



Universidad
Zaragoza

Trabajo Fin de Grado

Indicadores de gestión: Utilidad y comparación
de distintos ayuntamientos

Autor/es

David Bordegé Rupérez

Director/es

Lourdes Torres Pradas

Facultad de Economía y Empresa
2015

Autor: David Bordegé Rupérez

Director: Lourdes Torres Pradas

Título: Indicadores de gestión: Utilidad y comparación de distintos ayuntamientos.

Titulación: Grado en Economía

Resumen:

El trabajo realizado trata sobre los indicadores financieros y no financieros en la gestión pública, centrándonos en la administración local.

En la primera parte tratamos de explicar la importancia de estos indicadores para la gestión de las entidades locales, así como las condiciones que deben cumplir para ser útiles. También detallaremos las distintas clasificaciones, los problemas que presentan los indicadores de gestión y una aplicación práctica de estos indicadores.

En la segunda parte analizamos los datos obtenidos de la página del Tribunal de Cuentas para los ayuntamientos de mayor tamaño de las distintas provincias de Aragón, con el objetivo de analizar la situación actual de los mencionados indicadores y posteriormente haremos un análisis comparativo.

Summary:

In this paper we have analyzed financial and no financial indicators for the public sector, focusing specially in indicators for city hall management.

In the first part, we try to explain the importance of these indicators in the organizations, and the required conditions for these indicators to be useful. In addition, we have provided different classifications for these indicators, and the problems they might present and finally one application practice of this indicators.

In the second part, we have analyzed the data taken from the website of “*Tribunal de Cuentas*” for the largest municipalities in the provinces of Aragon and finally we compared the data from the town halls.

CONTENIDO

1	INTRODUCCIÓN	3
2	CONTEXTO Y RETOS DE LOS INDICADORES DE GESTIÓN	4
2.1	REQUISITOS DE LOS INDICADORES DE GESTIÓN	4
2.2	TIPOS DE INDICADORES DE GESTIÓN	5
2.3	DIFICULTADES DE LOS INDICADORES DE GESTIÓN	14
2.4	CASO PRÁCTICO PIONERO EN ESPAÑA: PROYECTO SINIGAL.....	16
3	METODOLOGÍA	19
4	ANÁLISIS DE RESULTADOS	21
4.1	INDICADORES FINANCIEROS.....	21
4.2	INDICADORES PRESUPUESTARIOS	25
4.3	INDICADORES DE GESTIÓN. COMPARATIVA	31
5	CONCLUSIONES	40
	BIBLIOGRAFÍA	41
	ANEXO I: MEDIA ZARAGOZA.....	43
	ANEXO II: MEDIA HUESCA	45
	ANEXO III: MEDIA TERUEL.....	47
	ANEXO IV: MEDIA ARAGÓN.....	49
	ANEXO V: MEDIA TOP 5	51

1 INTRODUCCIÓN

Los indicadores de gestión tienen mucha importancia en las administraciones públicas, ya que a través de la información que nos proporcionan nos pueden revelar información de deficiencias en el suministro de algún servicio, y también nos puede permitir aumentar la calidad de los mismos. Este aspecto es muy importante en las administraciones públicas, debido a que los servicios proporcionados por las administraciones locales son de carácter social.

Estos indicadores se pueden utilizar como ayuda para el proceso de toma de decisiones entre las diferentes alternativas de utilización de los recursos, ya que nos permiten obtener información de los costes de las distintas opciones, lo cual nos ayudará a seleccionar la alternativa óptima. Además la información que obtenemos a través de estos indicadores, junto con la información de la contabilidad nos puede ayudar a detectar diferencias entre costes previstos y costes reales.

Otra utilidad de estos indicadores es que si se elaboran los mismos indicadores a lo largo del tiempo y en distintas entidades nos permiten analizar tanto la evolución de la eficiencia dentro de la entidad como realizar una comparación entre entidades similares. Además los indicadores también pueden ser útiles para la rendición de cuentas por parte de las entidades.

El objetivo planteado en este trabajo es comprobar la utilidad de los mencionados indicadores para el análisis de la situación de los distintos ayuntamientos aragoneses. Con el objeto de realizar tal comprobación primero veremos si se dispone de dichos indicadores, para posteriormente comprobar si a través de ellos se puede obtener información útil para la toma de decisiones dentro de los ayuntamientos o para realizar una comparativa entre los diferentes ayuntamientos.

2 CONTEXTO Y RETOS DE LOS INDICADORES DE GESTIÓN

2.1 REQUISITOS DE LOS INDICADORES DE GESTIÓN

A continuación vamos a analizar las condiciones que deben cumplir los indicadores para que representen correctamente la imagen del servicio o entidad analizada, y de esta manera pueda compararse con otros servicios o entidades similares. Estas características, en línea con los requisitos generales de la información contable establecidos por el Concepts Statements-1 del Governmental Accounting Standard Board GASB (1987), serán las siguientes:

- **Comprensibilidad o Claridad:** los indicadores elaborados deben de tener la mayor cantidad de información posible, además deben de poder desglosarse hasta el nivel deseado de desagregación dando la información requerida.
- **Fiabilidad o Verificabilidad:** los datos deben de poder ser corroborados, eliminando en gran medida aquellas informaciones subjetivas que puedan surgir.
- **Relevancia:** utilizar indicadores que puedan ser importantes para el servicio o centro analizado, la información es más relevante cuando más necesaria es para la toma de decisiones.
- **Oportunidad:** la información debe de estar cuando es necesaria, si llega tarde esa información pierde toda su utilidad.
- **Consistencia:** el indicador debe estar basado sobre bases fundamentadas y sólidas.
- **Comparabilidad:** los indicadores deben de poderse comparar a lo largo del tiempo y con respecto a otras entidades con características similares.

Además de estas condiciones para que un conjunto de indicadores de gestión logren los objetivos y se establezcan dentro de las entidades públicas deben cumplir dos condiciones (Navarro y López, 1997. p.5):

- **Institucionalización:** es decir tener un máximo grado de aceptación, consenso generalizado y arraigo en el seno de las entidades.

- Estandarización: los indicadores deben permanecer en el tiempo y ser usados por distintas entidades, esta condición tiene bastante relación con la de comparabilidad.

2.2 TIPOS DE INDICADORES DE GESTIÓN

En este apartado vamos a ver las distintas clasificaciones y tipos de indicadores de gestión, basándonos en las clasificaciones de Torres (1991).

La primera clasificación es en función del grado de dificultad de los indicadores, se pueden clasificar de la siguiente forma:

- Primarios: valores absolutos, obtenidos de observaciones simples
- Secundarios: resultado dividir dos indicadores primarios.
- Relaciones funcionales o modelos: una variable expresada a través de varios indicadores.

La creación y consiguiente clasificación varía en función de lo que se pretenda evaluar (cumplir objetivos, eficiencia recursos, calidad, etc...).

Otra clasificación es en función de variables de interés para la entidad, los clasificamos de la siguiente forma:

- De demanda de servicios: miden grados necesidad de los servicios, va en relación con la población
- De oferta de servicios: miden grado disponibilidad de los servicios, además de las deficiencias en la prestación.
- De calidad: miden nivel calidad de los servicios prestados, hay relación con la evaluación de la eficiencia del centro o programa.

A continuación vamos a ver los distintos tipos de indicadores.

2.2.1 Indicadores de *inputs*

Los indicadores de inputs permiten conocer la naturaleza y la cantidad de factores que utiliza una entidad para llevar a cabo su actividad. Son necesarios para evaluar la economía y eficiencia de programas y servicios, gran parte de la información viene de la contabilidad. Los principales recursos de las entidades públicas no lucrativas son de tipo material humano y financiero.

Los indicadores de recursos materiales informarán de aspectos relacionados con su compra, mantenimiento y utilización. Además de si las adquisiciones se ajustan al presupuesto, si se evalúan costes mantenimiento y si existen bienes infrautilizados u obsoletos.

Los indicadores de recursos humanos, que son muy importantes en estas entidades debido a que sus actividades suelen ser de carácter administrativo, deberán evaluar además del coste de personal, las condiciones de trabajo, los incentivos, etc...

En los indicadores financieros será básico tener en cuenta el coste de los recursos financieros, si existe una adecuada planificación financiera, si ha sufrido una evaluación favorable o no, si esta es causada por mala gestión o por otros motivos y si existen alternativas a menor coste.

2.2.2 Indicadores de *outputs*

Los indicadores de outputs miden los resultados de un programa o servicio, en las entidades públicas no lucrativas es difícil encontrar una medida absoluta. Aunque es posible, según Anthony y Young, combinar una serie multidimensional de indicadores que permita una evaluación de las actividades de la organización. Los autores establecen las siguientes clasificaciones:

- Medidas de resultado: son expresadas en términos de los objetivos de la entidad, son medidas de eficacia; se les conoce por el nombre de “*proxy*”.
- Medidas de proceso: hacen referencia a una actividad seguida por la entidad, con diferencia al anterior tipo de indicador este está orientado a los medios, por lo que evaluara la eficiencia; se llaman medidas de productividad.

- Indicadores sociales: medida amplia del output de una entidad. Puede verse afectada por variables exógenas por lo que son difíciles de usar correctamente al no poderse demostrar la causa-efecto debido a la influencia de las mencionadas variables. Son útiles para planificación estratégica.

2.2.3 Indicadores de presupuesto

Los indicadores de presupuesto nos pueden permitir visualizar partidas, proporciones o índices cuya información complementará a la presupuestaria por programas. La revisión del control presupuestario nos permite elaborar indicadores y cuestionarse aspectos como:

- Si están delimitados los objetivos de la organización.
- Si se han elaborado programas para conseguir esos objetivos.
- Si los programas existentes se han considerado idóneos frente a otros.
- Si se han elaborado indicadores de outputs.
- Si existen mecanismos para cuantificar las desviaciones y detectar las causas.

