

LA APLICACIÓN DE INDICADORES DE GESTIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL: UNA PROPUESTA PARA FACILITAR SU VIABILIDAD

Andrés Navarro Galera
David Ortiz Rodríguez
Antonio M. López Hernández

Universidad de Granada

RESÚMEN

La necesidad de implantar indicadores de gestión en entidades públicas viene siendo defendida por estudios doctrinales y pronunciamientos de organismos normalizadores, y ha encontrado reconocimiento en los más recientes preceptos legales.

En el sector local de nuestro país, con independencia del avance que ha supuesto la obligatoriedad normativa de los indicadores para los municipios con población superior a 50.000 habitantes, la implantación real de baterías de indicadores dependerá, fundamentalmente, de la capacidad de los sistemas de información para suministrar los datos necesarios así como de la colaboración del personal al servicio de estos ayuntamientos.

Con tales fundamentos, el presente trabajo pretende formular una propuesta de medidas dirigidas a fomentar la viabilidad práctica de los indicadores de gestión en la Administración Local española. A tal fin, hemos partido del estudio de las principales experiencias sobre implantación de indicadores a nivel nacional e internacional, identificando y tipificando los obstáculos surgidos en la aplicación de indicadores a la realidad de las entidades.

Sobre esa base, hemos definido algunas soluciones que, desde nuestro punto de vista, podrían contribuir a mejorar las condiciones de aplicabilidad de los indicadores de gestión en ayuntamientos, contemplando tres clases de medidas, a tener en cuenta: relativas a la estructura organizativa, vinculadas al factor humano, y de fomento de la cultura de costes.

PALABRAS CLAVE: Administración local, Indicadores de gestión, dificultades de implantación, medidas correctoras

1. INTRODUCCIÓN

Durante los últimos años, numerosos estudios nacionales e internacionales han evidenciado la utilidad de los indicadores de gestión pública para muy diversos fines, que van desde la evaluación de la eficacia y la eficiencia hasta los trabajos propios del proceso presupuestario, pasando por la implantación de los más modernos instrumentos de medición y mejora de la calidad de los servicios.

Paralelamente, cada vez con más insistencia, han ido apareciendo preceptos legales que reconocen, en general, la necesidad de controlar la ejecución del gasto público con criterios de eficacia y eficiencia y, en particular, la utilidad de los indicadores de gestión para tal fin.

Pero, en cualquier entidad pública la aplicabilidad real de un sistema de información económica depende de una serie de factores, entre los que destacaríamos, por un lado la institucionalización, entendida como máximo grado de aceptación por parte del personal implicado en el mismo y, por otro, la factibilidad de cálculo, identificada con la posibilidad de la referida entidad para generar, de modo continuo en el tiempo, los datos necesarios para la utilización continuada del mencionado sistema.

Sin embargo, pese al aludido reconocimiento doctrinal y legal de los indicadores de gestión, actualmente brillan por su ausencia los trabajos dedicados a analizar en qué medida los actuales sistemas de información económica de las entidades públicas cuentan con suficiente capacidad informativa para llevar a la práctica baterías de indicadores de eficacia y eficiencia. No obstante, de cara a la puesta en marcha de estas baterías, estamos convencidos de la conveniencia de conocer si la organización administrativa, el personal y los sistemas de información de nuestras administraciones locales están realmente preparados, o no, para afrontar la cuantificación sistemática de los indicadores de gestión, al objeto de identificar y, en su caso, modificar aquellos puntos débiles que podrían dificultar el uso sistemático de estos interesantes instrumentos.

Así las cosas, el presente trabajo pretende formular una propuesta que, basada en nuestra experiencia en ayuntamientos, puede resultar útil para favorecer la aplicabilidad de los indicadores de gestión en las entidades locales, concretando mejoras relacionadas con la estructura organizativa, con la formación del personal y, en general, con los actuales sistemas de información económica de estos organismos.

A tal fin, tras realizar un sintético recorrido por los más recientes preceptos legales que vienen exigiendo el uso de indicadores de gestión, basamos nuestra propuesta en el estudio de los resultados de las principales experiencias en materia de implantación de indicadores de gestión, y tomamos como referencia el aprendizaje obtenido del proyecto SINIGAL. Sobre esa base, dedicamos un epígrafe a detallar las principales resistencias que, vinculadas al diseño, cuantificación y divulgación de indicadores, presentan actualmente la estructura organizativa y los sistemas de información de los ayuntamientos, para finalizar con el detalle de algunas medidas a adoptar que, a nuestro entender, podrían mejorar las condiciones necesarias para la viabilidad de los indicadores en el ámbito local.

2. LOS INDICADORES DE GESTIÓN EN LAS NORMAS LEGALES

En España, las últimas normas aplicables a las entidades públicas no dejan lugar a dudas en cuanto a la necesidad de llevar a la práctica sistemas de indicadores de gestión, como puede verse en:

- Ley 18/2001, General de Estabilidad Presupuestaria.
- Ley 47/2003, General Presupuestaria.
- Ley 57/2003, de Medidas para la Modernización del Gobierno Local.
- Orden EHA/4041/2004, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local.

Según los dos primeros textos legales, entre los principios reguladores de la actividad presupuestaria se encuentra el principio de eficiencia en la asignación y utilización de recursos públicos, que difícilmente puede aplicarse sin la ayuda de indicadores de gestión.

De igual forma, en el caso de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, mientras que el Título VI, referido al control de la actividad financiera, resalta la importancia del seguimiento de objetivos y la evaluación de la efectividad, su artículo 142 incluye entre los fines del control la verificación del cumplimiento de objetivos asignados a los centros gestores, para lo que los indicadores de gestión resultan fundamentales. En términos similares se expresa el artículo 159, al definir el contenido del control financiero permanente así como el artículo 170, cuando describe las modalidades de auditoría operativa.

