendable

⁶² La Sentencia, de 15 de junio de 1995, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, consideró que procedía la devolución del importe de la matrícula del *Master* en Antropología desarrollado por la Universidad Complutense, por modificación significativa en la dirección del curso, así como la sustitución de la totalidad del profesorado y del programa inicial. Por el contrario, la Sentencia, de 11 de noviembre de 1998, del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, no apreció que debiera devolverse el importe de la matrícula del *Master* Internacional de Creatividad Aplicada Total, por considerar que el artículo 27.5 de la Ley 8/1989 de Tasas y Precios Públicos sólo admite la devolución cuando la actividad no se realiza o no se presta el servicio. Concluye la mencionada sentencia señalando que “el *Master* se celebró tal y como estaba previsto, y el hecho de que a juicio de la actora no se ajustara a las previsiones y contenidos ofertados, no es causa de devolución de las tasas abonadas”.

su segmentación atendiendo a los servicios prestados (títulos oficiales-títulos propios) y al grado de experimentalidad, así como prestar especial interés a las tasas que correspondan a centros adscritos a la Universidad o las que puedan estar sujetas a exenciones (becarios).

4.3. Riesgo en la fiabilidad de la información

Las universidades pueden adoptar diversas alternativas en la gestión de los servicios docentes, siendo cada vez más frecuente que los cursos reglados (grado y doctorado) se gestionen directamente a través de las unidades administrativas de la institución universitaria, mientras que los de títulos propios (cursos de especialización, expertos y *masters*) u otros cursos de formación pueden ser gestionados a través de diversos instrumentos de gestión privada (convenios de colaboración con fundaciones, creación de entidades mercantiles, agrupaciones de interés económico). En el caso de la ULPGC, existe un acuerdo de colaboración con la FULP para la gestión administrativa y financiera de los cursos de postgrado a la FULP⁶³, manteniendo el proceso de matriculación de los cursos reglados a través de las unidades administrativas de los centros y facultades, quienes colaboran en la tramitación de la recaudación de las oportunas tasas académicas, de acuerdo con las normas y procedimientos establecidos por las unidades de Gestión del Alumnado y Gestión Económica. Los cursos de extensión universitaria, también son gestionados a través de los medios administrativos de la Universidad.

A través del flujograma definido en la figura 4 puede observarse como el proceso de matriculación de tasas académicas se inicia en las terminales de los centros y facultades, cuyos responsables tienen potestad para ejecutar anulaciones y modificaciones, si bien corresponde a la Unidad de Gestión de Alumnos la potestad

⁶³ Algunos cursos de postgrado, especialmente aquellos que son promovidos por los Vicerrectorados, son gestionados a través de los medios internos de la ULPGC, pues se dispone de suficiente capacidad administrativa y permite lograr mayores cuotas de autofinanciación.

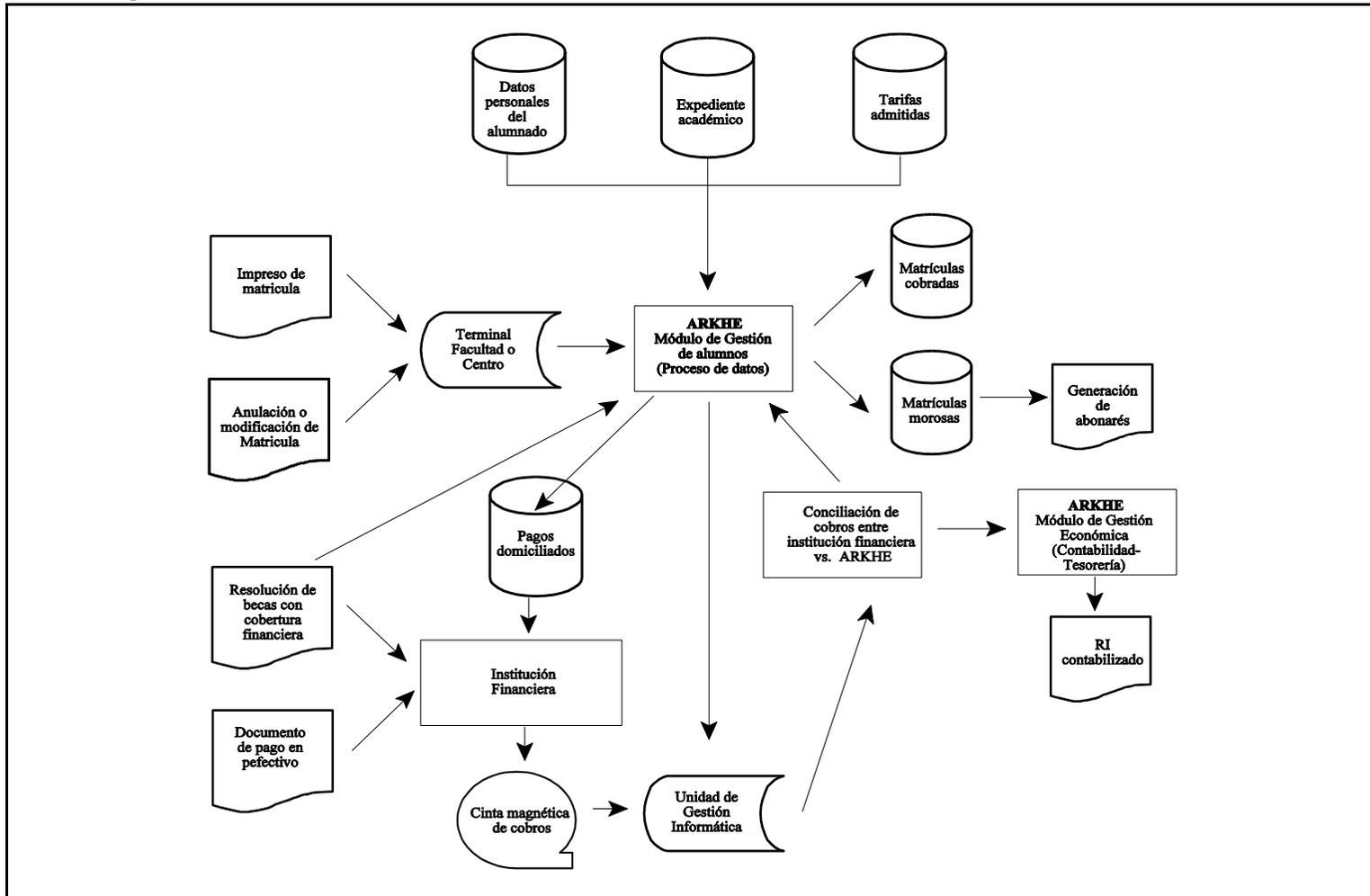
de incluir y/o modificar las tarifas aprobadas por la Comunidad Autónoma, al objeto de que el programa informático tenga los datos necesarios para una correcta determinación del montante de tasas académicas a recaudar.

La participación de las instituciones financieras facilita el cobro de las tasas académicas, especialmente cuando el alumnado ha domiciliado el fraccionamiento de sus tasas académicas. Ahora bien, la fiabilidad de la información recogida en el sistema de información contable de la Universidad va a depender de la correcta conciliación entre el saldo contable y bancario, cuya complejidad exige la participación de las unidades de Gestión Informática, Gestión de Alumnos y Gestión Económica⁶⁴. Así lo ha venido reflejando la Intervención General de la Comunidad Autónoma en sus respectivos informes de fiscalización, al indicar: *“los ingresos por prestación de servicios académicos incluidos en el artículo 30 del presupuesto de ingresos, denominado “Tasas”, no hay contablemente un desglose por conceptos según la naturaleza del ingreso, al igual que ya existe en el módulo de la Unidad de Gestión de Alumnos. Consideramos que su desglose facilitará el control y la conciliación entre la información contable y la información de la Unidad de Gestión de Alumnos”*.

⁶⁴ La Intervención General de la Comunidad Autónoma viene señalando la importancia del proceso de conciliación en el marco del sistema de control interno contable: *“La Sección de Tesorería de la Universidad recibe los cobros, los contabiliza, es responsable del control de las cuentas abiertas en las entidades de crédito y efectúa las conciliaciones con los saldos contables. La concentración de responsabilidades aumenta la posibilidad de errores y de su no detección. Consideramos que debería realizarse una adecuada segregación de funciones, de forma que la función de recepción de los cobros estuviera totalmente separada de su contabilización”*

Figura 4. Flujograma de la gestión directa de tasas académicas

Fuente: Adaptado del Tribunal de Cuentas de Canarias, 1998



Así mismo, el programa de explotación permite tener un seguimiento de las matrículas que hayan solicitado beca, cuya recaudación se hace efectiva, bien mediante la recepción de la transferencia del ente concedente de estas ayudas, bien mediante su solicitud a los alumnos que no han logrado este beneficio. En este sentido, el sistema de información también permite tener un conocimiento sobre las matrículas en situación de mora, lo que facilita la generación de los oportunos pagarés y, en última instancia, proceder a la anulación de aquellas matrículas que no hayan respondido a la deuda exigida.

En este sentido, la aplicación informática, alimentada a partir de los datos introducidos por las secretarías de los centros y por el servicio de gestión de alumnos, permite obtener información para la gestión económico-financiera de las tasas académicas, cuyo contenido principal se sintetiza seguidamente:

- Listado de alumnos matriculados por centros con indicación individualizada de la cuantía de la liquidación practicada, importe abonado hasta la fecha de consulta, saldo deudor pendiente de cobro por la Universidad, así como el número de plazos de que dispone para el pago.
- Listado de alumnos que no han abonado cantidad alguna hasta la fecha de consulta y sobre los que puede procederse a la anulación de matrícula, una vez cumplido el plazo y otros requisitos legales.
- Listado de alumnos con importes pendientes de pago, con mención de los plazos de que dispone para abonar la deuda.
- Listado de alumnos que por alguna circunstancia han abonado cantidades superiores a las de la última liquidación practicada (especialmente útil cuando un alumno se matricula de determinados créditos, abonando la totalidad de la liquidación y posteriormente modifica su matrícula).
- Listado de la totalidad de alumnos que han solicitado beca en el momento de formalizar su matrícula e importe dejado de abonar por este concepto.
- Listado de alumnos que han solicitado beca en el momento de formalizar su

matrícula, importe dejado de abonar por este concepto y pendientes de la oportuna resolución por parte del órgano concedente de las becas.

- Listado de alumnos con beca denegada.
- Listado de alumnos con beca concedida, evitando que el alumno deba entregar al centro una copia de la credencial de becario.
- Listado de alumnos que han solicitado beca.
- Importe de los ingresos íntegros por las tasas académicas correspondientes a la prestación de servicios académicos, correspondiente a las liquidaciones efectuadas desde la fecha de inicio del curso hasta la fecha de petición de la información. Esta información puede ser desagregada por centros, titulaciones e individualmente.
- Importe de los ingresos por seguro escolar.
- Importe de las exenciones practicadas en las liquidaciones (familia numerosa, matrículas de honor, etc.).
- Importe correspondiente a la exención temporal aplicada a los alumnos que hayan solicitado becas u otras ayudas a organismos externos a la Universidad.
- Importe correspondiente a las exenciones con cargo a los fondos de acción social de la Universidad.
- Importe de los derechos pendientes de reconocer a la fecha de solicitud de la información.
- Importe de los pagos realizados y pendientes de efectuar para su conciliación con los movimientos de tesorería.
- Listado de las cantidades ingresadas en la cuenta corriente de la Universidad facilitada por la entidad financiera.

Para una correcta captación de las tasas académicas en el sistema de información contable de la Universidad, es menester que los listados anteriores sean razonablemente fidedignos y que puedan ser aportados en tiempo oportuno a la Unidad de Gestión Financiera. Así mismo, es necesario que la Universidad tenga

instaurada una política contable acorde a los requerimientos informativos exigidos en los principios contables públicos, ya que los órganos de control externos vienen evidenciando que existe un distanciamiento entre las prácticas contables utilizadas por las universidades y los principios contables públicos⁶⁵.

En virtud de lo establecido en el párrafo 66 del documento 2 sobre principios contables, “[t]anto la tasa como el precio público son ingresos de derecho público que se exigen como consecuencia de una contraprestación realizada por la Administración. Aunque se diferencian por su naturaleza jurídica, que establece distinta relación entre la Administración y un tercero según se trate de una tasa o un precio público, a efectos contables su tratamiento es similar”. Este mismo documento señala que “[l]os ingresos por tasas han de reconocerse en el momento en el que éstas sean recaudadas o sean exigidas por la Administración correspondiente, esto es, cuando tenga lugar el nacimiento del derecho a cobrarlas mediante la realización del acto que las liquide. Teniendo en cuenta en ambos casos, que no serán objeto de devolución si la prestación no llega a realizarse por causa imputable al sujeto pasivo”.

Así pues, los ingresos y derechos de cobro derivados de tasas académicas por prestación de servicios académicos habrán de registrarse, en el ámbito presupuestario⁶⁶, en el momento en el que sean exigibles mediante la realización por

⁶⁵ En el caso de la ULPGC los ingresos presupuestarios vienen reconociéndose con el cobro de las tasas a través de los sucesivos pagos fraccionados. No tiene reflejo contable los flujos financieros y económicos derivados del aplazamiento de pago, anulación de matrículas, provisión de posibles insolvencias y exenciones sin cobertura financiera.

⁶⁶ En el presupuesto de ingresos es menester que se realice la separación presupuestaria de las tasas académicas respecto a los precios públicos, tal y como reiteradamente han venido recomendando los Órganos de Control Externo a las universidades. Un estudio realizado por Castillo y García (1996) evidencia como mayoritariamente las universidades públicas españolas no han venido distinguiendo los conceptos de tasas y precios en el capítulo tercero del presupuesto de ingresos, como consecuencia de las múltiples interpretaciones que se hacían sobre la naturaleza de los ingresos. No es arriesgado afirmar que posiblemente esta deficiencia ya haya sido corregida por la mayoría de las universidades públicas españolas, gracias a la clarificación normativa que se ha producido en los últimos años.

parte de la Universidad de los correspondientes actos de liquidación . Por tanto, las tasas académicas son exigibles cuando se inicia la prestación del servicio que justifica su existencia, y el derecho de cobro surge con el acto administrativo que los liquida, independientemente de que se haya iniciado la contraprestación por parte de la Universidad que, en el caso de servicios académicos por cursos reglados, tendrá lugar a lo largo del curso académico y, en ningún caso, en el ámbito presupuestario cabe efectuar una periodificación de los ingresos derivados de las tasas académicas. Ahora bien, la existencia del fraccionamiento del pago de los precios de matrícula puede ser contabilizado de acuerdo a los criterios establecidos en la normativa contable para los supuestos de aplazamiento en el pago de ingresos , lo que requiere realizar las correspondientes anulaciones al cierre del ejercicio.

Por lo que respecta al ámbito patrimonial, el párrafo 66 del documento 2 de principios contables públicos señala: “[e]l ingreso derivado de esta categoría de tasas debe reconocerse con carácter general cuando éstas sean recaudadas o cuando se efectúe el acto liquidatorio que las cuantifique, no obstante cuando el importe de la recaudación de dichas tasas sea importante respecto a los ingresos totales del ente que las perciba y el período de imputación se encuentre a caballo entre dos ejercicios contables, deberá practicarse la asignación de dichos ingresos a los intervalos de tiempo a que se refiere”. En consecuencia, los ingresos derivados de tasas académicas por prestación de servicios académicos habrán de imputarse atendiendo a la corriente real del servicio prestado, debiéndose periodificar el ingreso económico de un curso académico atendiendo a los intervalos de tiempo.

Por su parte, los alumnos que solicitan beca con cargo a los Presupuestos Generales del Estado no satisfacen las tasas académicas en el momento de formalizar su matrícula, lo que no debe interpretarse como un detrimento de los ingresos de la Universidad, pues como ya hemos señalado, en el presupuesto deben consignarse las compensaciones correspondientes. Por tanto, en la fecha de matriculación la Universidad puede reconocerse el importe de las tasas de todas las matrículas, con

excepción de aquellas que se correspondan con alumnos que hayan solicitado beca o puedan estar sujetas a exenciones o bonificaciones de cualquier tipo.

La Universidad logra resarcirse de tales cuantías, bien a través de los fondos públicos que son transferidos por el Estado o las Comunidades Autónomas, o bien solicitando su satisfacción a los alumnos que no han logrado este beneficio económico que, de acuerdo con el principio de imputación de la transacción, deberá imputarse al presupuesto del ejercicio en el que tenga lugar el nacimiento de los derechos a cobrar, es decir, en el momento en que los órganos concedentes de las becas hayan efectuado los actos de reconocimiento de su correlativa obligación.

En referencia a la imputación presupuestaria de los ingresos correspondientes a los alumnos que no hayan obtenido la exención de tasas por haberse denegado la beca solicitada, deberá atenderse a los correspondientes actos de liquidación, pudiendo derivar posteriormente en un cobro de dichos derechos o, por el contrario, en la necesidad de reflejar la pérdida económica por la anulación de matrícula.

Por lo que respecta a las exenciones por razones de protección a la familia numerosa, ha de diferenciarse las exenciones en las que actualmente existe cobertura financiera por ser asumidas por las respectivas administraciones, atendiendo a sus competencias en esta materia, de aquellas en las que no existe cobertura, bien por haberse concedido por la Universidad contra su propio presupuesto, bien por no ser asumidas financieramente por la administración que las impone por norma legal. Las primeras, en sentido estricto, no constituyen exenciones públicas al ser asumidas por el presupuesto de otras instituciones, mientras que las segundas conforman el montante de la política social con cargo a los presupuestos de la Universidad. Lo cierto es que las exenciones asumidas por la Universidad no suponen ni entrada ni salida de recursos financieros, si bien es recomendable que el sistema contable proporcione información relevante sobre estas exenciones, al objeto de realizar una valoración de la política social asumida por la Universidad, resultante de su propia iniciativa o por

ser impuesta por normas externas.

Finalmente, conscientes del riesgo de crédito de las cantidades fraccionadas, las universidades están capacitadas para anular la matrícula y retener en su beneficio las cantidades previamente satisfechas por el alumno que haya incurrido en mora, sin perjuicio de que pueda iniciarse el procedimiento de apremio, en virtud de la catalogación de las tasas académicas como tributos. La pérdida por los derechos de cobro de matrículas anuladas se imputarán de acuerdo a las resoluciones definitivas y, en cumplimiento con el principio de prudencia valorativa, es preciso que la Universidad anualmente registre una provisión por insolvencia de tasas académicas, pudiendo realizar una estimación global en base a la experiencia adquirida en ejercicios anteriores.

Como síntesis de lo expresado en este epígrafe, la información relativa a los ingresos de tasas académicas está expuesta a importantes riesgos de fiabilidad⁶⁷, pues su registro contable precisa de una ingente cantidad y variedad de datos que son aportados tecnológicamente por una multiplicidad de unidades administrativas descentralizadas, de acuerdo con las directrices y normas externas que rigen la gestión de tasas académicas. A estos factores debe añadirse la complejidad de aplicar correctamente los principios contables públicos en un ejercicio presupuestario que no coincide con el curso académico.

⁶⁷ El Departamento de Auditoría Interna de la Universidad de Salamanca, consciente de los riesgos de fiabilidad de la información relacionada con las tasas académicas, viene evaluando el proceso de matriculación con los siguientes objetivos generales: a) Determinar si la institución universitaria tiene establecidos procedimientos adecuados que permitan un control suficiente sobre los ingresos de tasas académicas y gestión de cobros; b) Comprobar que la gestión y recaudación de los derechos se realiza de acuerdo a la normativa vigente; c) Verificar si las anulaciones de deudas, devoluciones de ingresos se corresponden con las directrices establecidas y se ajustan a los principios contables públicos; d) Comprobar la adecuada canalización de los ingresos en cuentas específicas, verificando la integridad de las mismas.

5. Atribuciones patrimoniales de otras administraciones públicas: especial referencia a las subvenciones para actividades de I+D

Con cierta frecuencia las universidades obtienen atribuciones patrimoniales de personas físicas, tanto dinerarias o en especie *-in natura-*, aunque abundan en mayor medida las aportaciones a título gratuito de administraciones públicas, empresas u organizaciones privadas sin ánimo de lucro. En términos generales, estos recursos pretenden fomentar las actividades primarias de las instituciones universitarias, especialmente la financiación de proyectos de investigación, o bien se aportan como apoyo de las actividades docentes, de índole cultural, deportivo o artístico.

Las aportaciones de la Administración Educativa de la Comunidad Autónoma, en virtud de lo establecido en el artículo 54.3.a) de la Ley de Reforma Universitaria, permiten asegurar el funcionamiento de las Universidad que, conjuntamente con los recursos propios aportados por los beneficiarios directos de la actividad universitaria, vienen a cubrir los gastos de personal y parte de los gastos corrientes. Sin embargo, estos recursos no son suficientes para la formación bruta de capital fijo, por lo que es habitual que diversas instancias públicas tanto de ámbito autonómico, nacional como europeo, emitan programas dirigidos a fortalecer las infraestructuras y actividades básicas de la Universidad.

Sobre la base de lo expuesto, en el presente epígrafe haremos especial referencia a las subvenciones públicas para actividades de investigación y desarrollo (I+D), las cuales, siguiendo la concepción administrativista tradicional, engloban todas aquellas atribuciones patrimoniales de naturaleza no devolutiva que una administración pública entrega con el fin de llevar a cabo determinados comportamientos -la actividad investigadora- y a cuya consecución queda vinculado la entidad receptora -la Universidad-.

En relación a las actividades de I+D, hay que poner de relieve que son muchas las iniciativas públicas dirigidas a su financiación, especialmente cuando no se suscita la intervención exclusiva de la inversión privada, bien por no aportar resultados de aplicación inmediata para la empresa, bien por estar sometidos a elevadas tasas de incertidumbre. En este sentido, viene asumiéndose que el objetivo fundamental de cualquier administración pública debe ser la consecución, dentro de su ámbito territorial y competencial, del mayor grado de desarrollo económico y social, orientando todos sus recursos y estrategias a la producción sostenible de riqueza, como fuente de bienestar social y, si bien el sector productivo empresarial tiene un protagonismo incuestionable en este propósito, su actuación se rige por intereses propios, por lo que la administración pública puede contribuir a crear las condiciones más propicias para su adecuado fortalecimiento en términos de competitividad⁶⁸. Para ello, puede utilizar diversos instrumentos de forma individual o conjunta, destacando, entre otros, los incentivos fiscales, los créditos en condiciones preferenciales (créditos a bajo o nulo interés, con períodos de carencia y compromiso de devolución modulable en función del éxito de la actividad financiada), el refinanciamiento de créditos bancarios mediante aval, las subvenciones públicas que cubran total o parcialmente los costes directos e indirectos, etc.

De esta forma, queda justificado el papel activo de la administración pública como fuente de financiación de actividades de I+D, máxime si consideramos que el gasto en esta materia constituye uno de los pilares sobre el que descansa el progreso económico de las sociedades modernas, al posibilitar la innovación de procesos y productos mediante la generación de nuevos conocimientos.

⁶⁸ Al objeto de valorar la importancia de estas iniciativas en el contexto español, señalar que en 1997 los presupuestos de las instituciones universitarias presentaban 219.951 millones de pesetas con destino a gastos de I+D, procedentes principalmente de los fondos generales universitarios con una participación relativa próxima al 58,7% de los recursos totales. Con menor importancia relativa, destaca la financiación procedente de las administraciones públicas (15,0%), los fondos propios (12,5%), las aportaciones de las empresas (6,4%) y la financiación procedente de iniciativas de países extranjeros (6,3%), especialmente de los programas marco de la Unión Europea. La financiación procedente de otras universidades o de instituciones privadas sin fines de lucro tienen una significación actualmente residual que constata los escasos esfuerzos de cooperación financiera entre instituciones del mismo sector (Oficina de Ciencia y Tecnología, 1999).

En lo referente al papel estratégico de esta fuente de ingresos, quizás la debilidad más importante que pueda tener una Universidad se concrete en la carencia de iniciativas propias, pues no sólo mejora la autonomía financiera de la Universidad sino que, además, refleja su posicionamiento externo frente a otras instituciones que compiten por dichos recursos bajo criterios de calidad. En esta línea, coincidimos con Arias (1997: 237-238) cuando afirma que *“la gestión de la investigación ha pasado de ser una actividad accesoria o secundaria en la organización universitaria para cobrar gran importancia, tanto por el prestigio e imagen que aporta, como por la posibilidad de allegar nuevos recursos”*.

Este papel estratégico es visible en el caso de la ULPGC, pues de acuerdo con los compromisos asumidos en el contrato-programa, la institución debe alcanzar un 5,77% de su financiación corriente a través de las aportaciones de otras administraciones, lo que supone captar cifras notables en los próximos ejercicios presupuestarios, entre las que destacan la financiación competitiva (véase cuadro 17).

Cuadro 17. Financiación de otras administraciones según el Plan de Financiación Previsto

Fuente: elaboración propia a partir de los datos contenidos en contrato-programa

Financiación Prevista	(en millones de pesetas)			
	2001	2002	2003	2004
Total Financiación Corriente	11341	11562	11787	12017
Total Financiación	13007	14214	14737	15177
Atribuciones de otras administraciones (1)	654	667	680	693
Crecimiento de la financiación pública competitiva (2)	215	225	235	245

(1) Los datos se corresponden al 5,77% de la Financiación Corriente Total

(2) Fuente: Tercer objetivo por el que se evalúa la Financiación Básica Complementaria (Mejorar la eficiencia económica: acciones sobre la estructuras de costes y de ingresos de la Universidad, para adecuarlas a las estructuras financieras objetivo del sistema)

A los efectos de tener una apreciación general sobre el origen e importancia de los fondos destinados a cubrir los gastos de I+D, la mayor parte de las subvenciones

recibidas por la ULPGC proceden de la Administración Autonómica, seguida de la Administración del Estado y, finalmente, de la Unión Europea (véase cuadro 18).

Cuadro 18. Origen de los fondos destinados a actividades de I+D en la ULPGC

Fuente: Estadística remitida por la ULPGC al Instituto Nacional de Estadística

1. Fondos generales universitarios destinados a I+D	(en millones de pesetas)		
	1997	1998	1999 (2)
Subvención general de la Administración Autonómica correspondiente	29501	2232,8	-3
Otros fondos propios (incluidos préstamos reembolsables y venta de bienes y servicios que no sean I+D)	516,5	391,3	-3
2. Fondos específicos para realizar I+D			
A. Financiación Pública		942,4 (1)	
Subvenciones para I+D de la Admon. del Estado y la Seg. Social	174,4		529,9
Subvenciones para I+D de las Administraciones Autonómicas	1157		3.489,8 (3)
Subvenciones para I+D de las Administraciones Locales	0		234,6
Contratos de I+D con las Administraciones Autonómicas	17,3		
B. Otras fuentes nacionales			
Empresas privadas y asociaciones de investigación	3,2	0	6,8
C. Fondos procedentes del extranjero			
De universidades	1,1	0	
Subvenciones de programas de la Unión Europea	173,9	343,5	382,5
Total	4993,8	3910,1	4769,5

(1) Información agregada de las subvenciones recibidas de todas las Administraciones Públicas.

(2) A los fondos de I+D gestionados directamente por la ULPGC, en 1999 se agregan por primera vez los fondos gestionados mediante convenio de colaboración con la FULP.

(3) A diferencia de ejercicios anteriores, el dato aportado de 1999 contiene el importe correspondiente a la subvención general de la Administración Autonómica correspondiente.

(4) De acuerdo las normas del Instituto Nacional de Estadística, se entiende como actividades de I+D “*el conjunto de actividades creativas comprendidas de forma sistemática, a fin de aumentar el caudal de conocimientos científicos y técnicos y utilizarlos para introducir nuevas aplicaciones. Comprende esta actividad la investigación fundamental, la investigación aplicada y el desarrollo experimental. Este último conduce a nuevos dispositivos, productos, materiales, procesos, servicios o sistemas. No se incluye entre las actividades de I+D, la educación, la información científica y técnica, la recogida de datos de carácter general, los ensayos de rutina, los trabajos ordinarios de normalización ni otras actividades tecnológicas relativas a la producción o uso de productos o procesos ya conocidos. [...] El criterio que distingue las actividades de I+D de las otras actividades, es la presencia o ausencia de un grado apreciable de creatividad o novedad*”.

En los siguientes epígrafes, detallamos los aspectos más sobresalientes de las subvenciones públicas destinadas a actividades de investigación atendiendo al sujeto que las concede (Unión Europea, Administración del Estado y Comunidad

Autónoma) para seguidamente ocuparnos de los contratos de investigación suscritos entre la Universidad y los agentes económicos de su entorno de influencia.

Para una mejor comprensión de los riesgos asociados a estas fuentes de financiación, se señala una síntesis de las características generales de cada tipo de subvención, aportando una visión común para todas las universidades españolas y, por extensión, de aplicación para la ULPGC. A efectos expositivos, seguiremos el siguiente esquema de trabajo:

- a) Subvenciones de I+D aportadas por la Unión Europea
 - a.1) Riesgo financiero
 - a.2) Riesgo de crédito
- b) Subvenciones aportadas en Plan Nacional de Investigación
 - b.1) Riesgo financiero
 - b.2) Riesgo de crédito
- c) Subvenciones de I+D de la Comunidad Autónomas
 - c.1) Riesgo financiero
 - c.2) Riesgo de crédito
- d) Riesgo en la fiabilidad de la información

5.1. Subvenciones de I+D aportadas por la Unión Europea

Desde el Consejo Europeo de Edimburgo, celebrado en diciembre de 1992, la investigación representa una de las partidas más importantes y una prioridad principal de la rúbrica 3 del presupuesto de la Unión Europea. Impulsada por la necesidad de mantener la competitividad de Europa frente a Estados Unidos y Japón en el campo de las tecnologías avanzadas, la Unión Europea ha ido confirmando esta prioridad en los sucesivos presupuestos anuales, así como en las prioridades presupuestarias y políticas para el período 2000-2006⁶⁹.

En relación a la financiación de la actividad investigadora, la Unión Europea ha venido ofreciendo dos instrumentos financieros básicos, ya sea mediante su política de investigación y desarrollo tecnológico que apoya programas específicos de investigación (programas marco), o bien aportando fondos con destino a infraestructuras y equipamiento científico, así como a programas vinculados a la formación y el empleo (fondos estructurales); instrumentos que pasamos a presentar sintéticamente:

a) Programas marco

Los programas marco constituyen la base y el instrumento de la política de investigación y desarrollo tecnológico de la Unión Europea, así como el principal mecanismo de cooperación científica y tecnológica entre empresas, universidades y centros de investigación en Europa. Cada programa marco comprende todas las acciones comunitarias en el ámbito de la I+D, desde la investigación básica hasta la demostración y transferencia de tecnología pasando por el desarrollo tecnológico (IDT+D). A través de los mismos se establecen objetivos y prioridades, se definen

⁶⁹ El presupuesto dedicado a I+D, incluido en la rúbrica de políticas internas, representa el 4% del global de la Unión Europea para el período 2000-2006, lo que convierte a esta actividad en la cuarta política europea en cuanto a volumen de gasto, después de la política agraria, la política regional (fondos estructurales) y la política exterior (acciones externas).

las líneas de I+D que financia la Unión Europea y se fijan las dotaciones presupuestarias.

Los cuatro primeros programas marco han tenido un presupuesto creciente, lo que confirma la prioridad otorgada por la Unión Europea a las actividades de I+D (3.700, 5.700, 6.500 y 13.215 millones de ecus, respectivamente). Actualmente está vigente el Quinto Programa Marco (V PM) que se desarrollará en el período 1999-2002 y está dotado con un presupuesto de 14.960 millones de euros diferenciándose en su forma y estructura de los programas marco predecesores.

El V PM ha sido concebido para responder a los principales problemas y retos socioeconómicos a los que se enfrenta Europa (problemas de la sociedad, mejorar la competitividad de la industria europea, empleo, desarrollo sostenible, calidad de vida, la globalización del conocimiento), al objeto de resolver problemas que no puedan ser alcanzados de manera suficiente por los estados miembros individualmente y en aras de lograr una “masa crítica europea” en términos de recursos humanos, materiales y financieros. Con esta iniciativa se da preferencia a los programas que tengan como propósito la innovación tecnológica y la transferencia de conocimientos y de tecnología desde el sistema público de I+D al sector empresarial. Como la propia Comisión ha señalado, el V PM pretende “*poner la investigación al servicio de las personas y de los ciudadanos*”.

En muchos casos, los departamentos o institutos de investigación universitarios pueden recurrir a las ayudas estatales o regionales para la I+D. Sin embargo, puede ocurrir que los problemas que se pretenden acometer sean comunes a empresas u otras entidades de varios países europeos, en cuyo caso este tipo de iniciativas son susceptibles de financiarse a través del V PM (principios de subsidiaridad y coordinación). De esta manera, la política comunitaria de I+D no pretende sustituir las políticas nacionales en esta materia, sino complementarlas en aquello que genere un valor añadido europeo, de acuerdo a los siguientes principios generales:

- Dar solución a problemas de ámbito europeo, es decir, que excedan los problemas particulares de un solo país comunitario.
- Crear masa crítica de conocimientos, competencias e intereses, de manera que se tengan mayores garantías de éxito al abordar un problema.
- Apoyar las políticas comunitarias que repercutan sobre los objetivos estratégicos establecidos.
- Apoyar ámbitos que mejoren la competitividad de la empresa europea y/o le permitan aprovechar los avances científicos y tecnológicos, especialmente la pequeña y mediana empresa.

b) Fondos estructurales

Junto al interés intrínseco que puede asociarse a las actividades de I+D por su incidencia en la actividad productiva de un país, la Unión Europea también ha propiciado programas de fomento de la integración europea, destacando los fondos estructurales. Estos fondos constituyen el principal instrumento para la política de cohesión comunitaria y han contribuido decisivamente en la financiación de las universidades públicas españolas, al aprovechar una ingente cantidad de recursos del Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) destinados básicamente a infraestructuras y proyectos de investigación. Con menor importancia relativa, las universidades también han recibido recursos del Fondo Social Europeo en actividades de formación y fomento de empleo⁷⁰.

Las universidades públicas han venido recibiendo los fondos FEDER de la Dirección

⁷⁰ En las regiones objetivo número 1 y, después de 1995, también en las regiones objetivo número 6, el Fondo Social Europeo puede participar en la financiación de las siguientes acciones, muchas de ellas vinculadas con la educación universitaria: formación de docentes y formadores; formación del personal administrativo de los centros de enseñanza y formación; fomento del contacto entre los centros de formación o enseñanza superior y las empresas; formación dependiente de los sistemas de educación secundaria y equivalente y de enseñanza superior, siempre que la formación guarde una relación evidente con el mercado laboral, las nuevas tecnologías o el desarrollo económico; y formación de los funcionarios cuando resulte necesaria para la aplicación de políticas de desarrollo y de ajuste estructural.

General de Análisis y Programación Presupuestaria del extinto Ministerio de Economía y Hacienda, como órgano responsable ante la Comunidad, así como de las respectivas Comunidades Autónomas que gestionan sus propios programas operativos. La gestión de los fondos FEDER destinados a infraestructuras científicas y tecnológicas o a proyectos de I+D han sido gestionados hasta la actualidad por la Comisión Interministerial de Ciencia y Tecnología (CICYT) y se asignan a las instituciones que conforman el sistema público de I+D español y a las empresas públicas y privadas que colaboran con estas instituciones.

En el período 1994-1999, las universidades públicas españolas han captado aproximadamente 81.000 millones de pesetas con destino a la formación bruta de capital fijo (75% de los fondos FEDER), cantidad muy superior a la captada por el resto del sistema público I+D español (véase cuadro 19).

Finalmente, es menester resaltar que los fondos estructurales se rigen por el principio de adicionalidad, en virtud del cual los proyectos son financiados con fondos estructurales en un 75% del coste del proyecto en las regiones menos favorecidas⁷¹, lo que ha propiciado una financiación más favorable en relación a las restantes regiones cuyos proyectos se financian en un 50% del coste total.

⁷¹ Siguiendo la nomenclatura de la política comunitaria de desarrollo regional, las regiones menos favorecidas son definidas como regiones objetivo número 1 y en España quedan englobadas las Comunidades Autónomas de Andalucía, Asturias, Cantabria, Castilla-León, Castilla-La Mancha, Ceuta, Melilla, Comunidad Valenciana, Extremadura, Galicia, Islas Canarias y Murcia.

Cuadro 19. I+D cofinanciado con fondos FEDER (1994-1999)

Fuente: Chaves y Arias (1998:190)

Institución	miles ptas.	Institución	miles ptas.
CSIC	3.143.800	Universidad de Extremadura	3.914.493
Universidad de Almería	250.000	Total Extremadura	3.914.493
Universidad de Cádiz	1.561.900	ANFCPM	193.000
Universidad de Córdoba	1.856.900	Centro Supercom. Galicia	745.000
Universidad de Granada	1.756.900	CSIC	402.900
Universidad de Huelva	522.569	Universidad de La Coruña	1.271.000
Universidad de Jaén	250.000	Universidad de Santiago de C.	1.775.000
Universidad de Málaga	2.419.900	Universidad de Vigo	1.156.469
Universidad de Sevilla	2.633.800	Total Galicia	5.543.369
Total Andalucía	14.395.769	CSIC	600.000
CSIC	550.400	Universidad Autónoma de	1.450.000
Universidad de Zaragoza	2.403.600	Madrid	4.641.000
Total Aragón	2.954.000	Universidad Carlos III	1.600.000
A. Inv. Mat. y M.P.	165.000	Universidad Complutense	5.156.040
CSIC	200.000	Universidad de Alcalá	1.500.000
Universidad de Oviedo	4.891.300	Universidad Politécnica de	353.000
Total Asturias	5.256.300	Madrid	15.301.040
CSIC	473.900	Universidad Rey Juan Carlos	742.900
Total Baleares	473.900	Total Madrid	4.108.000
CSIC	159.700	CSIC	4.850.900
Gran Telescopio	4.895.800	Universidad de Murcia	1.067.200
ICID	547.000	Total Murcia	1.067.200
ITA	933.000	Universidad Pública de Navarra	260.680
Universidad de La Laguna	1.443.050	Total Navarra	292.080
Universidad de Las Palmas de	1.162.241	CEITG	260.080
G.C.	9.140.791	GAIKER	260.080
Total Canarias	3.540.000	TEKNEIKR	260.080
Universidad de Cantabria	3.540.000	IKERLAN	260.080
Total Cantabria	100.000	ISASMET	244.980
AIDIRIN	400.000	LEII	1.441.740
CSIC	1.600.000	ROBOTIKER	3.252.200
Universidad de Burgos	2.185.000	Universidad del País Vasco	1.396.000
Universidad de León	3.445.727	Total País Vasco	1.396.000
Universidad de Salamanca	3.114.000	Universidad de La Rioja	2.121.300
Universidad de Valladolid	10.884.727	Total La Rioja	200.000
Total Castilla y León	228.000	CSIC	1.785.400
AIDIRIN	421.400	FU-E-Valencia	2.170.900
CSIC	1.200.000	Universidad de Alicante	1.213.900
Universidad de Alcalá	4.750.000	Universidad de Valencia	1.929.900
Universidad de Castilla-La	6.599.400	Universidad Jaume I	9.421.400
Mancha	1.756.250	Universidad Politécnica de	4.501.000
Total Castilla-la Mancha	1.992.720	Valencia	4.501.000
CSIC	949.920	Total Valencia	
Universidad Autónoma de	1.265.920	CDTI	
Barcelona	511.680	Total Pluriregional	83.996.769
Universidad de Barcelona	389.600		25.318.410
Universidad Politécnica de	6.866.090		109.315.179
Barcelona		Total universitarias	
Universidad Pompeu Fabra		Total instituciones no Universit.	
Universidad Rovira Virgili		Total	
Total Cataluña			

5.1.1. Riesgo financiero

Las subvenciones públicas que reciben actualmente las universidades dependen de la planificación realizada por la administración europea, autonómica y regional en materia de investigación, desarrollo tecnológico e innovación. Aunque los ámbitos de actuación de estas Administraciones imponen formas de proceder diferentes y objetivos estratégicos, también es cierto que las políticas están llamadas a entenderse y a lograr un cierto grado de sintonía con vistas al fortalecimiento mutuo de sus acciones y alcanzar una adecuada optimización de los recursos y, por tanto, han de ser observadas bajo los principios de subsidiaridad y coordinación.

Centrándonos en la Unión Europea, es visible que se ha producido un incremento de las aportaciones financieras en apoyo a la investigación, justificando las asignaciones presupuestarias por su consideración de inversión básica y necesaria para el desarrollo de la sociedad europea. En competencia con otros agentes ejecutores, este incremento de recursos posibilita que las universidades puedan incrementar y diversificar sus fuentes de financiación y, consecuentemente, reducir el riesgo de concentración financiera que actualmente padecen por depender básicamente de los ingresos de la Comunidad Autónoma de tutela.

Por tanto, el riesgo financiero existe cuando la Universidad pierde o no desarrolla toda su capacidad para el acceso de esta financiación competitiva y, en este sentido, cabe señalar que tal posibilidad depende de muchos factores internos y externos, algunos de ellos controlables por la propia institución universitaria. De acuerdo con Chaves y Arias (1998), son muchas las deficiencias que pueden traerse a colación a la hora de analizar el sistema de investigación universitaria (sistema de gobierno poco flexible, ineficiencia de los complementos retributivos a la actividad investigadora, dificultad para reclutar colaboradores de investigación, sistemas legales que impiden la plena productividad investigadora, etc.) y también son muchas las soluciones o alternativas a trabajar por las propias universidades (desarrollo de

procedimientos de gestión más ágiles, concesión por las universidades de incentivos vinculados a los méritos docentes, establecimiento de órganos consultivos especializados e independientes, etc.).

Por esta razón, estamos de acuerdo con Sánchez (1998: 8) cuando afirma que existe una vinculación entre la gestión y la capacidad de captar nuevos recursos: “*desde los centros de educación superior y los de investigación se ha reconocido que la propia capacidad de asegurar una financiación adecuada, así como la captación competitiva de personal, son muy dependientes de una serie de transformaciones profundas en su arquitectura institucional (haciéndola más flexible), de los modos de gestión (incrementando su eficiencia) y de la inclusión clara de objetivos del entorno productivo (dando prioridad a los objetivos y demandas del entorno sobre los intereses del colectivo profesional de su personal)*”.

Esta visión estratégica de la investigación también es compartida por Conde (2000), al resaltar como la gestión de la investigación precisa de un conjunto de actuaciones integradas (gestión de la información, gestión de proyectos, gestión de resultados y difusión y valoración de las capacidades generales) que, sintéticamente, resumimos en el cuadro 20. En términos muy similares se expresa Begg (1998: 67-68), al señalar que las universidades tienen necesidad de obtener la máxima información posible de las diversas oportunidades para conseguir ingresos procedentes de subvenciones de investigación; deben estudiar el modelo de subvenciones concedidos por otras universidades como método para conocer las prioridades de las entidades financiadoras; han de obtener la máxima información posible sobre la especialidad e historial de los investigadores de la institución; apoyar a los investigadores en la solicitud de ayudas y, en particular, acoplado la terminología a las prioridades y formalidades requeridas por la entidad financiadora; optimizar los gastos generales de los contratos de investigación, pues “*por experiencia sabemos que las entidades que promueven la investigación se preocupan en primer lugar por la calidad (y sólo después se preocupan por los gastos)*”.

