



Universitat de Lleida

El cost efectiu dels serveis esportius prestats pels ajuntaments. Anàlisi comparativa dels municipis de Catalunya amb una població superior a 20.000 habitants

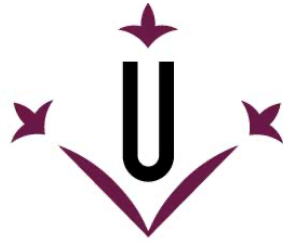
Jesús Auré Calvet

<http://hdl.handle.net/10803/690459>

ADVERTIMENT. L'accés als continguts d'aquesta tesi doctoral i la seva utilització ha de respectar els drets de la persona autora. Pot ser utilitzada per a consulta o estudi personal, així com en activitats o materials d'investigació i docència en els termes establerts a l'art. 32 del Text Refós de la Llei de Propietat Intel·lectual (RDL 1/1996). Per altres utilitzacions es requereix l'autorització prèvia i expressa de la persona autora. En qualsevol cas, en la utilització dels seus continguts caldrà indicar de forma clara el nom i cognoms de la persona autora i el títol de la tesi doctoral. No s'autoritza la seva reproducció o altres formes d'explotació efectuades amb finalitats de lucre ni la seva comunicació pública des d'un lloc aliè al servei TDX. Tampoc s'autoritza la presentació del seu contingut en una finestra o marc aliè a TDX (framing). Aquesta reserva de drets afecta tant als continguts de la tesi com als seus resums i índexs.

ADVERTENCIA. El acceso a los contenidos de esta tesis doctoral y su utilización debe respetar los derechos de la persona autora. Puede ser utilizada para consulta o estudio personal, así como en actividades o materiales de investigación y docencia en los términos establecidos en el art. 32 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual (RDL 1/1996). Para otros usos se requiere la autorización previa y expresa de la persona autora. En cualquier caso, en la utilización de sus contenidos se deberá indicar de forma clara el nombre y apellidos de la persona autora y el título de la tesis doctoral. No se autoriza su reproducción u otras formas de explotación efectuadas con fines lucrativos ni su comunicación pública desde un sitio ajeno al servicio TDR. Tampoco se autoriza la presentación de su contenido en una ventana o marco ajeno a TDR (framing). Esta reserva de derechos afecta tanto al contenido de la tesis como a sus resúmenes e índices.

WARNING. Access to the contents of this doctoral thesis and its use must respect the rights of the author. It can be used for reference or private study, as well as research and learning activities or materials in the terms established by the 32nd article of the Spanish Consolidated Copyright Act (RDL 1/1996). Express and previous authorization of the author is required for any other uses. In any case, when using its content, full name of the author and title of the thesis must be clearly indicated. Reproduction or other forms of for profit use or public communication from outside TDX service is not allowed. Presentation of its content in a window or frame external to TDX (framing) is not authorized either. These rights affect both the content of the thesis and its abstracts and indexes.



Universitat de Lleida

TESI DOCTORAL

**El cost efectiu dels serveis esportius prestats pels ajuntaments.
Anàlisi comparativa dels municipis de Catalunya amb una
població superior a 20.000 habitants**

