



Ajuntament de Barcelona

Dirección de Servicios de Gestión de Costes y Evaluación
Dirección de Presupuestos y Política Fiscal
Gerencia de Economía, Empresa y Ocupación

Memoria de Costes

DOCUMENTO DE SOPORTE



CONTENIDOS

PRESENTACIÓN	3
¿QUÉ SON LOS COSTES??	5
DIFERENTES METODOLOGÍAS DE CÁLCULO DE COSTES	6
SISTEMAS DE COSTES PARCIALES	
SISTEMAS DE COSTES COMPLETOS	
ABC: ACTIVITY BASED COSTING	
DESCRIPCIÓN DE UN MODELE DE COSTES ABC	9
BLOQUES DE INFORMACIÓN DEL MODELO	15
COSTES Y RENDIMIENTO DE LOS SERVICIOS	
SERVICIOS OBLIGATORIOS Y NO OBLIGATORIOS	
COSTES POR NATURALEZA	
FINANCIACIÓN	
INDICADORES	
TRAZABILIDAD DEL COSTE	
REPARTO DE LOS COSTES INDIRECTOS	17
REPARTO DE LOS COSTES DE LOS RECURSOS	
REPARTO DE LOS COSTES DE LOS RECURSOS HUMANOS	
REPARTO DE LOS COSTES D'ECONOMIA	
REPARTO DEL GASTO FINANCIERO	
REPARTO DE LOS COSTES INDIRECTOS DE LOS ÁMBITOS	
REPARTO DE LOS CENTROS DE COSTE EN LAS ACTIVIDADES	21
GLOSARIO	23



PRESENTACIÓN

El Ayuntamiento de Barcelona, en un esfuerzo continuo para permanecer como una organización líder en las metodologías de gestión pública, ha tomado la decisión de desarrollar un **sistema por el cálculo de los costes** englobado dentro del Sistema de Gestión Integral: calidad total y mejora continua de actividades.

Esta determinación responde a una evolución de la cultura de la Corporación al pasar de una concepción administrativa basada en el gasto y la liquidación del presupuesto a otra más consistente con el entorno económico actual y futuro que se fundamenta en el análisis del coste y pone el foco en **la productividad, la eficiencia y la calidad en la provisión de los bienes y servicios**. No se trata, por lo tanto, de agotar el presupuesto de gastos sino de lograr los objetivos que nos hemos propuesto con unos costes razonables y en el tiempo y calidad preestablecidos.

Hasta ahora el cálculo de costes figuraba a la liquidación de la cuenta general del Ayuntamiento, por los servicios más relevantes de cada Área o Ámbito y los datos eran proporcionados por cada uno de estos en base a criterios de carácter presupuestario. Con este nuevo **modelo se sistematiza el cálculo de los costes para toda la organización** con una metodología común tanto por el núcleo del Ayuntamiento como por los diferentes Institutos, empresas y organismos autónomos que forman parte del grupo municipal; considerando que el conocimiento del coste de los bienes y servicios proveídos por la administración es una pieza clave, entre otras utilidades, para fijar las tasas y precios públicos.

El nuevo modelo de gestión (modelo **ABC**, acrónimo inglés de “**Activity Based Costing**”) se basa en las actividades finalistas que desarrollamos, proporcionando más información, con más detalle y de mejor calidad, y presenta una serie de **objetivos importantes** por el Gobierno de la organización:

- La **mejora de la gestión**, suministrando la información relevante para la toma de decisiones y determinado qué actividades y servicios tienen más importancia en términos de provisión.
- Responder a los **requerimientos expresados en la legislación**, tal y cómo se menciona en la Constitución cuando habla, en el artículo 31, de la asignación equitativa de los recursos públicos y de los criterios de eficiencia y economía, en la **Carta Municipal** aprobada el 22/12/2005 donde habla, en el artículo 59, de la contabilidad analítica como



uno de los elementos del sistema contable municipal, sin menospreciar la **Ley Reguladora de las Haciendas Locales** en cuanto al cálculos de las tasas, contribuciones especiales y precios públicos (artículos 25, 31 y 44 de la mencionada ley) o la nueva **Ley de Racionalidad y Sostenibilidad de las Administraciones Públicas Locales** (LRSAP) en cuanto al cálculo de coste efectivo, entre otros.

- Resulta del todo necesario que **la administración ponga al alcance de todos la información** relativa a cómo se gestiona el presupuesto público; no únicamente cuánto dinero utiliza sino en qué lo utiliza y cómo lo utiliza, dentro de un entorno social en el que el acceso a la información es prácticamente instantáneo y con unos ciudadanos que cada vez tienen más conocimientos de sus derechos.

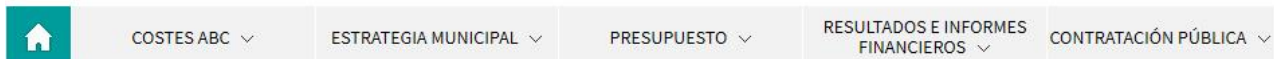
Los resultados así obtenidos, una vez validados por los Gerentes de los diferentes ámbitos de actuación serán publicados en la **web de Estrategia y Finanzas** para que el ciudadano pueda conocer de primera mano en qué se consumen los recursos de que dispone el Ayuntamiento de Barcelona.

www.barcelona.cat

 [Buscar en barcelona.cat](#)  Castellano 



ESTRATEGIA Y FINANZAS



Estrategia y Finanzas



¿QUÉ SON LOS COSTES?

