

UNIVERSIDAD DE ZARAGOZA

La aplicación del Cuadro de mando en las entidades públicas: Un estudio de caso.

Monica – Mihaela Bolborici

Directores / as

Isabel Brusca Alijarde

Ana Isabel Zardoya Alegría

Facultad de Economía y Empresa

2012

RESUMEN

Aunque inicialmente el enfoque y la aplicación del CMI se produjeron en el sector de empresas lucrativas, la oportunidad de que el Cuadro de Mando mejore la gestión de las entidades públicas y sin ánimo de lucro privadas, es si cabe, aún mayor. Por ello, el Cuadro de Mando se ha ido extendiendo poco a poco a las entidades no lucrativas, y en concreto a las entidades del sector público.

El objetivo de este trabajo es realizar un análisis sobre la aplicación del Cuadro de Mando en el ámbito de las administraciones públicas, tanto desde una perspectiva teórica como práctica. En este sentido, realizamos un estudio de caso sobre la implantación del Cuadro de Mando en el Ayuntamiento de San Cugat de Vallés, que ha sido uno de los pioneros en España en la adopción de esta herramienta de gestión. Asimismo, analizamos el efecto que su implantación puede haber tenido desde tres ámbitos: la transparencia e información que se proporciona sobre el Ayuntamiento en un sentido amplio, el efecto en la situación económica y financiera y el efecto político que ha tenido, valorando para ello los resultados electorales en los procesos posteriores a la implantación del Cuadro de Mando. Finalizamos el trabajo exponiendo las principales conclusiones.

Keywords: Cuadro de Mando, Entidades no Lucrativas, Entidades Locales, Contabilidad de Gestión

Índice

1. Introducción
2. Objetivos del trabajo
3. La aplicación del Cuadro de Mando en las entidades no lucrativas y en el sector público
 - 3.1. El Cuadro de Mando como herramienta de mejora de la gestión
 - 3.2. El Cuadro de Mando en las entidades públicas
 - 3.3. Los indicadores de gestión y su relevancia en el Cuadro de Mando
4. Revisión de la Literatura
5. Un estudio de caso : el Ayuntamiento de San Cugat del Vallés
 - 5.1. Motivaciones para la aplicación del Cuadro de Mando
 - 5.2. El proceso de aplicación en el Ayuntamiento de San Cugat del Vallés
 - 5.2.1. Adaptación del Cuadro de Mando al Ayuntamiento
 - 5.2.2. Los indicadores de gestión del Cuadro de Mando
 - 5.3. Una valoración de las implicaciones de la utilización del Cuadro de Mando
 - 5.3.1. La transparencia de información del Ayuntamiento
 - 5.3.2. Evolución de la situación económica y financiera desde la implantación del Cuadro de Mando
 - 5.3.3. Análisis de las implicaciones en los resultados electorales
6. Conclusiones
7. Bibliografía

1. Introducción

Después del éxito del Cuadro de Mando Integral en entidades empresariales, Kaplan y Norton (2001) decidieron trasladar esta herramienta hacia las organizaciones gubernamentales y sin fines de lucro.

Esta metodología, permite transmitir las estrategias definidas por una organización, de una manera más clara y eficiente a todos los integrantes de la misma, y a la vez, poder traducir dichas estrategias en objetivos, indicadores y acciones concretas. El Cuadro de Mando Integral constituye un enfoque innovador que puede enriquecer el control de gestión de cualquier organización privada o pública.

El CMI utiliza un conjunto de indicadores que, a diferencia de los Cuadros de Mandos tradicionales, están plenamente integrados y coordinados, a través de relaciones causa-efecto, con los objetivos y metas de la organización. Se trata de una herramienta de gestión que traduce la estrategia de la empresa en un conjunto coherente de indicadores.

En el origen del Cuadro de Mando, se trataba fundamentalmente de una herramienta de medición, pero hoy esto se ha superado y este CMI es considerado un mecanismo para la implantación de una estrategia integral, siendo por tanto su finalidad más importante la implantación correcta de la estrategia, lo que se consigue a través de una adecuada definición de los objetivos, por eso en la práctica las organizaciones se ven obligadas a redefinir sus estrategias y lógicamente, sus sistemas de información.

Aunque inicialmente el enfoque y la aplicación del CMI se produjeron en el sector de empresas lucrativas, la oportunidad de que el Cuadro de Mando mejore la gestión de las entidades públicas y sin ánimo de lucro privadas, es si cabe, aún mayor. En estas organizaciones, el CMI no sirve únicamente para mantener un gasto dentro de los límites presupuestados, sino que proporciona la razón principal de su existencia que es servir para comunicar a los stakeholders o demandantes de información externos e internos, los resultados y los inductores de la actuación, por medio de los cuales la organización conseguirá alcanzar su misión y sus objetivos estratégicos.

Por ello, el Cuadro de Mando se ha ido extendiendo poco a poco a las entidades no lucrativas, y en concreto a las entidades del sector público. Esto ha sido así en el ámbito internacional y especialmente en los países anglosajones. En nuestro país, todavía son pocas las entidades no lucrativas que adoptan esta herramienta de gestión, tanto del sector privado no lucrativo como del sector público.

Dentro de este último, puede destacarse la iniciativa llevada a cabo por el Ayuntamiento de San Cugat del Valles, que ya en el año 2001 apostó por la implantación del Cuadro de Mando y fue uno de los pioneros en el marco de las administraciones locales españolas.

El objetivo de este trabajo es realizar un análisis del marco teórico en el que debe entenderse la aplicación del Cuadro de Mando a las entidades no lucrativas, y en particular a las entidades del sector público. Asimismo, realizamos una revisión de la literatura previa sobre este aspecto, abordando los trabajos que tanto desde el ámbito teórico como empírico han llevado a cabo un análisis de la aplicación del Cuadro de Mando en las entidades públicas. Una vez realizado esto, pretendemos llevar a cabo un estudio de caso aplicado al Ayuntamiento de San Cugat del Vallés. Queremos poner de manifiesto cuáles han sido las motivaciones que han llevado al Ayuntamiento a adoptar el Cuadro de Mando, así como el proceso de implantación, es decir el diseño que ha sido adoptado, teniendo en cuenta las particularidades de la entidad a la que está dirigido. Posteriormente, analizamos el efecto que su implantación puede haber tenido desde tres ámbitos: la transparencia e información que se proporciona sobre el Ayuntamiento en un sentido amplio, el efecto en la situación económica y financiera y el efecto político que ha tenido, valorando para ello los resultados electorales en los procesos posteriores a la implantación del Cuadro de Mando. Finalizamos el trabajo exponiendo las principales conclusiones.

2. Objetivos del trabajo

En este trabajo intentamos abordar la aplicación del CMI a las entidades no lucrativas y al sector público, donde se ha manifestado como herramienta de gestión de gran aprovechamiento para las mismas. En este sentido, realizamos un análisis del marco teórico en el que se lleva a cabo dicha aplicación, así como de los principales trabajos que han abordado previamente el tema, tanto a nivel nacional como internacional.

Posteriormente, realizaremos el mencionado estudio de caso de la aplicación del CMI en el Ayuntamiento de San Cugat del Vallés, donde vamos a analizar las principales motivaciones del CMI, es decir porqué, cómo y cuándo se adopta el CMI, así como el proceso de implementación del CMI, es decir cuáles son las áreas del CMI y porqué varían respecto a las del sector empresarial. En tercer lugar, pretendemos realizar un análisis de las principales implicaciones que puede tener el CMI: la transparencia e

información que se proporciona sobre el Ayuntamiento en un sentido amplio, el efecto en la situación económica y financiera y el efecto político que ha tenido valorando los resultados electorales en los procesos posteriores a la implantación del Cuadro de Mando y unas breves conclusiones.

3. La aplicación del Cuadro de Mando en las entidades no lucrativas y en el sector público

3.1. El Cuadro de Mando como herramienta de mejora de la gestión

El Cuadro de Mando Integral tiene su origen en las aportaciones de Robert Kaplan y David Norton en 1992 tras constatar, en un estudio realizado con doce grandes empresas, que la medición vinculada exclusivamente a indicadores económicos y financieros llevaba muchas veces a las empresas a tomar decisiones erróneas, ya que no siempre dirigía la atención de la dirección hacia los aspectos clave y reducía su habilidad para crear valor real.

El concepto de Cuadro de Mando Integral –CMI (Balanced Scorecard) fue presentado en el número de Enero/Febrero de 1992 de la revista Harvard Business Review, con base en un trabajo realizado para una empresa de semiconductores.

Kaplan y Norton (1992) constataron que no existía ninguna medida de desempeño que por sí sola pudiera focalizar la atención en las áreas realmente críticas del negocio – entendiéndose por críticas las áreas fundamentales para la supervivencia de la organización y la generación de valor a medio y largo plazo–. Hacía falta desarrollar instrumentos de medición que permitieran seguir el desarrollo de dichas áreas críticas y vincularlo a los resultados obtenidos. Si bien era evidente que los resultados económicos y financieros debían continuar siendo el eje más importante de la medición – ya que la generación de beneficio para el accionista es el objetivo central de las empresas– también debían introducirse medidas que permitieran comprender los resultados obtenidos en otros ámbitos que sin duda iban a tener un impacto a medio plazo en la creación de valor por parte de la empresa y, por lo tanto, en los futuros resultados económicos.

A pesar de las bondades del instrumento, el Cuadro de Mando básico no suele ser fácil de construir, de leer, ni de comunicar. Seleccionar qué elementos de la estrategia seguir no es sencillo y, una vez tomada la decisión, la falta de vínculo explícito entre los distintos indicadores, sobre todo cuando miden aspectos distintos – ámbitos de trabajo,

capacidades, recursos—, hace que sea difícil encontrar un argumento lógico que permita explicar su selección o la importancia de avanzar conjuntamente en todos ellos. La desconexión refuerza en ocasiones la percepción de encontrarse ante un listado disperso, elemento que puede favorecer que se cuestione en algunos niveles de la organización la obsesión por el seguimiento de algunos indicadores. Asimismo, la falta de conexión puede dificultar el análisis del impacto cruzado de algunas decisiones y limitar la visión de conjunto necesaria para tomar determinadas medidas.

El Cuadro de Mando Integral es un instrumento o metodología de gestión que facilita la implantación de la estrategia de la empresa de una forma eficiente, ya que proporciona el marco, la estructura y el lenguaje adecuado para comunicar o traducir la misión y la estrategia en objetivos e indicadores organizados en cuatro perspectivas: finanzas, clientes, procesos internos y formación y crecimiento, que permiten que se genere un proceso continuo de forma que la visión se haga explícita, compartida y que todo el personal canalice sus energías hacia la consecución de la misma.

Estas cuatro perspectivas son las más comunes porque son aplicables a todo tipo de organizaciones para estructurar los indicadores y su información, sin embargo no son condición necesaria para tener un Cuadro de Mando Integral, puesto que cada entidad puede decidir diferentes perspectivas. De acuerdo con Mora y Vivas (2001, p.78), consideramos que en las entidades no lucrativas las relaciones causales entre los distintos indicadores de gestión así como el peso relativo de las diferentes perspectivas varían, en cierta medida, respecto a las que plantea el Cuadro de Mando Integral para el entorno empresarial privado. Así, en el caso de las entidades que nos ocupan se reduce considerablemente el peso de la perspectiva financiera a favor de la perspectiva de clientes dado que su objetivo último es satisfacer las necesidades de usuarios. Por tanto, la perspectiva financiera no es un objetivo primordial, sino más bien un recurso para poder alcanzar la misión.

Las siguientes cuatro perspectivas tienen conexión entre ellas y a continuación mostramos la explicación de cada una de las estructuras:

- Perspectiva financiera

La perspectiva financiera, es la más observada por parte de las empresas privadas pero no lo es tanto en el caso de las organizaciones no lucrativas, razón por la cual los indicadores financieros se incluyen en la perspectiva de los recursos, dado que las medidas de tipo financiero son necesarias e importantes. Esta perspectiva limita la capacidad de actuación en estas organizaciones. Cuando se analizan las entidades no

lucrativas y su financiación se hace referencia al presupuesto, es decir se observa lo predispuesto y lo finalmente alcanzado. La forma de incrementar la capacidad productiva de estos entes es aumentando los ingresos o recursos obtenidos y la inversión en dicha capacidad. Cuando se llega al nivel deseado, el siguiente objetivo es obtener una buena calidad para los servicios bajo una capacidad productiva óptima.