Jesús Auré Calvet

Memòria presentada per optar al grau de Doctor per la Universitat de Lleida

Programa de Doctorat en Activitat Física i Esport

Director

Dr. Andreu Camps Povill

Tutor

Dr. Andreu Camps Povill

SUMARI

Capítol 1. Marc teòric de referència.....	12
1. Introducció als sistemes de comptabilitat pública i estudi dels antecedents a la implantació del càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals	13
1.1. La comptabilitat analítica: primer pas per a l'obtenció dels costos efectius de produir un servei públic	14
1.2. Els indicadors de gestió pública: eina bàsica per retre comptes.....	19
1.2.1. El cost estàndard com a indicador: inconveniències a l'hora d'implantar-lo al sector públic	24
1.2.2. La inclusió d'indicadors de gestió en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública	27
1.2.3. L'actualització de la normativa comptable corresponent al model normal: principis generals i nou endarreriment en l'aplicació d'indicadors de gestió.....	36
1.3. L'estructura dels pressupostos de les entitats locals: els codis de la classificació per programes i econòmica de les despeses.....	39
1.3.1. L'actualització de l'estructura dels pressupostos de les entitats locals a les noves demandes d'informació sobre el cost dels serveis	46
1.4. L'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local	47
1.4.1. El dictamen del Consell d'Estat a l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local: caiguda del sistema d'avaluació municipal a partir de l'establiment de costos estàndards.....	49
1.4.2. Les recomanacions de la Comissió Nacional de la Competència relatives a l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local.....	50
2. Marc normatiu aplicable al càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	52
2.1. La reforma de l'article 135 de la Constitució Espanyola: punt d'inflexió a l'autonomia financera de l'Administració local.....	53
2.2. La Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera: instrumentació amb caràcter permanent de principis de gran impacte per a les corporacions locals.....	54
2.3. La Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local: reforma de les bases del règim local.....	58
2.4. L'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals	64
2.5. La Resolució de 23 de juny de 2015, de la Secretaria General de Coordinació Autònoma y Local, per la qual s'especifiquen els elements inclosos en els annexos de l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals	70
3. Característiques del procés de subministrament d'informació al Ministeri d'Hisenda per part de les entitat locals	72
3.1. Les obligacions de subministrament d'informació de les corporacions locals	72
3.2. La Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques.....	73
3.3. Notes metodològiques del Ministeri en relació amb la informació sobre el pressupost de les entitats locals	74

3.4. Notes metodològiques del Ministeri en relació amb la informació sobre el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals.....	77
3.4.1. Nota metodològica sobre el càlcul del cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals.....	78
3.4.2. Informació a comunicar per al compliment de les obligacions contemplades en l'article 116 ter, de la Llei 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Règim Local	80
3.4.3. Qüestions relatives al subministrament d'informació dels costos efectius dels serveis prestats per les entitats locals	88
Capítol 2. Metodologia de la investigació	89
1. Presentació de l'objecte d'estudi i formulació del problema d'investigació.....	89
1.1. Justificació de l'elecció del tema i pregunta de la investigació.....	92
1.2. Els objectius de la investigació: a la recerca de la qualitat del fenomen.....	93
2. El planejament del problema d'investigació.....	95
2.1. Formulació d'hipòtesis.....	96
2.2. Dimensions, variables i indicadors de la investigació.....	97
2.2.1. Dimensió primera: el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals..	98
2.2.2. Dimensió segona: les formes de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	101
2.2.3. Dimensió tercera: les unitats de referència dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	103
2.2.4. Dimensió quarta: les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	107
2.2.5. Dimensió cinquena: els índexs dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	109
2.2.6. Dimensió sisena: l'enquesta sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	111
2.2.6.1. Validació del qüestionari a través del mètode de judici d'experts	114
2.2.6.2. Avaluació del qüestionari a través del Comitè d'ètica d'investigacions clíniques de l'Administració esportiva de Catalunya	120
2.3. Delimitació del camp d'estudi i de les unitats d'anàlisi.....	121
3. El disseny de la investigació	125
3.1. Estratègia de la investigació	125
3.2. Tècniques aplicades a la recollida d'informació	126
3.2.1. Recollida de dades existents.....	127
3.2.2. Enquesta per qüestionari.....	137
Capítol 3. Anàlisi dels resultats	140
1. Estructuració dels continguts observats	140
2. Presentació dels resultats	140
2.1. Anàlisi dels resultats obtinguts en l'àmbit del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	141
2.1.1. El cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic"	142
2.1.2. El cost efectiu del servei "Promoció de l'esport"	156
2.1.3. El cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives"	167
2.2. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit de les formes de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals	175
2.2.1. Les formes de prestació del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic"	175
2.2.2. Les formes de prestació del servei "Promoció de l'esport"	179

