

# Estado de implantación de la contabilidad analítica en las Universidades Públicas de Andalucía

Daniel Sánchez Toledano (IP)

Andrés Navarro Galera

Daniel Carrasco Díaz

Dionisio Buendía Carrillo

Joaquín Sánchez Toledano

Isabel María Álvarez Jiménez

Virginia Llorente Muñoz

María José Valencia Quintero

RESUMEN EJECUTIVO

tra  
ba  
jo  
de  
in  
ves



ti  
ga  
ción

# Estado de implantación de la **contabilidad analítica** en las Universidades Públicas de Andalucía

Daniel Sánchez Toledano<sup>1</sup> (Investigador Principal)

Andrés Navarro Galera<sup>2</sup>

Daniel Carrasco Díaz<sup>1</sup>

Dionisio Buendía Carrillo<sup>2</sup>

Joaquín Sánchez Toledano<sup>1</sup>

Isabel María Álvarez Jiménez<sup>1</sup>

Virginia Llorente Muñoz<sup>1</sup>

María José Valencia Quintero<sup>1</sup>

RESUMEN EJECUTIVO

(1) Universidad de Málaga

(2) Universidad de Granada

Edita:

Fundación Pública Andaluza Instituto de Estudios sobre la Hacienda  
Pública de Andalucía, Medio Propio  
Fundación IEHPA

© De la publicación: IEHPA

[www.iehpa.es](http://www.iehpa.es)

ISBN: 978-84-09-58355-3

Edición 2023

Diseño y maquetación: Lumen Gráfica SL

## ÍNDICE

1. Objetivos y metodología del proyecto de investigación. ....	7
2. Estudio empírico del grado de implantación y prácticas y usos de contabilidad analítica en las Universidades Públicas de Andalucía .....	11
2.1. Diagnóstico de la situación de la contabilidad analítica en las Universidades Públicas de Andalucía. Resultados de la encuesta .....	14
2.1.1. Grado de conocimiento de la utilidad de la contabilidad analítica y las obligaciones de rendición de cuentas sobre coste de los servicios e indicadores de gestión .....	14
2.1.2. Soporte tecnológico y madurez de los sistemas de información para la gestión proveedores de información para la contabilidad analítica .....	14
2.1.3. Estado de implantación de la contabilidad analítica .....	15
3. Recomendaciones para la implantación del modelo de contabilidad analítica en las Universidades Públicas de Andalucía .....	19



A large, light gray, stylized number '1' graphic that serves as a background for the page. It is composed of several thick, curved segments that form the shape of the digit. The segments are arranged in a way that they appear to be part of a larger, continuous shape, though they are separated at certain points. The overall effect is a modern, minimalist design.

1

Objetivos y metodología  
del proyecto de investigación





# 1. Objetivos y metodología del proyecto de investigación

De acuerdo con las bases de la convocatoria, nuestro trabajo se concreta en el estudio del grado de implantación de la contabilidad analítica en las UPAs, tratando de identificar los obstáculos enfrentados y las limitaciones derivadas de los mismos, así como la aportación de recomendaciones para impulsar la implantación y papel que la Comunidad Autónoma pueda desempeñar para apoyar este proceso.

Para alcanzar los objetivos en nuestra propuesta técnica, el trabajo se ha articulado a partir de la realización de las siguientes actuaciones:

- Estudio de la normativa sobre contabilidad analítica vigente a nivel nacional y autonómico y revisión de la investigación previa (básica y aplicada) sobre contabilidad analítica e indicadores de gestión en el ámbito del sector público en general y del sistema universitario en particular.
- Estudio y valoración de las opciones metodológicas para la implantación de la contabilidad analítica en las UPAs.
- Realización de un estudio empírico realizado a través del análisis de los estados contables actuales de las UPAs y de encuestas y/o entrevistas a los responsables de las direcciones económico-financieras y responsables políticos de las UPAs dirigido al:
  - Diagnóstico del grado de implantación de la contabilidad analítica y su uso actual para la fijación de precios públicos, la transparencia en la rendición de cuentas, la toma de decisiones u otros usos.
  - Análisis de las soluciones tecnológicas adoptadas por las UPAs para la implantación de la contabilidad analítica y los sistemas de gestión de la información que proporcionan la información.
  - Identificación, análisis y valoración de las dificultades que ha limitado la implantación de la contabilidad analítica.
- Elaboración de propuestas y recomendaciones para superar las dificultades e impulsar y acelerar el proceso de implantación, a partir de las conclusiones del estudio, con la identificación y análisis de las acciones y agentes responsables de su puesta en marcha.



