



Ajuntament de Barcelona

Direcció de Serveis de Gestió de Costos i Avaluació
Direcció de Pressupostos i Política Fiscal
Gerència d'Economia, Empresa i Ocupació

Memòria de Costos

DOCUMENT DE SUPORT



CONTINGUTS

PRESENTACIÓ	3
QUÈ SÓN ELS COSTOS?	5
DIFERENTS METODOLOGIES DE CàLCUL DE COSTOS	6
SISTEMES DE COSTOS PARCIALS	
SISTEMES DE COSTOS COMPLETS	
ABC: ACTIVITY BASED COSTING	
DESCRIPCIÓ D'UN MODEL DE COSTOS ABC	9
BLOCS D'INFORMACIÓ DEL MODEL	15
COSTOS I RENDIMENT DELS SERVEIS	
SERVEIS OBLIGATORIS I NO OBLIGATORIS	
COSTOS PER NATURALESA	
FINANÇAMENT	
INDICADORS	
TRAÇABILITAT DEL COST	
REPARTIMENT DELS COSTOS INDIRECTES	17
REPARTIMENT DELS COSTOS DELS RECURSOS	
REPARTIMENT DELS COSTOS DELS RECURSOS HUMANS	
REPARTIMENT DELS COSTOS D'ECONOMIA	
REPARTIMENT DE LA DESPESA FINANCERA	
REPARTIMENT DELS COSTOS INDIRECTES DEL ÀMBITS	
REPARTIMENT DELS CENTRES DE COST A LES ACTIVITATS	21
GLOSSARI	23



PRESENTACIÓ

L'Ajuntament de Barcelona, en un esforç continu per romandre com una organització capdavantera en les metodologies de gestió pública, ha pres la decisió de desenvolupar un **sistema pel càlcul dels costos** englobat dins del Sistema de Gestió Integral: qualitat total i millora contínua d'activitats.

Aquesta determinació respon a una evolució de la cultura de la Corporació al passar d'una concepció administrativa basada en la despesa i la liquidació del pressupost a una altra més consistent amb l'entorn econòmic actual i futur que es fonamenta en l'anàlisi del cost i posa el focus en **la productivitat, la eficiència i la qualitat en la provisió dels bens i serveis**. No es tracta, per tant, d'exhaurir el pressupost de despeses sinó d'assolir els objectius que ens hem proposat amb uns costos raonables i en el temps i qualitat preestablerts.

Fins ara el càlcul de costos figurava a la liquidació del compte general de l'Ajuntament, pels serveis més rellevants de cada Àrea o Àmbit i les dades eren proporcionades per cada un d'aquests en base a criteris de caire pressupostari. Amb aquest nou model **es sistematitza el càlcul dels costos per a tota l'organització** amb una metodologia comuna tant pel nucli de l'Ajuntament com pels diferents Instituts, empreses i organismes autònoms que formen part del grup municipal; considerant que el coneixement del cost dels bens i serveis proveïts per l'administració és una peça clau, entre altres utilitats, per fixar les taxes i preus públics.

El nou model de gestió (model **ABC**, acrònim anglès de "**Activity Based Costing**") es basa en les activitats finalistes que desenvolupem, proporcionant més informació, amb més detall i de millor qualitat, i presenta una sèrie **d'objectius importants** pel Govern de la organització:

- La **millora de la gestió**, subministrant la informació rellevant per a la presa de decisions i determinat quines activitats i serveis tenen més importància en termes de provisió.
- Respondre als **requeriments expressats en la legislació**, tal i com s'esmenta a la Constitució quan parla, a l'article 31, de l'assignació equitativa dels recursos públics i dels criteris d'eficiència i economia, a la **Carta Municipal** aprovada el 22/12/2005 on parla, a l'article 59, de la comptabilitat analítica com un dels elements del sistema comptable municipal, sense menystenir la **Llei Reguladora de les Hisendes Locals** pel que fa al càlculs de les taxes, contribucions especials i preus públics (articles 25, 31 i 44 de l'esmentada llei) o la nova **Llei de Racionalitat i Sostenibilitat de les Administracions**



Públiques Locals (LRSAP) pel que fa al càlcul de cost efectiu, entre d'altres.

- Resulta del tot necessari que **l'administració posi a l'abast de tots la informació** relativa a com es gestiona el pressupost públic; no únicament quants diners utilitza sinó en que els utilitza i com els utilitza, dins d'un entorn social en el que l'accés a la informació és pràcticament instantani i amb uns ciutadans que cada vegada tenen mes coneixements dels seus drets.

Els resultats així obtinguts, un cop validats pels Gerents dels diferents àmbits d'actuació seran publicats a la **web d'Estratègia i Finances** per tal de que el ciutadà pugui conèixer de primera mà en què es consumeixen els recursos de què disposa l'Ajuntament de Barcelona.





QUÈ SÓN ELS COSTOS?

El cost és un concepte de la comptabilitat que es refereix al **valor del consum dels recursos** que han estat **necessaris per a poder produir** productes o prestar serveis. Els càlculs de costos acostumen a fer-se amb dades relatives a períodes que ja han succeït, és a dir, la valoració dels productes o serveis es fa considerant **costos històrics o reals**.

També es poden fer càlculs amb **costos pressupostats** en base a previsions sobre períodes futurs. La **despesa** és un concepte de la **comptabilitat financera** i es refereix a la compra o a l'adquisició de béns i serveis per a consumir-los, tant durant el procés de producció com per a tercers, i relacionats amb l'activitat que duu a terme l'organisme. La despesa és un terme relacionat amb la legislació comptable, ja que no es pot incloure un concepte com a despesa si la legislació no ho permet.