2.3. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit de les unitats de referència dels serveis esportius prestats per les entitats locals	183
2.3.1. Les unitats de referència del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic"	183
2.3.2. Les unitats de referència del servei "Promoció de l'esport"	188
2.4. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit de les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals	193
2.4.1. Les despeses dels serveis esportius dels ajuntaments	193
2.4.2. Les despeses dels serveis esportius dels organismes autònoms	199
2.5. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit dels índexs dels serveis esportius prestats per les entitats locals	203
2.5.1. El grau de despesa anual de les entitats locals en matèria de serveis esportius.....	204
2.5.2. El cost-habitant dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	211
2.6. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit de l'enquesta sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals	216
2.6.1. El sistema de comptabilitat predominant entre els ajuntaments de la mostra	218
2.6.2. El context econòmic en què es desenvolupa l'acció pública de cada entitat	223
2.6.3. La informació subministrada per part de les entitats locals al Ministeri d'Hisenda	226
2.6.4. Obtenció d'opinions sobre la metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu.....	232
Capítol 4. Conclusions	238
1. Observacions preliminars	238
2. Presentació de les conclusions	239
2.1. Confirmació de la hipòtesi central.....	239
2.2. Confirmació de les hipòtesis complementàries	243
3. Línies d'investigació futures	255
3.1. Línia número 1: les despeses en transferències corrents i despeses de capital	255
3.2. Línia número 2: la localització d'experiències de gestió esportiva inspiradores	256
3.3. Línia número 3: el valor de l'expertesa professional en l'àmbit de la gestió econòmica municipal	257
Capítol 5. Bibliografia	258
1. Llibres	258
2. Articles	259
3. Informes i notes	261
4. Legislació	263
5. Treballs finals de grau	265
6. Tesis	265
7. Pàgines web	265
Índex de taules	267
Annexos	276
Annex 1. Costos efectius del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic"	276
Annex 2. Costos efectius del servei "Promoció de l'esport"	279
Annex 3. Costos efectius del servei "Instal·lacions esportives"	282

Annex 4. Liquidacions de pressupost del programa “340. Administració general d’esports”	285
Annex 5. Liquidacions de pressupost del programa “341. Foment i promoció de l’esport”	288
Annex 6. Liquidacions de pressupost del programa “342. Instal·lacions esportives”	291
Annex 7. Versió del qüestionari sotmès a validació a través del mètode de judici d’experts	294

AGRAÏMENTS

A la meua esposa, pel seu acompanyament durant aquesta etapa. Sense la seva ajuda no hauria estat possible arribar fins aquí.

Als meus fills, destinataris d'aquest esforç doctoral. Perquè els esglaons del coneixement són inabastables.

Als meus pares, per creure fermament amb la formació com a pilar per construir un futur millor. Les seves renúncies també seran les meves.

Al meu germà, perquè finalment hem pogut creuar tots dos aquesta línia de meta. I és que les curses de llarga distància només s'acaben si hi ha constància.

A Andreu Camps, director d'aquesta tesi doctoral, pel seu guiatge durant el desenvolupament de la investigació. Hi ha trajectòries professionals inigualables i, d'altres, com la seva, que a més també contribueixen a transformar tot un sector.

A Xavier Nou, tècnic comptable de l'Ajuntament de Vielha e Mijaran, per les valuoses converses a l'entorn de la gestió pública en l'àmbit de l'administració local.

A M^a Teresa Barberà, interventora del Consell Comarcal del Baix Ebre, per compartir d'una manera generosa els ensenyaments de l'experiència.

A Roger Comas, per la seva professionalitat en l'àmbit del dret públic. Sense ser-ne conscient, la seva tasca d'assessorament a l'Ajuntament de Vielha e Mijaran va sembrar la llavor d'aquesta investigació.

A Marc Vilabré, pel temps compartit a cavall entre les Terres de l'Ebre, Barcelona i Sant Cugat del Vallès durant els estudis previs a l'etapa doctoral.

A Antoni Costes, referent local de moltes generacions ampostines que van optar per fer de l'esport la seva professió. I, a més, per la seva integritat, que sempre ha estat digna de la meua admiració.