Cuadro 20. Gestión de la I+D como un recurso institucional estratégico

Fuente: Conde (2000: 133-138)

Gestión de la información

Los grupos de investigación, con independencia de su especialidad o grado de actividad, requieren la disponibilidad de información especializada y actualizada sobre:

- Convocatorias públicas -regionales, nacionales e internacionales- para la financiación de las actividades de I+D (proyectos, concursos públicos, becas, recursos para conferencias y reuniones técnicas, asistencia y organización de eventos, etc.).
- Mecanismos de financiación de las actividades de cooperación tecnológica, tanto para ellos mismos como para sus socios tecnológicos.
- Formularios y condiciones de participación en cada uno de los marcos financieros.
- Criterios técnicos de elegibilidad de cada uno de los programas: idoneidad convocatoria-proyecto.
- Normativas, procedimientos, criterios presupuestarios y formularios asociados a la gestión de su actividad.
- Agentes activos en el sistema de innovación regional, nacional y/o internacional con los que interactuar para el desarrollo conjunto de actividades.

Ahora bien, la gestión de esta información exige, entre otros requerimientos, los siguientes:

- Estructura adecuada: orientada al usuario, manejable, buenas vías de acceso a otros servidores, etc.
- Servicios activos: listas de correos con información personalizada, servicios de novedades; detección de oportunidades, etc.
- Vinculación con las unidades de gestión de proyectos y gestión de oferta tecnológica para conocer nuevas áreas de demanda o servicios de información

Cuadro 20. Gestión de la I+D como un recurso institucional estratégico (continuación)

Fuente: Conde (2000: 133-138)

Gestión de proyectos
<p>La actividad de I+D se materializa, fundamentalmente, en el desarrollo de un proyecto singularizado que, con independencia de la fuente de financiación o del marco organizativo en el que se ejecute, constituye una unidad de gestión de un grupo de I+D universitario. Esta unidad de gestión presenta requerimientos de asistencia técnica y administrativas comunes:</p> <ul style="list-style-type: none">• Establecimiento de la actividad: Definición de presupuestos (costes imputables); planteamiento de las necesidades de personal (modalidades de contratación más idóneas); gastos cofinanciables (valoración de las aportaciones propias); adquisición de material inventariable (definición de la adquisición -concursos, subastas, adjudicación directa-), contratos o subcontrataciones (condiciones y normas), valoración y planes de explotación de resultados (gestión de la propiedad industrial/intelectual).• Conocimiento por la institución de la actividad planteada: valor como información científica y tecnológica; establecimientos de criterios de control.• Implementación de la actividad: registro y control, firma del contrato o aceptación de subvención por la representación institucional; asignación y establecimiento de requerimientos de crédito.• Gestión económica: dotación de créditos, criterios de financiación y adelantos; costes indirectos, modelos de gestión a costes totales, gestión del inventario, criterios y normas específicas de justificación (planes europeos, naciones, regionales, convenios con otras administraciones públicas), facturación, certificaciones y cargos, seguimiento de ingresos, cierre de proyectos.
Gestión de resultados
<ul style="list-style-type: none">• Identificación, evaluación y valoración de resultados.• Gestión de la propiedad intelectual o industrial: gestión de patentes y marcas.• Contratos de licencias (patentes, know-how, etc.), régimen de cesiones, regalías, etc.•
Difusión y valorización de capacidades generadas
<ul style="list-style-type: none">• Difusión de la oferta tecnológica.• Comercialización y promoción de capacidades y servicios.• Relación con organizaciones corporativas.• Fidelización de socios.• Imagen de marca, planes y estrategias de <i>marketing</i>.

Así pues, son muchas las variables que condicionan el acceso efectivo a estas subvenciones públicas u otros ingresos asociados a la investigación, si bien deseamos resaltar seguidamente algunas consideraciones que se desprenden directamente de las políticas europeas en materia de investigación, desarrollo, innovación y transferencia tecnológica.

Si nos centramos en los programas marco de la unión europea, se observa que los recursos financieros se asignan bajo procesos competitivos y, en consecuencia, la Universidad podrá realmente diversificar sus fuentes de financiación por esta vía si cuenta con grupos de investigación de alta calidad, es decir, si posee un adecuado capital intelectual⁷². En este sentido, es evidente que la carencia de líneas estratégicas o la fragmentación de los grupos de investigación reduce la competitividad, máxime si la solicitud de subvenciones o ayudas es evaluada externamente bajo criterios selectivos y parámetros de excelencia⁷³. Ante esta situación, los diversos informes internacionales (Dearing, Ittali, Bricall) sugieren que las universidades definan sus opciones estratégicas y se centren en aquellas actividades de investigación que les permitan participar de forma competitiva en la captación de financiación o bien potenciar actuaciones de cooperación científica con otras instituciones nacionales e internacionales (alianzas estratégicas).

El propio Plan Nacional de Investigación Científica, Desarrollo e Innovación Tecnológica (2000-2003) reconoce que, *“desde un punto de vista estructural, el sistema público español de I+D, tiende a perpetuar la existencia de grupos pequeños, por la necesidad de promoción individualizada y la ausencia de incentivos para la creación de grupos mayores o fuertemente relacionados entre sí, dificultando*

⁷² Canarias presenta una participación baja respecto al número de personas dedicadas a actividades de I+D. Mientras la media nacional presenta tasas del 2,5% y 3% respecto a la población activa y población ocupada, Canarias presenta tasas de 1,6% y 2%, respectivamente. En cualquier caso, el personal de I+D se concentra principalmente en las universidades (62,5%) y centros de investigación dependientes de la Administración Pública (33%), siendo muy poco significativo en las empresas. De todas las regiones españolas, Canarias es en la que existe menor aportación de empresas en el sector de I+D (López *et. al.*, 1998).

⁷³ El programa propio de la ULPGC, en su convocatoria de proyectos de investigación para el ejercicio presupuestario de 2000, tiene como propósito estimular la participación de todo el profesorado universitario en tareas de investigación, facilitando el primer eslabón a profesores doctores noveles que deseen abrir líneas de investigación básica o aplicada con interés estratégico, bien de forma independiente o, preferiblemente, en el seno de un grupo de investigación consolidado. Para ello somete los proyectos al sistema de evaluación externo (ANEP) y evitar la tendencia a la atomización de los grupos de investigación favoreciendo la colaboración y la multidisciplinariedad real en los grupos de investigación.

la realización de proyectos de I+D que requieren una masa crítica elevada. Por ello, existe una falta de adecuación entre la oferta de los grupos de I+D del sector público (y en particular de las universidades) y la demanda tecnológica que las empresas requieren de ellos”.

La participación en muchos de los programas europeos depende, a su vez, del capital relacional de las universidades, es decir, de los vínculos que pueda mantener cada Universidad con otros centros de investigación y empresas de ámbito europeo e internacional⁷⁴. El V PM apoya la investigación que no puede ser desarrollada por cada estado miembro y, por tanto, una Universidad recibirá financiación adicional si participan activamente sobre una base transnacional.

En línea con lo señalado en párrafos anteriores, la Oficina Española de Ciencia y Tecnología en Bruselas (SOST, 2000) señala que la oportunidad de captar financiación de los programas marco depende de los criterios utilizados en la evaluación de las propuestas, destacando, entre otros:

- a) *La excelencia científica y técnica*: la propuesta debe ser innovadora y sus objetivos realizables y convincentes.
- b) *Participación industrial*: debe existir un compromiso efectivo de la industria, especialmente la participación de PYMES, pues éstas constituyen vehículos ágiles para la innovación, son generadoras de empleo en Europa, garantizan la transferencia de los resultados de la investigación, mejoran la competitividad europea, etc.
- c) *Dimensión europea*: debe indicarse claramente cuál es el beneficio adicional de la propuesta por su dimensión europea (valor añadido europeo).

⁷⁴ Entre las universidades españolas con mayor vínculo con la industria destacan las Politécnicas de Madrid, Barcelona y Valencia. Por otra parte, entre las universidades con mayor producción científica cabe destacar la Universidad Autónoma de Madrid, la Universidad Central de Barcelona, la Universidad Complutense de Madrid y la Universidad Autónoma de Barcelona, cuyas publicaciones tienen un impacto comparable al obtenido por las mejores universidades internacionales (Ayala, 1995).

- d) *Calidad de la gestión del proyecto*: debe proponerse un esquema de gestión eficiente que facilite al máximo la colaboración entre los participantes.
- e) *Diseminación y explotación de los resultados*. El objetivo de la acción comunitaria es generar beneficios económicos, sociales y tecnológicos para la industria y la sociedad; por lo tanto, se estimula la divulgación de los resultados de investigación para atraer, si fuera necesario, a nuevos socios que fortalezcan las posibilidades de dar continuidad al esfuerzo de investigación en términos de nuevos proyectos de demostración (validación de nuevas tecnologías), patentes, nuevos productos, etc.

Así mismo, las iniciativas europeas, al igual que los planes nacionales y territoriales, están potenciando aquellas acciones que permiten disminuir la denominada paradoja europea, es decir, se pretende lograr una mayor proporcionalidad entre la productividad científica y la aplicación práctica de sus resultados. Si bien la financiación básica sigue siendo concebida como un bien público que precisa del apoyo gubernamental⁷⁵, también es cierto que gozan de mejor apoyo financiero aquellas acciones que aporten soluciones a problemas concretos o permitan desarrollar alguna ventaja competitiva para las instituciones públicas y privadas.

⁷⁵ La justificación tradicional del apoyo público a la financiación básica se apoya en tres razonamientos básicos: la imposibilidad de las unidades económicas de negocio de apropiarse de los beneficios que puedan derivarse de las inversiones realizadas, la alta tasa de riesgo asociada a la incertidumbre de los resultados y, finalmente, de las indivisibilidades de la producción del conocimiento científico. Estos supuestos se encuentran en cierta medida superados por las nuevas relaciones que mantienen la investigación básica y los procesos de innovación, a la que deben sumarse otros beneficios indirectos que se pueden obtener de la investigación básica: formación de personas con aptitudes y habilidades que permitan desarrollar tareas de investigación aplicada, la contribución positiva sobre las actividades de I+D en el sector empresarial, la elaboración de nuevos métodos o instrumentales, el desarrollo de redes de conocimiento de ámbito mundial, la contribución a la resolución de problemas complejos que pueden plantearse en distintos sectores empresariales que precisen de personal con formación en investigación básica y, finalmente, los proyectos puede favorecer el desarrollo de nuevas iniciativas empresariales. Así mismo, la participación pública en apoyo de la investigación básica permite eludir dos tipos de riesgos al permitir, por una parte, compensar los efectos negativos de la visión temporalmente limitada del sector privado en inversiones de I+D y, en segundo lugar, el riesgo de que el desarrollo científico y tecnológico quede circunscrito excesivamente en condiciones de mercado y no permita la diversidad en cuanto a las opiniones y orientaciones en las que desarrollarse (Bricall, 2000: 234-237).

Finalmente, es de resaltar que el incremento de recursos financieros por la participación en proyectos de I+D europeos brinda importantes ventajas pero también inconvenientes a valorar (véase cuadro 21) y, por tanto, las universidades que deseen aprovechar las significativas oportunidades de los programas marco han de definir acciones estratégicas que mitiguen las amenazas identificadas o sus propias debilidades.

Como síntesis de lo expresado en este epígrafe, el riesgo financiero asociado a las subvenciones públicas aportadas por la Unión Europea viene definido por el coste de oportunidad que supone no aprovechar esta fuente adicional de financiación, cuya consecución se encuentra condicionada por múltiples factores internos vinculados con los procesos de gestión y administración (capital estructural), pudiendo verse favorecido cuando la Universidad dispone de personal con excelencia científica y técnica (capital intelectual) y mantiene vínculos de participación con otros agentes de I+D de ámbito transnacional (capital relacional). La evolución de los indicadores cuantitativos y cualitativos que se puedan utilizarse para el seguimiento de estos recursos intangibles constituyen un referente a la hora de valorar la capacidad de la institución universitaria para incrementar esta fuente de financiación y, por ende, de valorar el riesgo financiero⁷⁶.

⁷⁶ La planificación asumida por la ULPGC queda inserta en este marco de orientación, tal y como queda de manifiesto en los objetivos estratégicos aprobados por la Junta de Gobierno y ratificados por el Consejo Social en la aprobación del presupuesto de 2001. En este sentido, la Institución Universitaria tiene como objetivo fomentar la investigación básica y aplicada en todos los campos de saber para conseguir un desarrollo del conocimiento en los campos cultural, social, científico, tecnológico y económico que alcance niveles de competencia y correspondencia internacional, nacional y autonómico. Con el propósito de alcanzar este objetivo, ha formulado diferentes programas de actuación, pudiéndose observar como algunos están dirigidos a mejorar el capital intelectual (proseguir los esfuerzos en la formación de nuevos doctores; mantener el programa de becas postdoctorales; propiciar la participación de todo el profesorado en tareas de investigación), el capital estructural (establecer nuevas estructuras organizativas para la investigación; poner en marcha el Parque Científico-Tecnológico ULPGC); y el capital relacional (estimular la presentación a proyectos de investigación de ámbito regional, nacional e internacional; impulsar la internacionalización de la investigación).

Cuadro 21. Ventajas e inconvenientes en la participación de proyectos de I+D europeos

Fuente: Oficina Española de Ciencia y Tecnología en Bruselas (SOST)

Ventajas

- Reparto de riesgos entre los participantes,
- Financiación adicional que puede llegar al 50% de los costes del proyecto para las empresas y 100% para universidades,
- Ahorro de tiempo investigador,
- Adquisición y renovación de tecnología,
- Colaboración internacional, con contactos con otras culturas empresariales y/o científicas,
- Oportunidades de encontrar socios complementarios en la proyección exterior de las empresas, apertura o conquista de nuevos mercados,
- Contactos con el medio científico y tecnológico más competitivo,
- Vigilancia tecnológica,
- Desarrollo de la empresa de acuerdo con las normativas europeas que regulan el crecimiento sostenible,
- Aportaciones a la normalización,
- Visibilidad de la Universidad en el contexto de las políticas de Innovación de la Europa Unida,
- Independencia del mercado único europeo en la Innovación Tecnológica.

Inconvenientes

- Consumo de tiempo en la preparación de los proyectos,
- Dificultades en la búsqueda y selección de socios de varios países europeos con intereses y competencias complementarias,
- Posibles conflictos de intereses,
- Consumo de tiempo en negociaciones laboriosas,
- Creación de competidores,
- Difusión inoportuna de información estratégica y recursos tecnológicos, pérdida de flexibilidad en la toma de decisiones ligadas al proyecto,
- Baja tasa de proyectos elegidos respecto a los presentados,
- Control estricto de los hitos de ejecución del proyecto y la justificación de gastos,
- Necesidad de una gestión especializada.

5.1.2. Riesgo de crédito

Uno de los aspectos fundamentales, y que lógicamente más interesan a los participantes en proyectos de investigación subvencionados, son las normas y procedimientos que regulan los recursos financieros, siendo práctica común vincular los flujos de tesorería al proceso de justificación y/o rendición de cuentas de dichos proyectos, por lo que los riesgos de crédito van a depender de las políticas establecidas para el seguimiento y evaluación de resultados.

La contribución financiera a las actividades de investigación está fuertemente regulada por la Comisión Europea, recogándose mediante contrato todos los derechos y obligaciones de las partes. Actualmente, según la política financiera del V PM, todos los participantes reciben una cantidad inicial en concepto de avance⁷⁷ de acuerdo con los costes financiados, al objeto de agilizar el inicio de cualquier proyecto, a la que se sumarán cantidades adicionales en el supuesto de que los informes parciales y los correspondientes estados de costes sean aprobados⁷⁸. A este respecto, y con el propósito de asegurar tanto la resolución de los objetivos del proyecto como la entrega de los informes finales, especialmente la entrega de los planes de aplicación tecnológica, la Comisión se reserva una retención⁷⁹ de los costes

⁷⁷ El avance inicial no suele ser superior al 40% de la contribución máxima de la Comunidad y es remitido en un plazo de 60 días a partir de la última firma de las partes contratantes. El coordinador reparte esta cantidad de acuerdo al cuadro indicativo de los costes elegibles. Sin embargo, tal anticipo puede ser reducido por existir necesidades efectivas de realización de tareas durante el primer año, o como consecuencia del control previo financiero que aconseje asegurar la protección de los intereses financieros de la Comunidad. En general, los anticipos permiten mantener un flujo de caja positivo a lo largo de la mayor parte del proyecto, aunque esta situación está condicionada a la agilidad de los servicios de Comisión para realizar dichos pagos.

⁷⁸ A lo largo de la vida del proyecto, los participantes tienen obligación de presentar diferentes informes para su supervisión y posterior aprobación por parte de la Comisión. Los informes periódicos contendrán los correspondientes estados de costes de cada participante, así como los estados de costes consolidados por parte del coordinador y cualquier otro informe complementario.

⁷⁹ La retención asciende a un máximo del 10% de la contribución económica total otorgada por la Comisión, o a 500.000 ECU, aplicándose la cantidad que sea inferior. Las retenciones, y cualquier otra cantidad debida, se harán efectivas a los dos meses siguientes a la fecha de aprobación (continúa...)

financiables. A su vez, puede aplicar intereses sobre el avance inicial en el caso que el proyecto no se inicie, mediante su deducción en el siguiente pago, aunque también hay que resaltar que los participantes también pueden exigir intereses de demora por retraso en los pagos.

La participación de la Universidad es más compleja cuando además ejerce la función de coordinador, al servir de puente entre la comisión y el resto de los contratantes. En este supuesto, la Universidad actúa como mero gestor de fondos, los cuales ha de remitir al resto de los participantes de acuerdo al convenio o actividad compartida, facilitando la canalización de estos ingresos extrapresupuestarios a participantes de diferentes nacionalidades, para lo cual viene siendo preceptivo la utilización de cuentas corrientes en ecus. Así mismo, si los informes finales, o bien una posible auditoría posterior, indican que los costes financiables son menores que los pagos recibidos, entonces el coordinador está en la obligación contractual de devolver la diferencia, recabando de sus socios la devolución del dinero.

Debe tenerse en cuenta que la Comisión, o las personas que ésta autorice, a menos que los contratantes se opongan por motivos industriales o comerciales aceptados por aquélla, pueden acceder, siempre que lo deseen y ello resulte razonable a efectos de la realización de auditorías, a todos los libros, documentos, papeles y registros de los contratantes relativos a los costes derivados del cumplimiento del contrato, o solicitar, si procede, que se le presten dichas pruebas documentales⁸⁰. Esta facultad persistirá durante la vigencia del contrato y hasta transcurridos dos años desde la resolución o terminación del contrato o la presentación del informe consolidado o la

⁷⁹(...continuacion)

del estado de costes consolidados, así como del último informe técnico, documento o cualquier otra prestación requerida a tenor de lo que se haya dispuesto en el contrato.

⁸⁰En los contratos se suele condicionar a que los contratantes sigan los principios contables impuestos por la ley de su ámbito nacional o, en su defecto, los principios contables generalmente admitidos en la práctica. Han de llevar los libros de cuentas pertinentes, convenientemente actualizados, y conservar todos los documentos que permitan justificar los costes aducidos, tales como facturas, hojas de control horario y datos sobre imputación de gastos generales.

fecha del último pago hecho efectivo por la Comisión, según qué fecha sea la posterior. Una vez finalizado el contrato, la Comisión puede, si considera que existen graves irregularidades financieras derivadas de una auditoría financiera, reclamar a los participantes la totalidad de la contribución comunitaria, incluyendo intereses de demora. Además, es habitual que muchos de los proyectos de investigación finalicen con saldo negativo por la rigurosidad de los funcionarios comunitarios en la aplicación de la normativa financiera.

Debido a la complejidad de gestionar los flujos financieros de las ayudas a la investigación, recientemente se ha solicitado información desde la Oficina Española de Ciencia y Tecnología en Bruselas a todos los agentes del sistema español de I+D implicados en programas comunitarios, respecto a los problemas de gestión detectados en las primeras convocatorias al V PM, destacando, entre otras conclusiones, que podría plantearse en próximas iniciativas condicionar el pago final del proyecto a la presentación de un certificado emitido por un auditor oficial en el que se confirmase si los justificantes del gasto se corresponden a las condiciones del contrato, pues en programas anteriores sólo un pequeño número de contratos pudieron ser totalmente auditados por la Comisión. También se ha planteado extender la responsabilidad solidaria entre los participantes de un consorcio para que asuman, además de las cuestiones técnicas, las de naturaleza financiera, de modo que la Comisión europea no cubra por sí sola el riesgo financiero en casos de bancarrota. Evidentemente, esta medida es muy difícil que pueda ser aceptada por las empresas y es jurídicamente imposible para las administraciones públicas. Finalmente, se ha propuesto hacer uso de sanciones administrativas para aquellos participantes que hayan incurrido en serias irregularidades financieras, recogándose tales sanciones en el contrato suscrito entre las partes.

Por otro lado, dentro de la política financiera del V PM es esencial tener un claro conocimiento de los costes de los proyectos de investigación ya que, como puede observarse en el cuadro 22, cada instrumento de acción comunitaria define los

sistemas de imputación a utilizar y los costes directos e indirectos que van a ser objeto de subvención⁸¹. Es de destacar que la Comisión sólo financia los costes reales de los proyectos, es decir, aquellos costes realmente incurridos y que pueden ser justificados documentalmente, siendo el nivel de contribución financiera, como norma general⁸², del 50% del total de costes reales de un proyecto de I+D. Consecuentemente, para que un coste sea financiado por la Comisión deberá ser necesario para la realización del proyecto, pertenecer a una de las categorías de costes contempladas por cada tipo de acción en el contrato, ser real y justificado documentalmente, registrado en el sistema contable del participante y, en ningún caso, imputado en más de una de las categorías de costes⁸³.

⁸¹ En la jerga comunitaria son definidos como “categorías de costes elegibles”.

⁸² En los proyectos integrados y en los proyectos de demostración, el V PM establece un principio de modulación de la contribución financiera comunitaria de acuerdo con el cual ésta disminuirá a medida en que los resultados del proyecto se acerquen al mercado. A otros instrumentos (las medidas de coordinación, formación y acompañamiento) se les financiará hasta el 100% de los costes adicionales.

⁸³ Determinados costes no pueden ser imputados al proyecto en ningún caso: costes financieros; valor de contribuciones en especie; costes innecesarios; actividades de *marketing*, venta y distribución de productos y servicios; impuestos indirectos, incluido el IVA; recursos puestos a disposición del participante libres de coste; costes de representación o acogida, excepto aquellos razonables y aceptables comúnmente como necesarios para el desarrollo del trabajo previsto en el contrato.

Cuadro 22. Costes financieros por instrumento

Fuente: Oficina Española de Ciencia y Tecnología en Bruselas (SOST), 1999

Instrumentos	Sistema de imputación	Financiación de la CE	Costes directos							Costes indirectos			
			Gastos de personal	Equipos	Viajes y dietas	Servicios Externos	Fungible	Informática	Subcontratación		Otros gastos		
Proyectos I+D	FC, FF y AC	FC y FF: 50% CA: 100%	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	FC: Coste real, incluido personal		
Proyecto integrado		FC y FF: 35 a 50% CA: 100%									FF: 80% del coste personal		
Proyecto demostración		FC y FF: 35% CA: 100%									20% de los costes directos, excluyendo subcontratación		
Inv. Cooperativa (CRAFT)	FC	50%	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	FC: Coste real, incluido personal		
Primas exploratorias	FC	75%	Sí	X	Sí	Sí	Sí	X	X	Sí	FC: Coste real, incluido personal		
Redes telemáticas	AC	100%	Sí		Sí	Sí	Sí			Sí	Sí	Sí	20% de los costes directos, excluyendo subcontratación
Acciones concertadas	AC	100%	Sí		Sí	Sí	Sí			Sí	Sí	Sí	20% de los costes directos, excluyendo subcontratación
Medidas acompañamiento	AC	100%	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	X			
Euroconferencias	AC	100%	X	X		Sí	Sí	Sí	Sí				

siendo FC = Costes Totales, FF = Costes Totales con Contribución Fija y AC = Costes adicionales.

En relación a la determinación de los costes financiables, la Comisión prevé tres sistemas: dos de ellos existían en el IV PM, los sistemas de costes totales y costes adicionales, y el tercero, que técnicamente es una variación del sistema de costes totales, constituye probablemente la novedad más importante en la gestión de los proyectos comunitarios, el sistema de costes totales con contribución fija (“*Full Cost Flat Rate*”). Los tres sistemas implican un régimen de costes compartidos, aunque la financiación recibida es diferente dependiendo de la modalidad a la que se acceda (véase cuadro 23).

Ante la dificultad e importancia de una correcta valoración de los costes asociados a los proyectos de investigación, la Comisión ha emitido una nota explicativa en relación a la elección del sistema de imputación de costes, cuyos principios generales son resumidos por la SOST (2000) en los siguientes términos:

a) Se establece, como principio general, la utilización del sistema de costes totales para todas las acciones en que está previsto este sistema (proyectos de I+D, proyectos de demostración y proyectos combinados). Cuando un participante no dispone de un sistema contable adecuado para identificar todos sus costes, la Comisión sólo admite el sistema de costes adicionales.

b) La modalidad de costes totales con contribución fija está abierta tanto para aquellos participantes que cuenten con un sistema de contabilidad analítica, lo que les permitiría, en principio, optar por un sistema de imputación de costes totales, como para aquellos que, no pudiendo identificar claramente sus costes indirectos, sí puedan identificar todos sus costes directos, incluidos los de personal de plantilla. En el caso, por ejemplo, de organizaciones con contabilidad analítica y costes indirectos ligeramente superiores a los previstos en la nueva modalidad, podría ser preferible optar por la modalidad de costes totales con contribución fija, considerando la simplificación administrativa por no ser necesario justificar los

costes indirectos ni estar sometidos a auditoría por parte de la Comisión⁸⁴.

Cuadro 23. Sistemas de imputación de costes

Fuente: Oficina Española de Ciencia y Tecnología en Bruselas (SOST), 1999

<i>Sistemas</i>	<i>Descripción</i>	<i>Financiación</i>
Costes totales (FC)	<p>Está pensado para entidades o empresas que cuentan con un sistema de contabilidad analítica que les permite definir exactamente los costes (directos e indirectos) incurridos para llevar a cabo un proyecto determinado.</p> <p>Para que una entidad utilice este sistema tendrá que poder identificar claramente todos los gastos directos, incluido personal de plantilla, y costes indirectos.</p>	<p>Costes directos: se reembolsa hasta el 50% de los costes reales del proyecto.</p> <p>Costes indirectos: se reembolsa hasta el 50% de los gastos indirectos.</p>
Costes totales con contribución fija (FF)	<p>Se imputan al presupuesto los costes directos, incluyendo los de personal de plantilla, pero para los directos o indirectos se aplica un coste fijo equivalente al 80% del coste de personal del proyecto.</p> <p>Para utilizar este sistema será necesario identificar claramente los costes directos, incluido personal de plantilla, pero no los costes indirectos.</p>	<p>Costes directos: se reembolsa hasta el 50% de los costes reales del proyecto.</p> <p>Costes indirectos: se reembolsa el 50% de una contribución fija, equivalente al 80% de los costes de personal del proyecto. Este coste por ser fijo no está sujeto a auditoría por la Comisión</p>
Costes adicionales (AC)	<p>Bajo este sistema, una entidad define un presupuesto sobre los costes en que incurren para el proyecto, adicionales por tanto a su actividad habitual (equipamiento adquirido, fungible, personal contratado exclusivamente para el proyecto, etc.) en el que ya no computan los costes de la infraestructura de que disponen, los indirectos (agua, luz, etc.) ni el personal de plantilla. Para los costes indirectos se establece un porcentaje fijo sobre los costes directos del proyecto (20%).</p> <p>Una entidad utilizará este sistema cuando no pueda identificar claramente ni sus costes de personal ni costes indirectos.</p>	<p>Costes directos: se reembolsa hasta el 100% de los gastos adicionales ejecutados del proyecto.</p> <p>Costes indirectos: se reembolsa el 20% de los costes directos, excluidos los de subcontratación. Este coste no está sujeto a auditoría por la CE.</p>

⁸⁴ La Comisión establece un riguroso examen de la capacidad contable del participante, por lo que esta exención de auditoría viene a corresponderse con la confianza que se otorga al sistema de información. Así, el primer proyecto presentado por la Universidad Politécnica de Cataluña fue rechazado por no cumplir con los requisitos exigidos, logrando su posterior aprobación al adoptar los criterios y parámetros del modelo adoptado por la Universidad Politécnica de Madrid, el cual gozaba de la aceptación de la Comisión Europea.

La Comisión advierte que la elección de un sistema compromete al organismo a utilizar el mismo a lo largo del V PM. No obstante, está previsto que un participante pueda cambiar de sistema en futuros proyectos, admitiéndose exclusivamente las combinaciones que a continuación se señalan, es decir, se puede cambiar del sistema de costes adicionales al de costes totales con contribución fija y al de costes totales, o del segundo al tercero, pero no a la inversa. Por tanto, se admiten los cambios que sean consecuencia de una mejora del sistema de información contable del participante (véase cuadro 24).

Cuadro 24. Cambios admitidos en los sistemas de imputación de costes

Fuente: Oficina Española de Ciencia y Tecnología en Bruselas (SOST), 1999

Sistema de imputación de partida	Nuevo sistema de imputación
Costes totales con contribución fija	Costes totales
Costes adicionales	Costes totales con contribución fija
Costes adicionales	Costes totales

Sólo si en el curso de una auditoría la Comisión concluye que la capacidad contable de un participante es insuficiente para participar en costes totales o costes totales con contribución fija, se invitará al participante a cambiar su sistema de imputación de costes para cualquier contrato futuro.

Resaltar que la elección del sistema también compromete al organismo en su conjunto. En gran medida la elección del sistema se fundamenta en la capacidad contable del organismo, y si éste cuenta con un único sistema contable centralizado no hay justificación alguna para que dos equipos de investigación de una misma institución participen bajo sistemas diferentes aunque, excepcionalmente, podría ser aceptado un sistema dual, previa justificación, si existieran sistemas contables descentralizados. Este puede ser el caso de la ULPGC, pues los investigadores principales puede optar por gestionar los proyectos europeos a través de la Unidad de Gestión de la Investigación, inserta en la estructura administrativa de la Universidad, o a través de la FULP en virtud del convenio de colaboración firmado

con esta entidad.

Al igual que la ULPGC, la mayoría de las universidades españolas no cuentan con una contabilidad de costes y actualmente centran sus esfuerzos en el perfeccionamiento de sus sistemas de información financiera en coordinación con el subsistema presupuestario. Si bien se aprecian algunas iniciativas interesantes con desigual desarrollo (Universidad de Oviedo, Universidad Complutense de Madrid, Universidad Politécnica de Madrid, Universidad Politécnica de Barcelona, Universidad Girona, Universidad de Cádiz), lo cierto es que prácticamente la totalidad de universidades están determinando los costes de sus proyectos bajo la modalidad de costes adicionales⁸⁵.

En la medida que la Universidad no cuente con una contabilidad analítica no podrá recuperar parte de los costes de los proyectos de investigación, siendo preocupante especialmente en la investigación apoyada comercialmente en el que la política de precios debe tener una correcta información sobre el coste de los contratos de consultoría⁸⁶. La salud financiera de la institución y la racionalidad en los procesos de toma de decisiones exige realizar un esfuerzo por valorar correctamente todos los servicios ofrecidos por la institución universitaria.

Como conclusión de este epígrafe, el riesgo de crédito asociado a las subvenciones

⁸⁵ La Universidad Politécnica de Madrid y, posteriormente, la Universidad Politécnica de Cataluña pueden presentar costes totales para sus proyectos, al lograr la aprobación por parte de la Comisión Europea de sus respectivos modelos de costes.

⁸⁶ Este no es un problema exclusivo de la Universidad española, pues en relación a las universidades británicas, el informe *Hanham del Council, Vice-Council and Principal* (1988) ha estimado un déficit de 100 millones de libras en la recuperación del coste de los contratos patrocinados externamente. Recientemente dicho organismo ha estimado el déficit en 40 millones de libras para el curso académico 1995/96, calculando una tasa de recuperación del coste indirecto global para todas las instituciones del 35% del coste del personal directo. Ante esta valoración negativa de los sistemas de información contable, la *National Audit Office* (1994) reconoce que es preciso ser conscientes del coste incurrido en cualquier proyecto de investigación, lo que no implica que deban rechazarse contratos por debajo del coste, ya que determinados proyectos de investigación han de aceptarse por su naturaleza genérica o el interés académico y/o científico intrínseco de los mismos.

públicas aportadas por la Unión Europea está vinculado al proceso de justificación y/o rendición de cuentas de los proyectos de investigación, pudiéndose reclamar la totalidad de la contribución patrimonial aportada en el supuesto de detectarse graves irregularidades financieras⁸⁷. Así mismo, la financiación recibida depende de la capacidad contable de la Universidad, habida cuenta de que los sistemas de imputación de costes financiados se corresponden con la capacidad para identificar los costes directos e indirectos vinculados a los proyectos de investigación.

5.2. Subvenciones aportadas por el Plan Nacional de Investigación

En cumplimiento del mandato constitucional del artículo 149.1.15.a, se promulgó la Ley estatal 13/1986, de 14 de abril, de Fomento y Coordinación General de la Investigación Científica y Técnica⁸⁸. Esta Ley establece los instrumentos necesarios para definir las líneas prioritarias de actuación en materia de investigación científica y técnica, programar los recursos y coordinar las actuaciones entre los sectores productivos, los centros de investigación y las universidades. Como se señala en la exposición de motivos de esta Ley, su propósito es definir los grandes principios que

⁸⁷ Algunos proyectos de investigación de la ULPGC ha sido sometidos a auditoría financiera por parte de la Comisión, emitiendo diversos informes que reflejan la regularidad y cumplimiento de la institución universitaria.

⁸⁸ La Ley 13/1986, de Fomento y Coordinación General de la Investigación Científica y Técnica, estableció el Plan Nacional de Investigación Científica y Desarrollo Tecnológico para el fomento y la coordinación general de la investigación científica y técnica que corresponde al Estado, creando la Comisión Interministerial de Ciencia y Tecnología (CICYT) como órgano de planificación, coordinación y seguimiento del Plan Nacional. Sin embargo, la necesidad de avanzar en el proceso de coordinación e integración de las actuaciones de los diferentes organismos dependientes de la Administración del Estado, implicó una reorganización de los órganos de planificación de la política de I+D+I del Estado. Así, en enero de 1998 se crea la Oficina de Ciencia y Tecnología (OCYT) en aras de prestar su asistencia a la CICYT para el ejercicio de las funciones de planificación, seguimiento y evaluación de las líneas prioritarias de la política de investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica financiadas a través de los Presupuestos Generales del Estado. La reestructuración ministerial producida con el Real Decreto 557/2000, de 27 de abril, ha supuesto que las competencias de la Oficina de Ciencia y Tecnología pasen a corresponder al nuevo Ministerio de Ciencia y Tecnología. Dicha Oficina ha sido suprimida oficialmente mediante el Real Decreto 684/2000, de 12 de mayo.

inspiran una política científica integral.

En el nuevo contexto de integración europea que supone la Unión Económica y Monetaria y en el escenario actual de crecimiento de la economía española, se ha considerado necesario que la política estatal en materia de I+D+I integre toda la acción de la Administración General del Estado en una estrategia común plasmada en el vigente Plan Nacional de Investigación Científica, Desarrollo e Innovación Tecnológica (2000-2003); es decir, la política estatal ha de ser coherente con las iniciativas establecidas en el ámbito europeo y en coordinación con las políticas autonómicas en materia de I+D. En este proceso de coordinación, es oportuno considerar que el papel del V PM de la Unión Europea no es homogéneo para todas las áreas de actuación establecidas en el Plan Nacional y, siguiendo el principio de subsidiaridad, hace recaer en los estados miembros la responsabilidad de abordar muchos ámbitos de actividad que bien están ligados a la investigación básica (orientada o no) o no requieren abordarse a escala europea.

Así pues, la Administración del Estado ha aprobado recientemente el Plan Nacional de Investigación Científica, Desarrollo e Innovación Tecnológica (2000-2003) correspondiendo, con este nuevo nombre, al concepto de plan nacional definido en la Ley 13/1986. El cambio de denominación responde al objetivo de definir una estrategia global que incluya todas las actuaciones públicas gestionadas por los diferentes departamentos ministeriales con competencias en I+D y que se financian con cargo a los Presupuestos Generales del Estado o mediante otros recursos extrapresupuestarios (fondos estructurales de la Unión Europea, recuperaciones de créditos a empresas, etc.), y comprende, por tanto, todas las actuaciones en este ámbito, desde la investigación básica hasta la innovación tecnológica.

De acuerdo con el Plan Nacional de I+D+I (2000-2003), la misión de la Administración General del Estado debe ser, por una parte, la de fortalecer la investigación básica como elemento fundamental para contribuir solidariamente a la

generación de conocimiento, base de todo desarrollo a largo plazo y, por otra parte, la de crear un clima favorable para que las empresas se incorporen plenamente a la cultura de la innovación tecnológica con el fin de incrementar su competitividad.

Con el mismo espíritu que el V PM de la Unión Europea, el Plan Nacional de I+D+I (2000-2003) sostiene que el presupuesto público debe contribuir a la financiación de la investigación básica y estimular paralelamente la participación de la iniciativa privada en actividades de I+D. Por tanto, nace con el propósito de corregir la tendencia descendente del esfuerzo empresarial en I+D, que ha llegado a suponer en 1997 menos del 50% del total del gasto español en esta materia, articulando para ello políticas que, favoreciendo en general las actividades de investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica, coordinen mejor las tareas científico-tecnológicas de los sectores público y privado y, de esta forma, reforzar la calidad de la investigación y el valor de sus aplicaciones.

5.2.1. Riesgo financiero

Al igual que las subvenciones públicas aportadas por la Unión Europea, el riesgo financiero debe ser interpretado como el coste de oportunidad que supone no aprovechar la financiación adicional que pueda obtenerse del Plan Nacional de I+D+I (2000-2003). En este sentido, en los siguientes párrafos analizamos sucintamente algunas consideraciones que se desprenden directamente de dicha iniciativa, a los efectos de no ser reiterativos con las apreciaciones generales ya expuestas.

Desde una perspectiva financiera, las universidades pueden incrementar en los próximos años sus recursos si consideramos que, entre los objetivos estratégicos del Plan Nacional de I+D+I (2000-2003), se ha propuesto incrementar el nivel de la ciencia y la tecnología españolas hasta alcanzar el 1,29% del PIB en el año 2003, así como lograr una participación del sector empresarial del 65,3% del gasto total. En cuanto al escenario en I+D+I, se ha previsto el objetivo de alcanzar el 2% del PIB en

el año 2003, con fuerte implicación del sector privado en la ejecución del gasto público, superando el 76% para dicho año.

Para un mayor abundamiento a este respecto, en los cuadros 25 y 26 quedan expuestos los escenarios presupuestarios recogidos en el Plan Nacional de I+D+I, en cuya confección se han considerado las siguientes hipótesis generales⁸⁹:

- Las actividades de I+D+I deben mantener su condición de prioridad estratégica como política de gasto público, con el fin de aproximarse a los índices de I+D que se registran en los países de nuestro entorno.
- El sector privado debe tomar un mayor protagonismo en las actividades de I+D+I, incrementando significativamente sus inversiones, mientras el plan nacional debe contribuir con ello creando un clima favorable a la innovación tecnológica y facilitando la generación de nuevo tejido empresarial de base tecnológica.
- El crecimiento del Sistema español de C-T-E debe estar asegurado por la disponibilidad de recursos humanos cualificados, tanto en el sector público como en el privado, en cantidad y calidad suficiente, y adaptada a las necesidades de las áreas prioritarias establecidas en el plan nacional.

⁸⁹ La previsión del esfuerzo a realizar por España hasta el año 2003 permitirá acercarse a la media europea observada en el 2000, tanto en gastos de I+D como de I+D+I respecto al PIB. No obstante, según el informe Cotec (2000: 118), dicho esfuerzo seguirá estando muy por debajo de los índices observados en 1998 en los cuatro grandes países industrializados de Europa (Reino Unido, Francia, Alemania e Italia).

Cuadro 25. Escenario de gasto en I+D (2000-2003)

Fuente: Plan Nacional de Investigación Científica, Desarrollo e Innovación Tecnológica

FINANCIACIÓN	1998	1999	2000	2001	2002	2003
1. Financiación Pública (% s/ gasto total)	51,5	56,7	56,6	54,7	54,3	53,8
1.1. AA.PP. Centrales	40,3(a)	46,9	46,8	45,0	44,4	43,7
1.2. Otras AA.PP. (b)	11,2	9,8	9,8	9,7	9,9	10,1
2. Financiación Privada (% s/gasto total)	41,9	37	37	38	39	39,7
3. Extranjero (% s/gasto total)	6,6	6,3	6,7	7,1	6,7	6,5
4. Total Gasto	100	100	100	100	100	100
5. Esfuerzo en I+D (% del PIB)	0,95	1,1	1,2	1,2	1,3	1,29
EJECUCIÓN						
6. Sector Público (% s/gasto total)	40,6	36	36	35	35	34,7
7. Sector Privado (% s/gasto total)	59,4	64	64	65	65	65,3

(a) Liquidación del presupuesto de la Función 54 (denominada “Investigación Científica, Técnica y Aplicada) en 1998. En 1999 corresponde a los créditos iniciales de dicha función y a partir del año 2000 a una estimación de las dotaciones iniciales de la misma.

(b) Incluye la Función 54 de las Haciendas Territoriales y fondos propios de las universidades.

Cuadro 26. Escenario de gasto en I+D+I (2000-2003)

Fuente: Plan Nacional de Investigación Científica, Desarrollo e Innovación Tecnológica

FINANCIACIÓN	1998	1999	2000	2001	2002	2003
1. Financiación Pública (% s/ gasto total)	31,5	36,9	36,3	35,2	35	34,8
2. Financiación Privada (% s/gasto total)	64,4	59	59,5	50,2	60,6	61
3. Extranjero (% s/gasto total)	4,1	4,1	4,3	4,6	4,4	4,2
4. Total Gasto	100	100	100	100	100	100
5. Esfuerzo en I+D+I (% del PIB)	1,55	1,73	1,83	1,92	1,96	2
EJECUCIÓN						
6. Sector Público (% s/gasto total)	24,9	23,6	22,8	22,6	22,5	22,4
7. Sector Privado (% s/gasto total)	75,1	76,4	77,2	77,4	77,5	77,6

No obstante a lo comentado en párrafos previos, en la última década se ha detectado que el gasto de I+D resulta excesivamente procíclico, es decir, se aprecia una participación creciente en el PIB durante los períodos de bonanza económica y decreciente durante las recesiones, lo que evidentemente repercute en todos los agentes ejecutores. En consecuencia, se prevé que en los próximos años las universidades pueden incrementar sus recursos financieros de confirmarse las estimaciones establecidas en el Plan Nacional de I+D+I (2000-2003). Lógicamente para ello han de competir y/o cooperar (coopetición) con otros agentes ejecutores de naturaleza pública o privada⁹⁰.

