



LA CONTABILIDAD FINANCIERA EN LA DIPLOMATURA EN TURISMO EN ESPAÑA: SITUACIÓN ACTUAL Y RECOMENDACIONES PARA LA ADAPTACIÓN DE LOS PLANES AL EEES

(FINANCIAL ACCOUNTING IN THE TOURISM UNIVERSITY DEGREE IN SPAIN: ACTUAL SITUATION AND RECOMMENDATIONS FOR THE ADAPTATION TO THE STUDY PLANS OF THE EUROPEAN HIGHER EDUCATION SYSTEM)

BERNABÉ ESCOBAR PÉREZ

Profesor Titular de Universidad de Economía Financiera y Contabilidad
Departamento de Contabilidad y Economía Financiera, Escuela Universitaria de Estudios Empresariales
Universidad de Sevilla, bescobar@us.es

ANTONIO LOBO GALLARDO

Profesor Catedrático de Escuela Universitaria de Economía Financiera y Contabilidad
Departamento de Contabilidad y Economía Financiera, Escuela Universitaria de Estudios Empresariales
Universidad de Sevilla, alobo@us.es

ROSARIO MARTÍN SAMPER

Profesora Colaboradora de Economía Financiera y Contabilidad
Departamento de Contabilidad y Economía Financiera, Escuela Universitaria de Estudios Empresariales
Universidad de Sevilla, rmartin@us.es

JOSÉ MORENO ROJAS

Profesor Catedrático de Escuela Universitaria de Economía Financiera y Contabilidad
Departamento de Contabilidad y Economía Financiera, Escuela Universitaria de Estudios Empresariales
Universidad de Sevilla, jrojas@us.es

Recibido: 06.02.2008 Aceite: 10.05.2008

ABSTRACT

Tourism degree was recently incorporated to the university system in 1996, this took place with the approbation of Tourism Degree General Directress. Giving the fact that Accounting was included as a “Troncal” subject, the main aim of this empirical work is to analyse the real situation of Financial Accounting at the different effective Study Plans in order to face future reforms.

To fulfill the above mentioned objective we have analyzed Management Accounting effective presence among the different subjects that are taught considering the main objective for this university degree of training students to become managers of tourist companies.

As a general conclusion, we would highlight the impossibility of fulfil the General Directress’ objective of educating managers, at least in those issues related to Accounting giving the scarceness of weight at the analysed Study Plans. This fact should be taken into account when adapting the Study Plans to the new European Higher Education System reforms.

KEYWORDS

European Higher Education System, Financial Accounting, Tourism Three-Year University Degree, Study Plans.

RESUMEN

Los estudios de turismo se incorporaron a la Universidad en 1996, con la aprobación de las Directrices Generales de la Diplomatura en Turismo. Al incluirse en las mismas a la Contabilidad como materia troncal, nos planteamos mostrar en este trabajo empírico la situación real de la Contabilidad Financiera en los distintos Planes de Estudio en vigor y de cara a las reformas futuras.

Para ello, hemos analizado su presencia efectiva entre las distintas materias –troncales, obligatorias y optativas- que se imparten en función del objetivo de formación de gestores de empresas turísticas, expresado en las Directrices Generales Propias elaboradas para esta titulación.

Como conclusión general del estudio destacamos la imposibilidad de conseguir el objetivo enunciado relativo a la formación de gestores, al menos en lo que a la Contabilidad se refiere, dado su escaso peso en los Planes de Estudio. Entendemos que esta cuestión debería ser tenida para la adaptación de los planes al nuevo Espacio Europeo de Educación Superior.

KEYWORDS

Espacio Europeo de Educación Superior, Contabilidad Financiera, Diplomatura en Turismo, Planes de Estudio.



1. INTRODUCCIÓN

El sector terciario es el de mayor importancia en el grupo de países considerados como desarrollados, oscilando su aportación entre el 60 y el 70% del Producto Interior Bruto de los mismos. Por otra parte, la población ocupada en este sector en estos países, se sitúa entre el 60 y el 75,6% (Ruiz y Chávez, 1999). Dentro de este sector, destaca el turismo como actividad económica estratégica con unas características diferenciales que lo habilitan para la dinamización social y productiva y, en definitiva, para el desarrollo sociocultural.

El rápido crecimiento experimentado por el sector turístico en las últimas cuatro décadas ha hecho de él, sin duda, una de las primeras industrias del mundo, y de forma muy especial para algunos países, como España, a cuyo desarrollo ha contribuido de manera notable. Concretamente, en esta etapa se dieron algunos de los períodos expansivos más importantes de la actividad turística, alcanzándose tasas de crecimiento de hasta el 10,4% anual en el turismo internacional. En particular, destaca el papel que ha venido desempeñando España desde mediados de la década de los 90, situándose en el año 2006 en el segundo lugar a nivel mundial, dentro del sector con un crecimiento del 4,1% con respecto al año anterior (Instituto de Estudios Turísticos, 2008).

Por otro lado, el turismo ha propiciado un constante proceso de crecimiento económico en nuestro país. La amplitud del mercado ha alcanzado cifras jamás sospechadas. Así, Fuster (1991: 56) llega a afirmar que si la industria hizo posible "el milagro alemán", el turismo ha hecho realidad "el milagro español". En relación con esta cuestión, según el Instituto de Estudios Turísticos (2008) el turismo genera en España unos ingresos de 51.100 millones de dólares (citando datos de la OMT) y aporta al PIB español 106.374 millones de euros (citando datos de la Cuenta Satélite del Turismo de España del INE), lo que supone aproximadamente un 11% del PIB (Actualidad Económica, 2008). Asimismo, la balanza de pagos del turismo arrojó un saldo positivo de 27.444 millones de euros en el año 2006, lo que ayuda a paliar en parte el déficit comercial, y dio empleo en 2005 a 1.357.000 personas (INE, 2008).

Seguramente por su reciente incorporación al ámbito universitario, son muy escasos los trabajos que analizan los Planes de Estudio de la Diplomatura en Turismo. En concreto, aún no se ha estudiado la

presencia en ellos de la Contabilidad en general ni la de Contabilidad Financiera en particular. Por ello, hemos creído necesario analizar esta realidad y establecer un punto de partida que pudiera servir de referente para la mejora en los procesos de reforma de los planes de estudio para adaptarlos al Espacio Europeo de Educación Superior (en adelante, EEES) previsto en la Declaración de Bolonia (1999).

Por tanto, con este trabajo perseguimos determinar la situación de la docencia de Contabilidad Financiera en la Diplomatura en Turismo en la Universidad española, apreciando su presencia efectiva entre las distintas materias –troncales, obligatorias y optativas- que se imparten, así como, su análisis para la adaptación a las futuras reformas para su adaptación al EEES.