Els costos no solen coincidir amb les despeses pel fet que hi ha conceptes de costos que no es consideren despeses, com ara els costos d'oportunitat hi ha despeses que no es consideren cost, com ara l'impost de societats o les despeses extraordinàries. Tot seguit esmentarem alguns exemples de costos que no són despeses: l'amortització real de l'immobilitzat, que és la que s'utilitzarà per a l'estimació de costos, l'amortització és el cost que reflecteix la pèrdua de valor o desgast de les inversions en immobilitzat (instal·lacions, mobiliari, ordinadors, etc.) i per tant, aquesta no té perquè coincidir amb l'amortització que comptabilitza la comptabilitat financera, ja que no considera l'ús o desgast real dels elements de l'immobilitzat.



DIFERENTS METODOLOGIES DE CàLCUL DE COSTOS

Els sistemes de costos són els mètodes que es poden utilitzar per tal de conèixer els costos dels diferents **objectius de costos** (seccions, activitats i serveis finals) i determinar el **resultat del període**.

El sistema de costos que triïn les organitzacions depèn de diverses **variables**, entre les quals destaquen:

- característiques de cada servei (tipus d'activitats, ocupació d'espai, número empleats, etc.)
- objectius que es pretenen assolir amb el sistema
- necessitats d'informació
- informació disponible
- cost que s'estigui disposat a suportar per a disposar d'un sistema de costos

Si classifiquem els sistemes de càlcul de costos en funció dels costos que s'imputen als objectius de cost, tindrem:

SISTEMES DE COSTOS PARCIAIS

Reben aquesta denominació perquè **només imputen una part dels costos de l'organització als serveis prestats**. D'aquesta manera, en funció dels costos considerats, el sistema de costos parcials pot ser de costos parcials directes o de costos parcials variables.

El sistema de costos parcials directes, explicat en aquesta guia, només **imputa els costos directes als productes o serveis**. La resta de costos, **els indirectes, es dedueixen directament en el compte de resultats**, considerant-se costos del període. Segons aquest sistema, es pot obtenir el compte de resultats per a cada servei, que és de molta utilitat per a poder analitzar el marge de contribució que genera cadascun d'ells. Aquest sistema de costos és molt utilitzat en empreses o institucions amb una **estructura de costos caracteritzada per tenir un pes considerable dels costos directes**.

SISTEMES DE COSTOS COMPLETS



Consideren **tots els costos que s'han hagut de suportar** per a la fabricació d'un producte o la prestació d'un servei. Aquests sistemes de costos són aconsellables en aquelles **institucions que tinguin costos indirectes elevats** i són molt útils per a poder conèixer de forma més precisa la repercussió de tots els costos a cada servei. La implantació d'aquests sistemes és més costosa que la dels sistemes de costos parcials, ja que es **requereix de més informació per a poder imputar els costos indirectes**, per tant, abans d'utilitzar-los, s'haurà de comparar el cost d'aplicar el sistema amb els beneficis que se n'obté amb la seva implantació. Hi ha diferents variants d'aquests sistemes, entre les quals destaquen:

- **per taxa:** els costos directes s'imputen de manera immediata a l'objectiu de cost i els costos indirectes s'assignen en funció d'una taxa de repartiment.
- **per seccions:** els costos directes s'imputen immediatament a l'objectiu de cost i els costos indirectes s'assignen a les seccions per posteriorment ser assignats a l'objectiu de cost.
- **basats en les activitats** (Activity Based Costing o ABC): aquest sistema es basa en el principi que **l'activitat és la causa que determina el fet d'incórrer en costos**, i que els productes o serveis consumeixen activitats. És un sistema **més complex** i que necessita més informació per a imputar els costos a les diferents activitats que realitza cada secció, però ens dona molt més detall del cost de cada activitat que realitza l'organització. Aquest sistema també és més **útil alhora de fixar taxes i preus públics** als serveis prestats a la ciutadania, ja que proporciona una informació més ajustada dels costos totals de cada servei final.

ABC: ACTIVITY BASED COSTING

El sistema de costos ABC sorgeix en la dècada dels anys vuitanta, com a resposta a una sèrie de canvis en el món empresarial i institucional:

- augment dels costos indirectes (especialment els costos no vinculats al procés de producció o de prestació de serveis)
- reducció del pes de la mà d'obra (criteri de repartiment majoritàriament utilitzat per a repartir els costos indirectes)

Aquest sistema de costos parteix de la premissa que **els productes o serveis** no consumeixen costos dels departaments, sinó que **consumeixen activitats** realitzades per aquests, essent les activitats les consumidores de cost. A més, els productes o serveis no són els únics que



consumeixen activitats, donat que els clients o usuaris de l'organització també poden consumir activitats.

En el sistema de costos ABC, igual que la resta de sistemes de costos que tenen per objectiu el càlcul del cost, els costos directes s'assignen directament als productes o serveis, mentre que per **els costos indirectes es segueixen diverses etapes:**

- en primer lloc, aquests **costos indirectes es localitzen a les seccions** o departaments.
- a continuació es **defineixen les activitats realitzades** per els departaments.
- acte seguit es determina el **cost de cada activitat**.
- després es defineixen els **inductors de cost** (causants dels costos o factors de variabilitat dels costos).
- posteriorment **es calcula el cost per inductor**.
- finalment **s'assigna el cost de les activitats** als productes o serveis en base al nombre d'inductors de cada producte o servei al cost per inductor.

