CONFIGURACIÓN DEL COSTE DE LAS ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN EN EL MODELO DE CONTABILIDAD ANALÍTICA DISEÑADO PARA LA UNIVERSIDAD DE LAS PALMAS DE GRAN CANARIA

Francisca PIEDRA HERRERA
Universidad Las Palmas de Gran Canaria
(España)

Margarita MESA MENDOZA
Universidad Las Palmas de Gran Canaria
(España)

RESUMEN
En el trabajo se ofrece la configuración del coste total de las actividades de investigación en el marco del Modelo de Contabilidad Analítica diseñado para la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, presentando las distintas fases a seguir para generar cada uno de los estratos de coste diferenciados en el mismo.

PALABRAS CLAVE: Investigación, Universidad, Costes.

1. INTRODUCCIÓN

Un Modelo de Contabilidad Analítica juega un papel fundamental en los sistemas de información para la gestión universitaria, permitiendo generar información útil para los procesos de toma de decisiones internas, al mismo tiempo que la legalmente exigida para optar a modelos de financiación determinados, en aras a una utilización más rigurosa de los recursos públicos.

Son varias las experiencias existentes en España de diseño de un Modelo de Contabilidad Analítica para una Universidad. Por lo que respecta a la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria (ULPGC) en julio del año pasado se culminó el diseño de un Modelo de Contabilidad Analítica, realizado por un equipo de profesores del Departamento de Economía Financiera y Contabilidad de la misma. Dicho Modelo se acopla a las necesidades informativas demandadas por la Gerencia, las cuales se concretan, en primera instancia, en conocer el coste de las distintas actividades, productos o servicios que presta a la sociedad, en general, y a la comunidad universitaria, en particular. Para ello, se han tenido en cuenta las fuentes de información que dispone la universidad, las cuales proceden en gran medida de programas informáticos diseñados por su Servicio de Informática.

Se ha pretendido diseñar un Modelo que permitiera satisfacer las necesidades informativas demandadas por los gestores de la ULPGC, capaz de evolucionar y adaptarse a los cambios que se produzcan en el seno de la misma, condiciones necesarias para que del mismo emane información útil para la gestión. Se ha diseñado con la finalidad de su implantación, habiéndose realizado, en el proceso de estudio, sucesivas reuniones con diferentes gestores de los centros de actividad de la universidad, no sólo con la intención de captar la realidad de los distintos centros, el alcance de sus funciones y su funcionamiento operativo, sino también al objeto de constatar la disponibilidad de información para la utilización de distintos criterios de reparto de costes. En esta línea, se desecharon alternativas que, si bien desde el punto de vista doctrinal pudieran ser más precisas, desde la perspectiva de su puesta en práctica entendíamos que en una primera aplicación podían presentar serias dificultades.

En el presente trabajo se ofrece la configuración del coste total de las actividades de investigación en el marco del referido Modelo diseñado para la ULPGC, presentando las distintas fases a seguir para generar cada uno de los estratos de coste diferenciados en el mismo. A tal efecto se ha tenido en cuenta la Estructura Organizativa en relación con la Investigación en la ULPGC, fundamentada desde hace unos años en los grupos de investigación como unidades funcionales del sistema y en la asociación de los mismos en Centros de I+D o Institutos Universitarios, si bien los gastos realizados son gestionados desde los Departamentos o los Institutos Universitarios a los que pertenecen los investigadores responsables de los grupos o Centros de I+D. Además, existen una serie de servicios conocidos como Servicios Científico-Tecnológicos de Apoyo a la Investigación que, si bien realizan o pueden realizar servicios al exterior, tal como su denominación indica, sirven de apoyo a la actividad investigadora de la ULPGC.

2. ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN Y CENTROS DE COSTE CON

ELLAS RELACIONADOS

Uno de los pasos relevantes en el diseño de un Modelo de Contabilidad Analítica es la definición del mapa de actividades, toda vez que ello delimita la amplitud del abanico de información que sobre costes y márgenes puede resultar de la aplicación del Modelo.
Centrándonos en las actividades de investigación se precisa definir el conjunto de portadores que acumulan el valor de los factores consumidos para su generación, configurándose éstos como actividades finalistas de la universidad. Tal como se muestra en la tabla 1, en el Modelo diseñado para la ULPGC se han contemplado los portadores de costes de investigación en distintos niveles: a nivel global, por centros de actividad y tipo de productos.

