

Herramientas de la contabilidad de gestión aplicadas a la administración local

Josep Viñas

Resumo:

Los ayuntamientos de los diferentes territorios iniciaron hace tiempo transformaciones importantes en el ámbito contable, encaminadas a que la información económica y financiera permitiera una mejor toma de decisiones. La contabilidad de gestión es un sistema de información, tanto para usuarios externos como internos, que sirve de base para la formulación de políticas estratégicas, medidas de planificación y control, cálculo de rendimientos y resultados de las actividades, utilización adecuada de los recursos limitados, etc. A pesar de ello, muchas administraciones locales todavía no utilizan herramientas de la contabilidad de gestión que en mayor o menor medida ya hace tiempo que son usadas por las empresas de negocios. En este trabajo hemos querido analizar diversas experiencias para la aplicación de modelos de costes, indicadores de gestión, cuadros de mando integral, etc. para que sean tenidas en cuenta para la toma de decisiones.

Área temática: *Gestão de Custos no Setor Governamental*

Herramientas de la contabilidad de gestión aplicadas en la administración local

Josep Viñas (Universitat de Girona - CATALUNYA - España) josep.vinas@udg.es

Resumen

Los ayuntamientos de los diferentes territorios iniciaron hace tiempo transformaciones importantes en el ámbito contable, encaminadas a que la información económica y financiera permitiera una mejor toma de decisiones. La contabilidad de gestión es un sistema de información, tanto para usuarios externos como internos, que sirve de base para la formulación de políticas estratégicas, medidas de planificación y control, cálculo de rendimientos y resultados de las actividades, utilización adecuada de los recursos limitados, etc. A pesar de ello, muchas administraciones locales todavía no utilizan herramientas de la contabilidad de gestión que en mayor o menor medida ya hace tiempo que son usadas por las empresas de negocios. En este trabajo hemos querido analizar diversas experiencias para la aplicación de modelos de costes, indicadores de gestión, cuadros de mando integral, etc. para que sean tenidas en cuenta para la toma de decisiones.

Palabras clave: Contabilidad de Gestión, Contabilidad Pública, Administración Local, Contabilidad de Costes

Área Temática: Gestión de costos en el sector gubernamental.

1. Introducción

En primer lugar, debemos poner de relieve que la información de los estados financieros en la administración local no es suficiente para la toma de decisiones. En este sentido, el subsistema de la contabilidad financiera y presupuestaria proporciona los informes y documentos a través del presupuesto general de la entidad local y de la cuenta general de la citada administración. Así pues el cumplimiento riguroso de los mencionados estados contables permitirá analizar la responsabilidad financiera de los gestores, pero no será suficiente para averiguar la responsabilidad gerencial; para ello será necesario implantar el subsistema de contabilidad de gestión.

En su momento, las diversas legislaciones expresaron que los objetivos de la contabilidad pública local deberían ir encaminados hacia el suministro de información útil para la planificación y presupuestación, así como la información necesaria para evaluar la gestión y la organización. En España, la Ley General Presupuestaria menciona una contabilidad de gestión que genere información sobre el coste de los servicios públicos y sobre el cumplimiento de los programas, para poder utilizarse en el control de eficiencia y eficacia de la gestión pública.

Debido a la dimensión adquirida por el sector público, las disponibilidades presupuestarias para atender a las nuevas necesidades son cada vez más limitadas; por ello, existe una necesidad social de una contabilidad de gestión en la administración local, por otra parte la más próxima al ciudadano. En algunos casos, se han producido avances en el caso de la necesidad de conocer el coste de los servicios para fijar el importe de las tasas y los precios públicos; no obstante, para la implantación de mecanismos de la contabilidad interna, es

necesario un conocimiento exhaustivo de las técnicas de “producción”, la estructura organizativa y el grado de descentralización de las decisiones.

Precisamente, respecto a las estructuras organizativas, se ha detectado en la administración local una falta de delimitación entre las funciones técnicas y las responsabilidades políticas; sin dicha delimitación no puede pretenderse desarrollar de una manera eficaz una moderna dirección por objetivos, descentralizada y capaz de responder a las demandas que presenta la sociedad actual.

