
Universidad de Oviedo



Centro Internacional de Postgrado

Máster en Sistemas de Información y Análisis Contable, SIAC

CURSO ACADÉMICO 2015-2016

Trabajo Fin de Máster

**COSTES E INDICADORES DE GESTION DE LOS
SERVICIOS PUBLICOS: EL COSTE EFECTIVO EN LOS
SERVICIOS PUBLICOS LOCALES.**

Sergio Fernández Martín

Oviedo, a Julio de 2016

Índice de contenidos

1.	INTRODUCCION.....	3
2.	EL PROCESO DE GESTION Y EL SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE. ..	4
2.1.	El proceso de gestión.	4
2.2.	El sistema de información contable.....	6
3.	INDICADORES DE GESTION EN LOS SERVICIOS PUBLICOS.....	6
3.1.	Iniciativas de costes e indicadores de gestión.....	8
3.1.1.	Sistema C.A.N.O.A. del IGAE.	9
3.1.2.	Proyecto de costes e indicadores de la FEMP.	9
3.1.3.	Reforma de la contabilidad de la Administración Local: el Plan General de Contabilidad Pública de 2010.	11
4.	EL COSTE EFECTIVO: NORMATIVA DE APLICACIÓN.	12
4.1.	Orden HAP/2075/2014.	13
4.1.1.	Gastos directos.	14
4.1.2.	Gastos indirectos.....	15
4.1.3.	Gestión indirecta de los servicios.	15
4.1.4.	Publicidad del coste efectivo	15
4.1.5.	Resolución de 23 de junio de 2015 de la Secretaria General de Coordinación Autonómica y Local.....	15
4.2.	Orden HAP/419/2014.....	16
4.3.	Formularios de presentación del ‘coste efectivo’.	17
4.4.	El papel de las Diputaciones Provinciales.....	18
5.	EL COSTE EFECTIVO: APLICACIÓN PRÁCTICA.....	19
5.1.	Análisis de los resultados.....	31
6.	CONCLUSIONES.....	37
7.	ANEXO.....	40
8.	REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	45

1. INTRODUCCION.

Son múltiples las disposiciones normativas que exigen evaluar la eficiencia y eficacia de la gestión que realizan las Administraciones Públicas con los recursos de los que disponen, los cuales también son públicos, y además es algo que los ciudadanos demandan de forma creciente junto la transparencia de las instituciones públicas en sus actuaciones y gestiones, principalmente de las entidades de ámbito local. Sin embargo no parece fácil tal tarea, y constantemente vemos debates en los representantes políticos buscan cual es el mejor modelo de la administración requiriendo la necesidad de mejorar la información y transparencia al respecto sobre la gestión que realizan de los recursos públicos de los que disponen. En este trabajo nos preguntamos si disponemos de medios o herramientas que nos permitan medir y evaluar dichas cuestiones que en el momento actual tienen una gran importancia en todos los ámbitos y sectores de la sociedad española del siglo XXI.

El presente trabajo pretende dar una visión breve, pero, lo más detallada posible acerca de las herramientas y metodologías que existen a la hora de conocer la forma en que son gestionados los recursos públicos por parte de las Administraciones Públicas, y en especial, de las Administraciones Locales, es decir, ayuntamientos, municipios, concejos, etc. ya que son las entidades del nivel más bajo de la Administración General del Estado y por ende las que más en contacto están con los ciudadanos y con lo que estos demandan y reclaman de las Administraciones Públicas.

Para ello comenzaremos conociendo en qué consiste el proceso de gestión, indicando que fases o etapas existen y se siguen para establecer los objetivos o fines a conseguir, diferenciando bien que estrategia o estrategias se emplearan para llegar a conseguir y alcanzar tales fines u objetivos.

Para poder realizar dicho proceso de gestión es necesario disponer de un buen sistema de información, que vendrá dado por la contabilidad analítica; que también es importante para poder conocer el coste de los servicios que prestan las entidades locales y conocer si se han conseguido o no los objetivos y que desviaciones se han producido.

Una vez disponemos de un buen sistema de información y conocemos el proceso de gestión a seguir para conseguir alcanzar los objetivos y fines que no hemos propuesto, necesitamos conocer que indicadores nos ayudan a analizar los resultados obtenidos en la consecución de los objetivos y si se ha logrado que la gestión de los recursos y de los servicios que prestan las entidades locales se realice de una forma coherente, eficaz y eficiente.

Al tanto de esto han aparecido una serie de iniciativas que tratan de homogeneizar unas herramientas, metodologías e indicadores de gestión para que las entidades locales puedan hacer una gestión adecuada de los recursos públicos. Estas iniciativas, que además sientan las bases de la normativa de gestión actual, son la Iniciativa de Costes e Indicadores de la FEMP (Federación Española de Municipios y Provincias), el sistema C.A.N.O.A. de IGAE (intervención General de la Administración del Estado) y el Plan General de Contabilidad Pública de 2010.

La última parte de este trabajo, tanto en su parte teórica como en la parte práctica al completo, se centra en la normativa sobre el “coste efectivo” y que es la primera normativa de gestión de los recursos públicos propiamente dicha y que deben realizar de una forma obligatoria los ayuntamientos españoles. El “coste efectivo” se halla

principalmente desarrollado en la Orden HAP/2075/2014 de 6 de noviembre, la Resolución de 23 de junio donde se especifican y se desarrollan los anexos de la citada orden, y la Orden HAP/419/2014 de 14 de marzo; siendo estas las principales leyes sobre la gestión de los recursos en las Administraciones Públicas.

En la parte práctica de este trabajo aplicaremos de una forma empírica el coste efectivo, analizando y comparando la información de gestión de quince ayuntamientos asturianos para conocer como se gestiona, si se hace de acuerdo a la normativa, y si dicha normativa es la adecuada para dicho propósito o si al menos sirve como un primer paso para establecer en el futuro un sistema de gestión de los recursos públicos lo más homogéneo posible y que consiga conseguir los objetivos principales de coherencia, eficacia y eficiencia de dicha gestión y de dicha información.

Para finalizar con esta breve introducción comentar que implantar un sistema de contabilidad de costes y de gestión que sea homogénea es muy difícil y sobre todo a la hora de elaborar los costes e indicadores de referencia que sean útiles para conocer como se gestionan los recursos públicos y poder comparar dicha información entre las distintas entidades y en una misma entidad en diferentes momentos de tiempo.

La iniciativa y normativa del coste efectivo, tras un análisis de los resultados obtenidos y de la información de gestión que sea presentada, nos dirá si de verdad es útil para el fin deseado de gestión de los recursos públicos y análisis de la información obtenida, o si aunque sirva de un primer paso habría que replantearlo y mejorarlo en posteriores normativas para en el futuro tener un sistema de gestión de los recursos públicos que ofrezca garantías para tener una gestión coherente, eficaz y eficiente y con una información transparente por parte de las administraciones publicas.

2. EL PROCESO DE GESTION Y EL SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE.

Debido a la importante crisis económica que estamos sufriendo los últimos años en España, algo tan básico como es el “Estado de Bienestar” empieza a estar en peligro, y ya sea por una mala gestión de la Administraciones Publicas o por las dificultades de financiación por la que pasan estas debido a la reducción de ingresos, y dado que el “Estado de Bienestar” está gestionado en su mayoría por las Administraciones Publicas, se hace necesario, principalmente en las Administraciones Locales, herramientas para gestionar los recursos públicos de una manera eficiente y eficaz, que como veremos más adelante son dos conceptos de suma importancia en este tema de la gestión de los recursos de los que disponen los entes públicos.

En definitiva, se trata de cómo gestionar, y además, hacerlo de una forma coherente y con transparencia hacia los ciudadanos, pues con sus impuestos se financian los servicios que luego ellos mismos disfrutarán.

Es por ello que las Administraciones Locales, en las que nos centraremos en este trabajo, necesitan de un nuevo modelo de financiación y disponer de un proceso de gestión y de una información contable que ayude a repartir de la mejor forma posible los recursos públicos.

2.1. El proceso de gestión.

El proceso de gestión puede definirse como un conjunto de actividades y tareas que desarrolla una organización o ente y que con una metodología adecuada se definen unos objetivos y estrategias para conseguir cumplir con unos planes establecidos, que

mediante actuaciones de control permiten seguir y evaluar la consecución de tales planes.

Este proceso viene acompañado de una serie de etapas ordenadas de tal modo que se llegue a cumplir con los objetivos establecidos en los planes que se llevaran a cabo. Las etapas que tiene el proceso de gestión son las siguientes (*Pablos y Cárcaba, 2015*):

- ✚ Formulación de estrategias: para ello es necesario identificar que oportunidades existentes, los riesgos que nos encontraremos en el entorno y cuáles son las alternativas que hay para formular dichas estrategias. Además se debe tener en cuenta si la organización podrá llevar a cabo tales estrategias, puesto que tienen un horizonte temporal amplio, aunque también estas estrategias pueden revisarse y modificarse según se produzcan o no cambio tanto en la propia organización como el entorno en el cual se mueve la organización.
- ✚ Planificación: la planificación se emprende para coordinar las estrategias antes de formularlas con el objetivo de definir las actuaciones a realizar en función de los cambios que se hayan podido producir en el entorno y en la organización, y además, elaborar unos objetivos realistas para la estrategia a seguir tras la revisión de esta.
- ✚ Programación: con la programación se logra que los recursos de los que se dispone vayan a los planes en función de objetivos y estrategias a seguir y que fueron establecidos en la fase de planificación, es decir, se trata de asignar los recursos económicos para cada plan según las estrategias y objetivos para alcanzarlo.
- ✚ Presupuestación: es una etapa importante, pues en ella se definen en detalle los planes de acción necesarios para conseguir los objetivos fijados y cuantificar el impacto económico que tendrán. Estos planes de acción incluyen los objetivos de cada área, las actividades para su desarrollo, los recursos que serán necesarios, un cronograma de las actividades, quienes se encargaran de implantar y llevar a cabo dichos planes y las medidas de control que se llevaran a cabo
- ✚ Evaluación: última etapa del proceso de gestión en la que se analizan las actuaciones llevadas a cabo para comprobar si se cumplieron los objetivos que anteriormente se fijaron y cuáles han sido las desviaciones que han surgido y como se pueden corregir las mismas, teniendo en cuenta las alternativas disponibles para ello.

Además de estas etapas el proceso de gestión tiene unos principios que guían dicho proceso y que son incluidos en la Ley General presupuestaria del año 2003 son los siguientes (*Pablos y Cárcaba, 2015*):

- ✚ Plurianualidad, que refuerza la previsión presupuestaria y facilita que se cumplan los programas de estabilidad y crecimiento.
- ✚ Transparencia, que es el elemento que verifica el cumplimiento de la estabilidad presupuestaria.
- ✚ Eficiencia, tanto al asignar como al utilizar los recursos públicos, siendo un criterio fundamental a la hora de orientar las políticas de gasto.

Estos principios se han visto reforzados en las recientes leyes referentes al ámbito local; es decir, la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, el

Texto Refundido de la Ley de Reforma de las Haciendas Locales y la Orden HAP/2014 de 6 de noviembre.

2.2. El sistema de información contable.

El objetivo del sistema de información contable es el de proporcionar toda la información necesaria y que además sea relevante para realizar una evaluación tanto interna, de la organización, como del entorno en el cual se encuentra la misma, y analizar el impacto de las políticas, el cumplimiento de los planes y objetivos prefijados y si la gestión realizada por los gestores es eficiente y eficaz.

Pese a lo anterior aun sigue habiendo importantes deficiencias en cuanto a los objetivos informativos se refiere a, principalmente en lo referente a la planificación y al control de los planes de acción. Esta falta de información provoca que 1) no se pueda disponer de indicadores financieros homogéneos y 2) que se puedan hacer comparaciones entre distintos municipios.

En el caso de la planificación la información es necesaria para conocer el efecto y el impacto de los planes que se llevaran a cabo sobre el estado de la comunidad. Para ello se necesitan indicadores socioeconómicos que provengan no solo de los ayuntamientos sino también de organismos externos al mismo para así poder analizar cómo se encuentra el municipio y con ello poder elaborar los planes que el gestor/es del ayuntamiento estime que son necesarios llevar a cabo.

En el caso del control, los indicadores de gestión que se necesitan deben de permitir relacionar el control de la ejecución presupuestaria con el cumplimiento de objetivos y poder medir si con ello se llega a conseguir ser eficiente y eficaz.

Como avanza el nuevo Plan General de Contabilidad Pública incorpora una serie de indicadores de gestión además de información a presentar sobre el coste de las actividades, aunque, el propio Plan General de Contabilidad Pública indica que esto es solo una primera iniciativa para la obtención de información que ayude a las corporaciones locales a mejorar la adopción de decisiones a la hora de gestionar los recursos públicos.

3. INDICADORES DE GESTIÓN EN LOS SERVICIOS PÚBLICOS.

Como se decía en el capítulo anterior, una mayor y mejor información contable permite a los gestores públicos adoptar decisiones que ayude a contribuir a lograr un uso de los recursos públicos de una manera más eficiente y eficaz con la que conseguir alcanzar los objetivos marcados en los planes de actuación con la menor cantidad de recursos económicos, es decir, una información que cubra las necesidades de gestión de las entidades locales y que además permita gestionar de forma coherente y correcta los recursos públicos de los que disponen estos entes. La información necesaria se consigue a través de los indicadores de gestión que se pueden definir como:

“Medidas utilizadas para determinar el éxito de un proyecto o una organización y que están ligados con factores cuantificables que sirven para evaluar el desempeño y los resultados obtenidos en planes de actuación llevados a cabo por dicha organización.”