El coste es un concepto de la contabilidad que se refiere al **valor del consumo de los recursos** que han sido **necesarios para poder producir** productos o prestar servicios. Los cálculos de costes acostumbran a hacerse con datos relativos a periodos que ya han sucedido, es decir, la valoración de los productos o servicios se hace considerando **costes históricos o reales**.

También se pueden hacer cálculos con **costes presupuestados** en base a previsiones sobre periodos futuros. El **gasto** es un concepto de la **contabilidad financiera** y se refiere a la compra o a la adquisición de bienes y servicios para consumirlos, tanto durante el proceso de producción como para terceros, y relacionados con la actividad que lleva a cabo el organismo. El gasto es un término relacionado con la legislación contable, puesto que no se puede incluir un concepto como gasto si la legislación no lo permite.

Los costes no suelen coincidir con los gastos por el hecho que hay conceptos de costes que no se consideran gastos, como por ejemplo los costes de oportunidad hay gastos que no se consideran coste, como por ejemplo el impuesto sobre sociedades o los gastos extraordinarios. A continuación mencionaremos algunos ejemplos de costes que no son gastos: la amortización real del inmovilizado, que es la que se utilizará para la estimación de costes, la amortización es el coste que refleja la pérdida de valor o desgaste de las inversiones en inmovilizado (instalaciones, mobiliario, ordenadores, etc.) y por lo tanto, esta no tiene por qué coincidir con la amortización que contabiliza la contabilidad financiera, puesto que no considera el uso o desgaste real de los elementos del inmovilizado.



DIFERENTES METODOLOGIAS DE CALCULO DE COSTES

Los sistemas de costes son los métodos que se pueden utilizar para conocer los costes de los diferentes objetivos de costes (secciones, actividades y servicios finales) y determinar el **resultado del periodo**.

El sistema de costes que elijan las organizaciones depende de varias **variables**, entre las cuales destacan:

- características de cada servicio (tipo de actividades, ocupación de espacio, número empleados, etc.)
- objetivos que se pretenden lograr con el sistema
- necesidades de información
- información disponible
- coste que se esté dispuesto a soportar para disponer de un sistema de costes

Si clasificamos los sistemas de cálculo de costes en función de los costes que se imputan a los objetivos de coste, tendremos:

SISTEMAS DE COSTES PARCIALES

Reciben esta denominación porque **sólo imputan una parte de los costes de la organización a los servicios prestados**. De este modo, en función de los costes considerados, el sistema de costes parciales puede ser de costes parciales directos o de costes parciales variables.

El sistema de costes parciales directos, explicado en esta guía, **sólo imputa los costes directos a los productos o servicios**. El resto de costes, **los indirectos, se deducen directamente en la cuenta de resultados**, considerándose costes del periodo. Según este sistema, se puede obtener la cuenta de resultados para cada servicio, que es de mucha utilidad para poder analizar el margen de contribución que genera cada uno de ellos. Este sistema de costes es muy utilizado en empresas o instituciones con una **estructura de costes caracterizada para tener un peso considerable de los costes directos**.

SISTEMAS DE COSTES COMPLETOS



Consideran **todos los costes que se han tenido que soportar** para la fabricación de un producto o la prestación de un servicio. Estos sistemas de costes son aconsejables en aquellas **instituciones que tengan costes indirectos elevados** y son muy útiles para poder conocer de forma más precisa la repercusión de todos los costes a cada servicio. La implantación de estos sistemas es más costosa que la de los sistemas de costes parciales, puesto que se **requiere de más información para poder imputar los costes indirectos**, por lo tanto, antes de utilizarlos, se tendrá que comparar el coste de aplicar el sistema con los beneficios que se obtiene con su implantación. Hay diferentes variantes de estos sistemas, entre las cuales destacan:

- **por tasa:** los costes directos se imputan de manera inmediata al objetivo de coste y los costes indirectos se asignan en función de una tasa de reparto.
- **por secciones:** los costes directos se imputan inmediatamente al objetivo de coste y los costes indirectos se asignan a las secciones para posteriormente ser asignados al objetivo de coste.
- **basados en las actividades** (Activity Based Costing o ABC): estos sistema se basa en el principio que **la actividad es la causa que determina el hecho de incurrir en costes**, y que los productos o servicios consumen actividades. Es un sistema **más complejo** y que necesita más información para imputar los costes a las diferentes actividades que realiza cada sección, pero nos da mucho más detalle del coste de cada actividad que realiza la organización. Este sistema también es más **útil a la hora de fijar tasas y precios públicos** a los servicios prestados a la ciudadanía, puesto que proporciona una información más ajustada de los costes totales de cada servicio final.

ABC: ACTIVITY BASED COSTING

El **sistema de costes ABC** surge en la década de los años ochenta, como respuesta a una serie de cambios en el mundo empresarial e institucional:

- aumento de los costes indirectos (especialmente los costes no vinculados al proceso de producción o de prestación de servicios)
- reducción del peso de la mano de obra (criterio de reparto mayoritariamente utilizado para repartir los costes indirectos)

Este sistema de costes parte de la premisa que **los productos o servicios** no consumen costes de los departamentos, sino que **consumen actividades** realizadas por estos, siendo las actividades las consumidoras de coste. Además, los productos o servicios no son los únicos que



consumen actividades, dado que los clientes o usuarios de la organización también pueden consumir actividades.

En el sistema de costes ABC, igual que el resto de sistemas de costes que tienen por objetivo el cálculo del coste, los costes directos se asignan directamente a los productos o servicios, mientras que por **los costes indirectos se siguen varias etapas:**

- en primer lugar, estos **costes indirectos se localizan a las secciones** o departamentos.
- a continuación se **definen las actividades realizadas** por los departamentos.
- acto seguido se determina el **coste de cada actividad**.
- después se definen los **inductores de coste** (causantes de los costes o factores de variabilidad de los costes).
- posteriormente **se calcula el coste por inductor**.
- finalmente **se asigna el coste de las actividades** a los productos o servicios en base al número de inductores de cada producto o servicio al coste por inductor.