Tabla 1. Portadores de coste de investigación

Investigación	• *Departamentos* • *Institutos Universitarios de Investigación (IUI)* • *Servicios Generales Científico Tecnológicos de Apoyo a la Investigación*	o *Investigación Genérica* o *Proyectos de investigación* o *Contratos y Convenios de investigación* o *Servicios exteriores de investigación*

En una primera aproximación, los portadores de investigación se refieren a aquellas actividades, trabajos o productos realizados que por su naturaleza configuran la Investigación de la ULPGC. En esta línea, en el Modelo propuesto se han concretado y definido las actividades de investigación en la forma siguiente:

- *Investigación Genérica*: Investigación realizada en la ULPGC que no tiene una financiación vinculada. Se incluyen las actividades relacionadas con transferencias de resultados de investigación realizadas por el personal de los Departamentos o IUI.
- *Proyectos de investigación*: Investigación que tiene una financiación vinculada, sea con recursos propios o externos a la ULPGC, sin mediar contrato o convenio.
- *Contratos y Convenios de investigación*: Investigación, trabajos científico-técnicos, artísticos y humanísticos, realizados en el marco de un convenio o contrato firmado con un organismo generalmente externo (público o privado), al amparo de lo establecido en la Ley Orgánica de Universidades (LOU).
- *Servicios exteriores de investigación*: Trabajos científico-técnicos, artísticos y humanísticos realizados para el exterior con contraprestación directa pero no estipulados en proyectos o convenios.

Obtener los costes totales de cada uno de estos tipos de productos requiere disponer de un criterio racional y objetivo, que permita asignar los costes indirectos comunes, fijándose sobre la base de una determinada proporcionalidad con el consumo realizado por la aplicación de los distintos

factores indirectos[1]. Dado que en la actualidad no se dispone de información que permita la obtención del coste total de cada tipo de producto o actividad de investigación, el Modelo propone ofrecer información del coste total de las actividades de investigación por cada uno de los centros de actividad que las generan: Departamentos, Institutos Universitarios de Investigación y los Servicios Generales Científico-Tecnológicos de Apoyo a la Investigación, quedando definidas como:

- *Investigación Departamento*: actividades de investigación en las que ha participado el Personal Docente e Investigador (PDI) adscrito al Departamento en materia de investigación con independencia de a qué Departamento, IUI o Universidad corresponda la titularidad de la investigación.
- *Investigación IUI*: actividades de investigación en las que ha participado el Personal adscrito al IUI con independencia de a qué Departamento, IUI o Universidad corresponda la titularidad de la investigación.
- *Investigación Servicio General Científico Tecnológico de Apoyo a la Investigación*: Servicios de carácter científico-técnico prestados a la Sociedad, en general a cambio de un precio, por cada Servicio General Científico-Tecnológico de Apoyo a la Investigación.

Los Departamentos llevan a cabo su función de desarrollar la investigación relativa al área o áreas de conocimiento de su competencia, así como la de promover y realizar trabajos de carácter científico, técnico, humanístico o artístico, de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica de Universidades y en los Estatutos de la ULPGC. En el modelo diseñado se crean los siguientes centros de coste en los que se localizan costes a imputar a actividades de investigación:

- *Departamento Investigación*. Centro de coste principal[2] que configura los costes identificados como de investigación en cada Departamento.
- *Departamento Dirección y Administración*. Centro de coste principal que agrupa principalmente los costes de las actividades de representación y gobierno del departamento y de su gestión económico-administrativa.
- *Laboratorios mixtos de docencia e investigación*. Centro de coste principal destinado a configurar los costes de estructura y de funcionamiento de los laboratorios mixtos de docencia e investigación que pertenezcan al Departamento. Sólo se considerarán como tales si disponen de espacios físicos donde se realiza la actividad.

---

[1] Un posible criterio a utilizar pudiera ser el porcentaje de tiempo dedicado a los diferentes tipos de actividades de investigación por el personal docente e investigador adscrito al centro de actividad (Departamento o Instituto Universitario de Investigación).

[2] Los centros de coste diferenciados en el Modelo para la ULPGC se presentan clasificados en: centros principales, centros auxiliares, centros mixtos y centros de dirección y administración, distinguiendo en estos últimos los de dirección y administración funcional y general. Los centros de coste principales se definen como aquéllos que tienen correspondencia con centros de trabajo que realizan actividades o generan productos o servicios para el mundo exterior, sean o no fundamentales para el cumplimiento de los objetivos de la ULPGC, o bien realizan trabajos para el inmovilizado de la universidad.

- *Laboratorios de investigación* (si se opta por crearlo). Centro de coste principal en el que se configura el coste de actividad de los laboratorios de investigación que pertenezcan al departamento[3].
- *Otras unidades de apoyo a las actividades del departamento* (si se opta por crearlo). Este centro se relaciona con las actividades de investigación en la medida que se catalogue como un centro mixto[4]. Ello es así cuando se lleva un control del tiempo que se han utilizado estos espacios para actividades concretas.