Por su parte, la Ley 57/2003, también incide en esta exigencia de sistemas de indicadores de gestión, según puede verse, por ejemplo, en su artículo 133, el cual promulga que la gestión económico-financiera se ajustará, entre otros, a los siguientes criterios: "...e)

introducción de la exigencia del seguimiento de costes de los servicios; f) la asignación de recursos, con arreglo a los principios de eficacia y eficiencia, se hará en función de la definición y el cumplimiento de objetivos”.

Es más, haciendo mención expresa al empleo de indicadores de gestión, la referida Ley 57/2003 ha modificado la disposición adicional novena de la Ley 7/1985, que queda redactada del siguiente modo: “Con la finalidad de conocer y analizar la evolución de la calidad de vida en los municipios regulados en el título X de esta Ley, a través del seguimiento de los indicadores que se determinen reglamentariamente, el Gobierno creará un Observatorio Urbano, dependiente del Ministerio de Administraciones Públicas”.

Finalmente, es necesario destacar la Orden EHA/4041/004 de 23 de noviembre, que aprueba la Instrucción del Normal de Contabilidad Local, por la novedad que supone exigir, a todos aquellos municipios de más de 50.000 habitantes y a las demás entidades locales de ámbito superior, la inclusión en el apartado 21 de la Memoria de indicadores de gestión que permitan evaluar la economía, eficacia y eficiencia en la prestación de, al menos, los servicios financiados con tasas o precios públicos.

Esta iniciativa nos parece muy positiva, ya que contribuye a que el contenido de la rendición de cuentas vaya mejorando el cumplimiento de los fines de la información contable pública, entre los que se encuentra la evaluación de la eficacia y eficiencia. Sin embargo, también pensamos que su alcance, y lo que es más, su efectividad podrían ser limitadas si no viene acompañada de otra serie de medidas y desarrollos complementarios.

Como la propia norma apunta, el catálogo de indicadores propuestos son formulados a título meramente orientativo, por lo que la permanencia en el tiempo de un mismo listado de indicadores -condición esencial que han de cumplir los indicadores de gestión para su adecuada explotación-, no es favorecida.

Por otra parte, la condición de institucionalización –aceptación, consenso generalizado y arraigo en las entidades donde aplica el sistema de indicadores- tampoco es impulsada, ya que los indicadores propuestos no están basados en el acuerdo con los responsables de la gestión de los servicios.

Además, aunque la norma incluye definiciones que pueden ayudar a entender las magnitudes que conforman los indicadores, echamos en falta un desarrollo metodológico algo más amplio que permitiera diseñar de una forma más precisa baterías de indicadores.

Para terminar este epígrafe, señalaremos que este escueto recorrido por las últimas normas legales relativas a la gestión, las finanzas y el funcionamiento de las administraciones públicas, muestra un panorama donde existe una total unanimidad acerca del reconocimiento de la utilidad y la necesidad de aplicar indicadores de gestión, si bien la relevancia de los mismos, dependiendo del tipo de precepto, queda vinculada a diferentes fines.

3. PRINCIPALES EXPERIENCIAS EN MATERIA DE IMPLANTACIÓN DE INDICADORES DE GESTIÓN

En este apartado queremos hacer una revisión de las dificultades encontradas en las experiencias llevadas a cabo con indicadores de gestión en entidades públicas, especialmente en el contexto local. Muchas de las limitaciones achacadas a los indicadores no son distintas de las que surgen al utilizar otros instrumentos de control, como la vaguedad en la definición de objetivos, la subjetividad de las medidas de calidad, y las restricciones al establecimiento de comparaciones, entre otras. Sin embargo, juzgamos interesante estudiar las dificultades de implantación de indicadores que han surgido en diversas iniciativas, al objeto de sentar las bases de nuestra propuesta.

Comenzaremos por el contexto internacional. La mayor parte de las organizaciones que han participado en el establecimiento de indicadores de gestión en las entidades públicas, particularmente en el ámbito local, han incidido en el problema de la tipología de indicadores que deben utilizarse y los objetivos que los mismos deberían cumplir.

El GASB (1994: núm. 67) fue uno de los primeros organismos en apuntar las limitaciones en el uso de indicadores. Entre otras cuestiones señala que, para algunas actividades, los indicadores se refieren a resultados intermedios, que los indicadores no sirven por sí solos para conocer la situación de una entidad, o que raramente observan las pretensiones y deseos de los ciudadanos. El propio GASB (1994: núm. 68) apunta que los indicadores precisan de información de tipo descriptivo que aclare el contexto de las prestaciones así como sus potencialidades y dificultades.

Por otra parte, en función de su experiencia durante la década de los noventa en entidades locales de Inglaterra y Gales, la Audit Commission (AC, 2000) ha sintetizado las dificultades más comunes en el uso de indicadores, apuntado cuales pueden ser las formas de evitarlas, tal como recogemos en el Cuadro nº 1.

Como puede observarse, también en este caso son resaltados los problemas propios de la medición de prestaciones públicas y el establecimiento de objetivos. Sin embargo, este

informe también apunta otras cuestiones relacionadas con el personal y con el uso y abuso que tanto los empleados, como la organización en su conjunto, hacen de la información facilitada por los indicadores. Las principales medidas propuestas inciden en enfocar los indicadores en las cuestiones principales y especialmente en el ámbito operativo, así como en esforzarse en el desarrollo de indicadores de *outcomes* (impacto).

También se presta especial atención a como evitar la utilización perversa de los indicadores por parte de los empleados, para lo que plantea tanto el diseño compensado del conjunto de indicadores, como el consenso en su establecimiento y el análisis de los grupos de interés a la hora de determinar los indicadores a utilizar.

Cuadro nº 1. Dificultades comunes en el uso de indicadores de gestión y cómo evitarlas.