Algunos de las **ventajas** que aporta la utilización del sistema de costes ABC serían los siguientes:

- posibilita un **cálculo más preciso** de los costes (en base a una asignación más rigurosa de los costes indirectos).
- permite a la organización tener un **mejor conocimiento de los costes** de las actividades.
- ayuda a **reducir los costes indirectos** (a través de la eliminación o el rediseño de actividades que no están aprovechando recursos).
- ayuda a **fijar tasas o precios públicos** a los servicios que presta el ayuntamiento al ciudadano.

Los principales **inconvenientes** que presenta el sistema de costes ABC son:

- si se determinan muchas actividades, se encarece mucho el cálculo del coste.
- se trata de un sistema costoso (tiempo y recursos económicos).
- se puede tender a eliminar actividades que pueden ser interesantes a medio plazo pero que estén desaprovechando recursos a corto plazo.



DESCRIPCIÓN DE UN MODELO DE COSTES ABC PARA EL AYUNTAMIENTO DE BARCELONA

Hasta ahora el Ayuntamiento de Barcelona, como todas las administraciones, ha trabajado en base a la llamada “**cultura del gasto**” basado en la ejecución de un presupuesto anual por programas que sirve de guía por los diferentes niveles de gestión de la administración; por lo tanto, en función de la asignación económica que cada Gerencia recibe se puede dedicar más o menos recursos a las actividades de la misma.

La implantación de un modelo de costes ha sido concebida para **integrarse con el actual sistema** presupuestario y obteniendo así un presupuesto ejecutivo más racional, eficiente y donde la toma de decisiones se realice tomando una **información más cuidadosa sobre los productos o servicios prestados**.

En este sentido, la elección específica del modelo ABC se ha debido a que identifica los elementos claves de un servicio, determinando el **coste real de las actividades** que se le asocian tanto directa como indirectamente; una metodología muy adecuada por la estructura organizativa de nuestro Ayuntamiento, que compran la realización de **gran cantidad de actividades con un volumen relevante de los costes indirectos y multifuncionalidad** de los diferentes ámbitos de actuación, fruto de la prestación de una amplia variedad de productos y servicios para el ciudadano.

Las **características** más remarcables del sistema de costes del ayuntamiento son:

- **Transversal:** la asignación de los diferentes recursos consumidos para prestar un servicio es independiente de la estructura del presupuesto. En un servicio o actividad pueden intervenir varios ámbitos y el sistema de costes permite imputar los costes, independientemente de quienes gestione las partidas presupuestarias. Por ejemplo, los costes de personal.
- **Anualidad del coste:** se aplican los costes del año en estudio, al margen de la imputación presupuestaria.
- **Mapa de actividades:** las actividades y servicios están clasificados en grandes áreas de actuación municipal (procesos). Dentro de cada proceso, y en estructura de árbol, se pueden localizar las actividades y servicios (obligatorios y no obligatorios) que hace el Ayuntamiento.



- **Costes indirectos:** son costes relacionados con los servicios pero no aplicables directamente y esto hace que se requieran de criterios de imputación para su asignación a los servicios prestados. En el sistema de costes de Barcelona algunos costes indirectos se aplican según el sistema de costes ABC (inductores de coste) y otros siguiendo criterios más tradicionales (unidades de coste). Son, por ejemplo, costes de informática, de estructura municipal, de oficinas, etc.

Con esta metodología se pretenden lograr los siguientes **objetivos del sistema de costes:**

- que sea una **herramienta de gestión sostenible**; de nada sirve elaborar un modelo de costes sofisticado que posteriormente no pueda ser gestionado por el propio Ayuntamiento.
- que **permita conocer**, de la forma más precisa posible, el **coste de los servicios y actividades** que se llevan a cabo.
- que sea **flexible** y permita **incorporar los posibles cambios** a la organización y en los diferentes servicios prestados

Generalizando, podemos decir que el resultado obtenido será fruto de la incorporación de los costes directos de las diferentes actividades finalistas y de los costes indirectos relacionados. Se por eso que, en primer lugar, **hay que identificar inicialmente un mapa de actividades** que describa la totalidad de servicios que ofrece el Ayuntamiento a los ciudadanos. En este sentido la estructura de costes del Ayuntamiento se ha definido de forma independiente a la estructura orgánica puesto que existente con el objetivo de ordenar los costes en base en las **grandes áreas de actuación**.

Las áreas se definen a partir del propio organigrama y los presupuestos, clasificando **13 áreas de actuación** muy diferenciadas: Urbanismo, Medio ambiente, Derechos Sociales, Deportes, Movilidad, Guardia Urbana, SPEIS (Servicios de Prevención, Extinción de Incendios y Salvamentos), Enseñanza, Cultura, Promoción Económica, Distritos (10 distritos), Infraestructuras y Coordinación Urbana, Vivienda.