J. I. Sáez (1985, págs. 278- 282) establece distintas alternativas de obtención de indicadores presupuestarios, de los cuales remarcamos los siguientes:

- De estructura general:
 - Ingresos por operaciones corrientes y por operaciones de capital
 - Gastos por operaciones corrientes y por operaciones de capital
- De relación vertical: pone en relación los ingresos entre sí y los gastos entre sí.
 - $\text{Ingresos por operaciones corrientes} / \text{Ingresos por operaciones de capital}$
 - $\text{Gastos por operaciones corrientes} / \text{Gastos por operaciones de capital}$
- De relación horizontal: relaciona gastos e ingresos de la misma categoría.

- Ingresos corrientes / gastos corrientes
- Ingresos por operaciones de capital / gastos por operaciones de capital
- Análisis de las variaciones de los importes de distintos capítulos a lo largo de los últimos años.
- Desviaciones entre el presupuesto y su liquidación, por capítulos o conceptos.

Otros indicadores harán referencia a aspectos diversos que resulten necesarios para el control de gestión, como:

- Presión tributaria para los municipios
 - Impuestos directos + Impuestos indirectos + tasas / Número habitantes

Otro indicador que resulta realmente útil para analizar la evolución de una entidad y permitir la comparación con entidades similares sería el siguiente:

- Eficacia recaudatoria y colaboración ciudadana
 - Recaudación voluntaria / padrones

2.2.4 Indicadores de estados contables

Los indicadores de estados contables son importantes, solo si estos han sido auditados, puesto que así se garantiza la fiabilidad de los datos.

El análisis se suele dividir en 3 partes: análisis patrimonial, financiero y económico.

Otro posible enfoque es la realización de una clasificación de ratios en función de los niveles de responsabilidad.

2.2.5 Indicadores de organización

Para la elaboración de indicadores de organización se analiza el organigrama funcional de la entidad, además será necesario analizar la normativa de la entidad.

Otro aspecto importante es la comprobación de que cada puesto tiene cometidos concretos, acordes con los objetivos establecidos y que la conexión de actividades no da lugar a duplicidades o lagunas, sino que el sistema es fluido, permitiendo a nivel ejecutivo corregir las disfunciones del sistema de una forma coordinada y eficaz cuando estas se produzcan.

Para comprobar y mejorar las actividades interrelacionadas, así como para realizar un seguimiento de procesos documentales y administrativos puede resultar útil la construcción de flujogramas (*Flow-Charts*), cuyos objetivos serán los siguientes:

- Mejorar y simplificar los métodos de trabajo, en tiempo y movimientos.
- Determinar la plantilla teórica media en cantidad y en categorías administrativas.
- Equilibrar las tareas de cada empleado.

Ruiz-Ayúcar (1987, págs. 396-399) establece los aspectos a revisar respecto al control de la organización de una entidad pública por una auditoría operativa, algunos de los cuales detallamos. El establecimiento de indicadores sobre los mismos ayudará a visualizar la información más relevante de esta área. En líneas generales se puede comprobar:

- Si están bien definidas claramente las líneas de responsabilidad.
- Si las unidades funcionales responden a la consecución de los objetivos.
- Si existen criterios de coordinación en la toma de decisiones descentralizada.
- Si se revisan periódicamente las actividades.
- Si los distintos niveles de responsabilidad tienen acceso a la información que necesitan.

2.2.6 Indicadores sociales

Los indicadores sociales no están elaborados bajo el principio de dualidad. Estos indicadores normalmente están expresados en unidades distintas a las monetarias al expresar fenómenos o aspectos de carácter social. La presentación de esta información

se llevara a cabo en función de las necesidades de los grupos que intervienen en la actividad de la entidad, así como de los beneficios de sus servicios; estos grupos podríamos clasificarlos según C. I. Muñoz Colomina (1984, págs. 271-321) en:

- **Contribuyentes-usuarios del servicio:** para los individuos que participan directamente en la financiación de determinados entes públicos a través de tasas o impuestos locales. La principal responsabilidad social de la entidad pública en materia de información consistirá en presentar su situación económica y financiera de forma asequible, así como toda aquella información de base social necesaria para la correcta comprensión de sus actividades.
- **Suministradores o proveedores:** pueden establecerse ratios que relacionen por ejemplo las adquisiciones al contado y a crédito con el total de adquisiciones, el plazo medio de pago a los proveedores, existencia o no de proveedores o suministradores oficiales que practican un precio especial por volumen de adquisiciones, asistencia post-venta de los suministradores de elementos de inventario, servicio de mantenimiento y reparación.
- **Trabajadores:** la información de base social con respecto a las relaciones entre la entidad pública y los trabajadores, funcionarios o no, podría establecerse mediante ratios, añadiendo datos complementarios.

Existe además otro tipo de información que refleja las relaciones entre la entidad y la comunidad en general; además de la mencionada en anteriormente. Sería por ejemplo:

- **Creación de puestos de trabajo:**
 - Altas de trabajadores/Total plantilla
- **Becas y donaciones a personas y entidades ajenas:**
 - Importe becas/gastos sociales

2.2.7 Los indicadores de entorno

Los indicadores de entorno ofrecen información sobre variables exógenas al programa, centro o servicio, pero que pueden condicionar la prestación del mismo, fundamentalmente la cantidad de recursos a utilizar.

2.2.8 Los indicadores de impacto

Los indicadores de impacto reflejan los efectos económicos o sociales, favorables o no, de la ejecución de un programa. Se definen en términos de cobertura de los objetivos del mismo, es decir son indicadores de eficacia, denominados frecuentemente como indicadores de eficacia social

2.2.9 Indicadores de economía

Los indicadores de economía detectarán si los recursos se han adquirido al menor coste y en el tiempo oportuno, así como si se han adquirido en la cuantía precisa y con la calidad deseada. Deberán considerarse, para un determinado programa, aspectos como:

- ¿Cuáles son los principales recursos del programa?
- ¿Están definidas las necesidades respecto a los recursos principales?
- ¿Cómo afecta al éxito del programa adquirir la cantidad adecuada al mejor precio?
- ¿Existen procedimientos establecidos para la adquisición de recursos?
- ¿Han sido analizadas otras alternativas de recursos?
- ¿Cuál es el coste de las otras combinaciones de recursos?
- ¿Qué criterios se siguen para dar de baja un recurso?

En función de las características propias de cada entidad podrán establecerse indicadores respecto de los recursos utilizados, que una vez analizados informarán sobre el grado de economía con el que se utilizan aquellos

Indicadores de economía para los distintos tipos de recursos podrían ser:

- Para recursos financieros: superación de los presupuestos, gastos financieros desproporcionados, etc.
- Para recursos humanos: tareas imprecisas, exceso de horas extraordinarias, etc.
- Para recursos materiales: gastos de mantenimiento excesivos, materiales infrautilizado, etc.
- Para recursos informáticos: tiempos de avería, sistemas abandonados u obsoletos, etc.

Resultará fundamental, desde el punto de vista de los recursos, la definición previa de las necesidades para evitar problemas de deseconomías.

2.2.10 Indicadores de eficiencia

El objetivo de los indicadores de eficiencia es detectar si la transformación de recursos en bienes y servicios se realiza con un rendimiento aceptable o no. Para ello, previamente a determinar estimadores que midan el grado de eficiencia, deben plantearse cuestiones como las siguientes:

- Respecto a los recursos, las preguntas se efectuarían en la línea de las del control de la economía: ¿Qué tipo y cantidad de recursos son utilizados? ¿Cuál es su coste? ¿Pueden ser sustituidos unos por otros?
- Respecto a las operaciones y procedimientos realizados para la obtención de bienes o servicios, puede plantearse: ¿Corresponden estos procedimientos utilizados con los más avanzados? ¿Hay retrasos en el trabajo?
- Con respecto a los servicios obtenidos por la entidad o por el programa, las cuestiones pueden ser del tipo: ¿Cuáles son los outputs de la entidad o programa? ¿Son gratuitos esos outputs o programas? ¿Ha sido definida, medida y objeto de supervisión la calidad del output?

- Respecto a la medida y mejora del rendimiento deben plantearse cuestiones como: ¿Qué aspectos del rendimiento de la entidad o programa son controlados? ¿Se responsabiliza a los gestores de los objetivos de rendimiento? ¿Quién establece las medidas de rendimiento? ¿Qué medidas utiliza la dirección para mejorar el rendimiento? ¿Hay planes operacionales tendentes a mejorar el rendimiento?

Una vez analizados todos estos aspectos se plantean una serie de indicadores de eficiencia que pueden completarse con la demanda de información directa a los agentes sobre cual sería, a su entender, la eficiencia en su actividad, analizando después otros condicionantes objetivos, antes de sacar conclusiones. Con todo ellos se determinarían indicadores tales como:

- Existencia o no de objetivos de actividad.
- Ausencia de medidas de rendimiento.
- Suficiente o insuficiente utilización de la información tendente a mejorar la eficiencia.
- Capacidad utilizada.
- Retrasos en los trabajos.
- Horas de trabajo extraordinarias.
- Quejas de los clientes respecto a los servicios.

En general, es recomendable la revisión de las normas de eficiencia histórica de la entidad, o de los elementos asignados a un determinado programa, y analizar su consistencia, aunque en el sector público suele ser habitual su inexistencia.

2.2.11 Indicadores de eficacia

Tratan de medir el grado en el que son alcanzados los objetivos de un programa, organización o actividad. Los indicadores serán similares a los siguientes:

- Presencia o no de objetivos estratégicos.
- Ausencia de rendición de cuentas del cumplimiento de objetivos.
- Falta de evaluación de programas.
- Actividades no previstas.
- Actividades distintas a las autorizadas.

En general la eficacia suele ser la más difícil de medir, puesto que en las organizaciones públicas no lucrativas no siempre existen objetivos definidos y metas claras, en parte debido a las imprecisas demandas del público y ofertas políticas.

2.3 DIFICULTADES DE LOS INDICADORES DE GESTIÓN

En Estados Unidos el GASB (1994; número 67), fue uno de los primeros organismos en señalar las limitaciones del uso de estos indicadores, ya que aisladamente los indicadores no son suficiente para conocer la situación de la entidad analizada. El propio GASB (1994; número 68), señala que es necesario el uso de información descriptiva.