Para alcanzar este objetivo, hemos analizado tanto los Planes de Estudio de las universidades públicas españolas, como los programas de Contabilidad Financiera vigentes en los centros, incluidos los adscritos, en los que se imparte la Diplomatura en Turismo.

En consecuencia, el resto del trabajo queda estructurado como sigue: (1) en el siguiente apartado se presentan los antecedentes y la regulación actual de las enseñanzas sobre turismo en la Universidad española, (2) en el tercer apartado se desarrolla la metodología empleada, (3) en el cuarto se exponen y analizan los principales resultados, (4) en el apartado quinto aparece las conclusiones y, finalmente, (5) se concluye con la bibliografía utilizada y los anexos.

2. ANTECEDENTES Y REGULACIÓN DE LAS ENSEÑANZAS DE TURISMO EN ESPAÑA

Las empresas turísticas se caracterizan por una gran flexibilidad en la planificación, producción y comercialización de sus productos. Estos condicionantes exigen atender debidamente la educación y formación de los recursos humanos que han de desarrollarse en esta actividad, pues de la adecuada preparación del factor humano dependerá la excelencia de nuestra oferta turística y el éxito de las inversiones en un sector que se caracteriza por su sensibilidad y competitividad.

Las enseñanzas turísticas en España comienzan en 1957, por medio de la iniciativa privada. La Administración Pública se incorpora en 1963 (Real Decreto



2427/1963), creándose la Escuela Oficial de Turismo de Madrid. Igualmente, en esta fecha el entonces Ministerio de Información y Turismo concede el título de “legalmente reconocido” a los ya existentes centros privados de enseñanza turística. Sólo recientemente se han creado otras Escuelas Oficiales en diversas Comunidades Autónomas: Cataluña (1989), Baleares (1990), Canarias (1990), Valencia (1994), Castilla y León (1995) y Andalucía (1996).

Desde la fundación de la primera Escuela Oficial de Turismo, las enseñanzas turísticas se han impartido a través de dos Planes de Estudio: el de 1963 y el de 1980. Con el de 1963 los alumnos obtenían el título de Técnico de Empresas Turísticas, que les capacitaba profesionalmente, pero no tenía validez académica, pues no era reconocido por el Ministerio de Educación y Ciencia. En 1980 (Real Decreto 865/1980) las enseñanzas turísticas se insertan dentro del marco general del sistema educativo que regulaba la antigua Ley General de Educación, y son definidas como enseñanzas especializadas. También en 1980 (Orden Ministerial de 29/10/1980) se establece el Plan de Estudio del título de Técnico en Empresas y Actividades Turísticas, equivalente al título de diplomado universitario.

Mediante el Real Decreto 259/1996 se produce la incorporación a la Universidad de los estudios superiores de turismo, con el objetivo fundamental de mejorar el nivel de estas enseñanzas, adecuándolas a las necesidades del sector. Por otra parte, con el Real Decreto 604/1996 se establece el título universitario oficial de Diplomado en Turismo y las Directrices Generales Propias de los Planes de Estudio conducentes a su obtención, viniendo a sustituir al de Técnico en Empresas y Actividades Turísticas. Como el propio Real Decreto indica las enseñanzas conducentes a la obtención del título de Diplomado en Turismo deberán proporcionar la formación teórico-práctica adecuada para la gestión de organizaciones e instituciones relacionadas con el turismo. Este objetivo resulta coherente con la distribución de la troncalidad, de cuyo análisis se desprende un importante peso de las áreas de gestión. Dichas materias troncales son las siguientes: Idiomas (9 créditos), Derecho y legislación (9 créditos), Introducción a la economía (6 créditos), Organización y gestión de empresas (9 créditos), Contabilidad (6 créditos), Marketing turístico (6 créditos), Operaciones y procesos de producción (6 créditos), Estructura de mercados (6 créditos), Recursos territoriales turísticos (9 créditos), Patrimonio cultural (6 créditos) y Practicum (10 créditos).

Coincidimos con Alfalla y Domínguez (2001) cuando señalan que al constituir el sector turístico una fuente de riqueza y de creación de empleo indiscutible, resulta creciente la demanda de profesionales con una formación adecuada. En particular, entendemos que la gestión del sector requiere el desarrollo profesional de los agentes implicados en un contexto internacional, así como la necesidad de proporcionar a los mismos una base científica y técnica suficiente para aprovechar las nuevas tecnologías, las modernas técnicas de gerencia, las nuevas formas de producción, marketing, innovación, planificación y control.

Las Directrices Generales de la Diplomatura en Turismo, al incluir la Contabilidad (Contabilidad Financiera y de Costes aplicadas al Turismo) con 6 créditos entre las materias troncales que deben cursar de forma obligatoria los alumnos de esta titulación, están considerando explícitamente a nuestra disciplina como fundamental para conseguir una adecuada formación tendente a capacitar a futuros gestores de empresas turísticas eficaces y eficientes, que puedan encontrar oportunidades de inserción en un mercado laboral crecientemente dinámico y competitivo. Ahora bien, nos gustaría comentar las siguientes cuestiones relacionadas con este punto:

a. En primer lugar, el objetivo ministerial expresado en estas Directrices Generales es plenamente congruente con el acuerdo unánime de nuestra profesión (Requena *et al.*, 1986) sobre la necesidad de que la Universidad en sus dos primeros ciclos, se centre primordialmente en formar profesionales. No obstante, los protocolos de autoevaluación y las recomendaciones de los evaluadores externos de las titulaciones relacionadas con la gestión empresarial siguen poniendo de manifiesto una importante brecha entre las necesidades de la industria y la preparación académica (Escobar y Lobo, 2000).

b. En segundo lugar, al ser la Contabilidad una disciplina de naturaleza eminentemente empírica, resulta crucial acercar la docencia y la investigación a la práctica profesional, pues este acercamiento permitirá que se estrechen las relaciones entre universitarios —alumnos y profesores— y gestores de empresas, con el enriquecimiento mutuo que esto significa. En esta línea, el AICPA (1988) ya observó que los cambios en las destrezas necesarias para los contables profesionales, así como los cambios en el entorno de la Contabilidad, proporcionaban sobradas razones para cambiar la docencia en nuestra disciplina. Por tanto, resultaría conveniente que el



objetivo de la docencia en Contabilidad fuera “crear una base que permita desarrollar un aprendizaje continuo” (AECC, 1990: 308). Por consiguiente, “el principal objetivo de los programas de Contabilidad debería ser enseñar a los estudiantes a aprender por sí mismos” (AECC, 1990: 309); y todo ello, en un entorno tecnológico cada vez más complejo.