Alguns dels **avantatges** que aporta la utilització del sistema de costos ABC serien els següents:

- possibilita un **càlcul més precís** dels costos (en base a una assignació més rigorosa dels costos indirectes).
- permet a l'organització tenir un **millor coneixement dels costos** de les activitats.
- ajuda a **reduir els costos indirectes** (a través de l'eliminació o el redisseny d'activitats que no estan aprofitant recursos).
- ajuda a **fixar taxes o preus públics** als serveis que presta l'ajuntament al ciutadà.

Els principals **inconvenients** que presenta el sistema de costos ABC són:

- si es determinen moltes activitats, s'encareix molt el càlcul del cost.
- es tracta d'un sistema costós (temps i recursos econòmics).
- es pot tendir a eliminar activitats que poden ser interessants a mig termini però que estiguin desaprofitant recursos a curt termini.



DESCRIPCIÓ D'UN MODEL DE COSTOS ABC PER L'AJUNTAMENT DE BARCELONA

Fins ara l'Ajuntament de Barcelona, com totes les administracions, ha treballat en base a l'anomenada "**cultura de la despesa**" basada en l'execució d'un pressupost anual per programes que serveix de guia pels diferents nivells de gestió de l'administració; per tant, en funció de l'assignació econòmica que cada Gerència rep es pot dedicar més o menys recursos a les activitats de la mateixa.

La implantació d'un model de costos ha estat concebuda per **integrar-se amb l'actual sistema** pressupostari i obtenint així un pressupost executiu més racional, eficient i on la presa de decisions es realitzi prenent una **informació mes acurada sobre els productes o serveis prestats**.

En aquest sentit, la elecció específica del model ABC s'ha degut a que identifica els elements claus d'un servei, determinant el **cost real de les activitats** que se li associen tant directa com indirectament; una metodologia molt adequada per l'estructura organitzativa del nostre Ajuntament, que compren la realització de **gran quantitat d'activitats amb un volum rellevant dels costos indirectes i multi-funcionalitat** dels diferents àmbits d'actuació, fruit de la prestació d'una ampla varietat de productes i serveis per al ciutadà.

Les **característiques** més remarcables del sistema de costos de l'ajuntament són:

- **Transversal:** l'assignació dels diferents recursos consumits per prestar un servei és independent de l'estructura del pressupost. En un servei o activitat hi poden intervenir diversos àmbits i el sistema de costos permet imputar els costos, independentment de qui gestioni les partides pressupostàries. Per exemple, els costos de personal.
- **Anualitat del cost:** s'hi apliquen els costos de l'any en estudi, al marge de la imputació pressupostària.
- **Mapa d'activitats:** les activitats i serveis estan classificats en grans àrees d'actuació municipal (processos). Dins de cada procés, i en estructura d'arbre, es poden localitzar les activitats i serveis (obligatoris i no obligatoris) que fa l'Ajuntament.
- **Costos indirectes:** són costos relacionats amb els serveis però no aplicables directament i això fa que es requereixin de criteris d'imputació per a la seva assignació als serveis prestats. En el sistema de costos de Barcelona alguns costos indirectes s'apliquen d'acord



al sistema de costos ABC (inductors de cost) i d'altres seguint criteris més tradicionals (unitats de cost). Són, per exemple, costos d'informàtica, d'estructura municipal, d'oficines, etc.

Amb aquesta metodologia es pretenen assolir els següents **objectius del sistema de costos**:

- que sigui una **eina de gestió sostenible**; de res serveix elaborar un model de costos sofisticat que posteriorment no pugui ser gestionat per el propi Ajuntament.
- que **permeti conèixer**, de la forma més precisa possible, **el cost dels serveis i activitats** que es porten a terme.
- que sigui **flexible** i permeti **incorporar els possibles canvis** a l'organització i en els diferents serveis prestats

Generalitzant, podem dir que el resultat obtingut serà fruit de la incorporació dels costos directes de les diferents activitats finalistes i dels costos indirectes relacionats. Es per això que, en primer lloc, **cal identificar inicialment un mapa d'activitats** que descriu la totalitat de serveis que ofereix l'Ajuntament als ciutadans. En aquest sentit l'estructura de costos de l'Ajuntament s'ha definit de forma independent a l'estructura orgànica ja que existent amb l'objectiu d'ordenar els costos en base a les **grans àrees d'actuació**.