Por su parte, los costes de los Institutos Universitarios de Investigación son de investigación, al tener como función específica la investigación y la producción científica, tecnológica, humanística o de creación artística. Pero como, excepcionalmente, realizan actividades docentes en enseñanzas especializadas dirigidas a estudiantes de tercer ciclo o a la actualización profesional, se ha propuesto la creación de distintos centros al objeto de localizar, en su caso, los costes relacionados con este tipo de actividades docentes. Los centros de coste principales creados en el Modelo a efectos de localizar costes de investigación en los Institutos Universitarios son:

- *IUI Investigación*. Incorpora los costes identificados como de investigación en cada Instituto Universitario de Investigación.
- *IUI Dirección y Administración*. Agrupa los costes de las actividades de representación y gobierno del Instituto y de su gestión económico-administrativa.
- *Laboratorios de investigación* (si se opta por crearlo). Para configurar los costes de estructura y funcionamiento de los laboratorios de investigación que pertenezcan al IUI.

Los Servicios Generales Científico Tecnológicos de Apoyo a la Investigación tienen como objetivo la prestación de servicios de carácter técnico para apoyar la investigación de la Comunidad Universitaria, al mismo tiempo que prestan también servicios a la Sociedad en general. En el Modelo se ha creado un centro de coste mixto (principal-auxiliar) por Servicio al objeto de configurar los costes del conjunto de medios técnicos, humanos y materiales para el desarrollo de las actividades que les competen.
Al margen de los centros de coste referidos existen otros definidos en el Modelo de los que las actividades de investigación recibirán también coste. Tales centros son:

- *Edificios*. Centro de naturaleza técnico- formal creado a efectos de identificar los costes de estructura y algunos de funcionamiento general con cada una de las unidades de actividad de las distintas construcciones en las que desarrolla su actividad la ULPGC.

---

[3] En caso de no crearse, todos los costes que se identifiquen con la actividad de este tipo de laboratorios se localizarán en el centro *Departamento Investigación*.
[4] De carácter principal-auxiliar, al participar de características de centros principales (ceden su coste a actividades) y auxiliares (ceden su coste a otros centros, por cuanto realizan para ellos actividades de ayuda o apoyo).

- *Dirección/Gestión Edificio*. Centro mixto en el que se configura el coste de dirección, administración y gestión de los espacios asignados a las distintas "Administraciones de Edificios de la ULPGC".
- *Costes Campus.* Centros de coste mixtos de naturaleza técnico formal, creados para configurar los costes comunes correspondientes a cada uno de los Campus de la ULPGC.
- *Bibliotecas temáticas*. Centros principales creados al objeto de localizar los costes de cada Biblioteca temática en el desarrollo de las actividades que le competen.

3. CONFIGURACIÓN DEL COSTE DE LAS ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN

No todos los gastos de la universidad han de estar gestionados por ella, pudiendo haberse cedido la gestión a entes ajenos a la misma, aunque con convenio marco con ella. Tal es el caso de nuestra universidad, en la que no todos los gastos correspondientes al coste de sus actividades son gestionados desde la propia universidad. En concreto, amén de otros, la mayor parte de los recursos procedentes de convenios y contratos para la realización de trabajos técnicos, científicos, artísticos o humanísticos, del desarrollo de cursos de especialización u otras prestaciones de servicios similares realizadas, en virtud de lo establecido en la LOU, están, en su mayoría, gestionados por la Fundación Universitaria de Las Palmas de Gran Canaria -FULP-.
En el Modelo propuesto se han diferenciado los costes procedentes de gastos no gestionados por la propia Universidad, identificándolos como **"**Costes de gestión externa". La cuantía y naturaleza de estos costes las deberá proporcionar el ente que gestiona el gasto. Para su tratamiento se han planteado dos alternativas:

- Tratamiento conjunto con el resto de los costes, aunque perfectamente identificados como de gestión externa.
- Tratamiento diferenciado en un modelo suplementario.

Al objeto de hacer una descripción lo más detallada posible, abordamos este trabajo como si se optara por considerar el tratamiento de los costes de gestión externa en el denominado modelo suplementario. Si se eligiera la otra opción, lo único que variaría en la descripción que se realiza es el componente de los costes que, en tal caso, en vez de ser costes procedentes de gastos gestionados por la propia universidad serían costes totales. En este marco, el proceso para el cálculo de los costes de las actividades, productos o servicios de la ULPGC en el modelo base se concreta en la realización de las siguientes fases:

1. Distribución de elementos de coste.
2. Liquidación de costes de centros auxiliares y de centros mixtos con componente auxiliar.
3. Imputación de los costes pendientes de los centros no auxiliares y de los mixtos que no tengan componente auxiliar.
4. Imputación del coste de actividades de dirección y administración general (actividades DAG) y funcional (actividades DAF), Subactividad y Organización.

3.1. DISTRIBUCIÓN DE ELEMENTOS DE COSTE

El proceso formativo del coste comienza con la distribución de los elementos de coste entre los diferentes centros de coste, así como su correspondiente imputación, cuando proceda, a las actividades. Esta distribución y/o imputación de los elementos de coste se ha propuesto con la siguiente caracterización de los mismos:

- Costes no asociados a centros/directos a actividades no auxiliares (CNAC)[5]: Costes que, siendo precisos para el desarrollo de alguna actividad definida en el Modelo, no procede su localización en centro de coste alguno, bien porque no son precisos para el desarrollo de la actividad cuyo coste se configura en el mismo o porque la propia definición del centro excluye su posible localización[6].