3. METODOLOGÍA

Tal como se ha mencionado en la introducción, hemos analizado tanto los Planes de Estudio de las universidades públicas españolas, como los programas de Contabilidad Financiera vigentes en los centros, incluidos los adscritos, en los que se imparte la Diplomatura en Turismo.

Tras conseguir de la Secretaría General del antiguo Consejo de Universidades el listado completo de universidades y centros en los que se imparte la Diplomatura en Turismo, se contactó con cada uno de ellos, por correo, e-mail y telefónicamente, para que nos enviaran sus Planes de Estudio o bien la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado y los programas completos de las asignaturas de Contabilidad. Sobre este particular, hemos de señalar que decidimos centrarnos en las asignaturas

troncales, obligatorias y optativas, no considerando las de libre configuración por resultar imposible su análisis, ya que en esta modalidad el alumno puede optar por cualquier asignatura o actividad de las que oferta cada Universidad.

Finalmente obtuvimos información de 34 universidades y 45 centros, el 91,5% de los centros en los que se imparten estas enseñanzas. De estos 45 centros, 27 son adscritos, lo que supone un 60% del total. A este respecto, hemos de señalar la dificultad que ha supuesto conseguir la información de algunos centros adscritos, así como la imposibilidad de hacernos con los de todas las universidades, a pesar de los múltiples intentos realizados.

La Tabla 1 muestra el número de asignaturas de Contabilidad ofertadas por las universidades y centros analizados, diferenciando entre las que son de Contabilidad Financiera o de Contabilidad de Gestión. Por su parte, la columna denominada Temas se refiere a aquellas unidades temáticas de Contabilidad de Gestión que se incluyen, normalmente al final de los programas que hemos podido analizar, en asignaturas genéricas de Contabilidad, cuyos contenidos son principalmente de Contabilidad Financiera.

TABLA 1: ASIGNATURAS DE CONTABILIDAD

UNIVERSIDAD	FINANCIERA	GESTIÓN	TEMAS
A CORUÑA (EUT)	X	X	
ALCALÁ	XXX	X	
ALCALÁ (L. VIVES)	XXX	X	
ALICANTE (EOT)	X		3
ALMERÍA	XX	X	
AUTÓNOMA DE MADRID	X		1
BARCELONA (CETT)	X		7
CADIZ (EURL-JEREZ)	XXX	X	4
CANTABRIA (EUTALTAMIRA)	X	X	
COMPLUTENSE (FELIPE II)	X	X	
EXTREMADURA	XX	X	3
GIRONA	XX		1
GRANADA	XX	X	
HUELVA	X	X	
ILLES BALEARS	X	X	
JAUME I	XXX		4
LA LAGUNA	X		4
MÁLAGA	XX	X	3
MIGUEL HERNÁNDEZ (ESTEMA)	X		
MURCIA (ETM)	X	X	
OVIEDO	X	X	
OVIEDO (EUTJOVELLANOS-GIJÓN)	XX	X	
POLITÉCNICA CARTAGENA (EUT)	X	X	
POMPEU FABRA (EUEE-MARESME)	XXXXX	XX	
REY JUAN CARLOS	X	X	
ROVIRA I VIRGILI	X		1
SALAMANCA (EUE-ÁVILA)	XX	X	
SEVILLA	X	XX	
VALENCIA	XXX	X	
VALENCIA (CFU)	XXX	X	1
VALLADOLID (EURL-SEGOVIA)	XX		3
ZARAGOZA (ET)	XX		3



Para analizar la presencia efectiva de la Contabilidad en general y de la Contabilidad Financiera en particular, en los Planes de Estudio, diseñamos las Tablas 2 a 6, que figuran como anexos y que describimos brevemente a continuación.

En la Tabla 2 describimos la estructura general de los Planes de Estudio de la Diplomatura en Turismo en cada una de las universidades y centros analizados, que se relacionan por orden alfabético en la columna 1. En la columna 2 aparece la oferta total de créditos que realiza cada Universidad y en la 3 el total de créditos que ha de cursar el alumno para obtener la titu-

lación. La diferencia entre ambas se explica por el exceso entre los créditos optativos ofertados y los créditos optativos que debe cursar el alumno. En la 4, 6, 8, 10, 12 y 14 aparecen todos los créditos según su carácter troncal, obligatorio, optativo (a cursar y ofertado), libre configuración y Practicum, respectivamente, lo que permite apreciar la importancia que en la estructura del Plan tiene cada uno de estos tipos de créditos. En la 5, 7, 9, 11, 13 y 15 se presentan los porcentajes que cada una de las categorías anteriores representan sobre el total de créditos del Plan, para mostrar su importancia relativa. La Tabla Auxiliar 2 sirve para facilitar la lectura de la Tabla 2.

Tabla Auxiliar 2

Columnas:	Abreviaturas:	Significado:
2	Nº T C OF	Número total de créditos ofertados por la Universidad
3	Nº T C P	Número total de créditos a cursar por el alumno
4	Nº T C TR	Número total de créditos troncales
5	C TR/CP	% Créditos troncales sobre los créditos del Plan
6	Nº T C OB	Número total de créditos obligatorios
7	C OB/CP	% Créditos obligatorios sobre los créditos del Plan
8	Nº T C OP CUR	Número total de créditos optativos a cursar
9	C OP CUR/CP	% Créditos optativos a cursar sobre créditos del Plan
10	Nº C LC	Número total de créditos de libre configuración
11	C LC/CP	% Créditos libre configuración sobre créditos del Plan
12	Nº T C OP OF	Número total de créditos optativos ofertados
13	C OP CUR/C OP OF	% Créditos optativos a cursar sobre créditos optativos ofertados
14	Nº T C PRAC	Número total de créditos del Practicum
15	C PRAC/CP	% Créditos del Practicum sobre los créditos del Plan

Tabla Auxiliar 4

Columnas:	Abreviaturas:	Significado:
2	Nº ASIG	Número de asignaturas
3	Nº T C TCO	Número total de créditos teóricos
4	Nº T C PRAC	Número total de créditos prácticos
5	Nº T C	Número total de créditos
6	Nº T C TR TCO	Número total de créditos troncales teóricos
7	Nº T C TR PRAC	Número total de créditos troncales prácticos
8	Nº T C TR	Número total de créditos troncales
9	Nº T C TR/Nº T C	% Créditos troncales sobre créditos totales
10	Nº T C OB TCO	Número total de créditos obligatorios teóricos
11	Nº T C OB PRAC	Número total de créditos obligatorios prácticos
12	Nº T C OB	Número total de créditos obligatorios
13	Nº T C OB/Nº T C	% Créditos obligatorios sobre créditos totales
14	Nº T C OP OF TCO	Número total de créditos optativos ofertados teóricos
15	Nº T C OP OF PRAC	Número total de créditos optativos ofertados prácticos
16	Nº T C OP OF	Número total de créditos optativos ofertados
17	Nº T C OP OF/Nº T C	% Créditos optativos ofertados sobre créditos totales

Es interesante destacar que la diferencia entre la unidad y el valor que tome la columna 13 (% Créditos optativos a cursar sobre créditos optativos ofertados) representa las posibilidades reales que el Plan otorga al alumno para elegir sus créditos optativos.