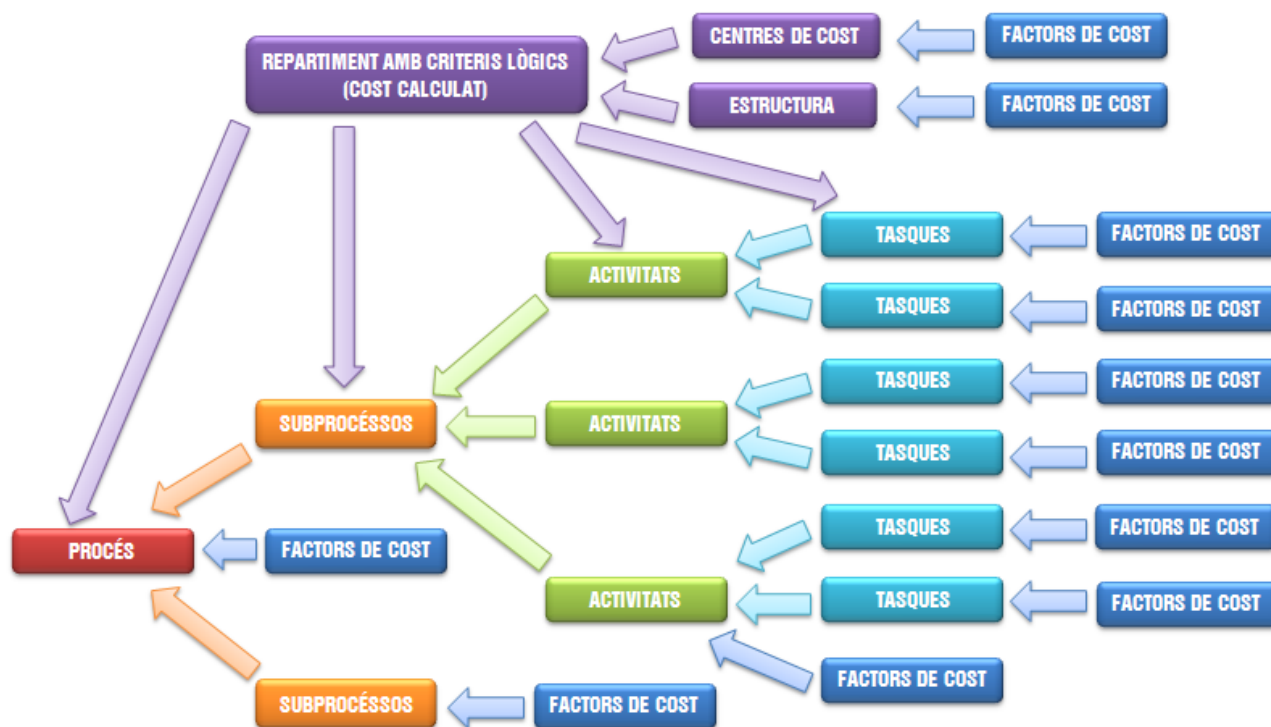
Les àrees es defineixen a partir del propi organigrama i els pressupostos, classificant **13 àrees d'actuació** ben diferenciades: Urbanisme, Medi Ambient, Drets Socials, Esports, Mobilitat, Guardia Urbana, SPEIS (Serveis de Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvaments), Ensenyament, Cultura, Promoció Econòmica, Districtes (10 districtes), Infraestructures i Coordinació Urbana, Habitatge.

Aquestes àrees representaran els processos dels que es disposa i **es desagregaran en subprocessos, activitats i tasques**, esdevenint la jerarquia pròpia del model de costos ABC. Per tant, aquesta terminologia ens permetrà classificar **el cost del servei de menys a més concreció** (és a dir de processos fins a tasques). D'aquesta manera, el cost d'un determinat procés serà el sumatori dels subprocessos que el formen i que al mateix temps estaran formats per activitats i tasques.

D'altra banda, també cal definir dos conceptes addicionals com són centre de cost i factor de cost:

- **Centre de cost:** unitat física on es localitzaran els costos que posteriorment seran distribuïts en funció de les tasques que han utilitzat o han consumit recursos d'aquest centre de cost. S'hi acumularan costos de manteniment d'edificis, neteja, consum d'electricitat, gas, aigua i telèfon, així com amortitzacions o lloguers.
- **Factor de cost:** paràmetre per distingir la naturalesa del cost (consums, lloguers, carburant, manteniment, retribucions i seguretat social, etc.).

La relació que existeix entre els diferents conceptes esmentats es resumeix a la següent figura, on els factors de cost totalitzen varies tasques, que s'agreguen en activitats i posteriorment en subprocessos i processos.



Esquema d'imputació de costos segons el mètode ABC

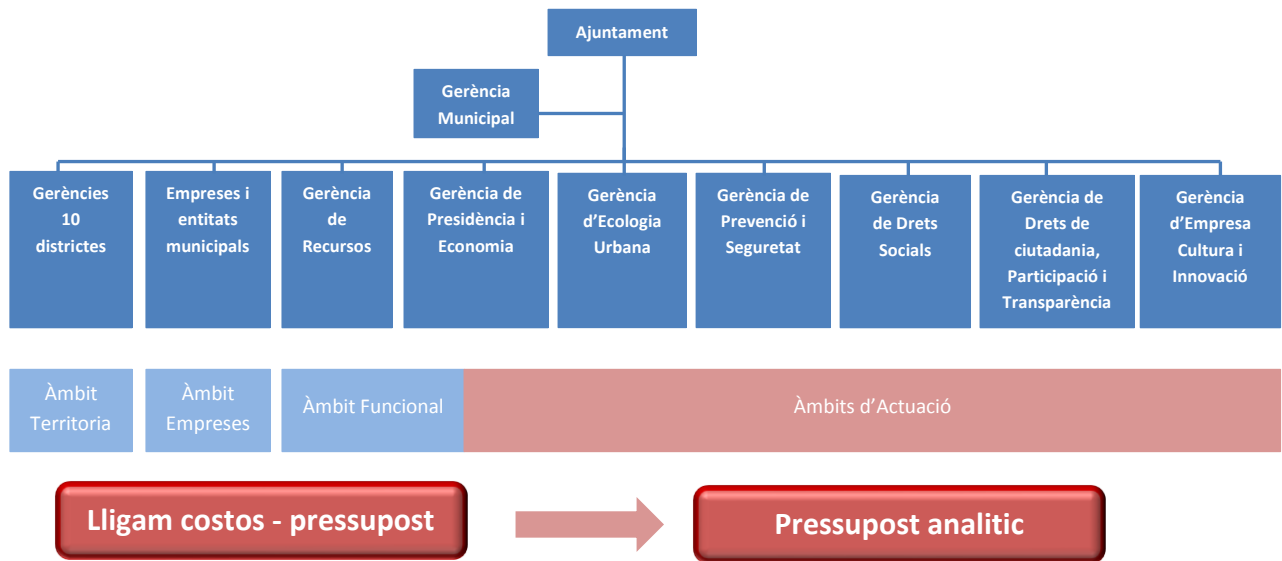
Paral·lelament, s'observa com hi ha **certs factors de cost que no han estat imputats** a cap tasca, activitat, subprocés o procés en concret i que per tant, **s'agrupen en centres de cost o d'estructura**. En aquest sentit, s'han definit uns criteris raonables que permetin repartir aquests costos dins el mapa d'activitats. Aquests criteris mai seran indiscutibles, ja que, de moment, encara no existeix cap normativa que sistematitzi el càlcul de costos dels serveis públics

