

APLICACIÓ D'EINES DE LA COMPTABILITAT DE GESTIÓ A L'ADMINISTRACIÓ LOCAL

Josep Viñas Xifra i
Pilar Curós Vilà

Col·lecció ESTUDIS nº 3

ACCID

Associació
Catalana de
Comptabilitat i
Direcció

Els objectius d'aquest estudi han estat analitzar l'aplicació actual d'eines de la comptabilitat de gestió en els ajuntaments catalans, tot valorant el seu coneixement per part dels ens locals, així com l'anàlisi crítica dels mateixos ajuntaments sobre les eines actuals utilitzades en la gestió econòmica i financera de les seves administracions.

La comptabilitat de gestió és un sistema d'informació, tant per a usuaris externs com interns, que serveix de base per a la formulació de polítiques estratègiques, mesures de planificació i control, càlcul de rendiments i resultats de les activitats, utilització adequada dels recursos econòmics limitats, etc.

Tot i així, moltes administracions locals encara no utilitzen eines de la comptabilitat de gestió que en major o menor mesura ja fa temps que utilitzen les empreses de negocis. Per això, ens ha semblat oportú analitzar algunes de les eines de gestió més conegudes, per comprovar si s'apliquen en l'administració pública local.

Josep Viñas Xifra, Doctor en ciències econòmiques i empresarials de la Universitat de Girona.

Pilar Curós Vilà, professora de la Universitat de Girona.



APLICACIÓ D'EINES DE LA COMPTABILITAT DE GESTIÓ A L'ADMINISTRACIÓ LOCAL

ÍNDEX

1. Metodologia de l'estudi
2. La necessitat de les eines de la comptabilitat de gestió
3. Resultats de l'estudi
4. Interpretació dels resultats
5. Elaboració d'un pla de millora

Josep Viñas i Xifra
Pilar Curós i Vilà

1. Metodologia de l'estudi

Aquest treball ha estat elaborat gràcies a un dels ajuts que l'Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció concedeix amb l'objectiu de promoure la recerca a Catalunya, i al qual poden optar aquells investigadors o professionals que presentin propostes de recerca sobre bones pràctiques d'informació financera, comptabilitat de gestió i sobre informació del capital intel·lectual de les empreses.

Els objectius d'aquest estudi han estat analitzar l'aplicació actual d'eines de la comptabilitat de gestió en els ajuntaments catalans, tot valorant el seu coneixement per part dels ens locals, així com l'anàlisi crítica dels mateixos ajuntaments sobre les eines actuals utilitzades en la gestió econòmica i financera de les seves administracions.

Per la recollida de dades s'ha utilitzat la base de dades de Municipis i Comarques de Catalunya (Municat 2007), per tal d'extreure el llistat d'ajuntaments catalans que compleixen dos dels tres requisits següents, obeint a qüestions demogràfiques, econòmiques i territorials:

- a) Tenir més de 20.000 habitants (any 2007)
- b) Tenir un pressupost total superior a 25.000.000 d'euros (any 2007)
- c) Ser capital de comarca

Finalment, hem trobat que existien 56 ajuntaments a Catalunya que complien dos dels tres requisits esmentats, tal com es pot veure en l'**annex 1**. Als ajuntaments seleccionats, se'ls hi ha enviat un qüestionari, per correu ordinari, amb preguntes tancades i obertes per poder recollir opinions i valoracions. El qüestionari s'ha estructurat en els següents apartats: Models de costos, indicadors de gestió, quadre de comandament integral, benchmarking, tecnologies de la informació i comunicació i perfil de l'enquesta't. El nivell de resposta ha estat del 54%, és a dir, 30 ajuntaments, que han contestat durant el segon semestre de l'any 2008.

Les dades quantitatives obtingudes s'han treballat amb el programa estadístic SPSS per tal d'obtenir les freqüències i gràfics de les variables. Les dades qualitatives de les preguntes obertes s'han resumit manualment. Podem veure els resultats complets en l'**annex 2**. Una vegada s'han obtingut les dades, hem passat a analitzar els resultats d'una manera quantitativa i, posteriorment, hem fet una interpretació d'aquests per poder realitzar un pla de millora que implica tota una sèrie de recomanacions a les entitats locals. Finalment, hem elaborat un apartat de conclusions extretes a partir de les relacions entre les hipòtesis teòriques a priori i els valors reals analitzats.

2. La necessitat de les eines de la comptabilitat de gestió

Els ajuntaments catalans, així com els de la resta de l'estat espanyol, van haver d'iniciar unes transformacions importants en l'àmbit comptable a partir de l'any 1990, encaminades cap a que la informació econòmica i financera dels seus estats comptables permetés una millor presa de decisions als seus gestors i que aquella no fos únicament una informació destinada al control de la legalitat.

Més recentment, l'any 2004, mitjançant la Instrucció de Comptabilitat EHA 4041/2004 de 23 de novembre, s'aprova el model normal de comptabilitat local (ICAL), en vigor des de l'1 de gener de 2006. Aquesta instrucció no deixa de ser una adaptació sectorial del Pla General de Comptabilitat Pública de 1994.

La comptabilitat de gestió és un sistema d'informació, tant per a usuaris externs com interns, que serveix de base per a la formulació de polítiques estratègiques, mesures de planificació i control, càlcul de rendiments i resultats de les activitats, utilització adequada dels recursos econòmics limitats, etc.

Tot i així, moltes administracions locals encara no utilitzen eines de la comptabilitat de gestió que en major o menor mesura ja fa temps que utilitzen les empreses de negocis.

Per això, ens ha semblat oportú analitzar algunes de les eines de gestió més conegudes, per comprovar si s'apliquen en l'administració pública local. Concretament, hem triat les següents:

- models de costos
- indicadors de gestió
- quadres de comandament integral
- "benchmarking"
- TIC

Seguidament, realitzarem una breu anàlisi per justificar la importància d'aquestes eines a l'hora de gestionar qualsevol unitat econòmica, principalment en l'àmbit de la presa de decisions econòmica i financera.

2.1 - Models de costos

La comptabilitat de costos ha de permetre avaluar el grau d'eficiència de la gestió pública i subministrar la informació necessària per a la presa de decisions.

En les administracions públiques locals l'activitat productiva més important es concreta en els serveis. Per això haurem de matisar conceptes de l'empresa privada com factors o producció que, en el nostre cas, poden tenir connotacions diferents. En aquest sentit els serveis produïts per les administracions locals solen tenir una gran importància del factor treball, una intangibilitat del servei i una dificultat en la valoració del resultat intern. Així doncs, per poder elaborar un model de costos adequat cal valorar una sèrie de qüestions que passem a analitzar.

En primer lloc, respecte a l'enfocament d'assignació dels costos, encara que existeixen algunes crítiques doctrinals que ja han estat analitzades per alguns autors, considerem que el model de costos complets és força adequat per als serveis municipals. Tot i així, en alguns casos s'ha aplicat una combinació entre un model de costos complets i un model basat en les activitats.

En referència al model de captació, ens inclinem per la utilització d'un model orgànic a través de les tres etapes clàssiques de classificació, localització i imputació, referides respectivament als conceptes bàsics de classes de cost, llocs de cost i portadors de cost.

D'altra banda, en relació amb l'obtenció de marges i resultats, haurem d'analitzar la diferència entre aquells serveis, denominats purs, que es van a finançar bàsicament a través d'impostos, i aquells altres que reben una contraprestació directa per part de l'usuari extern a través, principalment, de

taxes i preus públics. Des del nostre punt de vista, és recomanable el càlcul de marges i resultats en aquells serveis en els quals sigui necessari absorbir la major part del cost de l'activitat.

En referència a la classificació de costos citada anteriorment, des del nostre punt de vista, el tractament de les classes de cost ha de realitzar-se sota un enfocament de la naturalesa del cost i, per tant, ens inclinem per una anàlisi dels elements de cost. Sota aquesta premissa, hem de preguntar-nos quina serà la procedència dels elements de cost, és a dir de quina forma arribarà a l'Ajuntament la informació referida a aquests. Així doncs, seguint la terminologia clàssica, podem diferenciar entre les fonts d'informació per a la captació de costos, unes de tipus extern, que generen els costos del mateix nom, i altres internes, que donen lloc als costos calculats. Des del nostre punt de vista, existeixen tres elements de cost que són fonamentals en l'estructura de cost dels Ajuntaments, com són els costos de personal, els serveis exteriors i el cost d'amortitzacions. En el primer cas, estem davant uns costos que poden representar un percentatge molt elevat dels costos totals i que, a causa de l'alt grau de personal funcionari que tenen nombrosos ajuntaments, es converteixen en uns costos semifixos irreversibles, característica que difícilment trobarem en altres elements de cost. En segon lloc, els serveis exteriors signifiquen, igualment, una part important del volum de costos, la valoració econòmica dels quals no implica una gran dificultat degut, en gran part, a la coincidència, en general, entre la compra dels factors i el seu consum. Finalment, respecte al cost d'amortitzacions, hem d'assenyalar la necessitat de crear un sistema de gestió d'inventari, principalment dels elements d'immobilitzat material, que implica una anàlisi específica respecte a aquest element de cost. També podríem considerar un apartat *d'altres costos* que, encara que heterogeni en la seva composició, podria ser operatiu a l'hora de realitzar el càlcul; aquest últim epígraf inclou els tributs, els costos de transferències i les diferències d'inventari, encara que, normalment, no hauria de tenir un pes important en els costos dels serveis dels ajuntaments.

Una vegada hem definit d'una forma clara les classes de cost, hem de buscar la relació entre l'element de cost i els corresponents llocs de cost, per exposar la

importància d'utilitzar un model orgànic, i així delimitar les corresponents responsabilitats de gestió de cada centre de cost.

Un aspecte important que necessitem analitzar és la classificació que hem de realitzar dels diferents llocs de cost, considerant que la separació de la doctrina tradicional entre centres principals, d'una banda, i auxiliars, per un altre, pot ser una bona classificació. Tot i així, és necessari afegir que els llocs de cost han de buscar una important correlació amb l'organigrama de l'Ajuntament per poder determinar les característiques de cadascun dels centres.

D'altra banda, respecte al criteri d'imputació de les classes de cost als respectius llocs de cost, alguns d'ells es poden repartir directament als centres de cost, aconseguint, d'aquesta manera, anul·lar pràcticament la subjectivitat en el repartiment dels citats costos. També poden existir elements de cost que, com que no reuneixen les condicions abans esmentades, s'hagin d'imputar a través de determinats criteris de repartiment.

El concepte d'activitat serà el que s'utilitzarà per definir els portadors de cost d'un servei públic; en el cas de les entitats locals, intentarem que aquestes activitats reflecteixin correctament l'acumulació de costos, fins a l'obtenció d'un portador final, és a dir, un veritable "output". Tot i així, el portador de cost triat, en entitats de caràcter marcadament administratiu, dependrà del major o menor nivell de desglossament pel qual s'opti, des de considerar l'anàlisi d'una funció genèrica fins a l'estudi d'un servei o activitat individual.

2.2 - Indicadors de gestió

D'igual manera que el control financer i el de legalitat troben en els comptes anuals elaborats per les administracions municipals el seu punt de suport fonamental, també els controls d'eficàcia i eficiència necessiten disposar dels seus propis sistemes d'informació. No cal una altra interpretació, perquè la major part de les dades necessàries per a l'exercici dels controls d'eficàcia i eficiència prové de fora del sistema comptable, com és el cas de les quantitats

de béns i serveis subministrats a la ciutadania, de la qualitat dels serveis proveïts, o del grau de cobertura de demandes socials assolit amb les actuacions de l'ens local.

El seu objectiu primordial és la mesura d'una determinada realitat durant un període de temps concret o en un moment puntual; porten incorporats uns criteris de mesura que no necessàriament hauran d'estar basat en unitats monetàries, existint per tant la possibilitat d'assignar valors als indicadors en funció d'unitats físiques o tècniques. La implantació d'un sistema d'indicadors permetrà detectar i identificar, en tot moment, quines són les accions l'efecte de les quals s'aparta de l'estàndard o estat més desitjable que hagi estat establert, donant suport d'aquesta manera al procés de presa de decisions.

Lògicament, les possibilitats reals de qualsevol sistema d'informació per subministrar les dades demandades pel control econòmic de la gestió municipal dependran de la seva capacitat per a reflectir els continguts informatius sense els quals la mesura de l'eficàcia, de l'eficiència i de l'economicitat no poden portar-se a terme.

Només quan els indicadors tinguin certes propietats estarem en disposició d'utilitzar-los amb la seguretat que la informació subministrada per aquells no és errònia, o bé que compta amb distorsions que provoquen decisions contradictòries amb els interessos de les administracions públiques, en relació amb la prestació de serveis.

Abans de passar a analitzar cadascuna de les propietats exposades, hem de subratllar l'evident interrelació existent entre diversos dels atributs. Encara que pugui semblar que es cau en la redundància, s'ha intentat resumir els aspectes que, en major o menor mesura, poden contribuir a garantir la utilitat dels indicadors com eines al servei de l'avaluació de la gestió. En primer lloc, la fiabilitat, que apareix quan el contingut informatiu és susceptible de verificació o contrast amb la realitat a través de comprovacions materials. D'altra banda, la factibilitat econòmica es produeix en aquells casos on el cost de la seva

quantificació és inferior als avantatges que reporta. Així mateix, a la comparabilitat s'hi arriba quan el valor d'un indicador es pot contrastar significativament amb valors de referència o estàndards. D'altra banda, la rellevància d'un indicador fa referència a que ha d'informar sobre les activitats clau o de major pes específic, prescindint d'ocupar-se d'aquelles altres intrascendents. Una altra propietat és la de l'oportunitat, que es produeix quan la informació se subministra amb l'antelació suficient per a la presa de decisions. Així mateix, a la comprensibilitat s'hi arriba quan l'indicador recull gran quantitat d'informació, gaudint aquesta de la claredat suficient per interpretar el seu significat. D'altra banda, la consistència expressa la capacitat de presentar el contingut informatiu de manera uniforme al llarg del temps. Finalment, la credibilitat implica que els indicadors han de comptar amb el crèdit suficient tant dels usuaris interns com dels externs.

D'altra banda, no hi ha dubte que l'exigència simultània de tots aquests requisits, en el seu grau màxim, a un mateix indicador frega els límits de la utopia. Tot i així, un indicador de gestió, en funció dels recursos disponibles, ha de tenir una tendència a conjugar la globalitat de les condicions encara que en el camp empíric s'hagi de posar més èmfasi en algunes.

Com que les classes d'indicadors de gestió que una organització selecciona són susceptibles de tipificació interna en diverses classes, és inqüestionable la necessitat d'efectuar un recorregut per les diferents alternatives que es poden prendre en consideració, per tant, pretenem mostrar una visió de conjunt sobre la base de diverses òptiques diferents. Realitzar aquesta classificació no és una tasca senzilla perquè l'heterogeneïtat del sector públic, deguda principalment a les diferents estructures organitzatives i als dispars nivells de competències assumides, podria convertir qualsevol intent de proposta normalitzada en un mer punt de referència, que hauria de ser adaptat a les particularitats pròpies de cada entitat.

En primer lloc, els indicadors de resultats són mesures d'“outputs” expressats en termes que estan relacionats amb els objectius de l'organització. Han de

reflectir el valor dels beneficis socials obtinguts per les operacions de l'entitat i han de ser quantificables de forma monetària.

En segon lloc, els indicadors d'activitat, que mesuren i avaluen l'acompliment assolit pels serveis prestats per part de l'entitat pública, tracten de reflectir la quantitat física de "outputs" generats per satisfer les necessitats dels usuaris i l'impacte ocasionat sobre la demanda, així com estimar la qualitat dels serveis citats des de la perspectiva del ciutadà com a usuari extern.

En tercer lloc, els indicadors d'entorn que informen sobre determinades variables que, escapant del control de l'administració pública encarregada de la gestió dels serveis, poden influir en les condicions de prestació dels mateixos, especialment en la demanda, en l'impacte ocasionat en la població, en els costos incorreguts i en la qualitat dels serveis prestats.

En quart lloc, els indicadors d'eficàcia que mesuren el grau de compliment dels objectius fixats en els seus programes d'actuació, és a dir, s'intenten comparar els resultats realment obtinguts amb els previstos, independentment dels mitjans utilitzats. L'avaluació de l'eficàcia d'una determinada organització no es pot realitzar sense l'existència prèvia d'una planificació concreta en uns programes, on els objectius apareguin clarament establerts i quantificats.

En cinquè lloc, els indicadors d'eficiència que han d'analitzar la relació entre els béns i serveis consumits i els béns i serveis prestats, en definitiva la relació entre "inputs" i "outputs". Per tant, es busca l'obtenció del màxim resultat possible amb uns recursos determinats, o bé mantenir la quantitat i qualitat d'un servei minimitzant els recursos emprats.

En sisè lloc, els indicadors d'economia, que indiquen la relació entre els factors realment utilitzats en un servei en comparació dels seus corresponents estàndards, respecte a qüestions com la determinació de les qualitats acceptables o el grau d'utilització dels béns adquirits.

A més dels arguments doctrinals, la mateixa Instrucció de Comptabilitat de l'any 2004, esmentada anteriorment, estableix que els municipis de més de 50.000 habitants i altres entitats d'àmbit superior hauran de complimentar, amb caràcter obligatori, la part de la Memòria que fa referència als indicadors de gestió.