- Perspectiva de los clientes

La perspectiva de los clientes refleja el posicionamiento de la empresa en el mercado, pero si nos situamos en el entorno de las entidades no lucrativas privadas este concepto debe referirse a la identificación y satisfacción de los usuarios o beneficiarios de los servicios producidos por parte de las organizaciones no lucrativas.

El Cuadro de Mando que la dirección establece, es de servir al usuario o beneficiario en medidores específicos que reflejen los factores que preocupan a los mismos. Así, esta perspectiva busca indicadores que permitan mejorar todo lo referente a la oferta de servicios y la relación con los usuarios con el fin de organizar los recursos y procesos adecuados para alcanzar los objetivos. (Díez Lobo, 2006). Tales objetivos se centran en la imagen del servicio, la calidad del mismo y el grado de satisfacción del usuario.

- Perspectiva de procesos internos

La perspectiva de procesos internos, por su parte, si nos referimos a una entidad productiva privada recoge lo que se conoce como cadena de valor, es decir, trata de medir el coste, la calidad, el tiempo y la producción de estos procesos. La implantación del CMI en las organizaciones públicas implica preguntarse acerca de si se puede mejorar el proceso de producción o adaptarlo a las circunstancias cambiantes del entorno donde se mueve la organización, es decir medir todas las actividades que conforma los diferentes procesos de la cadena de valor con el objetivo de reducir tiempos, costes, errores, duplicidad, etc. Se trata en concreto de analizar dentro de la perspectiva, aquello que se realiza normalmente.

- Perspectiva de formación y crecimiento

La perspectiva de formación y crecimiento implica determinar las particularidades de los recursos humanos que presenta la organización no lucrativa. Es necesario innovar ante la situación cambiante del entorno porque hay que destinar recursos a la investigación y desarrollo de nuevos procesos ahorradores de recursos para que sean validos o más eficientes. Para ello, el personal necesita estar incentivado y formado para afrontar los cambios que se producen.

3.2. El Cuadro de Mando Integral en las entidades públicas.

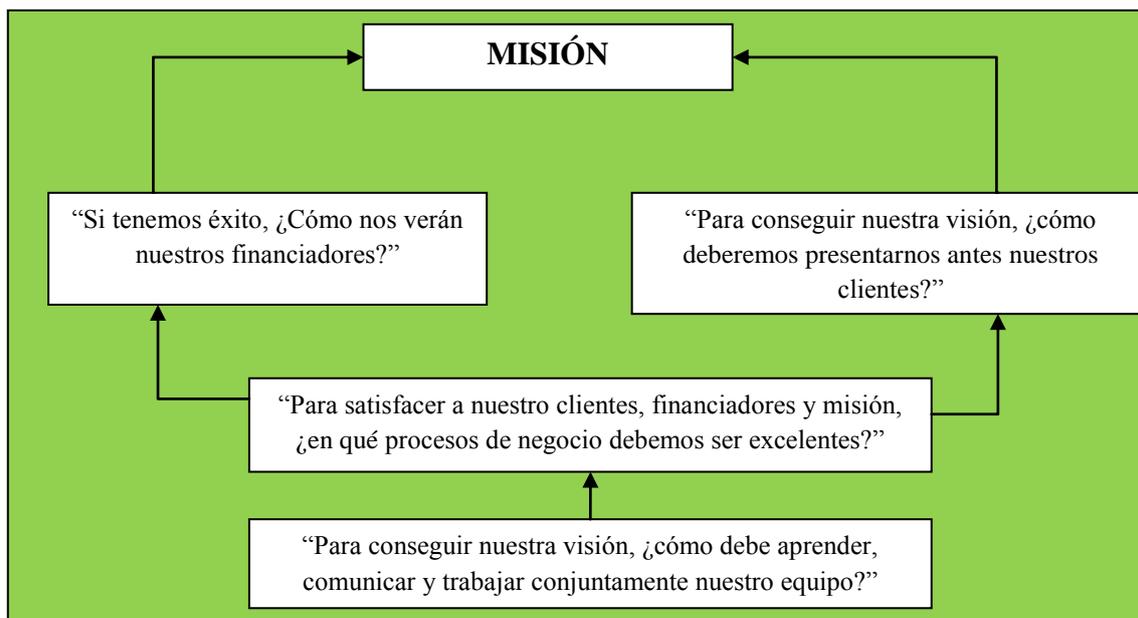
Como hemos visto, estamos ante un instrumento que nace orientado al mundo empresarial, pero que pronto es adaptado por organizaciones públicas y no lucrativas. De hecho, ya en el año 1996, Kaplan inicia un proyecto de investigación sobre la aplicación del Cuadro de Mando al sector no lucrativo y, en el año 2001, publica un interesante artículo sobre la adaptación del Cuadro al sector no lucrativo. En este artículo Kaplan (2001) constata la incomodidad del dicho sector ante la ubicación de la perspectiva financiera en la parte superior del Cuadro de Mando. Es evidente que, si bien el buen desempeño financiero es clave para la supervivencia y la consecución de la misión, no es esta la finalidad última de las ONG.

La innovación en procesos, el compromiso de los trabajadores, o la satisfacción de los clientes no se orienta a la mejora del desempeño financiero, sino a la mejora del desempeño de la misión. Siguiendo la lógica inherente al instrumento, está claro que cuando nos referimos a las organizaciones no lucrativas la misión debe aparecer como una nueva perspectiva, una perspectiva que, sin duda alguna, debe situarse en la parte superior del Cuadro de Mando. Todo lo que la organización hace, lo hace para acercarse más a su misión y obtener resultados en este ámbito.

Kaplan (2001) revela también que la perspectiva de los clientes o consumidores genera dificultades en su aplicación práctica al sector. Estamos ante organizaciones en las que, por ejemplo, el cliente que paga o financia el servicio no coincide con el usuario del mismo; organizaciones en las que el mismo concepto de cliente o consumidor es a veces difícilmente aplicable ya que el mismo afectado no es consciente de su categoría (pensamos en campañas de sensibilización); organizaciones que tienen más de un mercado claramente diferenciados.

Ante esta complejidad, Kaplan (2001) propone una adaptación del Cuadro de Mando que divide la perspectiva del cliente en dos, una referida al donante y otra al beneficiario de la acción.

Figura 1. Adaptación del cuadro de mando integral para organizaciones no lucrativas



Fuente: Kaplan (2001)

La propuesta de adaptación del Cuadro de Mando al sector no lucrativo realizada por Kaplan (2001) tiene el valor de señalar la flexibilidad del instrumento. Las perspectivas propuestas y su interrelación, así como su nivel de importancia, son orientativas. Cada organización debe reflexionar sobre cuáles son aquellos elementos, aquellos aspectos clave en los que es necesario tener un buen nivel de desempeño para conseguir el éxito (las perspectivas), clarificar su interrelación (los vínculos entre ellas) y definir su nivel de prioridad en la organización (su nivel en el Cuadro de Mando).

Estamos ante una reflexión de claro valor estratégico, una reflexión que debe contribuir sin duda a dotar de mayor foco a las estrategias definidas y validar si sirven para avanzar en el camino de la visión y la misión.

Las principales ventajas del CMI en el sector público, son:

- Favorece la transparencia de la gestión pública. Se trata de un factor a favor de los ciudadanos, pero a la vez, contraproducente para los partidos políticos.
- Se desarrolla una cultura más emprendedora en la gestión pública.
- Balancea la gestión pública entre la acción inmediata y la preparación del futuro.

El mapa estratégico que realizó el Ayuntamiento de San Cugat, enlazó distintas perspectivas de manera que los objetivos conseguidos con cada una de las perspectivas permitieran alcanzar las estrategias definidas en las siguientes áreas (Vivas, 2001):

Perspectiva de crecimiento y aprendizaje

- Mejorar las habilidades

- Aumento de información de directivos
- Mejora de herramientas, etc. para hacer lo básico, que es alcanzar un clima positivo para el empleado (motivar a los funcionarios). Una vez conseguida esta motivación, se definirían los objetivos en procesos.

Perspectiva de procesos internos

- Mejora de la productividad
- Mejora de la gestión del presupuesto
- Planes de caja
- Atención a clientes, etc. y que eso, en cascada, permitiera, mejorar en aspectos económicos.

Perspectiva financiera

- Maximizar los ingresos no financieros
- Minimizar deuda.
- Mejorar ingresos, etc. hasta llegar a conseguir los cuatro temas básicos que políticamente decidió San Cugat que era necesario hacer, todos relacionados con los clientes-ciudadanos.

Perspectiva de clientes

- Mejorar la imagen corporativa
- Óptima gestión de los recursos
- Crecimiento sostenible y promover actividades económicas.

De las cuatro perspectivas típicas del CMI (formación e innovación, procesos internos, clientes y finanzas), se ha ponderado teniendo en cuenta las especiales características del Ayuntamiento, de manera que es lógico dar mayor importancia a la perspectiva de clientes (ciudadanos), ya que es la misión principal del Ayuntamiento, que no tiene la obligación de ser rentable, sin descuidar ni mucho menos el resto de perspectivas, con el objetivo de aplicar las exitosas técnicas empresariales.

En los últimos años muchos países han experimentado una crisis de naturaleza fiscal caracterizada por una importante pérdida de crédito público y por la incapacidad creciente del Estado para generar recursos que le permitieran financiar políticas públicas (Bresser, 1997). Al propio tiempo, los gobiernos se enfrentan al reto de dirigir a una ciudadanía con mayor educación democrática, exigente, participativa y ávida de estrategias y resultados gubernamentales que garanticen mejores políticas sociales, una mayor transparencia de recursos y crecimiento económico sostenido, entre otras prioridades. Resulta cada vez más patente la necesidad de llevar a cabo una gestión más

profesional y preocupada por la economía, la eficiencia, la eficacia y la efectividad de las acciones gubernamentales. De este modo, herramientas de administración del desempeño como el CMI están siendo analizadas y utilizadas por diversos gobiernos federales y locales, así como por otros organismos públicos, presentando un enorme potencial de éxito en la compleja tarea de administrar los bienes y servicios públicos (López, 2004).

Evidentemente, es preciso tener en cuenta la diversidad de organizaciones existentes dentro del sector público. Algunas agencias gubernamentales tienen metas claramente definidas, sus misiones son relativamente no-cuestionables, se desenvuelven en un ambiente externo estable y se conoce en profundidad el contenido de su actividad. Sin embargo, en otras sus objetivos no están claros, las prioridades son polémicas, los ambientes externos son turbulentos y no hay un sentido claro de lo que es la misión.

Primeramente entendemos que hay diferencias significativas entre los entornos público y privado, resultando que algunas herramientas de gestión presentes en este ámbito no son aplicables en aquél. Asimismo, determinadas prácticas del sector privado, cuando son utilizadas en el público, deben ser precedidas de adaptaciones que tengan en cuenta esas diferencias. Así pues, en nuestra opinión, es plausible la aplicación de un modelo de gestión estratégica del tipo Cuadro de Mando Integral a las organizaciones pertenecientes al sector público con las debidas adecuaciones.

La perspectiva Financiera es contemplada bajo un doble aspecto: a) como un medio para generar mayor valor a los ciudadanos en el futuro, mediante el mantenimiento de recursos para prestaciones futuras de servicios públicos; b) como una restricción, ya que la financiación de las organizaciones públicas está fuertemente condicionada por el presupuesto y las normas de contabilidad pública, lo que hace que sea precedida por las perspectivas de Formación y de Procesos internos (acciones concretas como proyectos e inversiones) que en general conllevan gastos que dependen de los presupuestos aprobados.

La lógica del sistema debe ser entendida más como de fines y medios que como de causa y efecto en la medida en que los resultados de las actuaciones en una de las perspectivas del CMI no son conocidos a priori y pueden ser distintos de aquellos inicialmente ideados.

La implantación del CMI solamente alcanzará el éxito si los gobiernos y las organizaciones públicas se dedican al desarrollo de planes estratégicos coherentes con sus misiones legales e institucionales, resultando inoperante si se desvincula de sus

metas y objetivos. Así mismo resulta evidente que el propio modelo de CMI puede servir de apoyo a la elaboración de las estrategias adecuadas para los distintos organismos del sector público.