Als membres del Grup d'Investigació Social i Educativa de l'Activitat Física i de l'Esport de Lleida. I, en especial, a Estela Farías, que em va estendre la mà quan vaig necessitar obrir-me camí a l'interior d'un laboratori i, a Victor Dorado, per compartir la seva experiència en l'àmbit de la creació i subministrament d'enquestes a partir de programaris específics.

A Juan Antonio Duro, director de la Càtedra d'Economia Local i Regional de la URV, en reconeixement a la intensitat que hi va posar en cada conversa que vam mantenir durant l'estada formativa.

A les muntanyes araneses, que han estat territori de reflexió i font d'inspiració durant tot el procés de gestació d'aquesta tesi doctoral.

«Això és el que he trobat després de buscar tant»

Cabré, J. (2017). *Quan arriba la penombra*. Barcelona: Proa.

«Com que la meva intenció és escriure alguna cosa que sigui útil a qui ho llegeixi, m'ha semblat més convenient anar de dret a la veritat efectiva de les coses que no pas a la seva idea imaginària»

Maquiavel, N. (2017). *El príncep*. (3a ed.). Barcelona: Edicions 62.

RESUM

En plena recuperació econòmica i després d'aplicar fortes restriccions en matèria fiscal, el Ministeri d'Economia i Hisenda va activar l'any 2014 l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis públics en l'àmbit de les entitats locals. La iniciativa pretenia imposar la rendició de comptes a uns municipis que no tenien les eines suficients, perquè la majoria no comptaven amb sistemes de comptabilitat analítica ni tampoc estaven familiaritzats amb l'avaluació dels serveis públics a partir d'indicadors de gestió. I és que la petició d'incloure aquests indicadors en les memòries dels comptes anuals no va convertir-se en un requisit fins l'exercici 2017, i només per a les entitats locals amb una població superior als 50.000 habitants.

La introducció de l'obligatorietat de calcular els costos efectius va venir acompanyada de controvèrsies notables abans de la seva aplicació. Durant els tràmits previs a l'aprovació de la norma, el debat entre els experts es va centrar en la necessitat d'introduir una metodologia clara amb criteris de càlcul comuns.

Aquesta investigació pretén fer una anàlisi comparativa dels costos efectius dels serveis esportius prestats pels ajuntaments catalans amb una població superior a 20.000 habitants per veure les tendències de despesa majoritàries, les formes de gestió predominants, el nombre d'ens dependents que s'han dissolt durant el període 2014 a 2017, així com corroborar l'efectivitat de la mesura legal.

També aspirem a conèixer el grau de maduresa de la implantació d'indicadors de gestió en l'administració local, especialment en aquells municipis en què no és obligatori incloure'ls a la memòria dels comptes anuals.

I, finalment, pretenem identificar els punts dèbils de la metodologia emprada per a la determinació dels costos reals dels serveis esportius que presten les entitats locals, així com els àmbits que poden incrementar el seu grau de precisió, amb l'objectiu d'assolir una informació pública més útil.

RESUMEN

En plena recuperación económica y después de aplicar fuertes restricciones en materia fiscal, el Ministerio de Economía y Hacienda activó en 2014 la obligatoriedad de calcular el coste efectivo de los servicios públicos en el ámbito de las entidades locales. La iniciativa pretendía imponer la rendición de cuentas a unos municipios que carecían de herramientas suficientes, porque la mayoría no contaban con sistemas de contabilidad analítica ni tampoco estaban familiarizados con la evaluación de los servicios públicos a partir de indicadores de gestión. Y es que la petición de incluir estos indicadores en las memorias de las cuentas anuales no se convirtió en un requisito hasta el ejercicio 2017, y sólo para las entidades locales con población superior a 50.000 habitantes.

La introducción de la obligatoriedad de calcular los costes efectivos vino acompañada de notables controversias antes de su aplicación. Durante los trámites previos a la aprobación de la norma, el debate entre los expertos se centró en la necesidad de introducir una metodología clara con criterios de cálculo comunes.