Para poder llegar a los indicadores de gestión se parte de objetivos prefijados que permiten identificar las necesidades de información de las Administraciones Publicas para así elaborar unos indicadores que serán un apoyo para la gestión y la evaluación de la actuación de los gestores públicos.

El nuevo Plan General de Contabilidad Publica establece unas pautas para el diseño de indicadores de gestión y además incluye unos indicadores de gestión, que serán los que trataremos en el presente trabajo.

A la hora de elegir y cuantificar los indicadores de gestión hay que tener en cuenta diversas cuestiones que son importantes:

- ✚ La información debe ser lo más objetiva posible.
- ✚ La metodología que sea utilizada debería de ser sistemática.
- ✚ Se deben representar las magnitudes más importantes que reflejen la realidad que se quiere analizar.

Además de lo anterior también hay que tener en cuenta cuales son los objetivos que buscamos con los indicadores de gestión. Estos objetivos son los siguientes:

- ✚ Facilitar la evaluación de los resultados obtenidos.
- ✚ Proporcionar información que ayude en la toma de decisiones a la hora de planificar nuevos planes de actuación.
- ✚ Informar sobre la gestión económico-financiera que llevan a cabo los gestores de las entidades locales.
- ✚ Ayudar a dichos gestores a gestionar y planificar el presupuesto.

Además los indicadores deben ser comparables, esto es, entre los distintos entes públicos y entre los datos de un mismo organismo en años distintos los datos tienen que poder compararse, y para ello es necesario que los indicadores sean lo más homogéneos posibles. Los indicadores deben tener, a mayores, otros atributos como son los que siguen a continuación:

- ✚ Representatividad: que es la capacidad del indicador para representar lo más fielmente posible la realidad objeto de medición, estudio y análisis.
- ✚ Factibilidad de cálculo: debe de existir la posibilidad de asignar valor al indicador con los sistemas de información existentes y más utilizados.

Los indicadores de gestión recogidos en la nota 26 del PGCP 2010 que podemos enumerar son los siguientes:

- ✚ Indicadores de Eficacia: miden y ponen de manifiesto el grado de cumplimiento de los objetivos previstos. Estos indicadores se refieren a mediciones físicas en las que se comparan los resultados previstos con los conseguidos, por lo cual es necesario que al comienzo del periodo la entidad determine los objetivos, concretados estos últimos en unidades físicas.

$$\frac{N^{\circ} \text{ de actuaciones realizadas}}{N^{\circ} \text{ de actuaciones previstas}}$$

$$\frac{N^{\circ} \text{ de actuaciones realizadas en el año } X}{N^{\circ} \text{ de actuaciones previstas en el año } X}$$

- ✚ Indicadores de Eficiencia: relacionan el coste de producción con la producción obtenida. Una entidad es plenamente eficiente cuando consigue ser eficaz

minimizando el coste de los recursos empleados para conseguir tal eficacia. La eficacia es condición necesaria de la eficiencia. El objetivo es disminuir el coste unitario. Para obtener el indicador, al comienzo del proceso productivo se deben determinar los costes previstos para realizar las actividades que se medirán.

$$\frac{\text{Coste de la actividad}}{\text{Nº de usuarios}}$$

$$\frac{\text{Coste real de la actividad}}{\text{Coste previsto de la actividad}}$$

$$\frac{\text{Coste real de la actividad}}{\text{Nº de unidades equivalentes producidas}}$$

“Unidad Equivalente de Producción: parámetro que hace homogénea la producción de un determinado periodo, mediante la adición de las unidades totalmente terminadas en el mismo y las incompletas expresadas en términos de unidades terminadas en función de su grado de avance.”

- ✚ Indicador de Economía: relaciona precio de adquisición con el precio medio del mercado. Pretende expresar la adquisición racional de los factores de producción de una organización. El objetivo principal es conocer en qué medida se han cumplido los objetivos relacionados con los recursos productivos.

$$\frac{\text{Coste de adquisición del factor de producción } X}{\text{Precio medio del factor de producción } X \text{ en el mercado}}$$

- ✚ Indicador de Medios de Producción: hace referencia a mediciones físicas absolutas o relativas expresivas de los factores empleados en la realización de un proceso productivo.

$$\frac{\text{Coste de personal}}{\text{Nº de personas equivalentes}}$$

“Persona equivalente: parámetro que hace homogénea la relación persona/tiempo atendiendo a situaciones individuales. Esa relación hace que se considere como base de proporción la prestación de la jornada que en cada caso se considere como normal o habitual”.

Para poder calcular muchos de esos indicadores es preciso aplicar en las Administraciones Públicas un sistema de contabilidad analítica para las mismas con unas normas y criterios con los que implantar además un sistema de costes e indicadores que pueda servir de base para futuros desarrollos de dicha contabilidad analítica.

3.1. Iniciativas de costes e indicadores de gestión.

Visto lo anterior, conviene al menos, hacer un breve comentario acerca de dos iniciativas llevadas a cabo en España por distintos organismos para implantar un sistema de contabilidad analítica en las Administraciones Públicas y desarrollar los indicadores de gestión. Estas iniciativas son el Proyecto de Costes e Indicadores de la FEMP (Federación Española de Municipios y Provincias) y el sistema C.A.N.O.A. del IGAE (sistema de Contabilidad Analítica Normalizada para las Organizaciones Administrativas).

3.1.1. Sistema C.A.N.O.A. del IGAE.

El sistema de Contabilidad Analítica Normalizada para las Organizaciones Administrativas del IGAE (Intervención General de la Administración del Estado) tiene como finalidad implantar en el ámbito de las Administraciones Publicas un sistema de contabilidad analítica que ponga a disposición de los gestores de las distintas unidades una serie de informes sobre en qué unidades se produce un coste y en qué actividades se produce este consumo, suministrando además información a los distintos niveles de responsabilidad.

El sistema C.A.N.O.A. parte de un modelo contable estándar y que puede ser personalizado que permite valorar el coste de las actividades desarrolladas por las distintas unidades y proporcionar un conjunto de informaciones dirigidas a analizar el empleo de los recursos públicos y facilitar la adopción de decisiones sobre la producción de bienes y servicios y la fijación de tasas y precios públicos.

Los objetivos de este sistema son los siguientes:

- ✚ Valorar el coste de las actividades y de la prestación de servicios públicos.
- ✚ Determinar la cuantía de las tasas y precios públicos.
- ✚ Analizar el empleo de los recursos públicos desde la perspectiva de la eficacia y desde la perspectiva de la economía.
- ✚ Facilitar la elaboración y evaluación de los presupuestos.
- ✚ Ayudar en la adopción de decisiones sobre la producción de bienes o prestación de servicios.
- ✚ Valorar los activos generados por la actividad del servicio público.
- ✚ Facilitar información a órganos supranacionales para fundamentar el importe de las ayudas y subvenciones.
- ✚ Complementar la información suministrada por los estados financieros tradicionales.

Como se puede observar, ambas iniciativas buscan el mismo fin, gestionar los recursos de los que disponen las Administraciones Publicas, principalmente las entidades locales de forma eficiente y eficaz estableciendo un modelo de costes e indicadores de gestión común, pero que a la vez pueda adaptarse a la estructura del organismo en cuestión.

3.1.2. Proyecto de costes e indicadores de la FEMP.

En el año 2003 la Federación Española de Municipios y Provincias puso en marcha un proyecto novedoso para ayudar a las Administraciones Locales que consiste en diseñar e implantar un sistema para el cálculo de costes e indicadores de gestión que sea útil para mejorar la gestión de los servicios municipales.

El proyecto nació con los objetivos siguientes:

- ✚ Diseñar e implantar un modelo de cálculo de costes.
- ✚ Aplicación de una metodología de cálculo común a todos los ayuntamientos.
- ✚ Diseñar una aplicación informática que permita el cálculo sistemático y continuado en el tiempo del coste de los servicios.
- ✚ Elaborar una batería de indicadores de gestión.
- ✚ Proporcionar al gestor una herramienta para la toma de decisiones.
- ✚ Adaptar la estructura presupuestaria a la realidad de la estructura de gestión en las Administraciones Locales.

Este proyecto cuenta con la colaboración de tres instituciones principales:

- ✚ La Federación Española de Municipios y Provincias como impulsora del proyecto.
- ✚ Los ayuntamientos que participan en dicho proyecto.
- ✚ Las universidades de cada localidad adherida al proyecto.

El funcionamiento del proyecto es que sigue: cada universidad asigna un equipo de profesores expertos en distintas áreas económicas, principalmente contabilidad pública, para desarrollar un modelo base para su implementación en el ayuntamiento correspondiente con el cual colaboran.

La metodología empleada es común y se basa en el análisis de los procesos de gestión y la asignación de los recursos a los mismos, teniendo en cuenta la estructura organizativa de cada ayuntamiento.

Los beneficios que han obtenido las tres organizaciones involucradas en el proyecto de costes e indicadores de gestión han sido numerosos. Entre esos beneficios se pueden enumerar los siguientes:

- ✚ Para la Federación Española de Municipios y Provincias ya que con este proyecto importante sienta las bases para el futuro de la gestión de los recursos públicos por parte de las Administraciones Locales que ayude a gestionar de forma eficiente y eficaz los anteriormente mencionados recursos públicos.
- ✚ Los beneficios para los ayuntamientos son:
 - Permite fijar tasas y precios públicos.
 - Ayuda a justificar las necesidades económicas y financieras ante organismos de mayor entidad.
 - Permita facilitar la toma de decisiones para mejorar la eficacia y la eficiencia de los servicios.
 - Permite poner en marcha instrumentos y herramientas que ayuden a mejorar la calidad de los servicios públicos que ofrecen.
- ✚ Para las universidades han supuesto estos beneficios que a continuación se citan:
 - Aplicar y contratar los conocimientos en ámbito de las Administraciones Públicas.
 - Han surgido muchos temas de investigación para profundizar en los distintos aspectos de la gestión municipal y que pueden ayudar a mejorar la gestión llevada a cabo por las Administraciones Locales.

Además se han hecho una serie de propuestas dentro del proceso que establece el proyecto de mejora continua del mismo:

- ✚ Homogeneizar las magnitudes que hay en los distintos indicadores.
- ✚ Mejorar la información generada por el modelo de costes e indicadores de gestión.
- ✚ Añadir nuevos modelos de informes económicos.
- ✚ Diseñar un modelo de coste integral de los servicios municipales.
- ✚ Incorporar una metodología para reducir costes a través de la valoración de las actividades y eliminar las que no añadan valor a los ciudadanos.

Dicho proyecto llegó a calcular los costes e indicadores de gestión aplicables a los servicios sociales, cultura, deportes, policía, recogida de residuos y urbanismo que se pueden consultar en la web de la FEMP en el apartado donde se recoge la información del proceso.

3.1.3. Reforma de la contabilidad de la Administración Local: el Plan General de Contabilidad Pública de 2010.

La aprobación en el año 2010 del nuevo Plan General de Contabilidad Pública ha traído consigo una reforma de la contabilidad de las Administraciones Locales en el año 2013. Esta reforma ha consistido en la aprobación de las siguientes dos órdenes, que han tenido como base el citado plan de contabilidad de la Administración Pública:

- ✓ Orden HAP/1781/2013 de 20 de septiembre por la cual se aprueba el nuevo modelo normal de contabilidad local.
- ✓ Orden HAP/1782/2013 de 20 de septiembre por la cual se aprueban los nuevos modelos simplificado y básico de la contabilidad local.

Esta reforma se ha llevado a cabo por tres cuestiones fundamentales:

- ✚ Incorporar el alcance de las novedades que incluye el PGCP-2010.
- ✚ Homogeneizar el contenido contable de las diferentes Administraciones Públicas con el fin de que la nueva contabilidad local este en coherencia con la de la Administración General del Estado.
- ✚ Eliminar los contenidos que se desarrollan en el nuevo PGCP adaptado a la Administración Local.

Estas órdenes entraran en vigor a partir del ejercicio 2015 para las entidades locales, organismos autónomos de estas, sociedades mercantiles locales y entidades públicas empresariales locales.

Se aplicara a los municipios con presupuestos superiores a 3.000.000€, sin tener en cuenta la población que estos tengan; y a los municipios con presupuesto de entre 300.000€ y 3.000.000€ y con una población superior a 5.000 habitantes.

Normalización contable en la Administración Local

La situación actual de la contabilidad pública española está caracterizada por la evolución que se ha producido en el proceso normalizador de la misma, y que consta de tres aspectos los cuales tienen una gran importancia:

- ✚ Influencia de la contabilidad empresarial que ha servido como estímulo a lo largo de los años para realizar las reformas pertinentes y necesarias para las Administraciones Públicas.
- ✚ Armonización de criterios contables que aplican las Administraciones Públicas, para que así el PGCP sea el marco normativo de referencia para el Estado, Comunidades Autónomas y Administración Local; siendo el modelo normalizador descendente que se inicia primero a nivel estatal y continua en los niveles siguientes de la Administración General del Estado.
- ✚ Adaptación a las NIC-SP, basadas en las NIC-NIIF, que si bien no es obligatorio aplicarlas por parte de la Unión Europea, sí que son recomendadas por el IFAC (Federación Internacional de Contables) con el fin de conseguir una información comparable entre el Sector Publico de diversos países.