3.3. Los indicadores de gestión y su relevancia en el Cuadro de Mando.

La importancia que genera el Cuadro de Mando Integral es que permite relacionar indicadores, razón por la cual las perspectivas determinadas en el Cuadro de Mando reproducen relaciones causa – efecto, es decir, se recibe información de lo que sucede y se sabe la causa de porqué sucede. Así, una de las aportaciones más significativas de este instrumento de gestión es que no presenta una batería de indicadores claves sin conexión entre ellos, sino analiza las relaciones causales existentes entre los mismos, de tal manera que se pueda evaluar como las variaciones unitarias en los diferentes indicadores afectan a los otros.

Pese a sus incuestionables ventajas, los indicadores de gestión pueden presentar algunas limitaciones que dificulten su uso y comprensibilidad por parte de los gestores de la entidad. Así, por ejemplo, Hailstones (1994) señala que la utilización de un número elevado de indicadores de gestión da lugar a un incremento del trabajo directivo, en vez de a la reducción del mismo, puesto que existe el peligro de que los datos claves se pierdan de vista dentro del conjunto total de información. A este respecto, el hecho de contar con múltiples indicadores hace necesario estructurarlos y presentarlos utilizando algún modelo que permita realizar un análisis conjunto de los mismos sin que, por ello, decaiga su relevancia, es decir, evitando los problemas y comportamientos disfuncionales asociados a una sobrecarga de información derivada del uso de múltiples indicadores. En este sentido, Muñoz Colomina y Campos Fernández (2000) consideran que, al igual que ha ocurrido en el sector privado, “en el ámbito del sector público también es posible hacer un planteamiento de información contable integral que suministre a los gestores una batería de indicadores útil, tipificada en función del destinatario y adaptada a la casuística de los entes públicos”; mientras que Blanco Dopico (1996) destaca la necesidad de ordenar y presentar la información proporcionada por los indicadores de tal forma que se maximice su utilidad.

En consecuencia, se han desarrollado e implantado en las entidades públicas distintos modelos de indicadores de gestión, proyectados para recoger múltiples medidas de forma tal que proporcionen a los gestores la información concreta que necesiten conocer

para realizar su trabajo, ofreciendo, a la vez, una imagen global de la situación y el rendimiento de la entidad.

En nuestro trabajo, aparte de la necesidad de adaptar los indicadores a las entidades no lucrativas, vamos a exponer de forma genérica tres grupos de indicadores operativos que se centran en los elementos técnicos del rendimiento de la organización.

De este modo, consideramos que para evaluar la gestión llevada a cabo por la organización sin ánimo de lucro es necesario recurrir a indicadores de gestión que nos permitan satisfacernos de la medida de la eficacia, eficiencia y economía, conocidas como las “tres Es” y que la terminología inglesa denomina “Value for Money”, dado que se constituyen en pieza fundamental del control de su actuación. Por tanto, estos tres conceptos al unísono, deben constituir la parte central del control de gestión de estos entes y, por consiguiente, consideramos conveniente precisar el contenido de los mismos.

La eficacia constituye el principal objetivo del control de la gestión en las entidades sin fines lucrativos, dado que informaría a los terceros interesados sobre el grado de éxito en la consecución de los fines de la organización. Como establece AECA (2003, pp.61-62), las entidades no lucrativas deberían proporcionar información suficiente sobre el desarrollo de sus actividades, es decir, el grado de realización de las actividades y deberán ser juzgadas según las actividades que hayan realizado durante el ejercicio. De esta manera, relacionará los outputs reales con los objetivos establecidos - outputs previstos- o con un óptimo posible, tratando de asegurar que el output de una actividad, programa o proyecto está logrando los objetivos deseados.

Consecuentemente, entenderemos por eficacia el grado de cumplimiento de los objetivos sociales previamente marcados por la organización para cada uno de los servicios o programas y, por tanto, habrá que buscar indicadores que nos evalúen este objetivo. Sin embargo, también podemos entender la eficacia como el nivel de satisfacción alcanzado por los usuarios de los servicios o bienes suministrados por la entidad y, por ende, el indicador debe evaluar hasta qué punto las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas han servido para dar cobertura a las necesidades concretas de los usuarios o beneficiarios para la que fue creada.

Determinar en qué medida la entidad ha alcanzado sus objetivos que previamente había definido en las correspondientes actividades, proyectos o programas, se hará teniendo en cuenta la eficiencia y la economía.

La eficiencia, compara los servicios prestados - outputs- con los recursos empleados para ello -inputs-, tratando de maximizar el output obtenido con los recursos destinados a cada actividad o, alternativamente, de minimizar los recursos utilizados para un nivel de output dado. Por tanto, una entidad es eficiente si racionaliza el uso de sus recursos de la mejor manera posible para la obtención de unos determinados resultados.

A este respecto, Goodman (1992) señala que la eficiencia está vinculada a “la relación entre mercancías o servicios producidos y los recursos utilizados para producir los mismos. Una operación eficiente produce el máximo rendimiento del número de recursos utilizados; o tiene consumo mínimo para cualquier cantidad y calidad de los servicios producidos”. Del mismo modo, Anthony y Young (1994) definen la eficiencia como el ratio formado por los outputs y los inputs, o bien por la cuantía de output e input por unidad.

Conjuntamente con la eficacia y la eficiencia, la economía nos ayuda al análisis del control operativo o económico de estos entes. La economía, se obtiene comparando los inputs reales con los inputs previstos. Como señala Montesinos Julve (1992, p.30), “el análisis de la economía se ocupa de verificar si los recursos han sido obtenidos con el mínimo coste posible, preservando la adecuada calidad y cantidad de los mismos”. De este modo, podemos afirmar que la economía hace referencia a la adquisición de los recursos en calidad y cantidad apropiada y al menor coste posible. Así, la economía la emplearemos como un término expresivo del grado de acierto - en cuanto a precios de adquisición, cantidades físicas, calidades técnicas y momentos de tiempo- con el que las adquisiciones de recursos fueron practicadas.

El concepto de economía está relacionado con el proceso presupuestario, dado que en el mismo se lleva a cabo una previsión de costes que se deberá comparar con los costes reales en los que finalmente se han incurrido. No obstante, debemos tener cuidado puesto que en la elaboración del presupuesto puede haber elementos sesgados en su preparación, como puede ser la tendencia habitual a aumentar el presupuesto con la idea de que es mejor que excedan los recursos a que carezcan y, de este modo, se asegura el cumplimiento de los objetivos. Además, cuando se busca financiación es habitual que se aumenten los presupuestos dado que se presupone que la financiación obtenida será de menor cuantía que la solicitada.

4. Revisión de la Literatura

La aplicación del Cuadro de Mando Integral en las administraciones públicas está incrementando progresivamente, especialmente en los países Anglo-Sajones tal como Australia, Nueva Zelanda, Reino Unido y Estados Unidos (Chan, 2004; Farneti y Bestebreur, 2004; Wisniewski y Olafsson, 2004). Es una herramienta de gestión que ofrece grandes oportunidades en el ámbito de las entidades locales. De hecho, las entidades que lo han implementado hacen valoraciones positivas sobre su experiencia y consideran que el Cuadro de Mando es una herramienta útil para sus organizaciones (Chan, 2004).

Además del hecho de que la implantación del Cuadro de Mando Integral en las entidades públicas favorece la introducción de una perspectiva estratégica en la concepción de la actuación de las mismas frente a las connotaciones de medio y corto plazo vinculadas a la duración preestablecida de los mandatos políticos, en nuestra opinión la importancia de la utilización de dicho modelo de indicadores de gestión en el caso de las organizaciones pertenecientes al sector público se fundamenta en dos razones.

En primer lugar, el hecho, señalado por Blanco Dopico (2001), de que dicho modelo recoge, integra y vincula tanto indicadores relacionados con las estrategias sustentadas en bienes tangibles como, especialmente, medidas basadas en elementos o capacidades intangibles. En este sentido, si bien las características del entorno actual implican que la capacidad para gestionar sus bienes intangibles sea crítica para cualquier organización (Blanco Dopico et al, 2001; Cañibano Calvo et al, 2000; Simons, 1999), en el caso de las entidades públicas, por sus particularidades, dicha importancia debería ser aún mayor debido, por un lado, al carácter intangible de muchos de los elementos que coinciden e intervienen en su actuación (interés público, Value for Money...) y, por otro, a las condiciones que rigen la provisión de determinados bienes y servicios públicos y a las características específicas de los mismos.

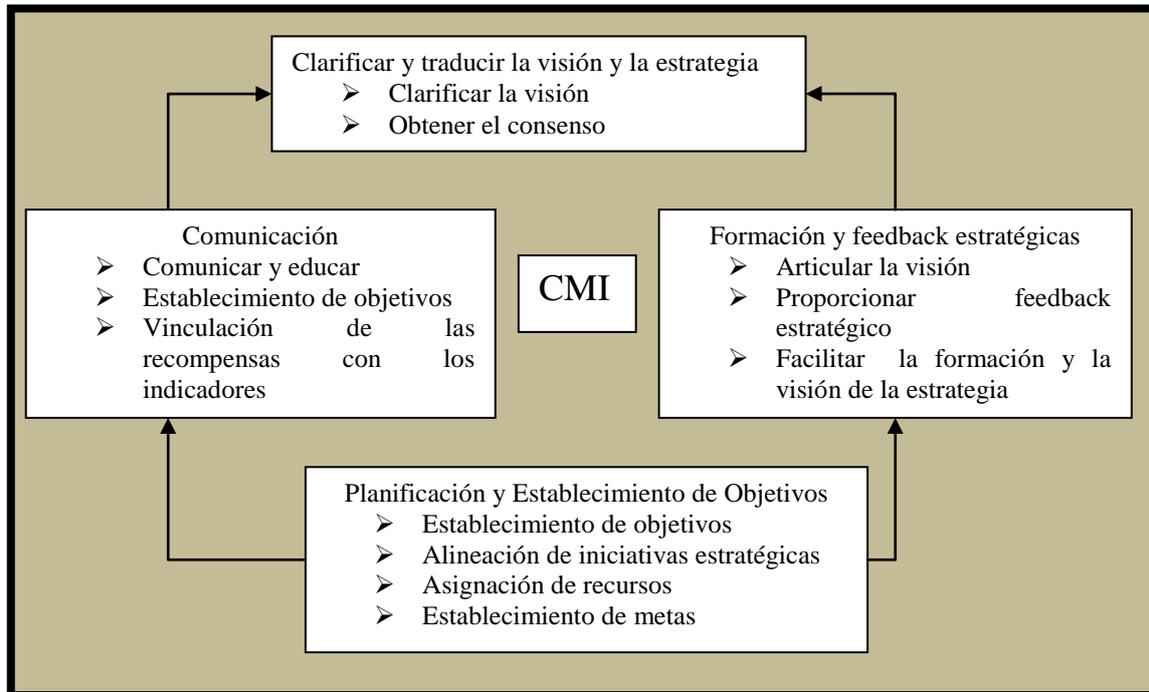
En segundo lugar, entendemos que la utilización del Cuadro de Mando Integral se encuentra estrechamente vinculada a las funciones desarrolladas por los gestores de una organización. Así, por un lado, contribuye a la “planificación” puesto que su elaboración exige la definición de la estrategia y los objetivos perseguidos y permite analizar la congruencia existente entre los diferentes niveles de objetivos. Además, “comunica” a los distintos miembros de la entidad los objetivos y la estrategia global de la misma así como las acciones desarrolladas para la consecución de dichos objetivos, lo

que permitiría analizar el proceso de creación de valor y adoptar las decisiones pertinentes para su mejora, es decir, “dirigir”.

Asimismo, al reflejar la actuación de la organización y las características del entorno en el que ésta desarrolla su actividad, permite comparar el desempeño real con los objetivos y metas establecidos, señalando las áreas o actividades donde es preciso tomar medidas correctivas (“control”) y, finalmente, favorece la “motivación” al clarificar qué tipo de comportamientos deben ser reforzados y cuáles evitados, fomentando la adaptación de las actitudes y comportamientos de los miembros de la entidad a los objetivos perseguidos por la misma a través de su vinculación a un sistema de incentivos.