Esta investigación hace un análisis comparativo de los costes efectivos de los servicios deportivos prestados por los ayuntamientos catalanes con una población superior a 20.000 habitantes para ver las tendencias de gasto mayoritarias, las formas de gestión predominantes, el número de entes dependientes que se han disuelto durante el período 2014 a 2017, así como corroborar la efectividad de la medida legal.

También aspiramos a conocer el grado de madurez de la implantación de indicadores de gestión en la administración local, especialmente en aquellos municipios en los que no es obligatorio incluirlos en la memoria de las cuentas anuales.

Y, por último, pretendemos identificar los puntos débiles de la metodología utilizada para la determinación de los costes reales de los servicios deportivos que prestan las entidades locales, así como los ámbitos que pueden incrementar su grado de precisión, con el objetivo final de conseguir una información pública más útil.

ABSTRACT

During economic recovery and after the implementation of strong restrictions in fiscal matters, the Spanish Ministry of Economy and Finance activated in 2014 the requirement to calculate the actual cost of public services in local entities. The initiative sought to impose accountability on municipalities most of which did not have the tools and capacity for analytical accounting systems nor were familiar with the evaluation of public services based on management indicators. The request to include these indicators in annual account reports did not become a requirement until the 2017 financial year, and only for local entities with a population greater than 50,000 inhabitants.

The introduction of the requirement to calculate actual costs was accompanied by significant controversies before its application. During the procedures prior to the approval of the rule, the debate amongst experts focused mainly on the need to introduce a clear methodology that would establish common calculation criteria.

This research aims to make a comparative analysis of the actual costs of the sports services provided by Catalan councils with a population of more than 20,000 inhabitants to understand spending trends, predominant forms of management, and the number of dependent entities that have been dissolved during the period 2014 to 2017, as well as corroboration of the effectiveness of the legal measure.

The study also seeks to understand the degree of maturity of the implementation of management indicators in local administration, particularly in those municipalities where it is not mandatory to include them in the annual accounts.

Lastly, the research identifies the weak points of the methodology used to determine the actual costs of sports services provided by local entities, as well as the areas that are likely to increase the degree of precision to better inform public sector spending.

Capítol 1. Marc teòric de referència

L'origen d'aquesta investigació cal situar-lo en el marc d'un conjunt de decisions polítiques que persegueixen la consecució d'una sèrie d'objectius d'estabilitat pressupostària i de sostenibilitat financera que permetin superar el context de greu crisi econòmica que va suscitar l'esclat de la bombolla immobiliària als Estats Units d'Amèrica i, de retruc, als països del continent europeu. A Espanya, aquestes decisions polítiques a les quals fèiem referència van suposar la implantació d'una amalgama de reformes, la més important de les quals va recaure sobre l'administració local, que va patir dures mesures per aconseguir dimensionar el seu volum, limitar la seva capacitat d'actuació i incrementar la transparència de la seva iniciativa pública.

És en aquest context de dificultats que neix l'obligació de calcular el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals. Però, aquest conjunt de circumstàncies, també cal emmarcar-les en uns antecedents que van condicionar-ne l'elecció. És per això que, a l'hora d'exposar la problemàtica, hem optat per aprofundir en l'itinerari que va seguir el Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques abans d'activar l'obligació esmentada i fer una anàlisi del reguitzell de lligams normatius que incideixen amb el sistema de comptabilitat que empen les administracions locals.

Aquesta tria no solament ens permetrà entendre millor el significat de la mesura sinó que també contribuirà a fer progressar el coneixement de les limitacions de l'actual metodologia i les opcions més adients per poder superar-les.

L'esquema procedimental que s'ha seguit en aquesta investigació té com a referència bibliogràfica principal el manual de Quivy i Carnpenhoudt (2005). I, malgrat no haguem optat per reproduir amb exactitud les fases que planteja aquesta obra, sí que s'hi pot reconèixer l'elevada influència que han tingut les idees d'aquests autors en l'organització final del seu contingut.