Cuando se ha pensado en utilizar las técnicas de la empresa privada en la administración pública, algunos creían que las dificultades deberían estar centradas en aspectos relacionados con la diferencia de actividades, el control de la información, etc., porque se trata de implantar técnicas para organizaciones económicas con finalidades distintas. No obstante, la cuestión más importante ha sido la creación de una nueva mentalidad en cuanto a la forma de gestionar, es decir, un cambio de cultura.

La implantación de información útil para la toma de decisiones debe tener como características básicas la institucionalización, es decir, el máximo grado de aceptación y consenso entre las entidades usuarias de la misma, y la estandarización, o sea, el uso de la misma información durante un período de tiempo.

2. La contabilidad de costes

a) El Proyecto C.A.N.O.A.

El Proyecto C.A.N.O.A. (Contabilidad Analítica Normalizada para Organismos Autónomos), desarrollado en 1994, consiste en la implantación en el ámbito de la Administración Institucional del Estado de sistemas de Contabilidad Analítica que, en unión de otros sistemas de información, faciliten la gestión de las organizaciones encuadradas en este subsector de las Administraciones Públicas, poniendo de manifiesto el grado de eficiencia con que es llevada a cabo esa gestión y suministrando los “outputs” de información necesarios a los distintos niveles de responsabilidad (gestores directos de la organización, gestores a nivel presupuestario, etc.) para la adopción de las decisiones que estimen oportunas.

En estudios anteriores, hemos intentado aplicar un modelo determinado, en nuestro caso el Proyecto C.A.N.O.A., a una realidad concreta, es decir, al ámbito municipal, debiendo conocer los objetivos que se persiguen, así como los usuarios de la información generada.

Respecto a los objetivos básicos, sintéticamente, es decir, sin realizar un análisis exhaustivo, mencionamos los siguientes:

1 - Permitir el control de economía, eficiencia y eficacia, llevando a cabo el cálculo y posterior revisión, a través de análisis de desviaciones, de los factores productivos mínimos, de los “outputs” ofrecidos a los usuarios externos y de los objetivos organizacionales del municipio.

2 - Posibilitar el cálculo del importe estimado de las tasas y precios públicos para la prestación de un servicio municipal, en el caso que el municipio tenga que recibir una contraprestación económica por parte del usuario externo.

3 - Facilitar la toma de decisiones a los usuarios internos de la organización, tanto a nivel técnico como político.

4 - Permitir la comparabilidad de datos con otras Administraciones Públicas, para conseguir datos macrocontables, así como con otras unidades económicas de ámbito privado, en determinados servicios, para medir la eficiencia de la gestión municipal.

En cuanto a los usuarios que deben recibir la información generada por el modelo de Contabilidad Analítica, hay que diferenciar entre un grupo de usuarios internos y otro de usuarios externos.

En el primer grupo, se situarían los cargos políticos del municipio, como son el alcalde y los concejales, así como los responsables directos de los centros de coste, tales como los jefes de área; igualmente, podemos situar en este grupo a los encargados de realizar el control interno, es decir, secretarios, interventores, etc.

Entre los usuarios externos, podemos incluir a otras Administraciones Públicas, a los órganos de control externo, como el Tribunal de Cuentas, a los acreedores e inversores, y, por último, pero quizás los más importantes, a los ciudadanos o posibles agrupaciones de ellos, pues son la principal referencia como contribuyentes y consumidores de los servicios prestados por el Municipio, además de garantes, con su derecho a voto, del control político de los gobernantes.

Sin embargo, obtener conocimientos sobre los objetivos básicos y los potenciales usuarios de la información elaborada, es únicamente un primer paso para realizar una adaptación del modelo C.A.N.O.A. a las características de los servicios municipales.

En nuestra opinión, debemos realizar un análisis minucioso de cuáles son los instrumentos para la captación del coste que puede utilizar el citado modelo, para que nos puedan permitir el logro de los objetivos antes mencionados, en la realidad municipal.

Respecto al enfoque de asignación de los costes, aunque existen algunas críticas doctrinales, nos parece oportuno utilizar el modelo de costes completos, que propone el Proyecto C.A.N.O.A., para el caso concreto que estamos estudiando, referido a los servicios municipales.