Es de destacar que los agentes ejecutores no pueden acceder a todos los instrumentos financieros que se han establecido en el plan nacional (subvención, subvención recurrente, crédito reembolsable, reafianzamiento de crédito, participación en capital y fondo de coinversión). En términos generales, los instrumentos financieros están concebidos para su aplicación en función del grado de dificultad o riesgo técnico inherente a cada una de las actividades, utilizando las subvenciones para aquellas actuaciones que tengan un componente de investigación científica o desarrollo

⁹⁰ Según el Plan Nacional de I+D+I (2000-2003), además de las universidades públicas, pueden acceder a los fondos públicos los siguientes agentes ejecutores:

- a) Organismos Públicos de Investigación (OPIS), reconocidos como tales por la Ley 13/1986 y, en general, cualquier centro de I+D dependiente de las administraciones públicas, tales como centros tecnológicos, hospitales, centros de las administraciones públicas con funciones de I+D (museos estatales o centros directivos con capacidad de I+D).
- b) Centros privados de I+D sin ánimo de lucro, es decir, universidades y entidades privadas sin ánimo de lucro, con capacidad y actividad demostrada en acciones de I+D, así como centros tecnológicos cuya propiedad y gestión no sea mayoritaria de las administraciones públicas.
- c) Centros tecnológicos, engloban a los Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el Real Decreto 2609/1996, de 20 de diciembre, siempre que no presenten en su propiedad u órgano de gobierno una mayoría de representación de las administraciones públicas.
- d) Unidades de interfaz que recogen a las entidades con personalidad jurídica propia y sin tareas de intermediación entre los agentes, con el fin de dinamizar y fomentar las relaciones entre ellos.
- e) Empresas, es decir, organismos e instituciones cuya actividad esencial consiste en la producción mercantil de bienes y servicios, incluyendo las de naturaleza pública. A los efectos del Plan Nacional de I+D+I, la empresa pequeña y mediana (PYME) es concebida aquélla que emplea a menos de 250 personas, cuyo volumen de negocio anual no excede de 40 Meuros o cuyo balance general anual no excede de 27 Meuros, y en la que el 25% o más de su capital o de sus derechos de voto no pertenece a otra empresa, o conjuntamente a varias empresas que no respondan a la definición de PYME o de pequeña empresa, según el caso.

tecnológico más avanzado, o para los casos en que su aplicación sea necesaria para realizar la actividad considerada. En cualquier caso, las convocatorias públicas de ayudas o subvenciones públicas se emiten en régimen competitivo con independencia de que su destino sea la realización de proyectos, adquisición de material científico y tecnológico, formación de recursos humanos, etc.

En el cuadro 27 se recogen los instrumentos establecidos en el Plan Nacional de I+D+I (2000-2003), las condiciones generales por las que se han de invertir y las modalidades de participación. Como puede observarse, los centros públicos, en el que se incluyen las universidades y los centros tecnológicos, pueden financiar sus actividades a través de subvenciones, subvenciones concurrentes y créditos reembolsables, mientras que las empresas pueden financiar sus actividades a través de todos los instrumentos financieros mencionados.

Cuadro 27. Instrumentos, modalidades de participación y agentes ejecutantes del Plan Nacional de I+D+I (2000-2003)

Fuente: Plan Nacional de I+D+I (2000-2003)

Instrumentos	Breve descripción	Modalidad de participación					Agentes Ejecutores		
		Recursos humanos	Equipamiento	Proyectos de I+D+I	Innovación y Transferencia Tecnológica	Acciones especial	Centros públicos de I+D	Centro Tecnológicos	Empresas
1. Subvención	Actuación orientada a cubrir total o parcialmente los costes de la actividad de que se trate, tanto con un porcentaje de los costes totales como de los costes marginales (costes adicionales en los que se incurre por la realización de la actividad).	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
2. Subvención concurrente	Actuación orientada a cubrir parcialmente los costes asociados a un proyecto de I+D, junto con la existencia de créditos de diferentes tipos (instrumentos 3 y 4).	Sí	Sí	Sí	Sí		Sí	Sí	Sí
3. Crédito reembolsable	Crédito a bajo o nulo interés, con periodos de carencia y compromiso de devolución modulable en función del éxito de la actividad financiada.		Sí	Sí	Sí		Sí	Sí	Sí
4. Reafianzamiento de crédito	Aval por la Administración General del Estado del riesgo técnico derivado de la concesión de un crédito comercial por entidades financieras para actividades de innovación tecnológica.			Sí					Sí
5. Participación en capital	Fomento de la creación de empresas de base tecnológica mediante la participación en un porcentaje de las acciones de la misma durante un tiempo limitado.			Sí					Sí
6. Fondo de coinversión	Fomento de la consolidación de empresas de base tecnológica mediante incrementos de capital en fondos de coinversión.			Sí					Sí

Así mismo, las interacciones entre centros públicos o centros tecnológicos sólo permiten financiarse a través del instrumento financiero 1 (subvenciones), mientras que cualquier interacción en la que participe una empresa puede financiarse mediante los instrumentos financieros 1, 2, 3 y 4 (subvención, subvención recurrente, crédito reembolsable y reafianzamiento de crédito). Así, entre empresas y centros públicos, las modalidades de participación son apoyadas económicamente de forma distinta en función del tipo de agente implicado; mientras que los centros públicos reciben subvenciones, las empresas pueden recibir subvenciones, créditos o combinaciones de créditos y subvenciones.

De lo expuesto se deduce que el riesgo financiero asociado a las subvenciones nacionales de I+D presenta las características similares a las expuestas en las subvenciones de ámbito europeo, pues el aprovechamiento de las oportunidades que brinda el Plan Nacional de I+D+I va a depender, por una parte, del capital intelectual de las universidades, al otorgarse las subvenciones bajo criterios competitivos⁹¹ y, por otra, de su capital relacional, habida cuenta de que una parte importante de los instrumentos financieros están diseñados para potenciar y reforzar las aplicaciones de la investigación mediante la participación de agentes del sector empresarial⁹².

⁹¹ En palabras de Conde (2000: 132): “*En una primera fase (1986-93) la financiación pública en I+D (Plan Nacional) posibilitó la formación de investigadores y la dotación de recursos científicos y tecnológicos competitivos. La política científica de los años 80 propició el asentamiento de la práctica investigadora en la Universidad, básicamente sostenida sobre la iniciativa del investigador, incentivado por el desarrollo de su carrera y curriculum académico. Es a partir de mediados los 90, cuando las políticas de innovación, europeas y nacionales, comienzan a cambiar la visión de la investigación priorizando la rentabilización y valoración de la inversiones en I+D en un nuevo marco competitivo y global (paradoja europea)*”.

⁹² El programa de trabajo para el ejercicio económico del año 2000 presenta la siguiente distribución porcentual respecto a la distribución de recursos financieros: investigación básica (10,9%), investigación aplicada y desarrollo tecnológico (22,5%), innovación tecnológica (64,5) y gastos de gestión (2,5%).

5.2.2. Riesgo de crédito

Para el estudio de los riesgos de crédito es preciso analizar los cauces que regulan los flujos monetarios a lo largo de los proyectos de investigación, así como los costes que son considerados como financiados. Es menester manifestar la importante casuística de las ayudas del Plan Nacional de I+D+I, por lo que nuestro análisis tiene un alcance general que puede servir a modo de orientación.

En relación a los flujos financieros, el importe de las ayudas recibidas en virtud de los planes nacionales de I+D se vienen librando por anticipado, tramitándose la primera anualidad con motivo de la resolución de su concesión, quedando el pago de las siguientes anualidades condicionado a la presentación de los correspondientes informes de seguimiento científico-técnico y valoración positiva de los mismos. A los efectos de posibilitar la justificación de las atribuciones patrimoniales recibidas, la Gerencia o el Servicio de Contabilidad de la Universidad debe remitir un certificado en el que se detalle por conceptos los gastos efectuados, junto a los informes anuales y final de carácter científico-técnico.

Las universidades, tanto si actúan como beneficiarias en sentido propio como si lo hacen en calidad de entidades colaboradoras, quedan sujetas a los preceptos establecidos en la Ley General Presupuestaria. El artículo 43 de esta Ley prevé que *“las obligaciones de pago sólo son exigibles a la Hacienda Pública cuando resulten de la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado”*, si bien también advierte, en su apartado segundo, que *“si dichas obligaciones tienen por causa prestaciones o servicios a la Administración pública, el pago no podrá efectuarse si el acreedor no ha cumplido o garantizado su correlativa obligación”*. Es más, la Universidad puede quedar obligada a reintegrar las cantidades previamente recibidas si incurre en alguno de los supuestos establecidos en el artículo 81.9 de esta Ley, además de los intereses y, en su caso, de los recargos que puedan acompañar a esta acción

reparadora⁹³.

En efecto, el artículo 81.9 del TRLGP regula con toda claridad la obligación que tienen las instituciones públicas de reintegrar las cantidades percibidas en los siguientes supuestos de revocación:

- a) Incumplimiento de la obligación de justificación.
- b) Obtención de la subvención sin reunir las condiciones requeridas para ello.
- c) Incumplimiento de la finalidad para la que la subvención fue concedida.
- d) Incumplimiento de las condiciones impuestas por las entidades colaboradoras y beneficiarios con motivo de la concesión de la subvención .

Es preciso tener en consideración que sólo quedan sujetas a estos supuestos las atribuciones patrimoniales que puedan ser calificadas como subvenciones públicas, a tenor de lo establecido en el artículo 81.2 del TRLGP, que las define como “*toda disposición gratuita de fondos públicos realizada por el Estado o sus Organismos autónomos a favor de personas o Entidades públicas o privadas, para fomentar una actividad de utilidad o interés social o para promover la consecución de un fin público*”, incluyendo tal concepto “*cualquier tipo de ayuda que se otorgue con cargo al Presupuesto del Estado o de sus Organismos autónomos y a las subvenciones o ayudas, financiadas, en todo o en parte, con fondos de la Comunidad Económica Europea*”.

⁹³ En las subvenciones con pago postpagable, evidentemente esta acción reparadora no acontece, pero el artículo 43 de la Ley General Presupuestaria, manifiesta con total nitidez que “el pago no podrá efectuarse si el acreedor no ha cumplido o garantizado su correcta obligación”, lo que evidentemente supone un riesgo para la Universidad, pues la administración pública concedente habrá de abstenerse de reconocer y liquidar la obligación hasta que se aporte la justificación. Estas contingencias que pesan sobre la Universidad dejan constancia de que las subvenciones públicas no dejan de lado las obligaciones que traen aparejadas y, además, siempre pesan sobre ellas la posibilidad de incurrir en un régimen sancionador.

Atendiendo al precepto de la Ley General Presupuestaria, la subvención es un acto de disposición de fondos a título gratuito, no existiendo reciprocidad de contraprestaciones, ni restricciones onerosas de ninguna clase, cuya entidad concedente ha de ser una administración pública y, como última nota relevante, los fondos objeto de la subvención se han de entregar con la finalidad de “*fomentar una actividad de utilidad o interés social o para promover la consecución de un fin público*”, lo que no implica necesariamente, aunque frecuentemente sea así, que los fondos públicos estén afectados, pues en ocasiones se otorgan en reconocimiento de una actividad anterior o de una situación merecedora de protección, siendo libre el receptor de darle el destino que estime pertinente (ayudas puras o sin carga). Quedan, por tanto, al margen del concepto de subvención pública y su sometimiento a la ley presupuestaria, aquellas liberalidades y donaciones que haya recibido la Universidad de empresas públicas; las atribuciones *in natura*, aún cuando procedan de la administración pública, al no constituir fondos presupuestarios y regirse jurídicamente por la Ley de Patrimonio del Estado; y los beneficios fiscales otorgados por el artículo 53 de la Ley de Reforma Universitaria.

Las previsiones establecidas en la Ley General Presupuestaria vienen recogiendo en las respectivas órdenes por las que se viene ejecutando el Plan Nacional de I+D+I (2000-2003), indicando las siguientes obligaciones para el beneficiario⁹⁴:

- a) Realizar la actividad o adoptar el comportamiento que fundamenta la concesión de la subvención.

⁹⁴ Puede verse al respecto la *Resolución de 29 de febrero de 2000, de la Secretaría de Estado, universidades, Investigación y Desarrollo, por la que se publica la convocatoria de concesión de ayudas para la realización de proyectos de I+D en el marco de los Programas Nacionales correspondientes a las áreas científico-tecnológicas y al área de investigación básica no orientada del Plan Nacional de Investigación Científica, Desarrollo e Innovación Tecnológica 2000-2003*. En su artículo 12 señala claramente que “*el incumplimiento total o parcial de los requisitos establecidos en la presente Resolución y demás normas aplicables, así como las condiciones que, en su caso, se establezcan en la correspondiente resolución, dará lugar, previo oportuno expediente de incumplimiento, a la cancelación de la misma y a la obligación de reintegrar las ayudas y los intereses legales correspondientes, conforme a lo dispuesto en el artículo 81.9 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria*”.

- b) Acreditar ante la entidad concedente o la entidad colaboradora, en su caso, la realización de la actividad o la adopción del comportamiento, así como el cumplimiento de los requisitos y condiciones que determinen la concesión o disfrute de la ayuda.
- c) El sometimiento a las actuaciones de comprobación, en relación con las subvenciones o ayudas concedidas, a efectuar por la entidad concedente o la entidad colaboradora, en su caso, y a las de control financiero que realice la Intervención General de la Administración del Estado⁹⁵, así como a los procedimientos fiscalizadores del Tribunal de Cuentas⁹⁶.
- d) Comunicar a la entidad concedente o la entidad colaboradora, en su caso, la obtención de subvenciones o ayudas para la misma finalidad, procedente de cualesquiera administraciones o entes públicos nacionales o internacionales.
- e) Facilitar cuanta información le sea requerida por el Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de las demás actuaciones que le corresponden.

⁹⁵ Entendemos que las subvenciones han de someterse a los objetivos genéricos del control financiero, es decir, comprobar si la gestión desarrollada por la Universidad con dichos recursos financieros se ajusta a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia, habida cuenta que la subvención es obtenida por una entidad pública. No obstante, el artículo 34 del RD 2188/1995 especifica que el control financiero de los perceptores de subvenciones tendrá por objeto comprobar la adecuada y correcta obtención, utilización y disfrute de las subvenciones, créditos, avales y además ayudas recibidas, así como la realidad y regularidad de las operaciones con ellas financiadas. Esta norma prevé, en su disposición adicional segunda, que la verificación de la aplicación o empleo de las subvenciones, tanto corrientes como de capital, se ejercerá en el ámbito de competencias de la Intervención General de la Administración del Estado mediante el ejercicio del control financiero. En efecto, la Circular 2/1996, de 30 de abril, de la Intervención General de la Administración del Estado ha delimitado, en su apartado 2.2, los aspectos a verificar: “El cumplimiento de las condiciones establecidas en la normativa nacional y comunitaria para su concesión u obtención. La correcta utilización y aplicación de los fondos a los fines previstos en la normativa reguladora y en el correspondiente acuerdo de concesión. La realidad y regularidad de las operaciones subvencionadas. La actuación de la entidad colaboradora, así como la justificación de los fondos recibidos y el cumplimiento de las demás obligaciones a que esté sujeta”.

⁹⁶ A tenor de lo establecido en la Ley Reguladora del Tribunal de Cuentas o las respectivas Leyes reguladoras de los Órganos de Control Externos (OCEX) de las Comunidades Autónomas, “puede afirmarse que a todos ellos se atribuyen competencias para la fiscalización de subvenciones, quedando, por el contrario, reservada al Tribunal de Cuentas la jurisdicción contable. Es preciso advertir que la fiscalización se extiende “tanto a la comprobación de que las cantidades de que se trata se han aplicado a las finalidades para las que fueron concedidas como a los resultados”(artículo 38 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas) y, por tanto, no quedan sujetos a verificación los aspectos ajenos a los mencionados, aun cuando sean fiscalizables por afectar a una entidad del sector público (Pascual, 1999: 231).

- f) Aquellas otras que explícitamente figuren en las convocatorias de las distintas acciones del Plan Nacional de Investigación Científica y Desarrollo Tecnológico.

Por lo que respecta a los costes financiados, la Resolución de 29 de febrero de 2000, *por la que se publica la convocatoria de concesión de ayudas para la realización de proyectos de I+D en el marco de los Programas Nacionales*, señala que las universidades públicas pueden “*financiar hasta el 100 por 100 de los costes marginales de su participación*” (artículo 4.3), si bien “*no serán subvencionables las retribuciones de personal fijo vinculado estatutaria o contractualmente a los entes solicitantes, ni los gastos correspondientes a la adquisición de mobiliario o material de uso exclusivamente administrativo*” (artículo 5.3). Por tanto, no se admite un sistema de costes totales, sino que cubre exclusivamente los costes directos relacionados con el desarrollo del proyecto, así como un porcentaje de costes indirectos, en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la mencionada Resolución (véase cuadro 28).

Cuadro 28. Costes directos e indirectos en los proyectos presentados por centros públicos de I + D

Fuente: artículo 5.2 de la Resolución de 29 de febrero de 2000, *por la que se publica la convocatoria de concesión de ayudas para la realización de proyectos de I+D en el marco de los Programas Nacionales*

Costes directos
a) Gastos debidos a la imputación de costes de personal ajeno al vinculado estatutaria o contractualmente con el organismo participante, que podrá incorporarse al proyecto durante todo o parte del tiempo de duración previsto. Podrán referirse a Doctores, titulados superiores, titulados medios y personal de apoyo a la investigación, especialmente de Formación Profesional. Dicho personal habrá de incorporarse bajo cualquier modalidad de contratación temporal acorde con la normativa laboral vigente y con la del organismo en cuestión, sin que ello implique compromiso alguno en cuanto a su posterior incorporación a dicho organismo. En todo caso, deberá remitirse a la Dirección General de Enseñanza Superior e Investigación Científica una copia de los contratos de trabajo correspondientes.
b) Gastos de pequeño equipamiento científico-técnico.
c) Otros gastos debidamente justificados (material fungible, viajes y dietas, utilización de servicios generales de apoyo a la investigación o grandes instalaciones, etc.).
Costes indirectos
Las entidades beneficiarias recibirán un 12 por 100 de la financiación concedida a los proyectos en concepto de gastos indirectos ocasionados por el desarrollo de los mismos. Con cargo a esta partida se financiarán los costes de seguimiento científico-técnico.

En conclusión, el libramiento anticipado de las ayudas del plan nacional de I+D reduce el riesgo de crédito, si bien queda sujeto a las contingencias que puedan derivarse de la rendición de cuentas de acuerdo a los requerimientos establecidos en las respectivas convocatorias. A diferencia de los proyectos europeos, el conocimiento de los costes totales no aporta una mayor financiación, aunque si permite conocer las cuantías que cubre la Universidad con medios propios o han de ser cofinanciados por otras instancias.

5.3. Subvenciones de I+D de la Comunidad Autónoma

Mientras que los programas propios de las universidades constituyen el primer eslabón en la iniciación de grupos de investigación, las ayudas financieras que conceden las Comunidades Autónomas abren una puerta para su consolidación en aras de captar recursos en convocatorias externas de ámbito nacional e internacional, a la vez que prestigio institucional. Por ello, las Comunidades Autónomas están implantando mecanismos financieros que premian la consecución de determinados mecanismos de calidad, presionando para que las universidades demuestren su capacidad investigadora si desean mantener o incrementar esta fuente adicional de recursos financieros⁹⁷.

Las Comunidades Autónomas, conscientes del papel dinamizador de los gastos en I+D en el desarrollo económico de su territorio, y haciendo uso de su autonomía, han promovido actuaciones de política investigadora con dotaciones presupuestarias

⁹⁷ Por ejemplo, la Ley 19/1998, de 29 de junio, de Ordenación Universitaria de la Comunidad Autónoma del País Vasco señala que los departamentos e institutos universitarios serán evaluados a los efectos de mantener, conceder y denegar recursos financieros para los programas de investigación recogidos en el plan universitario y financiados con cargo a los contratos-programa. Los departamentos e institutos universitarios presentarán anualmente a la Universidad, según lo estipulado en los Estatutos, una memoria de las actividades de investigación realizadas, referida a un año académico, al objeto de ser evaluadas cada dos años mediante criterios objetivos y por comisiones independientes compuestas íntegramente por miembros de la comunidad científica de la correspondiente área de conocimiento, ajenos a la propia Universidad y a los centros con los que el departamento o instituto mantenga, o haya mantenido vínculos o relaciones de colaboración. Así, la Universidad hará público a través del Consejo Social y remitirá al Departamento de Educación, universidades e Investigación el resultado de las evaluaciones en los ocho meses siguientes a la finalización de cada bienio evaluado.

En consecuencia, se instaura una política de financiación dirigida hacia los departamentos de probada calidad investigadora, sin perjuicio de que la financiación ordinaria obtenida por la Universidad apoye la investigación y erudición que subyace a la docencia en aquellos departamentos que no aspiran o no pueden estar en primera línea de la investigación.

Otra experiencia destacable es el contrato-programa entre la Universidad Politécnica y la Generalitat de Cataluña en el que los incrementos de medios humanos y materiales asociados a la actividad investigadora quedan supeditados al logro de un conjunto de indicadores específicos (aumentar en un 2% anual el número de artículos en revistas de prestigio y ponencias internacionales, aumentar en un 5% el número de proyectos y convenios con empresas e instituciones; incrementar en un 3% anual el número de patente y licencias, etc.).

importantes. En ese sentido, han desarrollado sus propias líneas de actuación siguiendo el principio de subsidiaridad, es decir, aportando recursos que complementaban la financiación procedente de los ámbitos nacional y europeo⁹⁸.

5.3.1. Riesgo financiero

Son muchas las Comunidades Autónomas que cuentan con Planes Plurianuales de Investigación y/o Innovación⁹⁹, habiéndose dotado algunas de ellas de leyes autonómicas en las que enmarcan su política regional de investigación¹⁰⁰.

El grado de madurez de los sistemas de ciencia y tecnología de cada comunidad

⁹⁸ Este principio de subsidiaridad es una constante en los planes de las diversas Comunidades Autónomas. Así, en el Plan Gallego de Investigación y Desarrollo Tecnológico (1999-2001) se explicita que “la financiación del plan puede alimentarse también de fondos provenientes de otras fuentes como el Plan Nacional, la Unión Europea, otras instituciones públicas o privadas y empresas. Por otra parte se tendrá en cuenta que en esta fase inicial es de la máxima importancia racionalizar y optimizar los recursos actuales y no sólo prestar atención al incremento de los mismos. En este contexto se entenderá la propuesta de financiación del plan, que incluye un incremento presupuestario significativo y esforzado, que se tiene que complementar con una gestión rigurosa y eficaz”.

⁹⁹ Andalucía (II Plan Andaluz de Investigación (1996-1999)); Aragón (en proceso de elaboración); Asturias (II Plan Regional de Investigación (1994-1999)); Baleares (en proceso de elaboración); Canarias (I Plan Canario de I+D (en proceso de elaboración)); Cantabria (en proceso de elaboración); Castilla-La Mancha (Plan Tecnológico Regional (1999-2002)); Castilla y León (Plan Tecnológico Regional (1997-2000)); Cataluña (II Pla de Recerca de Catalunya (1997-2000)); Comunidad Valenciana (Plan Valenciano de Investigación Científica y Desarrollo Tecnológico); Extremadura (Plan Regional I+T de Extremadura (1998-2000)); Galicia (Plan Gallego de Investigación y Desarrollo Tecnológico (1999-2001)); La Rioja (I Plan Riojano de Investigación y Desarrollo Tecnológico (1999-2002)); Madrid (III Plan Regional de Investigación Científica e Innovación Tecnológica (2000-2003)); Navarra (Plan Tecnológico de Navarra (2000-2003)); País Vasco (Plan de Ciencia y Tecnología (1997-2000)).

¹⁰⁰ Baleares (Ley 7/1997, de 20 de noviembre, de Investigación y Desarrollo Tecnológico de Baleares); Canarias (Proyecto de Ley, 2001, de Promoción y Desarrollo de la Investigación Científica y la Innovación), Galicia (Ley 12/1993, de 29 de julio, de Fomento de Investigación y Desarrollo Tecnológico de Galicia); La Rioja (Ley 3/1998, de 16 de marzo, de Investigación y Desarrollo Tecnológico de La Rioja); Madrid (Ley 5/1998, de 7 de mayo, de Fomento de la Investigación Científica y la Innovación Tecnológica de Madrid); Comunidad Valenciana (Ley 7/1997, de 9 de diciembre, de Fomento y Coordinación de la Investigación Científica y del Desarrollo Tecnológico de la Comunidad Valenciana).

autónoma¹⁰¹, así como los recursos financieros aportados, presentan una situación heterogénea en el ámbito nacional, por lo que las universidades están en una situación desigual en función del territorio de pertenencia. Así, el Plan de Ciencia y Tecnología del Gobierno Vasco prevé dedicar en cada uno de los años de aplicación (1997-2000) unos 10.500 millones de pesetas anuales, la Generalitat de Cataluña alcanza un montante económico de 19.600 millones de pesetas en 1995, frente a otras Comunidades Autónomas que, para este mismo año, no alcanzaron los 1.000 millones de pesetas.

Así mismo, la estructura regional de aplicación del gasto de I+D nacional presenta una fuerte concentración, tanto por los recursos captados de las iniciativas nacional o europea, como por el número de investigadores localizados en las distintas Comunidades Autónomas. Según un informe desarrollado por la fundación Cotec (1998a), a escala autonómica se observan grandes discrepancias de una región a otra, tanto en la distribución del gasto de I+D entre el sistema público y privado (empresas e instituciones privadas sin ánimo de lucro) como en la ejecución del gasto público (universidades y OPI)¹⁰².

En cualquier caso, las aportaciones financieras que las Comunidades Autónomas conjuntamente han venido aportando al denominado Sistema de Investigación y

¹⁰¹ Como se reconoce en la exposición de motivos del Proyecto de Ley de Promoción y Desarrollo de la Investigación Científica y la Innovación, la situación de la Comunidad Canaria “*no es especialmente favorable, ya que a los problemas derivados de las peculiaridades geográficas, sociales y económicas de nuestro territorio hay que añadir el escaso peso específico de la actividad de investigación y desarrollo en comparación con otras Comunidades españolas y europeas*”.

¹⁰² Según Cotec (1998b), estas diferencias permiten distinguir tres subsistemas de soporte de la innovación: a) el primero englobaría las regiones objetivo 1, con la excepción de Castilla-La Mancha y Baleares, cuyos gastos de I+D son realizados principalmente por el sector público y, en concreto, por las universidades, mientras el sector privado en ningún momento supera el 33% del total; b) El segundo agruparía el resto de las regiones con la excepción de Madrid, con gastos en I+D realizados principalmente en el sector privado, mientras el sector público, a su vez, concentra la mayor parte de su gasto en las universidades; c) Madrid constituiría por si solo el tercer grupo que, al beneficiarse del 52% del gasto en I+D destinado a los OPI, ejecuta en estos organismos la mayor parte de su gasto público en I+D, mientras el sector privado realiza el 52% del gasto en I+D (el 36% del nacional privado).

Desarrollo español son notoriamente superiores a las otorgadas por el Plan Nacional de I+D, representando en 1997 aproximadamente el 51,5% de los gastos totales de I+D (véase cuadro 29). Estamos de acuerdo con Chaves y Arias (1998: 194) cuando observan que esta situación “*no era la que los diseñadores de la Ley de la Ciencia concibieron en 1986, cuando se pensaba en un crecimiento exponencial de los fondos destinados a nutrir el Plan Nacional y un lento crecimiento de los regionales. Ni el Plan Nacional ha incrementado significativamente sus dotaciones ni tampoco los fondos regionales de I+D se han mantenido estables*”.

Si nos centramos en el caso de Canarias, el proyecto de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Investigación Científica y la Innovación, señala que los Planes Canarios de I+D+I deben coordinar los recursos financieros destinados a la investigación, procurando su concertación con las aportaciones de carácter nacional, comunitario e internacional. Como contenido mínimo, la Ley exige que dichos planes detallen las aportaciones procedentes de la Comunidad Autónoma, del Estado, de la Unión Europea y otros organismos públicos y privados, señalando los importes globales y por programas.

A través de los Planes Canarios de I+D+I se podrá conocer los recursos que la Comunidad Autónoma Canaria destina para el fomento de la investigación, así como el apoyo institucional que se otorga a las universidades en relación a otros agentes ejecutores ubicados en su territorio. De esta forma, los responsables de la Universidad pueden valorar los factores que condicionan esta fuente de ingreso y, por ende, estimar posibles riesgos u oportunidades.

Cuadro 29. Análisis comparativo de la evaluación de los gastos de I+D

Fuente: Elaboración propia a partir de Oficina de Ciencia y Tecnología (OCYT)

	Millones de pesetas							
	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Comunidades Autónomas	35.594	45.141	49.768	52.130	50.028	58.044	59.237	61.622
FEDER y FSE	8.158	13.417	11.004	13.154	23.011	25.233	29.598	34.922
Plan Nacional de I+D	24.224	18.241	18.550	20.519	19.407	24.241	22.752	23.029
Total	67.976	76.799	79.322	85.803	92.446	107.518	111.587	119.573
	Importancia relativa							
	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Comunidades Autónomas	52,36%	58,78%	62,74%	60,76%	54,12%	53,99%	53,09%	51,54%
FEDER y FSE	12,00%	17,47%	13,87%	15,33%	24,89%	23,47%	26,52%	29,21%
Plan Nacional de I+D	35,64%	23,75%	23,39%	23,91%	20,99%	22,55%	20,39%	19,26%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
	Tasas de variación interanual							
		1991-90	1992-91	1993-92	1994-93	1995-94	1996-95	1997-96
Comunidades Autónomas		26,82%	10,25%	4,75%	-4,03%	16,02%	2,06%	4,03%
FEDER y FSE		64,46%	-17,98%	19,54%	74,94%	9,66%	17,30%	17,99%
Plan Nacional de I+D		-24,70%	1,69%	10,61%	-5,42%	24,91%	-6,14%	1,22%
Total		12,98%	3,28%	8,17%	7,74%	16,30%	3,78%	7,16%

5.3.2. Riesgo de crédito

Al igual que lo realizado en las subvenciones europeas y nacionales para proyectos de I+D, un estudio del riesgo de crédito requiere analizar las normas y procedimientos que regulan los recursos financieros a lo largo de los proyectos de investigación, los costes que son considerados como financiables, así como las contingencias que puedan derivarse de la justificación de tales atribuciones patrimoniales.

A este respecto, debemos dejar constancia de que las bases que rigen las subvenciones destinadas a la realización de proyectos de investigación tienen una casuística diferente en cada comunidad autónoma, aunque los elementos definitorios de las órdenes que regulan tales atribuciones patrimoniales adoptan características similares a las subvenciones concedidas en el ámbito estatal. Así, es práctica común que las universidades beneficiarias reciban una cantidad en concepto de anticipo, que se complementa con otras anualidades periódicas condicionadas a la certificación de los gastos realizados, así como el establecimiento de una retención que se libra con la aprobación de la memoria final y la certificación de la totalidad de los gastos realizados con cargo a la financiación concedida. Este mismo proceder está contenido en la *Orden de 22 de octubre de 1998, de la Consejería de Educación, Cultura y Deportes de Canarias*, por la que se aprueba con vigencia indefinida las bases que regirán la concesión de subvenciones destinadas a la realización de proyectos de investigación.

Por lo que respecta a las normas que regulan los flujos monetarios a lo largo de un proyecto de investigación, la mencionada Orden distingue dos modalidades:

- a) Subvenciones para cofinanciar proyectos de investigación emprendidos por grupos científicos de Canarias que ya cuenten con financiación procedente de cualquier instancia u organismo público no canario. En este caso, el

importe de la cofinanciación concedida se abonará previa aceptación de la financiación por el investigador principal.

- b) Subvenciones para financiar proyectos de investigación de acuerdo a unas determinadas líneas temáticas y prioridades. El abono de las subvenciones que se concedan se hará con cargo a la partida presupuestaria, cofinanciados con fondos FEDER con una cuota del 65% y de acuerdo a los requerimientos establecidos en el cuadro 30.

Como puede observarse, la política financiera es similar a la establecida en los proyectos nacionales y europeos, aunque con requerimientos específicos que añaden complejidad a su gestión, máxime si tenemos en cuenta que la referida Orden establece sus propias limitaciones cuantitativas y cualitativas sobre las adquisiciones que pueden ser objeto de financiación¹⁰³. En cualquier caso, la importancia relativa de los anticipos permite un flujo financiero neto positivo a lo largo de los proyectos que reduce problemas de asincronías entre los cobros y pagos.

¹⁰³ Tanto en el caso de la cofinanciación como en el de la financiación de proyectos, no podrán financiarse los siguientes gastos presupuestarios: a) Contratación administrativa o laboral de personal, b) Retribución alguna a los investigadores del proyecto, c) Gastos de mobiliario y material de oficina, d) Gastos diversos de asistencia a congresos y reuniones científicas, e) Suscripción de revistas periódicas y edición de libros, f) Obras e instalaciones, dietas y viajes no incluidos en el plan de gastos previamente presentado ni, en su caso, los que no se ajusten en su cuantía a la normativa vigente de indemnizaciones por razón del servicio.

Con cargo al concepto de material inventariable no podrá financiarse equipamiento informático, salvo el que la Comisión Científica considere imprescindible para el desarrollo del proyecto, al no existir o ser insuficientes los medios informáticos del centro de investigación.

Cuadro 30. Flujos financieros en los proyectos de investigación

Fuente: Base décima de la Orden de 22 de octubre de 1998, de la Consejería de Educación, Cultura y Deportes de Canarias

Modalidades		Política sobre flujos financieros
Proyectos de modalidad A	Proyectos hasta 10.000.000 de pesetas, de tres años de duración, que pueden incluir material inventariable por valor de hasta 5.000.000 de pesetas. Sólo en casos muy excepcionales podrán financiarse proyectos cuyo importe supere los límites anteriores. La cantidad total solicitada para becarios de proyecto y becarios de prácticas no debe ser mayor que el 50% del total solicitado.	El 60% del plan de gastos por anticipado, exceptuando el importe correspondiente al becario que se librará por anualidades anticipadas, una vez que se presente la carta de aceptación junto con la distribución del plan de gastos de acuerdo con la financiación concedida. El 25% al comienzo de la segunda anualidad una vez se encuentre en la Dirección General de universidades e Investigación el certificado de la institución beneficiaria de los gastos realizados con cargo a la primera anualidad y el 15% restante una vez que se entregue, al finalizar la tercera anualidad, la memoria final del trabajo realizado y la certificación de la totalidad de los gastos realizados con cargo a la financiación concedida y de que consta en la contabilidad de la institución.
Proyectos de modalidad B	Proyectos hasta 5.000.000 de pesetas, de dos años de duración, que pueden incluir material inventariable por valor de hasta 2.500.000 pesetas. La cantidad total solicitada para becarios de proyecto y becarios de prácticas no debe ser mayor que el 50% del total solicitado.	El 60% del plan de gastos por anticipado, exceptuando el importe correspondiente al becario que se librará por anualidades anticipadas, una vez que se presente la carta de aceptación junto con la distribución del plan de gastos de acuerdo con la financiación concedida. El 25% al comienzo de la segunda anualidad una vez que se encuentre en la Dirección General de universidades e Investigación el certificado de la institución beneficiaria de los gastos realizados con cargo a la primera anualidad y el 15% al finalizar la segunda anualidad una vez se encuentre en la Dirección General de universidades e Investigación la memoria final del trabajo realizado y la certificación de la totalidad de los gastos realizados con cargo a la financiación concedida y de que consta en la contabilidad de la institución.
Proyectos de modalidad C	Proyectos hasta 1.500.000 pesetas, de un año de duración, que pueden incluir material inventariable por valor de hasta 500.000 pesetas (no se pueden financiar becarios). El plazo de ejecución de los proyectos comenzará a contar desde la publicación de la resolución de concesión.	El 85% por anticipado una vez que se presente la carta de aceptación, junto con la distribución del plan de gastos de acuerdo con la financiación concedida. El 15% restante una vez que el Investigador Principal presente la memoria final del Proyecto al cumplimiento del año de ejecución, junto con el certificado de la institución de los gastos imputados y de que consta en su contabilidad.

Así mismo, se establece una estricta justificación de tales ayudas¹⁰⁴, admitiéndose una certificación expedida por el órgano de la Universidad que tiene atribuidas las funciones de control de fondos (Unidad de Gestión de la Investigación), en la que se de fe de los gastos realizados y su constancia en la contabilidad de la institución universitaria, sin perjuicio de las actuaciones de comprobación y control que puedan realizar los órganos concedentes y los órganos de control interno y externo en relación a la actividad financiera de las Comunidades Autónomas. A este respecto, resaltar que la Intervención General de la Comunidad Autónoma Canaria viene valorando si la Universidad ha procedido a justificar las correspondientes ayudas a la investigación, especificando la causa y fecha de los reintegros¹⁰⁵.

Sobre la base de lo expuesto, es palpable que el libramiento anticipado de las ayudas objeto de estudio reduce la presencia de riesgo de crédito, si bien la Universidad está sujeta a las contingencias que puedan producirse por incumplimiento de las obligaciones que los beneficiarios asumen al aceptar estas ayudas.

5.3.3. Riesgo en la fiabilidad de la información

Para el análisis de los riesgos que puedan afectar a la fiabilidad de la información financiera asociada a las subvenciones públicas de I+D (Europeas, Nacionales y Autonómicas), hemos considerado necesario exponer la complejidad de su gestión. En este sentido, a continuación exponemos las relaciones que mantiene la estructura administrativa de la ULPGC con los agentes implicados en la gestión de la

¹⁰⁴ Con carácter general, los beneficiarios están obligados a facilitar toda la información complementaria que se les pida y a someterse a las actuaciones de comprobación y control que se practiquen por la Dirección General de universidades e Investigación, la propia Universidad, la Intervención General y la Audiencia de Cuentas de Canarias o el Tribunal de Cuentas. Este último caso, entendemos que hace referencia a proyectos cofinanciados con subvenciones estatales.

¹⁰⁵ Los informes de fiscalización presentan, por una parte, la relación de todos los fondos públicos recibidos de la Comunidad Autónoma de Canarias verificados sin incidencias y, por otra, la relación de fondos públicos no verificados y verificados con incidencias. A este respecto, en el informe de fiscalización de 1999, se constata como prácticamente la totalidad de los proyectos de investigación no presentan incidencias.

investigación para, posteriormente, resaltar algunas consideraciones presupuestarias y patrimoniales relacionadas con esta financiación afectada.

Gestión interna de proyectos de investigación: un caso de financiación afectada

La gestión de las subvenciones de investigación es desarrollada por la propia Universidad, a través de un servicio especializado inserto en la estructura de la gerencia (Unidad de Gestión de Investigación), ya que las iniciativas nacionales y autonómicas obligan a canalizar tales recursos a través de la normativa pública a la que están sometidas las universidades.

La Unidad de Gestión de Investigación es un servicio técnico-administrativo centralizado que tiene como finalidad principal la administración de los fondos generados en la investigación. Bajo la dependencia funcional del Vicerrectorado de Investigación, y en coordinación con las Oficinas de Transferencia de la Investigación, este servicio de gestión sirve como punto de encuentro entre los grupos de investigación y las entidades públicas subvencionadoras, en aras de agilizar la tramitación de los contratos acordados entre las partes.

Los grupos de investigación, a través de su investigador principal, se vinculan con este servicio para que les apoye en todas las fases del proyecto de investigación (solicitud, presupuestación, gestión de los recursos financieros, cumplimiento de la legalidad, justificación de la subvención, etc.) y, en este sentido, la Unidad de Gestión de Investigación presta una atención personalizada a los investigadores, equilibrando la celeridad de estos procesos de gestión con la seguridad administrativa y presupuestaria exigida a cualquier recurso público. Además, la minuciosa y cambiante reglamentación administrativa establecida en las bases de cada subvención pública (europea, nacional y autonómica) obliga a una continua actualización de su quehacer.

Las subvenciones públicas de I+D constituyen financiación afectada que se incorpora al presupuesto de ingresos de la Universidad, una vez se ha percibido el importe de las mismas, reconociendo simultáneamente el derecho y el ingreso, pudiendo ser registrado con anterioridad si la Universidad tiene conocimiento de que el ente concedente de la subvención ha reconocido su correlativa obligación. Es menester señalar que el titular de estas atribuciones patrimoniales es la Universidad y no el grupo de investigación y, por tanto, debe velar por la correcta gestión de estos recursos, habida cuenta de la responsabilidad de reintegro que siempre pesa sobre una subvención pública. El reflejo contable de este incremento en la financiación es responsabilidad de la Unidad de Gestión Financiera, quien también deberá modificar el presupuesto de gastos mediante la oportuna generación de créditos, de acuerdo con las limitaciones cuantitativas y cualitativas definidas en la subvención concedida¹⁰⁶.

La gestión de la Unidad de Gestión de Investigación se desarrolla en el marco de la organización contable y financiera de la Universidad, pues todos los flujos derivados de las subvenciones de investigación deben tener un correcto reconocimiento en la contabilidad presupuestaria, financiera y de gestión. En este sentido, esta Unidad de Gasto está capacitado para registrar algunas operaciones del proceso de ejecución del presupuesto (ADO), correspondiendo a la Unidad de Gestión Financiera (Servicio de Tesorería) gestionar el pago de las deudas contraídas (P), utilizando para ello una cuenta corriente específica¹⁰⁷ que permite satisfacer los créditos de provisión con el

¹⁰⁶ El incremento simultáneo del crédito en el presupuesto de gastos por aumento del correspondiente presupuesto de ingresos puede repercutir negativamente en la liquidez de la Universidad, especialmente cuando exista un lapso de tiempo desde la concesión de la subvención hasta su cobro, aunque también es cierto que tal efecto negativo puede verse compensado por la recepción de anticipos a cuenta. Ahora bien, limitar la modificación del presupuesto de gastos en tanto no se produzca la recaudación efectiva de los ingresos puede colapsar la gestión de la investigación, implicando riesgos de gestión extrapresupuestaria si se utilizan fórmulas de elusión de la normativa financiera a través de sociedades o fundaciones interpuestas. Además, imponer una correlación objetiva entre los flujos de cobros y pagos puede producir modificaciones en el presupuesto de gastos, reduciendo los créditos presupuestarios destinados a otras eventualidades.

¹⁰⁷ La ULPGC, al igual que otras universidades (Universidad de Sevilla, Universidad Politécnica de Cataluña, Universidad del País Vasco, entre otras), promueve la apertura de cuentas corrientes a sus investigadores y utiliza sistemas de pagos a justificar o anticipos de caja fija, lo que
(continúa...)

menor coste financiero implícito. Paralelamente al registro de estas operaciones, el sistema de información contable ha de recoger los anticipos y liquidaciones finales que se derivan de la gestión de los proyectos.

Por otra parte, la Unidad de Gestión de Investigación ha de coordinarse con el Servicio de Contratación para dar respuesta a los requerimientos legales vigentes establecidos en la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas¹⁰⁸. En este sentido, el grupo de investigación tiene capacidad para adquirir directamente, en nombre de la Universidad, los factores productivos necesarios para su proyecto de investigación, debiendo prestar especial atención a los documentos justificativos que acrediten la adquisición realizada, tanto desde una perspectiva legal como sobre su razonabilidad económica. En efecto, al margen de los requisitos formales que puedan establecerse en cada momento por la legislación de contratación y fiscal, es menester

¹⁰⁷(...continuacion)

evidentemente proporciona mayor celeridad y autonomía a los investigadores, aunque también implica riesgos (incumplimientos de la legalidad en materia de contratación y/o fiscal, información no recogida en la contabilidad de la Universidad, etc.).

¹⁰⁸ La mayor parte de las adquisiciones de los proyectos de investigación quedan englobadas como contratos menores y de acuerdo con el artículo 57 de la Ley de Contratación de las Administraciones Públicas, “*la tramitación del expediente de gasto sólo exigirá la aprobación del gasto y la incorporación al mismo de la factura correspondiente que reúna los requisitos reglamentariamente establecidos*” y, por otra parte, el artículo 56.3 de la Ley de Reforma Universitaria señala que “[*l*as universidades, previo acuerdo favorable del Consejo Social, podrán adquirir por el sistema de adjudicación directa los bienes de equipo necesarios para el desarrollo de sus programas de investigación”. Esta potestad ha sido matizada en los Estatutos de algunas universidades como el artículo 159 de los Estatutos de la Universidad Complutense en el que se señala que “transcurrido un mes desde la solicitud de dicha aprobación al Consejo Social, se entenderá autorizada la utilización del sistema de adjudicación directa en la adquisición propuesta si no existiere pronunciamiento alguno en sentido contrario”. El artículo 183 de la Ley de Contratos de la Administración Pública señala que el procedimiento negociado sin publicidad en la adquisición de equipos científicos se admite si “*se destinan exclusivamente para fines de experimentación, estudio o desarrollo*”. Tal y como señala Arias (1997: 238), las normas presupuestarias de algunas Universidades comienzan a interpretar este artículo, como es el caso de la Universidad Politécnica de Cataluña que, en el artículo 43 de las bases de ejecución del presupuesto para 1997, señala: “*se podrán utilizar el procedimiento negociado sin publicidad para la contratación de la adquisición de bienes de equipo científico y técnico, necesarios para el desarrollo de los programas de investigación que por sus especiales características vayan destinados exclusivamente para fines de experimentación, a condición de que esta circunstancia sea justificada con un informe del responsable del correspondiente programa de investigación. Cuando el importe de la adquisición de bienes de esta naturaleza sobrepase el importe de 100 millones de pesetas, se requerirá autorización expresa del Consejo Social*”.

considerar la racionalidad del gasto desde la perspectiva de su oportunidad en el proyecto de investigación, supervisando que no se sobrepasan los límites cuantitativos y cualitativos definidos en el presupuesto aprobado por el órgano financiador.