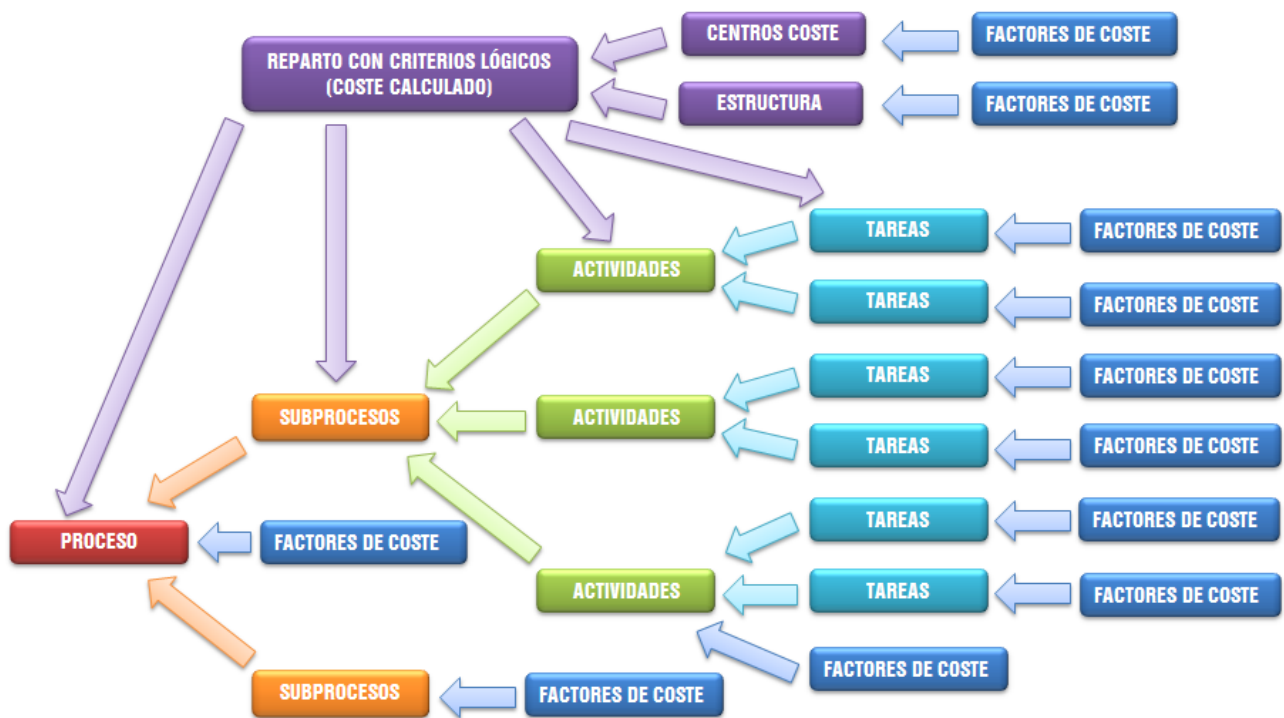
Estas áreas representarán los procesos de los que se dispone y **se desagregarán en subprocesos, actividades y tareas**, dando lugar a la jerarquía propia del modelo de costes ABC. Por lo tanto, esta terminología nos permitirá clasificar **el coste del servicio de menos además concreción** (es decir de procesos hasta tareas). De este modo, el coste de un determinado

proceso será el sumatorio de los subprocesos que lo forman y que al mismo tiempo estarán formados por actividades y tareas.

Por otro lado, también hay que definir dos conceptos adicionales cómo son centro de coste y factor de coste:

- **Centro de coste:** unidad física donde se localizarán los costes que posteriormente serán distribuidos en función de las tareas que han utilizado o han consumido recursos de este centro de coste. Se acumularán costes de mantenimiento de edificios, limpieza, consumo de electricidad, gas, agua y teléfono, así como amortizaciones o alquileres.
- **Factor de coste:** parámetro para distinguir la naturaleza del coste (consumos, alquileres, carburante, mantenimiento, retribuciones y seguridad social, etc.).

La relación que existe entre los diferentes conceptos mencionados se resume a la siguiente figura, donde los factores de coste totalizan varias tareas, que se agregan en actividades y posteriormente en subprocesos y procesos.



Esquema de imputación de costes según el método ABC

Paralelamente, se observa como hay **ciertos factores de coste que no han sido imputados** a ninguna tarea, actividad, subproceso o proceso en concreto y que por lo tanto, **se agrupan en centros de coste o de estructura**. En este sentido, se han definido unos criterios razonables que