No obstante, es conocido que en algunos modelos de costes completos, existe una parte del coste que no forma parte del coste del producto o servicio, aunque si queda reflejado en el coste analítico de la actividad productiva, como son los costes comerciales y de administración.

En cuanto al modelo de captación, nos inclinamos por la utilización de un modelo orgánico a través de las tres etapas clásicas de clasificación, localización e imputación, referidas respectivamente a los conceptos básicos de clases de coste, lugares de coste y portadores de coste. Al utilizar este modelo, estamos optando por una de las dos alternativas que nos presenta el Proyecto C.A.N.O.A., aunque desde nuestro punto de vista, al incidir de una mayor forma en la toma de decisiones a través de la responsabilidad de cada centro de coste, estamos avanzando en los objetivos antes señalados para la Contabilidad Analítica de los servicios municipales.

Respecto a la relación entre las transacciones de la Contabilidad Externa e Interna, nos parece adecuado la aplicación de un modelo dualista moderado, es decir separación formal entre la Contabilidad Externa e Interna con detalle de la operatoria a través de cuadros estadísticos, que relacionarán los costes con la Contabilidad Patrimonial y Presupuestaria; este aspecto es abordado de tal manera por el Proyecto C.A.N.O.A., que necesita de otros sistemas de información, tales como gestión de personal, gestión de inventario, gestión de justificantes de gastos o gestión de proyectos de inversión, provocando una complejidad demasiado importante con el único fin de que la Contabilidad Interna sea absolutamente autónoma; es por ello, que aplicaremos nuestro propio modelo a la Contabilidad Municipal.

Por otra parte, con relación a la obtención de márgenes y resultados, deberemos analizar la diferencia entre aquellos servicios, denominados puros, que se van a financiar básicamente a

través de impuestos, y aquellos otros que reciben una contraprestación directa por parte del usuario externo a través, principalmente, de tasas y precios públicos. En el segundo caso, el modelo C.A.N.O.A. permite la obtención de márgenes para cada una de las actividades, mientras que otros tipos de financiación son considerados como ingresos globales. Desde nuestro punto de vista, es recomendable el cálculo de márgenes y resultados en aquellos servicios en los que sea necesario absorber la mayor parte del coste de la actividad, por lo que podremos aplicar sin demasiados problemas las directrices del citado Proyecto en el ámbito municipal.

Por último, en cuanto a la utilización de un modelo de costes predeterminados, nos parece imprescindible el cálculo de desviaciones para poder ejercer un control real de los costes de los servicios municipales; en este caso, debido al análisis poco detallado que realiza el Proyecto C.A.N.O.A, aduciendo la falta de experiencia, proponemos la incorporación al modelo, para la Contabilidad Municipal, de un sistema de costes donde el análisis de las desviaciones permita mejorar el control de la economía, eficiencia y eficacia de los Ayuntamientos.

b) El Proyecto FEMP

Otra experiencia destacable en el ámbito de la contabilidad de costes en España ha sido el protocolo que en el año 2003 se firmó entre la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) y la Universidad Pública de Navarra para la implantación de un sistema de costes en los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes, al que se han adherido 11 ayuntamientos y sus respectivas universidades territoriales.

En una primera fase, los costes directos se imputan a los servicios utilizando para ello el sistema ABC o el sistema “Full Cost” según el tipo de estructura de prestación de servicio. En el primer caso, será necesario diseñar previamente el mapa de actividades de cada servicio a fin de poder asignar a tales actividades los recursos consumidos (con la selección de las unidades de actividad), para imputar posteriormente los costes al servicio. El segundo caso se utilizará cuando desde un programa concreto sólo se preste un servicio, imputándose los costes del programa al servicio vinculado.

En una segunda fase, deberán añadirse al coste final de los servicios los recursos de las áreas que no están relacionados directamente con los servicios, así como de los centros de “apoyo institucional”. En el primer caso, se trata de imputar los costes indirectos más representativos de la gestión del área, en proporción a los mismos conceptos de coste de los programas de esa área que se benefician de su gestión, denominándose “tasa unitaria de costes indirectos”. En el segundo caso, aplicaremos la misma metodología para los costes relacionados con la tecnoestructura de apoyo a las áreas, es decir, las áreas de alcaldía, administración económica, etc.