2.3 - Quadre de comandament integral

Un quadre de comandament integral (QCI) és un suport d'informació periòdica per a la direcció de l'administració local, que permet una presa de decisions adequada, coneixent el nivell de compliment dels objectius definits prèviament, mitjançant els indicadors de gestió i altres informacions.

Per tant, ha de ser alguna cosa més que un conjunt d'indicadors deslligats que informen dels aspectes més rellevants de l'organització. Per això, el procés de formulació i revisió de l'estratègia ha d'estar perfectament relacionat amb el procés de disseny i seguiment del quadre. En aquesta formulació cal definir la missió, és a dir, els objectius generals que l'administració local vol obtenir a curt termini i a llarg termini, així com els plans d'actuació que permetran assolir aquests objectius.

Cal tenir clar, a més, que aquest procés es retroalimenta, és a dir, mai acaba de tenir un final definit perquè a mesura que s'obté informació sobre les desviacions entre els objectius pressupostats i la realitat de cada indicador es poden posar en marxa accions correctives que afectin a qualsevol de les etapes de seguiment del quadre.

Per intentar sintetitzar les característiques més significatives del QCI cal començar exposant que intenta adoptar una posició global per equilibrar els objectius a curt termini i a llarg termini, així com els indicadors monetaris amb els no monetaris. D'altra banda, els indicadors es construeixen amb la participació dels directius a partir de l'estratègia de l'organització, essent un procés eminentment participatiu. Per elaborar-los s'ha de tenir en compte les quatre perspectives clau d'una organització pública : usuaris/clients, resultats econòmics i financers, processos interns, i recursos humans.

Per tant, entre les principals aportacions del QCI cal destacar la traducció de l'estratègia d'una organització en un conjunt d'indicadors dinàmics, la comunicació de la missió a tota l'organització (de baix a dalt i de dalt a baix) vinculant objectius amb incentius, la coherència entre els objectius dels recursos humans i els de l'organització, la integració del control de gestió en el procés de planificació i estratègia, així com la revisió permanent de l'estratègia amb els *feedback* i ajustaments necessaris.

En referència a la seva metodologia, una de les premisses bàsiques és les necessitats de la unitat directiva, entesa com a usuària final del QCI. Per tant, és molt important la coherència amb els mecanismes de comunicació d'aquesta unitat directiva per facilitar la transmissió de directrius i el seguiment de les actuacions.

En un primer moment, cal relacionar la missió de la unitat directiva amb les missions departamentals per afavorir una reflexió conjunta. Els principals criteris a considerar en aquesta missió són els serveis oferts, la definició dels usuaris/clients, la capacitat tecnològica, així com la responsabilitat social i la imatge pública.

En una segona fase, cal identificar els actors i les condicions de l'entorn, així com explicar els processos de prestacions de serveis per identificar adequadament la informació necessària per fer-ne el seguiment. També cal identificar els factors claus de l'èxit per elaborar els mapes estratègics.

En l'última fase, la que ens ha de permetre dissenyar els indicadors, cal definir els objectius operatius, que han de ser a curt termini, concrets, i mesurables. Cada objectiu operatiu ha de tenir més d'una actuació que han de ser seguides per la unitat directiva. A l'hora de definir els indicadors no hem de pensar en clau exhaustiva, sinó des d'un punt de vista sintètic, per tant, entre 20 i 25 indicadors són suficients, fins i tot menys si la dimensió de l'ens local és petita.

2.4 - Benchmarking

Una de les principals característiques de la nova gestió pública es la seva orientació cap al client, assumint que l'actuació pública millorarà quan s'introdueixi alguna eina de competitivitat en aquestes entitats, ja sigui a través dels mercats real o bé imitant les seves conductes mitjançant mercats virtuals. La situació històrica, en molts casos, de monopoli de les administracions locals ha convertit als ciutadans en clients impotents davant els interessos dels diferents agents econòmics.

El concepte de "client" en el sector públic local no es fàcil d'establir en tots els casos. El ciutadà és el destinatari últim dels serveis, però les seves necessitats constitueixen mercats de demanda peculiar, que són percebuts de manera diferenciada pels ciutadans segons la seva manera de pensar. L'obertura a mercats externs i la introducció de la competència permet ampliar el mercat de les corporacions locals més enllà dels "seus" ciutadans, és a dir, els que viuen en el municipi, si això millora el servei públic.

El *benchmarking* és el procés, sistemàtic i continuat, en el qual es mesuren els productes, serveis i pràctiques d'una organització amb les millors organitzacions del seu sector per obtenir informació amb el propòsit de realitzar millores en la gestió.

Per tant, en aquest àmbit, constitueix un estímul el desenvolupament del *competitive benchmarking* per conèixer les avantatges dels nostres competidors més directes. La posada en marxa del *benchmarking* precisa d'uns indicadors per avaluar els resultats i els processos, així com d'un conjunt d'entitats integrades en una base de dades actualitzada en la que figuren indicadors comparables. A nivell internacional s'han realitzat diverses experiències (a Anglaterra, per exemple, a través de la *Audit Commission*) amb resultats dispars. La satisfacció dels clients pot portar a aliances estratègiques que poden generar la creació de mancomunitats, consorcis, etc.

La metodologia de realització del *benchmarking* ens portarà a diferents fases en les quals caldrà, en primer lloc, planificar (qui, què, com), posteriorment

analitzar les dades i, finalment, actuar a partir dels resultats obtinguts, arribant a una fase de maduresa quan es produeixi un procés continuat i amb constants reavaluacions.

2. 5 - TIC (Tecnologies de la Informació i la Comunicació)

El gran desenvolupament de les tecnologies de la informació i la comunicació produït en els darrers vint anys, i en particular, l'entrada en escena amb un paper protagonista d'internet, ha tingut un impacte prou conegut en tots els vessants de l'activitat productiva. L'administració pública, lògicament, no n'ha estat una excepció. Amb tot, és interessant considerar alguns aspectes particulars de la relació entre les TIC i l'administració pública, el que algunes vegades s'anomena eAdministració.

La utilització de les TIC per al desenvolupament de processos i per a l'organització de l'activitat dels organismes administratius va tenir, ja des de finals dels anys 80 i inicis dels 90, un important impacte en les administracions públiques, a través de l'automatització de l'activitat interna, que va suposar un increment notable de l'eficiència en la gestió de determinats processos, sobretot aquells vinculats a la gestió de grans quantitats de dades. La difusió d'internet i l'arribada d'aquest mitjà a l'entorn públic va facilitar l'inici d'un camí complementari en el desenvolupament de l'eAdministració, amb l'aplicació dels seus recursos a la relació amb la ciutadania (vessant extern). La utilització cada vegada més habitual de la xarxa i d'altres recursos per a la realització de tràmits administratius ha possibilitat un increment de l'accessibilitat a l'administració i ha pretès augmentar la transparència o, en tot cas, la quantitat d'informació disponible a la ciutadania al voltant de la seva relació amb les administracions.

Tot i així, no podem oblidar que el paper dels governs vers la ciutadania transcendeix la relació administrativa i la prestació de serveis: els ciutadans i ciutadanes, tant individus com col·lectius, som quelcom més que administrats o "clients". L'ús de les tecnologies de la informació i la comunicació per facilitar la participació de la ciutadania en els processos democràtics, implicant la creació

de xarxes de relació entre els diferents actors socials, inclosos els propis governs (locals, autonòmics, estatals i supraestatals), constitueix un altre estadi: l'eDemocràcia, que ha d'aportar la producció i distribució d'informació pels governs vers la ciutadania.

3. Resultats de l'estudi

3.1 - Models de costos

Sobre l'aplicació d'algun model per calcular els costos dels serveis, la majoria dels ajuntaments només l'utilitzen en aquells serveis en els quals cal aplicar taxes o preus públics, mentre que només un 19% el fan servir en tots els casos. En el cas d'aplicar algun model de costos, la majoria dels ajuntaments imputen tots els costos als serveis o activitats, mentre que un 15% tenen en compte només els costos directes i un 8% només els costos directes i variables, per tant, un 23% utilitza models relacionats amb el *direct cost*.

Sobre la importància de l'organització de l'ajuntament a l'hora de distribuir els costos, una part important dels ens, encara que no majoritària, utilitza un model orgànic pur, segons els centres de cost, mentre que la resta es divideixen entre els que tenen en compte els processos de les activitats (models ABC) i una minoria que fa servir un model inorgànic pur, aplicant el cost directament al servei.

En referència a la utilitat del càlcul de costos per a la presa de decisions, la majoria dels ajuntaments creu que és necessari, tant des del punt de vista tècnic com polític, encara que una petita part (15%) consideren que no és útil perquè no se'n refien de la credibilitat de les dades obtingudes.

Pel que fa al tractament dels costos financers, una de les temàtiques que crea més controvèrsia en la comptabilitat de costos, existeix un empat tècnic entre els que el tenen en compte i els qui no, fins i tot hi ha un petit percentatge (8%) que el periodifica en el temps al considerar-lo un major cost d'inversió.

A l'hora d'opinar d'una forma més genèrica sobre els models de costos que haurien d'aplicar els ajuntaments catalans, els enquestats opinen que el millor model seria el que fos acceptat per la majoria del sector públic local, regulat per una normativa i comparable. Es troba a faltar més èmfasi en el cost de manteniment dels equipaments i infraestructures, sobretot a priori per prendre

decisiones correctes en les inversions. També apareix la manca del càlcul a priori en el cas de serveis no obligatoris, sobretot tenint en compte el mal finançament d'aquests per part de les altres administracions públiques.

3.2 - Indicadors de gestió

Sobre l'aplicació d'indicadors per valorar la gestió dels serveis, una part important dels ens, encara que no majoritària, els aplica en alguns serveis, mentre que existeix un percentatge semblant d'ajuntaments que els utilitzen sempre (16%), no els utilitzen mai (20%) o només ho fan en casos excepcionals (20%).

A l'hora de valorar les propietats més importants que ha de tenir un indicador de gestió, els conceptes de comparabilitat, fiabilitat i comprensibilitat són, per aquest ordre, els més ben posicionats, mentre que els d'oportunitat i els d'acceptabilitat són els menys valorats.

En referència a diferents tipologies d'indicadors, els que tenen a veure amb l'eficiència són considerats clarament els més importants per una gran majoria dels enquestats, mentre que no tenen quasi transcendència els relacionats amb l'impacte i l'entorn.

Sobre la utilitat dels indicadors de gestió per a la presa de decisions, la majoria dels ajuntaments creu que és necessari, tant des del punt de vista tècnic com polític, mentre que un percentatge prou important (23%) no tenen opinió sobre aquest tema.

A l'hora d'opinar d'una forma més genèrica sobre els models d'indicadors de gestió que haurien d'aplicar els ajuntaments catalans, els enquestats opinen que s'haurien d'elaborar mitjançant enquestes de satisfacció realitzades als ciutadans. També apareix la dificultat d'elaboració d'unes eines tan especialitzades amb els pocs recursos que es tenen i la necessitat de la transversalitat a l'hora de fer-los, per donar una visió del conjunt de l'administració pública i no només d'algunes àrees específiques.

3.3 - Quadre de comandament integral

En referència a l'aplicació d'algun quadre de comandament integral (QCI) per avaluar el rendiment de les àrees només un 13% l'utilitzen, mentre que una gran majoria no l'utilitzen mai. També, d'una forma minoritària, alguns ajuntaments el fan servir en casos excepcionals.

Sobre el coneixement de que algun ajuntament català apliqui aquesta eina de gestió en el seu funcionament un 54% no en coneix cap i un 46% sap de l'existència d'algun ens local que ho fa, però sempre són entitats puntuals, perquè ningú creu que aquesta pràctica es realitzi de forma majoritària.

Pel que fa a la millor aportació que pot fer el QCI en la gestió d'un ajuntament, la pràctica totalitat dels enquestats (95%) opinen que pot ajudar en centrar l'organització en els objectius estratègics, mentre que molts pocs consideren que pugui trencar la tendència de centrar la planificació basada en els mandats polítics. També cal afegir que són molt minoritaris els que opinen que el QCI no pugui aportar res interessant en la gestió.

En referència a l'àmbit estratègic que més milloraria amb l'aplicació d'un QCI, l'opinió clarament majoritària es posiciona en els processos interns, mentre que l'àmbit de la formació i el creixement són els que rebrien menys influència positiva d'una eina d'aquestes característiques. Així mateix tampoc seria molt important l'impacte en els ciutadans/clients ni en l'àmbit de les finances municipals.

A l'hora d'opinar d'una forma més genèrica sobre com haurien de ser els indicadors d'un QCI que haurien d'aplicar els ajuntaments catalans, consideren que primer caldria fer pedagogia als càrrecs polítics perquè se'ls creguin i que no se'n refiïn només de les promeses. També apareix que seria interessant diferenciar els objectius estratègics dels objectius operatius, però que tots haurien d'aparèixer en el quadre de comandament integral.

3.4 - Benchmarking

Sobre l'aplicació d'alguna tècnica de benchmarking per millorar els processos dels serveis de cada ajuntament, una part important dels ens locals no l'apliquen mai, una altra part important només en casos excepcionals i, una minoria l'utilitzen en àrees concretes. Cal dir que cap dels ajuntaments enquestats el fa servir en tots els seus serveis.

En referència a la validesa de les tècniques de benchmarking en l'administració local, una majoria dels ajuntaments opina afirmativament sempre que es realitzi un procés d'adaptació del concepte de competidor provinent de l'empresa privada. També existeix un petit percentatge (12%) que creu que no es poden aplicar, bé perquè no existeixen competidors en els serveis municipals o perquè el benchmarking és una tècnica específica de l'empresa privada.

A l'hora de determinar les principals aportacions d'aquesta tècnica en la gestió de l'administració local, una part important dels enquestats considera que permet determinar de quina manera els altres ajuntaments aconseguen els resultats desitjats, i una altra part important entenen que utilitza la informació com a base per establir objectius i estratègies. També cal destacar que un percentatge prou important (19%) no sap destacar cap aportació del benchmarking a la gestió de l'administració local.

Des d'un punt de vista genèric, els enquestats veuen el benchmarking com una oportunitat per aprendre de les experiències i bones idees dels altres ajuntaments, buscant les comparacions i realitzant les adaptacions necessàries, en la recerca de beneficis mutus. També es considera que l'aplicació de les tècniques hauria de ser liderada per algun organisme supramunicipal que fos reconegut pel conjunt de les administracions públiques, encara que amb l'actual configuració del sector local alguns creuen que hauria d'estar regulat per normativa si es vol aconseguir l'impuls per part dels càrrecs polítics.

3.5 - Tecnologies d'Informació i Comunicació (TIC)

En referència a l'aplicació d'alguna eina TIC per modernitzar la gestió econòmica dels serveis, una part important dels enquestats (48%) han contestat que ho fan en tots els casos, mentre que són minoritaris (13%) els ajuntaments que no n'apliquen mai.

Sobre perquè han de servir les TIC en l'administració local, l'opinió clarament majoritària és per establir canals de comunicació multidireccional entre administració i ciutadania, en canvi no les consideren importants per gestionar l'opinió de la ciutadania a partir de mecanismes de participació.

Quan passem de les qüestions més genèriques a aspectes més concrets, els enquestats afirmen que en el seu ajuntament les TIC han servit, en l'àmbit de la gestió econòmica, principalment per tenir penjats els pressupostos i la seva execució a la pàgina web, i secundàriament per poder realitzar pagaments d'impostos i taxes per internet, així com per respondre consultes referents a l'administració econòmica de l'ens.

Sobre l'establiment de sistemes informàtics interoperatius i transversals que superin l'actual divisió orgànica tradicional, una gran majoria dels enquestats hi estan totalment d'acord, i només una minoria (13%) hi estan totalment en desacord.

A l'hora d'exposar perquè haurien de servir les TIC des del punt de vista de la gestió econòmica, existeix coincidència en el rendiment de comptes i la transparència de la informació envers la ciutadania, així com la millora de l'eficiència en els tràmits administratius.

En referència a quines unitats de l'àrea econòmica i financera cal prioritzar en la implantació de les TIC, la gestió tributària és el servei que s'anomena de forma més majoritària, encara que també es valora la figura de la factura electrònica en la relació amb clients i proveïdors.

3.6 - Altres eines

En el moment en que s'ha plantejat una pregunta oberta als enquestats sobre alguna altra eina de la comptabilitat de gestió per aplicar a l'administració econòmica i financera dels ajuntaments, s'ha reconegut que les citades són les més contrastades i s'ha insistit en la importància del càlcul de costos en els serveis municipals.

D'altra banda, els enquestats han reconegut que encara falta molt recorregut en l'administració local per l'aplicació homogènia d'aquestes eines i, en alguns casos, s'han sincerat i han reconegut que contestar el qüestionari era desencisador.

4. Interpretació dels resultats

4.1 - Models de costos

Dels resultats obtinguts, podem interpretar que en la utilització de models per calcular els costos dels serveis és més important la vessant normativa, és a dir, la que exigeix calcular-los per l'aplicació de taxes i preus públics, que la vessant gerencial, o sigui la que permet prendre decisions. En aquest cas, doncs, els ajuntaments només es preocupen d'aplicar la llei 8/1989 i, per tant, valoren la utilitat del cost per comprovar que les taxes no excedeixin d'aquest cost i que els preus públics el cobreixin com a mínim.