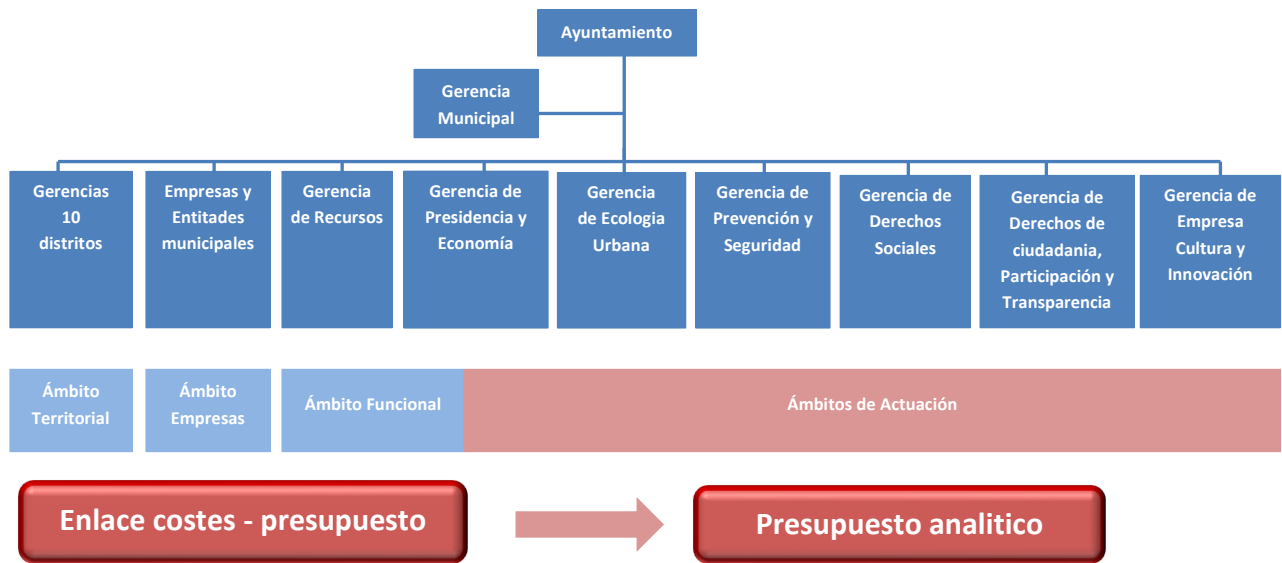


permitan repartir estos costes dentro del mapa de actividades. Estos criterios nunca serán indiscutibles, puesto que, de momento, todavía no existe ninguna normativa que sistematice el cálculo de costes de los servicios públicos

Para clarificar estos últimos conceptos, analizaremos un **ejemplo aplicado al caso** del consistorio municipal:

- **Proceso:** grandes áreas de actuación del Ayuntamiento de Barcelona (previamente definidas). Dado que todos los costes se tienen que localizar, se definen 2 tipo de procesos; los finalistas y los de soporte.
 - Los **procesos finalistas** son aquellos que engloban las actividades y los servicios prestados directamente a los ciudadanos, 13 en el caso del Ayuntamiento de Barcelona.
 - En cambio, los **procesos de soporte** son aquellos que no están directamente relacionados con la prestación de servicios, pero que forman parte de la estructura interna del Ayuntamiento y que se repercutirán posteriormente como costes indirectos.
- **Subproceso:** es una subclasificación del proceso. Por ejemplo en el proceso “Enseñanza”, los subprocesos son: “Centros Educativos Municipales”, “Promoción Educativa” y “Consortio de Educación”.
- **Actividad:** en este nivel se desglosa con más detalle el subproceso. Por ejemplo, en el subproceso de “Centros Educativos Municipales”, las actividades son “Educación infantil” y “Enseñanzas musicales”.
- **Tarea:** se trata de desglosar la actividad todavía además detalle. Siguiendo con el ejemplo, la actividad de “Enseñanzas musicales” tiene las tareas de “Conservatorio Municipal de Música” y “Escuelas de Música”.

Así, de una estructura económica basada principalmente en el presupuesto, se pasa a una nueva **herramienta de gestión basada en las actividades**, hecho que se presenta en la figura siguiente, donde se observa el organigrama funcional del Ayuntamiento de Barcelona, encabezado por la Gerencia Municipal y **dividido en los ámbitos de actuación** (que prestan servicios al ciudadano) y los funcionales (ofrecen apoyo a los de actuación). Cómo se puede apreciar la Gerencia de Economía, Empresa y Ocupación tiene una parte considerada de actuación y otra de apoyo. Adicionalmente también se han tratado tanto el ámbito de las empresas como el territorial.



Del organigrama funcional presupuestario, se pasa pues a un **mapa de 13 procesos finalistas**, que **prestan servicios** al ciudadano y **4 procesos de apoyo**. Estos últimos acaparan los costes estructurales del Ayuntamiento y por lo tanto su coste acaba repercutiendo sobre los procesos finalistas mediante ciertos **criterios de reparto** (descritos a continuación). Tener en cuenta los costes asociados a estos procesos de soporte es una cuestión capital, puesto que su no consideración puede proporcionar unos costes muy alejados de la realidad, dado que gran parte de los costes de la entidad son costes no directamente asociados a las actividades finalistas.





Con el fin de poder proporcionar resultados tanto vinculados a la estructura de la organización como las actividades, se ha recodificado el modelo según los criterios de:

- **Organización:** la codificación de todo el organigrama de la Corporación permite conocer los costes de las diferentes unidades (puntos de la organización) en cuatro niveles diferenciados: gerencias, direcciones, subdirecciones o departamentos.
- **Actividad:** permite conocer el coste de una determinada actividad o tarea independientemente del punto de la organización en la que estos se produce. Su principal interés reside en que resuelve el tratamiento de las llamadas “actividades compartidas” que son aquellas que se producen a diferentes puntos de la organización, hasta ahora estas aparecían a los diferentes procesos, pero para saber el coste de la tarea se tenía que sumar el importe correspondiente a cada punto de la organización donde se produce. Con este informe se da respuesta a esta casuística



BLOQUES DE INFORMACIÓN DEL MODELO

COSTES Y RENDIMIENTO DE LOS SERVICIOS

Se presentan mediante un **mapa de actividades** y el **detalle de factores de coste del proceso**. Este mapa es fruto de la definición a partir de varias reuniones con las diferentes Direcciones para que fuera de utilidad por los usuarios internos que inicialmente lo tendrán que interpretar y la vez que se ajustara a la metodología de costes ABC implantada. Simultáneamente, se pedían los factores de coste que se tenían que cargar a cada una de las actividad y tareas definidas.

El presente modelo también tiene por objetivo hacer un esfuerzo racional para **atribuir a las diferentes actividades y tareas**, siempre que sea posible, **los ingresos** provenientes de las tasas y precios públicos pagadas por el ciudadano por los productos y servicios recibidos, obteniendo, de este modo, un cálculo de la tasa de cobertura de los diferentes servicios.