Por su parte debido a la experiencia de los años 90 en entidades locales de Inglaterra y Gales, la Audit Commission (AC, 2000) ha señalado los problemas más habituales en el uso de estos indicadores:

- Los indicadores de gestión que miden actividad más que gestión proporcionan datos menos útiles y exceso de información. Para evitar esto hay que concentrarse en los objetivos clave de la organización y encuadrar los indicadores hacia los niveles más operativos.
- La manipulación de los datos para mejorar las medidas de gestión es un riesgo, especialmente cuando se publican, cuando su dominio es débil o cuando los premios y castigos del personal dependen de los indicadores. Para que minimizar estos incentivos perversos hay que establecer una serie de indicadores compensados, verificar los datos e involucrar al personal en la construcción de indicadores.

- Riesgo de medir los procesos de trabajo que son fáciles de medir más que aquéllos que tienen el mayor valor potencial, por ejemplo, trabajos rutinarios vs proyectos de investigación , para evitar esto hay que centrarse en los objetivos importantes.
- No dirigir los indicadores hacia los grupos de usuarios relevantes normalmente supondrá que la información no será utilizada eficientemente para el fin que fue diseñada. Es necesario analizar cuáles son los grupos de interés, presentar la información clara y definir las estrategias de comunicación que van a utilizarse, con el objetivo de mejorar la finalidad de los indicadores y adaptarlos a las necesidades de los usuarios.
- La falta de comprensión de las necesidades de los usuarios puede llevar a elegir mal los indicadores y a esforzarse en áreas equivocadas, la solución vuelve a ser el análisis de los grupos de interés.

En España tenemos la propuesta de AECA (1997), que además de los inconvenientes de medir *inputs* y *outputs*, señala los problemas de implantación de estos indicadores. Torres (2002: 165) señala la confusión del fin con el medio, pues hay quien intenta mejorar el valor de los indicadores modificando las variables implicadas, sean o no coherentes con los fines de la entidad.

A continuación vamos a mencionar algunos de los problemas y soluciones mencionados por Navarro Galera (2006):

- Dificultades en el contexto organizacional son las siguientes: diversidad de tamaños de las entidades, las preferencias del partido gobernante, heterogeneidad de las competencias asumidas, diferentes estructuras organizativas y la interrupción de la aplicación sistemática de los indicadores.

Las soluciones son: acciones formativas sobre la utilidad de los indicadores de gestión, centrar los esfuerzos en competencias comunes y principales, buscar elementos comunes en las prestaciones de servicios y divulgar, junto con los indicadores, la metodología de diseño empleada.

- Dificultades derivadas del factor humano son: resistencias al empleo de sistemas de control, desconfianza inicial de los indicadores por desconocer su origen y diversa formación profesional de los gestores

Las medidas son: acciones formativas sobre la utilidad de los indicadores de gestión, buscar un interlocutor con suficiente respaldo institucional dentro de la entidad, explicar a los gestores las fuentes empleadas para el diseño de acciones formativas sobre diseño de indicadores de gestión

- Dificultades derivadas de la cultura de coste son: inexistencia de un modelo normalizado de cálculo de costes, errónea interpretación de los datos y dudas sobre la fiabilidad de los valores de los indicadores.

Las soluciones propuestas son: acciones formativas sobre definición y cuantificación de indicadores de gestión, diseño y aplicación de protocolos de cálculo específicos para asignar valores a los indicadores y divulgación, junto con los indicadores, de los protocolos de empleados.

Para concluir la descripción de la dificultades para la obtención de indicadores de gestión, en el texto de Martí, Royo y Acerete (AECA Número 28, 2009), se nos muestra que de los 56 ayuntamientos con más de 50.000 habitantes sólo 14 tienen indicadores presupuestarios adicionales a los estándar y tan sólo 7 poseen ratios financieros adicionales a los 3 más comunes (liquidez inmediata, solvencia y endeudamiento por habitante).

2.4 CASO PRÁCTICO PIONERO EN ESPAÑA: PROYECTO SINIGAL

Con la implicación y respaldo de la Cámara de Cuentas de Andalucía y de la Federación Andaluza de Municipios y provincias, desde junio de 1998, un grupo de profesores del Departamento de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Granada viene trabajando en un proyecto que pretende la aplicación real de indicadores de gestión en nueve ayuntamientos de Andalucía, al que se ha denominado SINIGAL (Sistema Normalizado de Indicadores de Gestión aplicable a las Administraciones Locales).

El objetivo último consiste en establecer la estructura y contenido de un sistema de indicadores de gestión que alcance un grado de institucionalización suficiente como para que la continuidad en su aplicación quede garantizada.

Se pretende contribuir a la generación de información oportuna, relevante y económica, que facilite la toma de decisiones por parte de los agentes interesados en la evaluación periódica de la calidad y gestión de las actividades que llevan a cabo las Entidades Locales en la prestación de servicios que son de su competencia.

El proyecto SINIGAL se ha desarrollado en cuatro fases:

- Aproximación
- Propuesta abierta de indicadores,
- Selección de las propuestas con mayor grado de aceptación
- Diseño de cuadros de indicadores normalizados según el tipo de ayuntamiento y servicio.

Durante la fase de aproximación se han realizado procedimientos dirigidos a la observación y entendimiento de la situación de los distintos entes locales. En la aplicación de estos procedimientos se procuró evitar cualquier tipo de participación activa en el proceso de gestión, buscando un mayor y mejor entendimiento de la realidad observada.

En la segunda fase ha sido de gran interés las entrevistas personales mantenidas con los gestores, para que estos actuando como expertos analizaran la propuesta de indicadores realizada por el grupo de investigación.

En la siguiente fase se utilizaron técnicas documentales de recopilación de los datos disponibles en los ayuntamientos sobre las realizaciones y la gestión de los servicios.

En la última fase se aplicaran oportunos tests estadísticos que nos muestren y expliquen el porqué de los resultados obtenidos en unos y otros entes, haciendo comparaciones tanto longitudinales (en el tiempo), como transversales (distintos entes), de manera que podamos avanzar en la mejora de la gestión.

3 METODOLOGÍA

Para llevar a cabo el estudio, hemos buscado datos sobre indicadores financieros, presupuestarios y de gestión de los ayuntamientos de Aragón a través de la página web del Tribunal de Cuentas; concretamente de las 10 o 12 localidades más grandes de cada provincia.

Excepto en algún caso concreto, solo se encontraron datos de los indicadores financieros y presupuestarios más habituales. Los datos incluidos de gestión diferían de una localidad a otra por lo que no eran comparables entre ayuntamientos. Los ayuntamientos aragoneses de los que hemos encontrado indicadores de gestión en dicha página web son: Utebo, La Almunia de Doña Godina, Jaca, Graus y Andorra.

Para analizar de forma comparada la situación de estos ayuntamientos en materia de indicadores financieros y contables, con respecto al resto de ayuntamientos de España, hemos obtenido los datos de los ayuntamientos de las 5 ciudades más grandes (Madrid, Barcelona, Valencia, Sevilla y Zaragoza) y hemos calculado una media de los indicadores.

También hemos obtenido indicadores financieros y contables de ayuntamientos de las provincias de Zaragoza, Huesca y Teruel para ver la situación media de los principales ayuntamientos de Aragón. Para obtener esta media hemos utilizado los datos sobre este tipo de indicadores para el grupo de ayuntamientos de cada provincia. Los ayuntamientos de la provincia de Zaragoza elegidos son: Zaragoza, Calatayud, Utebo, Ejea de los Caballeros, Cuarte, Tarazona, Caspe, La Almunia de Doña Godina, Tauste y Alagón. Con respecto a Huesca hemos seleccionado: Huesca, Barbastro, Fraga, Jaca, Sabiñánigo, Binefar, Sariñena, Graus y Almudévar. Finalmente para Teruel los ayuntamientos seleccionados han sido: Teruel, Alcañiz, Andorra, Calamocha, Calanda, Alcorisa, Monreal del Campo, Valderrobres y Albalate del Arzobispo.

Posteriormente hemos obtenido una media autonómica de los ayuntamientos aragoneses; para obtenerla hemos hecho una media de los indicadores financieros y contables de todos los ayuntamientos mencionados anteriormente.

A continuación vamos a analizar la situación de los ayuntamientos con respecto a los distintos indicadores financieros, presupuestarios y de gestión.

Analizaremos como están en las distintas provincias, comparando Zaragoza con Huesca y con Teruel, también veremos la situación a nivel nacional comparando con la media de las 5 ciudades más pobladas.

Y por último analizaremos con mayor detalle los indicadores de gestión de los ayuntamientos que disponen de estos indicadores: Utebo, La Almunia, Jaca, Graus y Andorra.

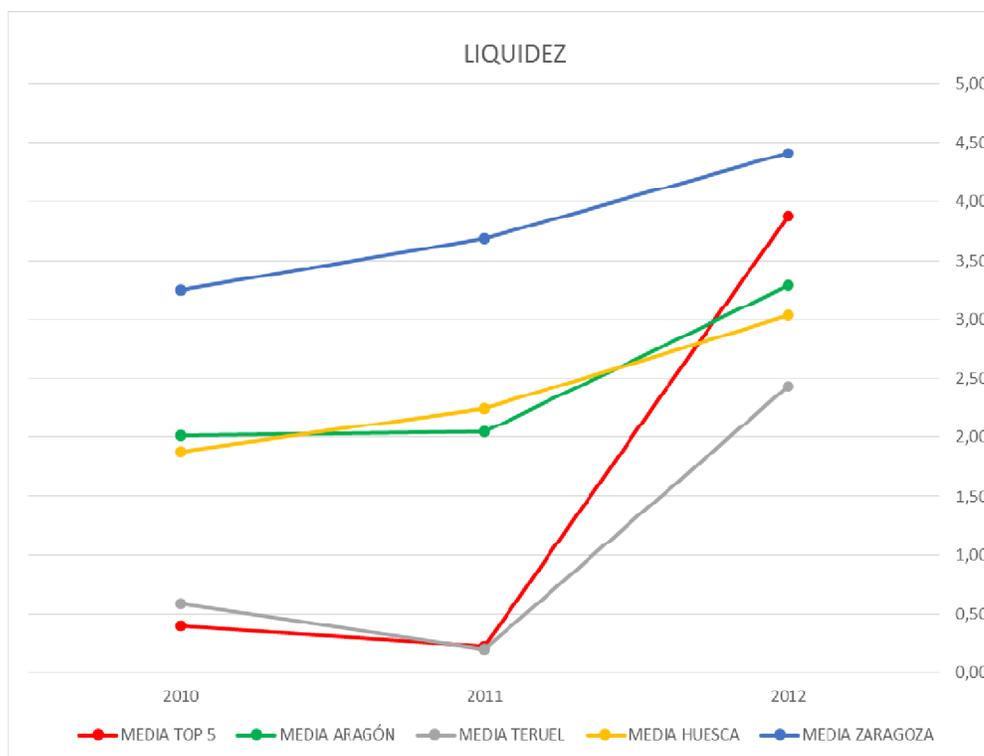
4 ANÁLISIS DE RESULTADOS

4.1 INDICADORES FINANCIEROS

Disponemos de 3 indicadores financieros que vamos a analizar a continuación:

- i. Ratio de liquidez
- ii. Ratio de solvencia
- iii. Endeudamiento por habitante.

i. Liquidez

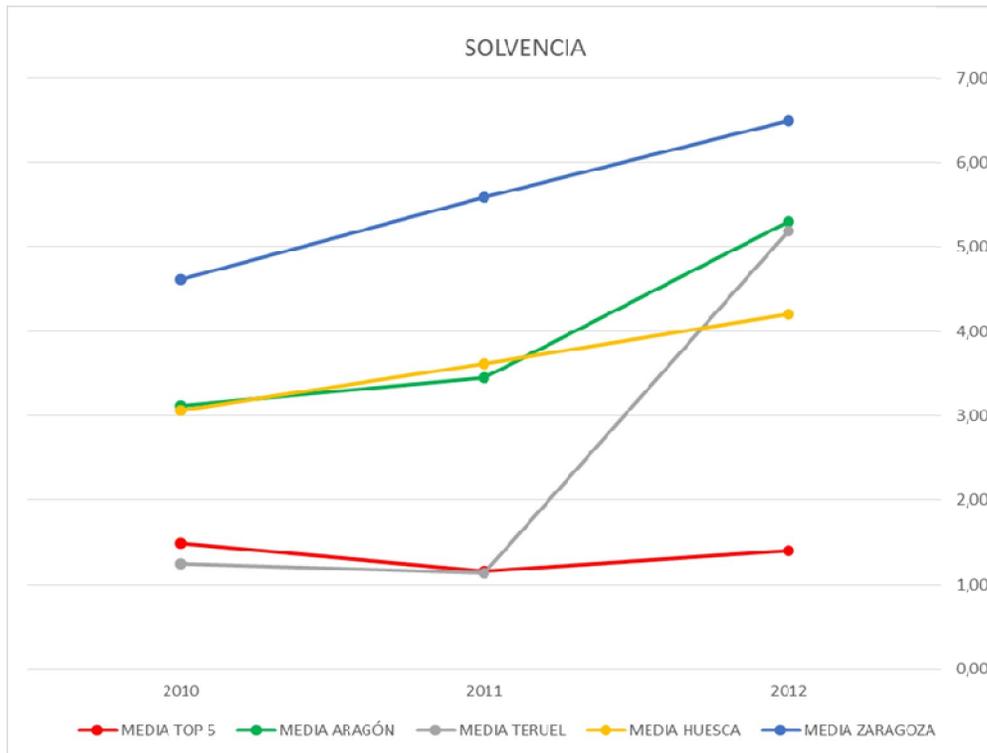


El primer indicador que vamos a analizar es el de liquidez inmediata. Este indicador es el resultado de dividir los fondos líquidos de la entidad analizada entre las obligaciones pendientes de esta.

Como se puede apreciar en el gráfico, la media de la provincia de Zaragoza está muy por encima de la media de las otras provincias, de la media de Aragón y de la media de las 5 ciudades más grandes de España. Podemos por lo tanto concluir que la provincia de Zaragoza posee la mejor situación de liquidez en nuestra comparativa. Huesca obtiene valores más bajos en este indicador pero en torno a la media aragonesa pero quedándose en 2012 un poco por debajo de la media de las 5 ciudades más grandes. Más preocupante es el caso de Teruel en 2010 y 2011 que estaba bastante cerca de no tener liquidez (valor del indicador cercano a cero), aunque se hallaba en la misma situación que la media de las 5 ciudades más grandes del país; sin embargo observamos que en 2012 aumenta bastante este ratio para la provincia de Teruel, aumentando hasta casi 2.

De las 5 localidades que analizamos con más detalle; Jaca (con un ratio de 1,5), La Almunia (14,5) y Utebo (6) parecen encontrarse en una buena situación desde el punto de vista de liquidez. En cambio los casos de Andorra (presentando un ratio de 0,5) y sobre todo Graus (0,08), si no mejoran podrían encontrarse con serios problemas de falta de liquidez.

ii. Solvencia

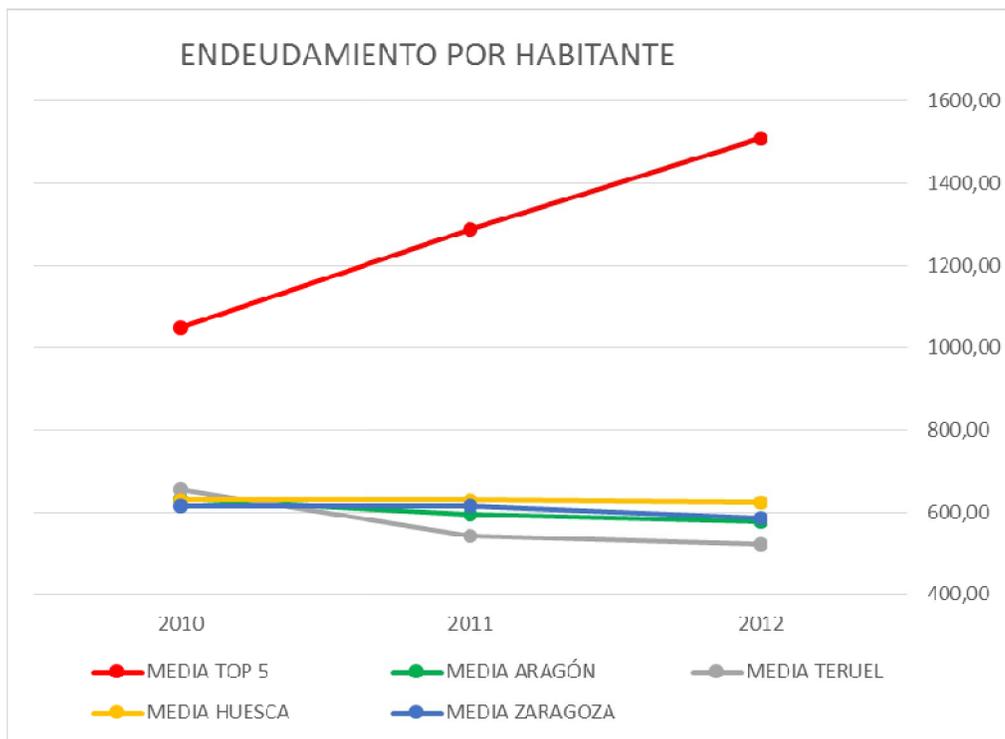


El segundo ratio que vamos a analizar es el de solvencia a corto plazo. Este ratio es el resultado de dividir los fondos líquidos más los derechos pendientes de la entidad analizada entre sus obligaciones pendientes.

A través del gráfico podemos ver que la media de la provincia de Zaragoza, está muy por encima de las otras provincias, de la media de Aragón y de la media de las 5 ciudades más grandes del país, concluyendo que la provincia de Zaragoza posee mejor situación de solvencia que los otros grupos analizados. Huesca está con valores más bajos pero en torno a la media aragonesa y en 2012 un poco por debajo de la media de Aragón. De nuevo más preocupante era el caso de Teruel en 2010 y 2011, con un ratio muy cercano a 1, lo que ponía a la provincia en una situación de solvencia muy delicada, aunque se observa que se hallaba en la misma situación que las cinco ciudades más grandes del país. Sin embargo, como ya ocurrió con el ratio de liquidez, observamos que en 2012 aumenta bastante este ratio lo que nos hace concluir que ha mejorado la situación.

De las 5 localidades que analizamos con más detalle; La Almunia (con un ratio de 18) y Utebo (8) parecen encontrarse en una buena situación desde el punto de vista de la solvencia. En cambio Andorra (presentando un ratio de 1,6), Jaca (2) y Graus (1,6), que se sitúan en torno a la media de las 5 ciudades más grandes, podrían llegar a tener algún tipo de problema de solvencia.

iii. Endeudamiento por habitante



El último ratio financiero que vamos a analizar en el endeudamiento por habitante. Este ratio es el resultado de dividir el pasivo exigible de la entidad local entre el número de habitantes de esta.

Viendo el gráfico podemos apreciar que todas las medias provinciales y la media aragonesa son muy parecidas (alrededor de 600 €por habitante durante el periodo 2010-2012), sin embargo el ratio de las 5 ciudades más grandes de España está muy por encima (alrededor de 1500 me por habitante en 2012).

De las 5 localidades que analizamos con más detalle; Andorra (120 € de deuda por habitante) y Utebo (250 €) son la que menor grado de endeudamiento.

En cambio La Almunia (650 € de deuda por habitante) y Graus (770 €), se sitúan con un mayor endeudamiento. El caso de Jaca (850 €) es parecido a al de La Almunia y Graus en 2012 pero fue algo superior en los 2 años anteriores.