Principales novedades de la reforma de la administración local

- ✓ Se incorpora al PGCP-AALL la parte del marco conceptual del PGCP-2010.
- ✓ El Valor Razonable es un criterio de valoración.
- ✓ Los principios contables en el actual plan se estudian en la parte del marco conceptual.
- ✓ El precio de adquisición deja de ser un principio para pasar a ser un criterio más de valoración.
- ✓ El principio de correlación de ingresos y gastos es ahora un criterio de reconocimiento de los elementos de las Cuentas Anuales.
- ✓ El principio de entidad está recogido dentro del apartado de imagen fiel.
- ✓ Se incluyen nuevos criterios para la contabilización de infraestructuras, inversiones militares y patrimonio histórico.
- ✓ Se modifica el tratamiento contable de los activos y los pasivos financieros.
- ✓ Se incorporan como Cuentas Anuales el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto y el Estado de Flujos de Efectivo.
- ✓ Se incluye en la Memoria información sobre costes por actividades además de unos indicadores presupuestarios, financieros y de gestión.
- ✓ Las cuentas de control presupuestario del grupo 0 dejan de ser obligatorias.
- ✓ Se podrán seguir aplicando los principios contables públicos del marco conceptual del PGCP-1994 siempre y cuando no se opongan a lo que se establece en el nuevo PGCP-2010 y los referentes a la Administración Local.

Problemática de la normativa

El principal problema de la normativa referente a la contabilidad local es que esta es demasiado compleja para algunos de los usuarios de la información contable, principalmente los que no tienen o es escasa su formación contable, es decir, la mayor parte de los contribuyentes y ciudadanos. La diferenciación de modelos no permite que la información sea más comprensible y quizás debieran elaborarse unos resúmenes abreviados de las cuentas con una dimensión más estadística para que los ciudadanos además de entender mejor que es lo que se le dice dispongan de una información más relevante y con el detalle suficiente.

Se puede decir que (Vela, J. M. Polo, F. y Pérez, M^a. S., 2014) “Es posible que la complejidad del actual sistema de información contable quizás proporcione excesiva información y no llegue a satisfacer la información demandada en otros, que debería caracterizarse, eso sí, por una mayor simplicidad. Es por ello que sin renunciar al futuro contenido que las Cuentas Anuales de nuestra Administración Local deberán abarcar, la publicación de algún tipo de información resumida y más comprensible no debería descartarse en absoluto”.

4. EL COSTE EFECTIVO: NORMATIVA DE APLICACIÓN.

Una vez hemos visto y puesto en contexto la situación de la contabilidad analítica en las Administraciones Públicas, en concreto las locales, y las herramientas y metodologías de las que disponen para llevarla a cabo, nos disponemos en este capítulo el tema central de este trabajo, que comprenderá además la parte práctica que veremos y analizaremos tras el mismo, es decir, el coste efectivo.

En el presente capítulo trataremos de explicar cuál es la principal normativa de aplicación en los que al “coste efectivo” se refiere y como se presenta dicha información ante el Ministerio de Hacienda y Administración Pública de cara a lograr la

eficacia y eficiencia que tanto se busca y de esa forma ser más transparentes para con los ciudadanos.

La normativa principal que engloba lo relativo al “coste efectivo”, al cálculo del mismo, y a la presentación que deben de llevar a cabo los ayuntamientos, es que a continuación presentamos:

- ✚ Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales.
- ✚ Resolución de 23 de junio de 2015, de la Secretaria General de Coordinación Autonómica y Local, por la que se especifican los elementos incluidos en los anexos de la Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales.
- ✚ Orden HAP/419/2014, de 14 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/2565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

Pero antes de iniciar la explicación de la normativa deberíamos definir en qué consiste el “coste efectivo”, el cual puede ser definido en el ámbito de las Administraciones Públicas, y en concreto de las entidades locales, como:

“Coste de un servicio que resulta de la aplicación de agregar los costes directos y los costes indirectos asociados al servicio en particular”

4.1. Orden HAP/2075/2014.

Es la norma mas importante en lo que al “coste efectivo” se refiere, cuya base es la Ley 27/2013 de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL) y la Ley 7/1985 que regula las Bases del Régimen Local, pues contiene los criterios básicos en relación al coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales. Los citados criterios se refieren a:

- ✚ Ámbito objetivo de aplicación de dicha magnitud.
- ✚ Fuentes de información en las que basar su cálculo.
- ✚ Publicidad a realizar con el objetivo de profundizar en el cumplimiento de los principios de eficacia, eficiencia y transparencia de la gestión de los recursos públicos locales.

La norma exige que las entidades locales, en su totalidad, y en relación a los servicios que estas prestan, deben tener calculado antes del 1 de noviembre de cada año el coste efectivo del ejercicio inmediatamente anterior, para que el Ministerio de Hacienda y Administración Pública revise y los datos y los presente lo antes posible, preferiblemente antes del final del año.

Para el cálculo del “coste efectivo” las entidades locales deben tener en cuenta la información y resultados obtenidos de la liquidación del presupuesto general de la propia entidad y/o de las cuentas anuales de las entidades que estén vinculadas al ayuntamiento en cuestión. Este coste es el resultado de agregarlos costes directo y los indirectos derivados de la ejecución de los gastos a los correspondientes servicios, es decir, el coste efectivo se identifica o coincide con las obligaciones de los conceptos de gasto del coste de un servicio prestado por las entidades sujetas al régimen general presupuestario o a los gastos de explotación de las cuenta de pérdidas y ganancias de aquellas empresas vinculadas a los entes locales que apliquen el plan contable de las empresas mercantiles.

La finalidad, pues, de la Orden HAP2075/2014 es regular lo dispuesto en la Ley 7/1985 que regula las Bases del Régimen Local, pero, sin llegar a determinar ni fundamentar los costes de los servicios públicos al efecto de su consideración en los informes técnico-económicos que deben emitir obligatoriamente las Administraciones Locales con anterioridad a que estas establezcan las tasas y precios públicos, por la utilización por parte de los ciudadanos, de los servicios que las entidades locales prestan.

- ➔ Objetivo de la Orden: Regular los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios locales.
- ➔ Ámbito de aplicación: en todas las entidades locales, que deberán calcular el coste efectivo de los servicios que prestan, ya sean prestados de forma directa por el propio ente local o por las entidades que se vinculen a ellas.
- ➔ Criterios para el cálculo del coste efectivo: el coste efectivo es el resultado de agregar los costes directos asociados a cada servicio y los costes indirectos imputados de acuerdo según los criterios establecidos en la presente norma; identificados estos con las obligaciones, incluidas las pendientes de aplicación, conforme a la información relativa a la ejecución del gasto en los presupuestos generales, si es que se trata de entidades locales; o con las cuentas anuales de entidades y organismos vinculados o dependientes de las citadas entidades locales que se correspondan al ejercicio inmediatamente anterior sobre el cual se vaya a calcular, comunicar y publicar el coste efectivo.

4.1.1. Gastos directos.

En el caso de entidades locales y entes a ellas vinculados que estén sujetos un presupuesto limitativo se calculará para cada servicio el gasto directo correspondiente que incluirá los siguientes conceptos de coste:

- ✚ Gastos de personal.
- ✚ Gastos corrientes en bienes y servicios.
- ✚ Gastos de amortización sobre la inversión realizada en el ejercicio actual y anteriores, incluyendo inversiones nuevas y las de reposición, que serán periodificadas según el horizonte temporal de la vida útil del inmovilizado que corresponda y que se establece según los criterios que aplique cada entidad en función de la normativa contable que esta deba aplicar.
En el caso de infraestructuras, bienes de patrimonio y similares con una vida útil que se estime que sea ilimitada o que no esté del todo definida no se le aplicarán dichos criterios.
Además de lo anterior, deben incluirse también los gastos relativos a intangibles que sean necesarios para poder prestar el servicio correspondiente.
- ✚ Intereses derivados de arrendamientos financieros.
- ✚ Gastos procedentes de transferencias corrientes y de capital, directamente relacionados con la prestación del servicio, que no se encuentren recogidos por ningún otro concepto de gasto.
- ✚ Cualesquiera otro gasto no financiero que no se halle incluido en cualquiera de los apartados anteriores, pero, que sean imputados de forma directa a la prestación del servicio en cuestión.

En el caso de las entidades vinculadas que apliquen el PGC para entidades mercantiles se tendrá en cuenta, además de lo anterior, los gastos de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias.

4.1.2. Gastos indirectos.

Estos gastos, recogidos en los grupos de programas de la Administración General del Estado, se imputan de forma proporcional a cada programa según su volumen de gasto.

De igual forma se procedería en el caso de información agregada sobre varios servicios en el momento de liquidación del presupuesto que corresponda.

4.1.3. Gestión indirecta de los servicios.

En estos casos el coste efectivo será determinado por el total de las contraprestaciones económicas que la entidad local entregue al contratista, incluidas las del precio del contrato y las subvenciones o similares del precio del servicio en cuestión.

Si el contratista recibiera la contraprestación directamente de los usuarios, es decir, de los ciudadanos, el coste efectivo sería calculado en este caso por el precio de las tarifas que pagarán los usuarios además de las subvenciones y similares que se concedieran al contratista, como por ejemplo para compensar pérdidas.

4.1.4. Publicidad del coste efectivo

El Ministerio de Hacienda y Administración Pública es el encargado de publicar la información relativa al “coste efectivo” que le remiten las entidades locales. Esta información, referente al ejercicio anterior, será publicada antes del 1 de diciembre de cada año en la web del ministerio. Dicha información estará referida a los servicios de prestación obligatoria por parte de las entidades locales y todos aquellos derivados de la prestación de servicios cuya competencia sea propia de dichas entidades.

Para que el ministerio pueda publicar la citada información es necesario que todos los entes locales envíen antes del 1 de noviembre los datos sobre el “coste efectivo” del ejercicio inmediatamente anterior. Esta información se facilitará a través de los modelos elaborados por el propio ministerio y que serán explicados más adelante, en este capítulo.

La norma indica, además, que con respecto al ejercicio 2013, la información que se publicara será solo la correspondiente a los importes totales de las obligaciones reconocidas por las entidades locales y que se refieran a las áreas que estén contenidas en la clasificación por programas, según la liquidación de los presupuestos que hayan realizado.

Para los datos relativos al ejercicio 2014, ya se remitirá la información según el desglose por programas de la Orden HAP/419/2014, que también veremos en el presente capítulo.

En el anexo del presente trabajo se incluyen las tablas donde se indican que servicios prestan de forma obligatoria las entidades locales y los que le son de competencia propia prestados por las mismas.

4.1.5. Resolución de 23 de junio de 2015 de la Secretaria General de Coordinación Autonómica y Local.

Esta resolución es aprobada por la Secretaria General de Coordinación Autonómica y Local, que en el ejercicio de sus competencias y que le permite la Orden HAP/2075/2014, le habilita a adoptar resoluciones y medidas necesarias para la aplicación y ejecución de dicha norma, concretamente el contenido de los anexos de la citada orden.

En esta resolución se define el contenido de los elementos que están pendientes y se refiere principalmente a las “unidades físicas de referencia” (unidades de referencia) en cada uno de los servicios que están en los anexos anteriormente mencionados. Dichas unidades de referencia se encuentran también incluidas en sendas tablas, disponibles en el anexo de este trabajo, sobre los servicios de prestación obligatoria como sobre los servicios que son competencia propia de las entidades locales.

4.2. Orden HAP/419/2014.

Esta norma tiene como base otra norma que fue la que supuso el cambio más importante en cuanto al modo de presentar los presupuestos por parte de las entidades locales. Dicha norma es la Orden EHA/3565/2008 que establece la necesidad de establecer una mayor transparencia en cuanto al gasto de los servicios prestados por las entidades locales se refiere. Establece además los conceptos de eficacia y eficiencia dentro de un marco de sostenibilidad y estabilidad financiera.

El principio de eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos dispone como aspectos clave:

- ✚ Las políticas de gasto público se encuadraran en un marco de planificación plurianual y de programación y presupuestación, según la situación económica, los objetivos marcados y el cumplimiento de los principios de estabilidad y sostenibilidad.
- ✚ La gestión se orientara hacia la eficacia, la eficiencia, la economía y la calidad; principios a los cuales se aplicaran las políticas de racionalización del gasto y mejora de la gestión pública.

Además la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, exige que esté disponible una información presupuestaria detallada y con una mejor correspondencia con los servicios contenidos en la Ley que Regula las Bases del Régimen Local. Otras alternativas como llevar una contabilidad de costes o establecer obligaciones informativas extracontables con un mayor peso de los costes indirectos son de más difícil aplicación por parte de los ayuntamientos pequeños.

Por ello se hace necesario reformar la estructura por programas definiéndolos según lo dispuesto en la LRBRL e imponiendo el deber de presupuestar y contabilizar con el suficiente desarrollo para disponer de información acerca del gasto de cada uno de los servicios prestados.

Esta Orden HAP/419/2014 modifica los artículos de la Orden EHA/3565/2012 en los que se recogen los principios de clasificación por programas y se redefine la composición de la aplicación presupuestaria e incluye el concepto de Fondo de Contingencia.

Clasificación por programas.

- ✚ Los créditos se ordenaran según su finalidad y objetivos a conseguir, de acuerdo a la clasificación por áreas de gasto, políticas de gasto, grupos de programas y programas, pudiendo desglosarse en subprogramas estos últimos.
- ✚ El detalle de los créditos se presentara en el nivel de grupos de programas de gasto.
- ✚ La estructura de esta clasificación debe ser considerada como cerrada hasta el nivel de programas, ya que a partir de aquí se pueden desarrollar subprogramas.

- ✚ Si la entidad local adquiriera competencias del Estado o de las Comunidades Autónomas es necesario que desarrolle los grupos de programas para que tengan la debida correspondencia entre el servicio asumido y un único programa presupuestario.

Aplicación presupuestaria.

Viene definida por la conjunción de la clasificación por programas y económica en el nivel de grupo de programa o programa y concepto o subconcepto, salvo que, la clasificación sea orgánica en cuyo caso se definirá por la conjunción de clasificación orgánica, por programas y económica.

Fondo de contingencia y otros imprevistos.