SERVICIOS OBLIGATORIOS Y NO OBLIGATORIOS

Los **servicios obligatorios** vienen **determinados por la legislación**; en este sentido, se considera como obligatorio aquello que prevé la Ley 7/1985 Reguladora de las Bases de Régimen Local, modificada por la Ley 27/2013 de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local y por la Orden HAP/2075/2014 del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas; así como, adicionalmente, el que se determina a la Carta Municipal de Barcelona, su Ley de Régimen Especial y la legislación sectorial.

COSTES POR NATURALEZA

Dado que la contabilidad presupuestaria sólo distingue la naturaleza del coste según los capítulos, se ha definido el concepto de **factor de coste**, que servirá para **distinguir la naturaleza del coste** de cada una de las tareas, y por lo tanto del proceso y/o del Ayuntamiento en general.

FINANCIACIÓN

Se relaciona el coste de las tareas realizadas con las aportaciones que las corresponden, asignándolas con el máximo grado de detalle posible (tarea, actividad, subproceso o proceso). La intención es mostrar cómo se financian las tareas en función de la aportación del usuario del



servicio (incluidas las empresas privadas receptoras de la actividad) o de las Administraciones y patrocinios privados; de este modo **la financiación propia emerge como diferencia calculada entre el coste de la tarea y las aportaciones exógenas**, siempre que el agregado de éstas no iguale o supere el importe de los costes, puesto que en este caso la cobertura municipal se considera nula.

INDICADORES

Junto con el análisis de todas las actividades que se llevan a cabo se han definido una serie de **indicadores relacionados con el coste de las actividades** para poder seguir la evolución anual de los costes de los servicios que presta el Ayuntamiento. Estos forman el pilar básico de la información que facilita el modelo de costes puesto que permite conocer el coste unitario de las tareas be sea por ciudadano o por unidad de prestación del servicio.

TRAZABILIDAD DEL COSTE

La **trazabilidad del coste de cada una de las tareas**, es decir, qué parte corresponde a costes directas y qué parte corresponde a costes indirectas con la tipología desglosada de estos últimos. Hay que señalar que los costes de estructura incluyen los de los edificios.



REPARTO DE LOS COSTES INDIRECTOS

Tal y cómo se ha comentado anteriormente, además de los 13 procesos finalistas, el Ayuntamiento cuenta con unos **procesos que realizan actividades de soporte a los procesos finalistas**. Estos procesos identificados son 4 y se describen a continuación:

- **Recursos:** como recursos se entienden todas aquellas actividades necesarias para velar por el buen funcionamiento de la administración, tales como: Alcaldía, Gerencia Municipal y de Coordinación empresarial, tesorería, intervención, comunicación, servicios jurídicos, patrimonio, relaciones internacionales, y otros.
- **Recursos Humanos:** son todas las actividades necesarias para gestionar todo el personal del Ayuntamiento, comprende: catalogación de la plantilla, gestión económica, gestión de riesgos laborales, asesoría jurídica, etc.
- **Economía:** dentro del ámbito de Presidencia y Economía encontramos dos grandes áreas diferenciadas:
 - los procesos finalistas **de comercio**, turismo y empresa, donde se prestan servicios a los ciudadanos y los Programas de Tiempos y Economía de las Curas.
 - el proceso propiamente **de economía**, donde se llevan a cabo tareas de planificación, presupuestos, contabilidad,... que apoyan a los procesos finalistas.
- **Gasto Financiero:** no se considera propiamente un proceso en el que se realicen actividades, sino que básicamente es el importe de los intereses que forman el capítulo 3 del presupuesto municipal y que por lo tanto es un coste que afecta a todos los procesos finalistas.

Así pues, todos los costes de estos procesos se considerarán como costes indirectos, y **acabarán repercutiendo en el coste final de las actividades y tareas** realizadas para dar servicios al ciudadano. Una vez repartidos los costes indirectos a los procesos finalistas, **estos se imputarán a las actividades en función del coste directo que éstas tengan**. A continuación, se muestran todos los criterios de reparto definidos para la imputación inicial de estos costes a los diferentes procesos finalistas.



REPARTO DE LOS COSTES DE LOS RECURSOS

Este reparto acumula costes propios de los **recursos humanos**, el **gasto corriente** (que incluye los costes de alquiler o amortización de los edificios y el renting o amortización del parque móvil) y las **transferencias externas** del capítulo 4. El coste de recursos **se distribuirá entre las diferentes tareas finalistas** proporcionalmente al coste de cada una de ellas sobre el coste total de las tareas finalistas. La fórmula empleada por el reparto del recursos humanos considera lo siguiente:

$$\text{Reparto Coste Recursos} = \frac{\text{Coste Directo total Proceso}}{\text{Coste Directo total procesos}} \times \frac{\text{Coste Directo Tarea}}{\text{Coste Directo total Proceso}} \times \text{Coste Recursos}$$

Una vez repartidos los costes a las actividades finalistas, estos se podrán agrupar por subproceso para ver qué peso de los costes indirectos de recursos recae sobre cada proceso finalista.

REPARTO DE LOS COSTES DE RECURSOS HUMANOS

El criterio de reparto del coste de Recursos Humanos en relación al personal del Ayuntamiento **ha sido el número de trabajadores asignados a cada tarea finalista**. Se cogen pues los trabajadores contratados (ya sean funcionarios, laborales, etc.), de forma que la unidad de coste que tiene más personal soportará mayor coste indirecto de recursos humanos. También se tiene que tener en cuenta los contratos de los organismos autónomos, institutos y empresas públicas, que están clasificados dentro de los procesos identificados.