Sobre els models d'assignació de costos, no ens ha de sorprendre que la majoria dels ajuntaments utilitzin un model de costos complets ("full cost") perquè aquest és recomanable en les organitzacions que tenen una part important de costos fixos, com és el cas de l'administració local, més si tenim en compte que part d'aquests costos són pràcticament irreversibles. Pel que fa a la minoria que aplica models de costos parcials ("direct cost") només serà recomanable utilitzar-los en aquelles activitats on els costos directes i/o variables siguin una part molt important dels costos totals.

Analitzant els resultats sobre la localització i imputació dels costos, és clar que el model orgànic és el més utilitzat, però l'aplicació en alguns casos dels models basats en les activitats (ABC) ens explica la complexitat organitzativa de les administracions locals on, encara que els centres de cost estan ben definits en l'estructura pressupostària, moltes vegades no existeix una correlació entre el centre responsable del servei i el control de costos de les activitats.

Sobre la utilitat del càlcul de costos per a la presa de decisions, es pot veure que un percentatge semblant dels que confien en aquesta utilitat són els que només els apliquen per calcular-los quan cal introduir les taxes o els preus públics. Això ens indica una contradicció, perquè existeixen molts serveis i activitats de les administracions locals en els quals no s'apliquen taxes i preus

públics i, en canvi, el coneixement dels seus costos és bàsic per decidir com realitzar-les. Un altre aspecte important del resultat d'aquest apartat és que la utilitat és igual per a les decisions tècniques que per a les polítiques.

En el tractament del cost financer, és difícil interpretar el resultat perquè es produeix una bifurcació entre els que no el consideren com a factor a tenir en compte en el cost del servei i els que si creuen que cal imputar-lo com a cost indirecte, utilitzant una base de repartiment. És cert que, tradicionalment, els costos financers no s'han imputat al servei perquè la procedència del finançament aliè sol ser massa genèrica, però caldria una reflexió sobre aquest tema, si tenim en compte el fort endeutament de la majoria d'administracions locals catalanes.

En l'apartat de pregunta oberta relacionat amb els costos dels serveis, podem interpretar que existeix una decepció pel fet que no es calculin els costos a priori, és a dir, una aplicació de costos predeterminats, especialment pel que fa referència als serveis no obligatoris i al manteniment dels equipaments i infraestructures, que al no ser calculats, en aquest últim cas, generen una gran quantitat de despeses corrents futures que poden provocar resultats pressupostaris negatius.

4.2 - Indicadors de gestió

Dels resultats obtinguts sobre l'aplicació d'indicadors de gestió, podem veure que el fet de que només s'apliquin en alguns serveis pot indicar, en primer lloc, que no existeix una generalització en el seu ús i, en segon lloc, que es percep una utilitat dels indicadors de gestió en aquells serveis que tenen característiques semblants als prestats per les empreses privades, és a dir, aquells en els quals existeix una fàcil quantificació dels outputs.

D'altra banda, la propietat de la comparabilitat, o sigui la contrastació del valor obtingut amb altres valors de referència, és la més valorada perquè en un àmbit com el del sector públic és difícil utilitzar valors absoluts i, en canvi, els valors relatius proporcionen més eines per a la presa de decisions. Una altra propietat

ben valorada és la fiabilitat, és a dir la capacitat de verificar materialment que el contingut és cert, fet que ens porta a pensar en que moltes informacions de gestió aportades per alguns responsables tenen certs dubtes de credibilitat. La tercera propietat més ben valorada és la comprensibilitat, o sigui que existeixi una claredat suficient per interpretar el significat, i, en aquest sentit, l'administració pública massa sovint utilitza un llenguatge complex, evitant que els usuaris entenguin la informació.

Sobre la tipologia d'indicadors que són més importants per a la gestió d'un ajuntament, una ampla majoria aposta pels d'eficiència, possiblement perquè relaciona els recursos (inputs) amb els resultats (outputs) i perquè són els que més s'assemblen al concepte de productivitat de l'empresa privada. Sorprèn la poca valoració dels indicadors d'impacte, sobretot si pensem que un determinat servei a més de ser econòmicament viable ha de tenir una repercussió en la societat.

Sobre la utilitat dels indicadors de gestió, el fet de que la majoria opinin que ho són tant des del punt de vista tècnic com polític, indica que existeix una tendència a considerar-los com una bona eina de gestió, però, d'altra banda, també existeix un desconeixement de com s'han d'aplicar i quins s'han d'aplicar que pot quedar reflectit en el percentatge important dels que no tenen opinió, el valor més alt de tota l'enquesta.

En la interpretació dels resultats sobre la pregunta més oberta relativa als indicadors de gestió, el fet que apareguin les enquestes de satisfacció de la ciutadania a l'hora de valorar-los genera una certa contradicció amb la poca importància dels indicadors d'impacte. De fet, si considerem important l'aportació de la ciutadania com a usuaris dels serveis, aquests valoraran més l'impacte sobre les seves vides que no l'eficiència dels resultats. En l'àmbit relacionat amb la dificultat d'aplicació apareix la màxima que, davant la limitació de recursos, l'administració pública local dóna prioritat al que s'ha de fer des d'un punt de vista legal sobre el que s'hauria de fer des d'un punt de vista de gestió. Així mateix, el concepte de transversalitat aflora la idea de que en els

ens locals es treballa, majoritàriament, en compartiments estancs als quals no els preocupa massa com funcionen les altres àrees.

4.3 - Quadre de comandament integral

En referència a l'aplicació de quadres de comandament integral per avaluar el rendiment de les àrees, el resultat clarament negatiu que s'obté dona una primera informació de que molts ajuntaments no tenen una estratègia clara, almenys en el control econòmic i financer de les seves polítiques. Això s'accentua si tenim en compte que alguns dels que no l'utilitzen sí que tenen una selecció d'indicadors per avaluar la gestió, encara que sigui per serveis puntuals. Per tant, ens trobem amb alguns ajuntaments que abans de formular l'estratègia i identificar els factors claus d'èxit de l'organització apliquen uns indicadors sense criteris definits.

D'altra banda, els ajuntaments catalans són conscients que aquesta eina de gestió és poc utilitzada, més ben dit, una majoria és incapaç de pensar en un sol ajuntament que l'apliqui. Això vol dir, en primer lloc, un bon coneixement de la realitat del seu entorn, però pot ser una excusa per justificar la no utilització. Un altre cop apareix la idea de que les eines que no són obligatòries, sinó són majoritàries no cal tenir-les en compte o, dit d'una altra manera, es percep una aversió important al risc per part dels dirigents econòmics de les administracions locals.

També queda clar que la millor aportació del quadre de comandament integral als ajuntaments té relació amb els objectius estratègics. És cert que les entitats públiques locals solen dedicar més esforços a la part tàctica i a la qüestió operativa, per això és normal que es trobi a faltar aquest aspecte. D'altra banda, però, no els preocupa massa que el quadre ajudi a trencar la tendència de planificar, o sigui, fer estratègia, a quatre anys vista, durada d'un mandat polític. Per tant, existeix una certa contradicció, perquè els objectius estratègics s'han de definir entre 5 i 10 anys vista, i en canvi el quadre de comandament no ens permet centrar-nos únicament en els objectius del mandat.

Pel que fa a quin àmbit estratègic milloraria més amb l'aplicació d'aquesta eina, queda clar que l'opinió dels enquestats és l'àmbit dels processos interns. És cert que el "procés de producció" dels serveis és un dels punts febles de bona part dels ajuntaments catalans, perquè a l'hora de prestar un servei es té més en compte l'experiència històrica que l'anàlisi profunda de cadascuna de les operacions que es porten a terme. De la mateixa manera que les empreses industrials verifiquen que els seus processos no poden ser millorables utilitzant els recursos existents, les entitats públiques que presten serveis haurien de verificar, possiblement mitjançant auditories operatives, l'excel·lència dels processos.

En l'anàlisi genèrica dels indicadors que haurien d'aparèixer en el quadre de comandament, apareix una altra vegada la dicotomia entre la tàctica dels càrrecs polítics, és a dir, visió a 4 anys, i la necessitat estratègica, o sigui, una visió a llarg termini. No vol dir que la direcció política no hagi de definir unes actuacions a mig termini, sempre que abans s'hagin definit, millor per consens, les actuacions a llarg termini. Per això cal una cultura pública de més transparència i una parametrització dels objectius.

4.4 - Benchmarking

Sobre l'aplicació d'alguna tècnica de benchmarking per millorar els processos dels serveis, podem interpretar que no és ni una eina coneguda ni una eina utilitzada pels ajuntaments catalans. En primer lloc, perquè és difícil entendre el concepte de competència des d'una òptica municipal, és a dir, existeix poca consciència de que els serveis que presta l'ajuntament del costat puguin ser alternatius als del ens propi. En segon lloc, perquè alguns dels serveis que es presten tenen una certa exclusivitat i, per tant, és impossible tenir competidors, però també és cert que això cada vegada succeeix menys.

Sobre la validesa d'aquesta eina de gestió en l'administració local, torna a aparèixer l'adaptació del concepte de competidor, tan clar en l'empresa privada, a la realitat dels ajuntaments. Entenem, per tant, que l'opinió majoritària expressa que si els ajuntaments aconseguissin conèixer en quins

serveis competeixen per captar clients, el benchmarking ajudaria a millorar aquests serveis i, per tant, tindria una utilitat. En aquest sentit, com que molts ajuntaments han decidit, en els últims anys, prestar serveis no obligatoris, aquests segur que hauran d'introduir i adaptar el concepte de competència, perquè com que no són obligatoris ningú té l'exclusivitat per prestar-los.

Sobre la informació que el benchmarking aporta a les administracions locals, existeix una divisió d'opinions respecte a les qüestions més estratègiques i a les qüestions més operatives relacionades amb els resultats. En realitat, quan s'analitzen les actuacions dels altres ajuntaments, en primer lloc cal realitzar una anàlisi estratègica com, per exemple, prestar o no prestar un servei nou, mentre que, en segon lloc, es pot comparar si un servei que ja s'està prestant és competitiu per continuar-lo o potser cal canviar la manera de realitzar-lo o, fins i tot, deixar-lo de prestar.

Finalment, quan es parla d'aquesta eina de gestió en sentit genèric, torna a sortir aquest impuls de l'administració local per regular els instruments de presa de decisions, és a dir, apareix la sensació de que si el benchmarking no està obligat per llei ningú l'utilitzarà. D'altra banda, apareix la idea de mancomunar serveis quan es parla de la recerca de beneficis mutus, i això ja s'ha intentat en diferents ocasions però costa molt fer entendre que no tots els municipis poden prestar tots els serveis. És aquí quan apareix la figura del ens supramunicipals, els consells comarcals o les diputacions en serien un bon exemple, per regular i analitzar quins són els serveis que competeixen en igualtat de condicions i, d'altra banda, quin són els que no poden competir per la raó que sigui i, per tant, es poden eliminar.

4.5 - Tecnologies d'Informació i Comunicació

Es pot veure com existeix una important aplicació de les TIC per modernitzar la gestió econòmica dels serveis prestats pels ajuntaments, fet que subratlla que les noves tecnologies són una realitat clara en l'administració pública local des de fa uns quants anys.

La possibilitat d'establir canals de comunicació multidireccional entre l'administració i la ciutadania és la necessitat més clara de les TIC, donant a entendre que, suposant que l'administració ja s'ha posat al dia en els temes tecnològics, cada vegada existeix una ciutadania més preparada, encara que sigui per una qüestió generacional, per utilitzar per al seu profit totes les capacitats que les TIC són capaces de proporcionar. Tot i així, sorprèn que la possibilitat de que la ciutadania sigui qui prengui la iniciativa mitjançant els mecanismes de participació que les TIC puguin proporcionar, no sigui valorada com una eina principal.

L'aplicació principal de les TIC en l'àmbit de la gestió econòmica municipal està enfocada en el contingut del pressupost anual i en la seva execució posterior. En aquest sentit, es poden interpretar dues qüestions: la primera és que el pressupost continua essent una de les principals preocupacions dels gestors econòmics municipals, i la segona és que ningú proposa com utilitzar les noves tecnologies per convertir el llenguatge complex pressupostari en un altre llenguatge més senzill de comprendre per a la ciutadania, com es fa en altres països d'Europa.

A nivell intern, aquesta eina de gestió ha de servir, segons la majoria dels enquestats, per superar la divisió orgànica tradicional, és a dir, es pot percebre una aposta clara per la transversalitat. Tot i així, perquè això sigui possible cal que la informació bàsica estigui disponible en xarxa a tots els recursos humans de l'administració local que ho necessitin, perquè massa sovint existeixen informacions que cal anar a buscar a la font, quan seria més fàcil la sistematització de la seva publicació.

D'altra banda, en la gestió econòmica, els enquestats aposten per una major transparència de la informació cap a la ciutadania, però insistim en que no serveix de res si la informació no és clara i entenedora. Les TIC també han de servir per un millor rendiment de comptes, és a dir, que tothom pugui veure que els ajuntaments compleixen amb les seves obligacions. En aquest sentit, el primer pas ja s'ha realitzat amb l'obligació, des de fa pocs anys, de la tramesa

dels comptes anuals dels ajuntaments a la Sindicatura de Comptes mitjançant la plataforma EACAT.

En referència als principals serveis de l'àrea econòmica on més implantació han de tenir les TIC, existeix una opinió majoritària sobre la gestió de tributs, possiblement perquè és la que afecta més directament a la ciutadania en la seva relació amb l'administració, però també agafa força la idea de la factura electrònica per millorar la relació amb clients i proveïdors, encara que en aquest últim cas les TIC també haurien de servir per millorar els moviments de cobraments i pagaments.

4.6 - Altres

En aquest apartat s'ha pogut constatar que les eines exposades han estat considerades les més contrastades per aplicar a les entitats públiques locals, independentment de la seva utilització actual, destacant el càlcul de costos per aquells serveis en el qual no existeix obligatorietat.

És cert, però, que els enquestats tenen una visió negativa sobre l'aplicació real en un futur d'aquestes eines de gestió, perquè no veuen els dirigents polítics prou convençuts i perquè en l'administració pública tot el que no s'especifica per imperatiu legal és difícil que s'acabi implantant.

5. Elaboració d'un pla de millora

5.1 - Models de costos

Els ajuntaments no han de deixar de calcular els costos per poder determinar quines són les taxes o els preus públics que han d'aplicar a determinats serveis, però han de tenir clar que el càlcul de costos s'ha de realitzar per una necessitat gerencial en la presa de decisions i, per tant, aquesta premissa ha de ser prioritària davant la vessant normativa.

El sistema de costos que pot expressar millor el cost de cada servei és una combinació entre el sistema de costos complets i un sistema de costos basats en les activitats, que permetria repartir millor els costos indirectes que són comuns a diferents serveis i, d'altra banda, tenir en compte els consums procedents d'altres centres de cost, molt comuns per la transversalitat dels processos de suport en les prestacions dels serveis. En aquest cas, es poden utilitzar experiències recents com les de la FEMP en la seva guia per a la implementació d'un sistema de costos.

Però aquest sistema de costos no pot ser només una definició teòrica presa d'un manual, sinó que s'ha de convertir en un model acceptat i comparable. Seria interessant, per tant, que des d'algun organisme de l'àmbit municipalista català (FMC, ACM) s'elaborés aquest model que, al principi, hauria d'estar acotat a aquells serveis en els quals els diferents ajuntaments tenen més semblances per, en una segona fase, desenvolupar-se per a tots els serveis.

Quan analitzem les diferents classes de costos que existeixen en els ajuntaments, es dedueix la necessitat d'una major externalització d'alguns costos, fet que voldria dir un major pes dels costos dels serveis exteriors davant els costos de personal. En aquells àmbits on els ajuntaments no estan obligats per llei o bé no tenen una gran expertesa en l'aplicació dels serveis, caldria subcontractar la gestió a proveïdors externs.

En referència als costos d'amortitzacions, és necessari la creació d'un veritable sistema de gestió dels inventaris que molts ajuntaments no tenen i elaborar un quadre d'amortització en el qual quedi especificada la vida útil del bé en proporció al seu ús, sempre que això sigui possible, i on la depreciació periòdica sigui fruit de la major o menor utilització del citat bé, principalment quan estem parlant d'equipaments.

Sobre el tractament que ha de fer la comptabilitat interna dels costos financers, considerem que, tot i que doctrinalment solen ser considerats com a costos d'administració i, per tant, no formen part del cost del servei, caldria analitzar quina part dels costos financers que s'han produït per la compra o construcció de determinats béns, hauria de formar part del cost del servei perquè precisament el gran endeutament de les administracions locals, origen dels costos financers, s'ha produït per l'obsessió dels ajuntaments de prestar cada vegada més serveis.

Si abans ja hem comentat que una de les característiques de la prestació de serveis en els ajuntaments és la transversalitat, cal definir un organigrama a partir del qual es puguin detectar quins són els centres de cost i, possiblement, diferenciar entre els llocs de cost que produeixen serveis i aquells altres que formen part de l'administració de l'ens. Així mateix, dels primers caldria distingir entre els principals i els auxiliars, perquè massa sovint aquests últims acaben tenint un pes important a nivell orgànic sense que se sàpiga sobre quin servei tenen la seva principal incidència.