Una vez descrita la metodología para calcular el coste de los servicios municipales, será necesario entrar en algunas particularidades de determinadas clases de coste en las entidades locales.

En primer lugar, en los costes relacionados con el inmovilizado, se plantea la consideración del coste de amortización como directo o indirecto a los diferentes servicios. En este caso, el coste del inmovilizado técnico afecto a las actividades necesarias para la prestación de un determinado servicio será un consumo a imputar al coste de estas actividades. El coste del resto del inmovilizado deberá ser tratado como un coste indirecto de acuerdo con el reparto que anteriormente hemos propuesto.

En segundo lugar, los costes financieros deben ser considerados como coste indirecto a los servicios, aún pudiéndose identificar en algunas ocasiones este elemento de coste con la

operación que ha originado el gasto financiero y, por ello, asignarlo directamente al portador de coste. No obstante, en el planteamiento metodológico los costes financieros no tienen carácter relevante, por lo que tampoco se han tenido en cuenta para hallar la tasa unitaria e costes indirectos.

En tercer lugar, la utilización del dominio público local deberá ser tenida en cuenta en el cálculo del coste final del servicio, siendo su naturaleza la de un coste calculado internamente, que no tiene reflejo en la contabilidad financiera ni en la ejecución del presupuesto, teniendo una cierta asimilación al cálculo de una tasa.

3. Indicadores de gestión

Los indicadores de gestión han recibido, últimamente, un fuerte impulso en el ámbito de la contabilidad pública, apareciendo, por ejemplo, dentro del informe financiero de las entidades, razón por lo que pudieran ser llamados las “nuevas estrellas” en el campo de la información contable pública.

El diseño de un conjunto de indicadores debe iniciarse con la decisión sobre qué va a ser medido, estableciendo de forma clara y concisa los objetivos del servicio; posteriormente deberá conseguirse un equilibrio entre usar demasiados indicadores, con dispersión de la información, y tomar pocos indicadores, con insuficiencia de datos.

Aunque los indicadores de gestión proporcionan una visión sobre los principales problemas que deben ser resueltos por los órganos de dirección, debe comprenderse que, en algunos casos, existen limitaciones y dificultades asociadas al uso de estas herramientas, pudiéndose destacar, entre otros, la existencia de diferentes niveles organizacionales, la subjetividad de la medida de la calidad y la elección entre diversas características de información.

En España, la nueva Instrucción de Contabilidad de la Administración Local, que se comenzará a aplicar a partir del año 2006, explicita que los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes deberán explicar en la memoria unos indicadores de gestión que permitan evaluar la economía, eficiencia y eficacia de, como mínimo, los servicios financiados con tasa o precios públicos, incluyéndose a título orientativo una serie de indicadores genéricos referentes a coste del servicio y rendimiento del servicio, entre otras características.

A nivel internacional, debe destacarse la labor del GASB que ha establecido diferentes categorías de indicadores, tales como medidas de “inputs” (gastos, personal, etc.), medidas de “outputs” (cantidad o consecuencia de un servicio), o la relación entre ambos, exponiendo que estas medidas son el complemento perfecto a la información recogida tradicionalmente en los estados financieros.

En Nueva Zelanda, la administración pública debe incluir en su información contable el grado en que la entidad ha alcanzado sus objetivos (“Statement of Performed Service”), desglosando todos los “outputs” de la entidad así como el coste de estos, debiendo indicarse también el “outcome”, es decir, el impacto para la comunidad de la realización del servicio. En el caso de una actividad de “recogida de residuos” la información no financiera podría ser el número de casas en las que se realizar recogida, la frecuencia de ésta, o el fomento del reciclaje.

Por su parte, la Audit Commission británica estableció en 1994 una clasificación de indicadores entre los que destacan los de eficiencia, eficacia, coste, calidad o poblacionales. En el caso de los servicios de bomberos, se analizan el número de llamadas (excluyendo falsas alarmas), el porcentaje de llamadas atendidas con un correcto protocolo, el número de rescates por incendio, etc.