En esta línea, Mackintosh (1997) opina que el tipo de control fomentado por el nuevo modelo de gestión pública puede lograrse utilizando las medidas de rendimiento con incentivos para excluir comportamientos disfuncionales. En este sentido tenemos la siguiente figura que refleja la interrelación existente entre el Cuadro de Mando Integral y dichas funciones directivas.

Figura 2. El cuadro de mando integral como marco estratégico para la acción.



Fuente: Kaplan y Norton (1997).

Por otro lado, desde la perspectiva del cambio cultural y organizativo necesario para la implantación exitosa de las reformas conducentes a la modernización del modelo de

gestión pública, Smith (2000) afirma que el Cuadro de Mando Integral puede considerarse un instrumento conductor y fortalecedor de dichos cambios y un vehículo para la adaptación de la entidad al contexto global en el que opera dado que, como señalan Kaplan y Norton (1997), permite movilizar a la organización y encauzar sus actuaciones en línea con las nuevas filosofías y estrategias.

En este sentido, Blanco Dopico (2000), opina que el Cuadro de Mando Integral permite el aprendizaje estratégico, tanto en el nivel organizativo como individual, al fomentar no sólo una mejor realización de las políticas y estrategias vigentes sino, además, la posibilidad de que las mismas sean cuestionadas favoreciendo la innovación y el cambio. En este contexto, consideramos particularmente expresivas dos afirmaciones realizadas por Kaplan y Norton (1997) respecto a la utilización del Cuadro de Mando Integral en el sector público. Dichos autores señalan que “aunque inicialmente el enfoque y la aplicación del Cuadro de Mando Integral se ha producido en el sector de empresas lucrativas, la oportunidad de que el Cuadro de Mando mejore la gestión de las entidades públicas y sin ánimo de lucro es, si cabe, aún mayor”(p.193-194), a lo que añaden lo siguiente: ”en estas organizaciones, el Cuadro de Mando proporciona la razón principal de su existencias (servir a los clientes y votantes y no únicamente mantener el gasto dentro de los límites presupuestados) y comunicar a los votantes o partidarios externos y a los empleados internos, los resultados y los inductores de la actuación por medio de los cuales la organización conseguirá alcanzar su misión y objetivos estratégicos”(p.203).

No obstante, convenimos con Mora Corral y Vivas Urieta (2001,p.78) en considerar que, cuando se aplica a las organizaciones públicas, las relaciones causales entre los distintos indicadores de gestión así como el peso relativo de las diferentes perspectivas varían respecto a su utilización por parte de las empresas. Así, en el caso de las entidades públicas se reduce considerablemente el peso de la perspectiva financiera del Cuadro de Mando Integral y adquiere especial relevancia la perspectiva de clientes, por entender que el logro de un mayor Value for Money pasa por la adopción de una clara orientación a las satisfacción de las necesidades del ciudadano considerado como cliente.

5. Un estudio de caso: el Ayuntamiento de San Cugat del Vallés

5.1. Motivaciones para la aplicación del Cuadro de Mando

El Ayuntamiento de San Cugat del Vallés aplicó el Cuadro de Mando Integral en el segundo trimestre del año 2001 para implementar una política de gestión estratégica como respuesta a las necesidades detectadas en una evaluación del Ayuntamiento, en el período 1997 al 2001, que dio cuenta de un fuerte crecimiento demográfico y económico con una demanda ciudadana de alto nivel, del deseo de los empleados de ver reconocido el nivel de los servicios prestados, y la necesidad de evaluar la eficiencia y eficacia de las acciones implementadas por el Ayuntamiento.

Inicialmente se estudiaron las experiencias de implantación a nuestro entorno nacional e internacional, se analizaron los casos de Charlotte (EEUU – Carolina del Norte), Calgary (Canadá), Londres y Wakefield (Inglaterra) y el Ayuntamiento de Barcelona – Vía Pública. Con los consultores se decidió hacer una adaptación del modelo Charlotte a San Cugat era el más adecuado. El modelo se aplicó de manera piloto en el área de Promoción Económica y Hacienda, donde se definieron cuatro grandes temas para conformar sus líneas estratégicas (kd&p solutions 2002):

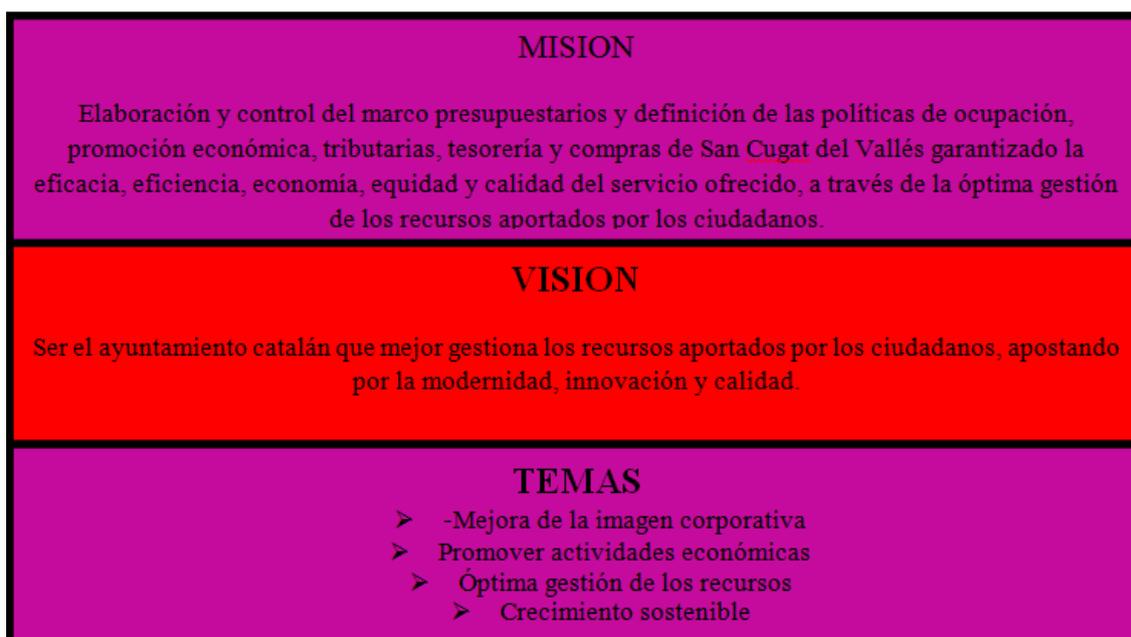
- Tratar al ciudadano con un servicio personalizado;
- Promocionar las actividades económicas para atraer nuevos negocios;
- Optimizar la gestión de los recursos, de manera oportuna, en cantidad adecuada, al menor costo y con una calidad aceptable;
- Alcanzar y mantener un crecimiento sostenible para subsistir a los entornos cambiantes que puedan afectar el desarrollo de San Cugat.

5.2. El proceso de aplicación en el Ayuntamiento San Cugat de Vallés

Para la implantación del Cuadro de Mando se definieron los siguientes aspectos conceptuales:

- Misión y Visión del Ámbito (definición política)
- Temas (definición política)
- Objetivos por perspectivas (definición técnica)
- Medidas y indicadores (definición técnica)
- Iniciativas estratégicas en caso de incumplimiento de los objetivos (definición técnico-política)

Figura 3. MISIÓN - VISIÓN



Fuente: Ayuntamiento de San Cugat.

Mediante la definición de la visión de San Cugat se pretendió ser el Ayuntamiento catalán que mejor gestionase los recursos, aplicando criterios de innovación, modernidad y calidad y se trataron en base a ello, cuatro temas básicos: mejora de la imagen corporativa (tratar que el ciudadano, a través de más y mejores servicios, la personalización del trato y la transparencia en la gestión, perciba una mejora de la imagen del Área de Promoción Económica y Hacienda), promover actividades económicas (apoyar un ambiente de desarrollo económico sostenible para atraer nuevos negocios, coherentes socialmente con la ciudad, y conservar los existentes), óptima gestión de los recursos (gestionar los recursos obtenidos en tiempo y cantidad adecuados, al menor coste y con calidad aceptable para alcanzar el óptimo rendimiento en las ofertas de servicios) y crecimiento sostenible (alcanzar y mantener durante un largo periodo de tiempo, a pesar de los cambios técnicos o de entornos que se puedan producir, el desarrollo de San Cugat sin generar déficit).

Finalmente, este proceso acaba definiendo una batería de indicadores de gestión, a los que nos referimos a continuación. (48 para el CMI aplicado al departamento).

5.2.2. Los indicadores de gestión del Cuadro de Mando

Los indicadores de gestión deben estar diseñados para cada una de las entidades no lucrativas privadas, valorando y representando variables internas y externas de las mismas con el objetivo último de mejorar la gestión realizada en ellas. En este sentido el Ayuntamiento considera necesario y útil diseñar un grupo de indicadores básicos y generales por tipología de entidad, en la medida que se persigan similares objetivos y presten a la sociedad iguales servicios y/o bienes, de manera que los datos obtenidos sean comparables entre sí. En concreto a continuación presentamos el diseño de la batería de indicadores, en total 48 indicadores, que el Ayuntamiento de San Cugat define implementando el Cuadro de Mando Integral:

FIGURA 4. PERSPECTIVA CLIENTES / CIUDADANOS

Objetivos	Medidas
MEJORA DE LA IMAGEN CORPORATIVA (calidad percibida)	
Tratar que el ciudadano, a través de más y mejores servicios, la personalización en el trato y la transparencia en la gestión, perciba una mejora de la imagen del Ámbito de Promoción Económica y Hacienda	Valoración a través de las quejas de los ciudadanos, a los servicios ofertados, según datos del 010
	Numero de Quejas del Ámbito por numero de habitantes
	Encuesta semestral
	Servicio de Atención a los consumidores: Casos Resueltos por total de los casos
MEJORA DEL SERVICIO PRESTADO (calidad técnica)	
Aumentar la calidad del servicio dirigido al cumplimiento de las expectativas del cliente, mejorando los procesos internos y utilizando mejores prácticas	Rentas: Tiempo medio transcurrido entre la fecha de entrada y resolución de un tramite o reclamación (estudiar si se puede extender a toda el área)
	Rentas: % de quejas estimadas respecto del total tiempo de devolución de ingresos indebidos
PERSONALIZAR EL TRATO	
Ser capaces de ofrecer un trato personalizado en el servicio a los clientes, previa estandarización de los servicios	Numero de visita a los gestores tributarios
	Tiempo medio para visita (ahora 15 minutos)
GESTIÓN TRANSPARENTE	
Ofrecer a los ciudadanos informes adecuados y con regularidad sobre los servicios ofertados por el Ámbito, la situación financiera del Ayuntamiento, el Presupuesto anual y los planes a largo plazo	Plan de comunicación al ciudadano
	Documentos entregados en las reuniones de la comisión informativa de hacienda
	Plan de introducción de Cartas de Servicios OAGT
RECAUDAR CON EQUIDAD	
Recaudación justa de las rentas a través de la reducción de la elusión fiscal	Actuación positiva de las inspecciones
OFRECER MÁS SERVICIOS	
Ofrecer más servicios para satisfacer todas las necesidades que el ciudadano espera del ámbito	Plan de introducción de nuevos servicios (a desarrollar)
PROMOVER ACTIVIDADES ECONÓMICAS	
Apoyar un ambiente de desarrollo económico y sostenible para atraer nuevos negocios, coherentes socialmente con la ciudad, y conservar los existentes a través de la creación y puesta en marcha de la Sociedad de Promoción Económica	Indicador sintético de crecimiento económico del municipio de Sant Cugat

Fuente: Modelo Pacte – Ayuntamiento San Cugat. (2010)