Es una dotación obligatoria para las entidades locales del ámbito subjetivo para la atención de necesidades imprevistas para las cuales no exista crédito presupuestario o el que estuviera previsto fuera insuficiente. Las entidades no incluidas en el ámbito subjetivo también lo aplicaran cuando doten dicho fondo con la misma finalidad.

Esta orden entra en vigor para los presupuestos a partir del ejercicio 2015 y siguientes.

Códigos de clasificación por programas.

Para la correcta clasificación de los gastos atendiendo a los programas correspondientes se tendrá en cuenta la siguiente codificación que veremos en las páginas posteriores. No obstante se requiere tener en cuenta:

- ✚ Si algún gasto se pudiera aplicar a más de una política de gasto, se imputara a la que se considere más adecuada según sus objetivos y fines definidos, teniendo en cuenta criterios cualitativos y cuantitativos.
- ✚ La codificación es cerrada y obligatoria para todas las entidades locales, siendo abierta a partir de los programas o subprogramas, que no se recojan en esta clasificación.

En el anexo se muestra una tabla que contiene todos los grupos de programas y programas ordenados según la clasificación de la Orden HAP/419/2014.

4.3. Formularios de presentación del “coste efectivo”.

Para terminar la parte teórica y este capítulo relativo a la normativa de aplicación del coste efectivo comentaremos brevemente cual es la información que deben presentar las entidades locales al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en lo relativo al “coste efectivo” en los formularios diseñados por el citado ministerio para tal fin. Cada formulario se aplica tanto a los servicios que se deben prestar de forma obligatoria como para los servicios que son competencia propia de las entidades locales. Dichos formularios y la información que se presenta en cada uno son los siguientes:

- ✚ Formulario CE1, gestión de los servicios: lo cumplimenta la entidad principal en relación a los servicios que esta presta o que son prestados por algunas de sus entidades vinculadas. Lo consorcios remitirán esta información por sí mismos. En este formulario se debe indicar como se gestiona cada servicio y la pertinente observación o comentario que se considere oportuna sobre el mismo. La forma de gestión de cada servicio puede ser una de entre las siguientes que a continuación se presentan:
 - Gestión directa por la entidad local.
 - Gestión directa por organismo autónomo de la entidad local.
 - Gestión directa por entidad pública empresarial.
 - Gestión directa por sociedad mercantil local.

- Gestión indirecta mediante concesión, gestionando el concesionario el servicio a su riesgo y ventura.
 - Gestión indirecta interesada, compartiendo la entidad local y el empresario los resultados de explotación en la proporción fijada en el contrato.
 - Gestión indirecta por concierto.
 - Gestión indirecta por sociedad de economía mixta.
 - Gestión mancomunada.
 - Gestión por convenio de colaboración interadministrativo.
 - Gestión consorciada.
- ✚ Formulario CE2, costes efectivos: aquí se recoge el agregado de la entidad principal y las vinculadas para cada servicio. El coste efectivo que se presenta es la suma de los gastos directos y los gastos indirectos de cada uno de los servicios que se presten.
 - ✚ Formulario CE3, unidades físicas de referencia: en este formulario se recogen los datos de las unidades físicas de referencia que se utilicen en cada servicio. Dichos datos se calculan según la metodología que existe en la encuesta de infraestructuras y equipamientos locales, que no es motivo de estudio en el presente trabajo.
 - ✚ Formulario CE4, entidades locales a las que se prestan servicios: este formulario es presentado por diputaciones, consorcios, mancomunidades, agrupaciones, comarcas, entidades metropolitanas y entidades análogas las cuales deben indicar la relación que existe y que tienen con las entidades locales y cuáles son los servicios que les prestan a estas últimas.

4.4. El papel de las Diputaciones Provinciales.

La reciente reforma local y la normativa referente al coste efectivo refuerzan el papel que juegan las diputaciones a las cuales se le encomiendan unas funciones que para algunos autores sirve como una forma de reducir las competencias de los ayuntamientos y que según otros sirve de ayuda a la prestación de servicios de las entidades locales y que dicho servicio se vea reducido en costes, es decir, que sea más barato prestarlo. Las funciones que se le han asignado a las diputaciones son las siguientes:

- ✚ Será competencia de propia de las diputaciones el seguimiento de los costes efectivos de los servicios prestados por los municipios de su respectivo ámbito territorial. Si la diputación detectara que esos costes son superiores al de los servicios prestados por ella, la diputación puede abrir una vía de colaboración con los municipios para llegar a que la gestión sea más eficiente y que los costes sean reducidos.
- ✚ En el caso de los servicios mínimos obligatorios para los ayuntamientos de menos de 20.000 habitantes se indica lo siguientes:
 - Diputación y ayuntamiento en cuestión proponen al ministerio la forma en la que se prestara el servicio. El correspondiente organismo resolverá sobre dicha propuesta con el debido informe de la Comunidad Autónoma en la que se encuentren diputación y ayuntamiento si es que es esta la que ejerce la tutela financiera del municipio.
 - El municipio debe acreditar ante la diputación que puede prestar el servicio con un “coste efectivo” menor que el de la propuesta de la diputación.
 - En caso de que la diputación coordine la prestación de servicios, repercutirá el “coste efectivo” entre los respectivos entes que se beneficien de dicha prestación.
- ✚ La diputación presenta de forma anual un plan de cooperación de obras y servicios en el que existe un análisis de los costes efectivos de los ayuntamientos. Si se detecta que dichos costes efectivos son superiores a los

que presta la propia diputación esta incluirá en el plan formulas de prestación de servicios unificadas para reducir costes.

- ✚ Si se acredita que dos o más ayuntamientos acuerdan llevar una gestión integrada de los servicio y que estos sean coincidentes, ello conlleva un ahorro mínimo del 10% respecto al “coste efectivo” total en el cual se incurriría si cada municipio lo hiciera por separado.

5. EL COSTE EFECTIVO: APLICACIÓN PRÁCTICA.

El presente capítulo es el correspondiente a la parte empírica de este trabajo, y que; una vez visto los capítulos anteriores relativos a normativa, indicadores, etc.; pretende servir para comprobar que lo que se vio anteriormente sirve de verdad al propósito deseado, o por el contrario es necesario que se revise y mejore para lograr las herramientas y metodologías que ayuden a las entidades locales a gestionar los recursos públicos de una manera eficaz y eficiente.

Dado que analizar todos los grupos de programas y todos los programas, aunque la muestra no fuera elevada, es muy costoso e implica dedicar mucho tiempo, se ha optado por analizar los datos de los municipios acerca de dos políticas de gasto y de sus respectivos grupos de programas y programas. Esas políticas de gasto son la 16. Bienestar comunitario y la 34. Deporte.

La Política de Gasto 16 se enmarca dentro del Área de Gasto 1. Servicios públicos básicos, área que comprende todos los gastos originados por los servicios públicos básicos que de una manera obligatoria prestan las entidades locales, ellas mismas o mediante organismos autónomos. Además la citada política de gasto comprende los gastos cuya finalidad es la mejora de la calidad de vida en general de los ciudadanos.

Por otro lado, la Política de Gasto 34 se encuentra incluida dentro del Área de Gasto 3. Producción de bienes públicos de carácter preferente, área que comprende los gastos que se realicen en sanidad, educación, etc. que pretenden elevar y mejorar la calidad de vida de los ciudadanos. La citada política de gasto comprende, además, todos los gastos relacionados con el deporte que realice la entidad local.

Los grupos de programas y programas que serán analizados en este capítulo son presentados en la siguiente tabla:

Tabla 5.1. Muestra de servicios que serán analizados.	
Política de gasto 16. Bienestar comunitario.	
	160. Alcantarillado.
	161. Abastecimiento domiciliario de agua potable.
	162. Recogida, gestión y tratamiento de residuos.
	1621. Recogida de residuos.
	1622. Gestión de residuos sólidos urbanos.
	1623. Tratamiento de residuos.
	163. Limpieza viaria.
	164. Cementerio y servicios funerarios.
	165. Alumbrado público.
Política de gasto 34. Deporte.	
	340. Administración general de deportes.
	341. Promoción y fomento del deporte.
	342. Instalaciones deportivas.

* Fuente: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

En lo que se refiere a la muestra seleccionada, quince son los municipios/concejos elegidos, cuatro de cada uno de los tramos de población que establece la normativa con respecto a los servicios mínimos que deben ser prestados en cada tramos por la correspondiente entidad local, según la tabla que se encuentra en los anexos del presente trabajo. Los municipios elegidos de cada tramo son 4 a excepción del tramo de habitantes entre 20000 y 50000, pues solo hay tres municipios en este tramo en la provincia de Asturias. Los municipios y su población, la cual ha sido extraída del INE (Instituto Nacional de Estadística) con fecha de 1 de enero de 2015, se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 5.2. Municipios/concejos que componen la muestra.		
Población mayor de 50.000 habitantes.	Gijón	274.290 habitantes
	Oviedo	221.870 habitantes
	Avilés	80.880 habitantes
	Siero	52.191 habitantes
Población entre 20.000 y 50.000 habitantes.	Langreo	41.738 habitantes
	Mieres	40.338 habitantes
	Castrillón	22.735 habitantes
Población entre 5.000 y 20.000 habitantes.	San Martín del Rey Aurelio	17.182 habitantes
	Corvera de Asturias	16.088 habitantes
	Villaviciosa	14.690 habitantes
	Laviana	13.582 habitantes
Población menor de 5.000 habitantes.	Soto del Barco	3.978 habitantes
	Vegadeo	3.960 habitantes
	Tapia de Casariego	3.906 habitantes
	El Franco	3.859 habitantes

* Los datos de población están actualizados a 1 de enero de 2015. Fuente: INE.

Una vez hecha esta introducción, en las siguientes hojas se realizara un análisis de los datos y la información extraída de las tablas del CESEL (Coste Efectivo de los Servicios de las Entidades Locales) del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, comparando la misma entre los distintos municipios que componen la muestra y haciendo los comentarios oportunos acerca de los datos y la información disponible, con el objetivo de que en el capítulo final se comenten las conclusiones extraídas de dicho análisis, para comprobar la hipótesis de partida de este trabajo, si el coste efectivo sirve o no para el fin que se busca que cumpla.

La información y los datos correspondientes de presentan en unas “tablas resumen” del trabajo de campo realizado para la obtención de todos los datos e información relevante para la confección del presente trabajo. Estas tablas son presentadas en las siguientes páginas; tras las cuales realizaremos el análisis general de los datos obtenidos.

Tabla 5.3. Programa: 160 "evacuación y tratamiento de aguas residuales".

Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	5.676.031,55 €		4.993.340,44 €		951.273,17 €		162.246,11 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	20,69 €	221.870	22,51 €	80.880	11,76 €	52.191	3,11 €	
Longitud tramo	981.932	5,29 €	699.000	7,14 €	180.000	5,28 €	284.000	0,57 €	
Viviendas con servicio	135.727	41,82 €	132.578	37,66 €	44.042	21,60 €	15.479	10,48 €	
Caudal (mts cúbicos)	23.182.430	0,24 €	9.677.956	0,52 €	45.191.015	0,02 €	3.270.810	0,05 €	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				< 50.000 >20.000
Coste Efectivo	1.537.166,71 €		420.540,10 €		160.809,55 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	36,83 €	40.338	10,43 €	22.735	7,07 €			
Longitud tramo	193.000	7,96 €	164.225	2,56 €	101.000	1,59 €			
Viviendas con servicio	22.175	69,32 €	22.943	18,33 €	11.968	13,44 €			
Caudal (mts cúbicos)	1	1.537.166,71 €	2.158.898	0,19 €	1.068.141	0,15 €			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		< 20.000 >5.000
Coste Efectivo	726.940,57 €		119.088,24 €		47.964,90 €		0,00 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	42,31 €	16.088	7,40 €	14.690	3,27 €	13.582	n/a	
Longitud tramo	33.000	22,03 €	55.000	2,17 €	24.500	1,96 €	161.890	n/a	
Viviendas con servicio	1	726.940,57 €	7.115	16,74 €	3.048	15,74 €	7.083	n/a	
Caudal (mts cúbicos)	828.891	0,88 €	1.996.000	0,06 €	358.873	0,13 €	693.732	n/a	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	61.605,66 €		73.974,77 €		46.008,66 €		42.523,63 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	15,49 €	3.960	18,68 €	3.906	11,78 €	3.859	11,02 €	
Longitud tramo	54.215	1,14 €	32.972	2,24 €	300	153,36 €	38.466	1,11 €	
Viviendas con servicio	2.130	28,92 €	1.891	39,12 €	386	119,19 €	1.321	32,19 €	
Caudal (mts cúbicos)	204.615	0,30 €	172.797	0,43 €	450	102,24 €	121.010	0,35 €	

* La población no es una unidad de referencia.

Tabla 5.4. Programa: 161 "abastecimiento domiciliario de agua potable".									
Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	11.778.273,17 €		8.772.414,36 €		6.284.606,85 €		2.583.117,46 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	42,94 €	221.870	39,54 €	80.880	77,70 €	52.191	49,49 €	
Longitud red (mts)	1.179.288	9,99 €	794.000	11,05 €	246.360	25,51 €	575.000	4,49 €	
Nº de viviendas	142.894	82,43 €	136.780	64,14 €	44.263	141,98 €	21.069	122,60 €	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				<50.000 >20.000
Coste Efectivo	4.614.815,21 €		1.074.876,87 €		1.285.176,03 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	110,57 €	40.338	26,65 €	22.735	56,53 €			
Longitud red (mts)	225.000	20,51 €	369.637	2,91 €	225.000	5,71 €			
Nº de viviendas	23.190	199,00 €	23.241	46,25 €	14.013	91,71 €			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		<20.000 >5.000
Coste Efectivo	799.634,62 €		873.531,54 €		175.572,29 €		309.998,58 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	46,54 €	16.088	54,30 €	14.690	11,95 €	13.582	22,82 €	
Longitud red (mts)	95.000	8,42 €	143.000	6,11 €	253.600	0,69 €	161.890	1,91 €	
Nº de viviendas	1	n/a	7.905	110,50 €	8.059	21,79 €	7.083	43,77 €	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	240.442,04 €		60.452,00 €		333.011,81 €		256.592,12 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	60,40 €	3.960	15,27 €	3.906	85,26 €	3.859	66,49 €	
Longitud red (mts)	91.146	2,64 €	94.779	0,64 €	242.210	1,37 €	120.650	2,13 €	
Nº de viviendas	2.403	100,06 €	2.125	28,45 €	3.036	109,69 €	2.191	117,11 €	

* La población no es una unidad de referencia.