Igualmente, ha de coordinarse con el Servicio de Patrimonio para que este servicio emita los certificados de inventario en aquellas adquisiciones de bienes y derechos susceptibles de integrarse en el inventario de la Universidad¹⁰⁹ y, en el supuesto de que los proyectos de investigación contengan partidas específicas para la contratación de personal investigador, también es necesario lograr la colaboración del Servicio de Personal en la tramitación de las correspondientes nóminas.

Antes de profundizar en los aspectos contables, es preciso señalar que el reconocimiento y liquidación de las obligaciones presupuestarias derivadas de la ejecución de los proyectos de investigación subvencionados no están condicionados a la disponibilidad de los recursos presupuestarios y, por ende, las obligaciones contraídas por iniciativa de los investigadores son exigibles a la Universidad por los correspondientes acreedores. En idénticos términos, el reconocimiento y liquidación de los derechos presupuestarios no cabe tampoco entenderlo constreñido a la realización de ciertos gastos a cuya financiación puedan estar afectados, sino que

¹⁰⁹ El artículo 152.4 de los Estatutos de la ULPG señala: “*los bienes materiales que se adquieran con cargo a la financiación externa derivada de contratos y convenios integrarán el patrimonio de la ULPGC y quedarán para el uso de los Departamentos o unidades orgánicas; en el caso de que sean varios, la Junta de Gobierno decidirá a cual de ellos quedará afectado. Los equipamientos adquiridos con cargo a contratos suscritos se incluirán en el inventario*”. Esta adscripción de los equipos adquiridos al departamento o Instituto que haya realizado el trabajo de investigación es común en otras universidades, sin perjuicio de que deba garantizarse la utilización de los mismos por toda la comunidad universitaria (artículo 155 de los Estatutos de la Universidad de Oviedo). En términos similares se recoge en las bases de ejecución de los presupuestos de algunas universidades (Universidad de Alicante, Universidad de Jaén, Universidad Politécnica de Cataluña, etc.), al resaltar que los bienes inventariables adquiridos como contraprestación de proyectos y servicios de investigación o de asistencia técnica se incorporarán al patrimonio de la Universidad y quedarán adscritos al centro de gasto que haya generado los recursos correspondientes. Es menester resaltar que tal adscripción no implica que las personas adopten “*una actitud de patrimonialización o personalización*” (Tribunal de Cuentas del País Vasco en su Informe de Fiscalización a la Universidad del País Vasco para el ejercicio presupuestario de 1996, pág. 33).

debe regirse por el criterio de devengo aplicable en cada caso¹¹⁰. Ineludiblemente, los pagos y cobros correlativos a las obligaciones y derechos originados en la ejecución de proyectos de investigación subvencionados quedan sujetos al principio de unidad de caja que, en ningún caso, debe entenderse excepcionado como consecuencia de la afectación de los recursos.

Consideraciones presupuestarias en relación con los proyectos de I+D subvencionados

En el ejercicio en el que se obtiene la subvención, será preciso su integración en el presupuesto de ingresos de la Universidad mediante la oportuna modificación presupuestaria, por las cantidades que en dicho ejercicio se esperan recaudar. En tanto que la ejecución de un proyecto de investigación está condicionado a la percepción de las aportaciones financieras de las entidades públicas subvencionadoras, el presupuesto de gastos del ejercicio en el que se obtiene la subvención carece en absoluto de consignación presupuestaria para este fin concreto y, en este sentido, la Universidad deberá autorizar las oportunas modificaciones presupuestarias a los efectos de, según proceda, dotar o, en su caso, incrementar los créditos inicialmente previstos, hasta la cuantía necesaria para la ejecución de la unidad de gasto o de la parte de la misma que corresponda realizar en el período, incluyendo entre sus previsiones de ingresos, simultáneamente, mediante la correspondiente modificación de las previsiones iniciales, las aportaciones que se estime recibir en dicho período para financiar la ejecución del gasto.

¹¹⁰ El reconocimiento y liquidación de los derechos presupuestarios puede condicionarse al cumplimiento de ciertas obligaciones de carácter convencional relacionadas con el grado de ejecución de los gastos presupuestarios. Esta práctica no es contemplada en las bases que actualmente regulan las subvenciones de I+D en el ámbito territorial canario, ni en las iniciales de ámbito nacional y europeo.

La existencia de compromisos de ingreso¹¹¹ de las entidades públicas subvencionadoras garantiza la suficiencia financiera de la Universidad a los efectos de dotar o incrementar los créditos precisos para la ejecución de un proyecto de investigación. Como ya hemos señalado, la rendición de los informes de estados de costes y de investigación son los requisitos exigidos normalmente por las entidades públicas subvencionadoras y, de cumplirse las condiciones acordadas, reconocerá la obligación y, correlativamente, la Universidad podrá reconocer el derecho presupuestario. Como señala Arias (1998: 256), la gestión de las subvenciones públicas de I+D están plagadas de anticipos y saldos, siendo difícil obtener de la administración pública competente la documentación apropiada que reconozca su obligación y, en consecuencia, permita contabilizar los derechos pendientes de reconocer¹¹².

En los ejercicios siguientes podrá incorporarse en el presupuesto inicial todas las anualidades que la entidad concedente se ha comprometido a aportar, siempre y cuando se tenga conocimiento de que no existan contingencias o limitaciones que aconsejen su no inclusión, especialmente si el grupo de investigación ha desistido del proyecto de investigación¹¹³. Tal y como se señala en el Documento 8 sobre

¹¹¹ Se entiende por compromiso de ingreso el acto jurídico por el que cualesquiera Entes o personas públicas o privadas, se obligan de forma pura o condicionada, mediante un acuerdo o concierto a financiar total o parcialmente una determinada unidad de gasto presupuestario realizado por una Administración pública (Párrafo 43 del Documento 8 de Principios Contables Públicos).

¹¹² Esta exigencia viene contemplada en el párrafo 39 del Documento 4 de principios contables públicos. Ilustrativas es la evidencia aportada por la Sindicatura de Comptes Valenciana, en su informe de fiscalización de las cuentas generales de la Generalitat Valenciana en el ejercicio económico de 1995, Volumen V (universidades), al resaltar: “*La Generalitat Valenciana sólo ha reconocido 317 millones de pts como obligaciones por transferencias de capital (del Plan Plurianual de Inversiones) a 31.12.1995 [...] lo que ha confirmado la Consellería de Educación. Como la Universidad había justificado ante la Generalitat 1.927 millones de pts por inversiones ejecutadas en 1995, ésta debía haber dictado los correspondientes actos de reconocimiento de obligaciones que estuviesen debidamente justificadas*” (BOCV, núm. 123, de febrero de 1997, pág. 16.833).

¹¹³ La Sindicatura de Cuentas de Cataluña, en su informe “19/94-C. Actuaciones del departamento de agricultura con fondos comunitarios. Ejercicio 1993” recomienda que “*el sistema de contabilización en base al principio de caja provoca que no todos los ingresos liquidados en un ejercicio, a pesar de estar condicionados, guarden relación directa con el ejercicio en que se realizan* (continúa...)”

Principios Contables Públicos “*la parte de todo compromiso de ingreso que deba materializarse en ejercicios sucesivos a aquél en que éste se establece, deberá figurar como previsión inicial del presupuesto de ingresos del ejercicio en el que, cumplidas por parte de la entidad ejecutora las condiciones que del mismo se deriven para ella, deba previsiblemente transformarse en derecho reconocido y liquidado*”.

En los ejercicios siguientes a la obtención de la primera anualidad de un proyecto de investigación, la exigencia del equilibrio presupuestario inicial de la Universidad queda incumplida por la necesidad de dotar créditos iniciales, por haberse materializado en ejercicios precedentes. Por ello, a la hora de elaborar el presupuesto inicial debe tenerse en consideración el correspondiente remanente de tesorería afectado, por la cuantía en que dichos recursos afectados deban financiar la parte del gasto presupuestario a ejecutar en el período. Como ya hemos señalado, habitualmente los proyectos de investigación subvencionados dan lugar a desviaciones positivas de financiación, pues las anualidades se reciben por anticipado a la ejecución de los gastos presupuestarios.

Así mismo, también es habitual que al finalizar un ejercicio presupuestario no se haya ejecutado la totalidad de los créditos consignados, dando lugar a remanentes de crédito¹¹⁴ que, con independencia a la forma en que se integraron en el presupuesto,

¹¹³(...continuacion)

los gastos para las acciones correspondientes. A pesar de su dificultad, sería recomendable que el presupuesto inicial de ingresos incluyera la totalidad de los ingresos por fondos estructurales europeos de forma separada, que se calculen minuciosamente las previsiones iniciales y que se aplique el principio de devengo en el reconocimiento de los ingresos y de los gastos relacionados”.

¹¹⁴ El artículo 230 de los Estatutos de la Universidad del País Vasco señala: “*No se considerarán remanentes genéricos, sino específicos, los créditos destinados a inversiones o proyectos de investigación, que quedarán como saldos a disposición de las unidades funcionales a las que fueron inicialmente asignados*”. En virtud de este artículo, dicha Universidad considera como remanente específico cualquier crédito final consignado restado de las obligaciones contraídas y se incorpora automáticamente al siguiente ejercicio. Sin embargo, el Tribunal de Cuentas Vasco, en su informe de auditoría de 1996, mantiene como criterio considerar como incorporables sólo aquellos créditos que se adapten a algunas de las situaciones previstas en el artículo 86 de la Ley de Régimen (continúa...)

el período en que se aprobaron y su naturaleza, deben ser incorporados necesariamente en el presupuesto del ejercicio inmediato siguiente, en tanto que se entiende que su no ejecución implica la pérdida de la financiación específica que llevan aparejada. Ahora bien, en el supuesto que el proyecto de investigación pueda realizarse con un menor coste, dicha incorporación se limitará a las necesidades reales, procediendo, en su caso, a reintegrar los importes percibidos, no por ser indebidos sino innecesarios.

Para la financiación de estas modificaciones de crédito, la Universidad cuenta con las desviaciones positivas de financiación integradas en el remanente de tesorería y que, lógicamente, no están incluidas como previsión inicial del presupuesto de ingresos aprobado para el ejercicio al que se pretenden incorporar los remanentes. También cuenta con los saldos no realizados de compromisos de ingresos que, en el ejercicio en el que se originaron los remanentes de crédito, hubiesen servido como recurso financiero de la modificación por la que se incluyeron en el presupuesto los créditos correspondientes para la ejecución de la unidad de gasto que no se hayan materializado como derechos reconocidos, en cuyo caso estarían integrados en el remanente de tesorería.

Delimitación de los proyectos de investigación como unidades contables básicas

El seguimiento individualizado de los proyectos subvencionados y la comunicación efectiva constituyen los ejes principales de la gestión desarrollada por la Unidad de

¹¹⁴(...continuacion)

Presupuestario de Euskadi, al limitar sólo los gastos que amparen compromisos contraídos con anterioridad al 1 de diciembre y que por causas justificadas no hayan podido realizarse y, además, cumplan el requisito temporal de realizarse en el ejercicio de incorporación (artículo 90 de la Ley de Régimen Presupuestario de Euskadi). A juicio del Tribunal de Cuentas Vasco, las universidades no tienen competencia para regular de forma diferente aspectos legislados en la normativa general presupuestaria y financiera, tanto estatal como autonómica, pues la competencia del Departamento de Hacienda y Consejo de Gobierno “no tienen paralelismo alguno con el Servicio de Contabilidad que es quien realiza la incorporación en la Universidad, tras la petición de los responsables de los programas (Vicerrectores y Vicegerentes)”.

Gestión de Investigación. En efecto, los proyectos de investigación subvencionados debe identificarse como un gasto con financiación afectada por constituir una unidad de gasto presupuestario que se financia, en todo o en parte, mediante recursos concretos que, en el caso de no realizarse el gasto presupuestario, no podrán percibirse o, si se hubiesen percibido, deben ser objeto de reintegro a los agentes que los aportaron. En efecto, la singularidad de esta figura y las repercusiones que puede acarrear su ejecución sobre la situación económico-financiera de la Universidad, hacen ineludible establecer los adecuados mecanismos que permitan el seguimiento en términos contables de todos y cada uno de los actos de gestión relacionados con un gasto con financiación afectada¹¹⁵.

Para posibilitar el seguimiento y control contable de estos gastos con financiación afectada, la Unidad de Gestión de Investigación realiza una identificación de los proyectos para su seguimiento en todos y cada uno de los ejercicios presupuestarios en los que tendrá vigencia el proyecto de investigación. Para ello ha desarrollado una aplicación informática apoyada en los servicios de Internet para que el investigador principal pueda consultar, mediante la oportuna clave de acceso, la situación financiera de su proyecto de investigación (véase figura 5).

Cada proyecto de investigación es personalizado mediante el título de la investigación y una referencia concreta (Parte 1), a las que se suman otras especificaciones como el nombre del investigador principal, el organismo financiador, el departamento al que se adscribe el proyecto, el importe total de la subvención y las fechas de inicio y finalización del proyecto (Parte 2). La aplicación

¹¹⁵ La identificación contable de los proyectos de investigación es una exigencia que viene establecida en *Orden de 22 de octubre de 1998, de la Consejería de Educación, Cultura y Deportes de Canarias*. La base undécima de esta orden señala: “Llevar los registros contables a que vengan obligados de modo que permitan identificar de forma diferenciada las partidas o gastos concretos en que se han materializado las subvenciones concedidas, así como los demás ingresos propios o afectos a la actividad o conducta subvencionada, incluyendo las ayudas y subvenciones concedidas con el mismo objeto, y que por diferencia permitan obtener un estado de rendición de cuentas de las cantidades o fondos públicos percibidos en concepto de subvención”.

informática contiene indicación del ejercicio económico, los ingresos recibidos y, en su caso, los remanentes existentes (Parte 3). Permite tener un seguimiento del tipo de documento contable emitido (DOC), la referencia contable del gasto (RC), la fecha en que se ha tramitado la factura a la Unidad de Gestión Financiera para su abono al proveedor (CONT), el perceptor del importe y el número de factura (Descripción). La suma vertical de los anteriores conceptos posibilita contrastar los importes satisfechos con el importe concedido en cada concepto, mientras las columnas totales aportan las sumas de las cantidades satisfechas que afectan a varios conceptos (Parte 4), lo que permite tener un conocimiento de la ejecución de los gastos del proyecto (Parte 5). Con color verde el responsable del proyecto de investigación podrá observar el saldo disponible por conceptos y el saldo general disponible en cualquier modelo de proyecto (Parte 6) y, finalmente, a pie de página se muestra el concepto presupuestario en el que se recoge la identificación contable del proyecto, así como la fecha de la última actualización (Parte 7).

Figura 5. Aplicación informática para la gestión financiera de los proyectos de investigación

Fuente: Servicio de Gestión de la Investigación de la ULPGC

Título del Proyecto										Parte 1
Referencia										
Nombre del investigador principal:			Importe total:						Parte 2	
Organismo financiador:			Fecha de inicio:							
Departamento al que se adscribe el proyecto:			Fecha de finalización:							
Anualidad		1998	Ingresos							Parte 3
DOC	RC	CONT	Descripción	Inventariable	Fungible	Viajes	Otros	Personal	Totales	
Parte 4										
Parte 5										
Parte 6			Pagos totales							
			Saldos por conceptos							
Concepto Presupuestario										Parte 7
Fecha de actualización										

Hay que poner de manifiesto que la información que emana de la aplicación informática permite que el investigador conozca y, de esta forma, cumpla con las condiciones acordadas en la percepción de la subvención, especialmente las limitaciones cuantitativas y cualitativas a las que queda sujeta, lo que favorece la ejecución del proyecto de investigación en cada uno de los presupuestos. Así mismo, aporta los datos necesarios para la determinación de la acción distorsionante producida por los desfases existentes entre los ingresos presupuestarios reconocidos hasta un determinado momento, para la realización del proyecto de investigación y los que, en función de la parte del mismo efectuada en ese periodo, deberían haberse reconocido, si la ejecución de los ingresos afectados se realizase armónicamente con la del gasto presupuestario. No obstante, no aporta alguno de los requisitos informativos exigidos en la normativa contable pública y necesarios para un correcto control de estas unidades de gasto con financiación afectada, lo que evidentemente repercute negativamente en la fiabilidad de la información de la ULPGC (véase cuadro 31).

Cuadro 31. Identificación de las unidades de gastos con financiación afectada en la UPLGC

Fuente: elaboración propia

INFORMACIÓN REQUERIDA	UPLGC
Datos generales	
El código identificativo del proyecto de investigación y al que habrán de referirse la totalidad de los restantes datos contables	Sí
La duración estimada total, entendida ésta como el período transcurrido entre el primero y el último de los actos a realizar en relación con la ejecución del proyecto de investigación, ya procedan éstos del presupuesto de gastos o del presupuesto de ingresos (normalmente 1, 2 ó 3 años)	No
La cuantía total del gasto presupuestario que se estima va a realizarse, y por otra, la cuantía total del ingreso presupuestario que se prevee recibir para su financiación, globalmente	Sí
La cuantía total del gasto presupuestario que se estima va a realizarse, y por otra, la cuantía total del ingreso presupuestario que se prevee recibir para su financiación, para cada uno de los conceptos presupuestarios a través de los que se debe materializar	Sí
Los datos relativos a los ingresos presupuestarios desagregados por agentes financiadores	No
Información sobre la gestión del gasto presupuestario en el ejercicio corriente	
Los créditos iniciales que se haya previsto asignar a su realización, incluso antes de iniciarlo	No
Los créditos totales que, durante el ejercicio, se han asignado realmente a la misma, una vez llegado el ejercicio en cuestión	Sí
Las obligaciones reconocidas netas del ejercicio	Sí
Información sobre la gestión del gasto presupuestario en ejercicios cerrados	
Los saldos iniciales acumulados, pendientes de pago, procedentes de presupuestos cerrados en los que el gasto se hubiese ejecutado también	No
.Las posibles rectificaciones y anulaciones de dichos saldos contabilizados durante el ejercicio de que se trate	No
Información sobre la gestión de los ingresos presupuestarios afectados en el ejercicio corriente, tanto globalmente como por agentes	
Las previsiones de ingresos presupuestarios que se estimaron recibir, incluso antes de iniciar la ejecución del "gasto con financiación afectada".	No
Las previsiones totales de ingresos presupuestarios en el ejercicio correspondiente.	No
Los compromisos de ingresos presupuestarios concertados, distinguiendo los incorporados de presupuestos cerrados pendientes de realizar y los concertados en el propio ejercicio.	No
Los compromisos de ingresos realizados	No
Los derechos reconocidos netos.	Sí
La desviación de financiación imputable al concepto correspondiente, calculada al finalizar el ejercicio.	No
Información sobre la gestión de los ingresos presupuestarios afectados en ejercicios cerrados , tanto globalmente como por agentes	
El saldo inicial de derechos pendientes de cobro	No
Las rectificaciones y anulaciones de dicho saldo que se contabilicen durante el ejercicio	No

Repercusiones de la ejecución de los proyectos de investigación subvencionados

El ritmo de ejecución del gasto y la percepción de los ingresos finalistas no son flujos simultáneos, lo que, en términos contables, implica la necesidad de establecer mecanismos de seguimiento y control, al objeto de garantizar el cumplimiento de los siguientes fines básicos¹¹⁶ (Carrasco y Navarro, 1999: 31): a) asegurar que la ejecución del gasto con financiación afectada se efectúa en su totalidad y de modo que se cumplan las condiciones que se hubieran pactado para la percepción de los recursos afectados; b) obtener información precisa sobre el efecto distorsionante que produce las asincronías entre los ingresos y gastos presupuestarios sobre algunas magnitudes contables de relevancia (saldo presupuestario y remanente de tesorería).

Al cierre del presupuesto es frecuente que no exista una correlación entre las obligaciones reconocidas y los derechos reconocidos de estas subvenciones finalistas. Por ello, y a los efectos de cuantificar las repercusiones que tienen sobre el saldo presupuestario y el remanente de tesorería, ha de determinarse el coeficiente de financiación y las desviaciones de financiación.

Por lo que respecta a los coeficientes de financiación, las subvenciones de los proyectos de I+D, en términos generales, no abarcan la totalidad de los costes adicionales necesarios para su aplicación, existiendo una clara tendencia a potenciar la cofinanciación de la investigación, lo que, en términos contables, exige determinar coeficientes de financiación por agente financiador. Esta necesidad queda de manifiesto si consideramos que los ingresos presupuestarios aportados por cada agente financiador, por lo general, se establecen en términos absolutos con

¹¹⁶ El Consejo de Contas de Galicia en su informe de auditoría sobre la Universidad de Santiago correspondiente al ejercicio de 1992 indica la importancia de este tipo de control: “No existe un adecuado control presupuestario tanto en la determinación del remanente comprometido, específico y de libre disposición al ejercicio siguiente. En consecuencia, no podemos opinar respecto al adecuado destino de aquellos ingresos percibidos para financiar un gasto concreto, como son los percibidos de organismos públicos o entidades privadas para financiar proyectos de investigación concretos”

independencia del gasto presupuestario a realizar y, consecuentemente, la contribución relativa de cada uno de ellos varía en función de la evolución de la unidad de gasto presupuestario o de la del resto de los ingresos presupuestarios con los que se financia.

Puesto que las subvenciones de I+D no cubren la totalidad de los costes adicionales, los investigadores se ven forzados a buscar alternativas de financiación, si bien parte de la financiación habrá de ser cubierta por la propia institución universitaria. En este supuesto, el coeficiente de financiación global será inferior a la unidad, poniendo de manifiesto la cobertura financiera que le corresponde a la Universidad en relación a las obligaciones presupuestarias que sean necesario reconocer en el proyecto de investigación.

Así mismo, las desviaciones de financiación imputables puede presentarse con signo positivo o negativo; en el primer caso, *“el reconocimiento de los derechos durante el ejercicio destinados a la financiación del gasto presupuestario realizado, no se ha producido, o se ha producido por menor importe del que correspondería según la proporción establecida por el coeficiente de financiación correspondiente y el importe de obligaciones reconocidas en el ejercicio”*; en el segundo, *“se han reconocido durante el ejercicio, derechos destinados a la financiación de gastos presupuestarios concretos, cuya realización no se ha llevado a cabo en el ejercicio, o lo ha sido por menor importe del que correspondería según los ingresos presupuestarios reconocidos y la proporción establecida por el coeficiente de financiación correspondiente”*.

Por otro lado, si consideramos que los proyectos de investigación son subvencionados por diferentes agentes con desigual participación financiera, es habitual que se produzcan desviaciones positivas y negativas a lo largo del período de ejecución de los proyectos de investigación. En un caso u otro, las desviaciones de financiación imputables positivas y negativas deben ser consideradas a los efectos

de corregir el saldo presupuestario porque, con independencia del signo del saldo presupuestario, si la desviación calculada para el ejercicio es negativa, se habrá producido una disminución ficticia del mismo, mientras que si la desviación calculada para el ejercicio es positiva, se habrá producido un incremento ficticio. Por tanto, las desviaciones de financiación positivas del ejercicio han de restarse del saldo presupuestario y, en cambio, las desviaciones negativas han de añadirse, logrando de esta forma anular el efecto distorsionante de unas y otras¹¹⁷.

Por lo que respecta al remanente de tesorería, como magnitud contable que refleja la capacidad de la Universidad para financiar nuevos o mayores gastos en el ejercicio siguiente - cuando es positivo- o, en su caso, la necesidad de financiación a corto plazo -cuando es negativo-, también se ve afectada por la asincronía entre los gastos presupuestarios e ingresos presupuestarios. Cuando se derivan desviaciones de financiación acumuladas de signo positivo se produce una capacidad ficticia para financiar nuevos gastos, pues no existe ningún margen de disponibilidad sobre los recursos afectados pendientes de aplicación. En consecuencia, una vez obtenido el importe del remanente de tesorería, deberá calcularse el remanente de tesorería afectado, a los efectos de lograr el remanente de tesorería de libre disposición para gastos generales, cuya cuantía permite determinar la verdadera capacidad o necesidad de financiación de la institución universitaria.

Debido a que las subvenciones de I+D son recibidas, por lo general, en anualidades

¹¹⁷ De acuerdo a la experiencia acumulada por Villegas (1998: 318), como auditor de la Cámara de Cuentas de Andalucía, las universidades públicas andaluzas catalogan los ingresos vinculados al artículo 11 como financiación afectada a unos determinados y concretos proyectos de investigación, si bien “*el sistema de seguimiento y control de estos recursos no garantiza un adecuado cálculo de las desviaciones de financiación resultante de los desfases temporales existentes entre los ingresos obtenidos y su aplicación en un determinado momento*”. Por su parte, la Sindicatura de Comptes Valenciana, en su informe de fiscalización de las cuentas generales de la Generalitat Valenciana en el período 1995, volumen V (universidades), resalta la necesidad de corregir el resultado presupuestario en los siguientes términos: “*La Universidad ha seguido el criterio de contabilizar como derechos reconocidos las anualidades de cada subvención, independientemente de que se hayan realizado o no los gastos que se financian con las subvenciones. Ello supone sobrevalorar el resultado presupuestario final en la diferencia entre los derechos reconocidos y las obligaciones reconocidas*” (BOCV, núm. 126, febrero de 1997, pág. 16.807).

por anticipado, salvo las retenciones que pudieran practicarse, los derechos reconocidos afectados al gasto, desde su inicio hasta la fecha de cálculo del remanente de tesorería, pueden superar los que deberían haberse reconocido según la proporción establecida por el coeficiente de financiación correspondiente y las obligaciones reconocidas en idéntico período derivadas de la ejecución del gasto. Al poderse presentar una desviación de financiación acumulada positiva, es preciso establecer ciertas cautelas en relación con la utilización del remanente de tesorería, pues el exceso de derechos afectados reconocidos, incrementa el valor del remanente de tesorería, si bien tal exceso deberá aplicarse en anualidades sucesivas a financiar la parte de gasto presupuestario que corresponda en función del coeficiente de financiación establecido. Por ello, es preciso cuantificar correctamente el remanente de tesorería afectado a estos recursos finalistas, constituido por las desviaciones de financiación positivas, que sólo podrá utilizarse para dar cobertura a los gastos a cuya financiación se encuentren afectados los recursos de los que se derivan tales desviaciones.

Consideraciones patrimoniales de los proyectos de investigación subvencionados

Con independencia de que la investigación pueda ser considerada inversión por permitir nuevos avances científicos o mejorar la capacidad docente de los investigadores, en tanto que los investigadores también son transmisores de conocimientos, lo cierto es que su consideración como activo exige tener en cuenta los prerequisites establecidos en la normativa contable.

De acuerdo al documento 6 sobre principios contables públicos, “[l]os activos son elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera, y se definen como recursos controlados por la entidad, como consecuencia de sucesos pasados, de los cuales se espera obtener en el futuro una utilidad económica. Usualmente, una entidad pública empleará sus activos para producir bienes y servicios dirigidos a satisfacer las necesidades de los ciudadanos”. Por tanto, la

consideración de los gastos de I+D como activos requiere, en primer lugar, ser controlados por la entidad y, en segundo lugar, representen utilidad económica para la misma.

Así pues, una investigación que pueda generar utilidad económica (entendida en su sentido más amplio), pero que no pueda ser controlada exclusivamente por la entidad, no debe ser considerada como activo. Un proyecto de investigación que permita una utilidad manifiesta en términos de su aplicabilidad en el marco empresarial, pero que pueda ser explotada por cualquier agente económico, no constituye un activo de la Universidad, habida cuenta de que ésta no controla exclusivamente tales beneficios. Este control se consigue, en nuestra opinión, mediante la oportuna patente, máxime si pensamos que generalmente los investigadores publican sus resultados.

Por otra parte, admitiendo que los gastos de I+D constituyan activos, es preciso analizar si constituyen activos circulantes o inmovilizados. De acuerdo al documento 6 de principios contables, “*se entiende por inmovilizado, en sentido genérico, el conjunto de elementos patrimoniales reflejados en el activo con carácter permanente y que no están destinados a la venta*”.

Por tanto, su consideración como activo inmovilizado requiere, en primer lugar, gozar de las características de los activos (control y utilidad económica) y, en segundo lugar, no estar destinados a la venta. Quiere decir ello que un proyecto de investigación cuyos resultados sean intransferibles y tenga una utilidad económica y, sin embargo, su destino originario sea la venta, no puede ser considerado como inmovilizado sino, en todo caso, circulante. No olvidemos que las universidades, en la medida que toman la investigación como una actividad propia y central que justifica su razón de ser, pueden desarrollar productos comerciales sustentados en la investigación. Ahora bien, esta situación no suele acontecer en las subvenciones pero sí en los contratos de investigación, en los que la Universidad se compromete a

realizar un proyecto recibiendo un precio como contraprestación¹¹⁸.

Admitiendo que los gastos de I+D puedan ser calificados como inmovilizado, su naturaleza intangible invita a indagar si cumple los requisitos por la normativa contable para su registro como inmovilizado inmaterial. En este sentido, el Plan General de Contabilidad Pública señala: "*Se entiende por Inmovilizado Inmaterial, aquél que se concreta en el conjunto de bienes intangibles y derechos, susceptibles de valoración económica, que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios o constituyen una fuente de recursos del sujeto*".

Por lo que respecta a su clasificación, nos interesa especialmente destacar los gastos de investigación y desarrollo¹¹⁹; y las aplicaciones informáticas¹²⁰. Centrándonos en los gastos de investigación y desarrollo, es evidente que la captación de subvenciones de I+D permite presumir que los proyectos sean estudios originales que se realizan con el fin de obtener nuevos conocimiento. También es posible que las condiciones establecidas en las bases de las subvenciones de I+D exijan que los frutos de la investigación deban ser aplicados; de hecho, muchas veces se requiere se trata de proyectos cofinanciados con empresas.

¹¹⁸ Véase el epígrafe 7.2. Contratos para la realización de trabajos de carácter científico, humanístico, técnico y artístico: un caso ilustrativo.

¹¹⁹ Bajo esta rúbrica se recoge el importe satisfecho por los gastos de investigación y desarrollo desarrollado por la propia Universidad. Como señala el Plan General de Contabilidad Pública de 1994 "no se incluirán bajo esta rúbrica genérica, las actividades de investigación y desarrollo llevadas a cabo, en virtud de contrato celebrado con terceros ajenos al sujeto contable a los cuales les corresponderá la titularidad del proyecto". Así mismo, define esta rúbrica de forma similar a las definiciones aportadas en el sector privado: "Por investigación ha de entenderse el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos. Por desarrollo, debe entenderse la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación".

¹²⁰ Bajo la denominación de Aplicaciones informáticas "se recogerá el importe satisfecho por la propiedad o el derecho de uso de programas informáticos, o bien, el coste de producción de los elaborados por el propio sujeto contable, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios".

A los efectos de tener un conocimiento más exacto sobre su posible captación como Gastos de Investigación y Desarrollo, el documento 6 de principios contable señala, además, los siguientes requisitos: *"Para que pueda producirse la activación de estos gastos, será necesario que se cumplan las siguientes condiciones: 1. Deberán ser proyectos perfectamente individualizados, cuyo coste esté claramente establecido, con objeto de poderlo distribuir adecuadamente en el tiempo. 2. Tener motivos fundados del éxito técnico y de la rentabilidad económico-comercial del proyecto. Una vez se haya considerado la razonabilidad de su capitalización, los costes del proyecto se distribuirán sistemáticamente entre los ejercicios futuros, con la mayor brevedad posible y no sobrepasando en ningún caso los cinco años. Si por el contrario, en su momento, se considera que aquellos deben imputarse al ejercicio, no podrán, a posteriori, ser capitalizados, aunque cambien las circunstancias por las que se adoptó la primera decisión"*.

En consecuencia, para que pueda producirse la activación de los gastos incurridos en un proyecto de investigación es necesario responder a las cuestiones recogidas en el cuadro 32, observándose que la principal dificultad estriba en la rentabilidad económico-comercial del proyecto de investigación. En el caso de que un proyecto superara todos y cada uno de los requisitos definidos en el citado cuadro, es menester determinar si los beneficios son controlados exclusivamente por la Universidad o, por el contrario, son compartidos con los investigadores e, incluso, con los agentes subvencionadores, pues *"en el aprovechamiento de los frutos obtenidos de los convenios y contratos habrán de respetarse las disposiciones vigentes en materia de derecho de autor y de marcas y patentes además de salvaguardarse los derechos que al respecto correspondan a la Universidad en cada caso, de acuerdo con las directrices y criterios que a tales efectos acuerde la Junta de Gobierno"* (artículo 154 de los Estatutos de la ULPGC).

Como hemos señalado, la consideración de los gastos de investigación y desarrollo como activos exige un control sobre beneficios futuros y, en este sentido, es habitual

que exista una coparticipación entre los diferentes partícipes. Así, el artículo 159 de los Estatutos de la ULPGC señala: “1. *Corresponde a la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria la titularidad y la gestión de los inventos realizados en su seno tanto por estudiantes como por profesores como consecuencia de sus investigaciones. 2. Los investigadores e inventores tendrán el deber de notificar toda invento al Vicerrector de Investigación, por escrito acompañado de todos los informes necesarios para que pueda ser solicitada la patente. 3. La Universidad, como titular de la patente, se hará cargo de los gastos de tramitación de las solicitudes puesto que es la titular de la patente. En ella se mencionará a los inventores. 4. Los beneficios obtenidos por la explotación de una patente se distribuirán de la siguiente forma: el 50% para el o los investigadores, el 25% para el Departamento o unidad orgánica donde se genere o donde se haya generado y el 25% para la Universidad*”.

Esta coparticipación en los beneficios pudiera utilizarse como argumento para que la Universidad sólo activara los gastos de investigación y desarrollo incurridos de acuerdo al porcentaje que tenga en la participación de beneficios, con independencia de que posea la titularidad de la patente.

Finalmente, consideramos de interés resaltar que los gastos de I+D no capitalizados constituyen “un activo latente”, es decir, inicialmente puede no verse utilidad económica de los mismos y, posteriormente, ponerse manifiesto que tiene una rentabilidad económico-comercial. En este sentido, las normas contables son contundentes al señalar que si los gastos de investigación y desarrollo fueron considerados en su momento como gastos de un ejercicio económico no pueden ser posteriormente capitalizados, “*aunque cambien las circunstancias por las que se adoptó la primera decisión*”, lo que, en nuestra opinión, constituye una aplicación excesivamente restrictiva del principio de uniformidad. En cualquier caso, estos activos latentes no pueden ser puestos de manifiesto en la estructura económica de la Universidad, aun cuando ésta logre demostrar una utilidad económica. Ahora bien,

nada impide que se haga mención en la memoria y, de esta forma, se hace visible lo que, por aplicación estricta de las normas contables, está oculto.

Cuadro 32. Requisitos para considerar un proyecto de I+D subvencionado como inmovilizado inmaterial

Fuente: elaboración propia

Criterios contables	Consideraciones en el ámbito universitario
<p>¿existe un proyecto específico perfectamente individualizado y concreto?</p>	<p>Este requisitos puede cumplirse</p> <p>Los proyectos normalmente tienen objetivos específicos, son desarrollados por un investigador o un grupo de investigación, se presentan a convocatorias específicas y cuentas con un proyecto de inversión concreto</p>
<p>¿existen motivos fundados del éxito del proyecto?</p>	<p>Este requisito puede cumplirse</p> <p>Las bases de las convocatorias de subvenciones de I+D exigen una evaluación independiente en la que se supervisa la viabilidad del proyecto, de acuerdo a los acuerdos firmados entre las partes.</p>
<p>¿se encuentre asegurada la financiación del proyecto?</p>	<p>Este requisito puede cumplirse</p> <p>Va a depender de la valoración positiva de dos informes: informe sobre justificación de gastos; informe sobre los resultados de la investigación</p>
<p>¿la rentabilidad económico-comercial está razonablemente asegurada?</p>	<p>Es el requisito más difícil de cumplir</p> <p>Va a depender de los objetivos del proyecto y de las posibilidades de que pueda ser patentado, de su aprovechamiento en la Universidad; de otros acuerdos económicos con terceros</p>

Como síntesis de lo expresado en este epígrafe, cabe concluir que la información asociada a las subvenciones de investigación puede presentar problemas de fiabilidad, al depender, entre otros, de los siguientes factores:

- a) Existencia de un número importante de proyectos de investigación sometidos a una cambiante casuística normativa.
- b) Participación de un número importante de investigadores con decisiones descentralizadas que pueden incidir en la gestión financiera de los proyectos.
- c) Coordinación de diferentes unidades administrativas con responsabilidades propias sobre la gestión económico-financiera de los proyectos de investigación.
- d) Gestión de flujos económicos y financieros que se proyectan en diferentes ejercicios presupuestarios, con la correspondiente repercusión en magnitudes contables básicas.
- e) Desarrollo de los principios y normas contables públicas que regulan la financiación afectada y la problemática de activación de gastos de investigación.

6. Ingresos de actividades económicas complementarias y servicios internos

Las actividades docentes, de investigación y estudio constituyen el núcleo básico de la educación superior con el propósito de satisfacer necesidades de la sociedad en general, aunque las universidades, como entidades esencialmente prestacionales, también están facultadas para ofrecer servicios que complementan a la docencia e investigación¹²¹, tales como bibliotecas, deportes, etc., así como otros que, si bien no se vinculan con el servicio público universitario, permiten satisfacer necesidades de la comunidad universitaria (guarderías, comedores, cafeterías, etc.).

Pues bien, esta variedad de servicios complementarios generan ingresos susceptibles de incurrir en riesgos financieros, de crédito y de información para la universidad, si bien la identificación y análisis de los mismos requiere considerar el modelo organizativo adoptado por la institución universitaria, ya que éstas pueden adoptar diferentes mecanismos de gestión, reconducibles a tres genéricas modalidades:

- Actuando directamente a través de su propia organización.
- Interponiendo personificaciones dependientes con dominio perfecto, mayoritario o minoritario.
- Acordando con terceros la gestión de determinada actuación mediante convenios de colaboración.

La consideración no básica de estos servicios es lo que viene justificando su cesión externa de forma pacífica, bajo la presunción de que otras figuras y ordenamientos

¹²¹ El Tribunal Constitucional mediante la Sentencia 131/1996, de 11 de julio, resalta el carácter no básico de los servicios complementario, limitando la potestad del Estado manifestada en el Real Decreto 557/1991, de 12 de abril, sobre Creación y Reconocimiento de Universidades y Centros Privados, en el que se pormenorizaba con detalle la prestación de estos servicios, indicando el número de horas de utilización del servicio de biblioteca, sala de lecturas, etc. El Tribunal Constitucional entiende que esta potestad corresponde a las universidades y no al Estado, teniendo libertad para definir la estructura organizativa sobre la que asentar tales servicios.

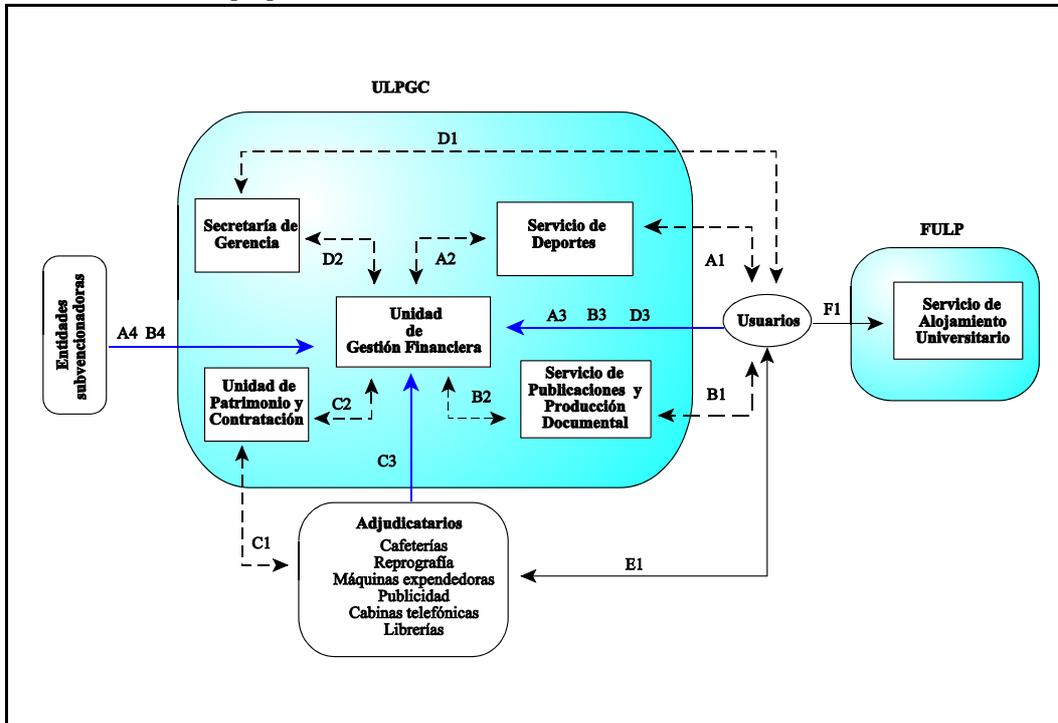
jurídicos pueden aportar una gestión más eficaz, al tiempo que su delimitación puede ofrecer una visión más clara de los costes incurridos y de las correlativas fuentes financieras. Además, en las universidades se ha producido un verdadero auge descentralizador y, en especial, en su versión privatizadora a través de la creación de personas jurídico-privadas con la finalidad de agilizar su gestión. Como afirma Saz Cordero (1998: 42) *“muchas universidades han descentralizado aquellos servicios que no constituyen su función primordial aunque colaboran a ella decisivamente como son, por ejemplo, los servicios de publicaciones, el centro de documentación, el servicio de cultura y deporte, los servicios sociales, etc.”*, pues existe una potestad casi ilimitada para crear entes institucionales de derecho público y privado que normalmente afecta a servicios instrumentales o de apoyo, aunque cada vez es más frecuente que se utilicen estas fórmulas para todas las actividades de las universidades, incluyendo las que puedan catalogarse como básicas, especialmente los contratos de investigación y los cursos de especialización profesional.

Si nos centramos en el caso de la ULPGC, el modelo organizativo adoptado obedece al esquema sintetizado en la figura 6, en virtud del cual se pueden realizar las siguientes agrupaciones:

- i) Servicios gestionados internamente y regidos por derecho privado: actividades deportivas y servicio de publicaciones.
- j) Servicios gestionados internamente y ofrecidos mediante licitación pública: cafeterías, reprografía, máquinas expendedoras, publicidad, cabinas telefónicas y librerías.
- k) Servicios gestionados internamente y ofrecidos sin licitación pública: arrendamientos de bienes inmuebles (aulas, salas de exposición, etc.) y muebles (alquiler de aparatos de laboratorio, medios audiovisuales, etc.).
- l) Servicios gestionados externamente mediante un convenio de colaboración con la FULP: servicio de alojamiento universitario.