FIGURA 5. PERSPECTIVA FINANCIERA

Objetivos	Medidas
MAXIMIZAR INGRESOS NO TRIBUTARIOS	
Maximizar los recursos públicos a través de la optimización de los ingresos no tributarios: subvenciones, ingresos atípicos y aportaciones particulares	Importe de subvenciones / año
	Importes Ingresos atípicos y aportaciones particulares / año
CRECIMIENTO DE LA BASE DE LOS IMPUESTOS	
Aumentar los ingresos sobre impuestos, atrayendo el desarrollo de nuevos negocios, retención de negocios existentes, y estimulando el sistema residencial / desarrollo comercial	Importe de la regularización fiscal
	Extensión fiscal: nuevos padrones (fincas)
	Extensión fiscal: nuevos padrones (negocios)
MEJORAR LOS INGRESOS	
Mejorar la gestión de la recaudación de las rentas	Recaudación voluntaria
	Recaudación ejecutiva
DEUDA FINANCIERA	
Alcanzar y mantener durante un largo periodo de tiempo, a pesar de los cambios técnicos o de entorno que se puedan producir, el desarrollo de Sant Cugat sin generar déficit	Importe de préstamos (c.p.+ I.p.) / Ingresos Ordinarios
	Deuda (c.p. + I.p.) / habitantes
PRESIÓN FISCAL	
Mantenimiento de la presión fiscal durante un largo periodo de tiempo	[Capitulo I (sin plusvalías) mas tasas] / habitantes en pesetas constantes

Fuente: Modelo Pacte – Ayuntamiento San Cugat. (2010)

Figura 6. PERSPECTIVA DE PROCESOS INTERNOS

Objetivos	Medidas
FACILITAR LA ATENCIÓN A LOS CLIENTES / CIUDADANOS	
Facilitar las transacciones con el cliente y mejorar el acceso a los servicios del ámbito	Utilizar control telefónico para realizar seguimientos estadísticos para su posterior evaluación con el cliente
	Numero de entrevistas a personas que quieren mejorar su situación de trabajo
	Entrevistas a responsables de R.U de empresas locales
	% Solicitudes de fraccionamiento denegadas respecto del total
MEJORAR LA PRODUCTIVIDAD	
Servir a una población en crecimiento, conteniendo los costes del Ámbito de Promoción Económica y Hacienda	costes de personal mensual de los empleados del Ámbito de Economía / Presupuesto mensual personal del ayuntamiento
	Aumentar el numero / importe de domiciliaciones bancarias
COMUNICAR A LOS CIUDADANOS LOS RESULTADOS ECONÓMICOS Y LOS OBJETIVOS DEL PRESUPUESTO	
	Plan de comunicación del Presupuesto a la comunidad
REDUCIR LAS MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS DE LAS INVERSIONES A EFECTUAR	
Ayudar el crecimiento sostenible aumentando la capacidad de invertir	Presupuesto final - presupuesto inicial - incorporaciones de remanentes de las obras
GRADO DE EJECUCIÓN DE LAS INVERSIONES	
Ayudar el crecimiento sostenible aumentando la capacidad de invertir	Adjudicaciones / Presupuesto administrativo definitivo (Capitulo 6)
INNOVAR EN EL MODO DE OFRECER SERVICIOS	
Buscar nuevas formas de ofrecer servicios a los ciudadanos a través de nuevas tecnologías y procedimientos	Prototipos ejecutados / prototipos estudiados
	Sugerencias aceptadas como prototipos a estudiar / Total de sug. aceptadas
PLAN DE CAJA (PAGOS E INGRESOS MENSUALES)	
Establecer un plan de caja con ingresos y pagos típicos (planificables)	Diferencia entre el plan de caja y caja efectiva
MEJORAR EL TERMINO DE PAGO	
Disminuir el periodo de pago a proveedores y ciudadanos	Periodo de maduración del pago
MEJORA DE LOS PROCESOS DE COMPRA	
Mejora de los procesos de compras a través de un ahorro económico y una simplificación de los procesos de compras	Ahorro en una cesta de bienes gestionado desde el 2001 por Compras
	Reducción del numero de facturas
MEJORA DE LA GESTIÓN DEL PRESUPUESTO	
Mejora de la tramitación administrativa interna de la facturas	Tiempo de conformación de facturas

Fuente: Modelo Pacte – Ayuntamiento San Cugat. (2010)

Figura 7. PERSPECTIVA DE CRECIMIENTO Y APRENDIZAJE

Objetivos	Medidas
ALCANZAR UN CLIMA POSITIVO PARA EL EMPLEADO	
Fortalecer el ambiente de trabajo con unos empleados motivados, productivos y compensados	Numero de sugerencias aceptadas de los empleados
	Índice de absentismo
	Alcance de los objetivos del CMI
MEJORA DE LAS HABILIDADES	
Aumentar la accesibilidad a las habilidades necesarias, en todos los niveles y departamentos, para alcanzar los objetivos en los entornos Clientes / ciudadanos, Salud Financiera y Procesos Internos	Plan Anual de Implementación de Formaciones (A desarrollar)
AUMENTO DE CALIDAD Y CANTIDAD DE INFORMACIÓN A TÉCNICOS Y DIRECTIVOS	
Mejorar el acceso a la Información objetiva, fiable y relevante sobre los procesos y servicios prestados, para optimizarlos	Plan Anual de Implementación de acceso a las Informaciones (A desarrollar)
MEJORA DE LAS HERRAMIENTAS Y PROYECTOS	
Aumentar las herramientas necesarias y desarrollar nuevos proyectos, en todos los niveles y departamentos, para alcanzar los objetivos en los entornos Clientes / ciudadanos, Salud Financiera y Procesos Internos	Plan Anual de Introducción de herramientas y nuevos proyectos (A desarrollar)

Fuente: Modelo Pacte – Ayuntamiento San Cugat. (2010)

El conjunto de 48 indicadores de gestión tratan de evaluar el grado de cumplimiento de los objetivos delimitados para cada perspectiva.

Para entender mejor el apartado de los indicadores, en las figuras anteriores se presentan por ejemplo indicadores sintéticos de perspectiva, con los cuales los ciudadanos pueden saber, entrando en la plataforma del Ayuntamiento, cómo se gestiona la ciudad, en concreto cómo se va en personas, cómo se va en entidades, en empresas, en medio ambiente, etc. Estos indicadores se realizan bajo unas encuestas de satisfacción ciudadana, en las cuales el alcalde, quiere valorar cómo está evolucionando la ciudad en satisfacción ciudadana. El modelo de los indicadores va en cascada desde los objetivos estratégicos hasta la acción concreta, alinear el dinero y los indicadores.

5.3. Una valoración de las implicaciones de la utilización del Cuadro de Mando

A parte de las ventajas que supone la utilización del Cuadro de Mando Integral a un nivel general, de cara a la Administración pública, tenemos que señalar tres ventajas adicionales. Dadas las características de dichas entidades y la posibilidad de mejora, Azúa (1998) señala las siguientes ventajas:

1. Favorece la transparencia de la gestión pública. Se trata de un factor a favor de los ciudadanos, pero a la vez, contraproducente para los partidos políticos.

2. Se desarrolla una cultura más emprendedora en la gestión pública.

3. Balancea la gestión pública entre la acción inmediata y la preparación del futuro. A modo de resumen respecto a la aplicabilidad del Cuadro de Mando Integral en las administraciones públicas, Azúa (1998) señala los siguientes consejos:

- Utilizar como soporte/plataforma para implantar la estrategia.
- Garantía de que los objetivos se hayan definido claramente antes de implantar.
- Realización de experiencias piloto antes de la implantación.
- Refuerzo de factores e indicadores relacionados con la perspectiva de aprendizaje organizacional.

Teniendo en cuenta lo anterior, en el siguiente apartado pretendemos ver las implicaciones del Cuadro de Mando en el Ayuntamiento de San Cugat desde tres perspectivas: la transparencia de la información del Ayuntamiento, la evolución de la situación económica – financiera y la de las implicaciones en los resultados electorales.

5.3.1. La transparencia de la información del Ayuntamiento

El Ayuntamiento de San Cugat del Vallés es uno de los más transparentes en su información de la corporación, relaciones con los ciudadanos, contrataciones de sus servicios, situación económica financiera y urbanismo y obras públicas.

En 2009 el Ayuntamiento de San Cugat ha sido reconocido con dos prestigiosos premios: el de Transparencia, otorgado por Transparencia Internacional España, y el de Liderazgo y Gestión del Cambio, que avala el Instituto Europeo del Sector Público.

Desde hace unos años hablar de transparencia es un hecho recurrente. La transparencia es generalmente concebida como una necesidad y como un objetivo en todos los ámbitos de la vida, pero muy especialmente en lo que hace referencia al ámbito público. Dicho esto, no hay un concepto, o definición que nos acote y nos señale cuáles deberían ser nuestras actuaciones para alcanzar la calidad de transparente.

A continuación presentaremos la información divulgada por el Ayuntamiento de San Cugat, agrupada en distintos tipos de indicadores:

1. Indicadores generales de transparencia municipal del año 2012

A) Información sobre la corporación municipal

1. Información sobre los cargos electos del Ayuntamiento

0.1. Datos biográficos de la Alcaldesa y / o concejales del Ayuntamiento

- 0.1.b. Composición política de los cargos electos del Ayuntamiento
- 0.2. Direcciones electrónicas del Alcalde y / o concejales del Ayuntamiento
- 0.3. Relación de cargos / puestos de confianza del Ayuntamiento y el importe individual o colectivo de sus retribuciones
- 0.4. Se publica completamente la relación de puestos de trabajo del Ayuntamiento
- 0.4.b. Se publica la información sobre los procesos selectivos del personal de plantilla
- 2. Información sobre la organización y el patrimonio del Ayuntamiento
- 0.5. Órganos de gobierno y sus funciones
- 0.5.b. Direcciones electrónicas de los órganos de gobierno
- 0.6. Los datos básicos de organismos descentralizados, entes instrumentales y sociedades municipales, así como enlaces a las webs
- 0.7. Se publica de forma completa la relación de puestos de trabajo o plantillas de personal de los organismos descentralizados, entes instrumentales y sociedades municipales
- 0.8. Agenda Local 21 o el Plan Estratégico Municipal
- 0.9. Relación de inmuebles propios o en régimen de alquiler adscritos al Ayuntamiento
- 10. Número de vehículos oficiales (propios o alquilados) adscritos al Ayuntamiento
- 11. Relación de bienes muebles de valor histórico artístico y / o los de alto valor económico del Ayuntamiento
- 12. Inventario de bienes y derechos del Ayuntamiento
- 3. Información sobre normas y reglamentaciones municipales
- Se divulga información de los Órganos de Gobierno municipales:
- 13. Órdenes del día previas del Pleno Municipal
- 14. Actas del Pleno Municipal
- 15. Acuerdos del Pleno Municipal
- 16. Acuerdos de la Junta de Gobierno Local
- 16.b. Ordenanzas y reglamentos municipales
- 17. Existe y se publica un "Código ético o de buen gobierno" del Ayuntamiento

B) Relaciones con los ciudadanos y la sociedad

1. Información y atención al ciudadano

- 18. Horarios y precios de los establecimientos culturales y deportivos
- 18.b. Tramitaciones administrativas, permisos y licencias on - line
- 18.c. Buzón ciudadano o una sección de quejas y / o sugerencias
- 18.d. Oferta de empleo público del Ayuntamiento
- 19. Seguir on-line el estado de tramitación y las incidencias
- 20. Mapa de la web del Ayuntamiento
- 20.b. Buscador interno dentro web del Ayuntamiento
- 21. Situación y cortes de tráfico y / o incidencias en los servicios
- 21.b. Información actualizada
- 22. Información de la situación medioambiental
- 23. Espacio para las Asociaciones de vecinos
- 24. Foros de discusión
- 2. Grado de compromiso para con la ciudadanía
 - 25. Reglamento de participación ciudadana
 - 26. Consejos municipales de participación ciudadana
 - 27. Composición y el funcionamiento de las Juntas Municipales de Distrito o barrios
 - 28. Canales de participación ciudadana en los temas estratégicos
 - 29. Se posibilitan las sugerencias y la participación ciudadana en la elaboración de los Presupuestos municipales
 - 30. Carta / s de Servicios municipales

C) Transparencia económico-financiera

- 1. Información contable y presupuestaria
 - 30.b. Fecha de aprobación de las Cuentas Anuales por el Pleno Municipal
 - 30.c. Presupuestos y liquidaciones del Ayuntamiento
 - 30.d. Fecha de aprobación de los Presupuestos por el Pleno Municipal
 - 31. Las alegaciones formuladas a los Presupuestos en el periodo de información pública
 - 32. Modificaciones presupuestarias aprobadas por el Pleno Municipal
 - 33. Presupuestos de los organismos, entes y sociedades municipales

Se publican los siguientes indicadores financieros y presupuestarios:

 - 34. Superávit por habitante
 - 35. Autonomía fiscal

2. Transparencia en los ingresos y gastos municipales

- 36. Ingresos fiscales por habitante
- 37. Gasto por habitante
- 38. Inversión por habitante
- 39. Período medio de pago
- 39.b. Periodo medio de pago de facturas a proveedores
- 40. Período medio de cobro

3. Transparencia en las deudas municipales

- 41. Importe de la deuda pública municipal
- 42. Evolución de la deuda en comparación con ejercicios anteriores

Se divulgan los siguientes indicadores:

- 43. Endeudamiento por habitante
- 44. Endeudamiento relativo

D) Transparencia en las contrataciones de servicios

1. Procedimiento de contratación de servicios

- 45. Composición y convocatorias de las Tablas de contratación
- 46. Actas de las Mesas de Contratación

2. Relaciones y operaciones con proveedores y contratistas

- 47. Cuantía de las operaciones con los proveedores
- 48. Cuantía de operaciones con los adjudicatarios y contratistas de obras

E) Transparencia en materias de urbanismo y obras públicas

1. Planes de ordenación urbana y convenios urbanísticos

- 49. Web dedicada a Urbanismo PGOU
- 50. Plan General de Ordenación Urbana
- 51. Mapas y planos que detallan el PGOU
- 52. Las modificaciones aprobadas PGOU

2. Decisiones sobre recalificaciones y adjudicaciones urbanísticas

- 53. Convenios urbanísticos
- 54. Planes parciales sobre los usos y destinos del suelo

3. Anuncios y licitaciones de obras públicas
 55. Normativa vigente en materia de gestión urbanística
 56. Los proyectos, los pliegos y los criterios de licitación de las obras
 57. Modificaciones de los proyectos de las obras
4. Información sobre concurrentes, ofertas y resoluciones
 58. Listado de empresas que han concurrido a la licitación
 59. Nombre de las empresas que han realizado las obras de urbanización
5. Seguimiento y control de la ejecución de obras
 60. Información sobre cada una de las obras de infraestructura que está en curso
 61. Fecha concreta prevista para la finalización de las obras
 62. Información sobre las obras de infraestructura realizadas y / o las aprobadas pendientes
6. Indicadores sobre urbanismo y obras públicas
 63. Inversión en infraestructuras por habitante
 64. Porcentaje ingresos derivados de urbanismo / Presupuesto total de ingresos
 65. Porcentaje de gastos derivados de urbanismo / Presupuesto total de gastos

F) Indicadores nueva ley de transparencia (AL)

1. Planificación y organización del Ayuntamiento
 66. Planes y Programas anuales y plurianuales en los que se fijan objetivos concretos
 67. Organigrama actualizado que permite identificar a los responsables de los diferentes órganos
2. Contratos, convenios y subvenciones
 68. Contratos formalizados
 - 68.b. Se da a conocer en la web la convocatoria o apertura de concursos para licitaciones
 - 68.c. Resolución de las licitaciones
 69. Modificaciones de los contratos formalizados.
 70. Publicación contratos menores
 71. Datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de Contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos
 72. Publicación de la relación de los convenios suscritos
 73. Publicación de las subvenciones y ayudas públicas

3. Altos cargos del Ayuntamiento y Entidades participadas

74. Retribuciones percibidas por altos cargos del Ayuntamiento y máximos responsables de las entidades participadas
75. Indemnizaciones percibidas con ocasión del abandono de los cargos.
76. Registro de Intereses de Actividades y de Bienes de los Altos cargos del Ayuntamiento
77. Resoluciones dictadas por la oficina de Buen Gobierno y Conflictos de Interés

4. Información económica y presupuestaria

78. Publicación Presupuestos del Ayuntamiento, con descripción de las principales partidas presupuestarias
 79. Cuentas Anuales del Ayuntamiento
 80. Informes de Auditoría de cuentas y los de Fiscalización por parte de los Órganos de control externo
2. Indicadores de ejecución presupuestaria y estratégica de ciudad on-line
 3. Indicadores Anuario Estadístico

Población

- 01.01.-Población total
- 01.02.-Población según género
- 01.03.-Distribución porcentual de la población según género
- 01.04.-Población según nacionalidad
- 01.05.-Población según nacionalidad - Gráfica
- 01.06.-Distribución porcentual de la población según nacionalidad
- 01.07.-Población según nivel de formación
- 01.08.-Distribución porcentual de la población según nivel de formación
- 01.09.-Población total por barrios
- 01.10.-Distribución porcentual de la población por barrios
- 01.11.-Población con nacionalidad española por barrios
- 01.12.-Peso de la población con nacionalidad española por barrios
- 01.13.-Población con nacionalidad extranjera por barrios
- 01.14.-Peso de la población con nacionalidad extranjera por barrios
- 01.15.-Población total según género por barrios. Año 1997
- 01.16.-Población total según género por barrios. Año 2002
- 01.17.-Población total según género por barrios. Año 2010

- 01.18.-Población total según nacionalidad por barrios. Año 1997
- 01.19.-Población total según nacionalidad por barrios. Año 2002
- 01.20.-Población total según nacionalidad por barrios. Año 2010
- 01.21.-Población según nivel de formación por barrios. Año 1997
- 01.22.-Distribución porcentual de la población según nivel de formación por barrios. Año 1997
- 01.23.-Población según nivel de formación por barrios. Año 2002
- 01.24.-Distribución porcentual de la población según nivel de formación por barrios. Año 2002
- 01.25.-Población según nivel de formación por barrios. Año 2010
- 01.26.-Distribución porcentual de la población según nivel de formación por barrios. Año 2010
- 01.27.-Población con nacionalidad española según género por barrios. Año 2010
- 01.28.-Población con nacionalidad extranjera según género por barrios. Año 2010
- 01.29.-Población con nacionalidad española según nivel de formación por barrios. Año 2010
- 01.30.-Distribución porcentual de la población con nacionalidad española según nivel de formación por barrios. Año 2010
- 01.31.-Población con nacionalidad extranjera según nivel de formación por barrios. Año 2010
- 01.32.-Población con nacionalidad extranjera según nivel de formación por barrios. Año 2010

Población según conocimiento del catalán.

- 01.51.-Población según conocimiento del catalán. Población de 2 años y más. Recuentos
- 01.52.-Población según conocimiento del catalán por edades. Población de 2 años y más. Recuentos
- 01.53.-Población según conocimiento del catalán por profesión (CCO94). Población de 2 años y más. Recuentos
- 01.54.-Población según conocimiento del catalán por sexo. Población de 2 años y más. Recuentos

4. Indicadores de los observatorios de San Cugat

Se trata de un estudio sociológico que analiza, a través de la realización de encuestas de opinión, qué percepción tienen del municipio los sancugatenses y sancugatenses.

Este análisis incluye, entre otras cosas, parámetros relacionados con la cultura, el ocio, el ocio, el deporte, la gestión municipal o el urbanismo.

Últimos observatorios

- Datos del Observatorio Sociológico del año 2011 (pdf, 658 kb)
- Datos del Observatorio Sociológico del año 2010 (pdf comprimido en zip, 721 kb)
- Datos del Observatorio Sociológico del año 2009 (pdf comprimido en zip, 858 kb)
- Datos del Observatorio Sociológico del año 2007 (pdf, 716 kb)
- Datos del Observatorio Sociológico del año 2006 (pdf comprimido en zip, 1165 Kb)
- Datos del Observatorio Sociológico del año 2005 (pdf comprimido en zip, 940 Kb)
- Datos del Observatorio Sociológico del año 2004 (pdf, 689 Kb)
- Documento de las encuestas del Observatorio de 2002 y 2003 (pdf, 504 Kb)

5. Indicadores de los costes de los servicios

- Memoria de costes y rendimientos de los servicios obligatorios, año 2004
- Memoria de costes y rendimientos de los servicios obligatorios, año 2005
- Memoria de costes y rendimientos de los servicios municipales, año 2006 (pdf comprimido en zip, 898 kb)
- Memoria de costes y rendimientos de los servicios municipales, año 2007 (pdf comprimido en zip, 638 kb)
- Memoria de costes y rendimientos de los servicios municipales, año 2008 (pdf comprimido en zip, 660 kb)
- Informe ejecutivo de costes e indicadores de gestión, año 2008 (pdf comprimido en zip, 1,74 Mb)
- Memoria de costes y rendimientos de los servicios municipales, año 2009 (pdf comprimido en zip, 699 kb)
- Informe ejecutivo de costes e indicadores de gestión, año 2009 - octubre 2010, completado julio 2011 (pdf comprimido en zip, 2,66 Mb)
- Memoria de costes y rendimientos de los servicios municipales, año 2010 (pdf comprimido en zip, 2,89 Mb)

- Informe ejecutivo de costes e indicadores de gestión, año 2010 (pdf comprimido en zip, 658 kb)
 - Memoria de costes y rendimientos de los servicios municipales, año 2011 (pdf comprimido en zip, 734 kb)
6. Documento de medidas para garantizar una mejor transparencia en la actuación municipal.

El Pleno Municipal de 21 de junio de 2010 aprobó el "Documento de medidas para garantizar una mejor transparencia en la actuación municipal" (pdf, 349 kb) . En este documento se plasman las conclusiones de un proceso de reflexión, en el seno de la Junta de portavoces, alrededor de las medidas a adoptar para garantizar una mejora de la transparencia en la actuación municipal.

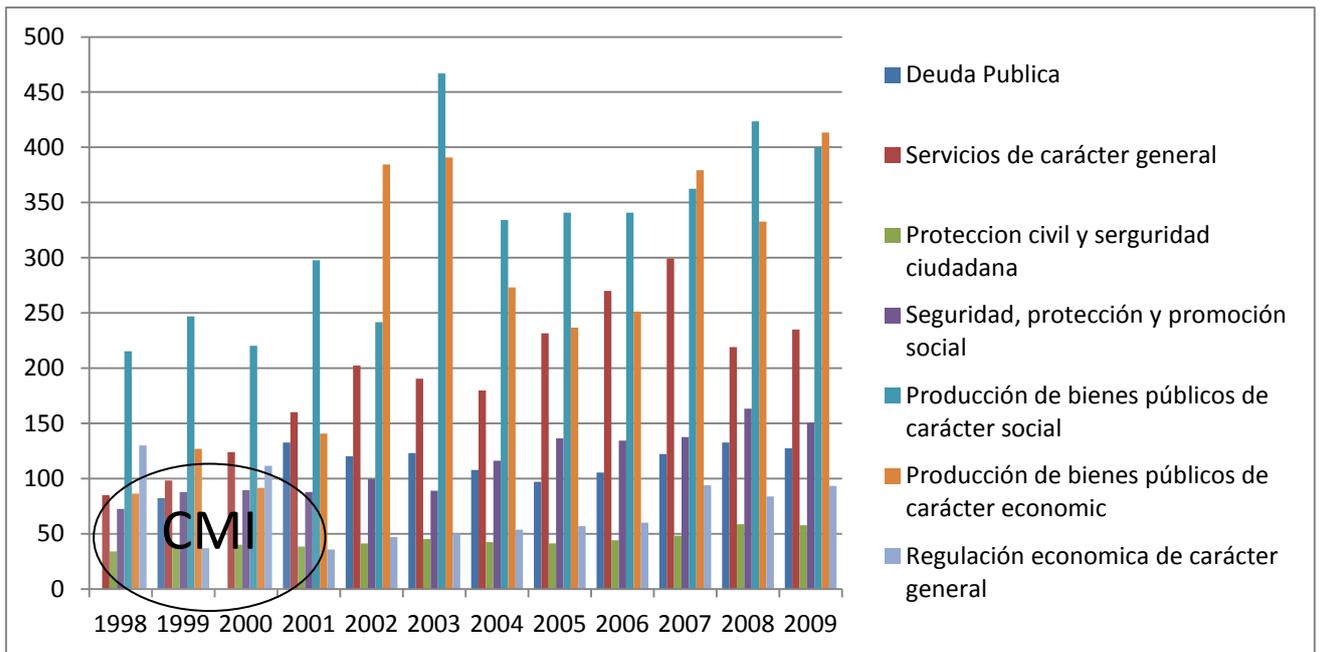
Dentro del apartado de gestión municipal, existe un espacio específico de transparencia municipal. En este apartado, se han incluido los 80 indicadores que auditaba la ONG transparencia internacional, aparte de esto se encuentra un link para acceder de una manera más ordenada a esa plataforma web y, también, se puede entrar a la ficha descriptiva del propio indicador. Es decir, que no solamente se ha intentado aportar la información de transparencia sino que se ha añadido una ficha explicativa que permite al ciudadano interpretar el indicador.