Un dels problemes per calcular els costos unitaris és la definició de veritables *outputs* per a cadascun dels processos, és a dir, serveis o activitats que estiguin ben definits, amb unitats de mesura adequades. En aquest cas, com que ens trobarem amb algunes activitats intermèdies, caldrà diferenciar entre portadors parcials i finals de costos. Cal no confondre els *outputs* amb els *outcomes*, que són les sensacions obtingudes per la prestació d'un servei, però que tenen moltes més dificultats per ser analitzades quantitativament. Per tant, recomanem que els ajuntaments defineixin el màxim nombre *d'outputs*

possibles, amb unitats de mesura definides i amb possibilitats reals de ser calculats quantitativament.

En aquests últims anys la majoria dels ajuntaments han volgut prestar serveis en àmbits en els quals no tenien la potestat exclusiva, és a dir, en serveis no obligatoris. El càlcul de costos d'aquests serveis, a diferència dels que si ho són, hauria de servir per decidir si val la pena, des d'un punt de vista econòmic, seguir prestant-los o no i, a més, caldria un estudi de costos previ per iniciar la prestació de nous serveis no obligatoris.

Una altra qüestió per determinar si un servei o activitat és prou eficient seria treballar amb un model de costos predeterminats, és a dir, no amb una previsió pressupostària que l'única qüestió que determina és quina és la quantitat màxima d'una partida, però no permet comparar els estàndards (costos unitaris previstos) amb la realitat que posteriorment es produeix. Amb una previsió de costos per cada portador de cost, sabríem si la quantitat que s'ha gastat, a més de complir la previsió pressupostària, ha obtingut la quantitat d'outputs previstos.

5.2 - Indicadors de gestió

És necessari mesurar la qualitat dels serveis en un entorn on augmenta l'exigència ciutadana i on els recursos són escassos. Cal satisfer les necessitats raonables dels usuaris, entesos com a clients, amb el mínim consum de recursos. Aplicar mesures de qualitat representa projectar els ajuntaments cap al ciutadà-client, amb mecanismes de millora contínua, i tenint en compte que la qualitat ha de ser un valor que serveixi de guia per a tots els processos.

Abans de definir qualsevol indicador, cal posar-se d'acord en quines han de ser les seves propietats. A partir de les dades de les enquestes i de la doctrina especialitzada, considerem que els indicadors han de tenir, com a mínim, les propietats següents : fiabilitat, entesa com que la informació de l'indicador es pot verificar o contrastar mitjançant comprovacions materials; comparabilitat,

entesa com que els valors dels indicadors es poden contrastar significativament amb valors de referència; rellevància, entesa com que la informació dels indicadors ha de fer esment de les activitats clau d'un procés; comprensibilitat, entesa com que la informació de l'indicador és prou clara com per poder interpretar el seu significat; consistència, entesa com que la informació de l'indicador es pot presentar de manera uniforme al llarg del temps.

Dels resultats obtinguts en aquest treball, els indicadors d'eficiència han estat un dels més ben valorats, possiblement perquè són els que relacionen més bé els dos grans "actors" d'una activitat econòmica, és a dir, els recursos (*inputs*) i la producció (*outputs*). Per tant, considerem que cal potenciar aquesta tipologia d'indicadors tant els valorats en unitats monetàries, on analitzarem una eficiència econòmica com els valorats en unitats no monetàries, on analitzarem una eficiència tècnica.

Encara que els indicadors d'impacte no han estat massa ben valorats en l'estudi realitzat, considerem que són bàsics per saber si els serveis prestats pels ajuntaments tenen efectivitat. Des d'aquesta perspectiva els indicadors d'impacte suposen un valuós complement dels indicadors d'eficiència. Tot i així, reconeixem que aquests indicadors tenen dificultats per ser implementats perquè el seu valor final sol ser mesurat en *outcomes* (sensacions) i no en *outputs* (productes o serveis), però la conversió dels primers en valors quantificables és un dels reptes que proposem.

Una altra recomanació important en l'àmbit dels indicadors de gestió és la necessitat de formació dels tècnics de l'àmbit econòmic i financer perquè una part important no té una opinió formada sobre la utilitat d'aquesta eina de gestió. En aquest cas, considerem que les entitats supramunicipals, consells comarcals o diputacions, podrien potenciar aquest tipus de cursos o seminaris perquè, com a mínim, tinguin una opinió formada, amb independència del grau d'utilitat que, segons les característiques de cada ajuntament, li puguin donar.

Perquè els indicadors siguin vàlids, principalment els d'eficàcia, cal una planificació concreta de cadascun dels serveis i dels programes que es vulguin

portar a terme. En aquest sentit, cal canviar la filosofia que fent un pressupost ja estem planificant perquè en aquest pressupost en prou feines apareixen els *outputs* i el que ens interessa és saber valors unitaris, no valors globals. Per tant, és interessant saber la producció de serveis prevista i el cost unitari previst.

Dins el seu protocol per impulsar els indicadors de gestió, els ajuntaments haurien de realitzar enquestes periòdiques de satisfacció a la ciutadania, almenys en aquells serveis que es considerin estratègics. Si els resultats d'aquestes enquestes es fessin públics, la ciutadania veuria l'evolució de la satisfacció i, d'altra banda, els ajuntaments veurien si els indicadors obtinguts es relacionen amb la visió dels ciutadans.

Un altre aspecte que caldria impulsar perquè els indicadors de gestió funcionin és la transversalitat a l'hora de valorar els serveis prestats pels ajuntaments, dit d'una altra manera, no es pot actuar com si els indicadors d'una àrea no influeixin sobre els de les altres o, per exemple, com si una àrea o departament pot tenir molts indicadors i, en canvi, una altra és incapaç de mesurar cap activitat o servei dels que presta.

5.3 - Quadre de comandament integral

Els ajuntaments haurien de formular o revisar les seves estratègies, consensuant quins són els punts forts que s'han identificat per aprofitar-los al màxim, decidir quines són les àrees de millora prioritàries i de quina manera es realitzarà el seguiment de les accions de millora. Aquesta estratègia no pot abastar només un mandat electoral, sinó que ha de tenir, com a mínim, una durada de 5 anys.

La recerca d'objectius estratègics no pot deixar de banda els objectius operatius, és a dir, hem de poder avaluar periòdicament si la línia marcada amb els objectius estratègics es va complint amb un ritme més o menys ràpid. En aquesta funció són molt importants els indicadors de gestió anomenats en

altres parts del treball perquè són la prova de que l'estratègia va en la bona direcció.

Cal establir un procés de retroalimentació, és a dir, revisar la gestió periòdicament, avaluant els objectius aconseguits en relació a les diferents perspectives (clients, processos interns, ...). En aquest sentit, els controls no només s'hauran d'orientar a la revisió de les fites o objectius definits en el passat, sinó que també hauran de ser utilitzats como un *feed-back* a tenir en compte en les accions futures.

Per poder-lo portar a terme cal un procés participatiu per part dels càrrecs directius dels ajuntaments i, en aquest cas, vol dir participació en l'àmbit polític i en l'àmbit tècnic. Cal aprofitar totes les potencialitats dels individus que han de creure en aquest procés, o sigui, hem de crear mecanismes de motivació perquè participin de les decisions.

Cal definir les necessitats de les unitats directives i això vol dir, en un ajuntament, els àmbits tècnics de la direcció, sempre que aquests vagin en la línia estratègica dels dirigents polítics. Per tant, en realitat, els tècnics directius també han de ser usuaris finals del quadre perquè no té massa sentit aplicar-lo si no se'l fan seu.

Perquè el quadre de comandament integral pugui ser una eina sintètica per a la presa de decisions considerem bàsic limitar els indicadors a un nombre màxim de 25, tot i que en ajuntaments de menys de 100.000 habitants aquest nombre es podria reduir. És important que, al definir aquesta limitació, els indicadors siguin representatius de les diferents perspectives i que esmentin el major nombre d'àrees possibles. Dit d'una altra manera, és preferible un indicador que al calcular-lo doni informació de diferents àrees que un altre més perfecte que només doni resultats d'una sola àrea.

Una altre aspecte important en l'àmbit dels quadres de comandament integral és la necessitat de formació dels tècnics de l'àmbit econòmic i financer perquè una part important no coneix cap altra experiència d'aplicació i això fa que

siguin molt refractaris a aquesta eina. Com que les experiències en el món municipal encara són poques, estaria bé que aquesta formació abastés també les experiències en l'empresa privada que, tot i les diferències que ja hem comentat, podrien servir com una primera guia mentre l'administració local va tenint referències del seu propi àmbit.

Com que els resultats de les enquestes posen èmfasi en la millora que generaria aquesta eina dins els processos interns, un segon pas seria la utilització d'auditories operatives en aquells ajuntaments on es detectessin errors importants en l'àmbit organitzatiu, el resultat de les quals seria una informació utilitzada per al *feed-back* del quadre. Per fer-les caldria tenir en compte dos aspectes bàsics, la concepció de les administracions públiques com a organitzacions diferenciades i la necessitat d'aplicar un manual de tècniques operatives.

Finalment, analitzant els recels que pot generar l'aplicació d'una eina d'aquest tipus, ens sembla interessant recomanar una forta pedagogia als càrrecs polítics. Precisament, els tècnics tenen por que aquestes eines s'apliquin de dalt cap a baix i que s'oblidi el sentit contrari. Aquesta pedagogia es podria realitzar amb tallers conjunts entre polítics i tècnics on, deixant clar la posició de cadascun dins la presa de decisions, es teixissin sinèrgies on els polítics veiessin els rendiments a llarg termini d'aquestes polítiques.

5.4 - Benchmarking

Cal escapar del concepte de que l'administrat té unes obligacions cap a les administracions, per entendre que els administrats són clients que, a més d'uns deures marcats per la llei, tenen uns drets que han de ser coberts pels ajuntaments. Cal analitzar quines són les necessitats dels clients per prestar serveis demandats i, en el cas de no ser eficients, buscar sinèrgies amb altres ajuntaments per prestar-los conjuntament.

Per poder aplicar eines de benchmarking als ajuntaments cal un procés d'adaptació del concepte de competidor. En aquest sentit caldria distingir entre

aquells serveis que, per una qüestió legal, un ajuntament determinat en té l'exclusivitat i, per tant, es crea una situació de monopoli, en els quals serà impossible definir un competidor. I d'altra banda, aquells serveis on els usuaris poden fluctuar en funció de les ofertes d'altres ajuntaments, com per exemple una piscina municipal, on caldrà adaptar el concepte de competidor i, com que no existeix afany de lucre, potser serà millor parlar d'administració cooperant, de la que podem aprofitar l'experiència o amb qui podem compartir serveis.

En els casos que, després d'haver aplicat eines de benchmarking i altres eines de gestió, es decideixi que és millor compartir o mancomunar serveis per la recerca de beneficis mutus, és important que algun organisme supramunicipal, reconegut pel conjunt d'administracions públiques, validi de quina manera s'han de reorientar els serveis, perquè no existeixin suspicàcies a l'hora de com es repartirà el benefici comú que, en aquest cas, no és un benefici monetari, sinó una satisfacció dels clients amb el servei.

Cadascun dels ajuntaments, un cop feta l'avaluació del benchmarking, hauria d'estar disposat a prendre dos tipus diferents de decisions. Analitzar sota paràmetres d'economia, eficiència i eficàcia si és necessari prestar o no prestar un nou servei i, segurament encara més difícil, plantejar si és necessari deixar de prestar algun dels molts serveis no obligatoris que està oferint a la ciutadania.

5.5 - Tecnologies d'Informació i Comunicació

Cal plantejar un pas endavant en l'aplicació de les eines TIC en l'àmbit econòmic i financer dels ajuntaments perquè les noves generacions de ciutadans tenen un domini ampli per utilitzar-les, i augmentar així la millora en la gestió diària, en primer lloc, i en els àmbits del control de la gestió, en segon lloc.

Mitjançant el concepte d'administració electrònica, també anomenada eAdministració, cal habilitar la via electrònica com un mitja habitual entre la ciutadania i l'administració. En aquest cas, és molt important introduir sistemes

transparentes de treball, sense que determinades tasques depenguin únicament d'una única persona o grups de persones. Si s'avança en aquest sentit, l'administrat i l'administració aconseguiran un estalvi de temps important en les seves gestions.

En aquest sentit, en els últims anys, s'han realitzat uns quants avenços que cal ressaltar. En primer lloc, la llei 11/2007 de 22 de juny, d'accés electrònic de la ciutadania als serveis públics, suposa una bona oportunitat per avançar en el desenvolupament de l'administració electrònica a Catalunya. És aplicable des de l'1 de gener de 2010 i preveu que les administracions públiques hauran d'habilitar diferents canals per prestar els serveis electrònics. D'altra banda, i com a conseqüència de la llei anterior, en la llei 15/2010 (modificació de la llei 30/2004), de lluita contra la morositat en les operacions comercials, ja s'esmenta la factura electrònica quan es defineixen els terminis de pagament.

Si s'estableixen canals de comunicació multidireccional entre l'administració i la ciutadania és més fàcil que els serveis estiguin més ben considerats per part dels usuaris. En realitat, els individus volen cada vegada tenir un paper més actiu per defensar els seus interessos i, a més de ser clients, volen ser una part més de la cadena del servei. Això, en el cas dels ajuntaments es fa més palès perquè els ciutadans, de fet, són clients i propietaris dels serveis. Per tant, amb aquests canals de comunicació es poden convertir en eines de marketing directe, propis d'una societat cada vegada més comunicativa, amb xarxes socials, retroalimentació de dades, etc.

La utilització de les TIC per compartir la informació econòmica comença pels estats més importants com són els pressupostos, tant la seva previsió com la seva execució. De totes maneres, no és suficient la còpia literal d'aquesta informació, sinó que caldria crear una informació resumida més entenedora per a la ciutadania en general i no només per als experts. El legalisme de la informació econòmica i financera de vegades la fa poc comprensible i, per això, seria interessant elaborar un petit informe amb les dades més destacades que permetés una consulta en línia permanent i, si pogués ser, comparativa amb anys anteriors.

En bastants ajuntaments la gestió tributària utilitza la majoria dels mitjans telemàtics. El pagaments dels impostos i les taxes és la relació econòmica més habitual entre administració i administrat. Considerem, però, que encara es podria aprofundir més en aquest contacte si es creés un espai virtual on l'administrat pogués consultar el seu històric de gestió tributària perquè permetria una millor planificació financera per a la ciutadania.

De totes maneres, en un àmbit on encara queda molt camí per avançar és en compartir informació per part de diferents àrees dels ajuntaments. Això implica que pots trobar al web gestions que impliquen diferents seccions i que només algunes d'aquestes permeten utilitzar aplicatius informàtics i, en canvi, per obtenir segons quina informació cal utilitzar format paper. De nou, creiem que cal aplicar el concepte de transversalitat i que els ajuntaments han d'entendre que no poden utilitzar les TIC de forma parcial perquè l'avenç és molt petit.

Els ajuntaments no només han de tenir relació amb la ciutadania, sinó que també han de millorar el contacte amb clients i proveïdors de serveis. Per això seria important la implantació de la figura de la factura electrònica d'una forma més o menys progressiva per estalviar costos i millorar l'eficiència, optimitzar la gestió de la tresoreria, i obtenció de més informació en temps real. Cal anar mentalitzant a les empreses que, a mig termini, la facturació electrònica serà obligatòria a moltes administracions públiques.

Un altre aspecte que podrien millorar els ajuntaments és la utilització de les eines de la tecnologia de la informació per sistematitzar la publicació de la informació. En alguns casos, existeix molta informació d'una determinada temàtica econòmica i, en altres casos, la informació està totalment desfasada. Hi hauria d'haver un compromís per tenir la informació econòmica i financera al dia, amb una valoració de cada ajuntament segons la qualitat i actualitat de la seva informació.

Moltes d'aquestes recomanacions haurien d'enfortir la e-democràcia, entesa com una millora de les actuacions dels representants de la sobirania popular

que tindrien una relació més propera amb els administrats i, per tant, guanyarien representativitat. Oferir oportunitats reals de participació a la ciutadania va més enllà de la utilització de la tecnologia, és necessari un canvi de filosofia, promovent la responsabilitat i la participació de tots plegats. Per la proximitat entre l'administrat i l'administració, els ajuntaments són els ens públics on pot funcionar millor la e-democràcia.