En la Tabla 4 describimos las asignaturas de Contabilidad Financiera en los planes de estudio de la Diplomatura en Turismo en cada una de las universidades y centros analizados. En la columna 2 aparece el número de asignaturas que se imparten de esta es-



pecialidad. En la 3 y en la 4 figura el número total de créditos teóricos y prácticos, respectivamente, mientras que en la 5 aparecen los créditos totales, suma de los anteriores. En la 6, 10 y 14 se desglosan los créditos teóricos según su carácter troncal, obligatorio y optativo ofertado, respectivamente. Por su parte, en la 7, 11 y 15, se realiza el mismo desglose para los créditos prácticos. Las columnas 8, 12 y 16, informan sobre el número total de créditos troncales, obligatorios y optativos ofertados. En la 9, 13 y 17 aparecen los porcentajes que estos créditos anteriores suponen sobre el número de créditos totales. La Tabla Auxiliar 4 facilita la lectura de la Tabla 4.

En la Tabla 6, describimos la situación de la Contabilidad Financiera en los Planes de Estudio de la Diplomatura de Turismo en cada una de las universidades y

centros analizados. En la columna 2 figura el porcentaje entre el número total de créditos de Contabilidad Financiera respecto al número total de créditos ofertados. En la 3 se calcula el porcentaje con respecto al número total de créditos que debe cursar el alumno para obtener la titulación. En la 4 aparece el porcentaje que supone la suma del número total de créditos troncales y obligatorios de Contabilidad Financiera y el número total de créditos a cursar por el alumno, lo que representa el peso de esta disciplina sobre los créditos que necesariamente tiene que realizar el alumno. En la 5, 6 y 7 se reflejan los porcentajes que los créditos de Contabilidad Financiera suponen sobre los totales que ha de cursar el alumno, según su carácter troncal, obligatorio y optativo, respectivamente. La Tabla Auxiliar 6 facilita la lectura de la Tabla 6.

Tabla Auxiliar 6:

Columnas:	Abreviaturas:	Significado:
2	Nº T C / Nº T C OF	% Créditos de Contabilidad Financiera sobre el total de créditos ofertados
3	Nº T C / Nº T C P	% Créditos de Contabilidad Financiera sobre el total de créditos a cursar por el alumno
4	(Nº T C TR + Nº T C OB) / Nº T C P	% Créditos troncales y obligatorios de Contabilidad Financiera sobre el total de créditos a cursar por el alumno
5	Nº T C TR / Nº T C TR P	% Créditos troncales de Contabilidad Financiera sobre el total de créditos troncales a cursar por el alumno
6	Nº T C OB / Nº T C OB P	% Créditos obligatorios de Contabilidad Financiera sobre el total de créditos obligatorios a cursar por el alumno
7	Nº T C OP OF / Nº T C OP OF P	% Créditos optativos ofertados de Contabilidad Financiera sobre el total de créditos optativos ofertados del Plan

Por último, hemos de señalar que las Tablas 3 y 5, tienen el mismo formato que la 4 y la 6, respectivamente, solo que son más generales ya que están referidas a la situación de la Contabilidad en general.

4. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

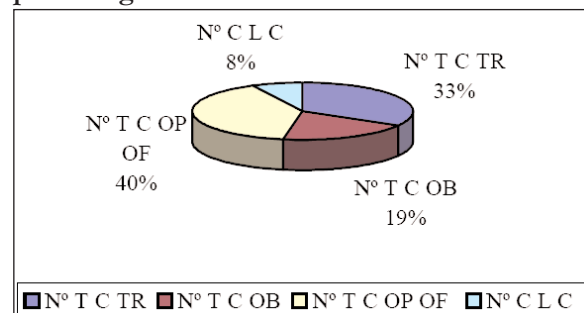
Tras el análisis de la información correspondiente a los Planes de Estudio de 34 universidades y 45 centros, 27 de ellos adscritos, presentamos los resultados a nuestro entender más significativos, siguiendo el mismo orden establecido en las tablas que figuran como anexos.

Por lo que se refiere a la Tabla 2, Descripción General de los Planes de Estudio, podemos destacar que:

- La media de créditos ofertados es de 277,7, mientras que la media de los créditos del plan asciende a 196,58, explicándose esta diferencia, que supone un 41,26% de incremento, debido a que como resulta

lógico, la oferta de optatividad es superior a los créditos optativos que ha de cursar el alumno. Como puede observarse en el Gráfico 1, dentro de la oferta total, los créditos troncales suponen un 33%, los obligatorios un 19%, los optativos oficiales un 40% y un 8% los de libre configuración.

Gráfico 1: Distribución de Créditos Ofertados por Categorías



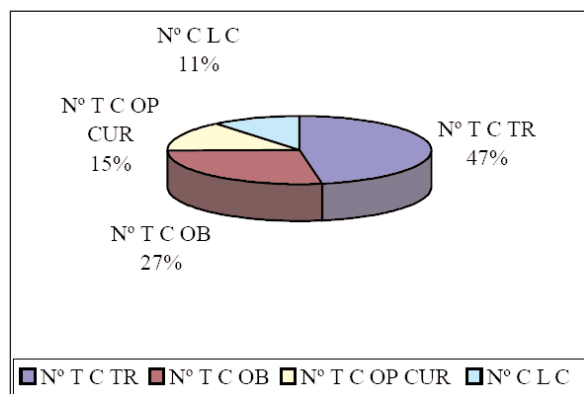
Fuente: Elaboración Propia

- El número total de créditos a cursar por el alumno en cada plan, oscila entre los valores mínimo (180) y máximo (218,5), siendo la moda de 207.



■ Asimismo, atendiendo a los valores medios, los créditos troncales (92,72) representan un 47,39%, los obligatorios (53,69) un 27,05%, los optativos a cursar (28,84) un 14,72% y los de libre configuración (21,06) el 10,73%. La media de créditos destinados al *Practicum* (11,13), de carácter troncal, suponen el 5,7% sobre el total de créditos del plan.

Gráfico 2: Distribución de Créditos del Plan por Categorías



Fuente: Elaboración Propia

■ Dado que los créditos troncales establecidos en el Real Decreto 604/1996 ascienden a 82, se ha producido, en términos medios, una adición a la troncalidad del 13,07%, hasta llegar a los 92,72 de media, indicados anteriormente.