Figura 6. Modelo organizativo de la ULPGC en referencia a los ingresos patrimoniales y procedentes de otras actividades económicas

Fuente: elaboración propia



Nota: las flechas con líneas discontinuas representan flujos de información-comunicación, mientras que las flechas con líneas continuas representan flujos económico-financieros.

De acuerdo al modelo organizativo plasmado en citada la figura, los usuarios se relacionan directamente con las estructuras organizativas establecidas por la ULPGC, aunque algunas de estas relaciones recaen fuera de la estructura administrativa de la universidad (E1 y F1). También se detecta que existen flujos de información-comunicación entre las unidades internas que tienen encomendada la gestión administrativa y/o provisión de los servicios y la Unidad de Gestión Financiera (A2, B2, C2, D2), correspondiendo a ésta captar los flujos financieros procedentes de los usuarios (A3, B3, D3) y adjudicatarios (C3). Finalmente, los flujos financieros entre los usuarios y el Servicio de Alojamiento Universitario son reconocidos exclusivamente por la FULP, en los términos establecidos en convenio de colaboración firmado con la ULPGC.

A continuación, analizamos los riesgos de la financiación de los servicios gestionados internamente (actividades deportivas, servicio de publicaciones, servicios ofrecidos mediante licitación pública, servicios ofrecidos sin licitación pública), mientras que los riesgos de la financiación del servicio de residencia serán abordados con el resto de las actividades gestionadas por convenios de colaboración en el epígrafe 7 del presente trabajo.

6.1. Riesgo financiero

El riesgo financiero asociado a estos ingresos depende, entre otros extremos, de la política de precios y de las directrices establecidas para la provisión efectiva de tales servicios. Centrándonos en el primer aspecto, las normativas estatal y autonómica sobre tasas y precios públicos señalan que la fijación o modificación de la cuantía de los precios públicos se establecerá, en general, a un nivel que cubra como mínimo los costes económicos del bien entregado, del servicio prestado o de la actividad realizada. No obstante, cuando existen razones sociales, benéficas o culturales que así lo aconsejen, la normativa admite que puedan fijarse precios públicos inferiores a los costes económicos, siempre y cuando se adopten con antelación las previsiones presupuestarias oportunas para la cobertura de la parte del precio reducida. Por esta razón, la normativa viene exigiendo que toda propuesta de fijación o modificación de la cuantía de los precios públicos deba ir acompañada de una memoria económico-financiera que comprenda, al menos:

- Identificación y características del bien que se pretenda entregar, servicio que se pretenda prestar o actividad que se pretenda desarrollar y, en todo caso, la programación del gasto del órgano gestor del precio público y el beneficio o afectación que comporte para el sujeto obligado al pago del precio público.
- Estudio analítico de los costes directos o indirectos que se derivan de la entrega del bien, prestación de servicio o actividad.
- Fundamentación del precio público propuesto y nivel de cobertura financiera

de los costes correspondientes.

- Estudio global del sistema de costes y financiación de las demás actividades del órgano gestor de la actividad que da lugar al precio público.

De acuerdo a estos requerimientos, la contabilidad de costes constituye un referente necesario para la fijación de precios que, en el caso de las universidades, requiere iniciar un proceso de cálculo para cada servicio teniendo en cuenta las circunstancias que acompañan su provisión, fundamentalmente si se desea que los precios sean consecuentes con el principio de autosuficiencia y con la política social de la universidad. Como señala Solà (1995: 58), *“cualquier servicio de carácter complementario que presenta la Universidad y que sea sólo utilizado por una parte del colectivo al que se orienta, por lo limitado de su oferta, deberá tener las correspondientes cargas, que se aproximarán tanto más al coste real de mercado, cuando menos sea el % del colectivo que lo disfrute en relación con el número de demandantes posibles o reales”*.

En el caso de la ULPGC, la política de precios y directrices para la provisión de los servicios complementarios se concreta en los siguientes extremos:

a) Servicios deportivos

La ULPGC ofrece una variedad de servicios deportivos con diferentes requisitos para su provisión a los usuarios, tomando el mercado y la pertenencia a la comunidad universitaria como puntos de referencia en la política de precios (véase cuadro 33). A título ilustrativo, la realización de cursos para el fomento y perfeccionamiento de alguna modalidad deportiva sólo se puede desarrollar si existe una cobertura del 50% de las plazas ofertadas, estableciendo una tarifa de acuerdo a los precios de mercado con diferentes rebajas para los colectivos que conforman la comunidad universitaria. Esta política de precios es consecuente con la naturaleza mixta de estos servicios, ya que, por lo general, presentan un consumo rival e individual con precios

que discriminan la demanda, al tiempo que son favorecidos con descuentos por razones de fomento de la actividad deportiva en el seno de la comunidad universitaria.

b) Publicaciones y producción documental

La venta de publicaciones a través del Servicios de Publicaciones de las Universidades constituye un claro ejemplo de ingreso privado en el que rige con mayor rigor el principio de autosuficiencia, habida cuenta de que existe un consumo rival y una oferta limitada. En el marco de la ULPGC, los precios de las publicaciones son fijados multiplicando por tres los costes directos incurridos, por lo que presumiblemente los costes indirectos derivados de la prestación de estos servicios puedan estar cubiertos (véase cuadro 34).

c) Concesiones administrativas

El canon establecido para los contratistas de servicios auxiliares de la universidad (cafeterías, máquinas de venta automática, reprografía, publicidad, cabinas telefónicas, librerías) se determina atendiendo a las pautas que rigen la utilización privativa del dominio público mediante licitación pública. A este respecto, la ULPGC fija los precios a nivel institucional considerando diversos criterios como la característica del dominio público -metros cuadrados-, la utilidad derivada de la prestación a través de la demanda esperada -número de alumnos y profesores de una facultad-, precios de mercado en actividades similares, etc.

La responsabilidad de los licitadores sobre el mantenimiento del dominio público y la cobertura financiera que asumen sobre todos los costes, incluyendo los que repercuten en el presupuesto de la universidad (consumo de electricidad, agua, etc.), reducen las posibilidades de incurrir en riesgo financiero.

d) Arrendamientos de instalaciones universitarias

Los presupuestos de la ULPGC incluyen un detalle sobre los precios de alquiler de las diferentes instalaciones (aulas, salas de grado, paraninfo, etc.) tomando para su determinación el valor de mercado.

Como conclusión, la universidad puede establecer un precio superior, igual e inferior al coste del servicio dependiendo de la naturaleza del mismo-bien público *versus* bien privado-, lo que conlleva generar beneficios, lograr la autosuficiencia o fomentar una actividad. Si la universidad tiene como propósito mejorar su capacidad de financiación es palpable que precisa conocer los costes de sus servicios complementarios y adecuar los precios a las características de cada uno de ellos. Lógicamente, la carencia de esta información impide determinar si la política universitaria en materia de precios es adecuada y, por tanto, existe una limitación a la hora de valorar el riesgo financiero de esta fuente de financiera.

Cuadro 33. Gestión de los ingresos del Servicio de Deportes de la ULPGC

Fuente: elaboración propia

Ingresos	Características del servicio	Requisitos para la realización del servicio	Diferenciación de usuarios y formación de precio	Gestión y provisión del servicio
Alquiler de instalaciones	Aprovechamiento de las instalaciones deportivas	Hasta el límite de ocupación	La diferenciación de los usuarios se realiza atendiendo al criterio de pertenencia a la Comunidad Universitaria, denominados usuarios internos o externos según pertenezcan o no a la misma	Gestión directa a través del Servicio de Deportes
Realización de cursos y otras actividades	Cursos deportivos que, con una duración continua o puntual, se dirigen a fomentar y perfeccionar modalidades deportivas	Se exige una cobertura del 50% de las plazas ofertadas	Para la fijación de precios de los distintos servicios se acude al criterio de precio de mercado, si bien los usuarios internos satisfacen un precio inferior o similar	
Escuelas deportivas	Sirven para fomentar la práctica deportiva en la Comunidad Universitaria y se ofrecen con una duración determinada		Así mismo, aquellos miembros de la Comunidad Universitaria que demandan con frecuencia los servicios deportivos pueden obtener una bonificación en la tarifa mediante el uso de la denominada Tarjeta Sport	
Actividades en la naturaleza contratada	Se ofrece como un servicio complementario que pretende integrar la actividad deportiva con actividades en la naturaleza	Se fija un límite mínimo de personas para cada actividad de la naturaleza ofertada		La provisión del servicio es contratada por procedimiento negociado sin publicidad El Servicio de Deporte asume la supervisión de la actividad desarrollada y gestiona las reservas de plazas y cobro de tarifas

Cuadro 34. Gestión de los ingresos del Servicio de Publicaciones de la ULPGC

Fuente: elaboración propia

Ingresos	Características del servicio	Requisitos para la realización del servicio	Diferenciación de usuarios y formación de precio	Gestión y provisión del servicio
Publicaciones propias	Promoción de trabajos desarrollados por personal de la Universidad, incluyendo la publicación de la tesis	Las obras a publicar son seleccionadas por un Comité de Edición compuesto por el Vicerrector de Investigación y miembros de la Junta de Gobierno. Entre otros criterios de selección, el Comité selecciona preferentemente aquellas obras en la que exista cofinanciación considerando las limitaciones presupuestarias	<p>Existe una diferenciación de usuarios atendiendo a la forma de pago. Así, existe ventas directas en la que el usuario final recibe un descuento del 10% sobre el precio final y a través de distribuidores que se le aplica un descuento del 50%</p> <p>Los precios se definen, por lo general, multiplicando por tres el coste total de la publicación, incorporando los siguientes elementos: Coste editorial + coste del transportes + coste de la distribución</p>	Gestión directa a través del Servicio de Publicaciones y Producción Documental
Publicaciones asociadas con editoriales	Promoción de trabajos desarrollados por la Universidad a través contratos con editoriales		Se fija un porcentaje sobre las ventas logradas	

6.2. Riesgo de crédito

Los ingresos de derecho privado surgen de un encuentro entre voluntades en posición de igualdad, careciendo la universidad de las prerrogativas que caracterizan las relaciones de derecho público e, ineludiblemente, los posibles conflictos deberán ser resueltos en los tribunales civiles.

El cobro de los servicios que se rigen por derecho privado -servicio de publicaciones y actividades deportivas- se produce con anterioridad a la prestación del servicio, por lo que el riesgo de crédito es nulo. Tampoco tiene incidencia este tipo de riesgo en el arrendamiento de instalaciones porque la prestación del servicio requiere la satisfacción previa de la tarifa establecida, aunque puede producirse la devolución de las cantidades satisfechas por los usuarios en el supuesto de que el curso o la actividad deportiva no se realice.

No ocurre lo mismo con los ingresos de derecho público por utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público-cafeterías, librerías, reprografía, máquinas de venta automática, publicidad, cabinas telefónicas, etc.- en el que las cláusulas contractuales establecidas en el pliego de condiciones viene estipulando plazos fraccionados del precio público, aunque también es cierto que las posibles insolvencias están cubiertas con las fianzas depositadas por los adjudicatarios de las respectivas concesiones administrativas.

6.3. Riesgo en la fiabilidad de la información

Nos interesa destacar el contenido del Documento 2 de principios contables públicos, por lo que respecta al reconocimiento de los derechos a cobrar presupuestarios, pudiendo destacar dos bloques de ingresos:

a) Ingresos en régimen de derecho privado derivados por la prestación de

servicios

De acuerdo al párrafo 17 del Documento 2 de principios contables públicos, “[l]os derechos de cobro derivados de ingresos de servicios o servicios de bienes patrimoniales, efectuadas en régimen de Derecho privado habrán de reconocerse cuando se produzca la efectiva prestación del servicio” y, según el párrafo 45, “[l]os ingresos que generan derechos a cobrar presupuestariamente han de reconocerse simultáneamente al registro de los derechos que originan”. Por tanto, reconocimiento e imputación al ejercicio de estos ingresos ha de efectuarse de acuerdo con el principio de principio de devengo, es decir, de acuerdo a la corriente real de los servicios prestados y no en el momento en el que se produzca la corriente monetaria derivada de tales servicios. Quiere decir ello que habrá de practicarse los oportunos ajustes por periodificación respecto a aquellos ingresos contabilizados en el ejercicio cuya proyección económica sobre el patrimonio neto de la entidad se corresponda con otro ejercicio.

Para el registro de estos ingresos bajo el principio de devengo, el Documento 2 de principios contables públicos exige que puedan ser medido con fidelidad, hecho que generalmente si acontece en el caso que nos ocupa, habida cuenta que tales ingresos se corresponden con la contraprestación convenida entre los sujetos de la relación contractual. Así, la prestación del servicio de publicaciones acontece prácticamente de forma simultánea a la recepción del cobro, por lo que el principio de devengo viene coincidir con el principio de caja. Por su parte, la ULPGC recibe por anticipado el precio de las actividades deportivas (cursos y actividades externas) que, al cierre del ejercicio, pueden ser periodificados en el supuesto de que su prestación efectiva se proyecte en el siguiente ejercicio presupuestario.

b) Ingresos en régimen de derecho público

Los derechos de cobro derivados de la prestación de servicios efectuados en régimen de derecho público habrán de reconocerse, como señala el párrafo 11 del Documento 2 de principios contables públicos cuando se esté en condiciones de ser registrado contablemente, esto es, cuando se efectúen los correspondientes actos liquidatorios que los cuantifiquen.

A continuación, procederemos a valorar mediante una serie de flujogramas, los puntos críticos que pueden incidir sobre la fiabilidad del registro contable de tales ingresos, destacando los siguientes aspectos:

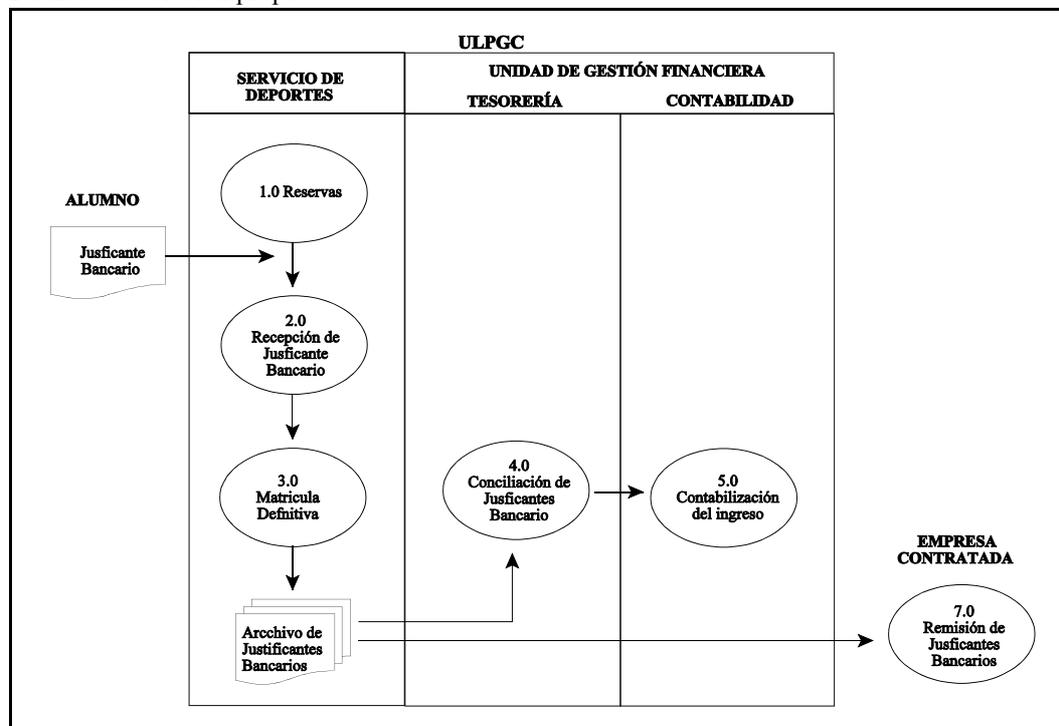
a) Servicios de deportes:

La utilización del justificante bancario como medio que acredita la satisfacción de las matriculas facilita su conciliación y registro contable, dependiendo la fidelidad del registro contable de la correcta y oportuna clasificación de los justificantes para cada grupo de servicios deportivos, pues la ULPGC utiliza una cuenta para cada grupo de servicios deportivos (ingresos de instalaciones deportivas, ingresos de realización de cursos e ingresos de escuelas deportivas).

Es importante destacar que el Servicio de Deportes también asume el proceso de reserva de las actividades contratadas con empresas externas, por lo que se corre el riesgo de introducir en el sistema contable ingresos que no corresponden a la ULPGC. En este sentido, resalta la función de la Sección de Tesorería como mecanismo de autocontrol, ya que al conciliar los justificantes bancarios evalúa la actuación del Servicio de Deportes y aporta seguridad a las funciones desarrolladas por la Sección de Contabilidad. La gestión administrativa-contable de los servicios deportivos de la ULPGC queda descrita tal y como se observa en la figura 7.

Figura 7. Flujograma de la gestión administrativa-contable de los servicios deportivos de la ULPGC

Fuente: elaboración propia



Actividad 1.0. El usuario interesado en alguna de las ofertas realiza la reserva en el servicio, acreditando su pertenencia o no a la comunidad universitaria.

Actividades 2.0 y 3.0. Para la formalización de la matrícula es necesario que el usuario ingrese en la cuenta bancaria de la ULPGC el importe de las actividades a realizar, o bien en la cuenta de la empresa (caso de actividades en la naturaleza contratadas), de acuerdo a las tarifas que le sean de aplicación. Una vez que se acredita el ingreso se procede a confirmar la matrícula definitiva al alumno.

Actividad 4.0. Los justificantes bancarios de los ingresos son clasificados por actividad y son remitidos mensualmente a Tesorería, al objeto de proceder a su conciliación con los apuntes recogidos en la correspondiente cuenta bancaria.

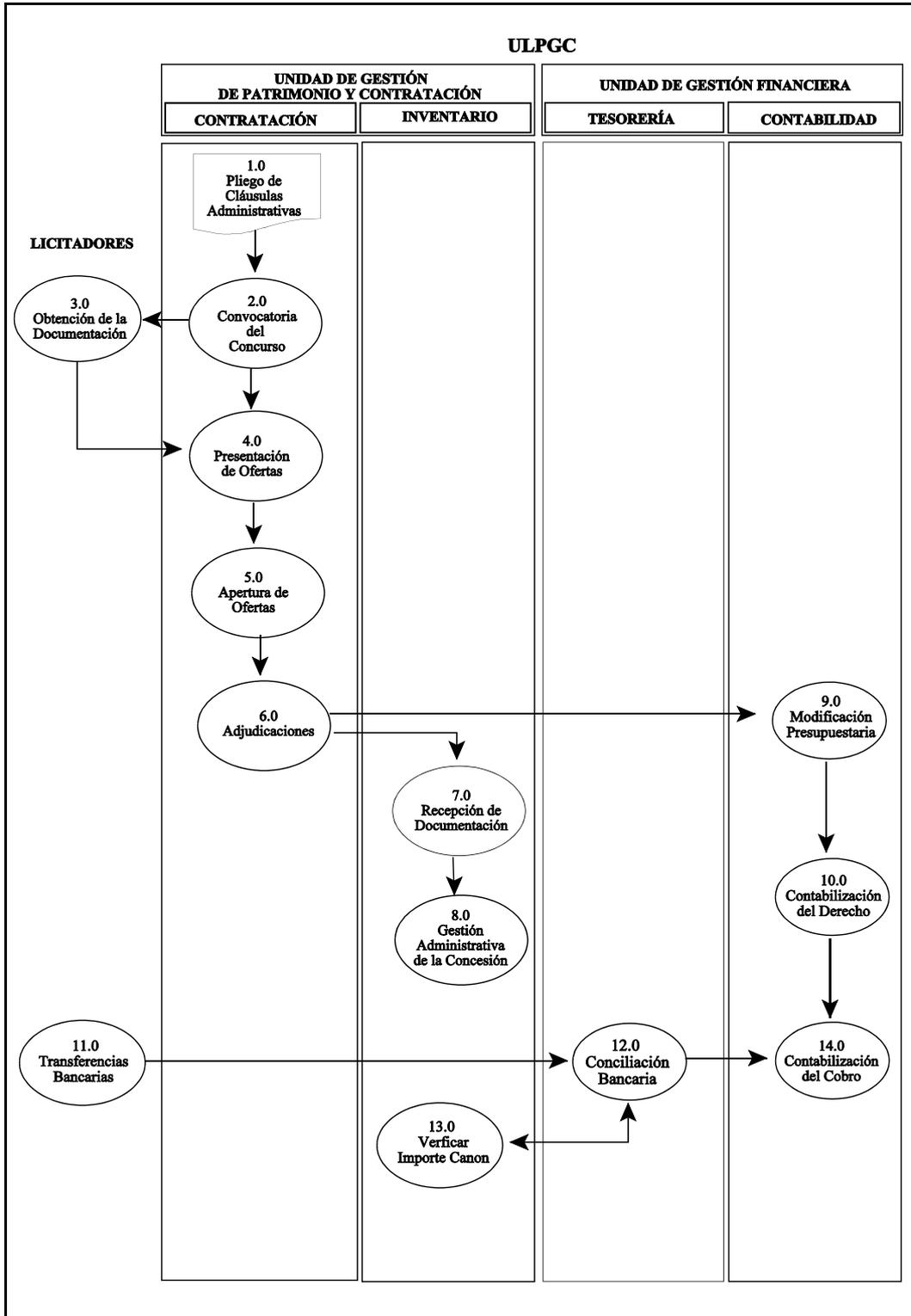
Actividad 5.0. Una vez constatada la información en Tesorería se remite a Contabilidad para su contabilización.

Actividad 6.0. El Servicio de Deportes asume el proceso de reserva y recibe los justificantes bancarios de las actividades en la naturaleza contratadas que, posteriormente, son remitidos a la empresa contratada.

b) Concesiones administrativas

La fiabilidad de la información de los ingresos por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público de la ULPGC depende de la correcta comunicación entre la Unidad de Contratación y Patrimonio con la Unidad de Gestión Financiera. Como se observa en el flujograma 8., a la Unidad de Gestión Financiera le corresponde llevar un seguimiento contable de cada concesión administrativa de acuerdo a la información facilitada por la Unidad de Gestión de Contratación, concretamente a través de la Sección de Inventario a quien corresponde la gestión administrativa de la concesión. Adquiere interés la coordinación entre las Unidades de Tesorería e Inventario al objeto de verificar si los cobros recibidos se corresponden con el canon establecido en el Pliego de Cláusulas Administrativas. Así mismo, corresponde a Contabilidad velar porque los ingresos económicos queden correctamente periodificados, con independencia de que los ingresos presupuestarios deban contabilizarse en los correspondientes actos de liquidación.

Figura 8. Flujograma de la gestión de las Concesiones Administrativas en la ULPGC
 Fuente: elaboración propia



Actividad 1.0. El órgano administrativo competente, asesorado por el Servicio Jurídico de la ULPGC, elabora el Pliego de Cláusulas Administrativas, estableciendo el objeto del contrato, el plazo de ejecución, la tramitación, procedimiento y forma de adjudicación, etc...

Actividad 2.0. La Unidad de Gestión de Patrimonio y Contratación tramita el expediente por el que convoca el concurso público.

Actividad 3.0. Los potenciales licitadores obtienen documentación e información en la Unidad de Gestión de Patrimonio y Contratación.

Actividad 4.0. Los potenciales licitadores presentan las ofertas o solicitudes de participación y de muestras en el Registro General (Servicios Administrativos) adjunto a la documentación obligatoria que, posteriormente, son remitidos a la Unidad de Gestión de Patrimonio y Contratación.

Actividad 5.0. Examen de la documentación y apertura de proposiciones económicas, considerando variables como los precios, calidad del servicio, canon, precios de los productos optativos, experiencia previa en la institución, etc.

Actividad 6.0. Se informa sobre el resultado del concurso

Actividad 7.0 y 8.0. Se remite la documentación e información necesaria a la Sección de Inventario para que proceda a gestionar las condiciones de explotación de la concesión.

Actividad 9.0. En el supuesto de no haber sido prevista en el presupuesto inicial, Contabilidad procede a realizar la oportuna modificación presupuestaria, por una cuantía igual al número de cuotas que van ser objeto de liquidación en el presupuesto corriente. Así mismo, contabiliza extrapresupuestariamente las fianzas depositadas por los adjudicatarios.

Actividad 10.0. En el momento de emitir los correspondientes actos liquidatorios, Contabilidad ha de reconocer los derechos de cobro, con independencia de que se haya producido el cobro y sin perjuicio de la periodificación del ingreso en el supuesto que la corriente real se proyecte en dos ejercicios presupuestarios.

Actividad 11.0. Los cobros por concesiones administrativas se materializan mediante transferencia bancaria cargándose el canon trimestralmente en la cuenta General de la ULPGC. Existen tres copias justificantes del ingreso, remitidas a Tesorería, Servicio de Inventario y Administrador del edificio.

Actividad 12.0, 13.0 y 14.0. Tesorería concilia el ingreso con el impreso justificativo y el extracto de los movimientos bancarios, remitiendo documentación a Contabilidad para que proceda a su contabilización, así como a Sección de Inventario para verificar la transferencia recibida con el importe del canon establecido en el Pliego de Cláusulas Administrativas

c) Servicio de Publicaciones

La fidelidad de la información contable vinculada con la venta de publicaciones va a depender de la eficaz comunicación entre el Servicio de Publicaciones y la Unidad de Gestión Financiera, en todas y cada una de las modalidades de comercialización existentes en la ULPGC. Los flujogramas 9, 10 y 11 constatan nuevamente como la Unidad de Tesorería ejerce de mecanismo de autocontrol para una correcta contabilización de estos ingresos.

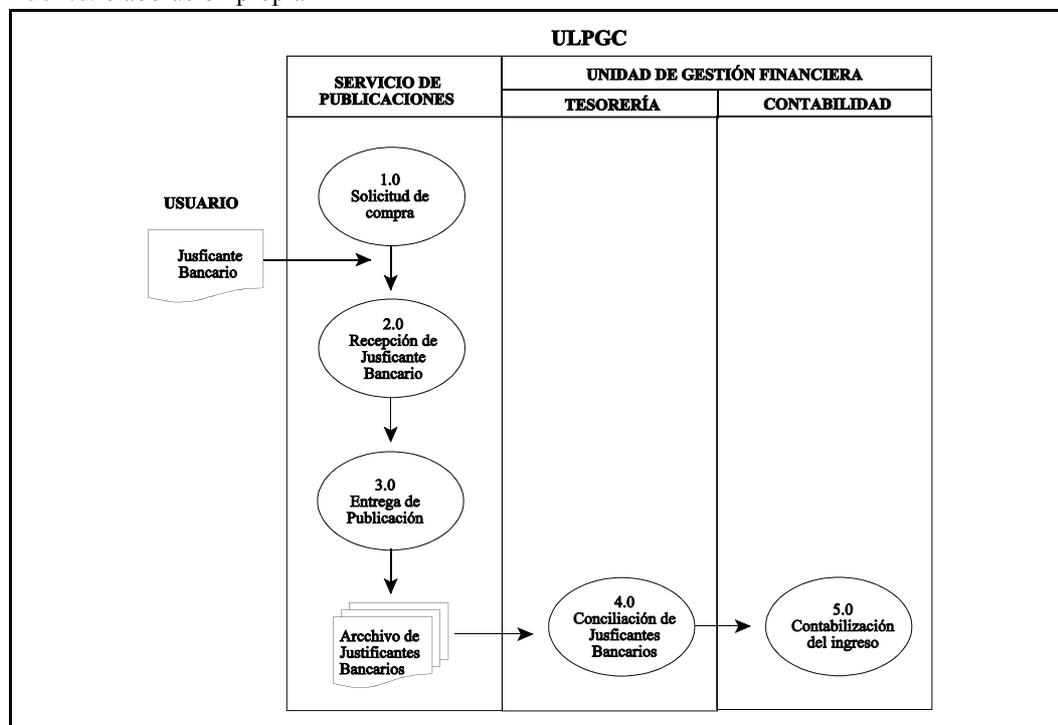
El cobro y la prestación del servicio son prácticamente simultáneos en las ventas directas de publicaciones, por lo que el correcto registro contable de estos ingresos depende de la de la Unidad de Tesorería en su labor de conciliación, así como del Servicio de Publicaciones en tanto que le corresponde remitir oportunamente los justificantes bancarios, adquiriendo especial interés al cierre del ejercicio presupuestario.

En el supuesto de haber cedido la venta de publicaciones a una editorial, la organización contable del ingreso queda simplificada al registro de las correspondientes comisiones que, por otra parte, coincide con el cobro. Al igual que las ventas directas, es necesario que al cierre del ejercicio las unidades implicadas coordinen sus esfuerzos al objeto de que los ingresos queden impuestos en sus respectivos ejercicios presupuestarios.

Por su parte, la venta de publicaciones a través de distribuidores tiene un tratamiento contable diferente, pues el registro del derecho presupuestario debe ser coincidente con la efectiva prestación del servicio que, en este caso, se produce con anterioridad al cobro. La inclinación de los gestores a simplificar procesos, la escasa importancia de estos ingresos y la importancia del principio de caja en proceso presupuestario, inducen a su registro en el momento de recibir la transferencia bancaria, lo que evidentemente supone un detrimento del principio de devengo.

Figura 9. Flujograma de la gestión de publicaciones en la ULPGC (ventas directas)

Fuente: elaboración propia



Actividad 1.0. El interesado solicita la adquisición de alguna de las publicaciones ofertadas por la ULPGC.

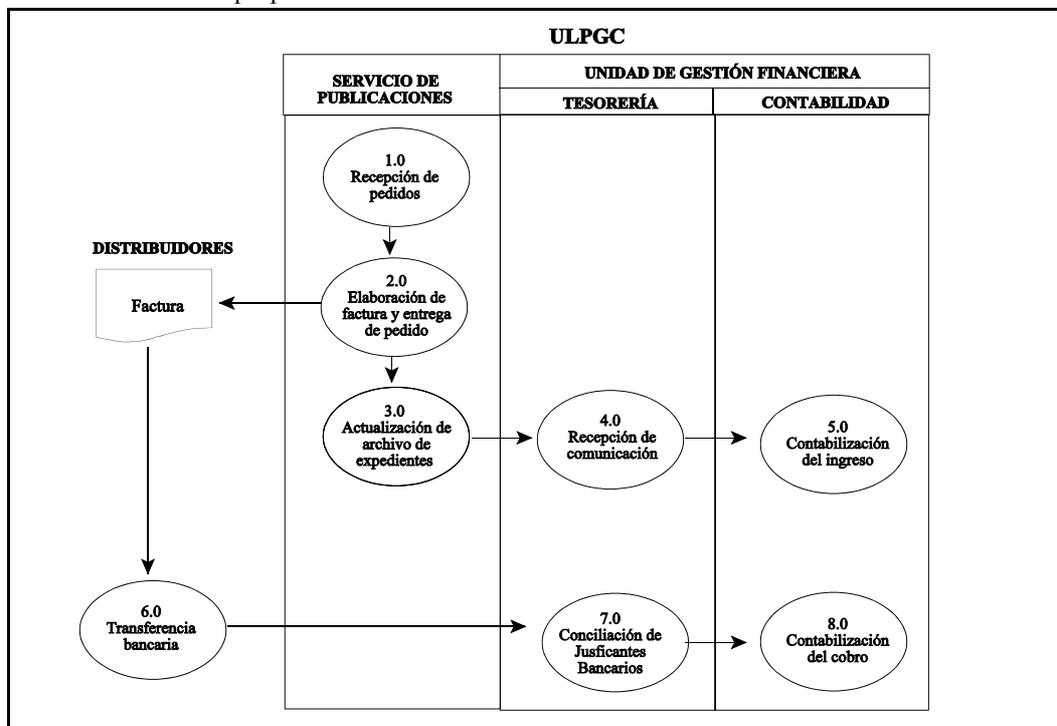
Actividad 2.0 y 3.0. Para formalizar la compra de una publicación es necesario que el interesado ingrese el importe correspondiente en la cuenta de recaudación asignada al Servicio de Publicaciones y una vez se acredita la validez del ingreso se procede a la entrega del libro, revista, etc. al interesado.

Actividad 4.0. Los justificantes bancarios de los ingresos se envían mensualmente a la Sección de Tesorería, al objeto de proceder a su conciliación con los apuntes recogidos en la correspondiente cuenta bancaria de recaudación.

Actividad 5.0. Tesorería remite a Contabilidad la remesa de justificantes bancarios para el registro contable del ingreso y cobro.

Figura 10. Flujoograma de la gestión de publicaciones en la ULPGC (venta a través de editoriales)

Fuente: elaboración propia



Actividad 1.0. El Servicio de Publicaciones atiende los pedidos solicitados por los distribuidores, elaborando una memoria en la que se relaciona datos como la cantidad solicitada, precio, distribuidor, etc

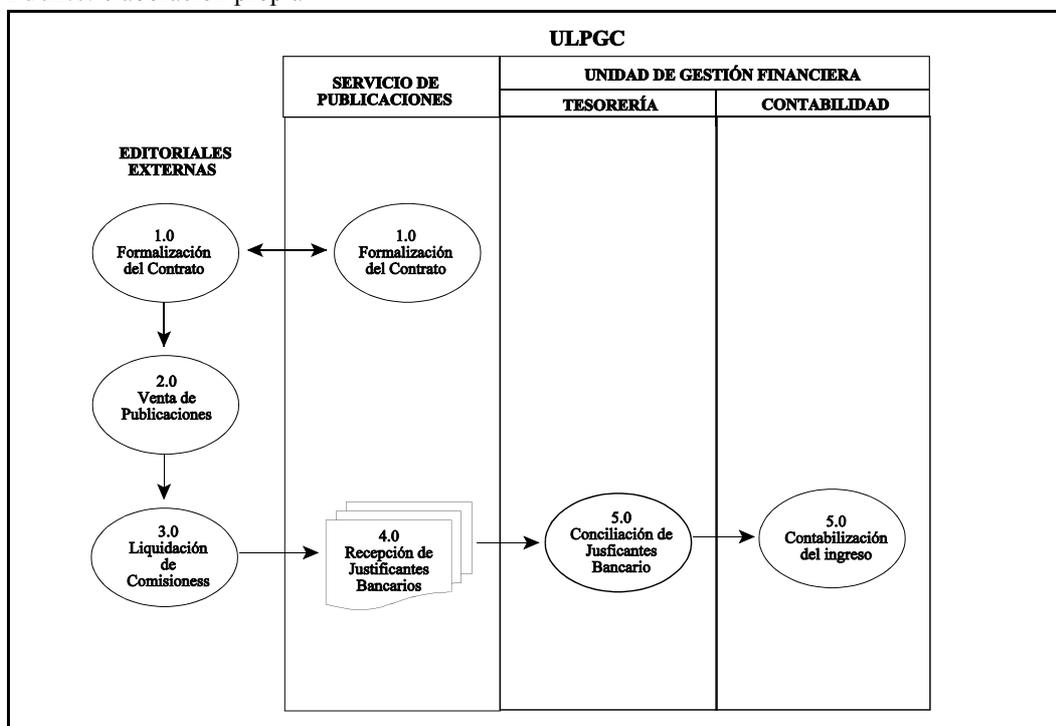
Actividad 2.0. Se elabora la correspondiente factura en base a la información suministrada en la memoria y se remite el pedido al distribuidor

Actividad 3.0. y 4.0. Se actualiza el expedientes de distribuidores y se información a la Unidad de Gestión Financiera tenga constancia de la futura recepción de fondos y proceda al registro del correspondiente ingreso.

Actividad 5.0., 6.0. y 7.0. Los distribuidores satisfacen la cantidad adeudada a través de transferencia bancaria que, una vez conciliada en la Unidad de Tesorería, es contabilizada por la Unidad de Contabilidad. En el supuesto de que no se haya registrado el ingreso en el momento de la oportuna prestación del servicio, se registra el derecho y el cobro simultáneamente.

Figura 11. Flujograma de la gestión de publicaciones en la ULPGC (venta a través de distribuidores)

Fuente: elaboración propia



Actividad 1.0. Las partes interesadas formalizan el contrato estableciendo, entre obligaciones contractuales, los requisitos económicos, porcentaje de las ventas que corresponden a la universidad y las fechas de liquidaciones.

Actividad 2.0. La editorial informa a la universidad de las liquidaciones que le corresponde de acuerdo a las publicaciones vendidas en el periodo de liquidación.

Actividad 3.0., 4.0., 5.0.y 6.0. Llegada la fecha de la liquidación, la editorial realizará una transferencia a la cuenta de recaudación abierta al Servicio de Publicaciones, cuyo justificante será enviado a la Unidad de Gestión Financiera para su adecuada conciliación y registro contable.

7. Fuentes de financiación gestionadas externamente mediante convenios de colaboración

La ULPGC ha optado por externalizar gran parte de su actividad económico-financiera (títulos propios, subvenciones de I+D en proyectos europeos, contratos de investigación y consultoría, donaciones y legados, etc.) a través de la Fundación Universitaria de Las Palmas (FULP), fomentándose una fuerte vinculación entre estas entidades. Así, en el ejercicio de 1999, *“la Fundación Universitaria gestionó más de 1.120 millones de pesetas, manteniendo la tendencia al crecimiento que se viene experimentando en los últimos años [...] la mayor parte se corresponde con fondos ajenos, 849,6 millones en proyectos pertenecientes a la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria”* (Memoria Económica de la Fundación Universitaria de Las Palmas en el ejercicio económico (1999), lo que representa una titularidad del 75,8 % de la totalidad de fondos gestionados por la FULP.

Con la finalidad de valorar la naturaleza e importancia de esta fuente de financiación, a continuación se describe el alcance de las distintas actividades gestionadas a través de convenios de colaboración, para, posteriormente, describir los riesgos financieros, de crédito y de información asociados a los mismos. Prestaremos especial atención a los contratos por los que la Universidad se vincula financieramente con un tercero, haciendo extensible las conclusiones alcanzadas al resto de las actividades y servicios gestionados por convenio.

7.1. Alcance de la gestión delegada en actividades complementarias

La Fundación Canaria Universitaria de Las Palmas (FULP) es una entidad dotada de personalidad jurídico-privada sin ánimo de lucro que tiene como finalidad fomentar, impulsar y difundir toda clase de actividades relacionadas con la educación, la investigación y la cultura en las Islas Canarias, con especial incidencia en el nivel

universitario. Su quehacer diario se centra en colaborar con la ULPGC en cuantas actuaciones se promuevan para conseguir su desarrollo y canalizar la cooperación con empresas, instituciones y la sociedad canaria en general¹²³.

A la luz de la finalidad expuesta, se observa que la FULP constituye una entidad con inequívoca vocación universitaria que sirve de apoyo a la ULPGC a la vez que ofrece actividades propias con voluntad de servicio a la comunidad de su ámbito territorial. En este sentido, la FULP puede ser observada como un modelo de gestión que colabora en una amplia gama de actividades no básicas mediante convenios de colaboración¹²⁴, adoptando para ello la estructura organizativa descrita en el cuadro 35.

Tradicionalmente, la FULP ha actuado en el ámbito de aquellas actividades complementarias de la ULPGC dirigidas a acercarse a la realidad económica y social de su entorno, bien mediante la transferencia de tecnología, entendida ésta como el resultado de la investigación universitaria exportable a la empresa, bien como complemento docente para la actualización y mejora de la formación profesional de la sociedad canaria. En ambos casos, la FULP ha venido prestando una asistencia al profesorado al liberarles del sobreesfuerzo de la gestión administrativa y, de esta forma, favorecer que su atención se centre preferentemente en las actividades docentes e investigadoras.

¹²³ El artículo 4 de los Estatutos de la FULP definen su objeto social, en el que la colaboración con la ULPGC ocupa un papel central y básico en la razón de ser de esta fundación benéfico-docente.

¹²⁴ Como se señala en el artículo 29 de los Estatutos de la FULP, es facultad del Consejo Ejecutivo, entre otras, “suscribir convenios de colaboración, en materia docente, de investigación y cultural, con la Universidad, y toda clase de instituciones, organismos de la administración estatal, territorial, autonómica, local y otras instituciones, entidades, y personas físicas o jurídicas, formalizando los contratos que exija su desarrollo, para la realización de proyectos y trabajos de investigación encomendados a departamentos, centros, institutos y/o profesores de la Universidad, pudiendo percibir y cobrar de las mismas el importe de las aportaciones, precios o tarifas que al efecto se fijen, así como, expresamente, las subvenciones que se concedan por la Comunidad Autónoma de Canarias, u otros entes públicos o privados, con estos o análogos fines, para su gestión económica y administrativa, firmando recibos, saldos, y cartas de pago que procedan”.

Cuadro 35. Organigrama y funciones desarrolladas por la FULP

Fuente: Web institucional de la FULP

El Servicio Universidad-Empresa (SUE). Sus funciones abarcan la transferencia de investigación y la enseñanza especializada, destacando entre sus objetivos:

- La promoción y gestión de convenios y contratos entre la Universidad y las empresas privadas e instituciones públicas al amparo del artículo 11 de la LRU.
- La promoción y gestión de los servicios externos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria: laboratorios, centros de investigación, etc.
- La tramitación y gestión de subvenciones oficiales, nacionales y europeas, para proyectos de investigación y programas de formación a ejecutar por departamentos universitarios.
- La promoción, gestión y organización de masters universitarios y cursos de formación continuada.

La Unidad de Cooperación Educativa y Fomento del Empleo (UCEFE). Coordina y canaliza la colaboración entre la Universidad y las empresas y entidades públicas y privadas en materia de cooperación educativa e inserción laboral. Entre sus cometidos básicos destacan:

- Coordinación y gestión de programas de prácticas de estudiantes universitarios en empresas y entidades, públicas y privadas, nacionales e internacionales.
- Organización y realización de cursos de formación, reciclaje y perfeccionamiento profesional, dirigidos a la inserción laboral de los estudiantes y recién titulados.
- Gestión de una bolsa de empleo de titulados universitarios.
- Promoción y fomento de emprendedores empresariales y la generación de autoempleo.
- Promoción externa de las titulaciones de la ULPGC y de sus egresados.

La Unidad de Promoción de la Innovación (UPI). Tiene como objetivo fundamental promover la participación de los universitarios, estudiantes y profesores, en programas europeos, así como conectar la oferta científica y tecnológica de la Universidad con las demandas de empresas e instituciones.

El Servicio de Alojamiento Universitario (SAU). Creada en 2001 tiene como propósito gestionar las residencias y otros alojamientos que disponga la ULPGC. Sus funciones son :

- Desarrollar actividades de *back office* y *front office* de las instalaciones.
- Organizar y realizar actividades de promoción de alojamientos universitarios, encaminadas a conseguir alto niveles de ocupación tanto en el período lectivo académico como en época estival.
- Establecer la convocatoria anual de admisión de residentes para el período lectivo, de acuerdo a las condiciones económicas, académicas y de lejanía geográfica de los candidatos.

Si nos centramos en la cooperación educativa, la gestión se desarrolla de acuerdo al Convenio de Colaboración firmado el 1 de septiembre de 1998 y que, sintéticamente,

se concreta en los siguientes términos: los responsables de los cursos de postgrado (*master* y otros cursos de especialización) programan los contenidos a impartir, seleccionan al profesorado y determinan las necesidades de financiación; se vinculan directamente con los usuarios a los efectos de coordinar la actividad docente; y, ceden la gestión económico-financiera asociada a estos servicios a la FULP, quien aporta los medios organizativos necesarios para la gestión de todos los flujos financieros, incluyendo la recaudación de los precios públicos. Es menester destacar que los servicios son prestados por la ULPGC y que la aprobación de tales precios, y las posibles exenciones, competen al Consejo Social¹²⁵. Por otra parte, las funciones de la FULP son ajenas a toda gestión directa del servicio público de la educación superior, al no intervenir en la organización y desarrollo de las enseñanzas conducentes a la obtención de títulos académicos con validez en todo el territorio español, ni interferir en las competencias atribuidas a los centros, departamentos e institutos universitarios.