Respecto a experiencias concretas desarrolladas en España, podemos destacar que desde el año 1998, la Universidad de Granada viene trabajando en un proyecto de aplicación real de indicadores de gestión en la comunidad de Andalucía, el llamado proyecto SINIGAL (Sistema Normalizado de Indicadores de Gestión aplicable a Administraciones Locales).

El objetivo último de este proyecto consiste en establecer la estructura y contenido de un sistema de indicadores de gestión que, contando con la participación de los responsables municipales, alcance un grado de institucionalización suficiente como para que la continuidad en su aplicación quede garantizada. Ante la diversidad de servicios prestados por las Administraciones Locales, se empezó con los servicios de Seguridad Ciudadana y Prevención/Extinción de Incendios prestados por capitales de provincia o por municipios con población superior a 15.000 habitantes.

Las fases en las que se ha desarrollado el proyecto han sido: aproximación, propuesta abierta de indicadores, selección de propuestas con mayor grado de aceptación, y diseño del cuadro de indicadores normalizados. En la primera fase, ha sido fundamental entender las diferentes situaciones de cada entidad; en la segunda, han sido de gran interés las entrevistas personales mantenidas con los gestores; en la tercera, se han utilizado técnicas documentales de recopilación de datos disponibles sobre la gestión de los servicios; en la última fase, se han aplicado tests estadísticos que muestran el porqué de los resultados obtenidos en las diferentes entidades, realizando comparaciones longitudinales y transversales.

Concretamente, en la Seguridad Ciudadana la batería de indicadores hace referencia al número de horas-persona patrulladas, al número de llamadas recibidas por la policía local, al tiempo medio entre recepción de llamada y llegada al lugar requerido, y al número de detenciones practicadas, entre otros. Por lo que se refiere a la Prevención/Extinción de Incendios, se han valorado las horas de curso impartidos por el personal de servicio, el número de horas-bombero dedicadas a prácticas y simulacros, el número de intervenciones realizadas, y el número total de intervenciones, entre otros.

En el proyecto FEMP citado anteriormente en el cálculo de costes, también se ha propuesto el cálculo de indicadores. En los estudios previos se ha expuesto la importancia que para diseñar la batería de indicadores de gestión tiene el empleo de una metodología común por parte de todas las universidades encargadas de implantar el sistema de costes en cada uno de los ayuntamientos. Para ello se exponen los procesos que identifican a la prestación de servicios así como las actividades que los identifican como paso previo para poder llevar a cabo un cálculo objetivo de esas prestaciones que permitan efectuar la comparabilidad entre ayuntamientos. En este caso, la propuesta de servicios hace referencia a Deportes, Servicios Sociales y Recogida y Tratamiento de Residuos.

4. Otras herramientas propuestas

a) Cuadro de Mando Integral (Balance Score Card)

En el ámbito del sector público también es posible realizar un planteamiento de información contable integral, tipificada en función del destinatario y adaptada a la casuística de los entes locales, que quedaría reunido en los documentos de salida del sistema contable denominado cuadro de mandos.

La propuesta para el desarrollo de un cuadro de mando puede seguir las etapas siguientes, según las profesoras Muñoz y Campos (2000):

1. Establecer los objetivos estratégicos a alcanzar con las actuaciones de la entidad.

2. Fijación y cuantificación de los objetivos operativos de la entidad.
3. Definición de indicadores globales (impacto social, eficiencia, calidad) que sirvan para medir el grado de consecución de los objetivos operativos del organismo.
4. Búsqueda de las variables clave a controlar en cada área en relación con los objetivos.
5. Definir los indicadores de áreas que permitan poner en relación las actuaciones de cada área con la obtención de los objetivos operativos expresados en los indicadores globales.

Una vez se defina el cuadro de mando como información para la mejora interna de la entidad, será necesario diseñar un cuadro de mando para cada división o área, con la prevención de hacer partícipes a los responsables de las áreas en el proceso de selección de los indicadores pues a través de sus resultados se enjuiciará la gestión de cada división.