Per clarificar aquests darrers conceptes, analitzarem un **exemple aplicat al cas** del consistori municipal:



- **Procés:** grans àrees d'actuació de l'Ajuntament de Barcelona (prèviament definides). Donat que tots els costos s'han de localitzar, es defineixen 2 tipus de processos; els finalistes i els de suport.
 - Els **processos finalistes** són aquells que engloben les activitats i els serveis prestats directament als ciutadans, 13 en el cas de l'Ajuntament de Barcelona.
 - En canvi, els **processos de suport** són aquells que no estan directament relacionats amb la prestació de serveis, però que formen part de l'estructura interna de l'Ajuntament i que es repercutiran posteriorment com a costos indirectes.
- **Subprocés:** és una subclassificació del procés. Per exemple en el procés "Ensenyament", els subprocessos són: "Centres Educatius Municipals", "Promoció Educativa" i "Consorti d'Educació".
- **Activitat:** en aquest nivell es desglossa amb més detall el subprocés. Per exemple, en el subprocés de "Centres Educatius Municipals", les activitats són "Educació infantil" i "Ensenyaments musicals".
- **Tasca:** es tracta de desglossar l'activitat encara a més detall. Seguint amb l'exemple, l'activitat de "Ensenyaments musicals" té les tasques de "Conservatori Municipal de Música" i "Escoles de Música".

Així, d'una estructura econòmica basada principalment en el pressupost, es passa a una nova **eina de gestió basada en les activitats**, fet que es presenta a la figura següent, on s'observa l'organigrama funcional de l'Ajuntament de Barcelona, encapçalat per la Gerència Municipal i **dividit en els àmbits d'actuació** (que presten serveis al ciutadà) i els funcionals (ofereixen suport als d'actuació). Com es pot apreciar la Gerència d'Economia, Empresa i Ocupació té una part considerada d'actuació i una altra de suport. Addicionalment també s'han tractat tant l'àmbit de les empreses com el territorial.



De l'organigrama funcional pressupostari, es passa doncs a un **mapa de 13 processos finalistes**, que **presten serveis** al ciutadà i **4 processos de suport**. Aquests últims acaparen els costos estructurals de l'Ajuntament i per tant el seu cost acaba repercutint sobre els processos finalistes mitjançant certs **criteris de repartiment** (descrits a continuació). Tenir en compte els costos associats a aquests processos de suport és una qüestió cabdal, ja que la seva no consideració pot proporcionar uns costos molt allunyats de la realitat, donat que gran part dels costos de l'entitat son costos no directament associats a les activitats finalistes.





Amb la finalitat de poder proporcionar resultats tant vinculats a l'estructura de l'organització com a les activitats, s'ha recodificat el model segons els criteris de:

- **Organització:** la codificació de tot l'organigrama de la Corporació permet conèixer els costos de les diferents unitats (punts de l'organització) en quatre nivells diferenciats: gerències, direccions, subdireccions o departaments.
- **Activitat:** permet conèixer el cost d'una determinada activitat o tasca independentment del punt de l'organització en la que aquests es produeix. El seu principal interès resideix que resol el tractament de les anomenades "activitats compartides" que són aquelles que es produeixen a diferents punts de l'organització, fins ara aquestes apareixien als diferents processos, però per a saber el cost de la tasca s'havia de sumar l'import corresponent a cada punt de l'organització on es produeix. Amb aquest informe es dona resposta a aquesta casuística



BLOCS D'INFORMACIÓ DEL MODEL

COSTOS I RENDIMENT DELS SERVEIS

Es presenten mitjançant un **mapa d'activitats** i el **detall de factors de cost del procés**. Aquest mapa és fruit de la definició a partir de diverses reunions amb les diferents Direccions per tal que fos d'utilitat pels usuaris interns que inicialment l'hauran d'interpretar i la vegada que s'ajustés a la metodologia de costos ABC implantada. Simultàniament, es demanaven els factors de cost que s'havien de carregar a cada una de les activitat i tasques definides.

El present model també té per objectiu fer un esforç racional per **atribuir a les diferents activitats i tasques**, sempre que sigui possible, **els ingressos** provinents de les taxes i preus públics pagades per el ciutadà pels productes i serveis rebuts, obtenint, d'aquesta manera, un càlcul de la taxa de cobertura dels diferents serveis.

SERVEIS OBLIGATORIS I NO OBLIGATORIS

Els **serveis obligatoris** vénen **determinats per la legislació**; en aquest sentit, es considera com a obligatori allò que preveu la Llei 7/1985 Reguladora de les Bases de Règim Local, modificada per la Llei 27/2013 de Racionalització i Sostenibilitat de l'Administració Local i per l'Ordre HAP/2075/2014 del Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques; així com, addicionalment, el que es determina a la Carta Municipal de Barcelona, la seva Llei de Règim Especial i la legislació sectorial.