- Costes de centros y de imputación simultánea a actividades (IS): Se trata de elementos de coste[7] que pueden localizarse en centros de coste definidos en el Modelo, de forma directa o mediante la utilización de un criterio de reparto (costes directos o indirectos a centros), y que, además, pueden relacionarse con el desarrollo de alguna/s actividad/es concreta/s de forma clara y evidente, imputándose simultáneamente a dicha/s actividad/es.

  Esta forma de imputación sólo se aplicará para las actividades no auxiliares. En el caso de centros auxiliares, o mixtos con componente auxiliar, puede darse la existencia de costes localizados en los mismos y que puedan relacionarse con el desarrollo de alguna/s actividad/es auxiliar/es concreta/s de forma clara. Sin embargo, estos costes no se imputarán simultáneamente a la actividad sino que se localizarán en el centro, identificados como costes directos a actividades auxiliares (CDAA)[8].

- Costes de centros pendientes a actividades DAG/DAF/finalistas/accesorias: Costes que procede localizar en centros, sean directos o indirectos al mismo, cuya imputación a las actividades no se va a realizar de forma simultánea a su localización. Tal imputación tiene lugar en una fase posterior del proceso[9].

---

[5] En el Modelo que diseñamos el coste de las actividades auxiliares se configurará por la suma de los valores de las prestaciones de los centros auxiliares a otros centros, por lo que no se identifican costes no asociados a centros y directos a actividades auxiliares.

[6] Puede tratarse del total montante de una clase de coste o bien de una parte del mismo.

[7] O una parte del valor de los mismos.

[8] Aún cuando pudiera optarse por su posible imputación directa y simultánea a las actividades auxiliares, estos costes se distribuirán entre los centros a los que se presta servicio en la siguiente fase del proceso (fase de liquidación).

[9] Concretamente en la fase de reparto de los costes pendientes de centros a actividades DAG, DAF, finalistas y accesorias, mediante la utilización de

La ejecución de esta fase de distribución se realiza en dos etapas:

1. Distribución de elementos de costes entre centros de coste e imputación simultánea, si procede, a actividades**.** En una primera etapa se procederá a la distribución de los importes correspondientes a todos y cada uno de los elementos de coste definidos en el Modelo entre los centros de coste y/o actividades.

   Teniendo en cuenta la caracterización realizada anteriormente habrá costes que no se localizan en centros y se imputan directamente a las actividades, costes que se localizan en centros no auxiliares y se imputan simultáneamente a actividades no auxiliares y costes que se localizan en centros quedando pendiente de imputar a otros centros y/o actividades. Con tal forma de proceder en esta etapa las actividades de investigación reciben:

   - Costes de imputación directa, sin ser localizados en centro de coste alguno. Ejemplo de ello pueden ser:
     - El coste de los becarios contratados de investigación que se imputará directamente a las actividades de investigación del Departamento o IUI al que se adscribe el proyecto, convenio o contrato con cargo al que se financia el coste.
     - El coste de personal satisfecho con cargo a fondos de proyectos, contratos o convenios gestionados por la ULPGC que se imputará a las actividades que éste realice en el marco de tales proyectos, contratos o convenios.
   - Costes que se localizan en centros y se imputan simultáneamente a actividades. A título orientativo pueden citarse los siguientes conceptos de coste de personal:
     - Los complementos vinculados con la actividad investigadora que se localizan en *Departamento Investigación* que se imputarán simultáneamente a las actividades de investigación del Departamento o del IUI, según corresponda a profesores que realizan su actividad investigadora en el Departamento o en el IUI[10].
     - Los costes sociales relacionados con la formación y perfeccionamiento del personal docente e investigador que se localizan en *Departamento Investigación* se imputarán simultáneamente a las actividades de investigación del mismo[11].
2. Distribución de elementos de coste identificados con Edificios.

---

criterios de reparto, o en la fase de liquidación en el caso de centros mixtos con componente auxiliar.

[10] Se imputarán a las actividades del IUI tanto los complementos del personal investigador adscrito al mismo como del personal docente e investigador que desarrolle su labor investigadora en el IUI.

[11] No obstante, podrán imputarse a las actividades de investigación de IUI los que sean con cargo al Plan de Formación del Profesorado Investigador y correspondan a personal de un Departamento adscrito en materia de investigación a un IUI.

En una segunda etapa se procederá a distribuir los importes correspondientes a los distintos elementos de coste localizados en la etapa anterior en el centro de coste *Edificios*, centro de naturaleza técnico-formal configurado en el modelo, como se ha señalado, a efectos de agrupar aquellos costes, principalmente de estructura, que se identifican con los mismos, facilitando así su proceso de distribución.