Un ejemplo concreto se ha desarrollado en la población de Sant Cugat del Vallès (en el cinturón metropolitano de Barcelona), donde su ayuntamiento ha desarrollado un Cuadro de Mando Integral que sigue cuatro pasos básicos:

1. Definir la misión estratégica (DONDE VAMOS)
2. Cuáles son las áreas más afectadas por la estrategia (COMO VAMOS)
3. Traducir la estrategia de cada perspectiva en algo medible (QUE MEDIMOS)
4. Definir las medidas de los objetivos para saber como actuar (COMO MEDIMOS)

En cada uno de los diferentes elementos del Cuadro de Mando Integral aparecen diferentes conceptos; por ejemplo en el apartado del cliente-ciudadano se busca la mejora del servicio ofrecido (tiempo medio en resolver una reclamación), la mejora de la imagen corporativa (quejas de los ciudadanos por cada servicio), la personalización del trato, o la gestión transparente; por otra parte, en la salud financiera se busca una presión fiscal constante (impuestos directos por habitante), o la maximización de los ingresos no tributarios.

b) Gestión de la calidad

Siguiendo la filosofía de gestión arraigada en la empresa de negocios, en el ámbito de la gestión pública en general, y en la local en particular, el gestor municipal debe enfocar sus actuaciones hacia la mejora continua para conseguir la “calidad total”. Para ello, debe disponerse de información sobre cuáles son las necesidades de los ciudadanos para detectar los fallos e irregularidades en aras de ser objeto de análisis y corrección.

En primer lugar, deberíamos analizar el servicio al cliente, entendiendo que la administración pública local está obligada a satisfacer un nivel de calidad que, debido a su situación principalmente monopolística, muchas veces no se compara con otros suministradores de los mismos servicios, olvidando que, en ocasiones, el ciudadano es destinatario forzoso de tales servicios. Por lo tanto, el objetivo debería ser dar al cliente una satisfacción en el servicio, un trato adecuado, conseguir que participe en la planificación del servicio, así como en su forma de gestión.

En segundo lugar es necesario analizar los costes de calidad y de no calidad. Los primeros son aquellos derivados de la actividad realizada por la organización local para lograr los niveles de calidad especificados, agrupándose principalmente en costes de prevención y coste de evaluación. Los segundos son aquellos derivados de fallos o errores debido a que los servicios prestados no producen en su receptor la satisfacción de las expectativas, agrupándose en costes de fallos internos y costes de fallos externos.

Un programa que quiera conseguir la mejora de la calidad en una entidad pública local debe englobar una serie de etapas tales como la evaluación de la situación, la realización de un plan de calidad, la puesta en marcha del plan, y la mejora continua, entre otras. Todo ello, debe permitir ajustar las demandas ciudadanas a los recursos disponibles por la entidad local, estudiar la valoración que el ciudadano realiza de la calidad recibida y detectar los fallos en el planteamiento del sistema.

Para la valoración de la calidad de los servicios públicos locales, debemos saber qué elementos se asocian a la calidad percibida por los ciudadanos, entre los cuáles cabe destacar:

1. Calidad interactiva: Derivada de la relación que establece con el personal de la corporación local.
2. Entorno físico: Comprende tanto el estado de las instalaciones municipales como los materiales utilizados por los usuarios.
3. Calidad latente: Aparece cuando el ciudadano recibe algún “output” que no esperaba, hecho que genera satisfacción neta.
4. Calidad corporativa: Derivada de la imagen global del ayuntamiento, entendido como institución.

c) Benchmarking

Una de las principales características de la nueva gestión pública es su orientación hacia el cliente, asumiendo que la actuación pública mejorará cuando se introduzca algún modo de competitividad en dichas entidades, ya sea a través de los mercados reales o bien imitando sus conductas a través de mercados virtuales. La situación histórica de monopolio de las administraciones locales ha convertido a los ciudadanos en clientes impotentes ante los intereses de los diferentes agentes económicos.

El concepto de “cliente” en el sector público local no es fácil de establecer en todos los casos. El ciudadano es el destinatario último de los servicios pero sus necesidades constituyen mercados de demanda peculiar, que se perciben de manera diferenciada por los ciudadanos según su manera de pensar. La apertura a mercados externos y la introducción de la competencia permite ampliar el mercado de las corporaciones locales más allá de “sus” ciudadanos, es decir, los que viven en el municipio, si esto mejora el servicio público.