La actuación de la FULP tampoco afecta a la política de investigación inserta en los departamentos universitarios, pues su colaboración se centra en la divulgación de información y en la gestión económico-financiera de los contratos de investigación, así como en las subvenciones de ámbito europeo¹²⁶. Por tanto, la FULP aporta los medios organizativos necesarios para la gestión de todos los flujos financieros entre profesores, Universidad y agentes externos (Unión Europea, empresas, administraciones públicas y personas físicas).

¹²⁵ Para una mayor agilidad operativa, los Consejos Sociales de algunas Universidades vienen delegando esta competencia en los Vicerrectorados de Asuntos Docentes o similares, aunque deberán requerir su autorización cuando tales servicios presenten un presupuesto superior a una cantidad fijada anualmente. De esta forma se flexibiliza la gestión de los cursos de menor cuantía, sin perjuicio de que presupuestariamente sean ejecutados atendiendo al principio de autofinanciación.

¹²⁶ Si bien las autoridades de ámbito nacional y territorial vienen exigiendo que las subvenciones se rijan en el marco presupuestario de las Universidades, prohibiendo explícitamente su gestión privada, la Comisión Europea viene admitiendo de forma pacífica que las subvenciones de los programas marco puedan ser gestionadas a través de entidades de colaboración, lo que evidentemente supone una excepción en la gestión de recursos públicos. Consecuentemente, los grupos de investigación de la ULPGC que accedan a subvenciones europeas pueden optar por su gestión a través del Servicio de Gestión de la Investigación o a través de FULP.

La reciente creación del Servicio de Alojamiento Universitario constituye una ampliación de los acuerdos de colaboración entre la FULP y la ULPGC, al incorporar un servicio no directamente vinculado con el fomento y desarrollo de cauces de diálogo entre los agentes económicos y la Universidad. Se delega, por primera vez, la gestión de un servicio complementario no directamente vinculado con la docencia y la investigación, al tiempo que se atribuye un mayor número de actividades de gestión¹²⁷. Estas funciones se realizan respetando las competencias que legal y estatutariamente tienen atribuidas la Junta de Gobierno y el Consejo Social de la institución universitaria.

Además de las actividades relacionadas con la cooperación docente y de investigación, la FULP mantiene un programa de mecenazgo universitario para la captación de financiación procedente del entorno económico y social en el que se adscribe la Universidad. Así, el artículo 54.3 de la Ley de Reforma Universitaria prevé que las Universidades puedan recibir atribuciones gratuitas *inter vivos* (donación) o *mortis causa* (legado), con los beneficios atribuidos por la legislación a las fundaciones benéfico-docentes que atienden a neutralizar la imposición existente sobre las aportaciones recibidas y, de esta forma, posibilitar su íntegra aplicación a los fines que las motivan¹²⁸. Aunque esta figura no tiene en la actualidad

¹²⁷ De acuerdo a la estipulación segunda del Convenio de Colaboración entre la FULP y la ULPGC, por la que se crea y regula el funcionamiento del Servicio de Alojamiento Universitario, de 12 de febrero de 2001, a la FULP le corresponde gestionar las residencias y otros alojamientos que disponga la ULPGC, asumiendo funciones en actividades de *back office* y *front office* de las instalaciones; organizar y realizar actividades de promoción de alojamientos universitarios, encaminadas a conseguir alto niveles de ocupación tanto en el período lectivo académico como en época estival; y, finalmente, establecer la convocatoria anual de admisión de residentes para el período lectivo, de acuerdo a las condiciones económicas, académicas y de lejanía geográfica de los candidatos.

¹²⁸ La disposición adicional sexta de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, explicita que los beneficios atribuidos a las fundaciones benéfico-docentes serán de aplicación a los donativos efectuados y a los convenios de colaboración celebrados por las Universidades Públicas y los Colegios Mayores adscritos a las mismas, entre otras instituciones. Como se señala en el preámbulo, “la Ley no busca que los beneficios fiscales para estas aportaciones tengan como destinatario o beneficiario último al aportante, disminuyendo así la presión fiscal que incide sobre éste; si éste fuera el fin buscado por la norma, los beneficios fiscales serían injustos. Lo que se persigue con esta
(continúa...)”

la importancia de otros sistemas universitarios¹²⁹, es evidente que el establecimiento del programa de mecenazgo universitario¹³⁰ por parte de la fundación, manifiesta su estrecha relación patrimonial con la Universidad, especialmente si, además, sopesamos los flujos económico-financieros derivados de la cooperación en materia docente e investigadora.

De lo expresado en el presente epígrafe se puede concluir que la colaboración de la FULP no se involucra en el núcleo básico que caracteriza la educación superior como servicio público, sino que viene a apoyar servicios no exclusivos de la administración universitaria, correspondiéndose con actividades que la ley faculta realizar a las Universidades públicas pero también a otros agentes económicos¹³¹. La actividad convencional se extiende sobre gran parte de las fuentes que conforman la financiación propia de la universidad y todo ello bajo la concepción de que fundación y universidad se dirigen hacia una misma finalidad, con independencia de que sus

¹²⁸(...continuación)

regulación es hacer más atractiva la realización de aportaciones a entidades que tengan como última finalidad la realización de actividades de interés general. Este planteamiento obliga, por ello, a extender el régimen previsto para las aportaciones efectuadas a favor de las entidades contempladas en la Ley a las realizadas en beneficio del Estado y otras instituciones y entes públicos, a los que se refiere la disposición adicional sexta, dado que resulta indubitada la aplicación de las cantidades así recibidas a la realización de actividades de interés general”.

¹²⁹ Mora y Nugent (1997) resaltan las dificultades de las universidades europeas en relación a sus homónimas americanas, pudiéndose destacar, entre otras, el carácter público de las universidades, los menores sueldos, el menor espíritu filantrópico en la tradición cultural europea, la carencia de un sentido estudiante-cliente, la menor atención a los licenciados, la inexistencia de deportes colegiados organizados, escasa utilización de campañas de *marketing o sponsorización*, y, en general, una menor relación con las empresas de negocio.

¹³⁰ La utilización de las fundaciones permite al donante distinguir claramente cuál será el destino de los fondos, mientras que su adscripción a la Universidad, de acuerdo al principio presupuestario de no afectación, puede verse como una aportación en abstracto. En este sentido, Ferreiro (1993) ha propuesto la creación de institutos universitarios diferenciados que dentro de la estructura orgánica de la universidad permite adscribir aportaciones a finalidades concretas.

¹³¹ Quintana (1998) sostiene que la potestad autoorganizativa de las universidades debe ser coherente con atribuciones que la legislación y la jurisprudencia ha venido otorgando a lo que denomina estructuras universitarias básicas conformada por los centros, institutos universitarios y departamentos. Por el contrario, el alcance de la potestad organizativa es amplísimo cuando se proyecta sobre la creación, modificación o extensión de la denominada estructura universitaria complementaria para la docencia e investigación.

respectivas realidades económico-financieras se atribuyan a una determinada esfera jurídica.

7.2. Contratos para la realización de trabajos de carácter científico, humanístico, técnico y artístico: un caso ilustrativo

Aunque son diversas las actividades y servicios complementarios que se gestionan a través de convenios de colaboración, a continuación centraremos nuestro análisis en los contratos con propósitos económico-comerciales con el propósito de hacer extensible las conclusiones que se alcancen al resto de las actividades y servicios gestionados a través de convenios de colaboración.

Los contratos para la realización de trabajos de carácter científico, humanístico, técnico y artístico alcanzan una diversidad importante como consecuencia de las múltiples posibilidades que tienen las universidades de satisfacer intereses mutuos con los agentes económicos de su entorno de influencia. Dessemontet (1990: 54-57, tomado de Del Valle y Chaves, 1999: 631) resalta las siguientes modalidades contractuales:

a) Contratos de consultoría universitaria. El investigador percibe una retribución fija anual como contraprestación de un servicio de respuesta a las preguntas que le sean formuladas en el transcurso de un tiempo pactado, obligándose a responder, durante intervalos variables e indefinidos, con los responsables de los laboratorios de investigación dependientes de la empresa contratante.

b) Contrato de peritaje. Una empresa solicita consultas concretas a un profesor, grupo de profesores u otra estructura universitaria sobre conocimientos específicos de una ciencia o tecnología, incluyendo las consultas que se demanden como consecuencia de un procedimiento jurisdiccional.

c) ***Contrato de investigación propiamente dichos.*** Tiene por objeto la ejecución de un proyecto de investigación con propósitos económico-comerciales que son impulsados por una empresa contratante o por iniciativa de una estructura universitaria en busca de financiación.

d) ***Contrato de valoración.*** Una estructura universitaria concierta con una entidad privada la pericia industrial, comercial y/o jurídica para llevar a cabo las distintas fases de desarrollo concreto de una invención.

e) ***Contrato de cooperación.*** Genera un mecanismo institucional más amplio que el contenido del contrato de consultoría, estableciendo un vínculo estable entre una estructura administrativa de la universidad y los laboratorios de una empresa, que se caracteriza por encuentros y entrevistas periódicas, intercambios de información científica, y la previsión de atribuciones de titularidad y efectos económicos sobre sus resultados.

f) ***Contrato de cesión de propiedad industrial o de licencia de patentes.*** En virtud de este contrato se ceden todos los derechos y obligaciones de contenido económico derivados del objeto del contrato, colocándose el cesionario en lugar del cedente. Puede cederse el conocimiento secreto previo o sustitutorio de la patente (*know-how*), por estar garantizado el secreto y limitarse la proliferación de productos sustitutivos, o bien, puede cederse el bien inmaterial o la prestación del inventor

g) ***Contrato de licencia de propiedad industrial.*** La universidad concede a un tercero, en exclusividad o no, la facultad de utilizar el derecho de propiedad que está implícito en la licencia y todo ello en relación con un descubrimiento patentado.

h) ***Contratos de franquicia.*** El franquiciador cede al franquiciado, a cambio de una contraprestación financiera directa o indirecta, el derecho a la explotación de una franquicia, para comercializar determinados tipos de productos y/o servicios,

comprendiendo el uso de una denominación o rótulo común y una presentación uniforme de bienes, la comunicación de un conocimiento y la prestación continua por el franquiciador al franquiciado de una asistencia comercial o técnica durante la vigencia del acuerdo.

i) Aportación no dineraria al capital de una sociedad. La universidad aporta una licencia o el conocimiento previo y secreto a cambio de acciones o participaciones de una sociedad cuyo objeto social se corresponda con el desarrollo, producción o comercialización de dicha licencia o conocimiento (*joint venture*).

Tal y como se pone de relieve, existe una multiplicidad de las alternativas que pueden ser objeto de un análisis individualizado, si bien a continuación se exponen los riesgos financieros, de crédito y de información que puedan ponerse de manifiesto en los contratos de consultoría, de peritaje, de investigación con propósitos económico-comerciales y de valoración, atendiendo a la importancia que se le atribuye a los mismos en el marco de las universidades y por entender que comparten similares riesgos. Por motivos de simplificación, englobamos todas estas modalidades bajo la expresión de contratos de investigación.

7.2.1. Riesgo financiero

Los factores que influyen en el riesgo financiero de los contratos de investigación son muy similares a los señalados en las subvenciones de investigación, pues razonablemente los objetivos y estrategias de la investigación descansan en un marco estratégico institucional único. No obstante, los contratos se caracterizan por la confluencia de intereses recíprocos entre la universidad y los agentes económicos - públicos y privados-, mientras que las subvenciones públicas se insertan dentro de las políticas de fomento de las diferentes administraciones públicas (europea,

nacional y regional)¹³².

Así mismo, los contratos de investigación presentan claros efectos positivos a nivel institucional, al favorecer los intereses del profesorado, del personal colaborador y de los agentes económicos participantes, ejerciendo una función polivalente (Chaves y Arias, 1996: 57), esto es:

- Proporcionan una pauta real y cuantificable para evaluar parte de la productividad investigadora de la universidad.
- Contribuyen decisivamente a la financiación externa de las universidades públicas.
- Brindan ingresos suplementarios para el profesorado, además de las retribuciones ordinarias.
- Facilitan el acceso de las empresas privadas a los servicios de los investigadores universitarios.
- Permiten incorporar becarios e investigadores a proyectos concretos, posibilitando su formación en un entorno investigador.
- Rentabilizan y optimizan los recursos humanos e investigadores de la universidad, desplazando posibles recursos ociosos en favor de actividades productivas y necesarias.

Conscientes de la necesidad de rentabilizar la actividad investigadora, muchas universidades europeas han establecido oficinas de comercialización para vender sus actividades de investigación, insistiendo en la identificación de indicadores

¹³² Arias (1997: 143) nos advierte que las subvenciones pueden estar encubriendo verdaderos contratos, al acordarse la prestación de un servicio a un tercero a cambio de un precio. Esta práctica ha venido motivada por las ventajas de gestión de las subvenciones, además de no soportar IVA o, en el caso de Canarias, IGIC. Así mismo, la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha, en su informe de fiscalización para el ejercicio de 1995, señala que mediante la figura de la subvención no cabe la posibilidad de intercambiar prestaciones patrimoniales. Así mismo, resalta que los convenios que firme la universidad con terceros constituye una actividad de cooperación consistente en el ejercicio de determinadas competencias, las cuales conforman un servicio público de interés o titularidad común a las entidades que lo suscriben.

adecuados que puedan medir la gestión a través de los resultados alcanzados.

La valorización de las actividades de I+D constituye una visión real de la política universitaria de muchos países, habiéndose publicado recientemente diversos trabajos que confirman esta necesidad. Así, en Francia se ha publicado el informe Guillaume (1998) que resalta el distanciamiento existente entre la producción científica y la posición tecnológica del país, denunciando la inexistencia de movilidad de los investigadores hacia las empresas o el hecho de que las evaluaciones de la investigación se rige básicamente por criterios académicos, así como por el número y calidad de las publicaciones científicas. En el Reino Unido se elaboró el Informe Baker con el propósito de analizar, evaluar y potenciar las barreras que pudieran existir en la comercialización de la investigación en los organismos del sector público, llegando a la conclusión de que un importante freno deriva del miedo al fracaso y de la difícil gestión de los riesgos inherentes a la comercialización de los proyectos de I+D¹³³.

Siguiendo esta línea, nuestro país comienza a asumir con clara voluntad el potencial investigador como recurso competitivo pues, como señala Conde (2000: 133), *“las universidades españolas deben asumir con responsabilidad que, como recurso, la investigación debe ser rentabilizada por la institución, tanto académica, como social y económicamente, asegurando su incidencia en el proceso de modernización social*

¹³³ En este informe se constata el miedo de las universidades británicas a las posibles críticas de la Oficina Nacional de Auditoría y del Comité de Cuentas Públicas, pues invertir fondos públicos para acometer una investigación en la que los resultados son inciertos, desconocidos y con posibilidades de fracaso daría lugar a críticas por una mala utilización de fondos públicos. Por esta razón, se recomienda a los auditores que muestren una actitud crítica hacia las oportunidades perdidas por adhesión a las viejas maneras y que apoyen la innovación y la toma de riesgos, siempre y cuando los proyectos de investigación estén bien planteados. Señala este informe que la modernización del gobierno representa un cambio en el entorno de los servicios públicos y su implantación requiere nuevos modos de trabajar, por lo que se les solicita al temor hacia los riesgos ahogue la innovación, es más, se anima a los auditores a que respondan de una manera constructiva y positivas para que valores hasta qué punto son eficientes los procesos, apoyando la asunción de riesgos, en el supuesto de que estén bien fundamentados. *“Todavía quedan cosas por hacer en el desarrollo de una cultura menos adversa al riesgo. Los auditores son un elemento clave de la cultura del riesgo”* (<http://www.treasury.gov.uk/docs/1999/baker.html>)

y de desarrollo regional". Por tanto, la comercialización de la actividad investigadora adquiere valor académico ya que la calidad y especialización en la investigación y su relación con el entorno socioeconómico constituye un elemento diferenciador entre universidades frente a la homogeneidad impuesta en la actividad docente, especialmente la docencia reglada. Así mismo, la investigación aplicada tiene un claro valor social por la implicación de la propia universidad en áreas de clara vertebración social (gestión del patrimonio, salud pública, economía, desarrollo normativo, etc.), obteniendo un prestigio social que, normalmente no aporta la docencia, por la proximidad e imagen de compromiso con los problemas de los agentes económicos más próximos. Además, los contratos de investigación tienen un claro valor económico, no sólo porque se han convertido en una importante fuente de recursos financieros por la prestación de servicios concretos, sino porque tales actividades favorecen relaciones de cooperación y confianza, en virtud de la cual pueden iniciarse futuras experiencias de asociación y/o mecenazgo. Se deduce, por tanto, que la imagen asociada a la solvencia científica aporta un valor competitivo a la institución universitaria y, por ende, la posesión de un activo intangible capaz de proveer nuevos recursos financieros.

De lo antedicho, y en concordancia con lo señalado en las subvenciones destinadas a la investigación, el riesgo financiero va a depender del capital intelectual, estructural y relacional de la universidad, si bien en este caso dicho riesgo está íntimamente relacionado con la capacidad que tenga la institución universitaria en satisfacer necesidades concretas de su entorno económico y social de influencia. Los contratos de investigación, al igual que otras prestaciones de servicios, precisan que las universidades implementen mecanismos eficaces para el desarrollo y canalización de la cooperación con empresas, instituciones y la sociedad en general; es decir, cada universidad debe reflexionar sobre qué recursos humanos, organizativos y económicos están destinando a la compleja gestión de la investigación.

Es evidente que la consolidación de una OTRI, con independencia del ámbito

jurídico por el que se regule, constituye una actuación básica para acometer con solvencia la gestión diaria, al permitir una correcta dinamización de los grupos de investigación, identificando las potencialidades de los mismos sobre la base de una cultura de cooperación y valoración social de la investigación¹³⁴. Estas unidades organizativas vienen llamadas a gestionar profesionalmente la relación entre los grupos de investigación con el entorno económico-social, arbitrando mecanismos y procesos ágiles, transparentes y competitivos que permitan lograr un equilibrio entre la producción científica y la transferencias de resultados y capacidades. La promoción ante los agentes sociales y económicos de las oportunidades que ofrece la universidad a través adecuadas estrategias de *marketing* puede garantizar la máxima difusión de la oferta universitaria y las ventajas competitivas para la empresa privada.

En síntesis, en la medida que las universidades logren estas funciones (dinamizar los grupos de investigación, gestionar la relación universidad-empresa, y promocionar la oferta investigadora con los agentes económicos), se abre una puerta para facilitar el acceso a nuevos recursos financieros a la universidad. A este respecto, los indicadores que puedan asociarse a estas capacidades, así como la trayectoria histórica del número de contratos investigación pueden servir como punto de orientación para valorar el riesgo financiero asociado a esta fuente de financiación.

En el cuadro 36 se plasma el número y cuantía de las acciones contratadas por la FULP, observándose como el número de contratos ha evolucionado favorablemente en el período 1997-1999, si bien los recursos financieros asociados a los mismos disminuyen, situándose en 1999 en una cifra próxima a los 350 millones de

¹³⁴ Los datos cuantitativos aportados por los informes de las OTRIs (Informe de Gestión e Informe Anual) y por la propia OCYT (programa marco) constatan la favorable evolución de los resultados que se están alcanzando desde la creación de las mismas, aunque con una evolución desigual en cada universidad (Conde, 2000).

pesetas¹³⁵. La gestión de la FULP presenta una clara evolución favorable si consideramos los proyectos subvencionados, al pasar aproximadamente de 588 millones a 772 millones de pesetas en el período analizado, lo que supone un crecimiento del 31%¹³⁶.

Cuadro 36. Trayectoria histórica del Servicio Universidad-Empresa de la FULP

Fuente: Memorias económicas de la FULP (1997, 1998, 1999) (en millones)

Tipo de acción	1997		1998		1999	
	Núm.	Cuantía	Núm.	Cuantía	Núm.	Cuantía
Convenios y contratos	71	465	83	386,8	105	349,2
Proyectos subvencionados	29	75	42	123,3	41	324,9
Proyectos europeos	4	47,6	5	113,8	3	97,7
Servicios externos (*)	28	152,1	32	140,2	N.D.	318,3
Totales (**)	132	739,7	162	764,1	N.D.	1090,1

(*) Datos referidos exclusivamente al número de servicios externos activos con realización efectiva de prestación de servicios durante cada año.

(**) El total excluye los fondos gestionados por concepto de matrículas en *master* y cursos de formación, bien se trate de aquellos acogidos a convenios y subvenciones o de los que se autofinancian exclusivamente por dicho concepto.

7.2.2. Riesgo de crédito

La incapacidad de la entidad contratante de un proyecto de investigación de satisfacer sus obligaciones en los términos pactados, conlleva riesgos de crédito para la universidad, al soportar la pérdida provisional o definitiva, parcial o total, del precio pactado. Puesto que el riesgo de crédito se localiza en la entidad contratante, es menester observar los compromisos financieros que incurre la universidad como proveedor de una entidad externa, sea ésta de naturaleza pública o privada. Por tanto,

¹³⁵ La evolución de los ingresos derivados de los contratos de investigación pueden servir como orientación, aunque también se puede argumentar que “*existe un desconocimiento a priori del comportamiento financiero de esta partida de ingresos, puesto que la captación de éstos depende de la oferta de recursos financieros por parte de instituciones públicas y privadas y, por otra, porque se desconoce la predisposición de los investigadores de la Universidad para solicitar y competir por el acceso a los fondos disponibles en cada momento*” (Villegas, 1998: 318).

¹³⁶ No incluimos los servicios externos al recogerse en los mismos actividades de gestión que la universidad encomienda a terceros y gestiona a través de la FULP.

la firma o autorización de un convenio o contrato requiere estudiar la relaciones financieras que vincula a la universidad con terceros, especialmente la cuantía del contrato y los términos por lo que se fijan el pago fraccionado del precio o presupuesto pactado¹³⁷.

De manifestarse el riesgo de crédito, la capacidad de respuesta de la universidad va a depender de la naturaleza de los contratos de investigación, pues de calificarse como administrativos gozarían de las prerrogativas y gravámenes que le son propios, incluyendo la posibilidad de acudir al procedimiento de apremio en los supuestos de insolvencia, mientras que su calificación como privados coloca a las partes contratantes en régimen de paridad y libertad contractual, debiéndose resolver los posibles conflictos o litigios, en última instancia, ante la jurisdicción ordinaria.

Corral (1996) y Solas (2000) señalan que los contratos de investigación, de acuerdo con el artículo 5.2 de la extinta Ley 13/1985, de Contratos de las Administraciones Públicas, deben encuadrarse como contratos administrativos especiales, “*por resultar vinculados al giro o tráfico especial de la administración contratante o satisfacer de forma directa e inmediata una finalidad pública de la específica competencia de aquélla*”, mientras que Chaves y García (1996: 56) se muestran partidarios de su calificación como contratos privados de acuerdo a los fundamentos jurídicos contenidos en la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas¹³⁸:

¹³⁷ El artículo 151 de los Estatutos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria impone que el importe del contrato y los flujos de tesorería deben incluirse en el documento contractual previo a la autorización o firma de un contrato de investigación, debiendo ser remitido al rectorado, al menos, con el siguiente contenido: “*los datos de identificación de la entidad o persona física contratante, el objeto del contrato, la descripción general de los trabajos propuestos, la duración de los mismos, la identificación del responsable científico y el asentimiento de las personas que participan en su ejecución con mención a sus categorías y dedicación, el importe del contrato y su forma de pago, las cláusulas de responsabilidad (si fuera preciso) y el régimen de derecho de autor o de patente, si lo hubiera*” .

¹³⁸ El artículo 5 de la Ley 13/1995, de 18 de julio, de Contratos de las Administraciones Públicas señala que “*1. Los contratos que celebre la Administración tendrán carácter administrativo o carácter privado. 2. Son contratos administrativos: a) Aquellos cuyo objeto directo, conjunta o separadamente, sea la ejecución de obras, la gestión de servicios públicos y la realización de* (continúa...)

- La Ley de Contratos no tipifica al contrato de investigación como contrato administrativo y silencia todo tipo de referencia al mismo.
- La administración universitaria es la parte del contrato obligada a la prestación del servicio real y titular del derecho a la prestación pecuniaria, de forma inversa a los contratos administrativos, en los que la administración satisface un precio a cambio de un servicio¹³⁹.
- Los contratos administrativos están marcados por el principio de necesidad, es decir, su celebración es necesaria para la adecuada gestión de un servicio, mientras que los contratos de investigación responden por regla general a la aleatoriedad, pues su impulso se inicia externamente a la universidad y su ausencia no compromete los fines esencialmente administrativos.
- La normativa administrativa vela por garantizar los principios de publicidad y concurrencia, al estar en juego el empleo de fondos públicos y estar estos limitados para una determinada finalidad, mientras que los contratos de investigación se caracterizan por ser ofertados de forma universal y teóricamente ilimitados siempre que la parte contratante esté dispuesta a satisfacer el precio pactado.
- Los contratos administrativos lesionan directamente las finalidades institucionales de la administración, mientras los contratos de investigación

¹³⁸(...continuacion)

suministros, los de consultoría y asistencia o de servicios y los que se celebren excepcionalmente con personas físicas para la realización de trabajos específicos y concretos no habituales. b) Los de objeto distinto a los anteriormente expresados, pero que tengan naturaleza administrativa especial por resultar vinculados al giro o tráfico específico de la Administración contratante, por satisfacer de forma directa o inmediata una finalidad pública de la específica competencia de aquélla o por declararlo así una Ley. 3. Los restantes contratos celebrados por la Administración tendrán la consideración de contratos privados y en particular, los contratos de compraventa, donación, permuta, arrendamiento y demás negocios jurídicos análogos sobre bienes inmuebles, propiedades incorporales y valores negociables”.

¹³⁹ Señala Solas (2000: 205) que “*las dudas sobre la calificación de estos contratos, quizás se encuentre en la particularidad de que en ellos la Administración (la Universidad) es quien presta el servicio (trabajos de carácter científico, técnico, o artístico, así como el desarrollo de cursos de especialización) y no la parte del contrato que lo recibe. Son contratos «de activo» y no «de pasivo», en terminología contable. No obstante, es de señalar que tal característica no es algo novedoso, pues es lo mismo que sucede en los contratos (bastantes numerosos en la jurisprudencia) en los que la Administración vende o arrienda inmuebles de su propiedad a particulares”*

no inciden sobre su actividad institucional sino, en todo caso, sobre sus disponibilidades presupuestarias.

- El órgano de contratación es atípico al poder contratar diversas estructuras administrativas de la universidad en nombre de ésta (departamentos, institutos universitarios, profesorado en nombre propio).

Además de estos supuestos, en virtud del artículo 5.2 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, difícilmente pueden encuadrarse los contratos de investigación como administrativos, al exigirse para esta catalogación “*satisfacer de forma directa o inmediata una finalidad pública*”, supuesto que rara vez se produce en este tipo de ingresos de carácter general.

Por el contrario, sí existe consenso a la hora de encuadrar los contratos de investigación como administrativos en el supuesto de que la universidad actúe como adjudicatario de un contrato ofertado por otra administración pública. “*Excepcionalmente, si la entidad contratante y el objeto del contrato está ligado a su actividad propia, el contrato será administrativo porque así se exige desde el punto de vista del órgano contratante, no del contratado (universidad)*” (Gómez, 1997). En estos casos, la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, a través de su artículo 26, exceptiona a la universidad del requisito de clasificación, lo que evidentemente facilita la contratación¹⁴⁰. Es más, los contratos que se celebren con otras Administraciones Públicas - siendo la Universidad adjudicataria-, habrán de ser

¹⁴⁰ De acuerdo al artículo 26 de la Ley 13/1995, de Contratos de las Administraciones Públicas, “*en los contratos de consultoría y asistencia, en los de servicios y en los de trabajos específicos y concretos no habituales que se adjudiquen a personas físicas que, por razón de la titularidad académica de enseñanza universitaria que posean, estén facultadas para la realización del objeto del contrato y se encuentren inscritas en el correspondiente colegio profesional no será exigida clasificación, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 19. 2. En los supuestos del artículo 11 de la Ley Orgánica 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria, no será exigible clasificación como contratistas a las Universidades para ser adjudicatarias de contratos con las Administraciones Públicas*”. De la lectura de este artículo parece desprenderse que el apartado primero hace referencia al supuesto de los profesores a tiempo parcial que compatibilizan su actividad profesional con la actividad universitaria, mientras que el segundo apartado hace referencia expresa a las actividades que se desarrollan, en virtud del artículo 11, por cualquier estructura organizativa de la universidad (profesor a tiempo completo, departamento, centro, etc.).

considerados convenios de colaboración y, por tanto, en virtud de lo dispuesto en la letra c), apartado 2., del artículo 3 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, quedarían fuera del ámbito de esta Ley.

De lo comentado anteriormente, se desprende que no existe un consenso doctrinal sobre la naturaleza jurídica de los contratos de investigación, especialmente cuando los sujetos contratantes son entidades privadas o personas físicas. Ahora bien, la evidencia ordinaria muestra que las universidades comienzan a observar tales contratos como privados, pues, por una parte, muchas Universidades gestionan tal actividad a través de convenios de colaboración con entidades que se rigen por derecho privado y, por otra, las relaciones externas, especialmente con la clase empresarial, vienen requiriendo un nuevo entendimiento de la legislación universitaria en aras a facilitar la comprensión bilateral entre la universidad y su entorno. Como señalan Del Valle y Chaves (1999: 634), *“estamos abonando un nuevo campo jurídico de formación en el seno universitario, que tienda a utilizar la imaginación característica de los Derechos informalizados, como el Mercantil o el Civil, antes que a acogerse en la rigidez conocida, pero no útil a estos efectos, del Derecho Presupuestario o Administrativo, más hechos a construir barreras que autopistas”*.

En este ambiente de paridad, en el que una estructura organizativa de la universidad se compromete a la producción y entrega de un servicio o producto a cambio de un precio en concepto de contraprestación, el riesgo de crédito va a depender de las cláusulas contractuales, debiendo, en última instancia, la posible insolvencia del deudor ser resuelta por vía judicial ordinaria. En estos casos, la universidad puede ser receptora de contratos de investigación en los que no existan garantías absolutas sobre la cobertura financiera de los compromisos contraídos, especialmente cuando la financiación se hace depender del éxito económico-comercial del proyecto acometido. Por todo ello, es menester controlar la relación contractual entre la estructura administrativa de la universidad y las empresas, especialmente cuando se

contraen compromisos financieros importantes y la empresa contratante tiene responsabilidad limitada respecto a las obligaciones contraídas.

En definitiva, las universidades públicas deben valorar la solvencia de sus clientes en los mismos términos que lo realizan las empresas en el sector privado y, como consecuencia del estudio realizado, prestar especial atención a los proyectos de investigación que pudieran afectar a la liquidez de la institución universitaria.

7.2.3. Riesgo en la fiabilidad de la información

Los riesgos que puedan afectar a la fiabilidad de la información de los contratos de investigación dependen de múltiples factores. En primer lugar, es preciso analizar aspectos relacionados con el procedimiento administrativo (prescripciones sobre el objeto del contrato, limitaciones a los sujetos de la relación contractual, obligaciones y responsabilidades, procedimiento formal de autorización, etc.) y con el régimen económico (determinación de los ingresos a percibir por valoración de los costes completos del servicio prestado, la distribución interna de los ingresos, la adscripción de los bienes recibidos, etc.); en segundo lugar, se hace necesario valorar si existe la necesidad y/o obligatoriedad de elaborar información consolidada; y, finalmente, se requiere determinar la naturaleza y adscripción de los ingresos de la actividad convencional.

– PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO Y SISTEMA DE AUTORIZACIÓN

El marco normativo básico de los contratos de investigación viene definido en el artículo 11 de la Ley de Reforma Universitaria, en el que se establece que *“los Departamentos y los Institutos Universitarios, y su profesorado a través de los mismos, podrán contratar con entidades públicas y privadas, o con personas físicas, la realización de trabajos de carácter científico, técnico y artístico, así como el*

desarrollo de cursos de especialización. Los estatutos de las Universidades establecerán el procedimiento para la autorización de dichos contratos y los criterios para la afectación de los bienes e ingresos obtenidos”.

Fieles a este mandato, las universidades vienen prestando una atención más o menos exhaustiva sobre el procedimiento a seguir a través de sus estatutos que, por otra parte, algunas universidades han desarrollado a través de reglamentos con el propósito de responder con mayor eficacia a la complejidad e incipiente crecimiento de los contratos de investigación¹⁴¹. El alcance y contenido de estas normas internas contienen, además del régimen económico de afectaciones de bienes e ingresos, prescripciones sobre el objeto del contrato y sobre los sujetos de la relación contractual (contratante y contratados), así como del procedimiento formal de autorización.

Por lo que respecta a las prescripciones sobre el objeto del contrato, la universidad puede negar¹⁴² todos aquellos trabajos que no revistan de un adecuado nivel de calidad¹⁴³, incida negativamente en la labor docente, suponga algún tipo de

¹⁴¹ A título ilustrativo, puede verse el estudio de Soriano y Cabezas (1999) sobre el Reglamento de Contratos de Investigación de la Universidad Carlos III.

¹⁴² El artículo 4 del Real Decreto 1303/1984 enuncia los supuestos en los que podrá negarse la compatibilidad: “a) Cuando los trabajos o los cursos de especialización no tengan el nivel científico, técnico o artístico exigible al profesorado universitario; b) Cuando la realización de los trabajos o la participación en los cursos de especialización puedan ocasionar un perjuicio cierto a la labor docente, o cuando impliquen actuaciones impropias del profesorado universitario; c) Cuando el tipo de trabajo objeto del contrato esté atribuido exclusivamente a determinados profesionales en virtud de disposición legal y el profesorado contratante carezca del título correspondiente; d) Cuando las obligaciones contraídas en el contrato, impliquen de hecho, la constitución de una relación estable”.

¹⁴³ La evaluación de calidad y el control económico-financiero de los contratos de investigación es una exigencia de las universidades en la medida que repercute en la imagen que proyecta hacia su entorno. En este sentido, el artículo 152 de los Estatutos de la Universidad de las Palmas de Gran Canaria, señala: “1. La Junta de Gobierno establecerá una comisión de seguimiento que presidirá el Rector o la persona en quien delegue, y que estará encargada de realizar el control y supervisión de los convenios y contratos que se formalicen. Dicha comisión habrá de velar por el cumplimiento de las condiciones de ejecución pactadas, la calidad de los resultados alcanzados y la correcta asignación de los fondos ingresados. 2. De acuerdo con los criterios aprobados por la Junta (continúa...)”

intrusismo laboral o esconda una relación laboral permanente¹⁴⁴. Lógicamente, los responsables universitarios harán uso de esta capacidad negadora de forma excepcional y por evidente extralimitación del profesor, habida cuenta de que algunos de estos preceptos son conceptos jurídicos indeterminados.

La Ley de Reforma Universitaria ha optado preferentemente por un esquema de dedicación a tiempo completo para su personal docente, admitiendo cualquier dedicación compatible siempre y cuando, entre otros requisitos, no constituya una relación estable y sea respetuoso con los preceptos establecidos en los respectivos estatutos universitarios. De no ser así, se estaría condenando a los profesores y, por ende, a la universidad a vivir de espaldas a la realidad económica y social en la que se circunscribe. Así mismo, se admiten diversas entidades contratantes¹⁴⁵ (Rector, departamentos, institutos universitarios, profesor a tiempo completo y parcial), siendo habitual que la responsabilidad del contratante se vincule con la cuantía e interés social u organizativo del contrato¹⁴⁶.

¹⁴³(...continuacion)

de Gobierno, el Rector podrá establecer mecanismos de evaluación de los resultados alcanzados por los trabajos al amparo de convenios y contratos y en aras de mantener el prestigio de la ULPGC".

¹⁴⁴ En ningún caso, los trabajos realizados por el profesorado pueden vulnerar lo estipulado en los artículo 11 y 12 de la Ley 53/1984, de 26 de diciembre, de Incompatibilidades del personal al servicio de las Administraciones Públicas, y las disposiciones del Real Decreto 598/1985, de 30 de abril, de Incompatibilidades del personal al servicio de la Administración del Estado, de la Seguridad Social y de Organismos y Empresas dependientes, referidas al ejercicio de actividades privadas. Así mismo, la autorización concedida por la universidad tiene carácter singularizado para el desarrollo de un trabajo específico y nunca se entenderá concedida la compatibilidad estipulada en el artículo 14 de la Ley 53/1984 para el desarrollo de actividades privadas.

¹⁴⁵ El artículo 150.1 de los Estatutos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria señala que *"Los convenios y contratos podrán ser firmados, según los casos, por el Rector o persona en quien delegue, en nombre de la Universidad. Igualmente, podrán ser firmados por el Director del Departamento, Centro Docente, Instituto Universitario, Servicio General o Servicio Social, en nombre del órgano que dirige; y también por los profesores, en su propio nombre"*.

¹⁴⁶ Artículo 150.2 de los Estatutos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria señala: *"Corresponderá al Rector o persona en quien delegue la firma de estos convenios y contratos cuando en ellos concurra alguna de la siguientes circunstancias: a) Que superen el marco estricto de un Departamento, Centro Docente, Instituto Universitario, Servicio General o Servicio Social; b) Que de su incumplimiento se deriven responsabilidades para la Universidad de Las Palmas de Gran*
(continúa...)

Soriano y Cabezas (1999) consideran que los contratos suscritos por el Rector y directores de departamento o institutos son responsabilidad de la universidad, sin perjuicio de que pueda ejercer acción de regreso, mientras que los contratos firmados por los profesores en su nombre exonera a la institución universitaria de cualquier consecuencia adversa. Por su parte, Chaves y Arias (1996: 57) señalan que los contratos suscritos por el profesorado son responsabilidad de la universidad, en tanto que aquél actúa como órgano de la universidad y, por tanto, sus actos deben imputarse a ésta¹⁴⁷. Para estos autores, desde un plano teórico, todos los contratos pueden ser fuentes de responsabilidad patrimonial para la institución universitaria y, por ello, debe establecer un sistema de autorización que permita velar por el control de los contratos firmados por cualquier estructura organizativa de la institución universitaria. En esta línea, los investigadores pueden incurrir en responsabilidad disciplinaria en tanto no alcancen la autoridad preceptiva y condicionada de la universidad, a través del cual se garantice la compatibilidad para contratar, el límite máximo a percibir por cada profesor en cada contrato y el montante máximo a percibir por todos los contratos de investigación realizados en el año presupuestario¹⁴⁸, de acuerdo a los preceptos establecidos en el Real Decreto

¹⁴⁶(...continuacion)

Canaria; c) *Que su ejecución implique contratación temporal de personal; d) Que impliquen la transferencia a terceros de derechos sobre invenciones, diseños o modelos, programas de ordenador u otros resultados de la investigación; e) Que su importe total supere la cuantía establecida a tales efectos por la Junta de Gobierno; f) Que tengan una amplia trascendencia social*".

¹⁴⁷ El artículo 151 de los Estatutos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria advierte en su apartado d): "*En caso de que el contrato convenio incluya cláusulas de responsabilidad para la Universidad, deberá acompañarse, además, declaración del responsable o responsables científicos de los trabajos comprometiéndose a aceptar las responsabilidades derivadas del incumplimiento de contrato*".

¹⁴⁸ De acuerdo al Real Decreto 1930/1984, existe una doble limitación retributiva: a) **Limitación retributiva por contrato**: la cantidad contratada, una vez deducidos los gastos materiales y personales de realización, quedará limitada al 90% de aquella cantidad y, de exceder al quintuplo de los haberes mensuales de un catedrático de universidad en régimen de dedicación a tiempo completo, al 75% del exceso; b) **Limitación retributiva anual**: La cantidad percibida no podrá superar la resultante de incrementar en el 50% la retribución anual que pudiera corresponder a la máxima categoría docente académica en régimen de dedicación a tiempo completo por todos los conceptos (continúa...)

1930/1984, de 10 de octubre y modificado por el Real Decreto 1450/1989.

Los contratos que se encauzan al margen de este sistema de autorización, entre otros requisitos formales, no sólo pueden dar lugar a responsabilidades administrativas, fiscales y penales para el profesorado que los realiza¹⁴⁹, sino que, además, merman su imagen propia y la reputación institucional. En consecuencia, la carencia de control sobre posibles contratos orales o clandestinos reduce la capacidad financiera de la universidad y son fuente de posibles contingencias por responsabilidades¹⁵⁰.

B) RÉGIMEN PARA EL ESTABLECIMIENTO DE PRECIOS Y COSTES INDIRECTOS

En relación a los factores de tipo financiero, el precio privado pactado¹⁵¹ en el contrato debería ser, al menos, el coste completo que se prevea que la institución

¹⁴⁸(...continuacion)
retributivos contemplados en el reglamento de retribuciones del profesorado.

¹⁴⁹ Puede verse la Sentencia de 11 de enero de 1996, por la que el Tribunal Superior de Justicia de Cantabria confirma la Resolución del Rectorado por la que se impone una sanción de tres años de suspensión de funciones a un profesor por la comisión de dos faltas muy graves. En dicha sentencia se señala: “*el recurrente, sin solicitar la previa compatibilidad y al margen de todo control por parte de la Universidad, realizó los trabajos a que anteriormente se ha hecho referencia, y que constituyen una clara vulneración del régimen de incompatibilidades*”.

¹⁵⁰ Este problema no es exclusivo de la universidad española, tal y como constata Begg (1998: 69) en la universidad británica, sugiriendo que “[l]as fórmulas para repartir los ingresos industriales y comerciales entre los profesores universitarios, el departamento, la Facultad y la Universidad deben crear los estímulos necesarios para que todas las partes involucradas eviten llevar a cabo actividades “clandestinas” (ie. *Que los profesores universitarios vendan sus conocimientos “por propia cuenta”*).

¹⁵¹ El artículo 151 de los Estatutos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria se limita a señalar que el documento contractual que firmen las partes contratantes debe contener “*un presupuesto de los gastos previstos, incluyendo los destinados al mantenimiento de los aparatos y equipos técnicos, las contraprestaciones de los profesores universitarios y las partidas que quedarán a disposición de la Universidad y de los órganos afectados*”.

universitaria vaya a soportar¹⁵². De lo contrario se estaría produciendo una transferencia de renta de los partícipes en la financiación de la universidad a favor de los agentes económicos que demandan los contratos de investigación¹⁵³. “Una universidad que no efectúe una correcta imputación de costes y oferte productos de investigadores o formativos a bajo precio, probablemente está falseando la competencia a expensas de otras universidades más rigurosas en su contabilidad y control” (Chaves y Arias, 1996: 57), pudiendo incurrir en competencia desleal respecto a los agentes económicos del sector privado que concurren en la prestación del servicio (Arias, 1997: 170). Como es sabido, las universidades y sus profesores

¹⁵² En el Reino Unido, la NAO considera este problema como una de las causas principales del deterioro financiero de las Instituciones de Educación Superior, declarando que “*muy pocas instituciones parecen estar recuperando el coste total de la investigación apoyada comercialmente. Creemos que pudieran haber riesgos para la salud financiera de instituciones individuales [...] Esperamos que los contratos de investigación cobrados por las instituciones estén autofinanciados y el HEFC continúe supervisando los niveles de recuperación del coste. Puede haber buenas razones para aceptar contratos por debajo del coste total. Por ejemplo, la investigación puede ser de naturaleza genérica o de gran alcance, y de interés académico, llevado a las publicaciones. Sin embargo, para informar de tales opciones, las instituciones necesitan ser conscientes del coste incurrido*”. En Francia, la *Cour des Comptes* también se han pronunciado a favor de una mayor recuperación de los costes de la investigación en todas las entidades científicas y tecnológicas que utilicen coeficientes de retención arbitrarios y simbólicos, resaltando que “*es indispensable una reflexión organizada sobre los fundamentos y los tipos de referencia para los gastos de gestión efectuados [...] En efecto, los gastos de gestión excesivos es el argumento de numerosos laboratorios e investigadores para tener recursos en las asociaciones que, con gastos de gestión artificialmente minorados, recogen recursos contractuales que salen del circuito de los contables públicos, y los administran en condiciones mal controladas*”. El auditor General de Canadá, en su informe de 1994, se manifestó sobre el escaso rigor de los organismos públicos de investigación sobre el cumplimiento de los plazos fijados y los grandes defectos de control financiero, encontrando lagunas en los métodos de establecimiento de precios y costes, señalando que “*la mayor parte de laboratorios que hemos examinado no conocían todos los costes de sus actividades. De igual forma, si ciertos organismos han establecido precios normalizados por los servicios externos, excluyen a veces importantes elementos del coste como el material, los equipos informáticos y otras instalaciones. Igualmente, cuando hay una tarifa de servicios externos, no se respeta siempre [...] En el caso de proyectos internos, los gestores no disponen de datos sobre los costes que pueden controlar. Por ejemplo, el tiempo que los científicos y otros empleados consagran a los proyectos no era siempre consignado adecuadamente. La ausencia de datos fiables sobre los costes de las actividades limita la capacidad de los gestores para evaluarlos*” (Arias, 2000: 134).