Tabla 5.5. Programa: 1621 "recogida de residuos".

Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	9.153.535,94 €		6.445.103,75 €		1.736.446,43 €		1.390.997,14 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	33,37 €	221.870	29,05 €	80.880	21,47 €	52.191	26,65 €	
Producción (tn)	105.798	86,52 €	74.251	86,80 €	27.826	62,40 €	15.700	88,60 €	
Nº contenedores	3.155	2.901,28 €	2.011	3.204,92 €	1.369	1.268,40 €	1.264	1.100,47 €	
Periodicidad	6	1.430.239,99 €	2	3.222.551,88 €	1	1.736.446,43 €	2	695.498,57 €	
Longitud recorrido (km)	590.000	15,51 €	1.533	4.204,24 €	220.523	7,87 €	105	13.247,59 €	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				<50.000 >20.000
Coste Efectivo	1.108.947,21 €		1.091.964,16 €		1.732.580,13 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	26,57 €	40.338	27,07 €	22.735	76,21 €			
Producción (tn)	12.700	87,32 €	26.356	41,43 €	8.178	211,87 €			
Nº contenedores	980	1.131,58 €	1.853	589,30 €	743	2.331,87 €			
Periodicidad	1	1.108.947,21 €	1	1.091.964,16 €	1	1.732.580,13 €			
Longitud recorrido (km)	1	n/a	377	2.896,46 €	100	17.325,80 €			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		<20.000 >5.000
Coste Efectivo	580.238,80 €		575.991,65 €		719.642,34 €		240.048,74 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	33,77 €	16.088	35,80 €	14.690	48,99 €	13.582	17,67 €	
Producción (tn)	2.745	311,38 €	13.093	43,99 €	7.874	91,40 €	8.073	29,73 €	
Nº contenedores	8	72.529,85 €	660	872,71 €	799	900,68 €	313	766,93 €	
Periodicidad	6	96.706,47 €	1	575.991,65 €	1	719.642,34 €	1	240.048,74 €	
Longitud recorrido (km)	120	4.835,32 €	130	4.430,71 €	0	n/a	40.545	5,92 €	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	95.806,32 €		0,00 €		97.698,69 €		135.278,65 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	24,08 €	3.960	n/a	3.906	25,01 €	3.859	35,06 €	
Producción (tn)	1.826	52,46 €	3.832	n/a	1.831	53,36 €	1.518	89,11 €	
Nº contenedores	497	192,77 €	321	n/a	358	272,90 €	492	274,96 €	
Periodicidad	2	47.903,16 €	6	n/a	1	97.698,69 €	1	135.278,65 €	
Longitud recorrido (km)	167	573,00 €	0	n/a	110	888,17 €	76	1.779,98 €	

* La población no es una unidad de referencia.

Tabla 5.6. Programa: 1622 "medio ambiente urbano: gestión de los residuos sólidos urbanos".									
Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	0,00 €		845.852,39 €		0,00 €		0,00 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	n/a	221.870	3,81 €	80.880	n/a	52.191	n/a	
Producción (tn)	105.798	n/a	74.251	11,39 €	27.825	n/a	15.700	n/a	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				< 50.000 >20.000
Coste Efectivo	0,00 €		377.434,53 €		0,00 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	n/a	40.338	9,36 €	22.735	n/a			
Producción (tn)	0	n/a	26.356	14,32 €	0	n/a			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		<20.000 >5.000
Coste Efectivo	0,00 €		0,00 €		0,00 €		0,00 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	n/a	16.088	n/a	14.690	n/a	13.582	n/a	
Producción (tn)	3.784	n/a	0	n/a	0	n/a	8.073	n/a	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	1.593,83 €		0,00 €		0,00 €		0,00 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	0,40 €	3.960	n/a	3.906	n/a	3.859	n/a	
Producción (tn)	42	38,15 €	0	n/a	0	n/a	0	n/a	

* La población no es una unidad de referencia.

Tabla 5.7. Programa: 1623 "tratamiento de residuos".

Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	0,00 €		1.353.820,04 €		0,00 €		0,00 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	n/a	221.870	6,10 €	80.880	n/a	52.191	n/a	
Capacidad (mt cúbicos)	0	n/a	0	n/a	0	n/a	0	n/a	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				<50.000 >20.000
Coste Efectivo	712.002,29 €		308.810,07 €		287.707,88 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	17,06 €	40.338	7,66 €	22.735	12,65 €			
Capacidad (mt cúbicos)	1	n/a	600.000	0,51 €	0	n/a			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		<20.000 >5.000
Coste Efectivo	0,00 €		137.386,18 €		268.045,96 €		0,00 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	n/a	16.088	8,54 €	14.690	18,25 €	13.582	n/a	
Capacidad (mt cúbicos)	0	n/a	244.879	0,56 €	0	n/a	0	n/a	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	33.161,16 €		0,00 €		0,00 €		65.793,26 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	8,34 €	3.960	n/a	3.906	n/a	3.859	17,05 €	
Capacidad (mt cúbicos)	62.708	0,53 €	0	n/a	16.100.000	n/a	16.100.000	0,004 €	

* La población no es una unidad de referencia.

Tabla 5.8. Programa: 163 "limpieza viaria".

Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	8.697.585,71 €		13.230.979,33 €		3.200.709,99 €		1.702.091,45 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	31,71 €	221.870	59,63 €	80.880	39,57 €	52.191	32,61 €	
Personal (nº)	200	43.487,93 €	229	57.777,20 €	90	35.563,44 €	11	154.735,59 €	
Superficie (mts2)	14.000.000	0,62 €	1.073.708	12,32 €	1.576.703	2,03 €	10.320.000	0,16 €	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				<50.000 >20.000
Coste Efectivo	1.891.326,13 €		2.000.725,23 €		1.367.457,78 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	45,31 €	40.338	49,60 €	22.735	60,15 €			
Personal (nº)	42	45.031,57 €	22	90.942,06 €	21	65.117,04 €			
Superficie (mts2)	1	n/a	5.410.000	0,37 €	1.503.118	0,91 €			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		<20.000 >5.000
Coste Efectivo	197.467,48 €		537.984,68 €		370.893,59 €		55.185,28 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	11,49 €	16.088	33,44 €	14.690	25,25 €	13.582	4,06 €	
Personal (nº)	8	24.683,44 €	11	47.693,68 €	0	n/a	7	7.883,61 €	
Superficie (mts2)	325.000	0,61 €	302.000	1,78 €	436.500	0,85 €	500.000	0,11 €	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	62.672,00 €		40.189,00 €		65.616,90 €		58.576,75 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	15,75 €	3.960	10,15 €	3.906	16,80 €	3.859	15,18 €	
Personal (nº)	9	6.963,56 €	1	40.189,00 €	2	32.808,45 €	3	19.525,58 €	
Superficie (mts2)	72.540	0,86 €	105.586	0,38 €	143.343	0,46 €	579.178	0,10 €	

* La población no es una unidad de referencia.

Tabla 5.9. Programa: 164 "actividades funerarias".

Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	152,46 €		1,01 €		10,00 €		11,00 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	n/a	221.870	n/a	80.880	n/a	52.191	n/a	
Superficie (mts2)	273.729	1,74 €	93.503	7,08 €	34.037	6,93 €	1	n/a	
Personal (nº)	0	n/a	0	n/a	7	1,43 €	0	n/a	
Vehículos (nº)	0	n/a	0	n/a	1	10,00 €	0	n/a	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				<50.000 >20.000
Coste Efectivo	2,00 €		197.043,05 €		11,00 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	n/a	40.338	4,88 €	22.735	n/a			
Superficie (mts2)	47.000	19,23 €	39.504	2,35 €	11	1,00 €			
Personal (nº)	1	2,00 €	9	21.893,67 €	0	n/a			
Vehículos (nº)	1	2,00 €	1	197.043,05 €	0	n/a			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		<20.000 >5.000
Coste Efectivo	1,01 €		5.722,47 €		1,01 €		2.500,00 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	n/a	16.088	0,36 €	14.690	n/a	13.582	0,18 €	
Superficie (mts2)	13.450	n/a	4.875	0,91 €					
Personal (nº)	2	0,51 €	1	5.722,47 €	0	n/a	1	2.500,00 €	
Vehículos (nº)	1	1,01 €	1	5.722,47 €	0	n/a	1	2.500,00 €	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	10,01 €		300,00 €		3.196,76 €		1,01 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	n/a	3.960	0,08 €	3.906	0,82 €	3.859	n/a	
Superficie (mts2)	0	n/a	10.000	0,25 €	12.574	0,25 €	11.515	n/a	
Personal (nº)	0	n/a	0	n/a	0	n/a	1	1,01 €	
Vehículos (nº)	0	n/a	0	n/a	0	n/a	1	1,01 €	

* La población no es una unidad de referencia.

Tabla 5.10. Programa: 165 "alumbrado público".

Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	5.058.820,26 €		5.263.709,32 €		1.152.653,04 €		1.275.316,96 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	18,44 €	221.870	23,72 €	80.880	14,25 €	52.191	24,44 €	
Potencia instalada	5.312	952,34 €	6.732	781,84 €	1.900	606,66 €	1.460.000	0,87 €	
Superficie (mts)	7.060.000	0,72 €	711.120	7,40 €	172.617	6,68 €	578.793	2,20 €	
Puntos de luz (nº)	42.808	118,17 €	51.613	29,99 €	12.500	92,21 €	15.000	85,02 €	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				<50.000 >20.000
Coste Efectivo	1.495.428,87 €		1.055.155,68 €		1.426.978,88 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	35,83 €	40.338	26,16 €	22.735	62,77 €			
Potencia instalada	1.970	759,10 €	1.511	698,32 €	7.450	191,53 €			
Superficie (mts)	1	1.495.428,87 €	181.625	5,81 €	123.568	11,55 €			
Puntos de luz (nº)	1	1.495.428,87 €	8.527	123,74 €	4.716	302,58 €			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		<20.000 >5.000
Coste Efectivo	483.407,56 €		492.707,25 €		523.187,18 €		327.903,53 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	28,13 €	16.088	30,63 €	14.690	25,62 €	13.582	24,14 €	
Potencia instalada	689.392	0,70 €	1.961	251,29 €	983	532,24 €	273	1.200,67 €	
Superficie (mts)	160.725	3,01 €	2.350.810	0,21 €	819.500	0,64 €	67.650	4,85 €	
Puntos de luz (nº)	5.614	86,11 €	3.311	148,81 €	6.556	79,80 €	2.706	121,18 €	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	181.434,38 €		181.704,00 €		254.989,39 €		142.844,93 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	45,61 €	3.960	45,88 €	3.906	65,28 €	3.859	37,02 €	
Potencia instalada	366	496,26 €	131	1.388,11 €	188	1.353,45 €	395	361,52 €	
Superficie (mts)	90.600	2,00 €	26.180	6,94 €	45.000	5,67 €	94.026	1,52 €	
Puntos de luz (nº)	2.265	80,10 €	1.309	138,81 €	1.884	135,34 €	1.897	75,30 €	

* La población no es una unidad de referencia.

Tabla 5.11. Programa: 341/340P "promoción del deporte".									
Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	3.461.560,40 €		1.547.718,98 €		0,00 €		2.512.171,05 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	12,62 €	221.870	6,98 €	80.880	n/a	52.191	48,13 €	
Personal (nº)	13	266.273,88 €	10	154.771,90 €	18	n/a	80	31.402,14 €	
Nº campañas al año	10	346.156,04 €	2	773.859,49 €	7	n/a	10	251.217,11 €	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				<50.000 >20.000
Coste Efectivo	627.743,35 €		9.500,00 €		183.743,86 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	15,04 €	40.338	0,24 €	22.735	8,08 €			
Personal (nº)	9	69.749,26 €	1	9.500,00 €	5	36.748,77 €			
Nº campañas al año	1	627.743,35 €	2	4.750,00 €	63	2.916,57 €			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		<20.000 >5.000
Coste Efectivo	75.315,75 €		319.070,06 €		74.000,00 €		0,00 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	4,38 €	16.088	19,83 €	14.690	5,04 €	13.582	n/a	
Personal (nº)	6	12.552,63 €	2	159.535,03 €	0	n/a	2	n/a	
Nº campañas al año	25	3.012,63 €	19	16.793,16 €	3	24.666,67 €	80	n/a	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	0,00 €		0,00 €		0,00 €		12.518,55 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	n/a	3.960	n/a	3.906	n/a	3.859	3,24 €	
Personal (nº)	0	n/a	0	n/a	0	n/a	1	12.518,55 €	
Nº campañas al año	0	n/a	0	n/a	0	n/a	6	2.086,43 €	

* La población no es una unidad de referencia.

Tabla 5.12. Programa: 342/340P "instalaciones deportivas".