4.2 INDICADORES PRESUPUESTARIOS

4.2.1 INDICADORES DE PRESUPUESTO CORRIENTE

Los indicadores del presupuesto corriente que hemos analizado para las diferentes entidades son los siguientes:

- a. Ejecución del presupuesto de gastos (proporción de créditos aprobados en el ejercicio que han dado lugar al reconocimiento de obligaciones presupuestarias).
- b. Ejecución del presupuesto de ingresos (proporción que sobre los ingresos presupuestarios previstos suponen los ingresos presupuestarios netos).
- c. Realización de pagos (proporción de obligaciones reconocidas en el ejercicio cuyo pago ya se ha realizado al finalizar el mismo con respecto al total de obligaciones reconocidas).
- d. Realización de cobros (proporción que suponen los cobros obtenidos en el ejercicio sobre los derechos reconocidos netos).
- e. Gasto por habitante (gasto presupuestario realizado en el ejercicio entre los habitantes de la entidad).
- f. Inversión por habitante (gasto presupuestario por operaciones de capital realizado en el ejercicio entre el número de habitantes de la entidad).
- g. Esfuerzo inversor (proporción que representan las operaciones de capital realizadas en el ejercicio en relación con la totalidad de los gastos presupuestarios realizados en el mismo)

- h. Autonomía (proporción que representan los ingresos presupuestarios realizados en el ejercicio (excepto los derivados de subvenciones y de pasivos financieros) en relación con la totalidad de los ingresos presupuestarios realizados en el mismo).
- i. Autonomía fiscal (proporción que representan los ingresos presupuestarios de naturaleza tributaria realizados en el ejercicio en relación con la totalidad de los ingresos presupuestarios realizados en el mismo).
- j. Superávit (o déficit) por habitante
- k. Contribución del presupuesto al remanente de tesorería
- l. Periodo medio de maduración financiero (periodo medio de cobros menos periodo medio de pagos).

Con respecto a la ejecución del presupuesto de gastos, las 3 provincias aragonesas se comportan de forma similar situándose en torno al 0,75, bastante inferior a la media de las 5 ciudades más pobladas que es de 0,9.

Con respecto a la ejecución del presupuesto de ingresos, Huesca (0,85) se sitúa por encima de Teruel (0,8) y está de Zaragoza (0,75), bastante inferior a la media de las 5 ciudades más pobladas (1).

Andorra se comporta de forma similar a la media de las ciudades más pobladas (0,9), Graus (0,75 y 0,8) se comporta como la media aragonesa, Jaca (0,8 y 0,75) se comporta como la media aragonesa en gastos y como Zaragoza en ingresos, Utebo y La Almunia inferior a esta 0,5 en ambos indicadores.

Con respecto a la realización de pagos, las 3 provincias aragonesas se comportan de forma similar situándose en torno al 0,9, similar a la media de las 5 ciudades más pobladas que es de 0,85.

Con respecto a la realización de cobros las 3 provincias aragonesas se comportan de forma similar situándose en torno al 0,9, similar a la media de las 5 ciudades más pobladas que es de 0,85.

Jaca, Utebo y La Almunia se comporta como la media aragonesa en tono a 0,9, Graus algo inferior a esta (0,7 y 0,8) y Andorra parecido a la media en 2012, pero algo inferior en 2011(0,7).

Respecto a gasto por habitante en 2010 y 2011 las medias de las tres provincias son similares, un poco inferior Teruel, y en 2010 Zaragoza la que más gasta y la que menos Teruel, pero bastante similar a Huesca que ha disminuido bastante su inversión, con una disminución del gasto en todas durante los 3 años analizados.

El ratio de Zaragoza es un poco inferior, pero similar a la media de las 5 ciudades más pobladas

Respecto a inversión por habitante y esfuerzo inversor en 2010 y 2011 destaca Huesca, con Teruel mostrando un ratio bastante inferior. Zaragoza en 2012 es la que más gasta y la que menos Huesca.

Respecto al esfuerzo inversor en 2012 los ratio de Zaragoza y Huesca son similares, con Teruel mostrando un ratio bastante menor, con una disminución del gasto y esfuerzo inversor en todas durante los 3 años analizados.

Las medias de las 3 provincias aragonesas superan a la media de las 5 ciudades más pobladas tanto en gasto como en esfuerzo inversor.

En cuanto a los ayuntamientos analizados en profundidad el que mayor gasto por habitante tiene es Jaca seguido de Graus, después Andorra y La Almunia. La que menos es Utebo.

La entidad que mayor inversión por habitante muestra es Jaca, seguida de Andorra, después Graus y La Almunia, y la que menos Utebo.

Por otra parte la que mayor esfuerzo inversor es Andorra.

Con respecto a autonomía: Huesca y Teruel (0.9) se comportan similar, algo superior al ratio de Zaragoza (0,8), siendo este parecido la media de las 5 ciudades más pobladas (0,8).

Con respecto a autonomía fiscal: Teruel (0.6) se comporta algo mejor que las otras 2 provincias, Zaragoza y Huesca (0,45), siendo estos ratios parecida la media de las 5 ciudades más pobladas (0,45).

Utebo se comporta en 2012 como la media de la provincia de Zaragoza tanto en autonomía como en autonomía fiscal, pero en 2010 y 2011 el ratio de autonomía fiscal es algo inferior (0,35). La Almunia en autonomía fiscal se comporta como la media de la provincia de Zaragoza, excepto en el último año que es algo mejor (0,6). Respecto a autonomía el ratio de la Almunia es muy bueno (1).

Jaca se comporta de forma similar a la media de Huesca en Autonomía Fiscal, pero en Autonomía parecida a La Almunia (0.9).

Graus se comporta de forma similar a la media de Huesca en autonomía fiscal, pero en autonomía algo inferior a Jaca y La Almunia (0.75).

Andorra en autonomía en 2011 se comporta de forma similar a Jaca (0,9), pero bastante inferior en 2011 (0,6), respecto a la fiscal en 2012 parecido a la media de Teruel, pero en 2011 algo inferior (0,4).

Atendiendo al superávit o déficit por habitante en 2012 se comportan de forma similar y también a la media de las 5 ciudades más grandes (155), algo inferior Huesca (120).

En 2011 se comportan de forma similar Zaragoza y Teruel y también a la media de las 5 ciudades más grandes (40), bastante inferior Huesca (20).

En 2010 se comportan de forma similar Zaragoza y Teruel (50) y algo superior a la media de las 5 ciudades más grandes (40), bastante inferior Huesca (20).

Atendiendo la contribución del presupuesto al remanente de tesorería en 2012 Zaragoza (17) está mejor que Teruel (14) y está que Huesca (8), pero muy por debajo todas de la media de las 5 ciudades más grandes (100).

En 2011 la situación es la contraria Zaragoza (-5) está peor que Teruel (12) y está que Huesca (15), pero por encima todas de la media de las 5 ciudades más grandes (-7).

En 2010 Zaragoza (5) está mejor que Huesca (1) y está que Teruel (0), pero muy por debajo todas de la media de las 5 ciudades más grandes (9).

Utebo (0,6) y Jaca (0,9, en 2012 y 0,5) se comportan de forma similar, en superávit por habitante superior a la media de las 5 ciudades más pobladas (190, 80 y 50 para Utebo y 150, 90 y 100 para Jaca).

La Almunia en superávit/déficit por habitante es 2012 es parecido a la media de las ciudades más pobladas (90), en 2011 superior (131) y tiene un gran déficit en 2010 (-20), en contribución muy bajo en 2012 y 2011 (0,4 y 0,7) y negativo en 2010 (-0,1).

Graus en superávit/déficit por habitante es 2012 es superior a la media de las ciudades más pobladas (170), en 2011 gran déficit (-25) y en 2010 similar a la media (41), en contribución muy bajo en 2012 y 2011 (4 y 0,3) y negativo en 2010 (-0,7).

Andorra en superávit por habitante se comporta en los 2 años de que dispongo de datos 2012 y 2011 como la media de las 5 ciudades más pobladas, en contribución (4 y 0,1) bastante por debajo de la media de Teruel.

A continuación vamos a analizar el periodo medio de pago y de cobro. Para ello vamos a calcular el periodo de maduración financiero (PMC - PMP).

En las 5 ciudades más pobladas es de -24 días en 2012, -49 en 2011 y -46 en 2010; es decir en 2012 después de cobrar disponen de 24 días para pagar, lo que supone que disponen de 24 días en la que pueden sacar rentabilidad a esos fondos.

La media de Zaragoza es de 24 en 2012, 9 en 2011 y 5 en 2010, es decir en 2012 tienen que pagar 24 días antes de cobrar. Esta situación es bastante peor que la de las ciudades más grandes.

La media de Teruel es de -17 en 2012, -30 en 2011 y -20 en 2010. Esta situación es bastante buena, mejor que la situación de Zaragoza, pero algo peor a la de las ciudades más pobladas.

La media de Huesca es de -37 en 2012, -64 en 2011 y -32 en 2010. Esta situación es muy buena, mejor que la situación de Zaragoza y de Teruel, y mejor a la de las ciudades más grandes en 2012 y 2011, y algo peor en 2010.

La Almunia (54 en 2012, 47 en 2011, y 3 en 2010) y Utebo (56, 52 y 52) se comportan de forma similar teniendo que pagar 50 días antes de cobrar. En cambio Andorra (-39 en 2012 y -97 en 2011), Graus (-104 en 2012, -131 en 2011, y -130 en 2010) y Jaca (-40, -18, y -23) están en una situación más deseable cobrando unos días antes de pagar, disponiendo de esos días para sacar rentabilidad a los fondos.

4.2.2 INDICADORES DE PRESUPUESTO CERRADO

Disponemos de 2 indicadores de presupuestos cerrados:

- i. Realización de pagos
- ii. Realización de cobros.

i. Realización de pagos

El indicador de realización de pagos que indica la proporción de pagos que se han efectuado en el ejercicio de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos ya cerrados.

Con respecto a los pagos, la media de las 3 provincias se comportan de manera similar, siendo el caso de Teruel algo más bajo en los dos primeros años analizados.

En todas las provincias la media es superior a la de las 5 ciudades más pobladas, excepto para Teruel en el primer año analizado (2010).

Respecto a la media de las 5 ciudades más pobladas hay que puntualizar que esta media sería bastante superior si excluimos Sevilla, ya que en este indicador se comporta de forma muy diferente; siendo este indicador en el resto 1 y en Sevilla de 0,25.