Dificultades	Y cómo evitarlas...
Los indicadores de gestión que miden actividad más que gestión proporcionan datos menos útiles y exceso de información	Concentrarse en los objetivos clave de la organización mantendrá la atención sobre las metas esenciales. A partir de estos objetivos clave, es importante encuadrar los indicadores hacia los niveles más operativos
Centrarse en los objetivos a corto plazo a costa de los objetivos a largo es un riesgo, debido a la presión para la buena gestión inmediata	El cuadro de mando integral puede ayudar a garantizar la inclusión de los objetivos tanto a largo como a corto plazo
Falta de entendimiento de las medidas de <i>outcome</i> podría conducir a infrautilizar este tipo de indicadores de gestión	Aunque no sea una tarea fácil, es importante dedicar tiempo a desarrollar buenas medidas de <i>outcome</i> . El método de la onda puede ser útil. Si las medidas de <i>outcome</i> no están disponibles, también pueden utilizarse medidas de procesos asociadas a buenos <i>outcome</i> .
Demasiadas medidas financieras comparadas con medidas de calidad pueden conducir a sesgar la gestión y descuidar las áreas esenciales	El cuadro de mando integral o un método similar debería ser considerado para garantizar el equilibrio adecuado
La manipulación de los datos para mejorar las medidas de gestión es un riesgo especialmente cuando aquéllas se publican, su dominio es débil o los premios y castigos del personal dependen de los indicadores.	Los incentivos perversos pueden ser minimizados mediante el establecimiento de indicadores compensados, verificación de datos e involucrando al personal en la construcción de indicadores
El peligro de datos específicos porque pueden ser interesantes más que necesarios	De nuevo centrarse en los objetivos principales del servicio o función puede reducir el riesgo de disponer de 'conocimientos precisos' en lugar de 'conocimientos necesarios'. Pero las organizaciones deben reconocer la necesidad de indicadores de contexto.

Dificultades	Y cómo evitarlas...
Riesgo de medir los procesos de trabajo que son fáciles de medir más que aquéllos que tienen el mayor valor potencial, por ejemplo, trabajos rutinarios vs proyectos de investigación	Centrarse en los objetivos importantes y descender hacia las medidas más operativas puede mejorar la visión de los procesos de valor de la organización
No dirigir los indicadores hacia los grupos de usuarios relevantes normalmente supondrá que la información no sea utilizada	El análisis de los grupos de interés, la información clara y las estrategias de comunicación pueden mejorar la finalidad de los indicadores en los usuarios entendiendo sus necesidades. Se logra la claridad del fin
La falta de comparación entre iguales puede conducir a considerar las medidas como injustas y no confiables	La calidad de los datos debe ser alta y establecer consenso sobre los principios sobre los que está basada la comparación. Se puede reforzar la confianza utilizando los indicadores inteligentemente, sugiriendo preguntas más que llegando a conclusiones
La falta de comprensión de las necesidades de los usuarios puede llevar a elegir mal los indicadores y a esforzarse en áreas equivocadas	El análisis de los grupos de interés puede de nuevo ser una herramienta útil
La ausencia de revisión del sistema ante los cambios internos y externos puede llevar a un sistema obsoleto que no mide las circunstancias importantes y posiblemente lleve a la organización en la dirección equivocada	La mejora regula de los indicadores individuales y del conjunto debería ser incluida en la evaluación y revisión de la organización

Fuente: Audit Commission (2000: 25).

En Canadá, la CCAF-FVCI (2001) publica una guía sobre informes de gestión pública, cuyas indicaciones pueden ser aplicables al ámbito de los indicadores de gestión. Las medidas apuntadas por este informe son agrupadas en seis apartados: focalización en las cuestiones críticas, asociación de metas y resultados, contextualización de resultados, relación entre orígenes y resultados, presentación de información comparativa, y localización de aspectos realizables.

Este documento se completa con la publicación del informe *Public Performance Reporting: Reporting Principles*, en el que se establecen los principios para la publicación de información de gestión, intentado establecer las cuestiones sobre las que deben informar las medidas de gestión, los principios a utilizar para determinar qué y cómo debe de recogerse en los informes de gestión o cómo deben de ponerse en práctica los principios establecidos para la publicación de informes de gestión (CCAF, 2002).

El pronunciamiento más reciente sobre el uso de medidas de gestión ha sido realizado de nuevo por el *Governmental Accounting Standard Board* (GASB, 2003), mostrando así un gran interés en la cuestión. El documento, conocido como “green report” y titulado *Reporting Performance Information: Suggested Criteria for Effective Communication*, se centra principalmente en medidas a adoptar para conseguir una adecuada comunicación de las medidas de gestión.

El informe parte, además de la consideración de los trabajos previos del propio GASB, de las experiencias internacionales, donde menciona, aparte de las ya referidas experiencias del Reino Unido o del CCAF en Canadá, las llevadas a cabo por en Australia y Nueva Zelanda. Asimismo, refiere los informes que sobre indicadores han sido realizados por distintos estados y gobiernos locales estadounidenses y los trabajos de distintos autores como Jones et al. (1985), Epstein y Campbell (2000a, 2000b, 2000c y 2002) o Foutain et al. (2002). Asimismo, para las conclusiones de este informe, el GASB ha patrocinado grupos de discusión entre distintos usuarios. El resultado está compuesto por dieciséis sugerencias agrupadas en tres categorías con el objetivo de ayudar a los gestores a preparar e informar adecuadamente acerca de la gestión. Del análisis de las propuestas se desprenden algunas de las dificultades en el uso de medidas de gestión, que fundamentalmente consideran la participación de los agentes en el proceso de implantación y la adecuada interpretación, por parte de estos agentes, de la información facilitada por las medidas de gestión. Un resumen de las propuestas agrupadas en cada una de las categorías puede verse en el Cuadro nº 2.

Cuadro nº 2. Propuestas del GASB para la comunicación de información de gestión.