1. Introducció als sistemes de comptabilitat pública i estudi dels antecedents a la implantació del càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

En aquest primer apartat exposarem les fases que, en el marc de l'Administració de l'Estat, han permès consolidar un sistema de comptabilitat local que ha facilitat la introducció progressiva del càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals. És per això que, inicialment, tractarem l'impacte que va tenir un primer document elaborat per la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, que s'endinsava en la construcció dels principis generals que han de regir la comptabilitat analítica del sector públic i, segonament, un altre document sobre els indicadors de gestió pública, que també va ser redactat per aquest òrgan i que complementa el que hem citat en primera instància. Tots dos treballs es van publicar abans que entrés en vigor el Pla General de Comptabilitat Pública que és vigent en l'actualitat i que data de l'any 2010. Aquest fet remarca la voluntat de consolidar noves metodologies comptables, que permetin incentivar un major grau de transparència i crear eines de gestió que afavoreixin els processos de presa de decisions del sector públic.

Un cop haguem analitzat els trets més singulars d'aquests dos documents, redactats amb la finalitat de generar doctrina, farem una incursió en el Pla General de Comptabilitat Pública de 2010 i el model normal de comptabilitat local de 2013 per identificar aquells aspectes que són substantius a l'hora de calcular el cost efectiu dels serveis.

Per últim, posarem en reguitzell les dificultats i els debats principals que van tenir lloc en anterioritat a la creació del marc normatiu aplicable al càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals, amb l'objectiu de contextualitzar les raons que expliquen determinades eleccions i la voluntat política que hi havia darrera d'impulsar aquesta nova metodologia per retre comptes a l'Administració de l'Estat. Tot plegat ens permetrà fer-nos una idea de fins a quin punt ha estat lenta l'addició d'eines que ens permetin avaluar l'actuació pública local i el caràcter imperfecte de les mesures escollides.

1.1. La comptabilitat analítica: primer pas per a l'obtenció dels costos efectius de produir un servei públic

La implantació de sistemes de comptabilitat analítica a l'administració pública i, més concretament, en l'àmbit de les corporacions locals, és quelcom consubstancial a la construcció dels primers pilars per a l'obtenció dels costos efectius de produir un servei públic. Però d'aquesta qüestió no se'n comença a parlar en profunditat fins que la Intervenció General de l'Administració de l'Estat publica un document elaborat per un grup de treball que consagra els principis generals sobre comptabilitat analítica de les administracions públiques. Cal, per tant, retrocedir gairebé 10 anys enrere a l'entrada en vigor de la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local, la qual estableix l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis públics.

Aquest document al qual fèiem referència va veure la llum l'any 2004, època en què encara era vigent el Pla General de Comptabilitat Pública aprovat el 1994 i, en l'actualitat, es pot consultar a la pàgina web de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat com un escrit oficial complementari en l'espai destinat a les instruccions de comptabilitat local. I és que aquest primer document es va presentar com una fita històrica, ja que es publicà amb la intenció de crear una guia per a aquesta disciplina comptable.

A partir d'aquí s'obriren nous fronts d'estudi i de treball que pretenien seguir avançant en l'establiment d'instruments d'informació adients per enfortir la presa de decisions i anar més enllà de les dades que proporcionen els costos. Aquesta necessitat d'enriquir l'administració pública amb més eines és la que va dur, posteriorment, a que la Intervenció General de l'Administració de l'Estat publicqués un llibre sobre indicadors de gestió, un àmbit que també serà objecte d'anàlisi en el següent apartat.