A large, light gray, stylized number '2' that serves as a background graphic for the page. It is composed of several thick, curved segments that form the shape of the digit.

Estudio empírico del grado  
de implantación y prácticas  
y usos de contabilidad analítica  
en las Universidades Públicas  
de Andalucía



## 2. Estudio empírico del grado de implantación y prácticas y usos de contabilidad analítica en las Universidades Públicas de Andalucía

Como elemento nuclear y base fundamental del presente trabajo, se ha llevado a cabo un estudio empírico para tratar de analizar el grado de implantación y el nivel de familiaridad de los gestores con el cálculo de costes, así como las prácticas y usos de contabilidad analítica actualmente desarrolladas en las UPAs.

Nuestro objetivo es efectuar un diagnóstico de la situación actual en relación a esta cuestión e identificar las principales dificultades generales y particulares que han encontrado las UPAs y que justifican la falta de implantación operativa de un sistema de contabilidad analítica.

Para el desarrollo de dicho estudio se ha llevado a cabo una encuesta tanto a los responsables de las direcciones económico-financieras como a los responsables políticos de las UPAs, con el que pretendemos obtener una visión global sobre la opinión que tienen los responsables de la toma de decisiones económico-financieras y los gestores con funciones vinculadas a la elaboración/uso de información contable sobre la utilidad y fines de la contabilidad analítica y los indicadores de gestión, entendidos como sistemas de información para la evaluación de la eficacia, eficiencia, economicidad y sostenibilidad de los servicios públicos, así como sobre el grado de implantación y uso de la contabilidad analítica que, en su caso, exista en su organización.

El cuestionario<sup>1</sup> consta de tres bloques de preguntas, cada uno de ellos con un objetivo concreto, según el siguiente detalle:

- Bloque 1. Evaluar el grado de conocimiento de la utilidad de la contabilidad analítica y las obligaciones de rendición de cuentas sobre el coste de los servicios e indicadores de gestión.
- Bloque 2. Analizar el grado de madurez actual de los sistemas de gestión de la Universidad para proveer de información a la contabilidad analítica.
- Bloque 3. Analizar el estado de implantación de la contabilidad analítica, la metodología aplicada, la rendición de cuentas y uso de la información y las principales barreras y limitaciones enfrentadas.

---

1 Fue respondido por 9 Universidades, quedando excluida la Universidad de Sevilla que no respondió la encuesta.

## 2.1. Diagnóstico de la situación de la contabilidad analítica en las Universidades Públicas de Andalucía. Resultados de la encuesta

### 2.1.1. Grado de conocimiento de la utilidad de la contabilidad analítica y las obligaciones de rendición de cuentas sobre coste de los servicios e indicadores de gestión

El primer apartado se dirige a la identificación del grado de conocimiento de los gestores respecto a la contabilidad analítica, tanto en lo relativo a las actuales obligaciones de rendición de cuentas a las que se enfrentan las universidades en esta materia, como en cuanto a la utilidad que esta tiene para los gestores, y para los elaboradores y usuarios de la información económico-financiera de las UPA's.

- Utilidad de la contabilidad analítica

La principal conclusión respecto a esta cuestión del estudio es que los gestores y responsables económico-financieros de las UPA's manifiestan un alto grado de concienciación sobre la utilidad de la contabilidad analítica, tanto para la elaboración de información económico-financiera y presupuestaria, como para la evaluación de la eficacia, eficiencia, economicidad y sostenibilidad de los servicios universitarios, así como cierta experiencia en el uso de tales herramientas.

- Obligaciones de rendición de cuentas

La conclusión de este apartado es que tampoco ha constituido un obstáculo para la falta de avance del proceso de implantación de la contabilidad analítica la falta de conocimiento por parte de las universidades de las obligaciones legales de rendición de cuentas sobre el coste de los servicios y los indicadores de gestión o una falta de interés de los Consejos Sociales.

### 2.1.2. Soporte tecnológico y madurez de los sistemas de información para la gestión proveedores de información para la contabilidad analítica

El segundo apartado del cuestionario aborda otro de los ejes fundamentales para la implantación de la contabilidad analítica en las UPA's.