Categorías	Medidas sugeridas
Informe público sobre información de gestión	<ol style="list-style-type: none"> 1. Establecimiento claro de la finalidad y alcance de la información. 2. Determinación de las principales metas y objetivos. 3. Participación de los distintos grupos de interés en el establecimiento de las metas y objetivos. 4. Multiplicidad de niveles de información. 5. Análisis de los resultados y desafíos 6. Focalización en las medidas clave 7. Información fiable

Categorías	Medidas sugeridas
Qué información de gestión incluir en el informe	8. Medidas relevantes de resultados 9. Recursos utilizados y eficiencia 10. Percepción de los ciudadanos y clientes. 11. Comparaciones de gestión 12. Factores que afectan el resultado 13. Agregación y desagregación de la información. 14. Consistencia
Comunicación de la información de gestión	15. Facilidad para encontrar, acceder y comprender 16. Emisión de informes oportuna y regularmente

Fuente: Elaboración propia a partir de GASB (2003).

En España, encontramos algunos pronunciamientos y trabajos sobre las dificultades de implantación de indicadores de gestión, como la propuesta de AECA (1997), la de Navarro (1998) y, más recientemente, la de Carrasco et. Al (2005). La propuesta de la AECA, además de los inconvenientes de medir inputs y outputs, apunta los problemas de implantación provenientes de las reticencias y celos que los propios organismos y empleados públicos ponen a ser evaluados mediante medidas de eficiencia. Por su parte, Torres (2002: 165), alude a la frecuente confusión del fin con el medio, pues hay quien intenta mejorar el valor de los indicadores incidiendo sobre las variables implicadas, sean o no coherentes con los fines de la entidad. En esta línea se encuentra también el trabajo que Smith y Goddard (2003) realizan sobre el uso de indicadores en España basándose en la teoría de agencia. Para estos autores los indicadores tienen tres tipos de limitaciones: 1) en la medición, produciendo la conocida como visión de túnel; 2) en la atribución de resultados, ya que muchos aspectos escapan de la observación del agente; 3) la prestación del agente por debajo de las posibilidades para que el principal no aumente sus expectativas.

Todas las cuestiones planteadas hasta este punto son enormemente relevantes de cara a la adecuada utilización y comunicación de las medidas de gestión en general y de los indicadores en particular. No obstante, la mayor parte de las mismas están referidas a cuestiones que, o son previas al uso o están relacionadas con la utilización de la información obtenida. Sin embargo, ¿cuáles son las adversidades a la aplicabilidad que podemos encontrar durante el proceso de implantación de indicadores de gestión en las entidades locales españolas?

Un trabajo de investigación del que tuvimos ocasión de extraer una experiencia muy enriquecedora sobre el tema que nos ocupa fue el denominado Proyecto SINIGAL. Con fecha junio de 1998, fue firmado un Convenio de Colaboración entre tres instituciones –Cámara de Cuentas de Andalucía, Federación Andaluza de Municipios y Provincias, y Universidad de Granada-, al objeto de que un grupo de profesores universitarios llevara a cabo el diseño de un sistema normalizado de indicadores de gestión aplicable a aquellos ayuntamientos de la Comunidad Andaluza capitales de provincia así como a aquellos otros con población superior a 150.000 habitantes -Almería, Málaga, Granada, Sevilla, Cádiz, Huelva, Córdoba, Jaén y Jerez de la Frontera-, centrándose en dos servicios, que fueron seguridad en lugares públicos, y prevención y extinción de incendios.

Los resultados de este trabajo, denominado Proyecto SINIGAL I, fueron presentados en junio de 2000 por el equipo de profesores, y quedaron concretados en baterías de indicadores debidamente consensuadas con los gestores y cuantificadas para los ejercicios 1997 y 1998. Además, esta primera experiencia permitió estudiar, *in situ*, los procesos de gestión de los servicios municipales así como analizar la capacidad real de los sistemas de información de los citados ayuntamientos, e identificar las principales dificultades y resistencias para la implantación real de baterías de indicadores en los mismos.

En definitiva, la ejecución de este convenio sirvió para experimentar una determinada metodología, e hizo posible conocer, por medio de su aplicación efectiva, los puntos fuertes y débiles, lo que proporcionó los principales elementos de juicio par su reformulación y mejora.

El procedimiento del Proyecto SINIGAL I fue modificado y empleado en los trabajos derivados de otro convenio de colaboración que, como continuación del mismo y bajo la denominación de Proyecto SINIGAL II, presenta el mismo ámbito subjetivo de investigación, y los servicios de Cultura, Deportes, y Parques y Jardines, como ámbito objetivo, cuyos resultados se concretaron en baterías de indicadores cuantificadas para los ejercicios 2000 y 2001. (Navarro y Ortiz, 2003)

En definitiva, los proyectos SINIGAL I y II, con independencia de los indicadores consensuados que surgieron de los mismos, permitieron identificar las contingencias y factores adversos que, en las fases de diseño y cuantificación de los indicadores de gestión, pueden aparecer en las entidades locales similares a las que formaron el ámbito subjetivo.

4. ADVERSIDADES DE LA APLICABILIDAD DE INDICADORES DE GESTIÓN EN ADMINISTRACIONES LOCALES.

Partiendo de los pronunciamientos y experiencias a las que hemos dedicado el epígrafe anterior, y también del resultado del Proyecto SINIGAL, a continuación sintetizamos los principales obstáculos que la implantación de sistemas normalizados de indicadores de gestión encontraría en las administraciones locales de nuestro país. A tal fin, hemos considerado tres apartados, como son: contexto organizacional, cultura de costes y factor humano.

Si bien estamos convencidos de que los problemas que dificultan el diseño e implantación de indicadores en el ámbito local dependen de las peculiaridades de cada entidad concreta, pensamos que las resistencias detectadas en las aplicaciones reales de indicadores de gestión podrían ser representativas, al menos como mero punto de referencia, de las que existirían en cualquier entidad local española.

4.1 Adversidades derivadas del contexto organizacional

Comenzando por la estructura organizativa y funcionamiento interno de los ayuntamientos, las baterías de indicadores normalizados podrían encontrar, entre otras, las siguientes limitaciones:

a) El proceso de implantación y uso de los indicadores de gestión se ve afectado por la realidad concreta de la entidad.