Fruto de esta distribución, las actividades de investigación de Departamentos (Proyectos, Convenios o Contratos), por ejemplo, pueden recibir directamente coste en tanto éstas se desarrollen en edificios de la ULPGC, financiándose su estancia con cargo a la Unidad de Gasto del Departamento o con cargo a los fondos generados por la propia actividad.

Culminada la ejecución de esta fase se habrá comenzado a configurar el coste de las actividades, en cuanto que a las mismas se les habrá imputado sus costes directos y aquellos indirectos que se hayan podido identificar con ellas, configurándose así el Coste Primario procedente de gastos gestionados por la propia universidad[12] de tales actividades, primer estrato en la estructura de su coste (véase figuras 1 y 2).

3.2. LIQUIDACIÓN DE COSTES DE CENTROS AUXILIARES Y MIXTOS CON COMPONENTE AUXILIAR

Esta fase de liquidación se propone realizarla en dos etapas:

1ª) Liquidación, en aquellos centros que proceda, de costes directos a actividades auxiliares (CDAA).

Esta fase o etapa consiste en imputar los costes directos de prestaciones internas de los centros auxiliares o mixtos con componente auxiliar (CDAA) a los centros consumidores de tales prestaciones. Solamente se realizará cuando se disponga de información del montante que de tales costes corresponde a cada centro consumidor concreto, en el cual, el montante recibido se computará como costes pendientes. En caso contrario, aun cuando tales costes se hayan identificado como costes directos a actividades auxiliares (CDAA), y como tal formen parte del coste total de estas actividades, su imputación a los centros consumidores se realizará en la fase siguiente.

2ª) Liquidación total de costes de centros auxiliares y mixtos con componente auxiliar.

En esta fase se procederá a la distribución de los costes de los centros auxiliares y mixtos[13] entre los centros que procedan y, en el caso de los centros mixtos, también entre las actividades finalistas.

---

[12] O coste primario total si en el modelo base se llevara a cabo el tratamiento de la totalidad de los costes.

[13] Excluidos los centros de naturaleza técnico-formal *Edificios*, cuyos costes ya se habrán distribuido, por elementos, en la fase de distribución.

En la realización de esta segunda etapa las actividades de investigación recibirán coste por la liquidación de los siguientes centros mixtos con componente principal, si los mismos han intervenido en la consecución de tales actividades:

- *Otras unidades de apoyo a las actividades del departamento* (si se ha optado por crearlo), en función del coste correspondiente al tiempo de utilización de los espacios para actividades de investigación.
- *Servicios Generales Científico Tecnológicos de Apoyo a la Investigación.* Estos centros distribuyen su coste entre las Actividades finalistas del Servicio (*Investigación SGCTAI*) y los centros de Departamentos (*Departamento Investigación*) o IUI (*IUI Investigación*) a los cuales haya prestado sus servicios. Como posibles criterios de reparto se proponen los siguientes:
    - En función del tiempo (estimado) dedicado a actividades finalistas y auxiliares, siendo necesario en este caso conocer el tiempo correspondiente a las actividades realizadas para otros centros de forma individualizada.
    - En función del número de trabajos realizados.
    - En función del volumen facturado (ingresos de trabajos realizados)[14]. En el caso de trabajos realizados para otros centros a los que no se les facture, se considerarán como ingresos lo que se le hubiera facturado de haberse realizado el trabajo para el exterior.
- *Dirección/Gestión Edificio*. El coste de este centro se distribuye en función de los metros cuadrados equivalentes (metros cuadrados por tiempo asignado) entre los mismos centros y actividades a los que se les ha distribuido coste de estos edificios en la fase anterior (fase de distribución). Es por ello que pueden recibir coste las actividades de investigación del Departamento (*Investigación Departamento*) al que pertenece el investigador responsable de un proyecto, convenio o contrato, en caso de que la estancia en el edificio se financie con cargo a la Unidad de Gasto del Departamento o con cargo a los fondos generados por el proyecto, convenio o contrato (cualquiera que sea el ente gestor del gasto).
- *Costes Campus.* Estos centros distribuyen su coste en función del número de personas equivalentes[15], recibiendo coste las actividades de investigación de los Departamentos o IUI por el número de contratados y becarios contratados de investigación.

3.3. IMPUTACIÓN DE COSTES PENDIENTES DE CENTROS NO AUXILIARES Y MIXTOS SIN COMPONENTE AUXILIAR

La siguiente fase en el proceso formativo del coste de los portadores consiste en imputar a las actividades que correspondan los costes pendientes localizados en

[14] Se habrán de considerar todos los ingresos producidos, sean o no vía FULP.
[15] Un criterio opcional al anterior es el de *metros cuadrados equivalentes* (metros cuadrados ponderados por el tiempo asignado).

los centros no auxiliares y en los centros mixtos que no tengan componente auxiliar. Esta imputación de costes pendientes puede realizarse eligiendo un criterio para cada elemento o grupo de elementos, o bien un criterio para todos los costes pendientes del centro. No obstante, para una primera aplicación del Modelo se propone realizarla con un solo criterio.