5.3.2. Evolución de la situación económica y financiera desde la implantación del Cuadro de Mando

La implantación del Cuadro de Mando supone la introducción de mejoras en la gestión y con ello en la racionalización del gasto, por lo que cabe esperar un efecto positivo en la situación económica y financiera del Ayuntamiento. Aunque el Cuadro de Mando no se implantó hasta comienzo de los años 2000, hemos encontrado relevante utilizar los datos desde antes de la implantación del CMI. Por ello, a continuación vamos a analizar la evolución de los principales indicadores del Ayuntamiento desde el año 1998 hasta el año 2009 (el último del que hemos podido disponer de información).

En el análisis económico, mostramos la evolución del gasto por habitante en los programas del Ayuntamiento, de acuerdo con la clasificación funcional obligatoria para estas entidades. El cálculo se realiza en euros por habitante.

Figura 8. Gastos por programas



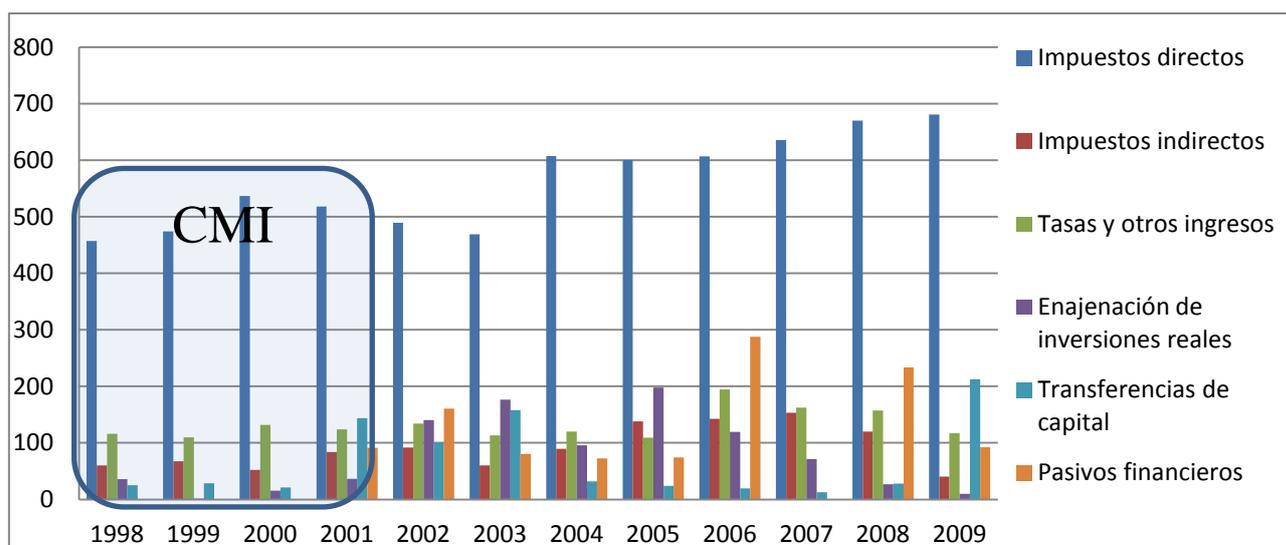
Fuente: Elaboración propia

En el ámbito económico, se observa que desde la aplicación del CMI la entidad ha destinado más recursos a la producción de bienes y servicios de carácter social y económico.

Comparando las dos etapas, la de antes y de después de implantación del Cuadro de Mando, podemos observar que en los años 1998 y 2000 no había deuda pública y que a partir de 2001 a habido una cierta constancia.

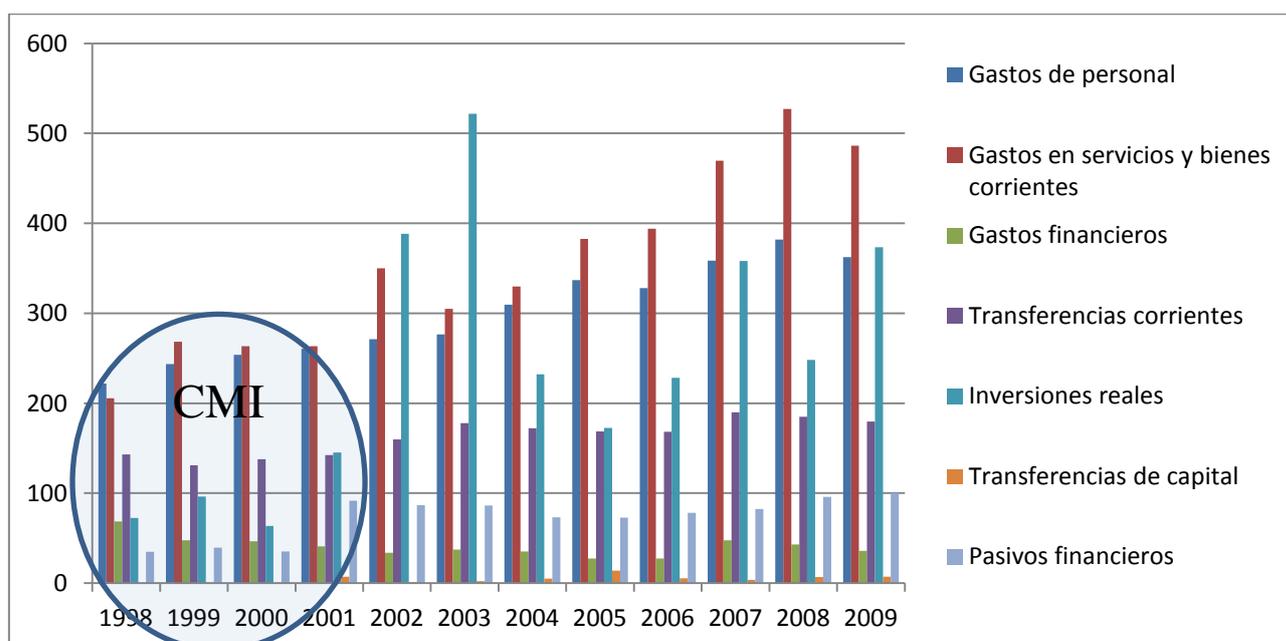
En cuanto a la situación financiera, a continuación mostramos igualmente la evolución en los principales indicadores atendiendo a la clasificación económica de los ingresos y gastos, en la que se observa de dónde proceden los recursos financieros y en qué son gastados los mismos. Los datos son calculados en euros por habitante.

Figura 9. Ingresos – Los principales indicadores por capítulos



Fuente: Elaboración Propia

Figura 10. Gastos – Los principales indicadores por capítulos



Fuente: Elaboración Propia

En el ámbito financiero, aunque en los años previos a su implantación la entidad no consideraba la utilización de pasivos financieros como fuente financiera, a partir de la implantación del CMI el recurso al endeudamiento se ha considerado como una forma más de obtener recursos y prácticamente se mantiene en niveles constantes hasta 2006, año en el que se produce un incremento importante, descendiendo de nuevo en 2009. Esto se debe probablemente al incremento en inversiones y en el gasto en bienes y servicios corrientes que ha tenido lugar.

5.3.3. Análisis de las implicaciones en los resultados electorales

La información financiera y de gestión es el resultado de las políticas públicas llevadas a cabo por los gobiernos electos. De hecho, el ciudadano es visto como cliente porque tiene un doble papel: debe financiar a los gobiernos, sin capacidad para decidir si hacerlo o no, porque se trata de impuestos obligatorios, pero sí tiene la capacidad para valorar la gestión llevada a cabo a través de su voto.

En la literatura existen numerosos argumentos y teorías que explican que los políticos tratan de maximizar sus votos en las elecciones, tal como la Teoría de la Elección Pública (Buchanan, 1967) y la Teoría de la Agencia (Zimmerman, 1977). Por eso, trataría de adoptar aquellas políticas que pueden maximizar sus posibilidades de ser reelegidos e incluso de incrementar el porcentaje de votos.

En esta línea, entendemos que la decisión política de implementar el Cuadro de Mando puede verse también como una política de gestión que puede llevar al partido en el poder a incrementar sus votos en las próximas elecciones y por eso estudiamos si eso ha sido realmente así, es decir cuál ha sido la evolución del porcentaje de votos del partido en el gobierno desde el momento de aplicar el CMI.

El Partido gobernante en el año en el que se implantó el Cuadro de Mando Integral era Convergencia y Unión de Cataluña (CIU), dado que en las elecciones municipales del año 1999 los resultados electorales fueron los siguientes:

Figura 11. Los resultados electorales

CANDIDATURA	VOTOS	%VALIDOS	%CENSO	%CANDIDAT.	CONCEJALES
CIU – Convergencia y Unión	7.530	31.83%	17.25%	32.71%	9
PSCPMC – PSC Progres Municipal de Catalunya	6.840	28.91%	15.67%	29.71%	8
PP – Partido Popular	3.310	13.99%	7.58%	14.38%	4
IC-V-EPM	2.258	9.54%	5.17%	9.81%	2
ERC –AM	1.943	8.21%	4.45%	8.44%	2
EUIA	671	2.84%	1.54%	2.91%	0
UNIS	282	1.19%	0.65%	1.22%	0
INDEP	188	0.79%	0.43%	0.82%	0

Fuente: Ministerio del Interior – Gobierno de España.

Tras las elecciones, tomó posesión como alcalde D. Luis Recoder Miralles, que se ha mantenido ocupado el cargo hasta el año 2011, es decir las últimas elecciones, tal como puede verse en la siguiente tabla.

Figura 12 – Los Alcaldes y los mandatos

PARTIDO	ALCALDE	LEGISLATURA
CIU	JOAN AYMERICH AROCA	1995 - 1999
CIU	LLUÍS RECODER MIRALLES	1999 - 2003
CIU	LLUÍS RECODER MIRALLES	2003 - 2007
CIU	LLUÍS RECODER MIRALLES	2007 - 2011
CIU	MERCÉ CONESA I PAGÉS	2011 - 2014

Fuente: Ministerio de Interior – Gobierno de España

Puede decirse por tanto que los resultados electorales desde el año 1999, muestran la evaluación positiva de la gestión llevada a cabo por este gobernante político, en cuya legislatura se iniciaron los cambios en el sistema de gestión del Ayuntamiento, y en concreto la implantación del Cuadro de Mando.

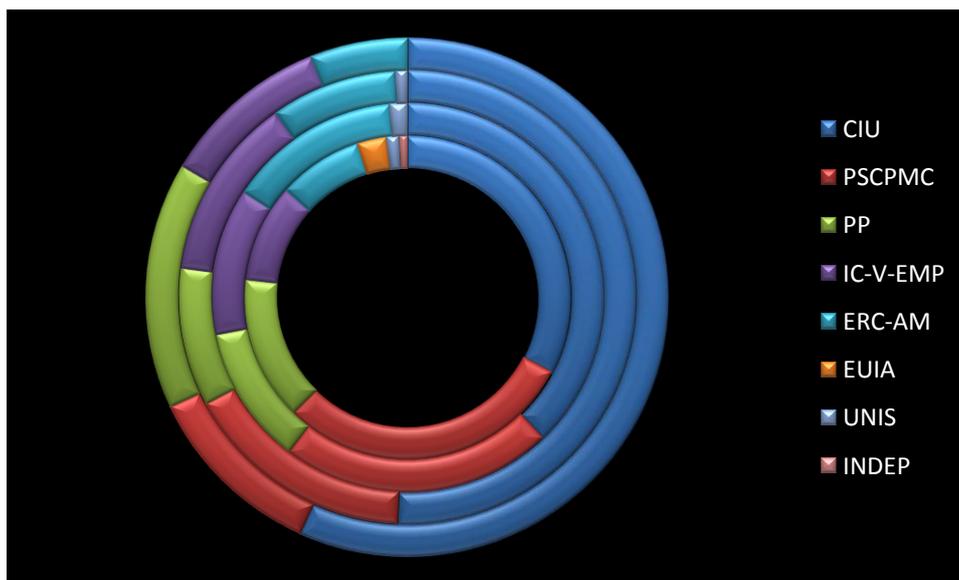
La siguiente gráfica muestra la evolución de los votos del partido gobernante desde dichas elecciones del año 1999 y que marcan el comienzo de una nueva gestión del Ayuntamiento:

Figura 13. La evolución de los votos del partido gobernante

LA EVOLUCIÓN DE LOS VOTOS DEL PARTIDO GOBERNANTE				
PARTIDO	JUNIO 1999	MAYO 2003	MAYO 2007	MAYO 2011
CIU	7530	11709	13424	13954
PSCPMC	6840	6958	4382	2773
PP	3310	3560	2636	3795
IC-V-EMP	2258	3796	3454	2575
ERC-AM	1943	4435	2378	1474
EUIA	671	0	0	0
UNIS	282	451	226	0
INDEP	188	0	0	0

Fuente: Elaboración propia

Figura 14. La evolución de los votos del partido gobernante



Fuente: Elaboración propia

Como puede observarse, el partido CIU ha ido progresivamente ganando votos, lo cual indica una valoración positiva por parte de los ciudadanos de la gestión llevada a cabo y con ello el éxito del sistema de gestión, y en particular de los resultados de la implantación del Cuadro de Mando.