En cuanto a los ayuntamientos que hemos analizado más en profundidad, en el caso de Utebo y La Almunia este ratio este en torno a 1 todos los años. Andorra se sitúa en

torno a 0,9 en 2011 y en torno a 1 en 2012, para el año 2010 no disponemos sin embargo de este dato. Graus se sitúa en torno a 0,9 todos los años. Los cuatro por lo tanto presentan un buen comportamiento.

Por último Jaca se sitúa en torno a 0,9 en 2010 y 2012, y en 0,8 en 2011, lo que también se podría considerar una buena situación.

ii. Realización de cobros

El indicador de realización de cobros indica la proporción de cobros que se han efectuado en el ejercicio, relativos a derechos pendientes de cobro de presupuestos ya cerrados.

Con respecto a los cobros, las medias de Huesca y Teruel se comportan de manera similar, siendo para el caso de Zaragoza la media ligeramente inferior a estas 2 provincias. Pese a ello en todas las provincias la media es superior a la de las 5 ciudades más pobladas del país.

En cuanto a ayuntamientos: Utebo se sitúa aproximadamente en 0,3 todos los años, La Almunia en 0,7 los 2 primeros años y 0,8 el último año analizado, Jaca en 0,6 los 2 primeros años y 0,5 el último año analizado, Graus se sitúa en torno a 0,6 el primer año y 0,6 los 2 siguientes y por último Andorra se sitúa en torno a 0,8 en los dos años analizados.

4.3 INDICADORES DE GESTIÓN. COMPARATIVA

Como ya hemos mencionado anteriormente, hemos tenido dificultades a la hora de encontrar datos sobre indicadores de gestión, la mayoría de ayuntamientos no disponían de estos indicadores, además eran diferentes de unos ayuntamientos a otros, y a menudo incluso dentro del mismo ayuntamiento a lo largo del tiempo.

A continuación vamos a analizar los indicadores de gestión en los ayuntamientos de Andorra, La Almunia, Graus, Jaca y Utebo.

4.3.1 Andorra

Para Andorra disponemos de los indicadores de gestión de coste por habitante, rendimiento por coste y coste por número de prestaciones para los siguientes servicios:

- Escuela infantil de 0 a 3 años
- Residencia tercera edad
- Televisión local
- Periódico local

Todos los indicadores únicamente para los años 2011 y 2012. Además para los dos últimos servicios: periódico y televisión disponemos del indicador prestaciones por número de habitantes.

Respecto a la escuela infantil en 2012 supone un coste de 40 € por habitante, el rendimiento por coste es de 0,46, aproximadamente la mitad del coste del servicio y el coste por número de prestaciones es de 8400 €

Comparando años voy a comentar algunas diferencias, en 2011; el coste por habitante es de 45€, el rendimiento por coste es de 0,54, es decir la mitad del coste del servicio y el coste por número de prestaciones es de 7200€. Lo que implica que todos los indicadores en 2012 han mejorado.

Respecto a la residencia de la tercera edad, en 2012 supone un coste de 77 € por habitante, el rendimiento por coste es de 0,86, un poco inferior al coste del servicio y el coste por número de prestaciones es de 17700 €. Comparando años vamos a comentar algunas diferencias, en 2011; el coste por habitante es de 79€, el rendimiento por coste es de 0,83 y el coste por número de prestaciones es de 18800€. Lo que supone una ligera mejora en los dos primeros indicadores y una considerable en el último.

Respecto a la televisión local en 2012 supone un coste de 15 € por habitante, el rendimiento por coste es de 0,06, un poco inferior al coste del servicio, el coste por número de prestaciones es de 75€ y el número de prestaciones por número de habitantes es de 0,21. Comparando años vamos a comentar algunas diferencias, en 2011; el coste por número de habitantes, el coste del servicio por número de prestaciones y las

prestaciones realizadas por número de habitantes son similares a las de 2012 y el rendimiento por coste es de 0,02. Lo que supone una mejora.

Respecto al periódico en 2012 supone un coste de 5 €por habitante, el rendimiento por coste es de 0,58, aproximadamente la mitad del coste del servicio, coste por número de prestaciones es de 27€, y se realizan 0,19 prestaciones por habitante. Comparando años vamos a comentar algunas diferencias, en 2011; el coste por número de habitantes y las prestaciones por número de habitantes son similares que en 2012, el rendimiento por coste es de 0,67, es decir casi el 70% del coste del servicio y el coste del servicios por número de prestaciones. Lo que supone un ligero empeoramiento de los indicadores.

4.3.2 La Almunia

Para La Almunia disponemos de indicadores de gestión de coste por número de habitantes para varios servicios para 2012 y 2011.

Suministro de agua (En 2012 34€ por habitante, en 2011 20€), Vertido (14 € y 2 €), Basuras (21 € y 0,5 e), Obras (2), Oficinas Municipales (4), Guardería Infantil (2), Cementerio (1), Colegios (9), Publicidad y Propaganda (1), Actuaciones (21), Otros Festejos (3), Centro Municipal del Jubilado (5), Servicio Social de Base (7), Policía Local (2), Calles (3 y 0,5), Alcaldía (6), Parques y Jardines (2), Alumbrado de Edificios (5 y 2), Alumbrado Público (23), Vestuario de Operarios (0,5), Vehículos (3), Teléfonos (5), Asistencias (4), Primas de Seguros (4), Seguridad Social (57), Nominas Laborales (84 y 100), Nominas Personal Funcionariado (90), Plaza de Toros (2), Comisión (6), A.O.L de Cultura y Juventud (25), Patronato Municipal de Deportes (24), Vaquillas (6), Jurídico y Contencioso (4), Subvenciones (4 y 8), Contratos de Servicios (2), Barredora (4) y Radio Local (5).

4.3.3 Graus

Para Graus disponemos indicadores de gestión de coste por número de habitantes y rendimiento por coste para varios servicios para 2011 y 2010.

En coste por número de habitantes: Policía Local (5), Servicios Centrales (280), Patronato Municipal de Deportes (37 y 42), Albergues Municipales y Residencias (17),

Alumbrado Público (22 y 30), Brigada Municipal (25), Estación de Bombeo y Potabilizadora (4 y 9), Desarrollo (9 y 15), Oficina de Turismo (5), Biblioteca (12), Escuela de Música (22 y 20), Fiestas Patronales (28 y 35), Escuela de Idiomas (5), Guardería (26) y Emisora Radio y TV (9).

En rendimiento por coste: Policía Local (0,5 y 0,06), Servicios Centrales (3), Albergues Municipales y Residencias (0,8), Estación de Bombeo y Potabilizadora (0,17 y 0,34), Desarrollo (0,03), Oficina de Turismo (0,45), Biblioteca (0,3), Escuela de Música (1), Fiestas Patronales (0,27 y 0,19), Escuela de Idiomas (1) y Guardería (1,3).

4.3.4 Jaca

En Jaca solo disponemos indicadores de gestión de coste por habitante, rendimiento por coste, coste por número de prestaciones y prestaciones por habitante para el suministro de agua en 2012.

El suministro de agua supone un coste de 97 €por habitante, el rendimiento por coste es de 0,97, aproximadamente el coste del servicio, coste por número de prestaciones es de 85€ y se realizan 1,13 prestaciones por habitante.

4.3.5 Utebo

En Utebo disponemos indicadores de gestión de coste por habitante, rendimiento por coste, coste por número de prestaciones, coste de los servicios en relación al coste estimado, número de prestaciones realizadas en relación a las previstas y prestaciones por habitante para los servicios de suministro de agua y tasa de recogida de basuras para los años 2010, 2011 y 2012

La tasa de recogida de basuras en 2012 supone un coste de 33 € por habitante, el rendimiento por coste es de 0,81 € algo inferior al coste del servicio, coste por número de prestaciones es de 90€ el coste del servicio en relación al coste estimado es de 0,98 es decir cuesta lo mismo que se estima, el número de prestaciones realizadas en relación a las previstas es de 1,01 es decir se realizan aproximadamente las que se han previsto y se realizan 0,36 prestaciones por habitante.

Comparando años los indicadores en la tasa de recogida de basuras varían significativamente.

El suministro de agua en 2012 supone un coste de 38 €por habitante, el rendimiento por coste es de 0,97, aproximadamente el coste del servicio, coste por número de prestaciones es de 100€ el coste del servicio en relación al coste estimado es de 1,01 es decir cuesta lo mismo que se estima, el número de prestaciones realizadas en relación a las previstas es de 1,01 es decir se realizan aproximadamente las que se han previsto y se realizan 0,39 prestaciones por habitante.

Comparando años voy a comentar algunas diferencias, en 2010 el costes del servicio por coste estimado era de 0,85, es decir se estimaba un mayor coste al verdadero, el coste del servicio por número de prestaciones en 2010 era menor, siendo de 85€ y el rendimiento por coste era de 1,15, es decir el rendimiento en lugar de ser parecido al coste era superior. Es decir estos indicadores han empeorado.

4.3.6 Cuadro resumen

A continuación vamos a poner un cuadro resumen de los datos de servicios que disponen cada ayuntamiento y qué tipo de indicadores de gestión disponen.

En la siguiente tabla los números tienen el siguiente significado:

0-Ausencia de datos de dicho servicio en ese ayuntamiento.

1- El servicio de dicho ayuntamiento solo dispone del indicador de coste por número de habitantes

2- El ayuntamiento para ese servicio dispone de los indicadores de coste por número de habitantes y de rendimiento por coste.

3- El ayuntamiento para ese servicio dispone de los indicadores de coste por número de habitantes, de rendimiento por coste y de coste por número de prestaciones.

4- El ayuntamiento para ese servicio dispone de los indicadores de coste por número de habitantes, de rendimiento por coste, de coste por número de prestaciones y de prestaciones por número de habitantes.

5- El ayuntamiento para ese servicio dispone de los indicadores de coste por número de habitantes, de rendimiento por coste, de coste por número de prestaciones, de prestaciones por número de habitantes, de coste real respecto al estimado y número de prestaciones respecto al número de prestaciones estimadas.