Por lo tanto, en este ámbito, constituye un estímulo el desarrollo del “Competitive Benchmarking” para conocer la satisfacción de los clientes. La puesta en marcha del “benchmarking” precisa de unos indicadores para evaluar los resultados y procesos, así como de un conjunto de entidades integradas en una base de datos actualizada en la que figuren indicadores comparables. A nivel internacional se han realizado varias experiencias (en Inglaterra, por ejemplo, a través de la Audit Commission) con resultados dispares. La satisfacción de los clientes puede llevar a alianzas estratégicas que pueden generar la creación de mancomunidades, consorcios, etc.

5. Conclusiones

Es necesaria la implantación de un modelo de cálculo de costes consensuado entre los diferentes usuarios de la contabilidad pública local para un correcto cálculo de las tasas y precios públicos de los diferentes servicios.

Las diferentes experiencias realizadas desde el mundo universitario o desde el ámbito municipal en el cálculo de costes, deberían generar una normativa de obligado cumplimiento para las administraciones locales, al menos en aquellos ayuntamientos con un número de

población considerable y/o con elevados recursos económicos en sus presupuestos.

Los indicadores de gestión deben incluirse como complemento a la información estrictamente financiera, teniendo en cuenta que deben ser limitados en número para no proporcionar un exceso de información.

Existen otras herramientas complementarias que están interrelacionadas, basándose todas ellas en la idea de modernización de la gestión, aprovechamiento de los recursos limitados de la administración local y consecución de la satisfacción del ciudadano que es, a la vez, cliente y “propietario” del ente.

Para conseguir una verdadera homogeneización de la información reseñada, es necesario que, a nivel internacional, aparezcan entes que, teniendo en cuenta las diferentes opiniones doctrinales, lideren la implantación de estas herramientas en las administraciones locales.

Bibliografía

AYUNTAMIENTO DE SANT CUGAT (2004) – www.santcugat.org

BRUSCA, I. (1995) – Una nueva perspectiva de los informes financieros en contabilidad pública: los indicadores de gestión. III Jornada de Contabilidad Pública ASEPUC. Santiago de Compostela.

CARRASCO D., BUENDÍA D., NAVARRO A., VIÑAS J. (2005) – Cálculo de costes e indicadores de gestión en los servicios municipales. Editorial Thomson-Civitas. Navarra.

GOVERNMENTAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (1994) – Concepts Statement number 2. “Service Efforts and Accomplishments Reporting”.

JENKINS K., CAINES K., JACKSON A. (1989) – Improving management in governments: the next steps. HMSO. London.

JOYCE P. (1999) – Strategic management for the public service. Open University Press. Philadelphia.

LOPEZ DIAZ, A. (1995) – Contabilidad de gestión aplicada al sector público. III Jornada de Contabilidad Pública ASEPUC. Santiago de Compostela.

LOPEZ HERNANDEZ A., y otros (2000) – La aplicación de los indicadores de gestión en el ámbito municipal: el proyecto SINIGAL. VI Jornada de Contabilidad Pública ASEPUC. Murcia.

LOPEZ DIAZ (1995) – Contabilidad de gestión aplicada al sector público. III Jornada de Contabilidad Pública ASEPUC. Santiago de Compostela.

MONTESINOS V., GIMENO A. (1998) – Contabilidad y control en el marco de la nueva gestión pública. IV Jornada de Contabilidad de Costes y Gestión. ASEPUC. Castellón.

MUÑOZ I., CAMPOS M. (2000) – La calidad, factor clave en la evaluación de la gestión integral. VI Jornada de Contabilidad Pública ASEPUC. Oviedo.

PRÜHL M. (1997) – International strategies and techniques for future local government. Practical aspects toward innovation and reform. Bertelsmann Foundation Publishers.

ROBLEDA H. (2003) – Implantación de un sistema de costes en la administración local. El proyecto de la Federación Española de Municipios y Provincias. VIII Jornada de Contabilidad de Costes y Gestión ASEPUC. Cantabria.