La puesta en marcha de medidas de evaluación, como son los indicadores de gestión, están afectadas por cuestiones como el tamaño de la organización y el ámbito en que desarrolla sus prestaciones, la tradición de la organización en el uso de medidas de gestión o el signo político del partido gobernante. Todos estos factores influyen, además, en la receptividad de los distintos responsables, en la actitud del personal y en la fluidez de la comunicación dentro de la organización.

b) La diversa y heterogénea organización municipal dificulta la realización de comparaciones.

Las entidades locales, aun cuando la legislación, en función de su tamaño, les asigna un mismo nivel competencial, organizan y desarrollan su actividad de forma variopinta. De hecho, la demanda de la ciudadanía, muy cercana a estas entidades, provoca que la mayor

parte de las entidades locales desarrollen y presten servicios más allá de las competencias que les correspondería asumir.

La heterogeneidad en las competencias, así como la capacidad autoorganizativa de los ayuntamientos, provoca que cada ente se organice en función de su propia realidad. Ello supone, en principio, una importante barrera a la realización de comparaciones entre las entidades, puesto que los servicios tienen distintas atribuciones, cuya prestación es afrontada de forma diversa.

c) Excesiva centralización en las Áreas de Economía y Hacienda del tratamiento y control de la información económica sobre los servicios.

La estructura burocrática de los ayuntamientos, aún cuando difiere entre ellos, presenta como característica común la existencia de un área de Economía y Hacienda con bastante peso en la organización, donde son gestionados casi la totalidad de los asuntos económico-financieros de los distintos servicios municipales. Asimismo, es de destacar que la información centralizada, por lo general, no es objeto de segmentación por tipos de servicios, lo que dificulta la obtención de datos económicos específicos para cada uno de ellos.

d) Ausencia de canales formales de comunicación entre los servicios de Economía y Hacienda centrales y los responsables técnicos de la gestión de los servicios.

La información disponible en las áreas económicas, además de estar diseminada por las distintas secciones que las integran, no es facilitada sistemáticamente a los responsables de los servicios, a lo que hay que añadir que, por norma general, no existe un canal formalmente establecido por el que el servicio pueda tener acceso y conocimiento de sus datos. En consecuencia, cualquier información económica que, en su caso, soliciten los responsables de los servicios debe elaborarse ad hoc.

e) Falta de implicación global de la organización en la medición de resultados.

Las estructuras organizativas de los ayuntamientos estudiados no están diseñadas para facilitar la medición de los outputs alcanzados a través de la ejecución de las actividades de cada servicio, sino que más bien están orientadas hacia la generación de la información necesaria para elaborar las cuentas anuales, sin preocuparse de suministrar los datos no financieros que, procedentes de fuera del sistema contable, resultan imprescindibles para asignar valores a los indicadores de gestión.

f) Inexistencia de canales de información adecuados entre el personal técnico de los servicios.

Para que las baterías de indicadores de gestión puedan aplicarse de modo continuado en el tiempo, la generación de datos no puede depender de la experiencia y formación de una persona en concreto. En el transcurso del trabajo, hemos podido constatar que el relevo en determinados cargos de responsabilidad implica una discontinuidad en la obtención de datos, lo que, sin duda, refleja que los ayuntamientos estudiados carecen de mecanismos apropiados de comunicación entre la persona que deja el cargo y la que acaba de ser designada para ocupar el mismo.

g) Abandono de la aplicación sistemática de los indicadores.

El conjunto de problemas que acabamos de exponer no favorece la elaboración de la información necesaria para la cuantificación sistemática de los indicadores. Ello provoca que los encargados de recopilar dicha información opten por dedicar sus esfuerzos a otras cuestiones y abandonen la recogida de información y el cálculo de los indicadores.

4.2 Adversidades vinculadas al factor humano

Algunos de los principales problemas que hemos detectado están directamente relacionados con la actitud, conocimientos o motivación por parte del personal de los entes locales en general y de los servicios en particular. Resumiendo las situaciones planteadas, podemos señalar como más importantes, aunque sin ánimo de agotar la casuística, las siguientes resistencias:

a) Reticencias ante la introducción de mecanismos de evaluación de la gestión y dudas sobre la fiabilidad de los valores obtenidos.

Posiblemente por el desconocimiento de la finalidad de los indicadores y por una idea incorrecta respecto a su utilidad, podrían aparecer inicialmente reacciones negativas de algunos responsables técnicos, que manifestaban su preocupación por ser evaluados, así como por el destino de los datos proporcionados por los indicadores. Además de estas reticencias previas a la puesta en marcha de la evaluación, los gestores pueden mostrar dudas sobre la fiabilidad de los datos obtenidos una vez que los indicadores hayan sido implantados y cuantificados, invalidando, de esta forma, y a priori, la información obtenida. Este hecho, en algunos casos, es fruto de las propias reticencias manifestadas por los gestores a ser evaluados.

b) Diversidad en la formación y experiencia de los gestores.

Los responsables técnicos de los servicios centran su actividad, casi exclusivamente, en cuestiones técnicas, no prestando especial interés por la gestión económico-financiera. Esta circunstancia es debida a varios hechos. Por un lado, la formación de los gestores es diversa, adoleciendo, en la mayor parte de los casos, de complementos formativos en cuestiones de gestión. Asimismo, la experiencia profesional concreta de cada gestor así como la antigüedad en el servicio se muestran como factores determinantes a la hora de decidir sobre la forma de gestión de los servicios y sobre el uso de instrumentos de evaluación.

c) Falta de impulso político y baja motivación de los gestores.

El apoyo político para la implantación de instrumentos de evaluación como son los indicadores de gestión es fundamental. Cualquier dificultad es disminuida por la implicación e intervención directa del responsable político correspondiente. Sin embargo, el proceso de implantación de los indicadores suele extenderse a medio plazo, con lo que el apoyo de los políticos, podría desaparecer. Esta situación incide en la participación de los gestores, que además de las reticencias ya señaladas, no tienen alicientes para participar en la implantación de medidas de evaluación.