■ Las universidades, por término medio, han añadido un 27,05% de créditos obligatorios, de manera que la suma de troncalidad y obligatoriedad asciende al 74,44%.

Tal como muestra la Tabla 3, la situación de la Contabilidad puede resumirse tal como sigue:

■ Todos los centros ofertan al menos una asignatura de Contabilidad, siendo la media de 2,38. Destaca la Escuela Universitaria del Maresme, en la que se imparten 7 asignaturas.

■ Las universidades ofertan como media 13,6 créditos de Contabilidad, de los cuales 8,52 son teóricos y 5,08 prácticos, lo que con respecto a la media de créditos ofertados (277,7), supone un 4,89%. La moda es 10,5, cifra que coincide con la troncalidad establecida en las Directrices Generales más una asignatura de 4,5 créditos, tamaño mínimo de una asignatura tras la reciente reforma de los Planes de Estudio.

■ Según los valores medios, la mayor parte de los créditos ofertados en Contabilidad tiene carácter

troncal (57%), representando los créditos obligatorios el 16% y el 28% los optativos.

En referencia a la Tabla 5:

■ La Contabilidad supone, por término medio, un 5,08% sobre los créditos totales ofertados, aunque se aprecia una importante dispersión entre el 1,94% de la Universidad Politécnica de Gandía y el 13,58% de la Pompeu Fabra. Asimismo, significa un 7,09% sobre los créditos totales del Plan, siendo la dispersión igualmente apreciable, oscilando los valores extremos entre el 2,9% y el 18,33%.

■ Globalmente el porcentaje de créditos de Contabilidad que tiene que cursar el alumno de forma obligatoria (troncales más obligatorios), asciende al 4,61%.

■ Por otra parte, el peso específico de la Contabilidad en la troncalidad de la Diplomatura en Turismo representa un 7,18%, un 4,03% en el total de créditos obligatorios y un 4,54% en el total de créditos optativos ofertados.

En lo que se refiere específicamente a la Contabilidad Financiera, en la Tabla 4 puede apreciarse su situación, pudiéndose destacar que:

■ El 100 % de los centros oferta alguna asignatura de Contabilidad Financiera, el 42,22% (19) imparte dos y el 4,44% (5) oferta tres asignaturas.

■ Las universidades ofertan como media 10,47 créditos de Contabilidad Financiera, de los cuales 6,62 tienen carácter teórico y 3,85 carácter práctico, lo que con respecto a la media de créditos ofertados (277,7), supone un 3,77%.

■ Tomando valores medios, la mayor parte de estos créditos en Contabilidad Financiera tiene carácter troncal (72,33%), siendo la oferta de otros créditos, obligatorios (4,77%) y optativos (22,91%) muy inferior.

Por su parte, en la Tabla 6 se puede observar la situación de la Contabilidad Financiera en los planes de estudio, de la que podemos destacar que:

■ La Contabilidad Financiera supone, por término medio, un 3,84% sobre los créditos totales ofertados, aunque se aprecia una importante dispersión.

■ Los créditos de Contabilidad Financiera que obligatoriamente tiene que cursar el alumno



(troncales y obligatorios) representan el 1,08% del total de créditos del Plan.

- La Contabilidad Financiera es considerada troncal en todos los planes analizados.

Por otra parte, sobre los resultados genéricos de la descripción de los Planes de Estudio, puede comentarse que:

- La mayoría de los centros al elaborar sus planes optaron por el número máximo de créditos permitido por la normativa (207), lo que teniendo en cuenta las peculiaridades de los procesos de elaboración y aprobación de los Planes de Estudio en la Universidad española, puede deberse a un intento de satisfacer los distintos intereses que confluyen en estas circunstancias. Este efecto se observa con mayor claridad si atendemos a la oferta total de créditos, en la que se produce un aumento del 41,52% sobre el total de créditos de los planes.

- Al elevarse la suma de créditos troncales y obligatorios, los que ha de cursar obligatoriamente el alumno, al 74,72%, la elección por parte del estudiante, ya sea mediante optatividad o libre configuración, queda bastante reducida. A pesar de ello, sí existe suficiente capacidad de elección entre optativas, pues los créditos optativos a cursar suponen tan sólo un 29,2% de los créditos optativos ofertados.

En cuanto a la situación de la Contabilidad en los Planes de Estudio, podemos señalar que:

- Causa extrañeza que si lo que se persigue es la formación de directivos de negocios, los cuales han de poseer una importante formación en materias contables (Martínez, 1996), el peso específico de la Contabilidad en la troncalidad de la Diplomatura en Turismo que aparece en las Directrices Generales Propias, represente tan sólo un 7,3%, frente al 18,7% que supone en la Diplomatura en Ciencias Empresariales, de la misma duración y similar objetivo, al 15,6 % en la Licenciatura en Administración y Dirección de Empresas, e incluso por debajo del 8,3% de la Licenciatura en Economía, forzosamente más generalista.

- Por otra parte, con la mencionada troncalidad, al emplearse la denominación genérica Contabilidad y definirse dicha materia como Contabilidad Financiera y de Costes aplicada al turismo, no se ha producido la, a nuestro entender, necesaria distinción entre ambas, lo que ha ocasionado que en el

desarrollo realizado por las universidades de estas Directrices Generales se haya producido un significativo desequilibrio a favor de la Contabilidad Financiera. Esta circunstancia ha conducido a la práctica habitual de incluir algún o algunos temas aislados de Contabilidad de Gestión en programas de asignaturas de Contabilidad Financiera (véase Tabla 1).

- La mayoría de los centros analizados (83,72%) han ampliado la oferta de créditos de Contabilidad en relación con los 6 que marca la troncalidad. Lamentablemente, la mayor parte de esta ampliación se ha producido en asignaturas optativas en lugar de obligatorias, como hubiera sido deseable, ya que de esta forma, al tenerlas que cursar ineludiblemente, el alumno podría haber completado más adecuadamente su formación en Contabilidad.

5. CONCLUSIONES

Con este trabajo hemos pretendido determinar el papel de la Contabilidad Financiera en los Planes de Estudio de la Diplomatura en Turismo que se imparten en las universidades públicas españolas, así como valorar esta situación de cara a las futuras reformas para la adaptación al EEES. Para ello, hemos analizado su presencia efectiva entre las distintas materias –troncales, obligatorias y optativas- que se imparten.