El coste de Recursos Humanos a repartir estará formado por los propios costes de recursos humanos, el gasto corriente, las transferencias externas y las amortizaciones. Es importante destacar que se repartirán a los procesos finalistas los costes de recursos humanos del Ayuntamiento, **menos los costes que se asignen a los procesos de economía y recursos**, puesto que estos se repartirán posteriormente con el criterio correspondiente a cada proceso finalista.

$$\text{Reparto Coste RRHH} = \frac{\text{Trabajadores del Proceso}}{\text{Trabajadores de los procesos}} \times \frac{\text{Coste Directo Tarea}}{\text{Coste Directo total Proceso}} \times \text{Coste RRHH}$$



Una vez determinados los costes de estructura de Recursos Humanos a cada proceso finalista, estos se repartirán entre las tareas y actividades correspondientes a cada proceso de forma proporcional al coste de cada una de ellas.

REPARTO DE LOS COSTES DE ECONOMÍA

Los costes de los servicios no finalistas de la Gerencia de Economía, Empresa y Ocupación se repartirán a los procesos finalistas en función del **coste de economía por cada euro de presupuesto obligado** de los capítulos 2, 4, 6 y 7 de cada Ámbito. Además de todos los costes de recursos humanos y gastos de capítulo 2, los costes de economía incluirán el alquiler o amortización de las oficinas. Los cálculos son los siguientes:

$$\text{Reparto Coste Economía} = \frac{\text{Coste Directo total Proceso}}{\text{Coste Directo total procesos}} \times \frac{\text{Coste Directo Tarea}}{\text{Coste Directo total Proceso}} \times \text{Coste Economía}$$

Una vez determinados los costes de estructura de Economía a cada proceso finalista, estos se repartirán entre las tareas y actividades correspondientes a cada proceso de forma proporcional al coste de cada una de ellas en aquel momento.

REPARTO DEL GASTO FINANCIERO

Hace falta mencionar que los costes de este proceso de apoyo no se asignarán a las empresas públicas (PMH, BSM {incluyendo las empresas que tiene en cartera}, BAZA, TERSA, BIMSA, BAGURSA) puesto que éstas se financian de forma autónoma. Los cálculos de la fórmula del sistema que hacemos son los siguientes:

$$\text{Reparto Gasto Financiero} = \frac{\text{Coste Directo total Proceso}}{\text{Coste Directo total procesos}} \times \frac{\text{Coste Directo Tarea}}{\text{Coste Directo total Proceso}} \times \text{Gasto Financiero}$$

Así pues, **los costes indirectos de los 4 procesos de soporte figurarán como costes indirectos de estructura del Ayuntamiento a cada proceso finalista**, según el reparto que se ha definido para cada uno de ellos. Posteriormente, estos costes indirectos se asignarán a cada



actividad en función del coste de cada una (previa imputación de los costes indirectos) sobre el coste de todas las actividades.



REPARTO DE LOS CENTROS DE COSTE A LAS ACTIVIDADES

Una parte muy importante de los costes indirectos se tratan explícitamente como centros de coste. El ejemplo más común y más utilizado en el presente proyecto es el caso de un **inmueble** que acumula diferentes costes; alquiler o amortización, suministros, materiales de oficina, limpieza, telefonía, etc.

Para evitar duplicidad de costes, primero se **repartirán los costes de estos centros de coste** tanto a la **estructura finalista** (tareas finalistas) como la **estructura no finalista** (4 procesos de apoyo y las gerencias y direcciones de los procesos finalistas). Posteriormente, se imputarán los costes de esta estructura no finalista a las diferentes tareas finalistas. A continuación se presentan los diferentes centros de coste considerados.

EDIFICIOS Y SUMINISTROS

Se propone repartir el coste de los edificios **entre todas las tareas finalistas**, así como las **gerencias y direcciones de cada ámbito**. Estos centros de coste acumulan generalmente, costes referidos al alquiler o amortización del inmueble, los suministros consumidos, la limpieza, material de oficina y la telefonía fija.

El reparto del coste de los edificios hacia las tareas se ha hecho mediante el **número de trabajadores que se dedican a cada tarea dentro de un edificio en concreto**. Así pues, cuanto más personas se dediquen a una actividad que se presta dentro de un edificio, más coste de este se le asignará.

INSTITUTO MUNICIPAL DE INFORMÁTICA (IMI)

El IMI facilita una distribución presupuestaria de sus costes por los diferentes ámbitos del Ayuntamiento. Esta distribución se adaptará al presente proyecto de implantación de costes ABC de la siguiente manera: una vez hecha la primera distribución presupuestaria, **habrá que imputar los costes de informática a las diferentes tareas mediante un criterio homogéneo, el número de ordenadores**. Por motivos operacionales y de eficiencia, no se asignan ordenadores a cada tarea, sino que se obtiene un listado del IMI que permite clasificar el **número de ordenadores a nivel de direcciones**. Es así como el reparto de los costes de informática se realizará en función del número de ordenadores a cada dirección. Posteriormente, **estos costes**



indirectos de las direcciones serán imputados a las diferentes tareas (ver apartado COSTES INDIRECTOS DE GESTIÓN), por el que el coste de informática quede repercutido a cada una de ellas.

PARQUE MÓVIL (sólo en el caso de los procesos 6 y 7)

Los diferentes parques móviles de que dispone el Ayuntamiento **se gestionan directamente desde los ámbitos**, y puede ser que los vehículos sean en **propiedad** o en modalidad **renting**. En ambos casos, se propone repartir el coste de la amortización o del renting en función del número de vehículos que se utilizan a cada actividad. Hay que destacar que los parques móviles más importantes son el de la Guardia Urbana y el del Servicio de Prevención, Extinción de Incendios y Salvamento (SPEIS)



GLOSARIO

ABC (Activity Based Costing). Sistema de cálculo de costes basado en las actividades.