¹⁵³ Begg (1998: 67) señala este problema con toda nitidez: “si la actividad destinada a la investigación universitaria dispone de 20 millones de libras (30 millones de ecus) y sólo un 5% de esos millones (1,5 m. de ecus) es una contribución a los gastos generales de la Universidad - los verdaderos costes de la investigación no se recuperan y la actividad investigadora - por tanto- es subvencionada con ingresos procedentes de otras fuentes (a menudo de la docencia)”.

quedan sometidos a la normativa sobre libre competencia¹⁵⁴ y no pueden actuar en colusión con otros entes públicos o privados, tal y como señala el artículo 15 del Real Decreto-Ley, de 7 de junio de 1996, en los siguientes términos: “*serán de aplicación a las situaciones de restricción de competencia que se deriven del ejercicio de otras potestades administrativas o sean causadas por la actuación de las Administraciones públicas, los entes públicos o las empresas públicas sin dicho amparo legal*”¹⁵⁵. En este sentido, parece razonable que la universidad observe si la financiación recibida en el contrato presenta una disparidad respecto a los precios de mercado¹⁵⁶, siendo imprescindible determinar el coste de los proyectos de investigación, problemática que actualmente no están realizando la mayoría de las universidades públicas españolas.

Sin embargo, como ya hemos señalado, la mayoría de universidades actualmente no disponen de sistemas que aporten información sobre el coste de la investigación y, en su defecto, se ha generalizado un sistema que computa un porcentaje de retención (*overhead*) sobre parte de los costes directos al proyecto de investigación. De esta forma, las universidades vienen regulando que un porcentaje de los ingresos

¹⁵⁴ Como señalan Soriano y Cabezas (1999:153), “*si resulta que, obligada por las circunstancias [...] resultase que se factura precios muy bajos en comparación con el mercado de servicios de referencia, podría incurrir que nos encontraríamos ante el supuesto de venta con pérdida que desacredite al resto de los competidores [...] De esta forma, si entra a su vez, la universidad en el mercado de los servicios compitiendo con firmas privadas, automáticamente puede producir un “efecto desplazamiento” del resto de las firmas privadas que solamente podrán continuar subsistiendo en el sector si demuestran que sus datos y juicios son de mayor o mejor calidad. Es decir, forzando a demostrar que las opiniones y juicios de la universidad están equivocados o disminuidos o falseados [...] En definitiva pues, si es la propia universidad, todos los principios propios de la conducta pública de las acciones administrativas, habrán de aplicarse. Su posición en el mercado debe continuar siendo institucional, imparcial, independiente, objetiva y neutra. Los productos que ofrezca en el mercado han de servir a una parte y a su contraria. Debe ofrecer todos los argumentos, sin omisión de ninguno que perjudique incluso al propio peticionario, y debe hacerlos, en su caso, públicos*”.

¹⁵⁵ El amparo legal hace referencia a la exclusión expresa operada por Ley o Reglamento en aplicación de la Ley.

¹⁵⁶ Los estatutos de algunas universidades señalan que “*no se autorizará aquellos contratos que presenten una disparidad sustancial entre el precio de mercado y el precio del trabajo que sea preciso realizar*” (Artículo 128.12 de los estatutos de la Universidad de Islas Baleares)

recibidos se destinen a cubrir los costes indirectos soportados por la institución, tanto a nivel institucional como departamental, destinando el resto a cubrir parte de los costes directos del contrato de investigación¹⁵⁷.

En el caso de la ULPGC, la FULP detrae un 10% de la remuneración del personal académico en concepto de “beneficios departamentales”¹⁵⁸, un 5% del presupuesto total por uso de equipos y/o instalaciones universitarias¹⁵⁹ y un 5% sobre el presupuesto total por la gestión de intermediación realizada por la Fundación Universitaria de Las Palmas. Como puede observarse en el cuadro 37, el sujeto

¹⁵⁷ Rodrigo y Villarroya (2000) recientemente han realizado un trabajo sobre los costes indirectos de la investigación en cuarenta y siete universidades españolas, llegando a las siguientes conclusiones sobre los hábitos en la fijación de costes indirectos. En primer lugar, pudieron comprobar que 44 universidades (94%) fijan una tasa para el cálculo de los costes indirectos, mientras que las restantes no consideran los costes indirectos en sus procesos de presupuestación. Aproximadamente un 84% de las universidades aplican la tasa sobre el total del presupuesto, mientras que un 16% de las instituciones objeto de estudio excluyen, total o parcialmente, algunos conceptos (adquisición de bienes inventariables, subcontrataciones, personal contratado, retribuciones extraordinarias) y, por otra parte, un 89% de las universidades se decantan por una tasa fija, mientras que un 11% utilizan criterios dispares (variable un función del importe del contrato, disciplina científica, etc.). En síntesis, este autor viene a concluir que un 93% de las universidades demuestran fijar la tasa de costes indirectos sobre el presupuesto total del presupuesto del contrato.

¹⁵⁸ De acuerdo al artículo 153.3 de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria “5. *Los fondos generados por convenios y contratos que queden a disposición de Departamentos, Centros Docentes, Institutos Universitarios, Servicios Generales o Servicios Sociales habrán de ser destinados a la dotación de medios, a la promoción de la investigación, a la mejora de la calidad docente y a la difusión de la oferta científico-tecnológica a la sociedad, de acuerdo con los criterios que a tales efectos establezca la Junta de Gobierno y los procedimientos que los Departamentos y unidades afectadas determinen*”.

¹⁵⁹ El artículo 153 de los Estatutos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria señala: “1. *Un 5% del total de los fondos ingresados, se transferirá directamente a los fondos generales de la Universidad para compensar el uso de equipos y/o de instalaciones que requiere la realización de los trabajos o actividades contratadas.* 2. *El resto de los fondos se distribuirá de acuerdo con las siguientes prioridades: a) Una parte será destinada a sufragar la totalidad de los gastos materiales y de personal que conlleve la realización de los trabajos o actividades contratadas, entre los que se incluirá la adquisición de material inventariable y fungible, el mantenimiento y reparación de los aparatos y equipo utilizados, las retribuciones a personal contratado, becados o colaborador ajeno a la Universidad, así como los complementos a personal técnico y de administración y de servicios, la contratación de servicios externos, los gastos de viaje, y otros gastos análogos.* b) *Otra parte estará a disposición del Departamento, Centro Docente, Instituto Universitario y Servicios Generales o Servicios Sociales correspondiente, con el fin de incrementar sus fondos propios.* c) *La parte restante será destinada a la remuneración del personal académico como contraprestación económica por la realización de los trabajos o actividades derivadas del cumplimiento del convenio o contrato*”.

contratante determina las necesidades adicionales del contrato, cuantificando los recursos financieros que se precisan para cubrir nuevas inversiones y gastos corrientes directamente asociados al contrato de investigación ($A1 + \dots + A8$). La retribución del personal académico y los beneficios departamentales se determinan a partir de una retribución teórica del personal académico (C), mientras que la tasas a favor de los servicios generales y de la Fundación Universitaria se concretan a partir del presupuesto total (P).

Estas retenciones que, teóricamente vienen a cubrir los costes indirectos relacionados con el contrato de investigación, presentan, al menos, los siguientes inconvenientes:

- La divergencia entre las retenciones y los costes indirectos, calculados conforme a las pautas conceptuales de la contabilidad del ámbito interno¹⁶⁰, perjudica a la universidad. En supuesto de ser inferiores, merma la situación financiera de la universidad¹⁶¹ y, en caso contrario, el precio privado fijado en el contrato de investigación es menos competitivo que otras instituciones más rigurosas en la determinación de sus costes. Lógicamente, la sistematización y extensión del cálculo correcto de los costes permite una situación ideal para la recuperación de los costes totales de la investigación

¹⁶⁰ “*La Universidad en general nunca calcula costes y carece de un sistema de contabilidad analítica, al contrario, trabaja con gastos u obligaciones reconocidas [...] La tasa se fija en los Estatutos o en las Normativas específicas que los desarrollan, lo cual indica que la decisión sobre la tasa a aplicar suele ser más política que contable*” (Rodrigo y Villarroya, 2000: 436).

¹⁶¹ Las tasas de costes indirectos utilizadas por las Universidades españolas son muy reducidas, presumiblemente inferiores a la realidad. En este sentido, Rodrigo y Villarroya (2000: 438) afirma que, si bien no se ha realizado un estudio serio sobre de los costes de investigación en una muestra de empresas españolas, “no es arriesgado aventurar que los caculos de los costes aplicados están muy por debajo de la realidad”. Un estudio realizado sobre una muestra de universidades australianas verifica que la tasa de costes indirectos se eleva al 125% sobre los costes de personal para los trabajos llevados a cabo en los laboratorios y para los trabajos que no utilizando los laboratorios la tasa se reduce a un 92%. Un estudio similar se ha realizado sobre universidades canadienses llegando a una tasa negociada máxima del 65% sobre los costes de personal -incluyendo las cargas sociales-, un 30% en el caso de trabajos llevados a cabo fuera del campus y un 2% sobre los costes de viajes. Según la Asociación de Universidades y *Colleges* canadienses, la aplicación de este sistema supone un promedio de una tasa del 48,5% de los costes directos totales (Rodrigo y Villarroya, 2000: 439).

- contrata y posiciona a la universidad en el mercado de forma coherente y leal.
- Los beneficios departamentales sólo se cuantifican si se contrata a personal de la propia universidad -en ningún caso cuando se contrata a personal ajeno a la misma-.
 - Las tasas por uso de equipos y/o instalaciones se determina sobre el presupuesto total¹⁶², con independencia del consumo real que pueda ser afectado al proyecto de investigación.
 - La tasa de gestión otorgada a la FULP se determina sobre el presupuesto total, sin considerar los servicios efectivos que presta en cada contrato de investigación. Pueden existir contratos de cuantía importante con una tramitación administrativa reducida y viceversa.

¹⁶² La tasa por uso de equipos y/o instalaciones universitaria no se aplica cuando la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria contrata a su propio personal académico a través de la Fundación de la Universidad de Las Palmas.

Cuadro 37. Presupuestación de los proyectos de investigación

Fuente: Fundación Universitaria de Las Palmas

GASTOS PRESUPUESTARIOS DEL PROYECTO	CÁLCULO	GRUPO	PRESUPUESTO
0100 Adquisición de material inventariable		A1	
0200 Adquisición de material fungible		A2	
1800 Mantenimiento y reparación de equipos de la ULPGC		A3	
0600 Personal contratado ajeno a la ULPGC		A4	
1900 Personal técnico y de administración y servicios de la ULPGC		A5	
0300 Contratación de servicios externos		A6	
0400 Dietas y gastos de viaje		A7	
0500 Otros gastos		A8	
TOTAL GRUPO A	$A1 + \dots + A8$	A	
0700 Remuneración a personal académico de la ULPGC	$C \times 90\%$	C1	
0800 Beneficios departamentales	$C \times 10\%$	C2	
TOTAL GRUPO C	$C1 + C2$	C	
1000 Tasa por uso de equipos y/o instalaciones universitarias (5%)	$P \times 5\%$	D	
0900 Tasa de gestión de la FULP (5%)	$P \times 5\%$	E	
TOTAL GRUPOS A, B, C, D, y E	$A+B+C+D+E$	BI	
1100 Impuestos	Incluido	$P \times 4,5/104,5$	F
	No Incluido	$BI \times 4,5$	
2000 Fondos generados por el proyecto	$P - (A+B+C+D+E+F)$	B	
PRESUPUESTO TOTAL	$A+B+C+D+E+F$	P	
0511 Transferencia a equipos nacionales e internacional de Inv.			

C) UNIDAD DE DECISIÓN Y NECESIDAD DE INFORMACIÓN CONSOLIDADA

La vinculación entre la ULPGC y la FULP se concreta a través de convenios de colaboración, sin que tales relaciones puedan ser consideradas como contratos administrativos o privados¹⁶³. Lo cierto es que la actividad convencional se caracteriza por una falta de regulación y clarificación jurídica que provoca situaciones singulares en cada Universidad pública. Así, en el Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, se señala claramente que quedan fuera del ámbito de dicha ley, los convenios de colaboración de administraciones públicas entre sí (artículo 3.1.c) y los convenios de colaboración que celebre una administración con personas físicas o jurídicas sujetas al derecho privado, siempre que el objeto de estos últimos no esté comprendido en los contratos regulados por dicha ley o por normas administrativas especiales (artículo 3.1.d).

Algunos autores han visto en esta exclusión el peligro de la posible *“utilización espúrea de los convenios para eludir los rigores de la contratación administrativa, máxime cuando los objetos de aquellos convenios coincidan con los que constituyen los habituales en la contratación administrativa y privada que realizan las administraciones universitarias, e incluso, con cierta contratación realizada al*

¹⁶³ La actividad convencional no constituye una gestión indirecta de servicios públicos, tal y como se deduce en el apartado 1 del artículo 155 del Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, en la que se indica: *“La Administración podrá gestionar indirectamente, mediante contrato, los servicios de su competencia, siempre que tengan un contenido económico que los haga susceptibles de explotación por empresarios particulares. En ningún caso podrán prestarse por gestión indirecta los servicios que impliquen ejercicio de la autoridad inherente a los poderes públicos”*, ni lógicamente se corresponde con las modalidades definidas en el artículo 156: la *Concesión*, por la que el empresario gestionará el servicio a su riesgo y ventura; la *Gestión interesada*, en cuya virtud la Administración y el empresario participarán en los resultados de la explotación del servicio en la proporción que se establezca en el contrato; el *Concierto* con persona natural o jurídica que venga realizando prestaciones análogas a las que constituyen el servicio público de que se trate; y, finalmente, la *Sociedad de economía mixta* en la que la Administración participe por sí o por medio de una entidad pública, en concurrencia con personas naturales o jurídicas.

amparo del artículo 11 LRU, en que una parte sea una universidad y la otra una administración pública” (Quintana: 1998, 26). Así mismo, existe una opinión generalizada de que el ordenamiento jurídico administrativo no ofrece un marco suficiente para operar con la eficacia y celeridad que se exige a las universidades públicas, lo que ha potenciado la utilización de los convenios de colaboración como mecanismo que permite regir algunas actividades complementarias por derecho privado. En este sentido, López (2001: 7) señala que las Universidades no han sabido utilizar las opciones de autoorganización interna definida en la Ley de Reforma Universitaria para realizar una gestión ágil y competitiva¹⁶⁴, pues “desafortunadamente, no han sido, prácticamente, utilizadas al clonarse estructuras administrativas y las formas de actuación, incluso en las universidades creadas tras la aprobación de la Ley de Reforma Universitaria, de las provenientes de los organismos autónomos en que se incluían las universidades¹⁶⁵”.

En este proceso de descentralización hacia figuras de derecho privado para regir servicios complementarios, lo cierto es que las universidades han optado por la creación de fundaciones¹⁶⁶, bien mediante una aportación mayoritaria en la dotación

¹⁶⁴ La externalización de la gestión de la investigación y otras actividades complementarias fue valorada negativamente por el Programa Experimental de Evaluación de Calidad del Sistema Universitario, por la opacidad presupuestaria que supone el desvío de recursos financieros hacia fundaciones externas y porque denota una incapacidad de gestión del aparato administrativo de la Universidad (Pérez y Valverde, 1995: 95).

¹⁶⁵ En los primeros inicios, el fenómeno descentralizador se asocia a la dificultades de la gestión administrativa cuando la Universidad era un Organismo Autónomo, tomando como misión preparar contratos de investigación, facturar a las empresas y pagar al profesorado y proveedores de forma ágil (Arias, 1997).

¹⁶⁶ Partiendo de un concepto tradicional de fundación y poniendo el acento en su carácter de organización, la Ley 30/1994 expresa la posibilidad de que las personas jurídico-públicas puedan constituir fundaciones, salvo que sus normas reguladoras establezcan lo contrario (artículo 6.4). El proyecto de Ley de Universidad reconoce explícitamente esta posibilidad en el artículo 122. “*Las Universidades, para la promoción y desarrollo de sus fines institucionales, podrán crear, por sí solas o en colaboración con otras entidades públicas o privadas, fundaciones u otras personas jurídicas de conformidad con la legislación general aplicable. La dotación fundacional y cualesquiera otras aportaciones al patrimonio de las entidades que prevé el párrafo anterior, que se hicieren con cargo a los presupuestos de la Universidad, quedarán sometidas a las normas que a tal fin establezca la Comunidad Autónoma*”.

inicial (Fundaciones Generales), bien a través de una aportación minoritaria con otras entidades privadas (Fundaciones Universidad-Empresa). Es de interés dejar constancia al respecto que las fundaciones se caracterizan por la existencia de un patrimonio adscrito a un fin, sin que existan propietarios, en tanto que se establece una separación de los bienes del fundador y de los de la fundación e impidiéndose, por tanto, todo reparto de renta o principal¹⁶⁷ hacia los fundadores (Sánchez, 1990: 47).

De acuerdo a la dicotomía anteriormente señalada, la FULP puede ser catalogada como una Fundación Universidad-Empresa si valoramos la baja representación institucional que ostenta la Universidad en el Patronato y en el Consejo Ejecutivo y, fundamentalmente, teniendo en cuenta que la creación de la FULP antecede a la fundación de la ULPGC, siendo aquélla impulsora de ésta y no viceversa. En este sentido, nos encontramos ante una institución que difícilmente puede ser integrada en el sector público, pues la administración universitaria carece de control organizativo, así como de responsabilidad política y financiera¹⁶⁸ sobre las

¹⁶⁷ Tiene interés destacar lo previsto en el artículo 31 de la Ley 30/1994, pues las fundaciones podrán prever en sus Estatutos o cláusulas fundacionales que los bienes y derechos resultantes de su liquidación sean destinados a entidades públicas, de naturaleza no fundacional, que persigan fines de interés general.

¹⁶⁸ De acuerdo al convenio de colaboración entre la ULPGC y la FULP, por el que se crea y regula el funcionamiento del Servicio de alojamiento universitario (SAU), para cada ejercicio económico, se confeccionará un presupuesto de ingresos y gastos previstos, determinando las actividades a realizar y la cuantificación de los recursos financieros, incluyendo los costes de personal asignados a dicho servicio. Cuando los ingresos procedentes de los residentes, además de las aportaciones de organismos públicos y privados para este fin, son superiores a los gastos liquidados, entonces la ULPGC queda obligada a reintegrar el importe de dicho déficit a la FULP. En el supuesto de existir superávit presupuestario, la FULP recibe un veinte por ciento que destinará a actividades de apoyo a los estudiantes, reservando el ochenta por ciento restante en “*la cuenta del Servicio para invertirlo en reposición de activos y mejora de la calidad de los alojamientos universitarios*”. Así mismo, la FULP percibe un tres por ciento sobre el total de recursos gestionados por su intervención en la gestión administrativa y contable, así como por la gestión de las residencias al asumir responsabilidades en actividades de *back office* y *front office* de las instalaciones, organización de actividades de promoción de alojamientos y convocatoria anual de admisión de residentes para cada periodo lectivo.

De todo lo expresado en el párrafo anterior, se desprende que el presupuesto de ingresos de la ULPGC no contempla cantidad alguna en referencia a los servicios de alojamientos, al cederse su gestión y
(continúa...)

actividades realizadas por la fundación¹⁶⁹.

La FULP es una unidad económica que constituye una unidad de financiación, de decisión, de producción, etc. enmarcada en una unidad jurídica independiente de la ULPGC. No obstante, ambas instituciones conforman una unidad de decisión colegiada que, con independencia de cuál haya sido la vía por la que se ha conseguido, puede ser susceptible de someterse a procesos de consolidación. Esta unidad de decisión colegiada no se sustenta en el intercambio de participaciones financieras¹⁷⁰ o en la ostentación de derechos de voto, sino que se fundamenta en la participación de órganos colegiados y unipersonales de la Universidad en la actividad ordinaria de la Fundación, así como por la importancia relativa de la gestión convencional sobre la totalidad de los fondos (véase cuadro 38).

¹⁶⁸(...continuación)

administración a la FULP. Ello no quiere decir que los riesgos sean nulos al asumir la responsabilidad financiera sobre posibles déficits presupuestarios.

¹⁶⁹ De acuerdo a López (2001: 15), las Fundaciones Generales deben asumir las normas y principios básicos de publicidad, transparencia y control que le son aplicables al resto de las entidades integrantes en el sector público y, por tanto, sujetas a los principios de igualdad, mérito y capacidad de selección del personal y, posiblemente, a la actividad contractual mediante procedimientos de contratación pública. Bajo esta óptica, quedarían totalmente sujetos a la fiscalización de los órganos de control externo y sería preciso incluir los presupuestos y correspondientes liquidaciones en los presupuestos de sus Universidades matrices.

¹⁷⁰ En aras de evidenciar la presunción de la unidad de decisión, y dada la inexistencia e imposibilidad de participaciones financieras, pudiera argumentarse que ésta depende de la aportación realizada por la universidad en la dotación inicial de la fundación, entendiéndose que si ésta es mayoritaria, quedaría adscrita a la misma. La consistencia de tal posibilidad se justifica en la medida que la atribución mayoritaria lleva aparejada la determinación de la finalidad de tales fondos, así como de los recabados por la Fundación a lo largo de su existencia, de tal forma que la actividad ordinaria de ésta quede sujeta a la decisión inicial de su principal promotor. Este parece ser el razonamiento realizado por la Cámara de Comptos de Navarra en su informe de fiscalización en 1998 sobre la Universidad Pública de Navarra (UPNA), al señalar que *“la Fundación Universidad-Empresa es un ente de titularidad pública y naturaleza jurídico-privada, sujeta al derecho privado en disciplinas como la civil, mercantil y laboral, entre otras. Sin embargo, al estar constituida, gobernada y dotada por ente público como la UPNA, cumplir fines de interés general y estar acogida precisamente por ello, a un régimen fiscal especial, [...], debe estar sujeta también a una serie de principios y exigencias de publicidad, transparencia, gestión financiera responsable, rendición de cuentas y control, propios de los entes integrantes del sector público y sus estados contables y financieros debieran formar parte de los de la UPNA”*.

Cuadro 38. Titularidad de los fondos gestionados por la FULP

Fuente: Web institucional de la FULP

Titular	1999		1998	
	Miles ptas.	%	Miles ptas.	%
ULPGC	849644	75,8%	885951	83,2%
ICCM	135097	12,1%	55533	5,2%
FULP (proyectos propios)	136178	12,1%	123296	11,16 %
Total	1120918	100%	1064779	100%

La consideración de la ULPGC y la FULP como una unidad de decisión colegiada, lleva aparejada la necesidad de elaborar cuentas anuales consolidadas representativas de la realidad económica de dicha unidad de decisión¹⁷¹, bajo la presunción de que éstas ofrecerán una información más válida y representativa del conjunto que la derivada de las cuentas anuales individuales de cada sociedad (teoría económica o teoría de entidad), o que permite mejorar o ampliar la información individual de la entidad principal (teoría financiera o teoría de la extensión).

Esta necesidad informativa es manifiesta al depositarse en la Fundación gran parte de los recursos propios que, por el establecimiento de convenios de colaboración, son impulsados por la Universidad pero no quedan integrados en la información emanada en cuentas anuales. Así, en el contrato-programa, firmado en mayo de 2001 entre la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias y la ULPGC, se advierte que ésta se compromete a *“reflejar en sus presupuestos anuales las aportaciones y demás recursos programados en este contrato-programa, consolidando los presupuestos ordinarios con los de aquellos entes participados por la Universidad o de aquellos servicios universitarios gestionados por instituciones en la que la Universidad participe, siempre que ello fuese legalmente viable”*.

¹⁷¹ La necesidad no siempre coincide con la obligación de consolidar, pues las normas hacen corresponder dicho requerimiento con la existencia de grupo consolidable. En este sentido, el legislador señala los supuestos taxativos para la determinación de un grupo consolidable que no abarcan toda la casuística existente en la economía actual. Por tanto, el uso de una definición formal, no sustantiva, provoca la presencia de grupos de hecho y grupos de derecho (Túa, 1996).

El contrato-programa es consciente de que existen dificultades para lograr un adecuado soporte jurídico, especialmente si se desea que el proceso de consolidación tenga carácter obligatorio, aunque en el planteamiento subyace la necesidad de elaborar información que permita enjuiciar con amplitud y coherencia la realidad económico-financiera de la ULPGC.

Por otra parte, es necesario resaltar la complejidad técnica de integrar modelos contables diferenciados, pues la Fundación debe elaborar su información contable de acuerdo a los preceptos establecidos en el Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, por el que se regula el Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines de lucro y las normas de información presupuestaria de estas entidades, mientras que la Universidad formula su información externa de acuerdo a las normas y principios contables del Sector Público.

Como ya hemos indicado, la FULP tiene personalidad jurídica propia y plena capacidad de obrar, rigiéndose por sus Estatutos, por las normas que para su interpretación y desarrollo establezca su Patronato y, en lo no previsto, por lo dispuesto en la Ley 2/1998, de 6 de abril de Fundaciones Canarias, y supletoriamente, por lo establecido en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, así como el Reglamento que la desarrolla y demás disposiciones concordantes que le sean de aplicación (Artículo 2 de los Estatutos de la FULP). La Ley 2/1998, siguiendo de forma fiel el literal del artículo 23 de la Ley 30/1994, determina que las fundaciones de su ámbito territorial quedan obligadas a la elaboración de cuentas anuales¹⁷² que permita dar publicidad suficiente sobre el

¹⁷²“1. Con carácter anual el Patronato de la fundación confeccionará el inventario, el balance de situación y la cuenta de resultados, en los que consten de modo cierto la situación económica, financiera y patrimonial de la fundación y elaborará una memoria expresiva de las actividades fundacionales así como del exacto grado de cumplimiento de los fines fundacionales y de la gestión económica. La memoria especificará además las variaciones patrimoniales y los cambios en sus órganos de gobierno, dirección y representación. 2. Igualmente, el órgano de
(continúa...)”

cumplimiento los objetivos y actividades desarrolladas, las cuales serán objeto de auditoría externa¹⁷³ y rendidas ante el Patronato de Fundaciones de Canarias¹⁷⁴. Así mismo, deberán ajustarse a lo dispuesto en el Código de Comercio cuando realicen directamente actividades mercantiles o industriales, en cuyo caso, deberá publicarse en el «Boletín Oficial de Canarias» un extracto de la memoria anual de actividades que contenga el resumen del inventario-balance y de las actividades¹⁷⁵.

Si bien es cierto que el Real Decreto 776/1998 incorpora al ordenamiento jurídico una norma contable aplicable con carácter general a las entidades sin fines de lucro, su obligatoriedad recae exclusivamente en las *fundaciones de ámbito estatal* (artículo 3), por lo que se precisa de la oportuna disposición para que recaiga la obligatoriedad sobre las fundaciones de ámbito territorial. No obstante, el Real Decreto 776/1998 constituye un claro referente para todas las fundaciones, al tiempo que puede ser obligatorio para aquellas fundaciones sujetas al impuesto sobre sociedades, habida cuenta de quedan sometidas al código de comercio y, consecuentemente, a las respectivas adaptaciones del Plan General de Contabilidad y resoluciones que emita

¹⁷²(...continuacion)

gobierno de la fundación practicará la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior” (Artículo 25 de la Ley 2/1998).

¹⁷³ “*Se someterán a auditoría externa, con cargo a los fondos propios de la fundación, las cuentas de las fundaciones en las que concurran en la fecha de cierre del ejercicio, durante dos años consecutivos, al menos dos de las siguientes circunstancias: a) Que el total de su patrimonio supere los cuatrocientos millones de pesetas. b) Que el importe neto de su volumen anual de ingresos sea superior a cuatrocientos millones de pesetas. c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a cincuenta. También se someterán a auditoría externa aquellas cuentas que, a juicio del Patronato de la fundación o del Protectorado de Fundaciones Canarias, y siempre con relación a la cuantía del patrimonio o el volumen de gestión, presenten especiales circunstancias que así lo aconsejen*” (Artículo 25.3.de la Ley 2/1998).

¹⁷⁴ “*Se presentarán al Protectorado de Fundaciones Canarias dentro de los seis primeros meses del ejercicio siguiente. Los informes de auditoría se presentarán en el plazo de tres meses desde su emisión. El Protectorado de Fundaciones Canarias, una vez examinados y comprobada su adecuación a la normativa vigente, procederá a depositarlos en el Registro de Fundaciones de Canarias. 5. Asimismo, el Patronato elaborará y remitirá al Protectorado de Fundaciones Canarias en los últimos tres meses de cada ejercicio el presupuesto correspondiente al año siguiente acompañado de una memoria explicativa*” (Artículo 25.4.de la Ley 2/1998).

¹⁷⁵ Estas obligaciones contables son recogidas con idéntica redacción en los Estatutos de la FULP en el capítulo destinado a regular el régimen económico de la institución (artículos 15 a 19).

el Instituto de contabilidad y Auditoría de Cuentas¹⁷⁶.

D) NATURALEZA Y ADSCRIPCIÓN DE LOS INGRESOS DERIVADOS DE LA ACTIVIDAD CONVENCIONAL

Al margen de la complejidad inherente en los procesos de consolidación de entidades jurídicamente independientes con regímenes contables diferenciados, es menester analizar la naturaleza y adscripción contable de la realidad económico-financiera que se deriva de la actividad convencional, especialmente cuando la carencia de una normativa al respecto posibilita la proliferación de prácticas contables singulares en cada una de las entidades intervinientes.

En los contratos de investigación suscritos por el profesor a su nombre, Soriano y Cabezas (1999: 148) resaltan que el precio recibido constituye un ingreso público de la universidad por tres razones: *“en primer lugar por lo manifestado en los debates parlamentarios por el señor Pérez Royo en el sentido de que los contratos del artículo 11 de la LRU no fomentarían la privatización de la universidad, ya que estos ingresos irían a parar a los presupuestos de la universidad. En segundo lugar la terminología empleada en el propio precepto cuando habla de “afectación” de estos ingresos lo que sin duda se refiere a una connotación pública. Y en tercer lugar porque se entiende que estos contratos no son personales en sentido estricto, sino institucionales en función de que, a pesar de que contrate el profesor éste necesita de autorización por el departamento o instituto, y que es precisamente su condición de profesor lo que lo provoca”*.

¹⁷⁶ Este es el parecer de la Comptos de Navarra cuando señala: *“[s]in perjuicio de cualquier otra interpretación, esta fundación estaría sometida al Plan General de Contabilidad de la empresa privada, R. D. 1643/1990. No obstante, por Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, se aprobaron las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y las normas de información presupuestaria de estas entidades. Esta última norma es la que pretende aplicar la fundación para el ejercicio [...] Recomendamos adaptar el régimen contable presupuestario de la Fundación a los requerimientos del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines de lucro”*.

Pudiera argumentarse que los contratos suscritos por los profesores a su nombre no deben ser reconocidos en el sistema de información contable de la universidad cuando el profesor asume directamente las obligaciones contraídas con el agente económico externo y exonere a la institución universitaria de cualquier tipo de responsabilidad. Entendemos que esta alternativa carece de sustento jurídico, ya que el profesor actúa como una estructura organizativa especial de la universidad que suscribe un contrato a título institucional. Por tanto, los ingresos y gastos deben ser reconocidos en el sistema contable de la universidad, al margen de que ésta admita que los investigadores estén habilitados a realizar pagos directos mediante la utilización de cuentas corrientes específicas¹⁷⁷.

Así mismo, la colaboración de un ente externo en la gestión económica de los contratos de investigación tampoco debe tener incidencia sobre la naturaleza presupuestaria de los ingresos recibidos por la universidad¹⁷⁸. Esta consideración es seguida por Consello de Contas de Galicia en el informe de auditoría de 1992 sobre la Universidad de Santiago de Compostela al señalar¹⁷⁹: “*Los ingresos y gastos*

¹⁷⁷ Los artículos 10 y siguientes del Reglamento de la Universidad Carlos III advierten que los ingresos obtenidos por los contratos de investigación, como regla general, se ingresarán en las cuentas de la universidad, salvo cuando el profesor actúa a título individual en contratos con otras universidades o centros públicos de investigación, o cuando el profesor suscribe el contrato a su propio nombre y pacte el pago directo. En este caso el profesor debe comunicar la OTRI o Estudio Jurídico -centro propio-, según corresponda, y estos notificarlo a la aplicación presupuestaria correspondiente (Soriano y Cabezas, 1999: 151).

¹⁷⁸ La naturaleza pública de los ingresos derivados de los contratos a los que hace referencia el artículo 11 de la Ley de Reforma Universitaria, también es compartida por miembros del Tribunal de Cuentas señalando que “[e]n los últimos años se ha acudido a la modalidad de la “gestión delegada”, a realizar por personas jurídicas participadas por la Universidad, para tramitar estos ingresos. Dicha forma de gestión no debe entenderse como un cambio de la naturaleza pública de estos ingresos” (Villegas, 1998: 318).

¹⁷⁹ El Consello de Contas de Galicia viene advirtiendo la improcedencia de esta práctica contable: En “una parte no determinada de convenios, son los propios investigadores de la Universidad los que gestionan los recursos obtenidos (ingresos) y aplicados (gastos), sin que tales ingresos y gastos tengan reflejo contable en la liquidación del presupuesto de la Universidad.”. De acuerdo a este Órgano de Control Externo, dicha incidencia origina los siguientes problemas: “1. Parte de los ingresos y gastos originados por estos convenios de investigación no se reflejan en las cuentas anuales de la Universidad, por lo que dichas cuentas no reflejan la totalidad de los ingresos y gastos producidos en la Universidad en el ejercicio económico. 2. Al no establecerse el control (continúa...)”

originados por estos convenios de investigación (formalizados con la intervención de FEUGA¹⁸⁰) no se reflejan en las cuentas anuales de la Universidad, por lo que dichas cuentas no reflejan la totalidad de los ingresos y gastos producidos en la Universidad en el ejercicio económico [...] todos los flujos monetarios derivados de los proyectos de investigación deben transferirse a los servicios contables de la Universidad para que procedan a su reconocimiento y registro contable”. Igual consideración realiza el Tribunal de Cuentas Públicas en el informe de fiscalización de 1993 sobre la Universidad del País Vasco¹⁸¹: “A través de Euskoiker (Fundación de investigación Universidad-Empesa) se han contratado, durante 1993, proyectos de investigación y trabajos varios a realizar por departamentos de la Universidad [...] Los ingresos y gastos derivados de los contratos suscritos por Euskoiker son registrados en sus estados financieros.[...] Estos importes no figuran registrados en la liquidación del presupuesto de la Universidad [...] De los datos obtenidos se deduce un incumplimiento del art. 54 de la LRU”.

Se puede argüir que el ente externo que gestiona los contratos de investigación no actúa como intermediario en nombre y por cuenta de la universidad, sino que, en virtud de su propia personalidad jurídica, asume la titularidad de los contratos de investigación y, consecuentemente, la realidad económico-financiera asociada a los mismos debe quedar recogida en sus estados contables, de acuerdo a las normas y

¹⁷⁹(...continuacion)

presupuestario sobre las corrientes monetarias derivadas de estos convenios de investigación, no se obtiene garantía sobre la correcta aplicación de los porcentajes antes citados ni sobre la legalidad de las contrataciones que afecta a los convenios. 3. Desconocimiento total de los resultados de un proyecto de investigación, así como la eficacia y eficiencia de su desarrollo. 4. Falta de control en el seguimiento de los ingresos derivados de proyectos cuyas corrientes monetarias son gestionadas por FEUGA”.

¹⁸⁰ Las siglas FEUGA hacen referencia a la Fundación Empresa-Universidad de Galicia.

¹⁸¹ En referencia a la experiencia adquirida en el Tribunal Vasco de Cuentas Pública, Vera-Fajardo (1998: 312) señala: “Los contratos de investigación suscritos por la Fundación que asume el control y gestión de estos estudios o proyectos de investigación en nombre y representación de la Universidad, no son controlados adecuadamente, ni figuran en sus registros contables. Sus dotaciones no están registrados en la liquidación presupuestaria lo que imposibilita, además, inventariar y registrar los materiales adquiridos”.

principios que le sean de aplicación. En virtud de esta visión, la universidad debe reconocer únicamente los ingresos procedentes de la tasa por uso de infraestructura universitaria y los beneficios departamentales, sin que el sistema de información contable recoja anotación alguna sobre la remuneración del personal investigador u otro tipo de factor productivo, ni sobre los ingresos íntegros del contrato de investigación.

Ahora bien, de asumirse la naturaleza pública de los ingresos procedentes de los contratos de investigación, se desprende que la universidad debe organizar su sistema contable de acuerdo a los siguientes supuestos: a) los ingresos y gastos originados por los contratos de investigación deben reflejarse en las cuentas anuales de la universidad; b) la titularidad de los bienes materiales corresponde a la universidad y ha de incorporarse a su patrimonio, incluyendo los contratos de investigación suscritos por el profesor a su nombre propio¹⁸²; c) la participación de entes de intermediación no debe afectar al reflejo de los ingresos y gastos en las cuentas anuales de la universidad; d) la intervención de entes de intermediación no debe afectar a la titularidad de los bienes materiales¹⁸³, ya que se estaría asumiendo una descapitalización total o parcial dependiendo de la vinculación financiera entre la universidad y el ente intermediario, salvo en los supuestos de que la universidad posea una participación perfecta sobre dicho ente¹⁸⁴.

¹⁸² La titularidad de los bienes materiales viene reconocida en el artículo 153.4 de los Estatutos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, al señalar: “*los bienes materiales que se adquieran con cargo a la financiación externa derivada de contratos y convenios integrarán el patrimonio de la ULPGC y quedarán para el uso de los Departamentos o unidades orgánicas; en el caso de que sean varios, la Junta de Gobierno decidirá a cual de ellos quedará afectado*”.

¹⁸³ Esta situación ha sido puesta de manifiesto por los Órganos de Control Externo señalando “*No ha sido posible verificar si el material inventariable adquirido para la realización de los mencionados proyectos ha quedado adscrito al departamento, servicio, etc. , que haya firmado el contrato e incluido en el inventario de la Universidad*” (Informe de Fiscalización del Ejercicio 1994 de la Universidad del País Vasco, Anexo 15)

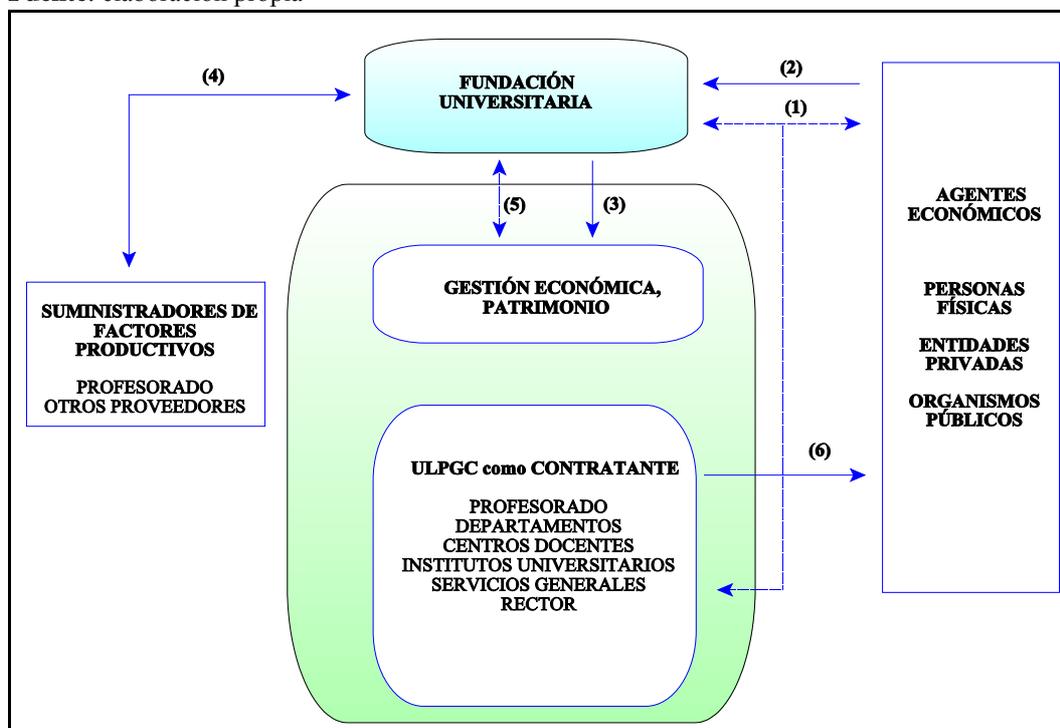
¹⁸⁴ Desde un punto de vista estrictamente económico, la creación de entidades especializadas para los ámbitos de investigación o docencia de tercer ciclo (de corte profesional, preferentemente), “*comporta también el riesgo de descapitalización de las Universidades que los originan. La tendencia* (continúa...)

La realidad de las universidades españolas nos muestra soluciones intermedias a las anteriormente expuestas. Así, en el caso de la ULPGC, tal y como queda plasmado en la figura 12, sus diferentes estructuras administrativas (profesorado, departamentos, centros, institutos y servicios generales de investigación) formalizan sus contratos de investigación con otros agentes económicos a través de la FULP, una vez se ha logrado la oportuna autorización (flujo de información-comunicación 1). Cuando una empresa o una entidad pública demanda un servicio concreto a la Universidad, sea de investigación, de asesoramiento o de formación, se procede a la firma de un convenio de colaboración para la realización de los trabajos. En la práctica, el convenio es un acuerdo que se establece entre la entidad demandante, la Universidad y la Fundación Universitaria, responsabilizándose esta última de la gestión económica del proyecto.

¹⁸⁴(...continuación)

casi natural de los líderes universitarios que fomentan su creación es la de evitar cualquier tipo de reversión de excedentes hacia la Universidad. Más aún, se pretende que la Universidad financie, además del coste total del profesorado asignado, otros costes de mantenimiento y de funcionamiento corrientes. No caben generalizaciones dado que cada entidad debe ser analizada en particular desde el punto de vista de su estructura económico pero, a mi entender, muchas de estas iniciativas deben generar, en un futuro, ingresos netos corrientes a su Universidad. Estos ingresos puede tener la forma de cánones, overheads, participación directa en resultados, etc.” (Turró, 1998: 83).

Figura 12. Gestión de los contratos de investigación a través de convenio con la FULP
Fuente: elaboración propia



Nota: las flechas con líneas discontinuas representan flujos de información-comunicación, mientras que las flechas con líneas continuas representan flujos económico-financieros.