4.3 Adversidades relativas a la cultura de costes.

En el proceso de captación de los datos necesarios, en especial para cuantificar los indicadores de coste, habría de hacerse frente a las siguientes deficiencias:

a) Ausencia de procedimientos normalizados de cálculo de costes.

A pesar de la necesidad de datos de costes para la gestión de los servicios y la obligatoriedad de su cálculo para aquéllos donde se exija una tasa o precio público, los ayuntamientos estudiados carecen de mecanismos para ni tan siquiera estimar el consumo de factores productivos derivado de la prestación de los servicios.

b) Baja calidad de la información sobre consumos de recursos.

La información para calcular los costes de las prestaciones no siempre reúne los requisitos que, según diversos pronunciamientos y estudios doctrinales sobre el tema, resultan exigibles a la misma, entre los que destaca la relevancia, la objetividad y la verificabilidad.

c) Dispersión de la información económica sobre consumo de factores.

Normalmente, los pocos datos disponibles sobre costes se encuentran diseminados por diferentes departamentos y secciones, sin que en ningún caso sean proporcionados a los responsables técnicos y jefes de los servicios implicados. Esta circunstancia incide negativamente tanto en la fiabilidad de la información como en su comparabilidad.

d) Incorrecta valoración de los elementos de coste, especialmente el consumo de activos fijos.

En algunos ayuntamientos, los elementos de inmovilizado, pese a estar sujetos a depreciaciones irreversibles y sistemáticas, no son objeto de amortización técnica, lo que impide calcular de un modo adecuado el consumo total de recursos.

e) Confusión entre conceptos económicos y presupuestarios.

Con carácter general, los responsables de los servicios no distinguen entre conceptos económicos y conceptos presupuestarios, de forma que cualquier demanda de datos relativos a costes trata de cubrirse, exclusivamente, con información extraída de la liquidación presupuestaria.

5. ALGUNAS MEDIDAS PARA SALVAR LAS LIMITACIONES DE LA APLICABILIDAD DE LOS INDICADORES DE GESTIÓN.

En base a las experiencias nacionales e internacionales que hemos estudiado y considerando los resultados del Proyecto SINIGAL, pensamos que las limitaciones referidas en el apartado anterior podrían solventarse, total o parcialmente, a través de la puesta en práctica de algunas propuestas que, por homogeneidad con los tipos de adversidades consideradas, podríamos agrupar en tres clases, a tener en cuenta: a) medidas dirigidas a mejorar la estructura organizativa; b) medidas para estimular el factor humano; y c) medidas para fomentar la cultura de costes.

Seguidamente, exponemos las medidas propuestas para cada uno de los grupos, incluyendo algunas reflexiones sobre las ventajas e inconvenientes de las mismas.

5.1 Medidas dirigidas a mejorar la estructura organizativa

Las peculiaridades de las estructuras organizativas de las entidades locales pueden suponer un obstáculo para el diseño de indicadores normalizados, que van desde la diversidad de tamaños y la heterogeneidad de la forma de ejercer las competencias asumidas, hasta los

posibles cambios en los responsables técnicos a través de sustituciones y/o nuevas incorporaciones. Para tratar de solucionar las adversidades surgidas de las mencionadas estructuras organizativas, propondríamos un paquete de actuaciones, tales como:

1) Empezar acciones formativas sobre la utilidad de los indicadores de gestión, al objeto de que al producirse sustituciones de los responsables técnicos las baterías de indicadores no pierdan operatividad.

2) Centrarse en aquellas competencias comunes y principales, prescindiendo de entrar en detalles muy específicos sobre las particularidades de la forma de gestión de cada entidad.

3) Analizar la definición de las actividades para identificar las coincidencias, tratando de demostrar que, en ocasiones, las diferencias de competencias son más de denominación que realmente de gestión.

4) Divulgar, junto con los indicadores, la metodología de diseño empleada, al objeto de que las modificaciones de la estructura organizativa y/o la designación de nuevos responsables técnicos, no mermen la cuantificación sistemática de los indicadores de gestión.

Para luchar contra la heterogeneidad de las prestaciones de servicios, habríamos de dirigir los mayores esfuerzos hacia las competencias comunes, lo que facilitaría el consenso sobre la definición de actividades y el diseño de indicadores. Sin embargo, podría darse el caso de una entidad con un interés muy alto en evaluar alguna actividad no realizada por otras entidades. Entonces, una posible solución pasaría por convencer a los gestores de la relevancia de los análisis comparativos interanuales, sin renunciar a que en un futuro la evaluación de la referida actividad pueda interesar a otras entidades y, en consecuencia, diseñar indicadores comunes.

Paralelamente, las acciones formativas podrían cubrir las deficiencias del personal técnico en cuanto al diseño de indicadores de gestión, impartiendo cursos adaptados a aquellas personas con menos formación, y facilitando, en consecuencia, que los relevos entre el personal técnico no impliquen la interrupción de la cuantificación sistemática de indicadores.

Pero, todas estas medidas también tienen inconvenientes, entre las que destacaríamos el coste de las acciones formativas y la baja predisposición inicial de los gestores para asistir a los cursos de formación.

5.2 Medidas para estimular el factor humano

En nuestra opinión, la colaboración del personal técnico de los ayuntamientos podría favorecerse a través de una serie de actuaciones encaminadas a vencer su resistencia al uso de nuevos instrumentos de control, por medio de la concienciación acerca de la utilidad y viabilidad de los indicadores de gestión. A tal fin, propondríamos las siguientes soluciones:

1) Suscribir convenios de colaboración entre un equipo facilitador (externo a la entidad y neutral en cuanto a los resultados) y federaciones de entidades. Interesa, asimismo, acreditar ante las entidades que es un proyecto en el que participan activamente las federaciones, al objeto de que el personal municipal lo perciba como algo propio y en beneficio del ayuntamiento, más que como un trabajo dirigido a la implantación de un sistema de control.