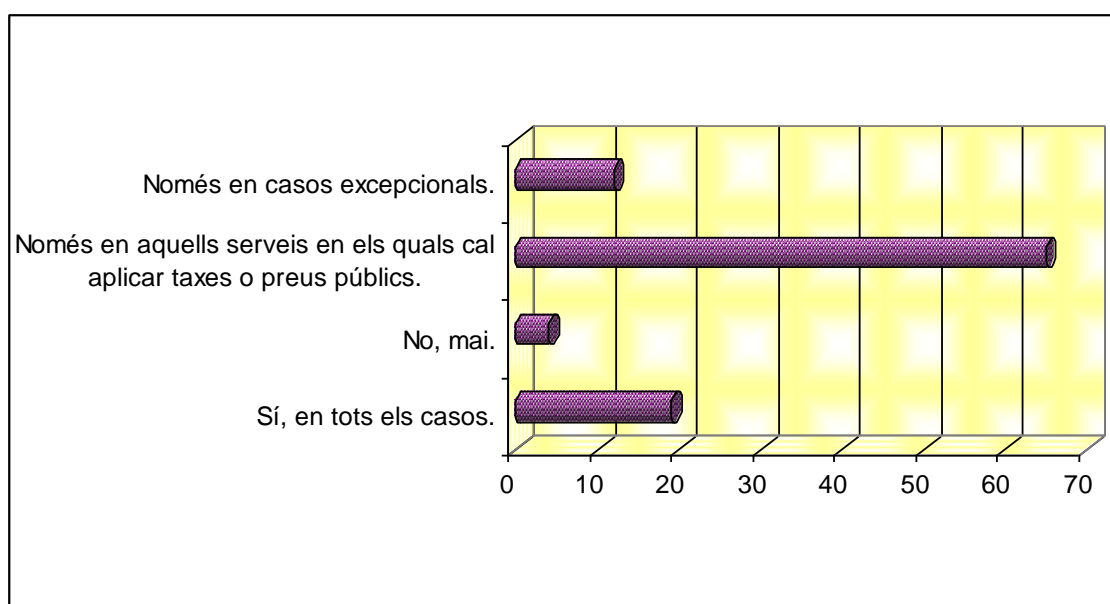
AJUNTAMENT	ANY 2006 HABITANTS(<20.000H)	CAPITAL DE COMARCA	PRESS
Ajuntament Badalona	Sl. 221.520	NO Barcelonés	SI
Ajuntament Barbera Vallés	Sl. 28.633	NO Vallés Occidental	SI
Ajuntament Barcelona	Sl. 1.605.602	Sl. Barcelonés.	SI
Ajuntament Blanes	Sl. 37.819	NO. Selva	SI
Ajuntament Calafell	Sl. 20.521	NO. Baix Penedés	SI
Ajuntament Cambrils	Sl. 27.848	NO. Baix Camp	SI
Ajuntament Castellar Vallés	Sl. 21.335	NO. Vallés Occidental	SI
Ajuntament Castelldefels	Sl. 58.663	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Cerdanyola	Sl. 57.959	NO. Vallés Occidental	SI
Ajuntament Cornellà de Llobregat	Sl. 84.289	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Esparraguera	Sl. 21.145	NO. Baix Llobregat	NO
Ajuntament Esplugues Llobregat	Sl. 46.808	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Figueres	Sl. 39.641	Sl. Alt Empordà	SI
Ajuntament Gavà	Sl. 44.531	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Girona	Sl. 89.890	Sl. Gironès	SI
Ajuntament Granollers	Sl. 58.940	Sl. Vallès Oriental	SI
Ajuntament Hospitalet de Llobregat	Sl. 248.150	NO. Barcelonés	SI
Ajuntament Igualada	Sl. 36.817	Sl. Anoia.	SI
Ajuntament Lleida	Sl. 125.677	Sl. Segrià	SI
Ajuntament Lloret de Mar	Sl. 32.728	NO. Selva	SI
Ajuntament Manresa	Sl. 71.772	Sl. Bages	SI
Ajuntament Martorell	Sl. 26.170	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Masnou	Sl. 21.833	NO. Maresme	NO
Ajuntament Mataró	Sl. 118.748	Sl. Mataró	SI
Ajuntament Molins de Rei	Sl. 23.374	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Mollet del Vallès	Sl. 51.713	NO. Vallès Oriental	SI
Ajuntament Montcada i Reixach	Sl. 32.153	NO. Vallès Occidental	SI
Ajuntament Olesa de Montserrat	Sl. 21.714	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Olot	Sl. 31.932	Sl. Garrotxa	SI
Ajuntament Palafrugell	Sl. 21.307	NO. Baix Empordà	SI
Ajuntament Pineda de Mar	Sl. 25.504	NO. Maresme	NO
Ajuntament Prat de Llobregat	Sl. 63.069	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Premià de Mar	Sl. 27.860	NO. Maresme	SI
Ajuntament Reus	Sl. 101.767	Sl. Baix Camp	SI
Ajuntament Ripollet	Sl. 35.427	NO. Vallès Occidental	SI
Ajuntament Rubí	Sl. 70.006	NO. Vallès Occidental	SI
Ajuntament Sabadell	Sl. 200.545	NO. Vallès Occidental	SI
Ajuntament Salou	Sl. 22.162	NO. Tarragonés	SI
Ajuntament Salt	Sl. 28.017	NO. Gironès	SI
Ajuntament Sant Adrià de Besos	Sl. 32.585	NO. Barcelonés	SI
Ajuntament Sant Andreu de la Barca	Sl. 25.383	NO. Baix Llobregat	NO
Ajuntament Sant Boi Llobregat	Sl. 81.368	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Sant Cugat del Vallès	Sl. 73.774	NO. Vallès Occidental	SI
Ajuntament Sant Feliu Guixols	Sl. 20.867	NO. Baix Empordà	SI
Ajuntament Sant Feliu de Llobregat	Sl. 42.486	Sl. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Sant Joan Despí	Sl. 31.485	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Sant Pere de Ribes	Sl. 26.859	NO. Garraf	SI
Ajuntament Sant Vicenç dels Horts	Sl. 27.019	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Santa Coloma Gramanet	Sl. 119.056	NO. Barcelonés	SI
Ajuntament Santa Perpetua Mogoda	Sl. 21.644	NO. Vallès Occidental	SI
Ajuntament Sitges	Sl. 25.642	NO. Garraf	SI
Ajuntament Tarragona	Sl. 131.158	Sl. Tarragonés	SI
Ajuntament Terrassa	Sl. 199.817	Sl. Vallès Occidental	SI
Ajuntament Tortosa	Sl. 34.266	Sl. Baix Ebre	SI
Ajuntament Valls	Sl. 23.315	Sl. Alt Camp	NO
Ajuntament Vendrell	Sl. 31.953	Sl. Baix Penedès	SI
Ajuntament Vic	Sl. 38.747	Sl. Osona	SI
Ajuntament Viladecans	Sl. 61.168	NO. Baix Llobregat	SI
Ajuntament Vilafranca Penedès	Sl. 36.687	Sl. Alt Penedés	SI
Ajuntament Vilanova i Geltrú	Sl. 62.826	Sl. Garraf	SI

ANNEX 2 – RESULTATS DE L'ENQUESTA

MODELS DE COSTOS

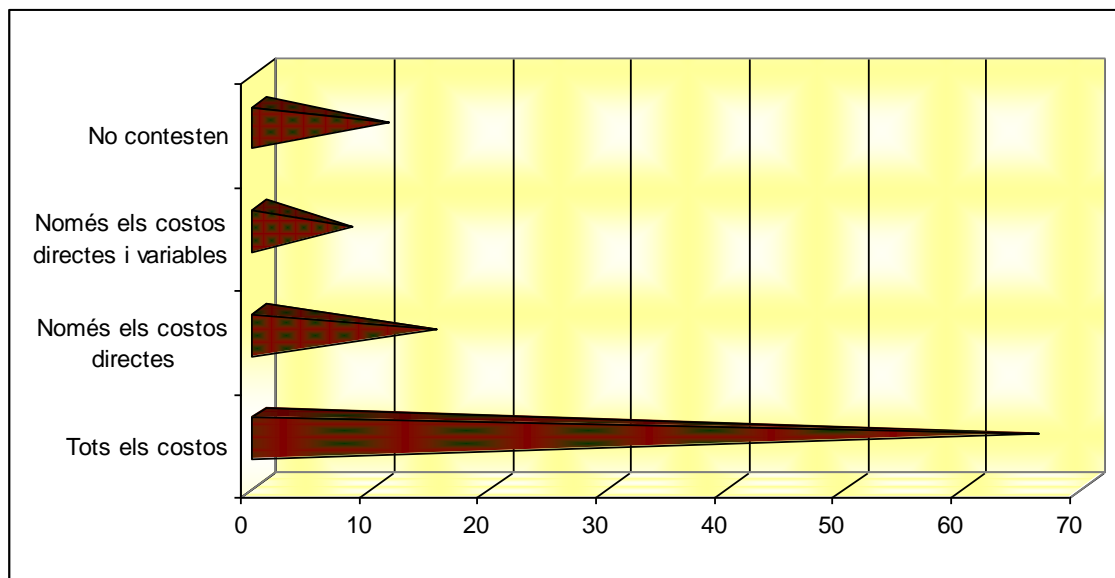
1. En el vostre ajuntament apliqueu algun model per calcular els costos dels serveis?

Aplicació Model	Percentatge
Sí, en tots els casos.	19
No, mai.	4
Només en aquells serveis en els quals cal aplicar taxes o preus públics.	65
Només en casos excepcionals.	12
Total	100



2. Si apliqueu algun model de costos, quins costos imputeu al servei o activitat?

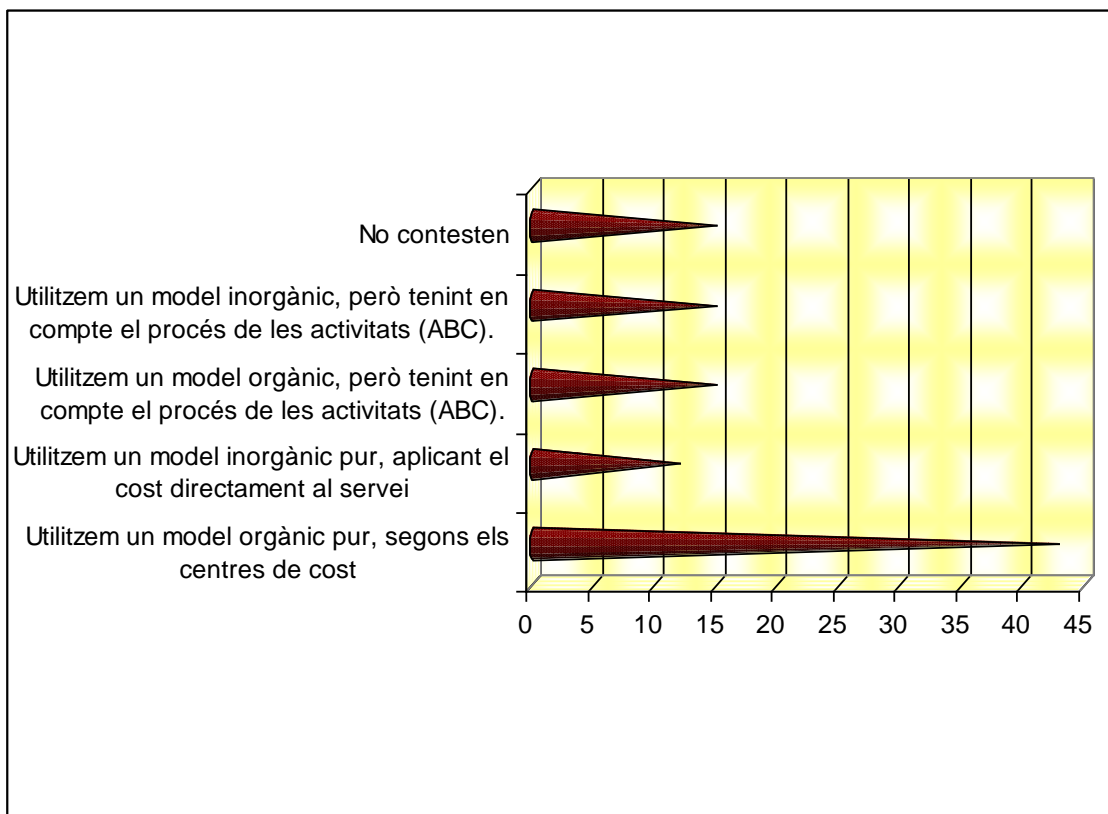
Costos imputats	Percentatge
Tots els costos	66
Només els costos directes	15
Només els costos variables	-
Només els costos indirectes	-
Només els costos directes i variables	8
No contesten	11
Total	100



3. Si apliqueu algun model de costos, a l'hora de distribuir-los, com teniu en compte l'organització de l'ajuntament?

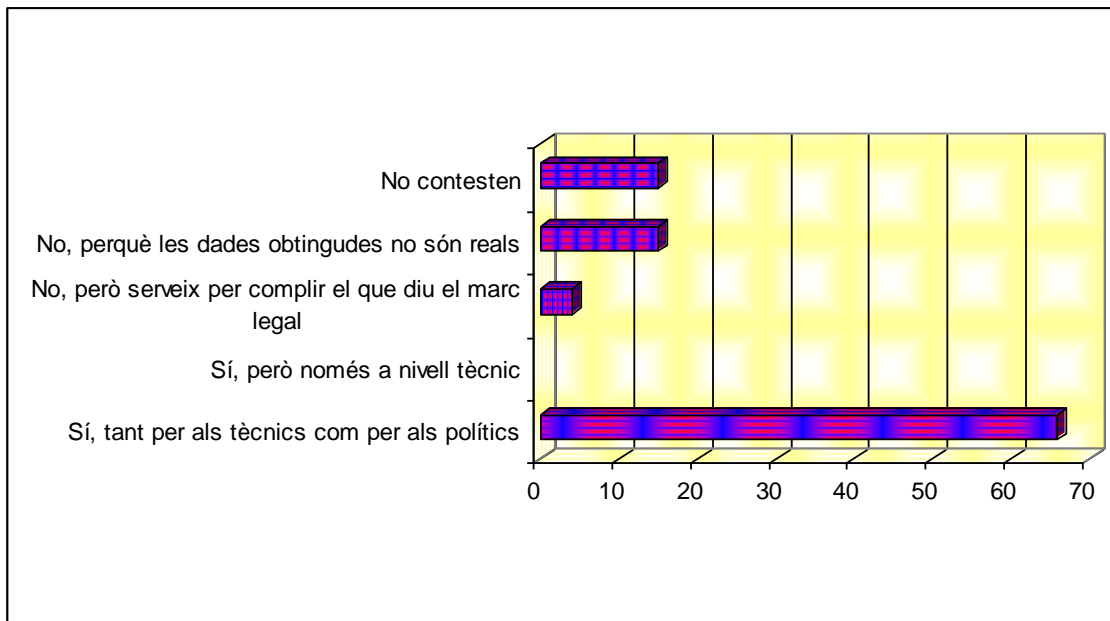
Aplicació Model de costos	Percentatge
Utilitzem un model orgànic pur, segons els centres de cost	43
Utilitzem un model inorgànic pur, aplicant el cost directament al servei	12
Utilitzem un model orgànic, però tenint en compte el procés de les activitats (ABC).	15
Utilitzem un model inorgànic, però tenint en compte el procés de les activitats (ABC).	15

No contesten	15
Total	100



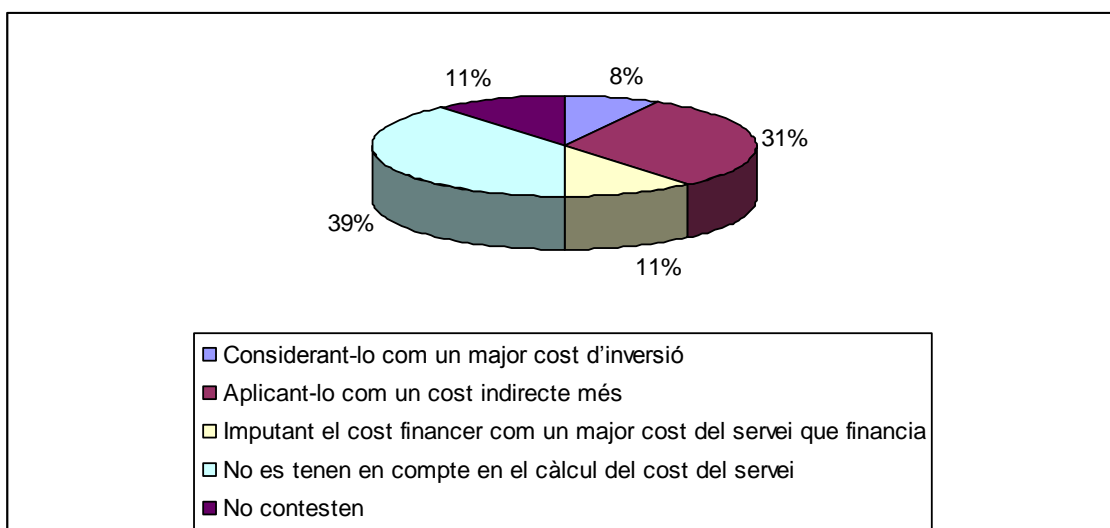
4. Si apliqueu algun model de costos, creieu que és útil per a la presa de decisions?