Los costes pendientes de cada uno de estos centros se imputarán a las actividades no auxiliares en cuya consecución cada centro participe:

- Los centros DAG imputarán su coste directamente a las actividades DAG.
- Los centros DAF imputarán su coste directamente a las actividades DAF.
- Los centros finalistas y accesorios distribuirán su coste, respectivamente, entre las actividades finalistas y accesorias a cuya consecución contribuyan.
- Los centros mixtos DAG/DAF distribuirán su coste entre las actividades DAG y DAF que correspondan.

La suma de los costes que cada actividad (DAF, DAG, finalista o accesoria) recibe en esta fase y en la de liquidación se denominan costes secundarios de la actividad, costes que sumados a los que ya ha recibido en la fase de distribución configura su "*coste operativo de actividad*".

Centrándonos en las actividades de investigación, en esta fase reciben coste de los siguientes centros principales:

- *Departamento Investigación.* Su coste pendiente se imputará a las actividades de investigación del Departamento y a las actividades de investigación de IUI, en su caso, en la siguiente forma:
    - Departamentos sin personal docente e investigador (PDI) adscrito en materia de investigación a un IUI. El coste se imputará en su totalidad a las actividades de investigación del Departamento.
    - Departamentos con PDI adscrito en materia de investigación a un IUI. El coste se distribuirá entre las actividades de investigación del Departamento y actividades de investigación de los IUI proporcionalmente a sus respectivos tiempos de investigación.
- *Laboratorios mixtos de docencia e investigación.* Su coste pendiente se distribuirá entre las actividades de docencia y de investigación del Departamento en función del tiempo de ocupación para tales actividades. Si sólo se conoce el tiempo correspondiente a docencia, el de investigación se determinará por diferencia entre el tiempo total potencial de uso del laboratorio y el ocupado para la labor docente.
- *Departamento Dirección y Administración.* Su coste pendiente se distribuirá entre las actividades finalistas de docencia e investigación del Departamento en función de los tiempos totales de docencia e investigación del PDI para el Departamento[16].

[16] Excluido el tiempo de investigación del departamento para Institutos Universitarios.

- *Laboratorios de investigación* (si se ha optado por crearlo). Su coste pendiente se imputará a las actividades de investigación del Departamento o Instituto al que pertenece el laboratorio[17].
- *IUI Investigación*. Su coste pendiente se imputará a las actividades de investigación del IUI.
- *IUI Dirección y Administración.* Su coste pendiente se distribuirá entre las actividades finalistas de docencia e investigación del IUI proporcionalmente a los costes que tales actividades hayan recibido de los centros del IUI correspondientes a docencia *(IUI Docencia)* e investigación *(IUI Investigación y Laboratorios de investigación)*.
- *Bibliotecas temáticas*. El coste de estos centros se imputa a las actividades de investigación y de docencia en función del número de usuarios potenciales de cada biblioteca (estudiantes de las titulaciones del área, becarios de investigación y profesorado). Reciben las actividades de investigación por:
  - El coste correspondiente a becarios de investigación que se imputará a las actividades de investigación de los Departamentos e Institutos Universitarios de Investigación a los que estén adscritos.
  - El coste correspondiente al personal docente e investigador (PDI) que se imputará a las actividades de investigación[18] de Departamentos e IUI en función de los tiempos de investigación[19].

3.4. IMPUTACIÓN DEL COSTE DE LAS ACTIVIDADES DE DIRECCIÓN Y ADMINISTRACIÓN GENERAL Y FUNCIONAL, SUBACTIVIDAD Y ORGANIZACIÓN

Una vez configurado el "*coste operativo de actividad*", se procederá a la imputación del coste de las actividades DAF a las actividades finalistas y accesorias, y los de las actividades DAG, Organización y Subactividad sólo a las actividades finalistas, configurándose así el "*coste total*" de tales actividades.

---

[17] En caso que el laboratorio se utilice por PDI de otro departamento o IUI, para su distribución entre las actividades de investigación de ambos, se tendría que disponer del tiempo de utilización del mismo por el personal de cada departamento o IUI.

[18] Una imputación rigurosa de este coste implicaría distribuirlo entre las actividades de docencia e investigación pero para ello se debería disponer de información sobre cuál de estas actividades ha generado la utilización del Servicio de Biblioteca por parte del profesor, pudiéndose distribuir el coste, en tal caso, sobre la base del número de peticiones de cada tipo. Mientras no se disponga de dicha información el coste asociado a profesores se considerará como de investigación.