COSTOS PER NATURALESA

Donat que la comptabilitat pressupostària només distingeix la naturalesa del cost segons els capítols, s'ha definit el concepte de **factor de cost**, que servirà per a **distingir la naturalesa del cost** de cada una de les tasques, i per tant del procés i/o de l'Ajuntament en general.

FINANÇAMENT

Es relaciona el cost de les tasques realitzades amb les aportacions que les corresponen, assignant-les amb el màxim grau de detall possible (tasca, activitat, subprocés o procés). La intenció és mostrar **com es financen les tasques en funció de l'aportació** de l'usuari del servei



(incloses les empreses privades receptores de l'activitat) o de les Administracions i patrocinis privats; d'aquesta manera **el finançament propi emergeix com a diferència calculada entre el cost de la tasca i les aportacions exògenes**, sempre que l'agregat d'aquestes no iguali o superi l'import dels costos, ja que en aquest cas la cobertura municipal es considera nul·la.

INDICADORS

Juntament amb l'anàlisi de totes les activitats que es porten a terme s'han definit una sèrie **d'indicadors relacionats amb el cost de les activitats** per tal de poder seguir l'evolució anual dels costos dels serveis que presta l'Ajuntament. Aquests formen el pilar bàsic de la informació que facilita el model de costos ja que permet conèixer el cost unitari de les tasques be sigui per ciutadà o per unitat de prestació del servei.

TRAÇABILITAT DEL COST

La **traçabilitat del cost de cada una de les tasques**, és a dir, quina part correspon a costos directes i quina part correspon a costos indirectes amb la tipologia desglossada d'aquests últims. Cal assenyalar que els costos d'estructura inclouen els dels edificis.



REPARTIMENT DELS COSTOS INDIRECTES

Tal i com s'ha comentat anteriorment, a més dels 13 processos finalistes, l'Ajuntament compta amb uns **processos que realitzen activitats de suport als processos finalistes**. Aquests processos identificats són 4 i es descriuen a continuació:

- **Recursos:** com a recursos s'entenen totes aquelles activitats necessàries per a vetllar pel bon funcionament de l'administració, tals com: Alcaldia, Gerència Municipal i de Coordinació empresarial, tresoreria, intervenció, comunicació, serveis jurídics, patrimoni, relacions internacionals, i d'altres.
- **Recursos Humans:** són totes les activitats necessàries per a gestionar tot el personal de l'Ajuntament, comprèn: catalogació de la plantilla, gestió econòmica, gestió de riscos laborals, assessoria jurídica, etc.
- **Economia:** dins l'àmbit de Presidència i Economia hi trobem dues grans àrees diferenciades:
 - els processos finalistes **de comerç**, turisme i empresa, on s'hi presten serveis als ciutadans i els Programes de Temps i Economia de les Cures.
 - el procés pròpiament **d'economia**, on s'hi duen a terme tasques de planificació, pressupostos, comptabilitat, ... que donen suport als processos finalistes.
- **Despesa Financera:** no es considera pròpiament un procés en el que s'hi realitzin activitats, sinó que bàsicament és l'import dels interessos que formen el capítol 3 del pressupost municipal i que per tant és un cost que afecta a tots els processos finalistes.

Així doncs, tots els costos d'aquests processos es consideraran com a costos indirectes, i **acabaran repercutint en el cost final de les activitats i tasques** realitzades per donar serveis al ciutadà. Un cop repartits els costos indirectes als processos finalistes, **aquests s'imputaran a les activitats en funció del cost directe que aquestes tinguin**. A continuació, es mostren tots els criteris de repartiment definits per a la imputació inicial d'aquests costos als diferents processos finalistes.



REPARTIMENT DELS COSTOS DELS RECURSOS

Aquest repartiment acumula costos propis dels **recursos humans**, la **despesa corrent** (que inclou els costos de lloguer o amortització dels edificis i el renting o amortització del parc mòbil) i les **transferències externes** del capítol 4. El cost de recursos **es distribuirà entre les diferents tasques finalistes** proporcionalment al cost de cada una d'elles sobre el cost total de les tasques finalistes. La fórmula emprada pel repartiment del recursos humans considera el següent:

$$\text{Repartiment Cost Recursos} = \frac{\text{Cost Directe total Procés}}{\text{Cost Directe total processos}} \times \frac{\text{Cost Directe Tasca}}{\text{Cost Directe total Procés}} \times \text{Cost Recursos}$$

Un cop repartits els costos a les activitats finalistes, aquests es podran agrupar per subprocés per veure quin pes dels costos indirectes de recursos recau sobre cada procés finalista.

REPARTIMENT DELS COSTOS DE RECURSOS HUMANS

El criteri de repartiment del cost de Recursos Humans en relació al personal de l'Ajuntament **ha estat el número de treballadors assignats a cada tasca finalista**. S'agafen doncs els treballadors contractats (ja siguin funcionaris, laborals, etc.), de manera que la unitat de cost que té més personal suportarà major cost indirecte de recursos humans. També s'ha de tenir en compte els contractes dels organismes autònoms, instituts i empreses públiques, que estan classificats dins els processos identificats.

El cost de Recursos Humans a repartir estarà format pels propis costos de recursos humans, la despesa corrent, les transferències externes i les amortitzacions. És important destacar que es repartiran als processos finalistes els costos de recursos humans de l'Ajuntament, **menys els costos que s'assignin als processos d'economia i recursos**, ja que aquests es repartiran posteriorment amb el criteri corresponent a cada procés finalista.

$$\text{Repartiment Cost RRHH} = \frac{\text{Treballadors del Procés}}{\text{Treballadors dels processos}} \times \frac{\text{Cost Directe Tasca}}{\text{Cost Directe total Procés}} \times \text{Cost RRHH}$$



Una vegada determinats els costos d'estructura de Recursos Humans a cada procés finalista, aquests es repartiran entre les tasques i activitats corresponents a cada procés de forma proporcional al cost de cadascuna d'elles.