2) Empezar acciones formativas sobre la utilidad y metodología de diseño de los indicadores de gestión, tratando de que los gestores adquieran conciencia de que los mismos no son sino un instrumento que puede favorecer la eficiencia en el uso de los recursos públicos.

3) Buscar un interlocutor con suficiente respaldo institucional dentro de la entidad, para que el personal participante en el proceso cuente con la confianza de que el mismo ha sido revisado previamente por alguien perteneciente a la organización y, por tanto, no puede ser contrario a los intereses de la misma.

4) Explicar a los gestores las fuentes empleadas para el diseño de la propuesta indicadores, para dotar de credibilidad y aceptabilidad inicial a los indicadores integrantes de la misma.

5) Insistir en la relevancia de los indicadores de entorno, con el objetivo de eliminar las interpretaciones de los indicadores de un modo parcial y subjetivo así como de concienciar al personal sobre la importancia de conocer los factores más influyentes en los valores reflejados en las baterías de indicadores.

6) Explicar casos reales sobre la utilidad de los indicadores para la toma de decisiones de gestión, para constatar ante el personal técnico la utilidad real y viabilidad práctica de los indicadores propuestos.

7) Divulgar, junto con los indicadores, los protocolos de cálculo empleados, intentando que el personal participante en el proceso de diseño y, en general, los usuarios de los indicadores, perciban la transparencia y objetividad de las baterías consensuadas.

Una posible solución consistiría en suscribir convenios con federaciones a las que pertenezcan las entidades a evaluar. Esta medida podría facilitar que los gestores percibieran los indicadores como instrumentos útiles para su gestión, más que como un instrumento de control externo, pues el proyecto estaría patrocinado por una entidad a la que los ayuntamientos estarían asociados. Sin embargo, también podríamos encontrarnos con el problema de la falta de sensibilización hacia el uso de indicadores por parte de los responsables de las federaciones a los que habríamos de concienciar.

Otra posible actuación obedece a la impartición de cursos de formación para que los gestores adquirieran los conocimientos relativos a la utilidad y aplicabilidad de los indicadores de gestión, lo que podría contribuir a su motivación y sensibilización sobre los mismos. No obstante, podrían aparecer algunos inconvenientes, entre los que destacan la falta de motivación inicial de los gestores por conocer un instrumento que no han utilizado hasta ahora así como la financiación de las acciones formativas. No obstante, estas adversidades podrían salvarse con el respaldo institucional de las federaciones y de las entidades a evaluar.

Respecto a la desconfianza de los gestores, una posible forma de solventar el problema, sería mostrar a los gestores el origen de los indicadores iniciales, como son baterías obtenidas de otras experiencias nacionales e internacionales, análisis de la normativa legal de desarrollo de competencias, funciones y actividades, y otras consultas realizadas anteriormente al personal técnico de otras entidades. En cualquier caso, siempre habríamos de trabajar para convencer a los gestores de la fiabilidad de los indicadores propuestos.

Al igual que en el caso de las limitaciones vinculadas a la estructura organizativa, estas medidas también presentan inconvenientes, entre las que destacaríamos el coste de las acciones formativas y la baja predisposición inicial de los gestores para participar en los cursos de formación.

5.3 Medidas para fomentar la cultura de costes

Con carácter general, las adversidades incluidas en este apartado están originadas por la inexistencia de un modelo normalizado de cálculo de costes y, en conexión con los problemas del factor humano, por la formación del personal técnico en materia de

contabilidad analítica. Sobre esa base, recomendaríamos poner en marcha las siguientes medidas:

1) Empezar acciones formativas con el personal técnico sobre la definición de indicadores de coste y la asignación de valores a los mismos, fundamentalmente para profundizar en las diferencias existentes entre consumos de recursos y gastos presupuestarios.

2) Diseñar y aplicar protocolos de cálculo específicos para cuantificar indicadores, proporcionando un método de cuantificación, de un lado sencillo y operativo y, de otro, lo suficientemente preciso desde un punto de vista conceptual como para incluir tanto costes directos como indirectos.

3) Insistir en la relevancia de los indicadores de entorno, pues, como ya se ha dicho, la adecuada interpretación de las baterías cuantificadas requiere conocer los principales factores asociados a los datos obtenidos.

4) Divulgar, junto con los indicadores, los protocolos de cálculo empleados, procurando dotar a las baterías cuantificadas del suficiente grado de credibilidad y aceptabilidad entre los usuarios de los mismos, incluido el personal técnico al servicio del Ayuntamiento, haya participado o no en el proceso de diseño.

La adecuada interpretación de los indicadores cuantificados podría conseguirse acompañando las baterías con una serie de datos del entorno socioeconómico de cada entidad, identificando algunos factores influyentes en el valor de cada indicador. Asimismo, las adversidades podrían reducirse si se publica la metodología de diseño de indicadores que ha sido empleada así como divulgando casos reales donde han sido tomadas decisiones de gestión sobre la base de la información proporcionada por los indicadores.

Con carácter general, el principal inconveniente de estas medidas podría ser el coste de obtención de datos del entorno socioeconómico así como las dificultades de algunos destinatarios de la información para entender la metodología empleada y los efectos derivados del uso de indicadores.

Finalmente, cerraremos este trabajo mostrando una síntesis de las adversidades detectadas y de las posibles vías de solución de las mismas, para lo que presentamos el cuadro nº 3.