[19] Los Institutos recibirán coste de la Biblioteca por el personal investigador adscrito a los mismos y por el PDI adscrito a Departamentos que realice sus funciones investigadoras en Institutos. La imputación del coste de las bibliotecas temáticas correspondiente a este último tipo de personal se debería realizar en función de los tiempos de investigación del PDI del departamento para sí mismos y para el IUI.

En esta fase no es preciso establecer una secuencia de imputación pues en cualquier caso, siempre y cuando se sigan los mismos criterios de imputación, se llegará al mismo montante de costes totales para las actividades finalistas. No obstante, dependiendo de la secuencia seguida se irán configurando distintas agregaciones de coste, condicionando de esta forma la estructura del coste de las actividades finalistas. Por ello, y sin perjuicio de otras posibles secuencias lógicas a seguir, a efectos de exposición, se ha optado por la siguiente:

a) Imputación del coste de Subactividad[20] a las actividades finalistas, configurándose así el "*coste operativo total*" de tales actividades. Dicha distribución se realizará en función del "*coste operativo de actividad*". Dado que los costes de Subactividad se imputan sólo a las actividades finalistas, el coste operativo total de las actividades DAG, DAF y accesorias, coincide con sus respectivos costes operativos de actividad.

b) Imputación del coste de actividades DAF entre las actividades finalistas y accesorias que procedan, obteniéndose así por agregación con sus respectivos costes operativos totales, un nuevo nivel en la estructura del coste de tales actividades, su "*coste funcional*". Las actividades de investigación de la ULPGC reciben coste de las siguientes actividades DAF consideradas en el Modelo:

- *Del Vicerrectorado de Investigación, Desarrollo e Innovación* en función de su coste operativo.
- *Gestión de Proyectos y Servicios Generales de Investigación* en función del volumen de presupuesto gestionado por el Servicio de Investigación y Tercer ciclo.
- *Gestión de Becas y Plan de Formación del Profesorado Investigador*, en función de una ponderación de la actividad del Servicio de Investigación y Tercer ciclo para la gestión de becas y las ayudas a la formación (según datos dados por el Servicio un 40%, sería gestión de becas, y un 60%, para gestión de ayudas a la formación). El coste correspondiente a la gestión de becas se imputaría en función del número de becarios a las actividades de investigación de los Departamentos e Institutos a los que se adscriben los becarios. El coste correspondiente a la gestión de las ayudas a la formación investigadora en función del número de ayudas concedidas a las actividades de investigación de los Departamentos e IUI cuyo personal (profesor o becario) ha recibido algún tipo de ayuda.

c) Imputación del coste de actividades DAG. Tras la imputación del coste de las actividades DAF se distribuye el "*coste operativo*" de las actividades DAG a las actividades finalistas, configurándose así un nuevo estrato en la estructura del coste de tales actividades al que denominaremos "*coste general*". Dicha distribución se realizará en función del coste funcional de tales actividades.

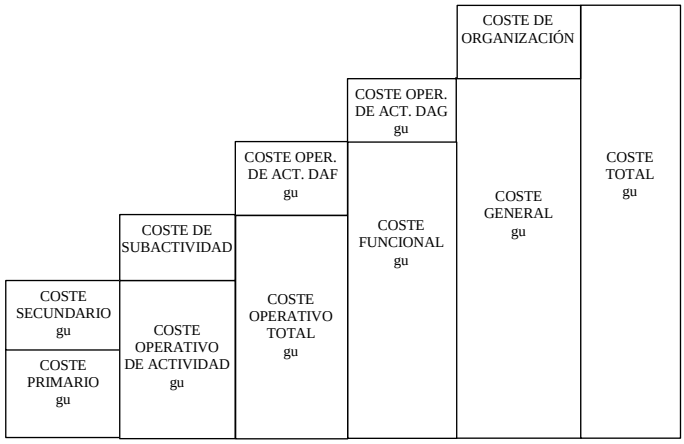
d) Imputación de los costes de Organización. Tras la configuración del "*coste general*" de las actividades finalistas se procederá a la distribución del coste de las actividades de Organización entre las mismas. Tal distribución se realizará en función del coste general de dichas actividades.

Concluido el proceso descrito se habrá configurado el coste total, procedente de

[20] Si se ha optado por medirla.

gastos gestionados por la propia universidad (coste total gu), de las actividades finalistas, el cual presentará la estructura que se muestra en la figura 1 y se desarrolla para las actividades de investigación de un departamento en la figura 2.

Figura 1. Estructura del Coste total de las actividades finalistas



7. MODELO SUPLEMENTARIO DE COSTES DE GESTIÓN EXTERNA

Si en la fase de distribución de costes sólo se han procesado los costes procedentes de gastos cuya gestión se haya realizado por la propia universidad y los costes calculados, la configuración del coste total de las actividades requiere la incorporación de los costes de gestión externa (CGE) a los costes ya determinados en el modelo base (CTgu). A tal fin ha de tenerse en cuenta que, no todos los gastos gestionados por el ente externo en relación con una actividad pueden considerarse para la determinación de los costes de la misma. Así, no se considerarán costes de actividades los correspondientes a:

- Los gastos de gestión externa ocasionados por prestaciones realizadas por la universidad a cambio de un precio[21].
- Las transferencias realizadas a la universidad a cuenta de los fondos generados por las actividades en cumplimiento de lo establecido en los Estatutos de la ULPGC[22].