Utilitat per a la presa de decisions	Percentatge
Sí, tant per als tècnics com per als polítics	66
Sí, però només a nivell tècnic	
No, però serveix per complir el que diu el marc legal	4
No, perquè les dades obtingudes no són reals	15
No contesten	15
Total	100



5. Com tracteu els costos financers en el vostre model de càlcul del cost del servei

Tractament cost del servei	Percentatge
Considerant-lo com un major cost d'inversió	8
Aplicant-lo com un cost indirecte més	31
Imputant el cost financer com un major cost del servei que finança	11
No es tenen en compte en el càlcul del cost del servei	39
No contesten	11
Total	100



6. Expliqueu breument com creieu que haurien de ser els models de costos que haurien d'aplicar els ajuntaments catalans?

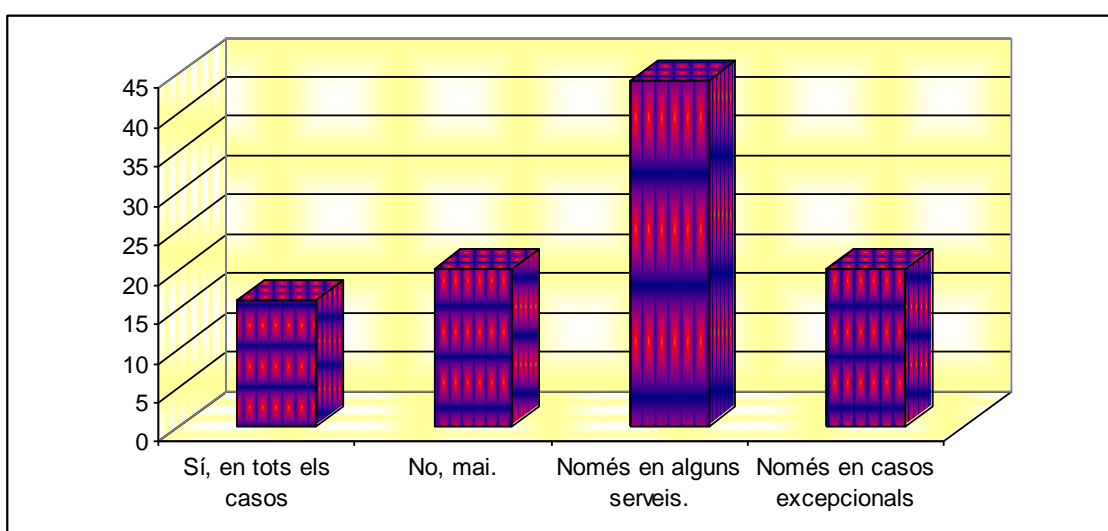
Les respostes obtingudes són les següents:

- Model enfocat a les activitats i serveis que es presten.
- Model inorgànic tenint en compte les activitats.
- Igual que a la empresa amb matisos:
 - Estructura clara dels costos generals de l'ajuntament i la seva repercussió en cada centre de cost.
 - Útil per la presa de decisions. Tenir molt clar la estructura de costos fixes i variables i de costos directes i indirectes.
 - Èmfasi en el cost de manteniment de les Inversions, incorporar-ho de manera obligatòria a l'hora de prendre decisions.
 - Que inclogui la imputació de costos indirectes per no extreure conclusions equivocades.
- Model de costos integrat a la comptabilitat.
- Amb el sistema ABC i amb la imputació de tots els costos indirectes, sense tenir en compte l'aplicació pressupostaria.
- Model Sant Cugat.
- El millor model és el que sigui acceptat per la majoria dels sector, i, en cas del sector públic local, regulat per la normativa. No és tant la bondat del model com la comparabilitat.
- Haurien de ser més reals, i que els polítics els utilitzessin per a prendre decisions reals.
- No és comprensible que els ajuntaments assumeixin serveis que no els hi pertoca, que tenen costos astronòmics, sense reclamar el seu finançament i el seu cost real.

INDICADORS DE GESTIÓ

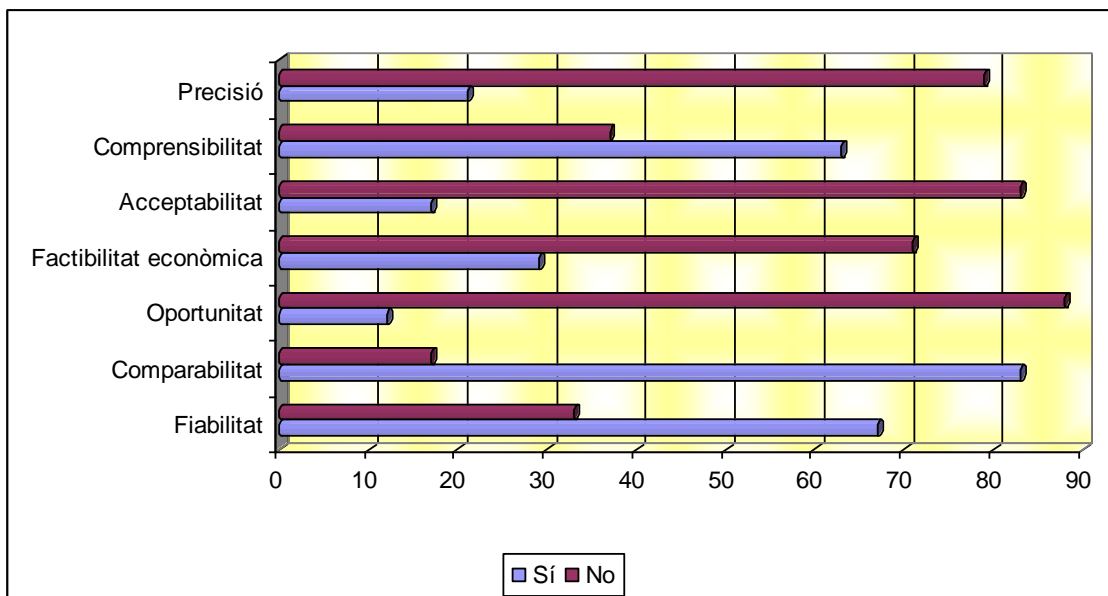
7. En el vostre ajuntament apliqueu alguns indicadors per valorar la gestió dels serveis?

Aplicació indicadors	Percentatge
Sí, en tots els casos	16
No, mai.	20
Només en alguns serveis.	44
Només en casos excepcionals	20
Total	100



8. De les propietats següents escolliu-ne **3** que siguin les més exigibles als indicadors de gestió d'un ajuntament:
1. Fiabilitat.
 2. Comparabilitat.
 3. Oportunitat.
 4. Factibilitat econòmica.
 5. Acceptabilitat.
 6. Comprensibilitat.
 7. Precisió.

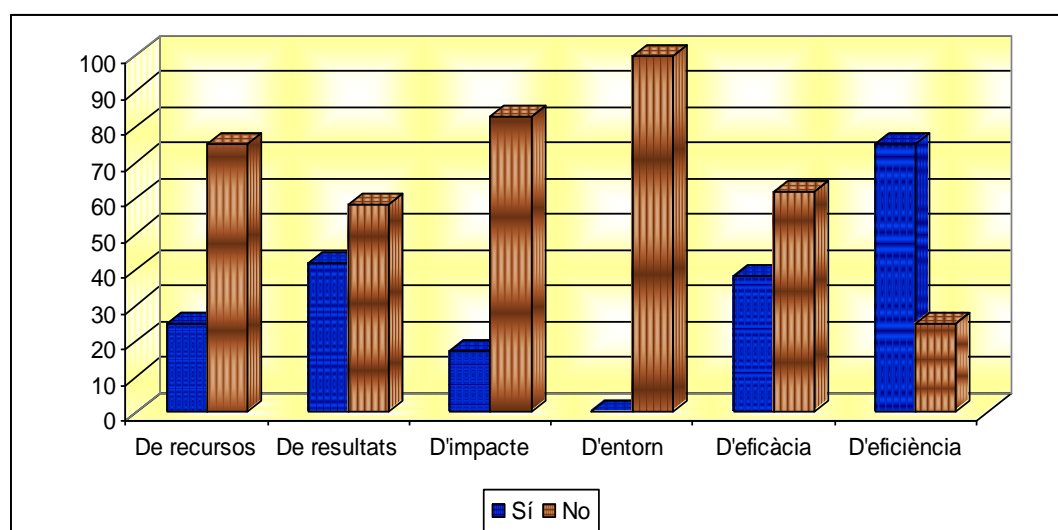
Exigibles	1	2	3	4	5	6	7
Sí	67	83	12	29	17	63	21
No	33	17	88	71	83	37	79
Total	100	100	100	100	100	100	100



9. De les tipologies següents d'indicadors de gestió escolliu-ne **2** que siguin els més importants per a un ajuntament

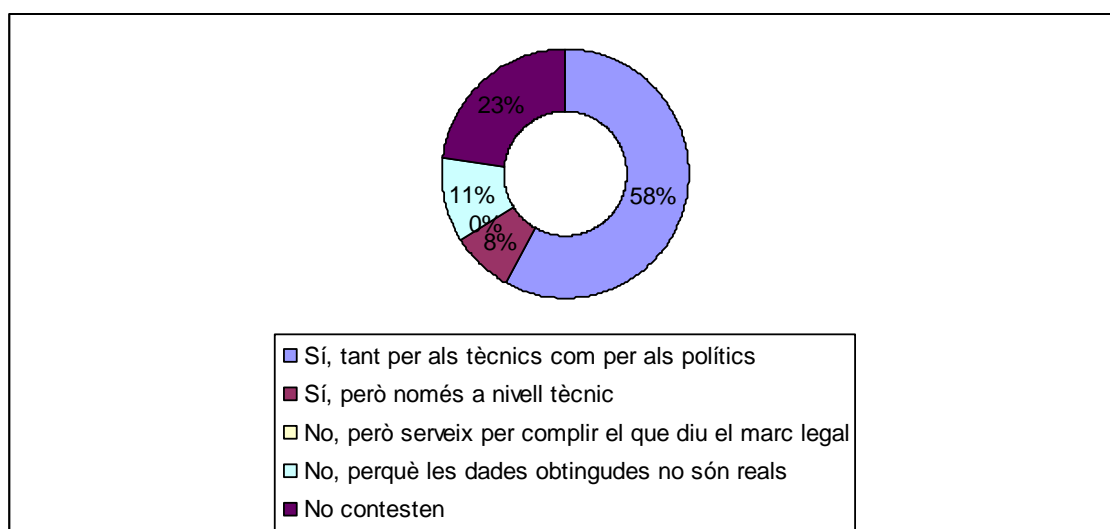
1. De recursos.
2. De resultats.
3. D'impacte.
4. D'entorn.
5. D'eficàcia.
6. D'eficiència.

Importants	1	2	3	4	5	6
Sí	25	42	17	--	38	75
No	75	58	83	100	62	25
Total	100	100	100	100	100	100



10. Si apliqueu algun model d'indicadors de gestió , creieu que és útil per a la presa de decisions?

Utilitat	Percentatge
Sí, tant per als tècnics com per als polítics	58
Sí, però només a nivell tècnic	8
No, però serveix per complir el que diu el marc legal	--
No, perquè les dades obtingudes no són reals	11
No contesten	23
Total	100



11. Expliqueu breument com creieu que haurien de ser els models d'indicadors de gestió que haurien d'aplicar els ajuntaments catalans?
Respostes obtingudes:

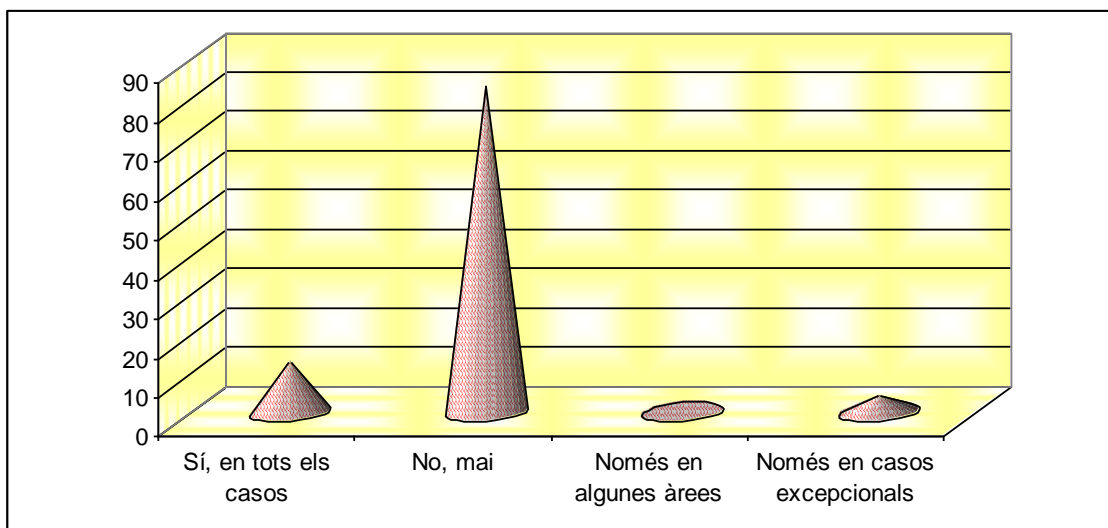
- Indicadors sobre activitats i serveis. Clars, que donin idea de l'evolució i que marquin els límits. Que determinessin la productivitat dels serveis.
- Fàcils d'enregistrar i interpretar, fàcil de publicitar.
- El model hauria d'iniciar-se en els serveis en funció dels programes que tenen assignats i en les dimensions de processos, estructura i resultats, amb la possibilitat d'extreure un seguit d'indicadors transversals que donin visió del conjunt de la institució.
- Haurien de ser comparables entre ells, pertinents, assolibles sense una excessiva càrrega de treball.
- Hauríem de tenir indicadors d'impacte que es puguin estudiar, majoritàriament, amb enquestes de satisfacció als ciutadans i indicadors d'eficiència que tendeixin a utilitzar els mínims recursos per obtenir una bona qualitat dels serveis.

- S'han de adaptar segons l'àrea en que s'han d'aplicar, comprensibles pels polítics.
- Fàcils d'elaborar (No sempre es tenen els recursos). Suficientment ajustats als que es vol fer seguiment.
- Els indicadors són útils quan són comparables en altres, calculats de forma igual.
- Reals i que algú se'ls miri, i algú, decideixi en base als mateixos, quins resultats es pretenen a l'administració local.

QUADRE DE COMANDAMENT INTEGRAL

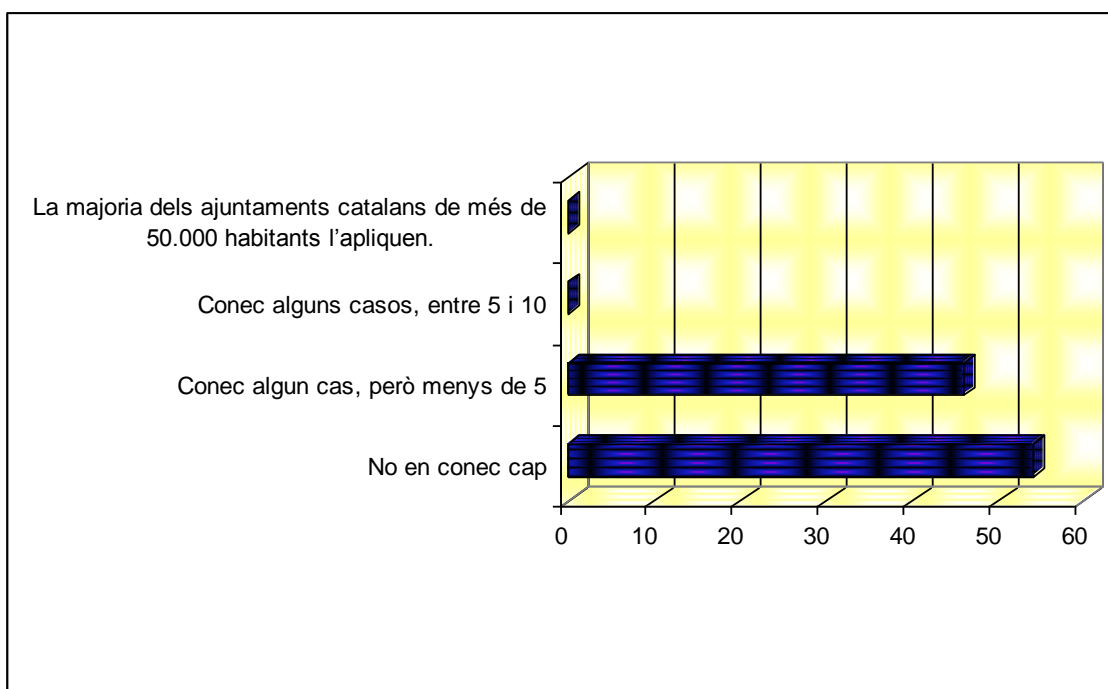
12. El vostre ajuntament apliqueu algun quadre de comandament integral (QCI) per avaluar el rendiment de les àrees?

Aplicació QCI	Percentatge
Sí, en tots els casos	13
No, mai	83
Només en algunes àrees	--
Només en casos excepcionals	4
Total	100



13. Coneixes algun ajuntament català que apliqui el QCI en la seva gestió?

Coneixement aplicació QCI	Percentatge
No en conec cap	54
Conec algun cas, però menys de 5	46
Conec alguns casos, entre 5 i 10	--
La majoria dels ajuntaments catalans de més de 50.000 habitants l'apliquen.	--
Total	100

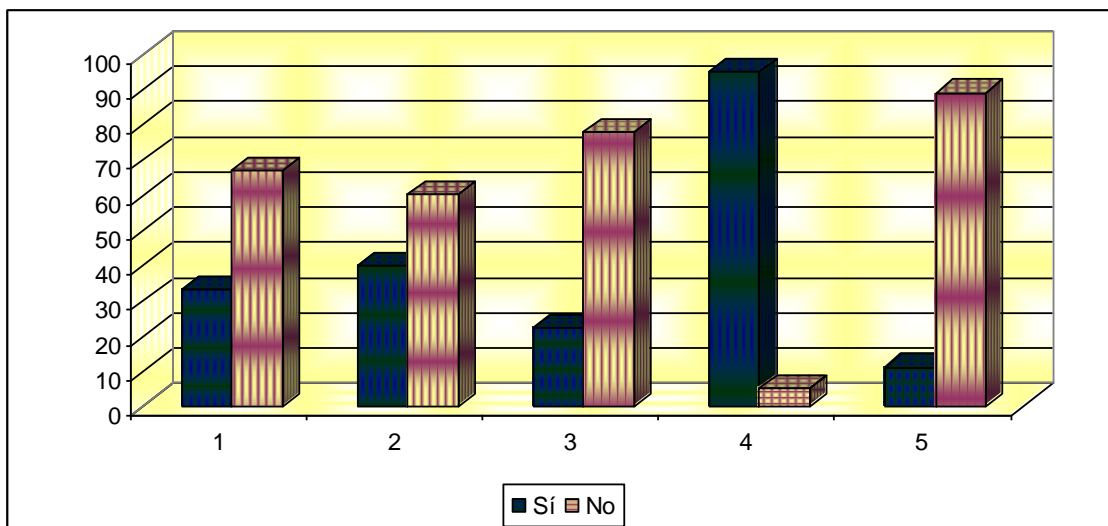


14. Quina és la millor aportació (màxim 2) que el QCI pot aportar en la gestió d'un ajuntament?

1. Eliminació de l'obsessió pel curt termini.
2. Anàlisi de les relacions causa-efecte dels indicadors de gestió.
3. Trencar amb la planificació basada en mandats polítics.
4. Centrar l'organització en els objectius estratègics.
5. No crec que el QCI pugui fer cap aportació en la gestió.