Municipio	Gijón		Oviedo		Avilés		Siero		> 50.000
Coste Efectivo	7.225.603,11 €		9.566.842,42 €		3.707.236,42 €		1.425.336,22 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	274.290	26,34 €	221.870	43,12 €	80.880	45,84 €	52.191	27,31 €	
Superficie (mts2)	127.119	56,84 €	1.729.400	5,53 €	154.587	23,98 €	178.788	7,97 €	
Personal (nº)	50	144.512,06 €	23	415.949,67 €	16	231.702,28 €	0	n/a	
Municipio	Langreo		Mieres		Castrillón				<50.000 >20.000
Coste Efectivo	11.658,52 €		568.154,28 €		461.925,68 €				
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	41.738	0,28 €	40.338	14,08 €	22.735	20,32 €			
Superficie (mts2)	1	1.658,52 €	57.418	9,90 €	14.993	30,81 €			
Personal (nº)	1	1.658,52 €	10	56.815,43 €	7	65.989,38 €			
Municipio	San Martín del Rey		Corvera de Asturias		Villaviciosa		Laviana		<20.000 >5.000
Coste Efectivo	370.339,66 €		909.585,43 €		471.061,99 €		277.523,75 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	17.182	21,55 €	16.088	56,54 €	14.690	32,07 €	13.582	20,43 €	
Superficie (mts2)	59.480	6,23 €	376.725	2,41 €	13.430	35,08 €	23.973	11,58 €	
Personal (nº)	6	61.723,28 €	9	101.065,05 €	3	157.020,66 €	5	55.504,75 €	
Municipio	Soto del Barco		Vegadeo		Tapia de Casariego		El Franco		< 5.000
Coste Efectivo	62.113,97 €		44.549,17 €		0,00 €		28.009,86 €		
Unidad de Referencia	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	nº uds	coste ud	
Población	3.978	15,61 €	3.960	11,25 €	3.906	n/a	3.859	7,26 €	
Superficie (mts2)	26.892	2,31 €	18.068	2,47 €	0	n/a	24.297	1,15 €	
Personal (nº)	2	31.056,99 €	1	44.549,17 €	0	n/a	1	28.009,86 €	

* La población no es una unidad de referencia.

5.1. Análisis de los resultados.

160. Evacuación y tratamiento de aguas residuales.

Este es el 1er servicio de la Política de Gasto “16. Bienestar comunitario” que será analizada junto con la “34. Deporte” para conocer si se ha implantado de la manera correcta y si sirve para el fin que la normativa le ha dado al “coste efectivo”.

Tras observar la tabla resumen del servicio observamos algunas cuestiones interesantes que merecen ser comentadas, y que son las siguientes:

- En los Ayuntamientos de Langreo y San Martín del Rey Aurelio, en algunas de sus “unidades de referencia” aparece la magnitud 1 como número de unidades de las mismas. Algo que sin duda contrasta con los datos del resto de municipios del servicio y de sus respectivos tramos de población (tabla al inicio del presente capítulo), donde la información acerca del número de unidades y del ‘coste efectivo’ del servicio en cuestión se presenta de una forma completa. No se entiende que falten datos, sobre todo en el caso de San Martín del Rey Aurelio y más cuando el servicio es prestado de forma directa por la propia entidad local, que debería conocer de primera mano tanto el ‘coste efectivo’ del servicio que presta como el número de ‘unidades de referencia’ en cada una de las mismas.
- En el caso del municipio de Laviana si que se presentan los datos sobre las “unidades de referencia”, pero al contrario que en los municipios anteriores no se conoce cuál es el ‘coste efectivo’ del servicio, y además como sucedía con San Martín del Rey Aurelio, el servicio es gestionado directamente por el municipio, con lo que no se entiende que dicho ayuntamiento no conozca o preste dicho servicio si no conoce el coste del mismo.
- El ayuntamiento de Tapia de Casariego, los datos que presentan difieren en gran medida de los de los municipios de su tramo de población, lo que provoca que tengan las “unidades de referencia” un coste por unidad y un coste per cápita muy superior, en proporción, al que tienen el resto de municipios de la muestra. Esto es debido a que presenta una información que no le corresponde presentar, puesto que el servicio es prestado mediante concesión, y como se hablo en capítulos anteriores, los organismos que trabajen como una concesión deben presentar la información por sí mismo y a parte de la que presente el ayuntamiento.
- Otra cuestión interesante de este servicio, y que comprobaremos en los siguientes si se cumple como regla general, es que cuando un servicio es gestionado de forma directa por la entidad local, el “coste efectivo” de dicho servicio y el coste por cada ‘unidad de referencia’ suele menor que si el servicio fuera prestado por cualquier organismo, público o privado, asociado a la entidad local en cuestión.
- Como nota curiosa, la “unidad de referencia” denominada “nº de viviendas con servicio” presenta un coste por unidad muy elevado en relación al resto de unidades y al coste per cápita; entando en el lado contrario el “caudal (medido en metros cúbicos)” cuyo coste por unidad no supera en ningún municipio el euro por metro cubico.

161. Abastecimiento domiciliario de agua potable.

De este servicio se puede hacer un análisis muy similar al del anterior, pues son servicios relacionados y que en ocasiones son gestionados por la misma entidad, ya sea esta el propio ayuntamiento o un organismo al mismo asociado.

Los comentarios que podemos hacer sobre este servicio son los que a continuación se detallan:

- En este servicio, el ayuntamiento de San Martín del Rey Aurelio, repite el mismo dato que en el servicio anterior, es decir, una de las “unidades de referencia” ofrece una magnitud alejada de la que sería “normal” dentro del servicio en cuestión, y es que la unidad “nº de viviendas con servicio” tiene una cantidad de unidades de 1. Como en el caso anterior, desconocemos el porqué de esta magnitud dado que el servicio, al igual que en caso anterior, es gestionado de forma directa por el mismo ayuntamiento.
- En cuanto a lo que se refiere al coste por “unidad de referencia” y al coste per cápita, y parecido a lo que sucedía en el servicio anterior, observamos que como regla general, cuanto mayor es la población del municipio, menor es el ‘coste efectivo’ y los costes unitarios; salvo en la unidad “longitud del tramo (en metros)” cuyo coste unitario va a la inversa que los anteriores.
- Avilés, dentro del tramo de más de 50.000 habitantes, es la localidad que tiene un “coste efectivo” mayor en lo que refiere al coste unitario de cada “unidad de referencia” y coste per cápita en proporción a la población del resto de ayuntamientos del tramo; correspondiendo a Siero el caso contrario, siendo este concejo el que tiene un coste más bajo para el presente servicio.
- En el tramo de 20.000 a 50.000 habitantes también sucede; en este caso entre los ayuntamientos de Langreo y Mieres, y es que ambos tienen una población similar y un número de viviendas también similar, pero, la “longitud del tramo” es menor en Langreo y sin embargo tiene un coste mayor que en Mieres, cuyos datos son más eficaces y eficientes que los de la citada población.
- En los otros dos tramos se puede ver al comparar Villaviciosa (coste más bajo) con Corvera de Asturias (coste mayor) y Vegadeo (coste menor) con Tapia de Casariego (coste mayor).

1621. Recogida de residuos.

Este servicios junto con los siguientes tratan el mismo asunto, que es la gestión por parte de los ayuntamientos de los residuos sólidos urbanos, y es que están relacionados entre al tratar cada uno de ellos una fase distinta del proceso de gestión de los citados residuos.

En este primer servicio, nos encontramos con las siguientes cuestiones interesantes que deben ser comentadas para entender mejor los datos presentados en la correspondiente tabla resumen:

- En el ayuntamiento de Vegadeo se presentan los datos acerca del número de “unidades de referencia” de cada una de las mismas, pero sin embargo, no se presenta cual es el ‘coste efectivo’ del servicio. La falta de este dato tiene una explicación, pues dicho servicio se gestiona a través de un consorcio, es más, en dicho ayuntamiento no debería aparecer información sobre este servicio dado que los consorcio presentan información por sí mismos y a parte de los ayuntamientos, aunque pueden existir casos en los que el ayuntamiento sí que

presente información sobre datos de servicios consorciados o con alguna fórmula en la que el concierto no sea completo.

- Con la “unidad de referencia” denominada “periodicidad” se plantea un problema a la hora de comparar los datos de los ayuntamientos, pues dicha periodicidad no es homogénea o no tiene una base homogénea para comparar los datos ni cuáles son los periodos de tiempo a los cuales se refiere. Es por ello que las diferencias entre el coste de esta unidad difiere tanto de unos ayuntamientos a otros y hace que la comparación no se posible o al menos eficaz para el fin buscado.
- Otra de las unidades que plantea problemas es la denominada “nº de contenedores” puesto que los contenedores que hay en los diferentes ayuntamientos no tienen ni la misma forma ni el mismo tamaño ni la misma capacidad, es decir no son homogéneos, por ejemplo en Gijón los residuos se depositan en contenedores mientras que en Oviedo se hace a través de cubos dispuestos en las puertas de las casas y edificios de viviendas. Es por ello que existen las diferencias que se pueden observar entre los diferentes ayuntamientos en cuanto al coste de esta unidad y que hace difícil la comparabilidad de los datos.
- En este servicio también existen, como en los anteriores, que el coste varia de unos ayuntamientos a otros en proporción al tamaño de dichos ayuntamientos y comparándolo con los de otros cuyos datos se pueden considerar “normales”. Los ayuntamientos de los diferentes tramos que en proporción al del resto de ayuntamientos del tramo en cuestión tienen un coste mayor son Siero, Castrillón, Villaviciosa y El Franco.
- En Langreo, como hemos visto en otros servicios anteriores, tiene una “unidad de referencia” con una magnitud muy baja en la que la unidad que aparece es de 1km, no entendiendo el autor del presente trabajo el porqué esta cantidad o esta falta de información, puesto que es un servicio que el ayuntamiento presta y gestiona directamente.

1622. Medio ambiente urbano: gestión de los residuos sólidos urbanos.

Este servicio, al igual que el siguiente, solo contempla una “unidad de referencia” cuya denominación es “producción (en toneladas)” de los residuos que generan los ayuntamientos a lo largo del año.

Como se puede observar, en la mayoría de casos no se dispone de datos acerca del “coste efectivo” de dicho servicios, y es que la mayoría de ayuntamientos o no prestan el servicio o lo hacen a través de un consorcio, que como ya conocemos presenta la información por sí mismo a parte de los ayuntamientos. Aunque en este servicio sí que hay tres ayuntamientos que presentan la información; dichos ayuntamientos son:

- Oviedo, cuya gestión es realizada de forma directa por el ayuntamiento.
- Mieres, cuyo servicio se gestiona a través de una sociedad mercantil local que además depende de un consorcio. Desconocemos porque se presenta dicha información si el consorcio debe presentarlo por sí mismo y a parte del ayuntamiento.
- Soto del Barco, que no indica que tipo de gestión realiza sobre este servicio.

De estos ayuntamientos que presentan información observamos que los que tienen una gestión del servicio directa o que la realizan de una forma en parte directa tienen

un “coste efectivo” y un coste por “unidad de referencia” menor que los ayuntamientos donde la gestión del servicio es a través de un organismo asociado al ayuntamiento en cuestión.

1623. Tratamiento de residuos.

Este servicio, al igual que el servicio anterior, solo contempla una “unidad de referencia” denominada “capacidad (en metros cúbicos) del vertedero o similar de que disponga el ayuntamiento correspondiente.

Como en el servicio anterior observamos que hay ayuntamientos en los que no se presenta información sobre “coste efectivo” ni sobre las “unidades de referencia” acerca de este servicio, y se debe que hay ayuntamientos que no prestan dicho servicio. Otros ayuntamientos gestionan el servicio a través de un consorcio, algo que sucede en la mayoría de los ayuntamientos, por lo que los mismos no presentan dicha información.

Además de lo anterior, en los que si presentan información, está en incompleta o es insuficiente, debido a que no presentan la capacidad de la “unidad de referencia”. En dos de ellos, Tapia de Casariego y El Franco, el dato acerca de la capacidad es el mismo, eso es debido a que ambos concejos están territorialmente muy cerca el uno del otro y que, suponemos, comparten el mismo vertedero. Además en el caso de Tapia de Casariego, este no da datos sobre el “coste efectivo” del mismo, suponemos que porque no se presta el servicio aunque sí que disponga, al menos en parte, de vertedero.

De los ayuntamientos que si que presentan unos datos y una información completa, aunque existe variación entre los costes por unidad, esta variación no es tan abultada como en los servicios vistos anteriormente; aunque sí que coincide que en los ayuntamientos con una gestión directa del servicio por parte del municipio los costes del mismo son menores que en los gestionados a través de un organismo asociado a la entidad local.

163. Limpieza viaria.

Al observar los datos que tenemos de este servicio hemos encontrado numerosas cuestiones interesantes y relevantes que comentar. Dichas cuestiones las pasamos a explicar a continuación:

- En Siero nos encontramos con un coste muy elevado por unidad de personal adscrito al servicio muy elevado, en comparación y en proporción a los ayuntamientos del tramo de más de 50.000 habitantes. Además esta magnitud contrasta con las magnitudes de otros municipios de menor tamaño que poseen más personal con un menor coste de este. Además este servicio es prestado en parte por un consorcio y en parte directamente por la entidad local. Algo similar sucede con el municipio de Mieres, cuyos datos son similares a los de Castrillón, teniendo este último un tamaño menor.
- Langreo, Villaviciosa y Vegadeo ofrecen una información incompleta o deficiente en comparación con otros municipios de su tramo, y ello pese a ser municipios que gestionan el servicio de una forma directa. Esta falta de información no es entendible dada la forma de gestión del servicio y que el ayuntamiento debería de conocer toda la información acerca de las “unidades de referencia” de los servicios que prestan.
- Como en servicios anteriores, los municipios que prestan el servicio directamente a través de la entidad local tienen un “coste efectivo” y un coste

por “unidad de referencia” menor que los servicios que son prestados por un organismo asociado al municipio correspondiente.