6. Conclusiones

El Cuadro de Mando Integral, inicialmente desarrollado para la mejora de la gestión de las entidades empresariales, ha ido introduciéndose poco a poco en el ámbito de las entidades no lucrativas, y en concreto en el sector público. En el ámbito de las entidades locales, el Cuadro de Mando Integral, ha ido progresivamente adquiriendo relevancia y en los últimos años diversas entidades han apostado por su aplicación en el ámbito internacional, especialmente en los países anglosajones.

En cierta medida, su aplicación puede considerarse una forma de enfrentarse a los retos que los cambios económicos, sociales y tecnológicos han ido imponiendo en los últimos años, con una ciudadanía cada vez más democrática, exigente y participativa, en busca de políticas públicas que mejoren los servicios públicos, la transparencia de la gestión de los recursos y el crecimiento económico sostenido, entre otras prioridades. Asimismo, las administraciones han sido cada vez más conscientes de la necesidad de llevar a cabo una gestión más profesional y preocupada por la economía, la eficiencia, la eficacia y la efectividad de las acciones gubernamentales. De este modo, herramientas de administración del desempeño como el CMI están siendo analizadas y utilizadas por

diversos gobiernos federales y locales, así como por otros organismos públicos, presentando un enorme potencial de éxito en la compleja tarea de administrar los bienes y servicios públicos.

Evidentemente, es preciso tener en cuenta que hay diferencias significativas entre los entornos público y privado, y que por tanto la aplicación del Cuadro de Mando Integral a las organizaciones pertenecientes al sector público puede requerir de algunas particularidades o adaptaciones propias de estas organizaciones, tal como reconoce el propio Kaplan (2001) cuando realiza la adaptación del CMI a las entidades no lucrativas. Por ejemplo, las perspectivas originales del CMI son contempladas desde otro prisma cuando se aplican al sector público, cambiándose los conceptos de manera que se adapten a las necesidades de estas organizaciones. La perspectiva de los Usuarios (clientes) es sustituida por la perspectiva de la Comunidad, que engloba a los primeros y resulta más adecuada a la definición de misión en el ámbito del sector público, debiendo estar junto a ésta en la cúspide del CMI, cambiándose la lógica original del modelo.

Se incluye en el modelo la perspectiva de Gobernabilidad que resalta el carácter político de la actividad gubernamental, así como la existencia de fuerzas no necesariamente convergentes que influyen en ella. El modelo responde así a la crítica relevante de que muchos stakeholders son excluidos a priori del modelo CMI original que no tiene en cuenta su influencia y sus intereses en el desempeño de la gestión.

En el caso del Ayuntamiento de San Cugat, las razones que llevaron al Ayuntamiento a definir el Cuadro de Mando para el Área Económica fueron: el fuerte crecimiento demográfico y económico del municipio, una demanda ciudadana de alto nivel, la necesidad política de introducir una gestión estratégica, el deseo del personal de ver reconocido el nivel de los servicios prestados, la necesidad de evaluar la eficacia, la necesidad de facilitar la transparencia.

La aplicación del CMI se ha basado en la adaptación de las cuatro perspectivas habituales: clientes y/o ciudadanos, crecimiento y aprendizaje, finanzas y procesos internos. En cada una de estas perspectivas se han definido los objetivos a alcanzar y su relación con la misión de la entidad. Asimismo, un conjunto de 48 indicadores de gestión tratan de evaluar el grado de cumplimiento de los objetivos delimitados para cada perspectiva.

Aunque nos consta que desde la propia administración han manifestado su valoración positiva de la aplicación del cuadro de mando integral, en este trabajo hemos querido constatar desde un punto de vista externo cuáles son las implicaciones que su

implantación puede haber tenido desde tres ámbitos: transparencia y divulgación de información, situación económica y financiera y en los resultados electorales.

En relación a la transparencia de la gestión, hay que reconocer que se trata de un ayuntamiento modélico, con una página web donde se ofrece todo tipo de información económica y financiera, incluyendo información sobre los costes de los servicios (no nos consta que haya ninguna otra que lo recoja), sobre la organización interna o sobre los contratos y subvenciones del Ayuntamiento. De hecho, en 2009 el Ayuntamiento de San Cugat fue reconocido con dos prestigiosos premios: el de Transparencia, otorgado por Transparencia Internacional España, y el de Liderazgo y Gestión del Cambio, que avala el Instituto Europeo del Sector Público.

Por otra parte, en el ámbito económico y financiero, se observa que desde la aplicación del CMI la entidad ha destinado más recursos a la producción de bienes y servicios de carácter general y económico. Asimismo, aunque en los años previos a su implantación la entidad no consideraba la utilización de pasivos financieros como fuente financiera, a partir de la implantación del CMI el recurso al endeudamiento se ha considerado como una forma más de obtener recursos y prácticamente se mantiene en niveles constantes hasta 2006, año en el que se produce un incremento importante, descendiendo de nuevo en 2009. Esto se debe probablemente al incremento en inversiones y en el gasto en bienes y servicios corrientes que ha tenido lugar.

Por último, los resultados electorales parecen indicar que los ciudadanos también han hecho una valoración positiva, pues el alcalde en el poder en el momento de aplicar el CMI ha sido reelegido 3 veces consecutivas, incrementando de forma progresiva e importante el porcentaje de votos de su partido, incluyendo las últimas elecciones en las que dicho político no se presentó.

Por tanto, los resultados de este estudio permiten avalar que la implantación del Cuadro de Mando Integral puede suponer ventajas importantes para las administraciones locales, mostrándose por tanto como una herramienta útil para la mejora de la gestión y también para obtener una buena imagen ante los ciudadanos del Ayuntamiento, que premian en las urnas al partido que concede mayor importancia a la racionalización del gasto y sobre todo a la gestión profesional basada en los principios de economía, eficiencia y eficacia.

7. Bibliografía:

ANTHONY, ROBERT, N. Y YOUNG DAVID, W. (1994): "Management Control in Nonprofit Organizations". ED. Irwin, Boston.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESA (2003): "Contabilidad de las Entidades sin Fines Lucrativos". Documentos AECA, Serie Principios Contables, N° 23, Madrid.

AZÚA, S. (1998): "Un paso más avanzado al cuadro de mando integral". Conferencia en el Institute for International Research, QAP, Noviembre.

BLANCO DOPICO, M.I. (1996): "Algunas consideraciones sobre el diseño de sistemas de información para la gestión". Actualidad Financiera, Marzo.

BLANCO DOPICO, M.I. et al. (2000): "Introducción a la Contabilidad". Ed. Prentice Hall, Madrid.

BLANCO DOPICO, M.I.; BARROS FORNOS, F.; CANTORNA AGRA, S. Y AIBAR GUZMÁN, B. (2001): "Diseño de un esquema de información para la gestión estratégica de entidades camerales en el contexto de la globalización y el conocimiento". Comunicación presentada en el XI Congreso de AECA. Empresa, Euro y Nueva Economía, Madrid, septiembre.

BRESSER, LUIZ CARLOS (1997): "A Reforma do Estado dos anos 90: Lógica e Mecanismos de Controle". Cadernos Mare da Reforma do Estado, Brasília: Ministério da Administração e Reforma do Estado.

BUCHANAN, J.M. (1967): "Public Finance in Democratic Process, Fiscal Institutions and Individual Choice". The University of North Carolina Press, Chapel Hill.

CAÑIBANO, L. et al (2000): "Proyecto Meritum medición de los intangibles para comprender y mejorar la gestión de la innovación. Estudios de casos españoles". Comunicación presentada al IX Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad. ASEPUC, Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, Mayo.

CHAN, L. (2004): "Performance measurement and adoption of balance scorecards". International Journal of Public Sector Management. Vol. 17, n° 3, p. 204-221.

DÍEZ LOBO, T. (2006): "Métodos para medir la estrategia: el Balanced Scorecard". Estrategia Financiera, n° 233.

FARNETI, F. AND T. BESTEBREUR (2004): "Accountability in local governments: trends, initiatives and effects of the implementation of result-oriented accounting".

Paper to the Annual Conference of the European Group of Public Administration, Slovenia.

GOODMAN, D. (1992): “Auditoria de Economía, eficacia y eficiencia”. Ponencia presentada en el seno de las Jornadas sobre Contabilidad y Auditoría en Sector Público, organizadas por el Departamento de Contabilidad de la Universidad de Valencia.

HAILSTONES, F. (1994): ”Performance Measures – A Practitioner`s Perspective”. En Perspectives on Performance Measurement and Public Sector Accounting, Suiza.

KAPLAN, R. S. AND NORTON, D.P. (1992): “The balanced scorecard - Measures that drive performance”. Harvard Business Review (January-February): p. 71-79.

KAPLAN, R. S. AND NORTON, D.P. (1996): “The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action Boston”. Harvard Business School Press.

KAPLAN, R.S. Y NORTON, D.P. (1997): “El Cuadro de Mando Integral (The Balanced Scorecard)”. Ed. Gestión 2000, Barcelona. (p.193 – 194, p.203)

KAPLAN, ROBERT ET DAVID NORTON(2001): “Cómo utilizar el Cuadro de Mando Integral: para implantar y gestionar su estrategia”. Gestión 2000, Barcelona.

KAPLAN, R.S. (2001): “Strategic Performance Measurement and Management in Nonprofit Organizations”, Nonprofit Management & Leadership, 11(3), primavera 2001.

LÓPEZ, ARTURO (2004): “Reinventando los Gobiernos con apoyo de los Tableros de Comando y Control”. En línea www.tablero-de-comando.com.

MAKINTOSH, M. (1997): “Public management for social inclusion en Beyond the new public management: changing ideas and practices in governance”. Edward Eglar Publishing, Londres.

MONTESINOS JULVE, V. (1992): “Análisis Contable de la información contable pública”, III Seminario de Análisis de Estados Económico – Financieros, Alicante.

MORA CORRAL, A. Y VIVAS URIETA, C. (2001): “Nuevas Herramientas de Gestión Pública: El cuadro de Mando Integral”. Ed. AECA., p.78.

MUÑOZ COLOMINA, C.I. Y CAMPOS FERNÁNDEZ, M. (2000): “La gestión de la calidad total en los organismos públicos”. Comunicación presentada al IX Congreso de Profesores Universitarios de Contabilidad, Las Palmas de Gran Canaria, Mayo.

SIMONS, R. (1999): “Performance Measurement & control systems for implementing strategy, Text & Cases”. Prentice Hall, New Jersey.

SMITH, M. (2000): “Strategic management accounting. The public sector challenge”.
Management Accounting, enero, p 40-42.

WISNIEWSKI, M. AND OLAFSSON, S. (2004): “Developing balance scorecards in
local authorities: a comparison of experience”. International Journal of Productivity and
Performance Management. Vol. 53, n° 7, p. 602-610.

WWW.SANCUGAT.CAT – Transparencia Municipal.

ZIMMERMAN, J.L (1977): “The municipal accounting maze. An analysis of political
incentives”. *Journal of Accounting Research*, supplement, Vol. 15, p. 107-155.