Un 30% dels enquestats no han contestat aquestes preguntes

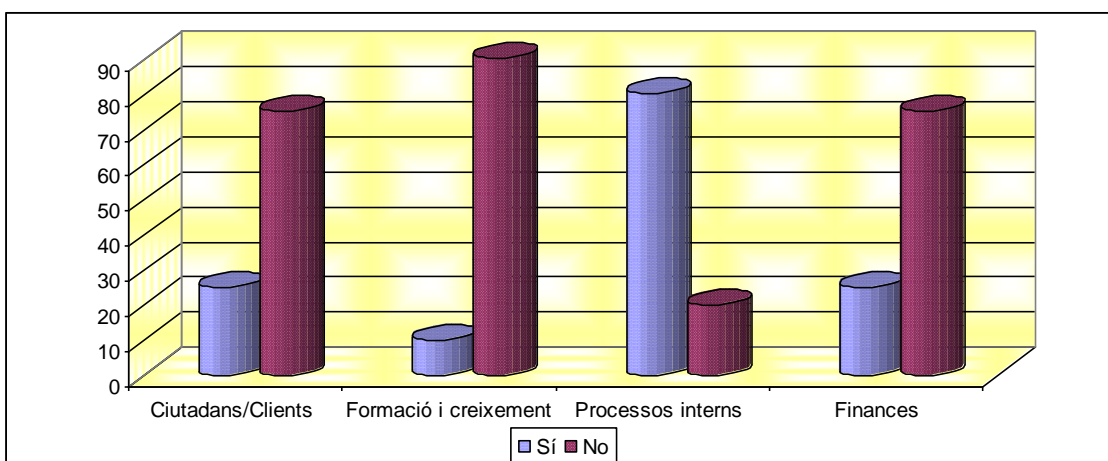
	1	2	3	4	5
Sí	33	40	22	95	11
No	67	60	78	5	89
Total	100	100	100	100	100



15. En quin àmbit estratègic creus que milloraria el QCI la gestió d'un ajuntament?

Contesten aquesta pregunta el 67% dels enquestats

	Ciudadans/Clients	Formació i creixement	Processos interns	Finances
Sí	25	10	80	25
No	75	90	20	75
Total	100	100	100	100



16. Expliqueu breument com creieu que haurien de ser els models d'indicadors de gestió que haurien d'aplicar els ajuntaments catalans?
Respostes obtingudes:

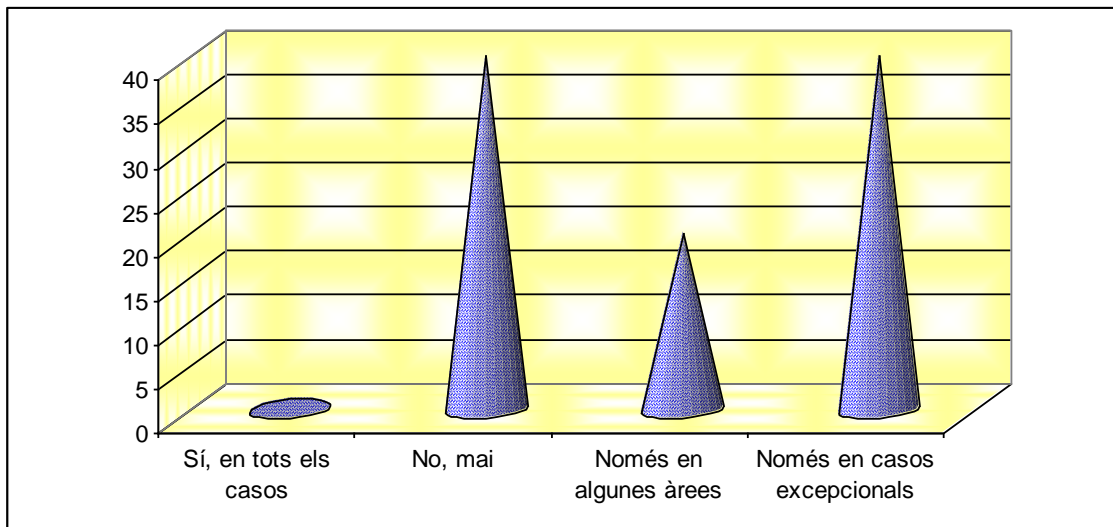
- Consensuats, fàcil d'enregistrar, avaluar i comunicar.

- Que fessin èmfasi en la productivitat de les àrees d'acord a paràmetres objectius i servir d'orientació per la contractació de personal, reassignació d'objectius, etc.
- Hauria de permetre valorar el compliment dels objectius estratègies establerts.
- Hauria d'haver indicadors relacionats amb objectius estratègies i d'altres relacionats a objectius més operatius o de gestió.
- Sobretot s'ho han de creure els polítics, ni model ni aplicació aporten res.
- La cultura analítica s'adquireix amb transparència i competitivitat en la millora dels serveis als ciutadans. No amb promeses "polítiques".

BENCHMARKING

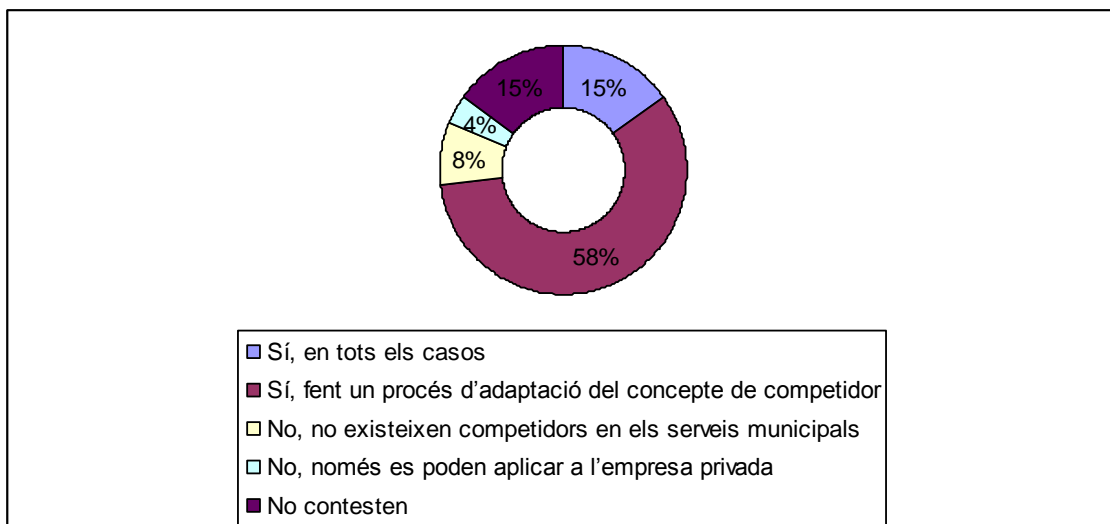
17. En el vostre ajuntament apliqueu alguna tècnica de "benchmarking" per millorar els processos dels vostres serveis?.

Aplicació del benchmarking	Percentatge
Sí, en tots els casos	
No, mai	40
Només en algunes àrees	20
Només en casos excepcionals	40
Total	100



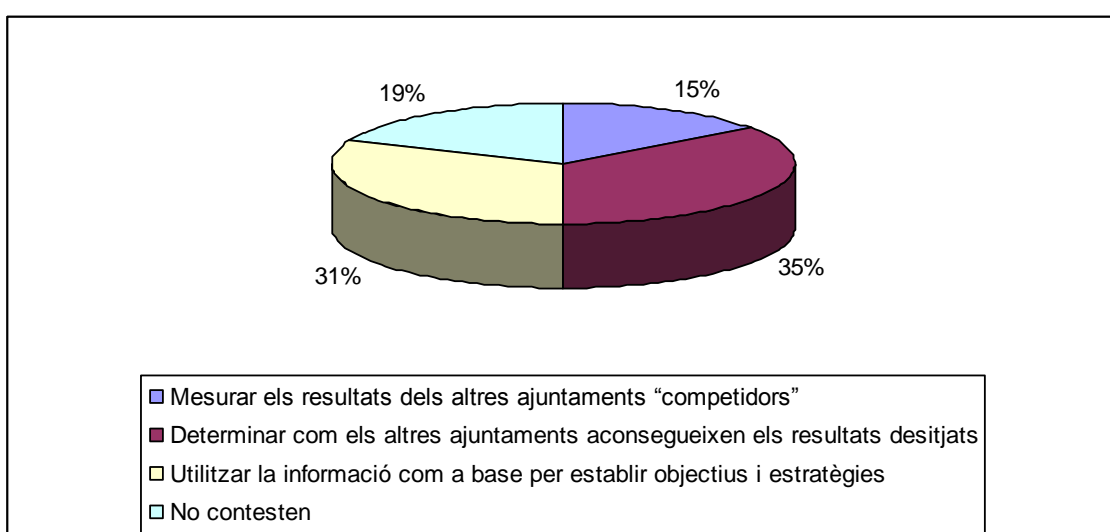
18. Creieu que són vàlides les tècniques de "benchmarking" en l'administració local?

Validesa del benchmarking	Percentatge
Sí, en tots els casos	15
Sí, fent un procés d'adaptació del concepte de competidor	58
No, no existeixen competidors en els serveis municipals	8
No, només es poden aplicar a l'empresa privada	4
No contesten	15
Total	100



19. Dels aspectes sobre els quals dóna informació el “benchmarking”, quin creus que aporta més en la gestió de l’administració local?

Aporta més	Percentatge
Mesurar els resultats dels altres ajuntaments “competidors”	15
Determinar com els altres ajuntaments aconsegueixen els resultats desitjats	35
Utilitzar la informació com a base per establir objectius i estratègies	31
No contesten	19
Total	100



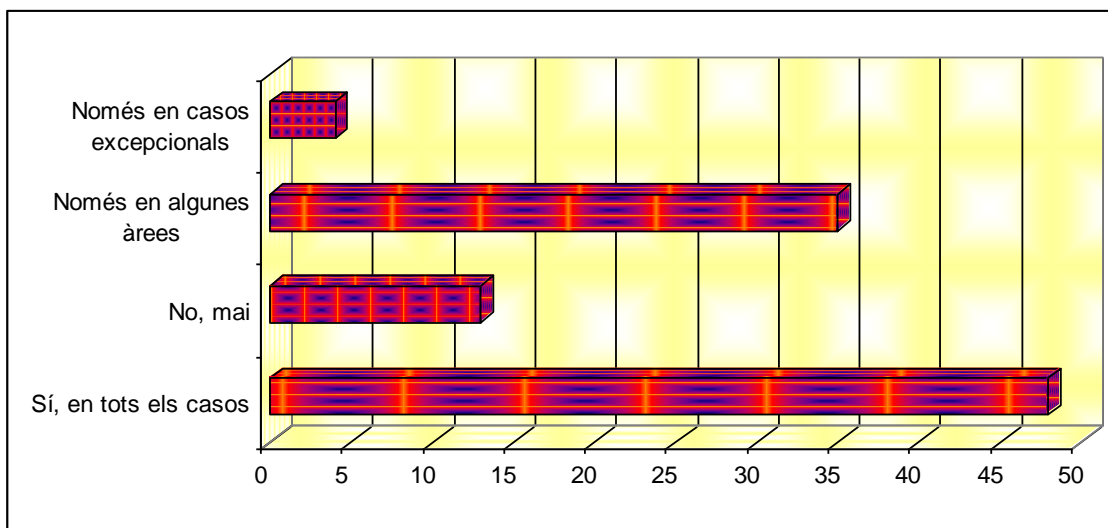
20. Expliqueu breument com creieu que haurien de ser les tècniques de “benchmarking” que haurien d’aplicar els ajuntaments catalans?

- Establir concertació amb el tècnic i sistemes de comunicació
- Aprendre de les experiències i bones idees dels altres, fases:
 - Comparar per veure on poden millorar.
 - Aplicar o adaptar lo dels altres a les nostres circumstancies.
 - Tornar a compara i veure com han millorat.
- Comparació amb altres ajuntaments per poder beneficiar-se mútuament.
- Caldria establir els serveis bàsics i comparar-los amb d’altres ajuntaments en relació als costos unitaris i al sistema de provisió per buscar la eficiència en la prestació dels mateixos.
- S’haurien de consensuar indicadors i mètodes de càlcul comuns i després avaluar els resultats i compatibilitat en tallers de millora, amb ajuntaments de característiques similars.
- Haurien de ser liderades per un organisme que generalitzés i homogeneïtzés d’informació i fos reconegut pel conjunt de les administracions públiques.
- Només per millorar serveix, processos, han de portar a la reflexió dins del propi ajuntament.
- En el cas del sector local, tal com esta configurat, només si ho imposa una normativa s’aplicaria més o menys. No veig cap voluntat política en donar informació rellevant sobre la gestió.

TECNOLOGIES D'INFORMACIÓ I CONEIXEMENT

21. En el vostre ajuntament apliqueu alguna Tecnologia d'Informació i Coneixement (TIC) per modernitzar la gestió econòmica dels vostres serveis?

Aplicació de les TIC	Percentatge
Sí, en tots els casos	48
No, mai	13
Només en algunes àrees	35
Només en casos excepcionals	4
Total	100

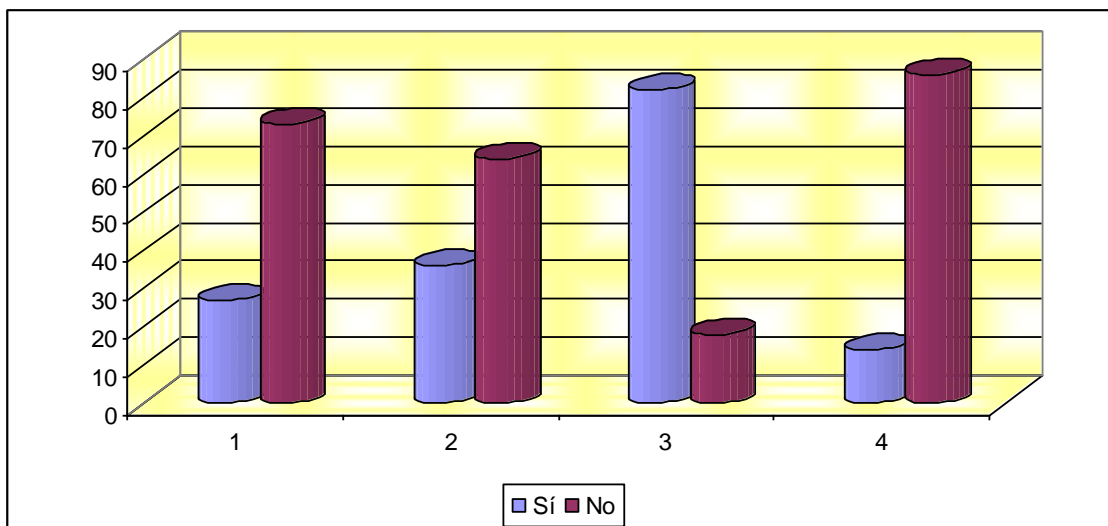


22. Creus que les TIC en l'administració local han de servir principalment per :

1. Dotar de l'accés a infraestructures tecnològiques a l'administració i als ciutadans.
2. Organitzar la informació pública disponible de l'administració local.
3. Establir canals de comunicació multidireccional entre administració i ciutadania.
4. Gestionar l'opinió de la ciutadania a partir de mecanismes de participació.