Tabla 1. Resumen de los indicadores de gestión

	Andorra	Almunia	Graus	Jaca	Utebo
Actuaciones	0	1	0	0	0
Agua	0	1	0	4	5
Alcaldía	0	1	0	0	0
Alumbrado	0	1	2	0	0
Asistencia	0	1	0	0	0
Barredora	0	1	0	0	0
Basura	0	1	0	0	5
Biblioteca	0	0	2	0	0
Brigada Municipal	0	0	2	0	0
Calles	0	1	0	0	0
Cementerio	0	1	0	0	0
Colegios	0	1	0	0	0
Comision	0	1	0	0	0
Contratos Servicios	0	1	0	0	0
Cultura y Juventud	0	1	0	0	0
Deportes	0	1	2	0	0
Desarrollo	0	0	2	0	0
Escuela Infantil	3	0	0	0	0
Fiestas Patronales	0	0	2	0	0
Guarderia	0	1	2	0	0
Idiomas	0	0	2	0	0
Juridico y Contencioso	0	1	0	0	0
Musica	0	0	2	0	0
Nominas	0	1	0	0	0
Obras	0	1	0	0	0
Oficinas Municipales	0	1	0	0	0
Parques	0	1	0	0	0
Periodico	4	0	0	0	0
Policia	0	1	2	0	0
Potabilizadora	0	0	2	0	0
Primas Seguro	0	1	0	0	0
Publicidad	0	1	0	0	0
Radio	0	1	2	0	0
Residencia Tercera Edad	3	1	2	0	0
Seguridad Social	0	1	0	0	0
Servicios Centrales	0	0	2	0	0
Subvenciones	0	1	0	0	0
Telefono	0	1	0	0	0
Television	4	0	2	0	0
Toros	0	1	0	0	0
Turismo	0	0	2	0	0
Vehiculos	0	1	0	0	0
Vertido	0	1	0	0	0
Vestuario Operarios	0	1	0	0	0

Fuente: Elaboración propia

A través de la tabla elaborada anteriormente podemos observar que La Almunia y Graus únicamente se preocupan del coste de los servicios. En cambio Andorra, Jaca y Utebo se preocupan de algo más que del coste del servicio, al disponer de múltiples indicadores para los servicios de que disponen; Utebo para agua y basuras, Jaca para el agua y Andorra para televisión, periódico, escuela infantil y residencias de tercera edad.

Debido a la dificultad de encontrar indicadores de gestión, y a pesar de que se pueden comparar algunos indicadores de gestión, como los distintos ayuntamientos usan diferentes indicadores y no los usan siempre, es difícil ver la evolución de un indicador a lo largo del tiempo y comparar distintos ayuntamientos. Por lo tanto solo podemos hacer unas pocas comparaciones.

Para Andorra podemos comparar el indicador coste por número de habitantes del servicio de televisión local con el de radio y televisión de Graus para el año 2011. Siendo en Andorra 15€ en 2011 y para Graus 9€

También podemos comparar Andorra, con La Almunia y Graus respecto a coste por número de habitantes de las residencias de la tercera edad para el año 2011 y solo Andorra y La Almunia para el año 2012 ; siendo 79€ para Andorra, 5 € para La Almunia y 17€ para Graus en el año 2011. Para 2012 solo Andorra tiene un coste por habitante de 77€ y La Almunia de 5€

Graus lo podemos comparar además de con Andorra con La Almunia en términos de coste por habitante para el año 2011 en patronato de deportes, guardería, policía local y alumbrado público. Graus tiene un mayor coste en policía local y en patronato municipal de deportes, en cambio en alumbrado público el coste es similar.

La Almunia también se puede comparar el coste por habitante del servicio de basuras con Utebo para los años 2011 y 2012 y del servicio de agua con Jaca para el año 2012 y con Utebo para los años 2011 y 2012.

Comparando el servicio de basuras el coste por habitante es mayor en Utebo 33€ por 21€ de La Almunia.

Comparando con Jaca el suministro de agua es mucho menos el coste por habitante en La Almunia en 2012; 20€ en la Almunia por 97€ de Jaca. Con Utebo es también menor

pero no hay tanta diferencia 38€ para 2011; pero es idéntico en 2012 siendo 34€ para La Almunia.

Por último podemos comparar Jaca y Utebo con respecto al coste por habitante, rendimiento por coste, coste por número de prestaciones y prestaciones por habitantes para el suministro de agua en el año 2012.

Jaca tiene un mayor coste por habitante y mayor número de prestaciones por habitante, en cambio Utebo tiene un mayor coste por número de prestaciones.

5 CONCLUSIONES

A continuación vamos a enumerar las conclusiones obtenidas de todo este proceso.

La primera de ellas radica en la dificultad actual de obtener datos sobre indicadores de gestión de las administraciones públicas, en parte por la escasa tradición de publicar los mencionados indicadores, y en especial de hacerlos accesibles online. Concretamente, la mayoría de ayuntamientos no facilitan estos datos en la web, y al disponer únicamente de 3 años tampoco se han podido sacar datos que permitan obtener conclusiones, además, a excepción de 5 ayuntamientos, los demás sólo disponían de los indicadores financieros y presupuestarios.

También es importante remarcar la falta de estandarización de indicadores adicionales entre los diferentes ayuntamientos, y a menudo incluso dentro del mismo ayuntamiento a lo largo del tiempo. Este hecho ha dificultado el uso de estos indicadores como herramienta de comparación de los diferentes ayuntamientos y por lo tanto actualmente estos indicadores no son de excesiva utilidad para este fin.

Los indicadores financieros permiten visualizar que en general en Aragón se encuentran en una situación buena desde el punto de vista financiero; Teruel muestra un comportamiento peor, no obstante es positivo. Con respecto a los indicadores presupuestarios se encuentran en la misma línea.

Por último, con respecto a los indicadores de gestión mencionados anteriormente, al no disponer de datos y ser diferentes de un ayuntamiento a otro no se puede sacar ninguna conclusión útil; para ello los ayuntamientos deberían facilitar estos datos, mantener la misma metodología a lo largo del tiempo y ser la misma en todos los ayuntamientos. A pesar de esto, el hecho de que ya existan algunos indicadores de gestión es positivo; ya que indica que se está haciendo un esfuerzo en calcular dichos indicadores; para en un futuro próximo poder incluirlos en la memoria y poder compararlos con otros ayuntamientos.

BIBLIOGRAFÍA

- Anthony, R. N., y Young, D. W. (1984): “*Managenzent Control in Nonprofit Organizations*”, IRWIN, Homewood (Ill).
- 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
- Audit Commission for Local Authorities and the National Health Service in England and Wales (2000): “*On target. The practice of performance indicators*”. AC, London
- Governmental Accounting Standard Boards – GASB (1994): “*Concepts statement No, 2, Service efforts and accomplishment Reporting*”. GASB, Norwalk
- López Hernández, A.M., Navarro Galera, A., et alt. (2001): “*El proyecto SINIGAL: una metodología para la implantación de indicadores de gestión en municipios*”, Auditoria Pública, núm. 23, abril, p. 21-28. <http://www.auditoriapublica.com/>
- Martí, C, Royo, S , Acerete, B (2009) : "*Disclosure of indicators in the annual accounts of Spanish municipalities*"; Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA Número 28)
- Modelo Normal de la Contabilidad Local: “*Orden HAP/1781/2013, de 20 de Septiembre*”.
- Muñoz, C. I. (1984): “*Aportaciones contables a los nuevos objetivos y enfoques socioeconómicos de la empresa*”, Instituto para la Planificación de la Contabilidad, Madrid.
- Navarro Galera, A y López Hernández, A.M (1997): " *Panorama internacional de los indicadores de gestión pública: Hacia una mejora en la asignación de recursos* “, Boletín AECA, nº44, pp. 2-6

- Navarro Galera, A; Ortiz Rodríguez, D y López Hernández, A.M (2006): " *La aplicación de indicadores de gestión en la administración local: una propuesta para facilitar su viabilidad*".
- Navarro, A., Ortiz, D. and López, A.M. (2008): "*Identifying barriers to the application of standardized performance indicators in local government*"; Public Management Review, 10(2): pp. 241- 262
- Ruíz-Ayúcar, J. (1987): "*La auditoría y el control interno del sector público*", Instituto de Estudios Fiscales, Monografía núm. 57, Madrid.
- Sáez, J. I. (1985): "*Los estados financieros y los ratios en la Contabilidad Pública*", Jornadas sobre Presupuesto y Contabilidad en las Entidades Locales, Instituto de Estudios de Administración Local, Sevilla, págs. 259-282.
- Torres Lourdes (1991): "*Indicadores de gestión para las entidades públicas*". *Revista Española de Financiación y Contabilidad (REFC)*, nº 67 pp. 535-558 Edersa. <http://aeca.es/pub/refc/articulos.php?id=0538>
- Torres Lourdes (2002): "*La auditoría operativa: un instrumento para la mejora de la gestión pública*". AECA
- Tribunal de Cuentas: Portal de rendición de cuentas de la Administración Local <http://www.rendiciondecuentas.es/es/index.html>

ANEXO I: MEDIA ZARAGOZA

MEDIA ZARAGOZA	
FINANCIEROS	
Liquidez Inmediata	
Año	Liquidez Inmediata
2012	4,41
2011	3,69
2010	3,25
Solvencia a corto plazo	
Año	Solvencia a corto plazo
2012	6,50
2011	5,58
2010	4,61
Endeudamiento por Habitante	
Año	Endeudamiento por Habitante
2012	585,40
2011	615,63
2010	613,71
PRESUPUESTOS CERRADOS	
Realización de pagos	
Año	Realización de Pagos
2012	0,91
2011	0,94
2010	0,89
Realización de cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,43
2011	0,44
2010	0,49
PRESUPUESTOS CORRIENTES	
Ejecución del presupuesto de Gastos	
Año	Ejecución del Presupuesto de Gastos
2012	0,75
2011	0,75
2010	0,74
Realización de Pagos	
Año	Realización de Pago
2012	0,93
2011	0,91
2010	0,89
Gasto por Habitante	
Año	Gasto por Habitante
2012	1052,68
2011	1168,87
2010	1282,71
Inversión por Habitante	
Año	Inversión por Habitante
2012	229,67
2011	309,72
2010	411,88
Esfuerzo inversor	
Año	Esfuerzo Inversor
2012	0,20
2011	0,26
2010	0,31