Se trata del vinculado:

- Al respaldo tecnológico de la contabilidad analítica a través de herramientas informáticas adecuadas para soportar dicho sistema contable.
- A la capacidad de los sistemas de información para la gestión de cada universidad para proveer al sistema de contabilidad analítica de los datos que precisa para el cumplimiento de sus objetivos.

Respecto a la primera cuestión, es preciso destacar que la totalidad de las UPA's utilizan el *software* de gestión económica (Universitas\_XXI Económico) de Universitas\_XXI (en adelante UXXI) y dicha aplicación informática de gestión económica incluye el derecho a uso del módulo de contabilidad financiera, presupuestaria y de contabilidad analítica adaptada al modelo propuesto por CU/IGAE, circunstancia que hace que no tengan que afrontar el coste asociado a la adquisición de licencias de otras soluciones tecnológicas, o a las derivadas de la integración de las mismas con el módulo de gestión económica

de UXXI, por lo que el soporte y la infraestructura tecnológica no parece constituir un obstáculo crítico para su avance en las UPA's.

En cuanto a la segunda, analizamos la madurez y adecuación, en relación a los contenidos e información que incorporan para la contabilidad analítica, de los principales sistemas de información para la gestión de las UPA's a través de 5 apartados:

- Sistema de gestión económico/patrimonial.
- Sistema de gestión académica.
- Sistema de gestión de la investigación.
- Sistema de gestión de recursos humanos.
- Otros sistemas de gestión.

Habida cuenta de la escasa experiencia y cultura de costes que caracteriza a la Universidad Española en general y la Andaluza en particular, concluimos con la idea de que queda un importante camino por recorrer para que las UPA's cuenten con sistemas adecuados para un completo desarrollo de la contabilidad analítica pues, en la actualidad, no están lo suficientemente maduros o adaptados a las necesidades de la contabilidad analítica, que requiere de niveles de desagregación específicos (dedicaciones docentes e investigadoras, consumos detallados, adscripción de personal y activos, etc.), que obligan a realizar un esfuerzo para su mejora, además de una actualización permanente de los mismos, con carácter general, para todo tipo de usos de gestión y rendición de cuentas.

Sin embargo, no es menos cierto que, en la mayoría de los casos, las UPA's cuentan con potentes soluciones informáticas capaces de ofrecer un soporte robusto que permita avanzar en su implantación y en la generalización de la rendición de cuentas y uso de la información sobre costes para mejorar la gestión del sistema universitario autonómico.

### 2.1.3. Estado de implantación de la contabilidad analítica

Para abordar el estudio del estado de la implantación de la contabilidad analítica en las UPA's, tratamos, en primer lugar, de identificar las universidades que han implantado la contabilidad analítica frente a las que no lo han hecho.

Tras ello, elaboramos un cuestionario específico para cada una de ellas, en el que se analiza el proceso de implantación (modelo y criterios adoptados, metodología, dificultades, rendición de cuentas, sostenibilidad del sistema, etc.) en las primeras, y las razones que lo han impedido y el potencial apoyo requerido para hacerlo, en las segundas.

Respecto al estado de la implantación, de las respuestas al cuestionario se desprende que algo más de la mitad de las UPA's manifiestan haber implantado la contabilidad analítica, como se muestra en la tabla siguiente.

	SI	UNIVERSIDADES	NO	UNIVERSIDADES
<b>UNIVERSIDADES QUE HAN IMPLANTADO LA CONTABILIDAD ANALÍTICA</b>	55,56%	UJA, UGR, UNIA, UPO, UMA	44,44%	UAL, UCA, UCO, UHU

A partir de aquí, se analiza el estado de la implantación en las UPA's que lo han abordado y la situación de aquellas que no lo han hecho.

### 2.1.3.1. Estado de la implantación de la contabilidad analítica en las universidades que la han llevado a cabo

- Grado de implantación de la contabilidad analítica

Para el análisis de la contabilidad analítica en las UPAs que manifiestan haberla implantado hemos atendido, en primer lugar, a las cuestiones generales relativas a la misma, tales como el modelo aplicado, su validación, los criterios aplicados, etc.