Activo. Conjunto de elementos patrimoniales que son bienes propiedad de la organización o derechos que tiene a su favor. Tienen que ser propiedad de la organización o estar controlados por ella, es decir, que los futuros beneficios económicos que produzca el activo pertenezcan a la organización; además, tiene que ser susceptible de generar beneficios futuros, ya sea a través de su uso o su venta.

Actividad. Conjunto de acciones que generan costes y que están orientadas a obtener un producto o un servicio para elevar el valor añadido de la organización.

Amortización. Reconocimiento de la depreciación o pérdida de valor que sufre el inmovilizado material e inmaterial debido a su utilización y/o el paso del tiempo.

Centro de coste. Es una parte de la organización a la cual se asignan determinados costes, la gestión de los cuales depende directamente del responsable del centro. También llamado centro de responsabilidad o sección.

Contabilidad analítica. Una de las partes de la contabilidad de gestión, que se centra en el cálculo de costes de los servicios o productos que ofrece la organización. También se denomina contabilidad de costes.

Contabilidad de costes. Ver Contabilidad analítica.

Contabilidad de gestión. Contabilidad que pretende aportar información relevante, histórica o previsional, monetaria o no monetaria, segmentada o global, sobre la circulación interna de la organización a la hora de tomar decisiones.

Contabilidad externa. Contabilidad que tiene como objetivo principal la obtención de información histórica sobre las relaciones de la organización con el exterior. También se denomina contabilidad financiera.

Contabilidad financiera. Ver Contabilidad externa.

Contabilidad interna. Ver Contabilidad de gestión.

Cuenta de resultados. Sida contable que refleja el resultado obtenido por la organización en un periodo determinado de la organización.

Coste. Valor del consumo de recursos que se necesita para poder producir unos productos o prestar servicios. Es un concepto propio de la contabilidad interna.

Coste completo. Sistema de costes mediante el cual todos los costes se imputan de manera directa o indirecta a los productos que vende la organización.

Coste del servicio. Coste que se incorpora al coste de los servicios vendidos. Son la materia prima, la mano de obra directa y otros costes directos, así como también los costes indirectos imputados mediante criterios de reparto.



Coste directo. Coste que puede ser asignado de manera inequívoca y directa al objetivo de coste. Se controla de manera individualizada y lo causa la misma existencia del objeto de coste.

Coste fijo. Coste que no varía cuando se modifica el volumen de actividad de la organización.

Coste indirecto. Coste que no se puede asignar de manera inmediata al objeto de coste y por eso habrá que utilizar algún criterio de reparto para su asignación.

Coste por naturaleza. Clasificación de costes de acuerdo con el Plan general de contabilidad.

Coste presupuestado. Estimación de los costes que la organización tendrá que hacer frente en el futuro.

Coste variable. Coste que está en función del nivel de actividad.

Criterios de asignación. Procedimiento que se utiliza para repartir costes indirectos.

Gasto. Concepto relacionado con la contabilidad financiera o externa. Los gastos del periodo se deducen de los ingresos para calcular el resultado externo.

Existencias. Masa patrimonial del activo formada por los materiales y productos que la organización procesa y/o comercializa.

Inmovilizado. Activo fijo que permanece más de un año a la organización. Puede ser de carácter financiero, inmaterial o material.

Imputación de costes. Asignación de los costes directos e indirectas a los productos y servicios.

Inversión. Parte del gasto que no se consume durante el ejercicio.

Inductor de coste. Causando del coste de las actividades.

Umbral de rentabilidad. Ver Punto de equilibrio.

Margen sucio. Diferencia entre las ventas y los costes variables que los son imputables.

Margen de contribución. Diferencia entre las ventas y los costes directos que los son asignables.

Margen unitario. Es el margen por unidad de producto, entendiéndose como margen la diferencia entre los ingresos y los costes.

Objeto de coste. Objetivo que pretende el análisis de costes. Suelen ser los productos o servicios que produce la organización, a pesar de que también pueden ser las actividades y los centros de coste.

Objetivo de coste. Ver Objeto de coste.

Pago. Salida de tesorería.

Pasivo. Conjunto de elementos patrimoniales que son obligaciones y deudas pendientes de pago que tiene la empresa, así como aportaciones de los socios y beneficios que se han obtenido y que no se han repartido. Han permitido a la organización obtener elementos de activo o servicios del



exterior y, además, están pendientes de pago. También se denomina estructura financiera de la organización.

Periodificación. Imputación de los ingresos y los costes en el periodo en el cual realmente se producen.

Presupuesto. Herramienta de gestión que se utiliza para planificar el futuro de la organización a corto plazo y también para coordinar, informar, controlar, incentivar y tomar las medidas correctoras necesarias que aseguren que se logran los objetivos marcados.

Punto de equilibrio. También denominado punto muerto o umbral de rentabilidad. Cifra de ventas que permite cubrir todos los costes de la organización.

Sistema de costes. Método utilizado para conocer los costes de los diferentes objetivos de costes y determinar el resultado del periodo.

Sistema de costes completos. Sistema de cálculo de costes que imputa a los productos o servicios la totalidad de los costes de la organización.

Sistema de costes completos por secciones. Sistema de costes completos, en el cual los costes se imputan a los objetivos de coste a través de las secciones.

Sistema de costes completos por tasa. Sistema de cálculo de costes completos que imputa los costes directos de manera inmediata a los objetivos de coste, y los costes indirectos los imputa utilizando tasas de reparto.

Sistema de costes parciales. Sistema de cálculo de costes que sólo imputa a los productos una parte de los costes de la organización.

Subcontratación. Dejar de hacer dentro de la organización alguna fase del proceso de generación de valor y encargarla a alguna organización externa.