- El ayuntamiento de Corvera de Asturias presta el servicio a través de un consorcio, y en este caso, desconocemos si totalmente o parcialmente, y al contrario que en casos anteriores, si que presenta la información sobre el servicio que se presta.

164. Cementerio y actividades funerarias.

El análisis de este servicio es más simple que el de los servicios anteriores, pues como se puede observar, el “coste efectivo” de dicho servicio es muy escaso o inexistente.

Esto se debe a que prácticamente todos los ayuntamientos no lo prestan, si no que es prestado por parte de la parroquia o parroquias locales o el propio arzobispado, siendo el papel de los ayuntamientos el de prestar colaboración logística en forma de personal y vehículos propiedad del ayuntamiento.

La información sobre dicho servicio suponemos que corresponde presentarla al organismo que presentan los organismos antes citados, aunque en esta normativa no se informa sobre y este trabajo no trata sobre los organismos antes citados; por lo que al finalizar este trabajo aun desconocemos quien presenta dicha información y en qué forma.

165. Alumbrado público.

Este es el último servicio de la Política de Gasto “16. Bienestar comunitario”, que es una de las políticas analizadas en este trabajo.

En esta ocasión hemos observado que son interesantes de comentar las siguientes cuestiones:

- Solo el ayuntamiento de Langreo presenta una información incompleta, pues en comparación con el resto de ayuntamientos no es posible que la magnitud de la “unidades de referencia” denominadas “superficie (en metros cuadrados)” y “nº de puntos de luz” sea solo de 1. El servicio es un servicio cuya gestión es directamente por parte de la entidad local, por lo cual no se entiende esa falta de información en las citadas unidades y mas dado el tipo de gestión que tienen el servicio.
- De este servicio, la mayoría de las entidades locales gestionan el servicio de forma directa, solo Corvera de Asturias y Tapia de Casariego lo gestionan a través de organismos asociados a los citados ayuntamientos. Por lo cual las diferencias tanto en el “coste efectivo”, como en el coste por cada ‘unidad de referencia’ se debe a la gestión directa de los servicios que realizan los ayuntamientos sobre los mismos y no a que el servicio sea prestado según cada una de las formas de gestión que vimos en el apartado 4.4. Formularios de presentación del “coste efectivo”.

341/340P. Promoción del deporte.

Este servicio junto con el siguiente, son los que se incluyen dentro de la Política de Gasto “34. Deporte”.

Este primer servicio es un tanto peculiar, pues no es obligatorio si no que se trata de un servicio denominado de competencia propia de los ayuntamientos, los cuales pueden o no prestarlo, siendo este matiz el que origina las diferencias que nos encontramos el “coste efectivo” y el coste unitario de cada “unidad de referencia”.

Aun con lo anterior existen varias cuestiones importantes que deben ser comentadas:

- Avilés sí que presenta información acerca del número de unidades que hay en cada “unidad de referencia”, sin embargo, no hay datos acerca de cuál es el “coste efectivo” de dicho servicio. El servicio lo presta un organismo autónomo de la entidad local, por lo cual no se entiende porque no hay información sobre el citado coste, ya que aunque sea a través de un organismo autónomo, el ayuntamiento debería tener información del coste que le supone prestar y gestionar el servicio.
Igual sucede con el ayuntamiento de Laviana, aunque en este caso el servicio es prestado de forma directa por la entidad local, por lo cual no se entiende que sea no haya datos sobre el “coste efectivo”, dato que debería de conocer el municipio dado que lo gestiona y presta directamente el mismo.
- Tanto en el “coste efectivo” como en el coste unitario de cada ‘unidad de referencia’ tiene gran incidencia el número de campañas que se realicen al año y la duración de estas. Así pues, cuantas más campañas haga un municipio y más larga sea la duración de estas, mayor será el “coste efectivo” del servicio y mayor será el coste unitario de cada una de las ‘unidades de referencia’ del mismo. Estas magnitudes descienden cuanto más directa es la prestación del servicio por parte de los ayuntamientos. Es decir, que cuando una entidad gestiona presta de forma directa el servicio, el coste del mismo es menor que si el servicio fuera prestado y gestionado a través de un organismo asociado a la entidad local.
- Como se ha indicado anteriormente, y conviene insistir en ello, este servicio es obligatorio que lo presten los ayuntamiento con una población superior a 20.000 habitantes y dado que no se indica en la normativa nada en contrario de que los ayuntamientos con menos de esos 20.000 habitantes presten este servicio, vemos que hay ayuntamientos que si lo prestan porque así lo han visto necesario y otros que han preferido no prestarlo.

342/340P. Instalaciones deportivas.

Este es el último servicio a analizar y con el que daríamos por finalizado el capítulo correspondiente a la parte practica del presente trabajo.

Este servicio es prestado por la práctica totalidad de los ayuntamientos de la muestra seleccionada, y es que este servicio, al igual que el anterior, es un servicio que no es obligatorio para los municipios de menos de 20.000 habitantes, aunque en este caso solo el ayuntamiento de Tapia de Casariego no lo presta, pese a que en su correspondiente documento del CESEL se indica que si lo presta, desconociendo el porqué no existe información del mismo pese a que se indica que si es prestado.

Como cuestiones más relevantes a comentar sobre este servicio tenemos las siguientes:

- En Langreo, y no es la primera vez ni el primer servicio en el que sucede, la información es incompleta, pues no entendemos que como número de una unidad de referencia solo sea uno y más si comparamos con el resto de ayuntamientos, no solo del tramo en cuestión, si no con los ayuntamientos de toda la muestra. Además en este caso el “coste efectivo” es una magnitud muy baja, con lo que no queda del todo claro si el ayuntamiento lo presta o si la prestación de dicho servicio es más bien testimonial.

- En el ayuntamiento de Siero no se conoce el dato sobre la magnitud del personal dedicado a este servicio; y es que al ser prestado por un organismo autónomo desconocemos porque el ayuntamiento no conoce dicha información o porque dicho organismo no se la facilita al ayuntamiento del que depende.
- Cuando el servicio es prestado de forma directa por la entidad local, tanto “coste efectivo” como coste unitario por cada “unidad de referencia” es menor que si el servicios es prestado por un organismo asociado al municipio, como nos encontramos en el caso de Oviedo y Gijón. Oviedo tiene una superficie superior a Gijón de instalaciones deportivas y un “coste efectivo” también superior, pero, la diferencia está en que proporcionalmente a la superficie, el precio del metro cuadrado de superficie es menor en Oviedo que en Gijón. Algo que en estos mismos ayuntamientos sucedería al contrario si nos fijamos en la unidad denominada “personal adscrito al servicio”.
- En el resto de municipios, salvo excepciones como Villaviciosa, el citado caso de Langreo o Castrillón, tienen unas magnitudes que podrían ser consideradas “normales”.

Con esto acabamos la parte práctica del tema. En el siguiente capítulo se indicaran las conclusiones alcanzadas tras este análisis del “coste efectivo” y tras conocer toda la normativa existente al respecto.

6. CONCLUSIONES.

Con las iniciativas sobre costes e indicadores en la Administración Pública de la FEMP y del IGAE, con el Plan General de Contabilidad Pública, aprobado en 2010, y con la normativa, de reciente aprobación, sobre el “coste efectivo” se sientan las bases para el desarrollo y establecimiento de una normativa y una contabilidad analítica en la Administración General del Estado, y sobre todo en la Administración Local. Este desarrollo ayudaría, por una parte, a las entidades locales a conocer los resultados de su gestión y a llevar la gestión de los recursos públicos de una manera eficaz, eficiente y coherente, con una información transparente hacia los usuarios; y por otro lado, ayudaría a los usuarios, en su mayoría ciudadanos con cuyos impuestos y tributos se gestionan, prestan y financian los servicios de los que los mismos luego disfrutan, a su toma de decisiones.

Pese a que se ha demostrado, que tanto las iniciativas como la normativa referente a la gestión en las Administraciones Públicas, ha supuesto un importante avance en los objetivos buscados, resulta aún insuficiente y hace falta un desarrollo más amplio que consiga mejorar el rigor con que se elabora la información de gestión, así como la fiabilidad y transparencia de la misma.

En lo que se refiere al “coste efectivo”, la normativa al respecto intenta lograr que la información que se presente a la ciudadanía sea lo más transparente posible acerca de la gestión de los recursos públicos y de los servicios que con ellos se prestan. Una vez hemos analizado en la parte empírica algunos de dichos servicios, podemos extraer las siguientes conclusiones acerca del “coste efectivo” y de la otra parte de la ecuación que son las “unidades de referencia”:

- En la parte introductoria del presenta trabajo planteábamos la hipótesis de si el “coste efectivo” serviría para el fin deseado de eficacia, eficiencia, coherencia e información transparente. Pues bien, podemos decir que el “coste efectivo” no consigue los objetivos propuesto, al menos en el momento actual, ya que la

información aun no es todo lo transparente ni todo lo real que debiera, y que los objetivos de eficacia, eficiencia y coherencia no se consiguen como consecuencia de que esta normativa es reciente y en su aplicación ha habido numerosas dificultades en su preparación.

- Existe cierta falta de rigor tanto en la presentación de los datos por parte de los ayuntamientos como en la publicación por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, pues al ser tan reciente la aplicación de esta normativa, los primeros datos publicados son los del ejercicio 2014, los mismo se han publicado con retraso, dado que estaba previsto para finales de 2015 y finalmente se hizo en los primeros meses de 2016. Esto se ha debido a las numerosas complicaciones para recabar toda la información necesaria y en muchos casos a la inexperiencia en este tipo de iniciativas por parte de las entidades locales, lo que provoco este retraso e incluso que los datos no pudieran ser analizados y revisados de manera correcta por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.
- Existe una enorme variabilidad entre los datos de las distinta entidades locales, que provoca, que la comparación de los datos entre unos ayuntamientos y otros se complicada de llevar a cabo y con consiguiente que los usuarios no puedan tomar las decisiones adecuadas a dichos datos.
- Una de las causas de la falta de comparabilidad de los datos, viene dada por la otra parte de la ecuación a la hora de calcular el coste per cápita y el coste por “unidad de referencia”, y es que no existe homogeneidad entre las diferentes “unidades de referencia”. Por ejemplo, la unidad denominada “nº de contenedores” del programa de gasto 1621.Recogida de residuos no indica que clase de contenedores se pueden utilizar, puesto que los contenedores que utilizan las entidades locales son de múltiples formas, tamaños y capacidades.
- Además de la falta de homogeneidad en las “unidades de referencia” también nos encontramos con que las medidas que aparecen en algunas de las mismas o no aparecen o no se encuentran bien definidas. Por ejemplo, tal es el caso de la unidad denominada “periodicidad” del programa 1621.Recogida de residuos, donde se presentan las siguientes siglas “(DI, AL, SE, QU, OT, NO)” pero sin indicarse que significan o a que periodo temporal se refieren.
- Cuando se revisan las tablas CESEL se observa que en muchos de los conceptos de gastos no aparecen datos ni costes relativos a los mismos, algo que resulta significativo, por ejemplo, en el caso de las amortizaciones que son de cálculo y presentación obligatoria. Para el cálculo de las mismas se necesita de inventarios, algo que en la mayoría de los ayuntamientos o no están estos actualizados o ni tan siquiera se dispone de ellos. Esto es algo que también afecta en cierto modo a la comparabilidad de los datos, puesto que unos ayuntamientos amortizan y otros no.
- Los programas de gasto se dividen en servicios obligatorios y en servicios competencia propia de los ayuntamientos (tablas 7.1. y 7.2. del Anexo). Esta distinción debería ser revisada puesto que si atendemos a los tramos de población y a los servicios mínimos que se prestan en cada uno de ellos (tabla 7.4. del Anexo) nos encontramos con que hay servicios que las entidades locales de menor tamaño no deberían prestar y sin embargo observamos como

si que los prestan, como son los ejemplos de los programas 162.Tratamiento de residuos y el 342.Intalaciones deportivas de uso público.

Además en ciertas ocasiones existen servicios similares, con “unidades de referencia” idénticas y que tienen unos datos de gastos y costes prácticamente iguales ya que son prestados y gestionados por el mismo ente o se prestan a través del mismo medio.

- En las tablas CESEL se incluye para cada entidad que presta alguno de los servicios todos los que existen, sean o no prestados por dicha entidad, ofreciendo de esta manera una información excesiva o carente de visión informativa puesto que realmente no se está informando al usuario, al mismo tiempo que lo que hace es contradecir los objetivos de eficacia, eficiencia y coherencia.

También puede observarse que hay ocasiones en las que aparece información de que un servicio es prestado por dos o más entes, lo cual plantea un problema de información ya que el usuario desconoce los datos de que ente son los correctos o si los gastos son separados para cada ente que presta y gestiona el servicio en cuestión.

- Toda entidad, pública o privada, a excepción de los consorcios, que presentan y publican la información a parte de las entidades locales, deben presentar el “coste efectivo” de los servicios a través de las tablas CESEL que envía el ayuntamiento al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Observamos como, por ejemplo, en el programa 164.Cementerio y actividades funerarias, programa que gestiona y prestan pocos ayuntamientos y en los que en ningún caso existe gestión consorciada con parroquias y arzobispado, no se presentan datos ni información acerca del “coste efectivo” del citado servicio o como la misma es en ocasiones insuficiente.

Pese a todo lo anterior, tanto las iniciativas como la normativa, en especial la del “coste efectivo” son un primer paso hacia la consecución de una normativa y una contabilidad analítica verdadera en el sector público, con una gestión que se eficaz, eficiente y coherente, y con una información presentada que sea transparente para la toma de decisiones por parte de los usuarios y sobre todo de los ciudadanos.