De acuerdo con los preceptos establecidos en el contrato, la FULP reconoce exclusivamente en sus cuentas anuales los ingresos correspondientes a tasas de gestión¹⁸⁵ y los posibles fondos generados por los contratos de investigación¹⁸⁶. De acuerdo a su función de intermediación, reconoce extracontablemente la financiación

¹⁸⁵ “Cuando los convenios y contratos sean formalizados con intervención de entes ajenos a la Universidad pero con convenio-marco con ella, se podrá fijar un porcentaje de retención sobre el total de los fondos ingresados para compensar los gastos de gestión que ocasione el convenio o contrato. Las cantidades a que se refieren los epígrafes anteriores se ingresarán y se liquidarán según los términos previstos en los acuerdos que a tales efectos se establezcan, que en todo caso habrán de acomodarse a lo establecido en estos Estatutos” (artículo 153.6 de los Estatutos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria)

¹⁸⁶ Si bien los remanentes de los contratos de investigación pudieran atribuirse a la ULPGC, la evidencia ordinaria muestra que tales ingresos son reconocidos por la FULP, constituyendo una retribución adicional a las tasas de gestión.

recibida (flujo económico-financiero 2), los gastos que se derivan de retribuir a los suministradores de factores productivos, incluyendo la retribución al personal universitario (flujo económico-financiero 4), así como las retenciones pactadas a favor de la universidad correspondientes a los beneficios departamentales y por uso de infraestructuras universitarias (flujo económico-financiero 3).

En la memoria económica de la FULP para 1998 se señala los criterios contables seguidos en los proyectos sujetos a la relación convencional¹⁸⁷, resaltando que *“las operaciones económicas y financieras correspondientes a los proyectos de terceros gestionados por la Fundación son tratadas contable y jurídicamente como operaciones por cuenta ajena, no integrándose en la cuenta de resultados de la Fundación. Los gastos e ingresos asociados a los proyectos mencionados se imputan contablemente a la cuenta de balance de cada proyecto en el momento en que se produce su pago o cobro efectivo. Al cierre del ejercicio y en función de su saldo, las cuentas de proyectos se clasifican dentro del epígrafe de acreedores, si el proyecto tiene fondos a su disposición o deudores a corto plazo en el caso de que se les haya anticipado fondos”*.

Por su parte, el servicio de gestión económica de la ULPGC capta contablemente las retenciones pactadas a favor de la universidad y los bienes inventariables que se hayan adquirido con cargo a la financiación del contrato de investigación¹⁸⁸, siendo

¹⁸⁷ En los convenios de colaboración entre la entidad contratante, la ULPGC y la FULP para la realización del proyecto de investigación viene resaltándose que *“la Fundación Canaria Universitaria de Las Palmas, como mediadora en el presente convenio, asume exclusivamente las responsabilidades derivadas de las funciones de gestión económica de los fondos ingresados para la ejecución del proyecto de investigación”*. En el reciente convenio firmado para la creación del Servicio de Alojamiento Universitario se señala: la FULP *“asume exclusivamente las responsabilidades derivadas de las funciones de gestión económica y contable de los fondos ingresados para la ejecución de las actividades a desarrollar o financiación de los servicios prestados, mediante cumplimiento de obligaciones concretas como son fundamentalmente, entre otras, prestar el servicio de caja (cobro y pago de cantidades); llevar la contabilidad de cada actividad y el control y seguimiento del cumplimiento de las obligaciones contraídas”*.

¹⁸⁸ *“Los bienes materiales que se adquieran con cargo a la financiación externa derivada de contratos y convenios integrarán el patrimonio de la ULPGC y quedarán para el uso de los*
(continúa...)

necesario en este último caso la participación del negociado de patrimonio para la incorporación de tales bienes en el inventario de la universidad¹⁸⁹ (flujo económico-financiero 3).

Este planteamiento organizativo descrito facilita de forma sustancial la gestión contable de la universidad, limitándose a realizar la oportuna modificación en el presupuesto de ingresos por los derechos de las retenciones practicadas que, por otra parte, normalmente se ponen de manifiesto de forma simultánea a los flujos monetarios. Igualmente, se modificará el presupuesto de gastos prestando una especial atención a su clasificación orgánica y funcional, pues los “*fondos generados por convenios y contratos que queden a disposición de Departamentos, Centros Docentes, Institutos Universitarios, Servicios Generales o Servicios Sociales habrán de ser destinados a la dotación de medios, a la promoción de la investigación, a la mejora de la calidad docente y a la difusión de la oferta científico-tecnológica a la sociedad, de acuerdo con los criterios que a tales efectos establezca la Junta de Gobierno y los procedimientos que los Departamentos y unidades afectadas determinen*”.

E) A MODO DE SÍNTESIS

Analizados en los epígrafes anteriores los procesos por los que discurren los contratos de investigación gestionados a través de convenios de colaboración. Por lo que respecta a la fiabilidad de la información financiera, cabe realizar las siguientes apreciaciones:

¹⁸⁸(...continuación)

Departamentos o unidades orgánicas; en el caso de que sean varios, la Junta de Gobierno decidirá a cual de ellos quedará afectado” (artículo 153.4 de los Estatutos de la ULPGC). Los remanentes que pudieran producirse en un contrato de investigación quedan adscritos en la Fundación Universitaria de Las Palmas.

¹⁸⁹ Desde una perspectiva de técnica contable, esta incorporación se realiza con abono a la cuenta de Patrimonio.

En primer lugar, la información financiera asociada a los contratos de investigación puede perder relevancia al no expresar toda la realidad económico-financiera de la misma, bien por no recoger determinadas transacciones pasadas (contratos de investigación no canalizados por los sistemas de autorización), bien por no considerar posibles acontecimientos futuros (contingencias por incumplimiento de contrato).

En segundo lugar, la determinación de los costes indirectos a través de *overhead* presenta serias limitaciones que reclaman la introducción de la contabilidad de costes como instrumento de racionalización de la política de precios.

En tercer lugar, las prácticas contables adoptadas por la ULPGC y la FULP reducen los posibles riesgos de fiabilidad sobre la información contenida en los estados contables, al limitarse de forma importante la problemática contable subyacente a los contratos de investigación. Sin embargo, la relevancia de la información es reducida al no incorporar todos los flujos económicos y financiero. Esta pérdida de relevancia tampoco se mitiga en el proceso de consolidación, pues la FULP no reconoce todos los flujos económicos y financieros de la actividad convencional.

En cuarto lugar, parece recomendable que la información rendida por la ULPGC incorpore información adicional a este respecto, en cuyo caso es necesario un trasvase de información de los servicios económicos de la fundación a la unidad de gestión económica de la universidad. El sistema de información contable de la Universidad debe dejar constancia de la vinculación económica que tiene con la Fundación, a través de la cual se facilite a los usuarios un conocimiento detallado sobre la realidad económico-financiera asociada a la actividad convencional. De no ser así, se produce una opacidad informativa que minusvalora la capacidad financiera de la universidad, siendo especialmente preocupante si este sesgo es incorporado en las estadísticas destinadas a evaluar el comportamiento financiero de la ULPGC.

8. Análisis y clasificación de los riesgos de la financiación de la ULPGC

La evaluación de riesgos puede ser observada como un proceso que determina el umbral a partir del cual los responsables de la gestión determinan los riesgos que van a ser asumidos y aquellos que precisan ser gestionados. Entre otras alternativas posibles, las matrices de clasificación de riesgos se manifiestan como herramientas útiles que, con aparente sencillez expositiva, permiten una aproximación válida sobre cuáles son los riesgos críticos en relación a aquellos que pueden ser considerados como menos significativos.

La confección de una matriz de clasificación de riesgos precisa de criterios que faciliten la valoración del impacto y vulnerabilidad de las amenazas identificadas. En nuestro caso, interesa posicionar los riesgos financieros, de crédito y de fiabilidad de la información financiera relacionados con las fuentes de financiación, adoptando las pautas que se expresan seguidamente.

a) Riesgos financieros: valoración del impacto y vulnerabilidad

Si nos centramos en la estructura financiera de la ULPGC, es apreciable como ésta concentra sus posibles riesgos con pocos grupos de interés, siendo razonable que los responsables centren sus esfuerzos en mitigar aquellas consecuencias adversas que incidan sobre las principales fuentes de financiación. Así, existen un conjunto de ingresos que, atendiendo a su importancia presupuestaria, repercuten claramente sobre la institución objeto de estudio, tales como las aportaciones de la Comunidad Autónoma, las tasas académicas de primer y segundo ciclo o los ingresos de convenios y proyectos de investigación. Una disminución en cualquier de estas fuentes de financiación constituye una amenaza crítica para los objetivos de la institución universitaria, fundamentalmente si los responsables no pueden reaccionar de forma oportuna sobre los cambios que puedan persistir en el tiempo y sobre los

que existen pocas posibilidades de reversión.

Así mismo, la ULPGC precisa incrementar la importancia relativa de todas las fuentes de financiación que son una alternativa a la contribución financiera de la Comunidad Autónoma, de acuerdo a los compromisos asumidos en el contrato-programa (tasas y precios públicos, ingresos procedentes de prestación de servicios, transferencias corrientes y de capital de otras Administraciones Públicas, ingresos patrimoniales, mecenazgo, donaciones de antiguos estudiantes). Estas fuentes de financiación, observadas en su conjunto, tienen un claro valor estratégico, si bien la significación individual de cada una de ellas no es la misma en la estructura financiera de la Universidad.

Centrándonos, en primer lugar, en la valoración del impacto, se ha considerado oportuno utilizar la importancia relativa de cada fuente de financiación respecto a la totalidad de los ingresos presupuestarios, excluyendo aquellos ingresos que puedan ser catalogados previamente como críticos, tal y como queda expresado en la siguiente ratio:

$$\beta_x = \frac{I_x}{\sum_{i=1}^n I_i - \sum_{j=1}^m C_j}$$

siendo:

- β_x : Importancia del ingreso presupuestario x
- I_x : Valoración cuantitativa del ingreso presupuestario x
- n : Número total de partidas en el presupuesto de ingresos
- I_i : Valoración cuantitativa del ingreso presupuestarios i
- C_j : Valoración cuantitativa del ingreso presupuestario crítico j
- m : Número total de partidas del presupuesto de ingresos consideradas críticas

Siguiendo la expresión anterior, las diferentes partidas presupuestarias han sido

clasificadas en tres categorías básicas¹⁹⁰: impacto muy importante ($\beta_x > 2\%$), impacto moderado ($2\% > \beta_x > 0,5\%$) e impacto bajo ($\beta_x < 0,5\%$).

Por su parte, la valoración de la vulnerabilidad de los diferentes ingresos presupuestarios es más compleja al depender de una multiplicidad de factores que han de ser valorados desde un punto de vista más cualitativo, teniendo en cuenta que la reciente creación y crecimiento de la ULPGC condiciona su comportamiento financiero. Por esta razón, y a los efectos de lograr una aproximación de la vulnerabilidad, se han realizado entrevistas a los responsables involucrados en la gestión de cada partida presupuestaria con el propósito de conocer sus expectativas, prestando especial atención a las partidas que han experimentado una variación significativa en los últimos años. En todo caso, la métrica cualitativa utilizada fue baremada atendiendo a las siguientes categorías: baja, moderada y alta.

b) Riesgos de crédito: valoración del impacto y vulnerabilidad

No todas las fuentes de financiación están sujetas a riesgos de crédito, pues la política de tesorería de la Universidad impide que existan supuestos de insolvencias, retrasos en la efectiva recaudación de los ingresos o, en el supuesto de financiación afectada, asincronías importantes entre los flujos de tesorería. Por esta razón, hemos centrado el estudio en aquellas partidas presupuestarias que, de acuerdo a las entrevistas realizadas, son susceptibles de incurrir en algunas de las amenazas expuestas.

El impacto ha sido valorado de acuerdo a la importancia presupuestaria del ingreso objeto de estudio, mientras que la vulnerabilidad en virtud de las puntuaciones otorgadas por los entrevistados.

c) Riesgos de fiabilidad de la información financiera: valoración del impacto

¹⁹⁰ Estas categorías son estimaciones obtenidas a partir de entrevistas telefónicas a auditores internos e interventores de las universidades españolas de similar tamaño a la ULPGC.

y vulnerabilidad

Son diversas las incidencias que pueden producir una pérdida de fiabilidad en la información utilizada para cubrir necesidades de gestión o satisfacer la rendición de cuentas, máxime si consideramos los requerimientos legales que inciden en el régimen económico-financiero de la Universidad. Por ello, la vulnerabilidad se ha evaluado de acuerdo a un conjunto de factores que condicionan la fiabilidad de la información financiera, tales como el número de transacciones, la dependencia de la tecnología, la consideración de financiación afectada, la gestión descentralizada, la complejidad derivada de gestión administrativa y contable, así como la gestión externa a través de convenios de colaboración. Por su parte, la valoración del impacto se ha hecho corresponder nuevamente con la importancia de cada partida presupuestaria (véase el cuadro 39).

Cuadro 39. Criterios para valorar el impacto y vulnerabilidad de los riesgos de las fuentes de financiación

Cuadro: elaboración propia

	Importancia presupuestaria 2000	Variabilidad presupuestaria 2000-1999	Número de transacciones	Financiación afectada	Dependencia de la tecnología	Gestión descentralizada	Complejidad administrativa y contable	Gestión por convenio
Tasas, precios públicos y otros ingresos								
1. Tasas académicas. De expedición de títulos	Importante	Baja	Importante	No	Baja	Baja	Baja	
2. De certificados y compulsas	Moderada	Baja	Importante	No	Importante	Importante	Baja	
3. De tesis doctorales	Muy baja	Baja	Baja	No	Baja	Baja	Baja	
4. De proyectos fin de carrera y tesinas	Baja	Baja	Baja	No	Baja	Moderada	Baja	
5. De concursos-oposición docente	Muy Baja	Baja	Baja	No	Baja	Baja	Baja	
6. De acceso a los cuerpos del PAS	Muy Baja	Baja	Baja	No	Baja	Baja	Baja	
7. Pruebas de acceso a la Universidad	Importante	Baja	Importante	No	Importante	Moderada	Baja	
8. Tasas académicas. Primer y segundo ciclo. Del estudiante	Crítica	Alta	Importante	No	Importante	Importante	Importante	
9. Tasas académ.. Primer y segundo ciclo. Del MEC, por exención de tasas	Importante	Alta	Importante	No	Importante	Importante	Importante	
10. Tasas académ.. Primer y segundo ciclo. De la CAC, por exención de tasas	Moderada	Alta	Importante	No	Importante	Importante	Importante	
11. Tasas académicas. Primer y segundo ciclo. Del Gobierno Vasco	Baja	Baja	Baja	No	Baja	Importante	Importante	
12. Tasas académicas . Tercer ciclo	Importante	Baja	Moderada	No	Importante	Importante	Importante	
13. Títulos propios. ESCCRI	Muy Baja	Baja	Baja	No	Baja	Baja	Baja	Sí
14. Títulos propios. HECANSA	Importante	Baja	Baja	No	Baja	Baja	Baja	Sí

Cuadro 39. Criterios para valorar el impacto y vulnerabilidad de los riesgos de las fuentes de financiación

Cuadro: elaboración propia

	Importancia presupuestaria 2000	Variabilidad presupuestaria 2000-1999	Número de transacciones	Financiación afectada	Dependencia de la tecnología	Gestión descentralizada	Complejidad administrativa y contable	Gestión por convenio
Tasas, precios públicos y otros ingresos								
Otros ingresos procedentes de prestación de servicios								
15. Proyectos y convenios a través del Servicio de Invest. de la ULPGC	Moderada	Alta	Importante	Sí	Importante	Importante	Importante	Sí
16. Servicio de deportes	Moderada	Baja	Importante	No	Importante	Baja	Moderada	
17. Servicio de residencia	Muy Importante	Baja	Importante	No	Importante	Baja	Baja	Sí
18. Otros ingresos por servicios de investigación	Muy Baja	Baja	Baja	No	Importante	Importante	Moderada	
19. Venta de publicaciones propias	Muy Baja	Baja	Moderada	No	Moderada	Baja	Moderada	
20. Venta de fotocopias y otros productos de reprografía	Importante	Moderada	Importante	No	Moderada	Importante	Moderada	
21. Ingresos diversos. Repercusión de costes	Baja	Moderada	Moderada	No	Moderada	Baja	Moderada	

Cuadro 39. Criterios para valorar el impacto y vulnerabilidad de los riesgos de las fuentes de financiación (continuación)

Fuente: elaboración propia

	Importancia presupuestaria 2000	Variabilidad presupuestaria 2000	Número de transacciones	Financiación afectada	Dependencia de la tecnología	Gestión descentralizada	Complejidad administrativa y contable	Gestión por convenio
Transferencias corrientes								
22. Del MEC. Del Programas Sócrates-Erasmus	Muy Baja	Moderada	Baja	Sí	Baja	Baja	Baja	
23. Del MEC. De la Agencia Nacional Española Erasmus	Importante	Moderada	Baja	Sí	Baja	Baja	Baja	
24. De organismos autónomos adm.tivos. Del Consejo Superior de Deportes	Baja	Moderada	Baja	No	Baja	Baja	Baja	
25. De organismos autónomos administrativos. Del Servicio Canario de Salud	Muy Importante	Moderada	Baja	Sí	Baja	Baja	Baja	
26. De la comunidad autónoma. Subvención nominativa	Crítica	Alta	Baja	No	Baja	Baja	Baja	
27. De la comunidad autónoma. Intereses PIUC	Muy Importante	Alta	Baja	Sí	Importante	Baja	Moderada	
28. De la comunidad autónoma. Intereses de póliza de crédito	Muy Importante	Alta	Baja	Sí	Importante	Baja	Moderada	
29. De la comunidad autónoma. Plan de Plantillas	Muy Importante	Baja	Baja	Sí	Baja	Baja	Moderada	
30. De la comunidad autónoma. Trienios, quinquenios y sexenios	Muy Importante	Baja	Baja	Sí	Importante	Baja	Moderada	

Cuadro 39. Criterios para valorar el impacto y vulnerabilidad de los riesgos de las fuentes de financiación (continuación)

Fuente: elaboración propia

	Importancia presupuestaria 2000	Variabilidad presupuestaria 2000	Número de transacciones	Financiación afectada	Dependencia de la tecnología	Gestión descentralizada	Complejidad administrativa y contable	Gestión por convenio
Transferencias corrientes								
31. De la comunidad autónoma. Plan de evaluación de la calidad	Baja	Alta	Baja	Sí	Baja	Baja	Baja	
32. De la comunidad autónoma. Diplomado Peritia et Doctrina	Muy Baja	Baja	Baja	Sí	Baja	Baja	Baja	
33. De la comunidad autónoma. Centro de documentación	Baja	Baja	Baja	Sí	Baja	Baja	Baja	
34. De la comunidad autónoma. Complementos retributivos	Muy Importante	Alta	Baja	Sí	Importante	Baja	Importante	
35. De la comunidad autónoma. Convenio colectivo PAS laboral	Muy Importante	Alta	Baja	Sí	Baja	Baja	Moderada	
36. De corporaciones locales. Del Cabildo Insular de Gran Canaria	Importante	Moderada	Baja	No	Baja	Baja	Baja	
37. De corporaciones locales. Del Cabildo Insular de Lanzarote	Baja	Moderada	Baja	No	Baja	Baja	Baja	
38. De empresas privadas. Caja Insular de Ahorros de Canarias	Muy Importante	Alta	Baja	No	Baja	Baja	Baja	
39. De familias e instituc. sin fines de lucro. De la FULP, por convenios y proyectos	Crítica	Alta	Importante	No	Importante	Crítica	Crítica	Sí

Cuadro 39. Criterios para valorar el impacto y vulnerabilidad de los riesgos de las fuentes de financiación (continuación)

Fuente: elaboración propia

	Importancia presupuestaria 2000	Variabilidad presupuestaria 2000	Número de transacciones	Financiación afectada	Dependencia de la tecnología	Gestión descentralizada	Complejidad administrativa y contable	Gestión por convenio
40. Del exterior. Programa Sócrates-Erasmus	Muy Baja	Moderada	Baja	Sí	Baja	Baja	Baja	
41. Del exterior. Acción Jean Monnet	Muy Baja	Moderada	Baja	Sí	Baja	Baja	Baja	
Ingresos patrimoniales								
42. Intereses de depósitos. Cuentas corrientes	Moderada	alta	Moderada	No	Importante	Baja	Baja	
43. Renta de bienes inmuebles. Alquiler de aulas y salones	Baja	Baja	Moderada	No	Baja	Baja	Baja	
44. Productos de concesiones y aprovechamiento especiales. Cafeterías	Moderada	Baja	Moderada	No	Baja	Baja	Moderada	
45. Productos de concesiones y aprovechamiento especiales. Reprografías	Moderada	Baja	Moderada	No	Baja	Baja	Moderada	
46. Productos de concesiones y aprovechamiento especiales. Máquinas expendedoras	Importante	Baja	Moderada	No	Baja	Baja	Moderada	
47. Productos de concesiones y aprovechamiento especiales. Publicidad	Baja	Baja	Moderada	No	Baja	Baja	Moderada	
48. Productos de concesiones y aprovechamiento especiales. Cabinas telefónicas	Muy Baja	Baja	Moderada	No	Baja	Baja	Moderada	
49. Productos de concesiones y aprovechamiento especiales. Librerías	Muy Baja	Baja	Moderada	No	Baja	Baja	Moderada	
50. Productos de concesiones y aprovechamiento especiales. Otras concesiones	Muy Baja	Baja	Moderada	No	Baja	Baja	Moderada	
Transferencias de capital								
51. De la Comunidad Autónoma de Canarias. Institutos universitarios	Muy Importante	Moderada	Baja	Sí	Baja	Baja	Importante	
Activos financieros								
52. Reintegros de préstamos concedidos.. Familias e inst. sin ánimo de libro	Importante	Baja	Importante	No	Baja	Baja	Baja	
Pasivos financieros								
53. Préstamos de entes fuera del servicio público a corto plazo	Crítica	Alta	Baja	Sí	Moderada	Baja	Importante	
54. Préstamos de entes fuera del servicio público a largo plazo	Crítica	Alta	Baja	Sí	Moderada		Importante	

La ubicación de las puntuaciones alcanzadas en las correspondientes matrices de vulnerabilidad-impacto, permite clasificar los riesgos, ya sean financieros (figura 13), de crédito (figura 14) y/o de fiabilidad de la información financiera (figura 15). A título ilustrativo, los riesgos de fiabilidad de la información financiera pueden ser reagrupados en las siguientes categorías¹⁹¹:

- a) *Riesgos críticos:*** impacto muy importante-vulnerabilidad alta
 - Tasas académicas de primer y segundo ciclo
 - Exenciones de tasas del MEC
 - Ingresos de contratos de investigación y de residencias gestionados por convenios de colaboración
 - Préstamos de entes de fuera del sector público a corto y largo plazo

- b) *Riesgos sensibles:***
 - b.1) Impacto muy importante-vulnerabilidad moderada
 - Precios públicos de venta de fotocopias y otros productos de reprografía
 - Transferencias corrientes del Servicio Canario de Salud
 - Transferencias corrientes de la Comunidad Autónoma (intereses del PIUC, intereses de pólizas de crédito, plan de plantillas, trienios, quinquenios y sexenios, plan de evaluación de la calidad, complementos retributivos, convenio colectivo PAS laboral)
 - b.2) Impacto moderado-vulnerabilidad alta
 - Exención de tasas de la Comunidad Autónoma
 - Otros ingresos de proyectos y convenios de colaboración a través de la ULPGC
 - Ingresos por prestación de servicios de deportes

¹⁹¹ Una misma partida presupuestaria puede ser clasificada de forma diferente en cada matriz de posicionamiento. Así, por ejemplo, la subvención nominativa presenta un riesgo financiero crítico, un riesgo de crédito leve y un riesgo de fiabilidad de información financiera secundario.

- c) **Riesgos moderados:** impacto moderado-vulnerabilidad moderada
- Tasas de certificados y compulsas
 - Transferencias corrientes. De la Agencia Nacional Española Erasmus
 - Ingresos patrimoniales de concesiones y aprovechamiento especial del dominio público: cafeterías
 - Ingresos patrimoniales de concesiones y aprovechamiento especial del dominio público: reprografía
 - Ingresos patrimoniales de concesiones y aprovechamiento especial del dominio público: maquinas expendedoras

d) **Riesgos secundarios**

d.1) Impacto muy importante-vulnerabilidad baja

- Tasas académicas por expedición de títulos
- Tasas académicas por pruebas de acceso
- Transferencias corrientes de la Comunidad Autónoma. Subvención nominativa
- Transferencias corrientes de empresas privadas. Caja Insular de Ahorros de Canarias
- Activos financieros. Reintegros de préstamos concedidos

d.2) Impacto moderado-vulnerabilidad baja

- Tasas académicas de tercer ciclo
- Tasas académicas de títulos propios. HECANSA
- Transferencias corrientes de Corporaciones Locales. Del Cabildo Insular de G.C.
- Ingresos patrimoniales por renta de inmuebles. Alquiler de aulas y salones

d.2) Impacto bajo-vulnerabilidad moderada

- Transferencias corrientes. Del programas Sócrates-Erasmus
- Transferencias corrientes de la Comunidad Autónoma. Diplomado *Peritia et Doctrina*

- Transferencias corrientes de la Comunidad Autónoma. Centro de Documentación
 - Transferencias corrientes de Corporaciones Locales. Del Cabildo Insular de Lanzarote
 - Transferencias corrientes del Exterior. Programa Sócrates-Erasmus
 - Transferencias corrientes del Exterior. Acción Jean Monnet
 - Ingresos patrimoniales por productos de concesiones y aprovechamiento especial del dominio público: Cabinas telefónicas
 - Ingresos patrimoniales por productos de concesiones y aprovechamiento especial del dominio público: librerías
 - Ingresos patrimoniales por productos de concesiones y aprovechamiento especial del dominio público: otras concesiones
 - Transferencias de capital. Institutos Universitarios
- d.3) Impacto bajo-vulnerabilidad alta
- Tasas académicas. Del Gobierno Vasco
 - Ingresos diversos. Repercusión de cotes

e) Riesgos leves: Impacto bajo-vulnerabilidad baja

- Tasas de tesis doctorales
- Tasas de proyectos fin de carrera
- Tasas de concursos-oposición docente
- Tasas de acceso a los cuerpos del PAS
- Tasas académicas de títulos propios: ESCCRI
- Otros ingresos por servicios de investigación
- Venta de publicaciones propias
- Transferencias corrientes de organismos autónomos administrativos. Del Consejo Superior de Deportes
- Transferencias corrientes de empresas privadas. Caja Insular de Ahorros de Canarias
- Ingresos patrimoniales por productos de concesiones y aprovechamiento

especial del dominio público. Cafeterías

Figura 13. Matriz vulnerabilidad-impacto de los riesgos financieros

Fuente: elaboración propia

IMPACTO	Muy importante	1	7	8 9
		12	14	17*
		29	20 23 25	26 27 28
		30 32 33 34 35	36 38	31 39*
	Moderada	47	52	53 54
		2 4		10 15
		16	2437	
	Baja	33		43
		44 45 46		
3 5 6		11 13		
18 19		21 22		
32		41 42		
	48 49			
	50 51			
	Baja	Moderada	Alta	
VULNERABILIDAD				

Figura 14. Matriz vulnerabilidad-impacto de los riesgos de crédito

Fuente: elaboración propia

IMPACTO	Muy importante	23 25 26 27 28 29 30 34 35 36 38 39*	14	8 9
	Moderada	2143	15 45 46 47 52 54 55	10
	Baja	11 31 32 33 37 40 41 42 44	13 22 24 48 49 50 51	
		Baja	Moderada	Alta
VULNERABILIDAD				

Figura 15. Matriz vulnerabilidad-impacto de los riesgos de fiabilidad de la información

Fuente: elaboración propia

IMPACTO	Muy importante	1 7 26 38 52	20 25 27 28 29 30 31 34 35	8 9 17* 39* 53 54
	Moderada	12 14 36 43	2 23 45 46 47	10 15 16
	Baja	3 4 5 6 13 18 19 24 44	22 32 33 37 41 42 48 49 50 51	11 21
		Baja	Moderada	Alta
VULNERABILIDAD				

Desde un punto de vista estratégico es evidente que la financiación pública guarda un evidente protagonismo, máxime si consideramos que la principal fuente de recursos de la ULPGC depende de un modelo de financiación sustentado en un conjunto de objetivos de calidad y eficiencia. Identificar y analizar los riesgos asociados a esta financiación pública tiene una clara prioridad, sin perjuicio de que también se deba prestar una especial atención a otras fuentes de financiación emergentes, especialmente aquéllas que puedan tener una incidencia efectiva sobre la capacidad de generar recursos propios¹⁹². Esta visión estratégica queda de

¹⁹² La conclusión global muestra un peso fundamental de la financiación a través de las transferencias y subvenciones públicas, lo que, en definitiva, supone que la autonomía financiera universitaria consagrada en la Ley de Reforma Universitaria queda condicionada por decisiones que pueden tomarse por otras administraciones y, en general a los objetivos que se fijen en las políticas presupuestarias. Esta cuestión fue objeto de estudio en el V Encuentro de Técnicos de Órganos de Control Externo que, entre sus conclusiones, resalta: “*La importancia creciente de los recursos* (continúa...)”

manifiesto en la planificación de la ULPGC al asumir como objetivos prioritarios “*difundir e implantar los mecanismos previstos en el nuevo contrato programa para alcanzar el máximo nivel de financiación posible al amparo del nuevo modelo*” y “*seguir aumentando la capacidad de generar recursos propios y captar recursos ajenos*” (Junta de Gobierno de 17 de noviembre de 2000).

En lo referente a los riesgos de información también tienen, aunque en menor medida, un claro protagonismo para la ULPGC, especialmente porque los responsables de la institución han asumido la mejora de la contabilidad financiera y patrimonial como un objetivo operativo necesario y básico (Junta de Gobierno de 17 de noviembre de 2000). La calidad de la información presupuestaria y patrimonial no sólo favorece la racionalidad de muchas decisiones actuales, sino que además constituye un eslabón necesario para avanzar en un sistema de información económico-financiero más amplio que posibilite, por una parte, determinar el coste de los servicios prestados y, por otra, desarrollar indicadores de gestión homogéneos que faciliten la evaluación de la institución universitaria desde un punto de vista económico (Contrato-programa 2001-2004).

Finalmente, también los riesgos de crédito afectan a los objetivos operativos de la institución, teniendo en cuenta que los máximos responsables de la misma tienen como propósito mejorar los mecanismos de gestión financiera y, en particular, la situación actual de la tesorería (Junta de Gobierno de 17 de noviembre de 2000).

¹⁹²(...continuacion)

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 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 distintas universidades”.

9. Resumen y consideraciones finales

En el presente trabajo hemos profundizado en el estudio de las fuentes de financiación de la ULPGC con el propósito de evidenciar la importancia que tiene la evaluación de riesgos como componente básico del sistema de control interno.

De acuerdo a la perspectiva conceptual alcanzada, la evaluación de riesgos exige conocer previamente los objetivos operacionales, de información y de cumplimiento que la institución objeto de estudio pretende alcanzar en relación con su estructura financiera. En este sentido, hemos observado como los máximos responsables han logrado definir paulatinamente sus objetivos operacionales a través del proceso presupuestario, si bien las exigencias externas de su principal agente financiador ha constituido un hito importante en la formulación de los mismos, constatándose las notables influencias que pueden ejercer grupos de interés externos sobre los objetivos y componentes del control interno. Así mismo, hemos apreciado como la institución ha interiorizado los objetivos de información y de cumplimiento que impone la normativa presupuestaria y contable, provocando un fuerte solapamiento e interrelación entre los objetivos del sistema de control interno, pudiendo ser factible estudiar los riesgos que está asumiendo la ULPGC de acuerdo a las siguientes categorías:

a) **Riesgo financiero**: engloba las consecuencias adversas que puedan producirse por una alteración cuantitativa o cualitativa en los ingresos presupuestarios, recogiendo las disminuciones efectivas de recursos financieros mantenidos en ejercicios presupuestarios previos, así como el desaprovechamiento de iniciativas que faciliten el incremento o diversificación de las fuentes de financiación.

b) **Riesgo de crédito**: describe aquellas amenazas que se puedan producir por insolvencia provisional o definitiva de un crédito, así como aquellas consecuencias

adversas resultantes de un retraso en su efectiva recaudación.

c) **Riesgo de fiabilidad de la información:** recoge aquellas incidencias que puedan producir una pérdida de fiabilidad en la información utilizada para cubrir necesidades de gestión y en la información dirigida a satisfacer la rendición de cuentas, prestando especial atención a los requerimientos legales que puedan incidir sobre el régimen económico-financiero de la Universidad.

Estas categorías de riesgos nos han servido de fundamento para analizar las principales fuentes de financiación de la ULPGC, tanto las que se gestionan internamente como las que se canalizan a través de convenios de colaboración. Como resultado de este análisis, se han descrito los factores de riesgo que pueden incidir en cada fuente de financiación, procediendo a su clasificación mediante el uso de matrices impacto-vulnerabilidad. De esta forma, se ha logrado delimitar los riesgos críticos en relación a aquellos que son menos significativos.

Consideramos que no es oportuno reiterar las múltiples apreciaciones realizadas en el estudio de las distintas categorías de riesgos, pero sí señalar que la ULPGC, razonablemente, podrá lograr los objetivos relacionados con su estructura financiera si sus máximos responsables son conscientes de los principales riesgos asumidos. No todas las fuentes de financiación de la Universidad quedan sujetas a los mismos riesgos, ni estos tienen la misma consideración estratégica. Por ello, es razonable que la gestión de riesgos se oriente hacia aquellas fuentes de financiación que presentan riesgos más críticos y sensibles, de acuerdo al umbral de riesgos que deseen asumir los responsables de la institución universitaria.

Finalmente, es preciso resaltar que un estudio integral del sistema de control interno asociado a las fuentes de financiación requeriría, además del proceso de evaluación de riesgos, explorar los elementos que están aportando un sentido de integridad, identificación, competencia, responsabilidad y rendición de cuentas; examinar cómo

la ULPGC asume la gestión de los principales riesgos, cómo afronta la gestión del cambio y qué actividades de control considera necesarias; y, en último lugar, valorar qué medidas de supervisión están permitiendo encauzar un mayor rendimiento organizativo en esta área de gestión universitaria. Pero el análisis de todos estos elementos de control sobrepasan abiertamente los objetivos planteados en nuestra investigación.

Bibliografía citada

- Públicas”. *Actualidad Administrativa*, núm. 8, 17/23 de febrero. ARIAS RODRÍGUEZ, A. (1997): *El Régimen Económico y Financiero de las Universidades*. Editorial Complutense, Madrid.
- ARIAS RODRÍGUEZ, A. (1998): “Diagnóstico de los Principales Problemas de Gestión Presupuestaria en las Universidades Públicas”. *XVI Jornadas de Gerencia Universitaria, Gestión Universitaria: desafío y oportunidades*, Universidad de Valladolid, pp. 217-260.
- ARIAS RODRÍGUEZ, A. (2000): “Auditoría Interna del Sector Público: Las diez mejores prácticas internacionales”. *VI Jornada de Trabajo sobre Contabilidad Pública*, Asociación Española de Profesores de Contabilidad, Oviedo. También publicado en *Partida Doble*, mayo, núm. 111, pp. 44-112.
- AYALA, F. (1995): *La Ciencia Española en la Última Década*. Política científica, Madrid.
- BEGG, R. (1998): “El Modelo de la Universidad de Aberdeen”. *XVI Jornadas de Gerencia Universitaria, Gestión Universitaria: desafío y oportunidades*, Universidad de Valladolid, pp. 59-84.
- BLÁNQUEZ CORRAL, A. (1997): “La Desaparición de las Tasas y Otras Confusiones Legales en los Presupuestos Universitarios”. *Auditoría Pública*, núm. 9, marzo.
- BLÁNQUEZ CORRAL, A. (2000): “Un Asunto Pendiente: La Compensación a las Universidades de las Bonificaciones, por Tasas y Precios Públicos, a Ciertas Familias Numerosas”. *XVII Jornadas de Gerencia Universitaria. Recursos y Servicios: Una mirada hacia el futuro*, Universidad de Valencia, pp. 131-142.
- BRICALL, J. M. (2000): *Informe Universidad 2000*. Conferencia de Rectores de las Universidades Españolas.
- CARDEÑA I COMA, M. (1996): “La Financiación de las Universidades: Un Futuro Previsible”. *Auditoría Pública*, núm. 5, abril, pp. 60-63.

- CASTILLO LÓPEZ, J. Y GARCÍA LENDÍNEZ, T. (1997): “Estructura Presupuestaria en el Ámbito del Sistema Universitario. La Necesidad de Información y la Exigencia de Homologación”. *XV Jornadas de Gerencia Universitaria*, Universidad de Cádiz, noviembre.
- CHAVES GARCÍA, J. R. Y ARIAS RODRÍGUEZ, A. (1996): “Los Contratos de Investigación de la Universidad”. *Auditoría Pública*, núm. 71, pp. 55-60.
- CHAVES GARCÍA, J. R. Y ARIAS RODRÍGUEZ, A. (1998): “*La Investigación Universitaria o el Moderno Prometeo Encadenado*”. Ediciones Universidad de Salamanca.
- COMISIÓN EUROPEA (1999): “Participant’s Choice of the Cost Reimbursement System. For Research, demonstrations and combined contracts. General guidelines”. Puede obtenerse en <http://sost.cicyt.es/anexos/FCFR.htm>.
- CONDE CUMPLIDO, R. (2000): “La Gestión y Valorización de la I+D en las Universidades Españolas: Una Visión desde las OTRIs”. *XVII Jornadas de Gerencia Universitaria. Recursos y Servicios: Una mirada hacia el futuro*, Universidad de Valencia, pp. 131-142.
- CONSEJO DE UNIVERSIDADES (1995): “Informe sobre Financiación de la Universidad”. *Revista Universidades*, enero.
- CONSEJO DE UNIVERSIDADES (1996): “Documento de Trabajo para la Ponencia de Planes de Estudio”. En *Documento interno de la Secretaría General de septiembre de 1996*.
- COTEC(1998A): *Informe Cotec. Tecnología e innovación en España*. Cotec, Madrid.
- COTEC(1998B): *El Sistema Español de Innovación. Diagnóstico y Recomendaciones (libro blanco)*. Cotec, Madrid
- COTEC (2000): *Informe Cotec. Tecnología e Innovación en España*. Cotec, Madrid.
- DEL VALLE PASCUAL, J. M. (1993): “Bases para la Gestión Universitaria de los Trabajos del Artículo 11 de la LRU: Medios Personales”. *II Curso sobre Régimen de las Universidad Públicas*, Universidad de Salamanca.
- DEL VALLE PASCUAL, J. M. Y CHAVES GARCÍA, J. R. (1999): “Un Enfoque Jurídico sobre la Investigación Universitaria”. *III Seminario sobre Aspectos Jurídicos*

de la Gestión Universitaria, Universidad de Zaragoza.

ESPAÑOL CLAVERÍE, H. (1998): “Las Sociedades Dependientes de Universidades Públicas: Posibilidades y Realidad”. *XVI Jornadas de Gerencia Universitaria, Gestión Universitaria: desafío y oportunidades*, Universidad de Valladolid, pp. 322-336.

GÓMEZ OTERO, C. A. (1997): “Contratación y Gestión de la Investigación en las Universidades

HERNÁNDEZ ARMENTEROS, J. H. Y FERNANDO VALVERDE, P. (1997): *La Participación del Usuario en la Financiación de la Enseñanza Pública Universitaria: Especial Referencia a Andalucía*. Colección Cuadernos de Trabajo, Vicerrectorado de Extensión Universitaria de la Universidad de Jaén.

LÓPEZ CARRETO, J. (2001): “La Gestión de Actividades Universitarias Mediante Fundaciones. Una Aproximación a la Situación Actual”. *IV Jornada de Auditores e Interventores de Universidades. Instituto de Auditores Internos de España*, Madrid, marzo.

MORA, J. G. Y NUGENT, M. (1997): “Búsqueda de Nuevos Recursos para las Universidades Europeas: El Ejemplo Americano de Captación de Fondos”. *XV Jornadas de Gerencia Universitaria*, Cádiz, noviembre de 1996, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Cádiz.

MUÑOZ DEL CASTILLO, J. L. (1995): “Reflexiones sobre las Tasas Académicas y los Precios Públicos Universitarios”. *Revista de Información Fiscal*, marzo-abril.

OFICINA DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA (1999): *Indicadores del Sistema Español de Ciencia y Tecnología*. Editado por el Ministerio de la Presidencia, Secretariado de Estado de la Comunicación.

PÉREZ Y VALVERDE, J. J. (1995): “Evaluación de los Sistemas Educativos en los Niveles Universitario”. Incluido en *Planificación, evaluación y financiación de sistemas educativos*. Asociación de Economía de la Educación (A.E.D.E.). Editorial Civitas.

QUINTANA LÓPEZ, T. (1998): “Algunas Consideraciones sobre la Gestión de los

Servicios Universitarios en España”. *Revista Catalana de Derecho Público*, Escola d’Administració Pública de Catalunya. Institut d’estudis Autòmics, pp. 15-28.

RODRIGO MARTÍNEZ, I. Y VILLARROYA BERGES, C.(2000): “Costes Indirectos de la Investigación Bajo Contrato en la Universidad Española”. *XVII Jornadas de Gerencia Universitaria. Recursos y Servicios: Una mirada hacia el futuro*, Universidad de Valencia, pp. 433-440.

RODRÍGUEZ DÍAZ, J. M. Y ÁLAMO VERA, F. (1998): “Universidad y Educación Superior”. *Proyecto Canarias Siglo XXI. Diagnóstico de Situación*. Tomo II, Sección IV (Educación, Investigación y Cultura). Editado por el Cabildo Insular de Gran Canaria y la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, pp. 1.418-1466.

SÁNCHEZ ASIAÍN, J. A. (1998): Prólogo a la Obra de la Fundación Cotec (1998b): *El sistema español de innovación. Diagnóstico y recomendaciones (libro blanco)*. Cotec, Madrid.

SAZ CORDERO (DEL), S. (1998): “Las Fundaciones en el Ámbito Universitario”. *Revista Catalana de Derecho Público*, Escola d’Administració Pública de Catalunya. Institut d’estudis Autòmics, pp. 29-52.

SORIANO GARCÍA, J. E. Y CABEZAS HERNÁNDEZ, T. (1999): “El Artículo 11 de la LRU en Relación con la Competencia Desleal”. *Las Universidades Públicas y su Régimen Jurídico. IV Curso sobre Régimen de las Universidad Públicas*, Universidad de Extremadura.

TUA PERERA, T. (1996): “Grupos de Derecho y Grupos de Hecho en la Legislación Mercantil española”. *Partida Doble*, núm. 64, febrero, pp. 5-14.

TURRÓ I VICENS, J. (1998): “Experiencias Innovadores en las Universidades españolas”. *XVI Jornadas de Gerencia Universitaria, Gestión Universitaria: desafío y oportunidades*, Universidad de Valladolid, pp. 75-84.

VERA-FAJARDO BELINCHÓN, G. (1998): “El Control Financiero y de Legalidad de las Universidades: Problemas Contables y Áreas de Riesgo”. *XVI Jornadas de Gerencia Universitaria, Gestión Universitaria: desafío y oportunidades*,

Universidad de Valladolid, pp. 311-316.

VILLEGAS PERIÑÁN, E. (1998): “Fiscalización de los Ingresos y de la Tesorería de las Universidades Públicas”. *XVI Jornadas de Gerencia Universitaria, Gestión Universitaria: desafío y oportunidades*, Universidad de Valladolid, pp. 315-321.