REPARTIMENT DELS COSTOS D'ECONOMIA

Els costos dels serveis no finalistes de la Gerència d'Economia, Empresa i Ocupació es repartiran als processos finalistes en funció del **cost d'economia per cada euro de pressupost obligat** dels capítols 2, 4, 6 i 7 de cada Àmbit. A més de tots els costos de recursos humans i despeses de capítol 2, els costos d'economia inclouran el lloguer o amortització de les oficines. Els càlculs són els següents:

$$\text{Repartiment Cost Economia} = \frac{\text{Cost Directe total Procés}}{\text{Cost Directe total processos}} \times \frac{\text{Cost Directe Tasca}}{\text{Cost Directe total Procés}} \times \text{Cost Economia}$$

Una vegada determinats els costos d'estructura d'Economia a cada procés finalista, aquests es repartiran entre les tasques i activitats corresponents a cada procés de forma proporcional al cost de cadascuna d'elles en aquell moment.

REPARTIMENT DE LA DESPESA FINANCERA

Cal mencionar que els costos d'aquest procés de suport no s'assignaran a les empreses públiques (PMH, BSM {incloent les empreses que té en cartera}, BASA, TERSA, BIMSA, BAGURSA) ja que aquestes es financen de forma autònoma. Els càlculs de la fórmula del sistema que fem són els següents:

$$\text{Repartiment Despesa Financera} = \frac{\text{Cost Directe total Procés}}{\text{Cost Directe total processos}} \times \frac{\text{Cost Directe Tasca}}{\text{Cost Directe total Procés}} \times \text{Despesa Financera}$$

Així doncs, **els costos indirectes dels 4 processos de suport figuraran com a costos indirectes d'estructura de l'Ajuntament a cada procés finalista**, segons el repartiment que s'ha definit per a cada un d'ells. Posteriorment, aquests costos indirectes s'assignaran a cada activitat



en funció del cost de cadascuna (prèvia imputació dels costos indirectes) sobre el cost de totes les activitats.



REPARTIMENT DELS CENTRES DE COST A LES ACTIVITATS

Una part molt important dels costos indirectes es tracten explícitament com a centres de cost. L'exemple més comú i més utilitzat en el present projecte és el cas d'un **immoble** que acumula diferents costos; lloguer o amortització, subministraments, materials d'oficina, neteja, telefonia, etc.

Per tal d'evitar duplicitat de costos, primer es **repartiran els costos d'aquests centres de cost** tant a la **estructura finalista** (tasques finalistes) com a la **estructura no finalista** (4 processos de suport i les gerències i direccions dels processos finalistes). Posteriorment, s'imputaran els costos d'aquesta estructura no finalista a les diferents tasques finalistes. A continuació es presenten els diferents centres de cost considerats.

EDIFICIS I SUBMINISTRAMENTS

Es proposa repartir el cost dels edificis **entre totes les tasques finalistes**, així com les **gerències i direccions de cada àmbit**. Aquests centres de cost acumulen generalment, costos referents al lloguer o amortització de l'immoble, els subministraments consumits, la neteja, material d'oficina i la telefonia fixa.

El repartiment del cost dels edificis cap a les tasques s'ha fet mitjançant el **número de treballadors que es dediquen a cada tasca dins un edifici en concret**. Així doncs, com més persones es dediquin a una activitat que es presta dins un edifici, més cost d'aquest se li assignarà.

INSTITUT MUNICIPAL D'INFORMÀTICA (IMI)

L'IMI facilita una distribució pressupostària dels seus costos pels diferents àmbits de l'Ajuntament. Aquesta distribució s'adaptarà al present projecte d'implantació de costos ABC de la següent manera: una vegada feta la primera distribució pressupostària, **caldrà imputar els costos d'informàtica a les diferents tasques mitjançant un criteri homogeni, el nombre d'ordinadors**. Per motius operacionals i d'eficiència, no s'assignen ordinadors a cada tasca, sinó que s'obté un llistat de l'IMI que permet classificar el **nombre d'ordinadors a nivell de direccions**. És així com el repartiment dels costos d'informàtica es realitzarà en funció del nombre d'ordinadors a cada direcció. Posteriorment, aquests costos indirectes de les direccions



seran imputats a les diferents tasques (veure apartat COSTOS INDIRECTES DE GESTIÓ), pel que el cost d'informàtica quedi repercutit a cada una d'elles.

PARC MÒBIL (només en el cas dels processos 6 i 7)

Els diferents parcs mòbils de què disposa l'Ajuntament **es gestionen directament des dels àmbits**, i pot ser que els vehicles siguin en **propietat** o en modalitat **renting**. En ambdós casos, es proposa repartir el cost de l'amortització o del renting **en funció del número de vehicles que s'utilitzen a cada activitat**. Cal destacar que els parcs mòbils més importants són el de la Guardia Urbana i el del Serveis Prevenció, Extinció d'Incendis i Salvament (SPEIS)



GLOSSARI

ABC (Activity Based Costing). Sistema de càlcul de costos basat en les activitats.

Actiu. Conjunt d'elements patrimonials que són béns propietat de l'organització o drets que té al seu favor. Han de ser propietat de l'organització o estar controlats per ella, és a dir, que els futurs beneficis econòmics que produeixi l'actiu pertanyin a l'organització; a més a més, ha de ser susceptible de generar beneficis futurs, ja sigui a través del seu ús o la seva venda.