[21] Es el caso, por ejemplo, de la financiación de la estancia en el Parque Científico Tecnológico de la Universidad de un grupo de investigación con cargo a los fondos generados por un contrato de investigación gestionado por la FULP. Aun cuando para la actividad el gasto correspondiente a dicha estancia constituye un coste, desde el punto de vista de la contabilidad analítica de la ULPGC tal prestación (estancia en el parque a cambio de un precio) constituye una actividad que ha generado un ingreso.

[22] Tales transferencias son, para la universidad, ingresos de la actividad.

En general las actividades gestionadas por entes externos son actividades finalistas y accesorias, si bien pudiera darse el caso de gestión externa de gastos relacionados con algunas actividades DAF y DAG. Si los gastos gestionados por el ente externo se corresponden sólo con actividades principales y accesorias, basta con imputar a tales actividades el coste de gestión externa. Pero si se han gestionado por un ente externo gastos relacionados con alguna actividad DAF y/o DAG entonces hay que, además, imputar el coste de éstas a las principales y, en su caso, accesorias.

La imputación de los costes de gestión externa a las actividades de investigación, y, en consecuencia, la configuración del coste total de las mimas, conlleva, pues, la realización del siguiente proceso:

1. Imputación de los costes de gestión externa a las actividades de investigación. La imputación de estos costes a sus respectivas actividades no plantea ninguna dificultad por cuanto todos ellos serán costes no asociados a centros y directos a actividades. El montante que cada actividad reciba constituye su coste primario de gestión externa (Cpge).

2. Imputación a las actividades finalistas de investigación de los costes de gestión externa de las actividades DAF y DAG de las que ya ha recibido coste en el modelo base, determinándose, así, los suplementos de coste funcional y general, respectivamente. El coste de las actividades DAF se imputa en función del coste primario de gestión externa de las actividades de investigación (costes imputados a las actividades de investigación en la fase anterior). Por su parte, el coste de las actividades DAG se imputa en función de la suma de sus correspondientes costes primarios de gestión externa y suplementos de coste funcional.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.

Decreto 30/2003, de 10 de marzo, por el que se aprueban los nuevos Estatutos de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria.

Figura 2. Composición del coste de las actividades *Investigación Departamento*

COSTE PRIMARIO	**Costes no asociados a centros**	• Coste de becarios contratados de investigación • Coste de personal con cargo a fondos de proyectos, convenios o contratos • …..
	Costes de imputación simultánea	• Complementos vinculados actividad de investigación • Costes sociales por formación y perfeccionamiento del personal docente e investigador • …..
	Coste de Edificios	• Arrendamientos de edificios • Primas de seguros • Coste de limpieza y aseo • Coste de amortización de edificios • ……

COSTE SECUNDARIO	**Costes de centros mixtos**	• Otras unidades de apoyo a las actividades del departamento • Dirección/Gestión Edificio • Costes Campus
	Costes de centros principales	• Departamento Investigación • Laboratorios mixtos de docencia e investigación • Departamento Dirección/Administración • Laboratorios de investigación • Bibliotecas temáticas
COSTE OPERATIVO DE ACTIVIDAD		
COSTE DE SUBACTIVIDAD		
COSTE OPERATIVO TOTAL		
COSTE DE ACTIVIDADES DIRECCIÓN Y ADMINISTRACIÓN FUNCIONAL		• Del Vicerrectorado de Investigación, Desarrollo e Innovación • Gestión de Proyectos y Servicios Generales de Investigación • Gestión de Becas y Plan de Formación del Profesorado Investigador
COSTE FUNCIONAL		
COSTE DE ACTIVIDADES DE DIRECCIÓN Y ADMINISTRACIÓN GENERAL		• Actividades de Dirección y Gobierno • Actividades del Vicerrectorado de Planificación y Calidad • Actividades de Gestión Ambiental • Actividad DAG de Comunicación del Vicerrectorado de Relaciones Internacionales y Comunicación • Actividades DAG de Servicios Centrales o Actividad de Secretaría Técnica de Organización o Actividad de Servicio de Personal o Actividad del Servicio Económico Financiero o Actividad del Servicio de Patrimonio y Contratación o Actividad Servicio Obras e Instalaciones o Actividad Archivo Universitario o Actividad Servicio Jurídico o Actividad Gabinete Comunicación o Actividad Servicio Control Interno o Actividad Administración general en otras islas
COSTE GENERAL		
COSTE DE ORGANIZACIÓN		
COSTE TOTAL		