La intención original de este trabajo era realizar un censo de los Planes de Estudio de la Diplomatura en Turismo que se imparten en las universidades públicas españolas. No obstante, como consecuencia de las dificultades señaladas anteriormente no se ha conseguido plenamente este objetivo, aunque debemos destacar la gran representatividad de la muestra obtenida, pues hemos analizado el 91,5% de los centros en los que se imparten estas enseñanzas.

Sobre este particular, una primera cuestión a destacar es el significativo peso (60%) que suponen los centros adscritos que imparten la Diplomatura. Entendemos que esta realidad es susceptible de una doble interpretación: (1) la importancia del sector turístico ya había generado previamente la existencia de numerosos centros y (2) la reciente incorporación de estos estudios a la enseñanza universitaria pública no ha sido más que el reconocimiento tardío de la significación de esta realidad.

Además de estas consideraciones anteriores, las principales conclusiones derivadas de los resultados de este trabajo son:



■ El reconocimiento del carácter universitario de los estudios de turismo se produjo tardíamente, por lo que aún queda mucho camino por recorrer en este ámbito. No obstante, debe alabarse la decisión tomada en cuanto a la incorporación de estas enseñanzas a la Universidad.

■ Nos parece plausible el objetivo declarado de la Diplomatura, relativo a proporcionar formación teórico-práctica para la gestión de empresas e instituciones relacionadas con el turismo. Sin embargo, la realidad de los Planes de Estudio elaborados no resulta congruente con este objetivo, al menos en la parcela correspondiente a la Contabilidad, dado el escaso peso asignado. Además, curiosamente, la situación de la Contabilidad Financiera es mejor que la de la Contabilidad de Gestión que es claramente marginal, lo que lo dificulta aún más su consecución, ya que es esta última la más adecuada para la gestión empresarial.

■ Los procesos de reforma y elaboración de Planes de Estudio deben ser considerados como fundamentales, por las consecuencias que generan para el futuro, de manera que los profesores universitarios de Contabilidad debemos mostrarnos alerta ante estas situaciones y mostrar una actitud congruente con la relevancia de nuestra disciplina de cara a conseguir la formación de gestores de empresas e instituciones turísticas en el ámbito del nuevo EEES.

6. BIBLIOGRAFÍA

ACCOUNTING EDUCATION CHANGE COMMISSION –AECC- (1990): *Position Statement nº 1. Objectives of Education for Accountants*, Sarasota.

ACTUALIDAD ECONÓMICA (2008): *¿Y si se acaban los buevos de oro?* Octubre, pp. 54-56.

ALFALLA LUQUE, R. y DOMÍNGUEZ MACHUCA, J.A. (2001): “Dirección de Operaciones versus Dirección de la Producción en los Programas Docentes”, Comunicación presentada en las *XI Jornadas Hispano-Lusas de Gestión Científica*, Cáceres.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS –AICPA- (1988): *Education Requirements for Entry into the Accounting Profession*, New York.

DECLARACIÓN DE BOLONIA (1999): <http://www.crue.org/>.

ESCOBAR PÉREZ, B. y LOBO GALLARDO, A. (2000): “Algunas Reflexiones sobre la relación Docencia, Investigación y Práctica Empresarial en Con-

tabilidad de Gestión”, in: *Partida Doble*, julio-agosto, pp. 58-65.

FUSTER LAREU, J. (1991): *Turismo de Masas y Calidad de Servicio*, Ed. Gráficas Planesi, Palma de Mallorca.

INSTITUTO DE ESTUDIOS TURÍSTICOS (2008): *El Turismo Español en Cifras*. Ministerio de Industria, Turismo y Comercio. <http://www.iet.tour-spain.es>.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA (2008): *Anuario Estadístico de España*. http://www.ine.es/prodyser/pubweb/anuario08/anu08_14servi.pdf.

MARTÍNEZ CHURIAQUE, J. I. (1996): “Los Nuevos Planes de Estudio”, Ponencia presentada a las *II Jornadas de Docencia de la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC)*, Huelva.

REAL DECRETO 259/1996, de 16 de febrero, sobre Incorporación a la Universidad de los Estudios Superiores de Turismo.

REAL DECRETO 604/1996, de 15 de abril, por el que se establece el Título Universitario Oficial de Diplomado en Turismo y las Directrices Generales Propias de los Planes de Estudios conducentes a la obtención de aquel.

REQUENA RODRÍGUEZ, J. M^a.; GARCÍA MARTÍN, V. y CARRASCO DÍAZ, D. (1986): “Breves Reflexiones sobre la Enseñanza de la Contabilidad en la Universidad en España”, Comunicación presentada al *II Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad*, Oviedo.

RUIZ JIMÉNEZ, A. y CHÁVEZ MIRANDA, M. E. (1999): “Economía, Servicios y Dirección y Gestión de la Producción”, in: *Cuadernos de Dirección y Gestión de la Producción*, nº 1, pp. 1-62.