De este apartado se obtienen como principales conclusiones que las UPAs han implantado el modelo CU/IGAE y obtenido la aprobación de la personalización del mismo por parte de la Intervención General, pero no han sido capaces aún de configurar un sistema de contabilidad analítica formalizado que permita la obtención regular de información y la rendición de cuentas sobre costes e indicadores de gestión cada ejercicio económico, al tiempo que se observa que el modelo tampoco se ha consolidado como la herramienta para el cálculo de costes en la organización.

- Rendición de cuentas y explotación de la información

De este apartado podemos concluir que aunque algunas UPAs indican que incluyen en su rendición de cuentas información de costes e indicadores, se trata, en todo caso, de información limitada, parcial e incompleta o bien interna referida a memorias de actividades u otros documentos de transparencia de la organización, pero no se está incorporando a las cuentas anuales de las UPAs como contenido de las notas 25 -información sobre coste de las actividades- y 26 -indicadores de gestión-, de la memoria del PGCP, la información exigida por estas, como un proceso formalizado de rendición de cuentas al que debe aspirarse, circunstancia que pone de relieve la importancia de su regulación en la adaptación del PGCP a la Comunidad Autónoma de Andalucía.

- Implantación y mantenimiento de la contabilidad analítica

A este respecto, observamos que las UPAs consideran como principal razón para haber abordado la implantación el imperativo u obligación legal de rendir información de costes e indicadores de gestión en la Cuenta General, así como la necesidad de contar con información para la toma de decisiones, que fue un proyecto impulsado mayoritariamente por la Gerencia, y que se destaca la necesidad de impulsar la formación en contabilidad analítica de los gestores universitarios y de los responsables de la gestión económica de la universidad.

Por otra parte, como principal conclusión del análisis, podemos destacar que, en este apartado, se pone de nuevo de manifiesto que no ha existido una coordinación general de los esfuerzos llevados a cabo por las UPAs, que se han visto obligadas a ir adoptando decisiones y soluciones *ad-hoc* para abordar la implantación, enfrentando numerosos problemas de falta de medios personales, carencias de formación de gestores, insuficiente madurez de sus sistemas informativos de gestión, restricciones presupuestarias, etc., tanto para la implantación del sistema como para su mantenimiento en el tiempo como un sistema contable formalizado.

Por otra parte, destacar que tampoco se ha resuelto de una manera homogénea la configuración de una unidad de contabilidad analítica en el organigrama de las UPAs que sea responsable del mantenimiento del modelo, sino que, cada universidad, ha optado por diferentes soluciones o adscripciones de tales responsables, creando o no áreas o adscribiendo personas, cuando lo han hecho, concediéndole, por tanto, sólo en contadas ocasiones, la importancia que la contabilidad analítica tiene, y los medios necesarios para garantizar su sostenibilidad en el tiempo.



- Utilidad de la información de la contabilidad analítica

La conclusión general de este apartado resulta especialmente desalentadora y pone de manifiesto uno de los aspectos fundamentales que explican el escaso grado de avance en la implantación del modelo y que constituye, además, uno de los principales obstáculos directos o indirectos para su desarrollo.

Se trata del prácticamente inexistente desarrollo de una cultura de costes, puesto de manifiesto a lo largo del estudio, que limita el interés y necesario respaldo de este proyecto entre los gestores y responsables de las UPAs, que han mostrado un escaso compromiso con la contabilidad analítica.

### 2.1.3.2. Estado actual y proyección futura de la contabilidad analítica en las universidades que no han implantado la contabilidad analítica

Abordamos el análisis de esta cuestión a través de dos apartados, el primero dirigido al estudio de la situación actual y perspectivas futuras de la contabilidad analítica, y el segundo, orientado a analizar los aspectos básicos y cuestiones críticas para impulsar la implantación de la contabilidad analítica en dichas UPAs.

- Estado actual y proyección futura de la contabilidad analítica

La principal conclusión de este apartado es que, aunque las universidades han iniciado o culminado el proceso de personalización teórica del modelo, algunos de los obstáculos anteriormente mencionados, como la falta de madurez de sus sistemas de gestión, la insuficiente formación, escasez de medios, ausencia de planificación y organización del proceso y escaso compromiso de los responsables, propician el limitado grado de avance de la implantación en las UPAs y la inexistencia de un horizonte claro respecto a su futura implantación.