Però, tornant a aquest primer document de referència, creiem convenient recuperar un aclariment inicial en què s'especifica que, a més de l'administració de l'Estat i les comunitats autònomes, les corporacions locals també formen part del sector públic. Per tant, aquest cos de principis relacionats amb aquesta branca de coneixements de la comptabilitat integrarà, a més dels municipis, els organismes autònoms, les societats mercantils amb participació majoritària

d'una entitat local, les fundacions públiques locals, les entitats públiques empresarials i els consorcis. Què conforma el sector públic local és pertinent assenyalar-lo des d'un bon començament perquè, després, quan es desgranarà en major profunditat l'objecte d'investigació d'aquesta tesi doctoral, és a dir, el cost efectiu dels serveis esportius prestats pels ajuntaments, a més de tenir en compte què passa a cada municipi en aquesta matèria durant el primer quadrienni d'aplicació normativa de l'obligatorietat de calcular-ho, s'integraran totes les entitats que formen part del sector públic local, excepte els consorcis, perquè aquestes entitats són associacions entre administracions públiques o entitats privades sense ànim de lucre la constitució de les quals és poc habitual per a la gestió de serveis esportius.

Feta aquesta explicació, podem endinsar-nos en la noció general d'allò que s'entén per comptabilitat analítica. La Intervenció General de l'Administració de l'Estat la descriu com «el conjunt de tècniques comptables que permeten l'estudi d'una organització, tant des del punt de vista orgànic com funcional, per mitjà de la anàlisi detallat dels seus components i amb l'objectiu d'obtenir informació rellevant de caràcter temporal i qualitativa sobre el procés de formació de costos i ingressos». En aquest marc, emergeixen quatre conceptes que són fonamentals: l'element de cost, el centre de cost, el centre de responsabilitat i l'activitat o producte. A aquests conceptes se'ls etiqueta com a objectius de càlcul, perquè representen magnituds mesurables i rellevants en tot procés de determinació de costos.

Els principals aspectes del cost anteriorment esmentats els podem resumir com apuntem en la taula següent, la qual diferencia cada tipus de classificació dels costos i defineix els àmbits sobre els quals es poden desenvolupar accions de mesurament.

Taula 1. Tipus de classificació dels costos en funció de l'objecte

Tipus	Classificació	Definició
Element de cost	Depenent de la rellevància quantitativa o qualitativa d'un fet econòmic.	Cadascuna de les categories significatives en què es poden classificar els consums d'una organització agrupats per les seves característiques econòmiques i el nivell d'informació que requereixi el subjecte comptable.

Centre de cost	Depenent de les divisions d'una organització que es considerin rellevants en la formació de costos.	Cadascuna de les unitats significatives que consumeixen recursos en el procés de producció d'un producte o servei.
Centre de responsabilitat	Depenent de les divisions d'una organització que es considerin rellevants en la delimitació de responsabilitats.	Cadascuna de les unitats organitzatives dirigides per un responsable.
Activitat o producte	Depenent de les accions que desenvolupa una organització, podent-se agregar o individualitzar d'acord amb la seva importància.	Cadascuna de les actuacions que té com a objectiu l'aplicació d'un valor afegit a un objecte per a obtenir béns o prestar serveis.

Font: A partir de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat (2004)

Els elements de cost s'han de considerar com agregats comptables de primer nivell, ja que constitueixen el primer esglaió de l'estructura del procés de formació del cost de qualsevol servei d'un ens local (FEMP, 2011). Aquest tipus de classificació té relació amb el sistema de classificació econòmica de la despesa dels pressupostos de les entitats locals, la qual s'abordarà més endavant. No obstant això, volem emfatitzar el fet que les classificacions que es facin tenint en compte els elements de cost d'una organització tendiran a establir una llista estàndard, amb unes característiques mitjanes que serveixin de referència i facilitin l'obtenció de dades comparables, almenys en les categories superiors de la classificació.

En canvi, les ordenacions que considerin element essencial els centres de cost permetran quantificar els costos associats a cada unitat administrativa o departament, ja que és un tipus de classificació que pren com a referència l'estructura orgànica d'un ens.

Les classificacions que atenguin els diversos centres de responsabilitat d'una organització seguiran un ordre jeràrquic, freqüentment associat als programes que desenvolupi. I, les distribucions per activitat o producte, perseguiran l'obtenció del cost efectiu de produir un bé o un servei públic.