Tabla 4: Descripción de las asignaturas de Contabilidad Financiera

UNIVERSIDAD	Nº ASIG	Nº T TCO	Nº T PRAC	Nº T C	Nº T C TR	Nº T C PRAC	Nº T C TR	Nº T C OB	Nº T C OB	Nº T C OB	Nº T C OB	Nº T C OB	Nº T C OP	Nº T C OP	Nº T C OP	Nº T C OP
A CORUÑA	1	4,5	1,5	8	4,5	1,5	8	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
ALCALÁ (L. VIVES)	3	9	6	18	3	3	6	40,00%	3	1,5	4,5	30,00%	3	1,5	4,5	30,00%
ALCALÁ (GUADAL)	3	9	6	18	3	3	6	40,00%	3	1,5	4,5	30,00%	3	1,5	4,5	30,00%
ALICANTE	1	4	1	6	4	2	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
ALMERÍA	2	7	5	12	4	2	6	50,00%	0	0	0	0,00%	3	3	6	50,00%
AUT. BARCELONA	2	9	3	12	4,5	1,5	6	50,00%	0	0	0	0,00%	4,5	1,5	6	50,00%
AUT. MADRID	1	4	1	6	4	2	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
BARCELONA (CETT)	1	4	1	6	4	2	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
CADIZ	3	10,5	3	19,5	3	4,5	7,5	38,33%	0	0	0	0,00%	7,5	4,5	12	61,54%
CANTABRIA	1	4,5	3	7,5	4,5	3	7,5	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
EXTREMADURA	2	8	2	12	5	2,5	7,5	62,50%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	37,50%
GIRONA (ESMA)	2	7,5	3	10,5	4,5	1,5	6	57,14%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	42,86%
GIRONA (INSETUR)	2	7,5	3	10,5	4,5	1,5	6	57,14%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	42,86%
GIRONA (SANT POL DE MAR)	2	7,5	3	10,5	4,5	1,5	6	57,14%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	42,86%
GIRONA (CETA)	2	7,5	3	10,5	4,5	1,5	6	57,14%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	42,86%
GIRONA (EUROCAULA)	2	7,5	3	10,5	4,5	1,5	6	57,14%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	42,86%
GIRONA (EU MEDITERRANI)	2	7,5	3	10,5	4,5	1,5	6	57,14%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	42,86%
GRANADA	2	9	4,5	13,5	6	3	9	66,67%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	33,33%
HUELVA	2	6	6	12	3	3	6	50,00%	3	3	6	50,00%	0	0	0	0,00%
ISLAS BALEARES (PALMA)	1	6	3	9	6	3	9	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
JAUUME	3	10,5	7,5	18	4,5	3	7,5	41,29%	3	3	6	33,33%	3	1,5	4,5	25,00%
LA LAGUNA	1	4,5	1,5	6	4,5	1,5	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
LA RIOJA	1	4,5	1,5	6	4,5	1,5	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
LAS PALMAS	2	5	5,5	10,5	3	3	6	57,14%	0	0	0	0,00%	2	2,5	4,5	42,86%
LLEIDA (TERRES DE)	1	4	1	6	4	2	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
LLEIDA (EUTP)	2	7	5	12	3	3	6	50,00%	0	0	0	0,00%	4	2	6	50,00%
LLEIDA (MANRESA)	2	7	5	12	3	3	6	50,00%	0	0	0	0,00%	4	2	6	50,00%
MÁLAGA	2	7,5	3	10,5	4,5	1,5	6	57,14%	3	1,5	4,5	42,86%	0	0	0	0,00%
MIGUEL HERNÁNDEZ	1	4	1	6	4	2	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
MURCIA	1	4,5	1,5	6	4,5	1,5	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
OVIEDO	1	3	3	6	3	3	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
OVIEDO (GUON)	2	10,5	6	16,5	8	4,5	10,5	83,24%	0	0	0	0,00%	4,5	1,5	6	36,39%
POL. CARTAGENA	1	4,5	1,5	6	4,5	1,5	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
POL. VALENCIA (GANDÍA)	1	3	3	6	3	3	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
POMPEU (MARESME)	5	16	9	24	4	2	6	25,00%	3	1,5	4,5	16,75%	9	4,5	13,5	56,25%
REY JUAN CARLOS	1	3	3	6	3	3	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
ROVIRA I VIRGILI	1	4,5	1,5	6	4,5	1,5	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
SALAMANCA	2	7,5	4,5	12	4,5	3	7,5	62,50%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	37,50%
SEVILLA	1	6	3	9	6	3	9	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
SEVILLA (EUSA)	2	6	6	12	3	4,5	7,5	62,50%	0	0	0	0,00%	3	1,5	4,5	37,50%
VALENCIA (CATARROJA)	3	7,5	7,5	15	4,5	1,5	6	40,00%	0	0	0	0,00%	4	6	9	60,00%
VALLADOLID (SEGOVIA)	2	10	5	15	8	3	9	80,00%	0	0	0	0,00%	4	2	6	40,00%
ZARAGOZA	1	4,5	1,5	6	4,5	1,5	6	100,00%	0	0	0	0,00%	0	0	0	0,00%
MEDIA	1,77	6,62	3,85	10,47	4,23	2,42	6,66	72,33%	0,42	0,28	0,70	4,77%	1,97	1,14	3,10	22,91%
MODA	2,00	7,50	3,00	6,00	4,50	3,00	6,00	100,00%	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	0,00%
DESVIACION TÍPICA	0,84	2,64	1,96	4,26	0,97	0,88	1,19	24,94%	1,05	0,75	1,77	12,56%	2,18	1,39	3,42	22,64%

Tabla 5: Situación de la Contabilidad en los planes de estudio

UNIVERSIDAD	Nº T C/Nº T C OF	Nº T C/Nº T C P	(Nº T C TR + Nº T C OB)/Nº T C P	Nº T C TR/Nº T C TR P	Nº T C OB/Nº T C OB P	Nº T C OP OF/Nº T C OP OF P
A CORUÑA (EUT)	4,50%	5,71%		5,71%	6,38%	8,49%
ALCALÁ (L. VIVES)	7,62%	9,44%		7,26%	6,94%	11,76%
ALCALÁ	6,90%	9,51%		7,32%	7,32%	11,11%
ALICANTE (EUT)	2,29%	2,90%		2,90%	7,32%	0,00%
ALMERÍA	6,82%	9,09%		3,03%	6,82%	0,00%
AUT. BARCELONA (EUT)	7,14%	9,09%		6,06%	6,70%	10,17%
AUT. MADRID	2,88%	3,33%		3,33%	6,45%	0,00%
BARCELONA (CETT)	3,26%	4,37%		4,37%	9,38%	0,00%
CADIZ (EURL-JEREZ)	9,21%	12,44%		3,66%	7,73%	0,00%
CANTABRIA (ALTAMIRA)	4,29%	6,54%		6,54%	7,08%	12,12%
COMPLUTENSE (FELIPE II)	6,19%	8,48%		8,07%	8,24%	6,97%
EXTREMADURA	6,16%	8,62%		8,62%	8,24%	11,11%
GIRONA (ESMA)	4,76%	5,63%		3,33%	5,63%	0,00%
GIRONA	2,78%	5,63%		5,63%	5,63%	0,00%
GIRONA (SANT POL DE MAR)	3,69%	5,63%		3,33%	5,63%	0,00%
GIRONA (CETA)	2,85%	5,63%		3,33%	5,63%	0,00%
GIRONA (EUROCAULA)	2,85%	5,63%		3,33%	5,63%	0,00%
GIRONA (EU MEDITERRANI)	2,85%	5,63%		3,33%	5,63%	0,00%
GRANADA	8,88%	8,70%		4,35%	8,61%	10,00%
HUELVA	8,32%	8,70%		8,70%	6,62%	21,43%
ISLAS BALEARES	4,42%	7,25%		4,35%	10,98%	0,00%
JAUUME	7,76%	8,70%		6,52%	8,11%	8,70%
LA LAGUNA	1,98%	2,90%		2,90%	6,67%	0,00%
LA RIOJA (EUT)	2,73%	3,26%		3,26%	6,28%	0,00%
LAS PALMAS (CANARIA)	4,86%	5,07%		2,90%	6,90%	0,00%
LLEIDA (TERRES DE)	5,08%	6,00%		3,00%	6,67%	0,00%
LLEIDA (EUT PIRINEUS)	5,33%	9,00%		3,00%	6,90%	0,00%
LLEIDA (EUT MANRESA)	5,23%	9,00%		3,00%	6,90%	0,00%
MÁLAGA	5,39%	7,77%		5,44%	6,59%	7,89%
MIGUEL HERNÁNDEZ	2,66%	3,13%		3,13%	6,49%	0,00%
MURCIA (ETM)	4,53%	5,12%		5,12%	7,06%	5,56%
OVIEDO	4,83%	5,25%		5,25%	6,38%	6,21%
OVIEDO (GUON)	7,59%	11,84%		5,63%	10,50%	8,99%
POL. CARTAGENA	4,13%	5,12%		5,12%	7,32%	5,36%
POL. VALENCIA	1,84%	2,90%		2,90%	7,45%	0,00%
POMPEU (MARESME)	13,58%	18,33%		10,83%	7,02%	23,08%
REY JUAN CARLOS	4,02%	5,80%		5,80%	6,67%	9,76%
ROVIRA I VIRGILI	2,08%	3,33%		3,33%	7,27%	0,00%
SALAMANCA	5,19%	8,40%		3,82%	7,98%	0,00%
SEVILLA	8,62%	10,87%		8,70%	8,70%	21,43%
SEVILLA (EUSA)	4,44%	5,80%		3,62%	8,06%	0,00%
VALENCIA (CFU)	6,99%	10,63%		3,33%	6,78%	0,00%
VALLADOLID (SEGOVIA)	8,47%	7,45%		4,46%	7,78%	0,00%
ZARAGOZA	2,41%	2,90%		2,90%	5,74%	0,00%
MEDIA	5,04%	7,00%		4,63%	7,19%	4,12%
MODA	2,85%	5,83%		3,33%	5,86%	0,00%
DESVIACION TÍPICA	2,34%	3,11%		1,88%	1,15%	6,46%