Periodo medio de pago	
Año	Periodo Medio de Pago
2012	31,43
2011	41,11
2010	49,77
Ejecución de Presupuesto de Ingresos	
Año	Ejecución de Presupuesto de Ingresos
2012	0,76
2011	0,71
2010	0,73
Realización de Cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,90
2011	0,89
2010	0,89
Autonomía	
Año	Autonomía
2012	0,84
2011	0,82
2010	0,73
Autonomía Fiscal	
Año	Autonomía Fiscal
2012	0,48
2011	0,43
2010	0,35
Periodo Medio de Cobro	
Año	Periodo Medio de Cobro
2012	55,37
2011	50,60
2010	54,86
Superávit o déficit por habitante	
Año	Superávit (o Déficit) por Habitante
2012	168,03
2011	37,70
2010	55,81
Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería	
Año	Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería
2012	16,63
2011	-4,83
2010	4,70

Fuente: elaboración propia, a partir de los datos del Tribunal de Cuentas

ANEXO II: MEDIA HUESCA

MEDIA HUESCA

FINANCIEROS	
Liquidez Inmediata	
Año	Liquidez Inmediata
2012	3,03
2011	2,24
2010	1,88
Solvencia a corto plazo	
Año	Solvencia a corto plazo
2012	4,20
2011	3,61
2010	3,07
Endeudamiento por Habitante	
Año	Endeudamiento por Habitante
2012	623,74
2011	630,54
2010	629,84

PRESUPUESTOS CERRADOS	
Realización de pagos	
Año	Realización de Pagos
2012	0,94
2011	0,91
2010	0,90
Realización de cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,52
2011	0,54
2010	0,66
PRESUPUESTOS CORRIENTES	
Ejecución del presupuesto de Gastos	
Año	Ejecución del Presupuesto de Gastos
2012	0,76
2011	0,79
2010	0,78
Realización de Pagos	
Año	Realización de Pago
2012	0,89
2011	0,85
2010	0,85
Gasto por Habitante	
Año	Gasto por Habitante
2012	926,02
2011	1013,99
2010	1176,97
Inversión por Habitante	
Año	Inversión por Habitante
2012	116,88
2011	179,20
2010	303,69
Esfuerzo inversor	
Año	Esfuerzo Inversor
2012	0,12
2011	0,17
2010	0,25

Periodo medio de pago	
Año	Periodo Medio de Pago
2012	56,89
2011	77,35
2010	63,94
Ejecución de Presupuesto de Ingresos	
Año	Ejecución de Presupuesto de Ingresos
2012	0,84
2011	0,79
2010	0,78
Realización de Cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,89
2011	0,85
2010	0,85
Autonomía	
Año	Autonomía
2012	0,91
2011	0,91
2010	0,88
Autonomía Fiscal	
Año	Autonomía Fiscal
2012	0,57
2011	0,55
2010	0,45
Periodo Medio de Cobro	
Año	Periodo Medio de Cobro
2012	39,87
2011	46,57
2010	44,11
Superávit o déficit por habitante	
Año	Superávit (o Déficit) por Habitante
2012	150,93
2011	39,75
2010	48,94
Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería	
Año	Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería
2012	13,70
2011	12,02
2010	-0,08

Fuente: elaboración propia, a partir de los datos del Tribunal de Cuentas

ANEXO III: MEDIA TERUEL

MEDIA TERUEL

FINANCIEROS	
Liquidez Inmediata	
Año	Liquidez Inmediata
2012	2,43
2011	0,21
2010	0,59
Solvencia a corto plazo	
Año	Solvencia a corto plazo
2012	5,18
2011	1,14
2010	1,24
Endeudamiento por Habitante	
Año	Endeudamiento por Habitante
2012	522,15
2011	541,65
2010	655,90

PRESUPUESTOS CERRADOS	
Realización de pagos	
Año	Realización de Pagos
2012	0,92
2011	0,84
2010	0,79
Realización de cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,54
2011	0,59
2010	0,69
PRESUPUESTOS CORRIENTES	
Ejecución del presupuesto de Gastos	
Año	Ejecucion del Presupuesto de Gastos
2012	0,74
2011	0,78
2010	0,71
Realización de Pagos	
Año	Realización de Pago
2012	0,88
2011	0,81
2010	0,84
Gasto por Habitante	
Año	Gasto por Habitante
2012	766,51
2011	1109,31
2010	1296,38
Inversión por Habitante	
Año	Inversión por Habitante
2012	148,92
2011	431,28
2010	554,27
Esfuerzo inversor	
Año	Esfuerzo Inversor
2012	0,19
2011	0,32
2010	0,41

Periodo medio de pago	
Año	Periodo Medio de Pago
2012	61,12
2011	85,25
2010	71,34
Ejecución de Presupuesto de Ingresos	
Año	Ejecución de Presupuesto de Ingresos
2012	0,80
2011	0,78
2010	0,73
Realización de Cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,90
2011	0,82
2010	0,90
Autonomía	
Año	Autonomía
2012	0,90
2011	0,88
2010	0,79
Autonomía Fiscal	
Año	Autonomía Fiscal
2012	0,44
2011	0,37
2010	0,26
Periodo Medio de Cobro	
Año	Periodo Medio de Cobro
2012	23,89
2011	21,68
2010	39,14
Superávit o déficit por habitante	
Año	Superávit (o Déficit) por Habitante
2012	116,21
2011	16,04
2010	18,46
Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería	
Año	Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería
2012	7,59
2011	14,61
2010	0,90

Fuente: elaboración propia, a partir de los datos del Tribunal de Cuentas

ANEXO IV: MEDIA ARAGÓN

MEDIA ARAGÓN

FINANCIEROS	
Liquidez Inmediata	
Año	Liquidez Inmediata
2012	3,29
2011	2,05
2010	2,01
Solvencia a corto plazo	
Año	Solvencia a corto plazo
2012	5,29
2011	3,44
2010	3,11
Endeudamiento por Habitante	
Año	Endeudamiento por Habitante
2012	577,10
2011	595,94
2010	631,33

PRESUPUESTOS CERRADOS	
Realización de pagos	
Año	Realización de Pagos
2012	0,92
2011	0,89
2010	0,86
Realización de cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,50
2011	0,52
2010	0,60
PRESUPUESTOS CORRIENTES	
Ejecución del presupuesto de Gastos	
Año	Ejecución del Presupuesto de Gastos
2012	0,75
2011	0,78
2010	0,74
Realización de Pagos	
Año	Realización de Pago
2012	0,90
2011	0,86
2010	0,86
Gasto por Habitante	
Año	Gasto por Habitante
2012	915,07
2011	1097,39
2010	1248,47
Inversión por Habitante	
Año	Inversión por Habitante
2012	165,16
2011	306,73
2010	412,80
Esfuerzo inversor	
Año	Esfuerzo Inversor
2012	0,17
2011	0,25
2010	0,32

Periodo medio de pago	
Año	Periodo Medio de Pago
2012	49,38
2011	67,90
2010	60,91
Ejecución de Presupuesto de Ingresos	
Año	Ejecución de Presupuesto de Ingresos
2012	0,80
2011	0,76
2010	0,75
Realización de Cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,90
2011	0,85
2010	0,88
Autonomía	
Año	Autonomía
2012	0,88
2011	0,87
2010	0,80
Autonomía Fiscal	
Año	Autonomía Fiscal
2012	0,50
2011	0,45
2010	0,36
Periodo Medio de Cobro	
Año	Periodo Medio de Cobro
2012	40,32
2011	40,31
2010	46,90
Superávit o déficit por habitante	
Año	Superávit (o Déficit) por Habitante
2012	145,06
2011	31,16
2010	42,88
Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería	
Año	Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería
2012	12,64
2011	7,27
2010	1,92

Fuente: elaboración propia, a partir de los datos del Tribunal de Cuentas

ANEXO V: MEDIA TOP 5

MEDIA TOP 5

FINANCIEROS	
Liquidez Inmediata	
Año	Liquidez Inmediata
2012	3,88
2011	0,23
2010	0,40
Solvencia a corto plazo	
Año	Solvencia a corto plazo
2012	1,40
2011	1,16
2010	1,48
Endeudamiento por Habitante	
Año	Endeudamiento por Habitante
2012	1508,56
2011	1289,02
2010	1049,18

PRESUPUESTOS CERRADOS	
Realización de pagos	
Año	Realización de Pagos
2012	0,79
2011	0,82
2010	0,84
Realización de cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,25
2011	0,29
2010	0,35
PRESUPUESTOS CORRIENTES	
Ejecución del presupuesto de Gastos	
Año	Ejecución del Presupuesto de Gastos
2012	0,90
2011	0,91
2010	0,86
Realización de Pagos	
Año	Realización de Pago
2012	0,85
2011	0,80
2010	0,81
Gasto por Habitante	
Año	Gasto por Habitante
2012	1116,88
2011	1188,01
2010	1318,55
Inversión por Habitante	
Año	Inversión por Habitante
2012	70,84
2011	167,48
2010	260,76
Esfuerzo inversor	
Año	Esfuerzo Inversor
2012	0,06
2011	0,14
2010	0,19

Periodo medio de pago	
Año	Periodo Medio de Pago
2012	111,83
2011	126,83
2010	123,88
Ejecución de Presupuesto de Ingresos	
Año	Ejecución de Presupuesto de Ingresos
2012	1,00
2011	0,89
2010	0,89
Realización de Cobros	
Año	Realización de Cobros
2012	0,86
2011	0,85
2010	0,85
Autonomía	
Año	Autonomía
2012	0,78
2011	0,85
2010	0,79
Autonomía Fiscal	
Año	Autonomía Fiscal
2012	0,46
2011	0,52
2010	0,44
Periodo Medio de Cobro	
Año	Periodo Medio de Cobro
2012	88,44
2011	77,59
2010	77,96
Superávit o déficit por habitante	
Año	Superávit (o Déficit) por Habitante
2012	154,18
2011	41,02
2010	41,32
Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería	
Año	Contribución del Presupuesto al Remanente de Tesorería
2012	98,70
2011	-7,17
2010	8,74

Fuente: elaboración propia, a partir de los datos del Tribunal de Cuentas