7. ANEXO.

Tabla 7.1. Servicios de prestación obligatoria para los municipios. Unidades de referencia.		
Programa presupuestario	Descripción	Unidad física de referencia
165	Alumbrado publico	Potencia instalada, Superficie iluminada (metros lineales), N° de puntos de luz
164	Cementerio	Superficie total del cementerio (metros cuadrados)
1621	Recogida de residuos	Producción anual de residuos urbanos (toneladas), N° de contenedores, Periodicidad (DI, AL, SE, QU, OT, NO), Km lineales del trayecto de recogida
163	Limpieza viaria	N° de personas en plantilla adscritas al servicio, Superficie (metros cuadrados) con servicio de limpieza
161	Abastecimiento domiciliario de agua potable	Longitud de la red (metros lineales), N° de viviendas conectadas y no conectadas
160	Alcantarillado	Longitud del tramo (metros lineales), N° de viviendas con servicio
1531/150P	Acceso a los núcleos de población	Puntos kilométricos: correspondientes al inicio y final del tramo del municipio (Km)
1532/150P	Pavimentación de las vías públicas	Superficie de los tramos pavimentados (metros cuadrados)
171/170P	Parque público	Superficie (metros cuadrados) tanto cubiertos como al aire libre
3321/330P	Biblioteca pública	Superficie (metros cuadrados), N° de publicaciones que constituyen los fondos bibliotecarios, N° de préstamos por fondo bibliotecario
1623	Tratamiento de residuos	Capacidad de almacenamiento de la instalación (metros cuadrados)
135/130P	Protección civil	N° de personas en plantilla, Superficie de las instalaciones (metros cuadrados)
231	Evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión social	N° de personas en plantilla, Superficie de Centros de Asistencia Social (metros cuadrados), N° de residencias de ancianos, N° de guarderías infantiles, N° de albergues municipales, N° de centros de rehabilitación de toxicómanos, N° de otros centros de atención social
136/130P	Prevención y extinción de incendios	N° de personas en plantilla, N° de vehículos destinados al servicio
342/340P	Instalaciones deportivas de uso público	Superficie (metros cuadrados) la suma de todas, N° de personas en plantilla
4411/440P	Transporte colectivo urbano de viajeros	N° total de Km de la red de trayecto, N° total de viajeros al año, N° total de autobuses
1721/170P	Medio ambiente urbano	N° de personas en plantilla, Superficie (Km cuadrados)
171/170P	Medio ambiente urbano: parques y jardines públicos	Superficie (Km cuadrados totales)
1622	Medio ambiente urbano: gestión de los residuos sólidos urbanos	Producción anual de residuos urbanos (toneladas)
1721/170P	Medio ambiente urbano: protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas	N° de personas en plantilla, Superficie (Km cuadrados)

Tabla 7.2. Servicios correspondientes a competencias propias de los municipios. Unidades de referencia.		
Programa presupuestario	Descripción	Unidad física de referencia
151/150P	Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística	Superficie urbanizada y superficie urbanizable (ambos en Km cuadrados)
336/330P	Protección y gestión del Patrimonio Histórico	Nº de personas en plantilla, Nº de bienes culturales protegidos
1521/150P	Promoción y gestión de la vivienda de protección pública con criterios de sostenibilidad financiera	Nº de viviendas de protección pública, Superficie destinada a construcción de vivienda pública (metros cuadrados)
1522/150P	Conservación y rehabilitación de la edificación	Nº de personas en plantilla, Nº de edificios con actuaciones de conservación y rehabilitación
160	Evacuación y tratamiento de aguas residuales	Longitud del tramo (metros lineales), Nº de viviendas con servicio, Caudal de desagüe (metros cúbicos)
45	Infraestructura viaria y otro equipamientos de titularidad de la entidad local	Nº de personas en plantilla
132/130P	Policía local	Nº de efectivos, Nº de vehículos
134/130P	Tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad	Nº de efectivos, Nº de vehículos
432/430P	Información y promoción de la actividad turística de interés y ámbito local	Nº de personas en plantilla
4311/430P	Ferias	Nº de ferias anuales, Estimación anual de personas asistentes
4312/430P	Abastos, mercados y lonjas	Nº de puestos, Superficie total (metros cuadrados)
4313/430P	Comercio ambulante	Nº de licencias y permisos concedidos
311	Protección de la salubridad pública	Nº de efectivos, Nº de campañas anuales
164	Actividades funerarias	Nº de efectivos, Nº de vehículos
341/340P	Promoción del deporte	Nº de efectivos en plantilla, Nº de campañas anuales
342/340P	Instalaciones deportivas	Superficie (suma de todas las superficies), Nº de personas en plantilla
337/330P	Instalaciones de ocupación del tiempo libre	Superficie (metros cuadrados), Nº de personas en plantilla
334/330P	Promoción de la cultura	Nº de efectivos en plantilla, Nº de campañas realizadas al año
333/330P	Equipamientos culturales	Superficie de las instalaciones (metros cuadrados), Nº de efectivos en plantilla
325/320P	Participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria	Nº de efectivos en plantilla asignados al servicio
321/322/320P	Cooperar con las administraciones educativas correspondientes en la obtención de los solares necesarios para la construcción de nuevos centros docentes	Superficie de nuevos terrenos destinados a centros educativos
323/324/320P	Conservación, mantenimiento y vigilancia de los edificios de titularidad local destinados a centros públicos de educación infantil, de educación primaria o de educación especial	Nº de aulas, Superficie (metros cuadrados)
491/492	Promoción en su término municipal de la participación en el uso eficiente y sostenible de las tecnologías de la información y las comunicaciones	Nº de efectivos en plantilla asignados al servicio, Nº de campañas realizadas al año

Tabla 7.3. Áreas y políticas de gasto. Grupos de programas y programas.

Área de gasto	Política de Gasto	Grupo de programas	Programas	Denominación
1				SERVICIOS PUBLICOS BASICOS
	13			Seguridad y movilidad ciudadana
		130		Administración general de la seguridad y protección civil
		132		Seguridad y orden publico
		133		Ordenación del trafico y del estacionamiento
		134		Movilidad urbana
		135		Protección civil
		136		Servicio de prevención y extinción de incendios
	15			Vivienda y urbanismos
		150		Administración general de vivienda y urbanismo
		151		Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística
		152		Vivienda
			1521	Promisión y gestión de vivienda de protección publica
			1522	Conservación y rehabilitación de la edificación
		153		Vías publicas
			1531	Acceso a los núcleos de población
			1532	Pavimentación de la vías publicas
	16			Bienestar comunitario
		160		Alcantarillado
		161		Abastecimiento domiciliario de agua potable
		162		Recogida, gestión y tratamiento de residuos
			1621	Recogida de residuos
			1622	Gestión de residuos sólidos urbanos
			1623	Tratamiento de residuos
		163		Limpieza viaria
		164		Cementerio y servicios funerarios
		165		Alumbrado publico
	17			Medio ambiente
		170		Administración general del medio ambiente
		171		Parques y jardines
		172		Protección y mejora del medio ambiente
			1721	Protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas
2				ACTUACIONES DE PROTECCION Y PROMOCION SOCIAL
	21			Pensiones
		211		Pensiones
	22			Otras prestaciones económicas a favor de empleados
		221		Otras prestaciones económicas a favor de empleados
	23			Servicios sociales y promoción social
		231		Asistencia social primaria
	24			Fomento del empleo
		241		Fomento del empleo
3				PRODUCCION DE BIENES PUBLICOS DE CARÁCTER PREFERENTE
	31			Sanidad
		311		Protección de la salubridad publica
		312		Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud
	32			Educación
		320		Administración general de educación
		321		Creación de centros docentes de enseñanza preescolar y primaria
		322		Creación de centros docentes de enseñanza secundaria
		323		Funcionamiento de centros docentes de enseñanza preescolar, primaria y educación infantil
		324		Funcionamiento de centros docentes de enseñanza secundaria
		325		Vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria

		326	Servicios complementarios de educación
		327	Fomento de la convivencia ciudadana
	33		Cultura
		330	Administración general de cultura
		332	Bibliotecas y archivos
		3321	Bibliotecas publicas
		3322	Archivos
		333	Equipamientos culturales y museos
		334	Promoción cultural
		336	Protección y gestión del patrimonio historico-artístico
		337	Instalaciones de ocupación del tiempo libre
	34	338	Fiestas populares y festejos
			Deporte
		340	Administración general de deportes
		341	Promoción y fomento del deporte
		342	Instalaciones deportivas
4			ACTUACIONES DE CARÁCTER ECONOMICO
	41		Agricultura, ganadería y pesca
		410	Administración general de agricultura, ganadería y pesca
		412	Mejora de las estructuras agropecuarias y de los sistemas productivos
		414	Desarrollo rural
		415	Protección y desarrollo de los recursos pesqueros
		419	Otras actuaciones en agricultura, ganadería y pesca
	42		Industria y energía
		420	Administración general de industria y energía
		422	Industria
		423	Minería
		425	Energía
	43		Comercio, turismo y pymes
		430	Administración general de comercio, turismo y pymes
		431	Comercio
		4311	Ferias
		4312	Mercados, abastos y lonjas
		4313	Comercio ambulante
		432	Información y promoción turística
		433	Desarrollo empresarial
		439	Otras actuaciones sectoriales
	44		Transporte publico
		440	Administración general del transporte
		441	Transporte de viajeros
		4411	Transporte colectivo urbano de viajeros
		4412	Otro transporte de viajeros
		442	Infraestructuras del transporte
	45	443	Transporte de mercancías
			Infraestructuras
		450	Administración general de infraestructuras
		452	Recursos hidráulicos
		453	Carreteras
		454	Caminos vecinales
		459	Otras infraestructuras
	46		I+D+i
		462	Investigación y estudios relacionados con los servicios públicos
		463	Investigación científica, técnica y aplicada
	49		Otras actuaciones de carácter económico
		491	Sociedad de la información
		492	Gestión del conocimiento
		493	Protección de consumidores y usuarios

9				ACTUACIONES DE CARÁCTER GENERAL
	91			Órganos de gobierno
		912		Órganos de gobierno
	92			Servicios de carácter general
		920		Administración general
		922		Coordinación y organización institucional de las entidades locales
		923		Información básica y estadística
			9231	Gestión del padrón municipal de habitantes
		924		Participación ciudadana
		925		Atención a los ciudadanos
		926		Comunicaciones internas
		929		Imprevistos, situaciones transitorias y contingencias de ejecución
	93			Administración financiera y tributaria
		931		Política económica y fiscal
		932		Gestión del sistema tributario
		933		Gestión del patrimonio
		934		Gestión de la deuda y de la tesorería
	94			Transferencias a otras administraciones publicas
		941		Transferencias a comunidades autónomas
		942		Transferencias a entidades locales territoriales
		943		Transferencias a otras entidades locales
		944		Transferencias a la administración general del estado
0				DEUDA PUBLICA
	1			Deuda publica
		11		Deuda publica

Tabla 7.4. Servicios prestados en cada tramo de población.				
165- Alumbrado publico	<5.000 habitantes	>5.000 <20.000 habitantes	>20.000 <50.000 habitantes	>50.000 habitantes
164- Cementerio				
162 Recogida de residuos				
163- Limpieza viaria				
161- Abastecimiento domiciliario de agua potable				
161-Alcantarillado				
155- Acceso a los núcleos de población	>20.000 <50.000 habitantes	>50.000 habitantes		
155- Pavimentación de la vías				
171- Parque publico				
332- Biblioteca publica	>50.000 habitantes			
43- Mercado				
162- Tratamiento de residuos				
134-Proteccion civil				
23- Evaluación e información de situaciones de necesidad social	>50.000 habitantes			
23- Atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión social				
135- Prevención y extinción de incendios				
342- Instalaciones públicas de uso publico				
44- Transporte colectivo urbano de viajeros	>50.000 habitantes			
172- Medio ambiente urbano				

* Por cada grupo de programa se ha incluido el grupo de programa, la mayoría de ellos en el área de gasto 1 de servicio públicos básicos.

8. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.

LEGISLACION

Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local.

Orden HAP/419/2014, de 14 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivos de los servicios prestados por las entidades locales.

Resolución de 23 de junio de 2015, de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, por la que se especifican los elementos incluidos en los anexos de la Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales.

ARTICULOS DE REVISTAS

Ortigosa, R., 2010. La información de gestión en el nuevo Plan General de Contabilidad Pública. XVI Seminario sobre gestión pública local. La administración que demanda la ciudadanía.

Pablos, J. L., 2011. La gestión de los servicios públicos locales y el sistema de información contable. Partida Doble. 230, 94-102.

Pablos, J. L. y Cárcaba, A., 2015. El análisis de la gestión pública local: ¿disponemos de información relevante y fiable? Presupuesto y gasto público. 81, 111-130.

Pons, M., 2013. Los servicios públicos locales: evaluación y "coste efectivo". Revista de Estudios Locales. 165, 24-50.

Robleda, H., 2015. Coste efectivo versus contabilidad analítica. XI Encuentros técnicos de los órganos de control externo.

Vela, J. M., Polo, F. y Pérez, M^a. S., 2014. La reforma de la Contabilidad de la Administración Local española: algunas reflexiones críticas en torno a las nuevas instrucciones de 2013.

OTROS

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, 2015. Nota explicativa de la Reforma Local.

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, 2015. Manual del Usuario CESEL 2015.

Pablos, J. L., 2012. Análisis y evaluación de la gestión: los indicadores de gestión. Máster en contabilidad y control de gestión. Universidad de Oviedo.