Cuadro nº 3. Medidas para salvar las adversidades de la implantación de indicadores normalizados

TIPO	ADVERSIDADES	MEDIDAS
Contexto organizacional	<ul style="list-style-type: none"> - Diversidad de tamaños de las entidades - Preferencias del partido gobernante - Heterogeneidad de las competencias asumidas - Disparidad de actividades para un mismo servicio - Diferentes estructuras organizativas - Cambios de los responsables municipales - Interrupción de la aplicación sistemática de los indicadores 	<ul style="list-style-type: none"> - Suscribir convenios de colaboración con federaciones de entidades - Acreditar ante las entidades la implicación activa de las federaciones - Acciones formativas sobre la utilidad de los indicadores de gestión - Centrar los esfuerzos en competencias comunes y principales - Analizar la definición de las actividades para identificar coincidencias - Buscar elementos comunes en las prestaciones de servicios - Divulgar, junto con los indicadores, la metodología de diseño empleada
Factor humano	<ul style="list-style-type: none"> - Tradición en la evaluación de la gestión - Resistencias al empleo de sistemas de control - Desconfianza inicial de los indicadores por desconocer su origen - Diversa formación profesional de los gestores - Distinta antigüedad de los gestores como responsables técnicos 	<ul style="list-style-type: none"> - Acciones formativas sobre la utilidad de los indicadores de gestión - Buscar un interlocutor con suficiente respaldo institucional dentro de la entidad - Explicar a los gestores las fuentes empleadas para el diseño de indicadores - Acciones formativas sobre diseño de indicadores de gestión - Insistir en la relevancia de los indicadores de entorno - Explicar casos reales sobre la utilidad de los indicadores de gestión para la toma de decisiones.
Cultura de costes	<ul style="list-style-type: none"> - Inexistencia de un modelo normalizado de cálculo de costes - Diferentes potenciales informativos de los sistemas de información económica - Errónea interpretación de los datos - Dudas sobre la fiabilidad de los valores de los indicadores 	<ul style="list-style-type: none"> - Acciones formativas sobre definición y cuantificación de indicadores de gestión. - Diseñar y aplicar protocolos de cálculo específicos para asignar valores a los indicadores - Insistir en la repercusión de los indicadores de entorno - Divulgar, junto con los indicadores, los protocolos de cálculo empleados

6. BIBLIOGRAFÍA.

- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS – AECA (1997): *Indicadores de Gestión para las Entidades Públicas*. Documento nº 16 de Contabilidad de Gestión. AECA. Madrid.
- AUDIT COMMISSION FOR LOCAL AUTHORITIES AND THE NATIONAL HEALTH SERVICE IN ENGLAND AND WALES (2000): *On target. The practice of performance indicators*. AC, London.
- CANADIAN COMPREHENSIVE AUDITING FOUNDATION – CCAF (2001): *Public Performance Reporting: A Management Perspective*. Ottawa, Ontario: CCAF-FCVI.
- _____ (2002): *Public Performance Reporting: Reporting Principles*. Ottawa, Ontario: CCAF-FCVI.
- CARRASCO DÍAZ, D., BUENDÍA CARRILLO, D., NAVARRO GALERA, A., Y VIÑAS XIFRÁ, J. (2005): *Cálculo de Costes e Indicadores de Gestión en los servicios municipales*. Thomson Civitas
- EPSTEIN, P.D., y CAMPBELL, W. (2000a): GASB SEA Research Case Study: “City of Austin, TX.” Norwalk, CT: GASB. Disponible en: www.seagov.org.
- _____ (2000b): GASB SEA Research Case Study: “State of Iowa.” Norwalk, CT: GASB. Disponible en: www.seagov.org.
- _____ (2000c): GASB SEA Research Case Study: “State of Louisiana.” Norwalk, CT: GASB. Disponible en: www.seagov.org.
- _____ (2002): GASB SEA Research Case Study: “City of Sunnyvale, CA.” Norwalk, CT: GASB. Disponible en: www.seagov.org.
- FOUNTAIN, J., CAMPBELL, W., EPSTEIN, P. y ROBINSON, B. (2002): GASB Research Report: *Report on the GASB Citizen Discussion Groups on Performance Reporting*. Norwalk, CT: GASB. Disponible en: www.seagov.org.
- FOUNTAIN, J.R., PATTON, T.K. AND STEINBERG, H.I., (2004): “Improving Performance Reporting for Government: New Guidance and Resources” *The Journal of Government Financial Management*, Vol. 53, nº1, pp. 60-66.
- GOVERNMENTAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD – GASB (1994): *Concepts Statement No. 2, Service Efforts and Accomplishments Reporting*. GASB, Norwalk.
- _____ (2003): *Reporting Performance Information: Suggested Criteria for Effective Communication*. Norwalk, CT: GASB.
- JONES, D.B., SCOTT R.B., KIMBRO, L. and INGRAM, R. (1985): GASB Research Report: *The Needs of Users of Governmental Financial Reports*. Stamford, CT: GASB.
- LEGISLACIÓN ESPAÑOLA (2001): Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria (BOE, de 13 de diciembre de 2001).
- _____ (2003a): Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (BOE, de 27 de noviembre de 2003).
- _____ (2003b): Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local (BOE, de 17 de diciembre de 2003).
- _____ (2004): Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local (BOE nº 296 de 9 de diciembre).

- LÓPEZ, A., NAVARRO, A., ORTIZ, D. IGLESIAS C., y NIETO, A. (2000): “El proyecto SINIGAL: una metodología para la implantación de indicadores de gestión en municipios”. *Auditoria Pública*, nº 23, pp. 21-28
- NAVARRO GALERA, A. (1998): *El control económico de la gestión municipal. Un modelo basado en indicadores*. Sindicatura de Comptes. Valencia.
- NAVARRO GALERA, A. y LÓPEZ HERNÁNDEZ, A.M. (1997): “Panorama internacional de los Indicadores de Gestión Pública: Hacia una mejora en la asignación de recursos” *Boletín AECA*, nº 44, pp. 2-6.
- NAVARRO GALERA, A. y ORTIZ RODRÍGUEZ, D (2003): “Propuesta metodológica para la aplicación del Benchmarking a través de indicadores: una investigación empírica en administraciones locales”, *Revista de Contabilidad*, Vol. 6, nº12, pp. 109-138.
- TORRES PRADAS, L. (2002): *La auditoría operativa: un instrumento para la mejora de la Gestión Pública*. AECA.
- SMITH, P.C. y GOODDARD, M. (2003): “Los indicadores de gestión en el sector público. Fortalezas y limitaciones”, *Papeles de Economía Española*, núm. 95, pp. 35-46.