Activitat. Conjunt d'accions que generen costos i que estan orientades a obtenir un producte o un servei per tal d'eleva el valor afegit de l'organització.

Amortització. Reconeixement de la depreciació o pèrdua de valor que pateix l'immobilitzat material i immaterial a causa de la seva utilització i/o el pas del temps.

Centre de cost. És una part de l'organització a la qual s'assignen determinats costos, la gestió dels quals depèn directament del responsable del centre. També anomenat centre de responsabilitat o secció.

Comptabilitat analítica. Una de les parts de la comptabilitat de gestió, que se centra en el càlcul de costos dels serveis o productes que ofereix l'organització. També s'anomena comptabilitat de costos.

Comptabilitat de costos. *Vegeu* Comptabilitat analítica.

Comptabilitat de gestió. Comptabilitat que pretén aportar informació rellevant, històrica o previsional, monetària o no monetària, segmentada o global, sobre la circulació interna de l'organització a l'hora de prendre decisions.

Comptabilitat externa. Comptabilitat que té com a objectiu principal l'obtenció d'informació històrica sobre les relacions de l'organització amb l'exterior. També s'anomena comptabilitat financera.

Comptabilitat financera. *Vegeu* Comptabilitat externa.

Comptabilitat interna. *Vegeu* Comptabilitat de gestió.

Compte de resultats. Estat comptable que reflecteix el resultat obtingut per l'organització en un període determinat de l'organització.

Cost. Valor del consum de recursos que es necessita per poder produir uns productes o prestar serveis. És un concepte propi de la comptabilitat interna.

Cost complet. Sistema de costos mitjançant el qual tots els costos s'imputen de manera directa o indirecta als productes que ven l'organització.

Cost del servei. Cost que s'incorpora al cost dels serveis venuts. Són la matèria primera, la mà d'obra directa i altres costos directes, així com també els costos indirectes imputats mitjançant criteris de repartiment.

Cost directe. Cost que pot ser assignat de manera inequívoca i directa a l'objectiu de cost. Es controla de manera individualitzada i el causa la mateixa existència de l'objecte de cost.



Cost fix. Cost que no varia quan es modifica el volum d'activitat de l'organització.

Cost indirecte. Cost que no es pot assignar de manera immediata a l'objecte de cost i per això caldrà utilitzar algun criteri de repartiment per a la seva assignació.

Cost per naturalesa. Classificació de costos d'acord amb el Pla general de comptabilitat.

Cost pressupostat. Estimació dels costos que l'organització haurà de fer front en el futur.

Cost variable. Cost que està en funció del nivell d'activitat.

Criteris d'assignació. Procediment que s'utilitza per repartir costos indirectes.

Despesa. Concepte relacionat amb la comptabilitat financera o externa. Les despeses del període es dedueixen dels ingressos per calcular el resultat extern.

Existències. Massa patrimonial de l'actiu formada pels materials i productes que l'organització processa i/o comercialitza.

Immobilitzat. Actiu fix que resta més d'un any a l'organització. Pot ser de caràcter financer, immaterial o material.

Imputació de costos. Assignació dels costos directes i indirectes als productes i serveis.

Inversió. Part de la despesa que no es consumeix durant l'exercici.

Inductor de cost. Causant del cost de les activitats.

Llindar de rendibilitat. *Vegeu* Punt d'equilibri.

Marge brut. Diferència entre les vendes i els costos variables que els són imputables.

Marge de contribució. Diferència entre les vendes i els costos directes que els són assignables.

Marge unitari. És el marge per unitat de producte, entenent com a marge la diferència entre els ingressos i els costos.

Objecte de cost. Objectiu que pretén l'anàlisi de costos. Solen ser els productes o serveis que produeix l'organització, tot i que també poden ser les activitats i els centres de cost.

Objectiu de cost. *Vegeu* Objecte de cost.

Pagament. Sortida de tresoreria.

Passiu. Conjunt d'elements patrimonials que són obligacions i deutes pendents de pagament que té l'empresa, així com aportacions dels socis i beneficis que s'han obtingut i que no s'han repartit. Han permès a l'organització obtenir elements d'actiu o serveis de l'exterior i, a més a més, estan pendents de pagament. També s'anomena estructura financera de l'organització.

Periodificació. Imputació dels ingressos i els costos en el període en el qual realment es produeixen.



Pressupost. Eina de gestió que s'utilitza per planificar el futur de l'organització a curt termini i també per coordinar, informar, controlar, incentivar i prendre les mesures correctores necessàries que assegurin que s'assoleixen els objectius marcats.

Punt d'equilibri. També denominat punt mort o llindar de rendibilitat. Xifra de vendes que permet cobrir tots els costos de l'organització.

Sistema de costos. Mètode utilitzat per conèixer els costos dels diferents objectius de costos i determinar el resultat del període.

Sistema de costos complets. Sistema de càlcul de costos que imputa als productes o serveis la totalitat dels costos de l'organització.

Sistema de costos complets per seccions. Sistema de costos complets, en el qual els costos s'imputen als objectius de cost a través de les seccions.

Sistema de costos complets per taxa. Sistema de càlcul de costos complets que imputa els costos directes de manera immediata als objectius de cost, i els costos indirectes els imputa utilitzant taxes de repartiment.

Sistema de costos parcials. Sistema de càlcul de costos que només imputa als productes una part dels costos de l'organització.

Subcontractació. Deixar de fer dins de l'organització alguna fase del procés de generació de valor i encarregar-la a alguna organització externa.