El 85% dels enquestats contesta aquestes preguntes

	1	2	3	4
Sí	27	36	82	14
No	73	64	18	86
Total	100	100	100	100

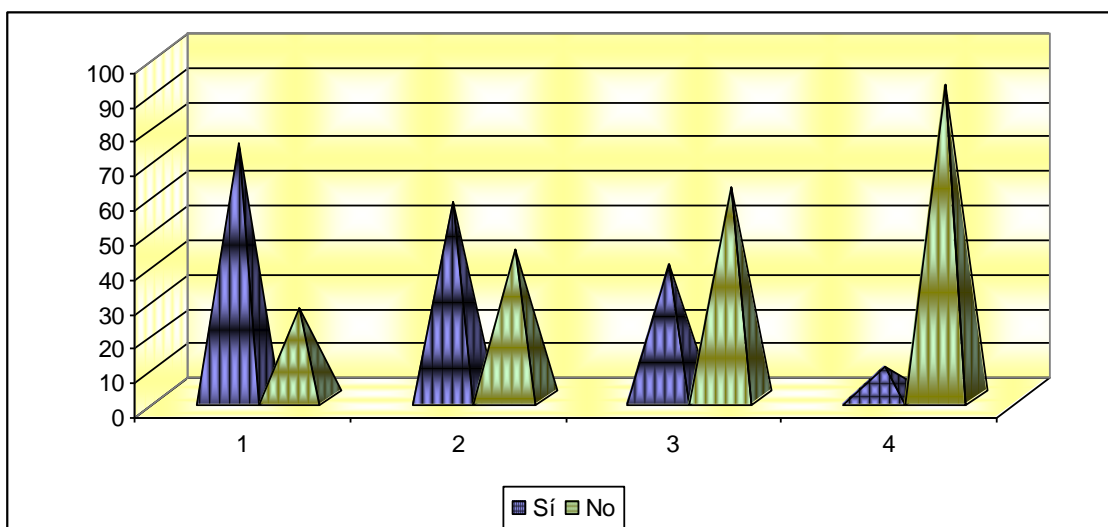


23. En el vostre ajuntament les TIC han servit per :

1. Tenir penjats a la pàgina web els pressupostos i la seva execució.
2. Poder realitzar pagaments d'impostos i taxes per Internet .
3. Respondre consultes referents a l'administració econòmica municipal.
4. No han servit per cap gestió en l'àmbit econòmic de l'ajuntament.

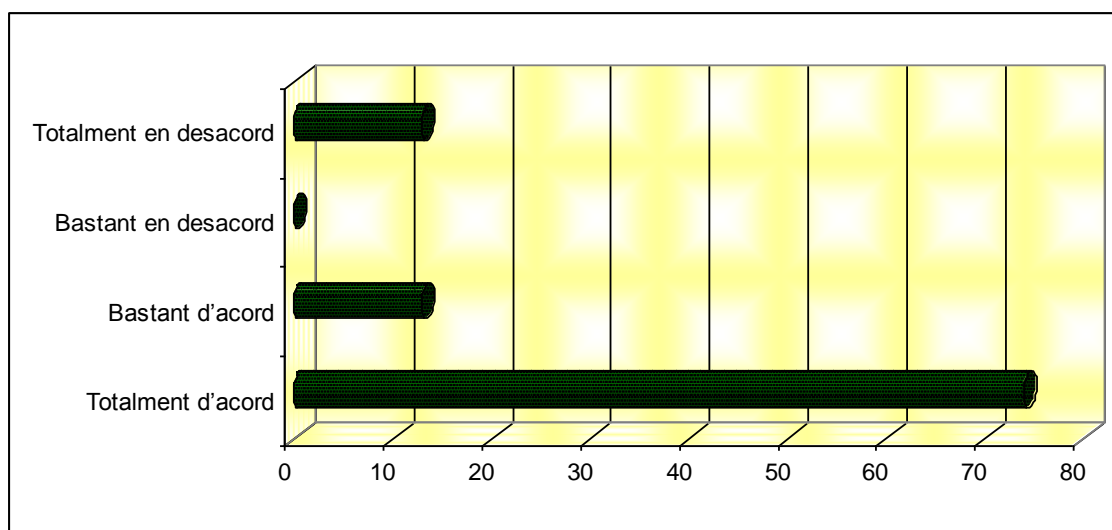
El 89% dels enquestats contesten aquestes preguntes

	1	2	3	4
Sí	74	57	39	9
No	26	43	61	91
Total	100	100	100	100



24. Considereu que cal establir sistemes informàtics interoperatius i transversals, que superin l'actual divisió orgànica tradicional?

Nivell d'acord	Percentatge
Totalment d'acord	74
Bastant d'acord	13
Bastant en desacord	--
Totalment en desacord	13
Total	100



25. Expliqueu breument perquè creieu que haurien de servir les TIC, des del punt de vista de la gestió econòmica, en els ajuntaments catalans?.

- Modernització de la gestió econòmica amb la introducció de la signatura digital.
- Rendiment de comptes als ciutadans.
- Per donar accessibilitat, seguretat i transparència a la gestió econòmica financera.
- Millorar productivitat, millorar qualitat dels serveis i reduir cost a pagar pels ciutadans
- Per facilitar les obligacions, tributaries i per donar informació econòmica local de qualitat
- Per facilitar informació als ciutadans.
- Fer més transparent la informació econòmica..
- Eliminar el paper, agilitzar els processos d'execució del pressupost.
- Per informar i gestionar serveis.
- Per afavorir la transparència. Ajudar a augmentar l'eficiència i l'eficàcia de molts tràmits administratius.
- Per agilitzar-la, millorar la informació que se'n pot obtenir.
- Es evident que les TIC són les eines per tractar aquesta informació.

- A més d'afavorir la transparència, han d'ajudar a augmentar l'eficiència de molts tràmits administratius.
- Per evitar papers, duplicitats, solventar la interdepartamentalitat i ser molt més transversals.

26. Exposeu quins són els principals serveis de l'àrea econòmica i financera que cal prioritzar en l'aplicació de les TIC.

- Integrar la gestió econòmica amb els processos departamentals de despeses, fonamentalment contractació i gestió tributaria.
- Els sistemes de facturació electrònica.
- La gestió municipal i signatura electrònica.
- Gestió de tributs.
- Tots de forma integral.
- Bàsicament gestió tributaria i recaptació, comptabilitat i pressupostos.
- El servei de comptabilitat i gestió econòmica.
- Agilització de processos i comunicació de dades de gestió econòmica als ciutadans.
- Recaptació, gestió tributaria, informació.
- Cobrament d'impostos i taxes. Relacions amb proveïdors i creditors, factures electròniques.
- Tots.
- Totes i tots.
- Millorar l'accessibilitat als tràmits per part dels ciutadans/es.
- Rendibilitzar al màxim els tràmits interns.
- Cobrament d'impostos i taxes.
- Relacions amb proveïdors i creditors (factures electròniques).
- Gestió tributaria: en la gestió dels tràmits
- Serveis de tresoreria: Agilitzar pagament i domiciliacions
- Comptabilitat: Gestionar per escàner totes les factures

PUNT FINAL

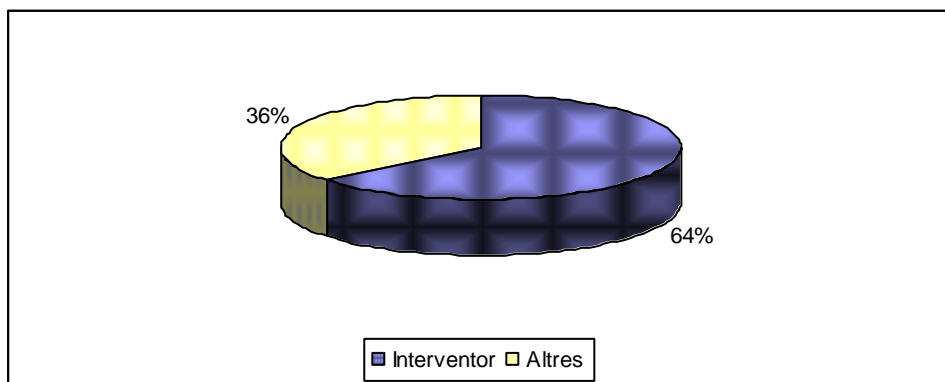
27. Considereu que existeix alguna altra eina de la comptabilitat de gestió que no s'ha esmentat en els apartats anteriors que podria aplicar-se en la gestió econòmica del vostre ajuntament? Si és així, podríeu citar-la i comentar-la breument?

- Analitzar el pressupost i la seva execució, mitjançant classificació del pressupost en programes i subprogrames.
- Per aplicar les eines cal algú que se n'encarregui, formació del personal, que els destinataris es creguin les eines i en puguin extreure conclusions per fer aplicacions pràctiques.
- Les que heu comentat són les més contrastades, i tot i així, encara falta molt recorregut en l'administració local, sobretot en ajuntament de menys de 50.000 habitants. Sincerament, contestar el qüestionari és descoratjador.
- Les citades serien útils i potser es podrien sistematitzar i complementar en altres.
- Manca al mercat programari i formació específica per al càlcul de costos dels serveis municipals.
- En aquests moments estem estudiant la possibilitat d'implantar la comptabilitat de costos relacionada automàticament amb la comptabilitat, per a unificar criteris, implantar conceptes de càlcul, implementació de costos indirectes, etc. I generar tant costos dels serveis com indicadors d'una manera més automatitzada.

PERFIL DE L'ENQUESTAT

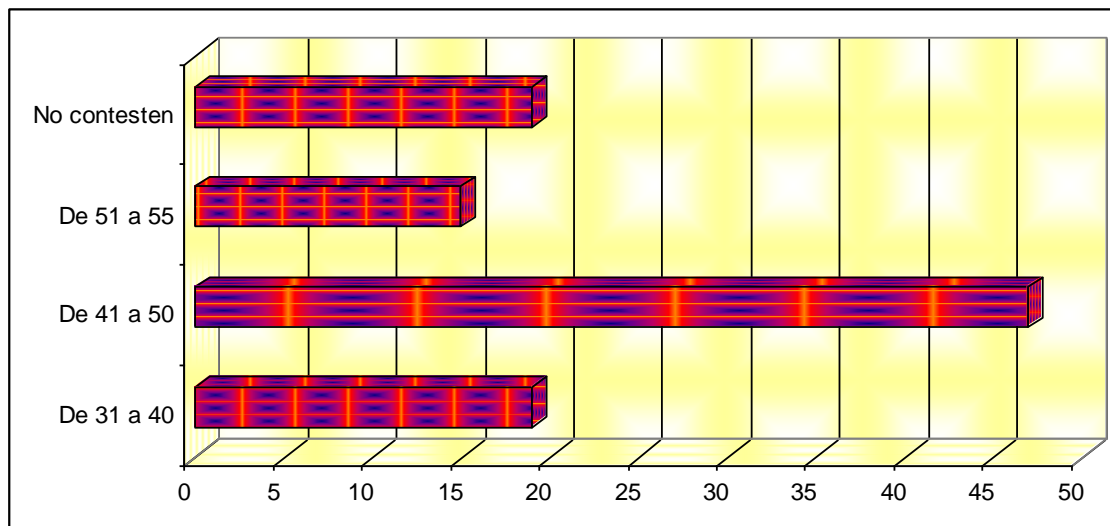
Càrrec dins l'ajuntament

Càrrec	Percentatge
Interventor	64
Altres	36
Total	100



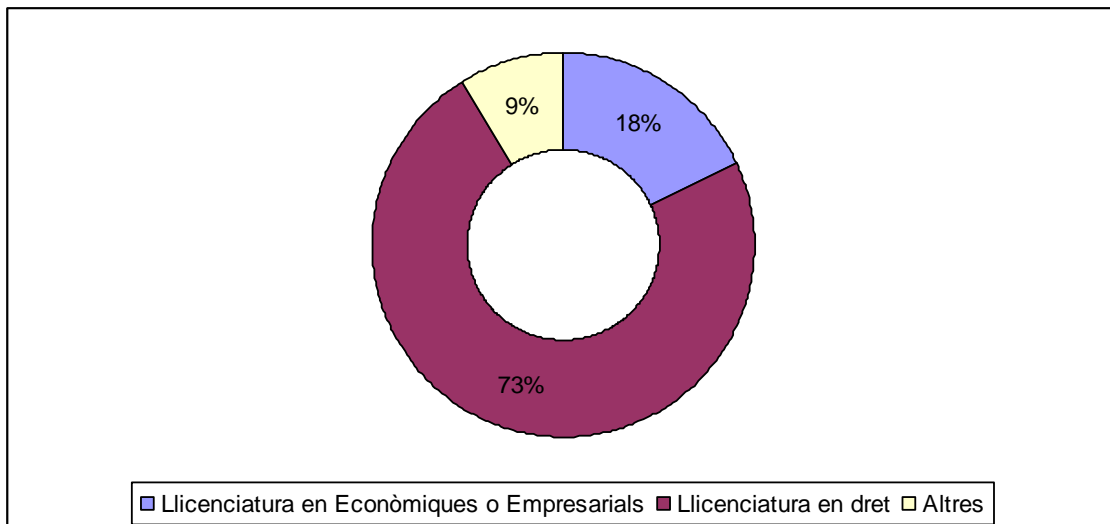
Edat

Edat	Percentatge
De 31 a 40	19
De 41 a 50	47
De 51 a 55	15
No contesten	19
Total	100



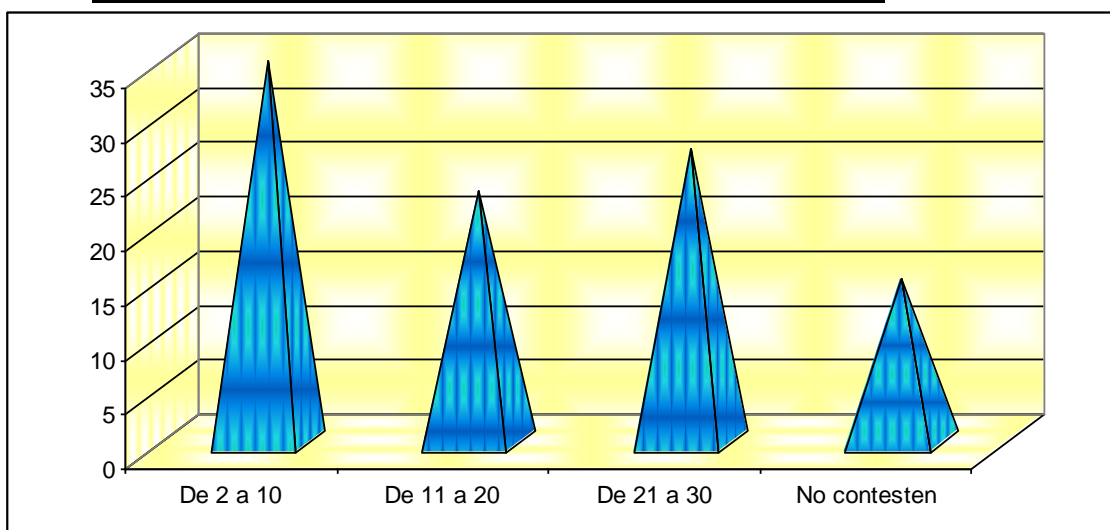
Formació acadèmica

Formació	Percentatge
Llicenciatura en dret	18
Llicenciatura en Econòmiques o Empresarials	73
Altres	9
Total	100



Anys d'experiència

Anys	Percentatge
De 2 a 10	35
De 11 a 20	23
De 21 a 30	27
No contesten	15
Total	100



BIBLIOGRAFIA

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS. AECA (1997): Indicadores de Gestión para las Entidades Públicas. Documento nº 16 de Contabilidad de Gestión. AECA. Madrid.

BASTIDAS E.L., MORENO Z. (2007): Balanced Scorecard in the management of public sector organizations. Case: Universidad Centrocidental Lisandro Alvarado.

CARRASCO D., BUENDIA D., NAVARRO A i VIÑAS J. (2005): Cálculo de Costes e Indicadores de Gestión en los servicios municipales. Thomson Civitas.

CARRASCO D., NAVARRO A., VALENCIA M. J., I SÁNCHEZ J. (2009): Un modelo de cálculo de costes para los servicios municipales: Hacia un sistema integral de información en la Administración Local. Revista del Instituto Internacional de Costos. Nº 5. Julio-Diciembre 2009.

FUNDACIÓN TELEFONICA. (2008): Las TIC en la Administración Local del Futuro. Editorial Ariel, S.A.

GUERRERO O. (2001): Nuevos Modelos de Gestión Pública. Revista Digital Universitaria. Vol. 2, N º 3. Septiembre 2001.

INSTRUCCIÓ DE COMPTABILITAT DE LES ADMINISTRACIONS LOCALS (2004). Ordre EHA 4041/2004 de 23 de novembre.

LLEI D'ACCÉS ELECTRÒNIC DELS CIUTADANS ALS SERVEIS PÚBLICS (2007). Llei 11/2007 de 22 de juny.

LLEI DE MESURES DE LLUITA CONTRA LA MOROSITAT EN LES OPERACIONS COMERCIALS (2010). Llei 15/2010, de 5 de juliol, modificant la Llei 3/2004, de 29 de desembre.

MALLES E., ERKIZIA A., IBARLOZA E., AZKUE I., ROBLEDA H. (2009): Modelo Integrado de costes e indicadores de gestión en la Administración Local. Caso Práctico de los servicios sociales del País Vasco. Gestión de empresa. Nº 212. julio-agosto 2009.

SANCHO D. (2006): L'avaluació de les iniciatives de Govern: reptes i oportunitats. II Congrés Català de Gestió Pública. Barcelona.

TURULL J., VIVAS C. (2003): El cuadro de mando integral en la administración pública: el caso del Ayuntamiento de Sant Cugat del Vallès. VIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Panamá. 28-31 Oct. 2003.

VIÑAS J. (2005): Herramientas de la contabilidad de gestión aplicadas en la administración local. IX Congreso Internacional de Custos. Brasil.