Tabla 6: Situación de la Contabilidad Financiera en los planes de estudio

UNIVERSIDAD	N° T C / N° T C O F	N° T C / N° T C P	(N° T C T R + N° T C O B) / N° T C P	N° T C T R / N° T C T R P	N° T C O B / N° T C O B P	N° T C O F / N° T C O F P
A CORUNA	2,57%	3,26%	3,26%	6,38%	0,00%	0,00%
ALCALÁ (L VIVES)	5,86%	7,26%	6,08%	6,04%	5,56%	6,25%
ALCALÁ (GUADAL)	6,31%	7,32%	6,12%	7,32%	5,56%	4,64%
ALICANTE	2,20%	2,90%	2,90%	7,32%	0,00%	0,00%
ALMERIA	4,65%	6,06%	3,03%	6,82%	0,00%	4,78%
AUT. BARCELONA	4,78%	6,06%	3,03%	6,70%	0,00%	7,55%
AUT. MADRID	2,86%	3,33%	3,33%	6,45%	0,00%	0,00%
BARCELONA (CETT)	3,26%	4,37%	4,37%	9,38%	0,00%	0,00%
CADIZ	7,04%	9,51%	3,66%	7,73%	0,00%	13,33%
CANTABRIA	2,38%	3,63%	3,63%	7,08%	0,00%	0,00%
EXTREMADURA	4,48%	6,42%	4,01%	6,24%	0,00%	3,85%
GIRONA (ESMA)	4,78%	5,83%	3,33%	5,83%	0,00%	6,67%
GIRONA (INSETUR)	2,78%	5,83%	3,33%	5,83%	0,00%	2,00%
GIRONA (SANT POL DE MAR)	3,50%	5,83%	3,33%	5,83%	0,00%	3,65%
GIRONA (CETA)	2,86%	5,83%	3,33%	5,83%	0,00%	2,85%
GIRONA (EUROAULA)	2,86%	5,83%	3,33%	5,83%	0,00%	2,85%
GIRONA (EU MEDITERRANI)	2,86%	5,83%	3,33%	5,83%	0,00%	2,85%
GRANADA	5,01%	6,52%	4,35%	6,11%	0,00%	5,00%
HUELVA	4,21%	5,80%	6,80%	6,22%	10,71%	0,00%
ISLAS BALEARES (PALMA)	2,65%	4,35%	4,35%	10,68%	0,00%	0,00%
JAUME I	7,76%	6,70%	6,52%	8,11%	8,70%	8,09%
LA LAGUNA	1,96%	2,90%	2,90%	6,67%	0,00%	0,00%
LA RIOJA	2,73%	3,26%	3,26%	6,28%	0,00%	0,00%
LAS PALMAS	4,86%	5,07%	2,90%	6,90%	0,00%	7,69%
LLEIDA (TERRES DE)	2,64%	3,00%	3,00%	6,67%	0,00%	0,00%
LLEIDA (EUTP)	3,65%	6,00%	3,00%	6,90%	0,00%	3,45%
LLEIDA (MANRESA)	3,48%	6,00%	3,00%	6,90%	0,00%	3,33%
MÁLAGA	3,77%	5,44%	5,44%	6,59%	7,88%	0,00%
MIGUEL HERNÁNDEZ	2,68%	3,13%	3,13%	6,49%	0,00%	0,00%
MURCIA	2,59%	2,93%	2,93%	7,65%	0,00%	0,00%
OVIEDO	2,64%	3,00%	3,00%	6,38%	0,00%	0,00%
OVIEDO (GUJON)	5,58%	6,66%	6,66%	10,60%	0,00%	4,49%
POL. CARTAGENA	2,98%	2,93%	2,93%	7,23%	0,00%	0,00%
POL. VALENCIA (GANDIA)	1,94%	2,90%	2,90%	7,45%	0,00%	0,00%
PONPEU (MARESME)	9,88%	13,33%	6,83%	7,02%	7,60%	16,67%
REY JUAN CARLOS	2,01%	2,90%	2,90%	6,67%	0,00%	0,00%
ROVIRA I VIRGILI	2,08%	3,33%	3,33%	7,27%	0,00%	0,00%
SALAMANCA	3,77%	6,11%	3,82%	7,88%	0,00%	3,93%
SEVILLA	3,45%	4,35%	4,35%	8,70%	0,00%	0,00%
SEVILLA (EUSA)	4,44%	5,80%	3,82%	5,06%	0,00%	6,25%
VALENCIA (CATARROJA)	5,38%	6,33%	3,33%	6,78%	0,00%	6,67%
VALLADOLID (SEGÓVIA)	6,47%	7,43%	4,46%	7,76%	0,00%	11,11%
ZARAGOZA	2,41%	2,90%	2,90%	5,74%	0,00%	0,00%
MEDIA	3,84%	5,35%	3,74%	7,17%	1,06%	3,14%
MODA	2,85%	5,83%	3,33%	5,88%	0,00%	0,00%
DESVIACIÓN TÍPICA	1,72%	2,24%	0,97%	1,16%	2,79%	4,03%