- Cuestiones clave para la implantación de la contabilidad analítica

Como principales conclusiones de este apartado, deducimos que, aunque las UPAs parecen percibir con claridad la importancia de los sistemas de gestión y su integración con la contabilidad analítica para proveer los datos que esta precisa, así como la necesidad de formación sobre esta materia, dado el escaso desarrollo de la cultura de costes entre los gestores universitarios y los responsables de la información económica-financiera, no existe aún, con carácter general, una visión clara sobre cómo abordar este proceso, la metodología a aplicar, su orientación general, los medios a aplicar, los responsables del proceso o las dificultades para hacerlo.

Se detecta, por tanto, una realidad aún incipiente respecto a la implantación de la contabilidad analítica, con universidades sin una visión nítida sobre los objetivos y metodología del proceso y que aún no han abordado una planificación efectiva y rigurosa, basada en una evaluación detallada de su situación, un diagnóstico preciso de sus sistemas de gestión y soporte tecnológico y una propuesta concreta a nivel de organización del proceso.



A large, light gray number '3' is positioned on the left side of the page, partially overlapping a vertical line and a large, light gray circular graphic element that frames the text.

Recomendaciones para  
la implantación del modelo  
de contabilidad analítica  
en las Universidades Públicas  
de Andalucía



### 3. Recomendaciones para la implantación del modelo de contabilidad analítica en las Universidades Públicas de Andalucía

A partir del diagnóstico de la situación actual de las UPAs, en relación a la implantación de la contabilidad analítica, de las acciones emprendidas y realizadas, hasta la fecha, para llevarla a cabo, y las limitaciones u obstáculos encontrados, resulta posible esbozar propuestas para impulsar, acelerar y consolidar el proceso de implantación, para solucionar y enfrentar los problemas detectados y definir el papel que las UPAs y la Junta de Andalucía pueden jugar dentro de las mismas, a través de una identificación precisa de las acciones y agentes responsables de su puesta en marcha.

A este respecto, entendemos que la Consejería de Economía, Hacienda y Fondos Europeos y la Intervención General de la Junta de Andalucía deben jugar un rol protagonista orientado a impulsar y hacer avanzar el proceso de implantación de la contabilidad analítica en las UPAs, propiciando un entorno favorable para introducir y extender la cultura del coste en las universidades y para guiar, incentivar y apoyar a estas, a efectos de que sean capaces de llevar a cabo con éxito la implantación del modelo, aportando las condiciones y medios necesarios para ello.

Dado que, como se ha indicado en la fase de diagnóstico:

- La totalidad de las UPAs disponen en la actualidad de herramientas informáticas específicas para dar soporte tecnológico al sistema de contabilidad analítica, sin coste adicional, como usuarios del sistema de gestión económica Universitas XXI\_Económico<sup>2</sup>.
- La totalidad de las UPAs disponen de sistemas de gestión que, aunque mejorables, pueden proporcionar a dicho módulo para el cálculo de costes y la determinación de indicadores.

El principal esfuerzo debe orientarse al apoyo de otras cuestiones nucleares del proceso, entre las que podemos destacar diferentes aspectos que entendemos deben ser atendidos en un potencial plan de acción para impulsar la contabilidad analítica de las UPAs, tales como:

- Impulso legal a la obligatoriedad de la rendición de cuentas sobre el coste de las actividades y los indicadores de gestión.
- Regulación de la metodología para el cálculo del coste de los servicios y la determinación de indicadores.

---

2 Dicho sistema de gestión incluye un módulo de contabilidad analítica.

- Definición de un conjunto de informes normalizados para la rendición de cuentas.
- Creación de estructuras en la Intervención General de la Junta responsables de la definición y desarrollo de las propuestas normalizadoras; del apoyo a las entidades para su implantación; de la aprobación y supervisión de los modelos personalizados; y del seguimiento y control del mantenimiento del sistema y de la información generada en las entidades.
- Introducción de incentivos a la transparencia en el modelo de financiación.
- Dotación de medios para la implantación de la contabilidad analítica.
- Formación de los responsables de la implantación del sistema y de los gestores usuarios del mismo.



tra  
ba  
jo  
de  
in  
ves  
ti  
ga  
ción



**IEHPA**

F.P.A. INSTITUTO DE ESTUDIOS SOBRE LA  
HACIENDA PÚBLICA DE ANDALUCÍA, M.P.