La Intervenció General de l'Administració de l'Estat sosté que, molt sovint, en el sector públic existeixen responsabilitats compartides i, per aquest motiu, considera que és més adient desplegar les unitats significatives dels centres de cost, enlloc de fer-ho atenent a centres de

responsabilitat, un tipus d'agregació que quedarà en endavant ocupant un posicionament secundari en el marc d'allò que s'acabarà denominant estructures bàsiques del sistema de comptabilitat analítica del sector públic.

Taula 2. Categories en què es poden agregar els elements de cost, els centres de cost i les activitats

Llistat general d'elements de cost	Unitats significatives o centres de cost	Tipus d'activitats
Costos de personal	Centre principal	Activitat finalista o principal
Costos d'adquisició de béns i serveis	Centre auxiliar	Activitat auxiliar
Serveis externs	Centre directiu i general	Activitat directiva, administrativa i general
Costos de tributs	Centre annex	Activitat annexa
Costos calculats	Centre mixt	Organització
Costos financers		Treballs realitzats per l'organització per al seu propi immobilitzat
Costos de transferències		Subactivitat
Altres costos		

Font: A partir de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat (2004)

Amb la consolidació del sistema de comptabilitat analítica, la classificació de la despesa per centres de cost també tendirà a perdre rellevància, sobretot perquè el sector públic està sotmès a formes d'organització que, amb el pas del temps, es transformen. I, per tant, un centre que existeix en una època determinada pot acabar desapareixent. Aquestes variacions no permeten determinar centres de cost estables i permanents, fet que obligaria a adaptar el sistema un nombre indefinit de cops. És per això que, finalment, l'estructura bàsica del sistema descansarà sobre els elements de cost i les activitats o programes pressupostaris, que serà la manera en què s'agruparan les despeses que responguin a fets econòmics la naturalesa dels quals estigui relacionada amb la producció d'un servei públic concret.

En paral·lel a la feina desenvolupada per la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, la Federació Espanyola de Municipis i Províncies (2006), conscient de la dissonància existent entre la necessitat de comptar amb millors instruments de gestió pública en l'àmbit local i l'oferta d'una metodologia comuna per poder calcular els costos dels serveis que aquests presten, va endegar un projecte amb l'objectiu de proveir els ajuntaments amb una eina aplicada als serveis socials, esportius i de recollida de residus.

Aquest instrument parteix de l'establiment dels itineraris que descriuen els diversos consums que identifiquen la prestació d'un determinat servei, la qual cosa possibilita una adequada assignació dels costos. Aquesta metodologia, que òbviament va més enllà de la informació que aporta atendre simplement la classificació per programes dels pressupostos, permet aproximar-nos amb més rigor al cost real de cada servei, ja que parteix d'una anàlisi exhaustiva de l'estructura organitzativa municipal.

Ara bé, la metodologia que s'empri per calcular el cost integral de cadascun dels serveis que formen part del catàleg de prestacions municipals, ha de fonamentar-se no solament en la imputació dels costos directes associats a cada servei sinó que també ha de preveure l'assignació dels costos indirectes, és a dir, els costos que pertanyen a àrees que contribueixen a la prestació final dels serveis (Robleda i Arraiza, 2003). El cost directe de cada servei es calcula en base a les activitats que són necessàries per poder-lo prestar, independentment del centre de cost, és a dir, de la unitat que consumeix aquests recursos. I, el cost indirecte, representa una imputació proporcional dels costos relacionats amb els programes d'administració general que contribueixen amb la prestació.

Tot i que la metodologia emprada finalment pel Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques per calcular el cost efectiu dels serveis públics es recolzarà sobre aquesta clara distinció entre el que són costos directes i indirectes, existeixen altres maneres de procedir, com la que propugna la Federació Espanyola de Municipis i Províncies (2006), que, lluny de considerar positiva aquesta distinció, prefereix basar el càlcul del cost real dels serveis a partir del recorregut que descriuen els costos associats al conjunt d'accions vinculades a una activitat. És per això que acaba parlant de «costos directes dels processos», eliminant per complet la tradicional diferenciació i convertint les actuacions públiques en cèl·lules portadores de costos.

Altres autors com ara Carrasco, Buendía i Llorente (2012) consideren que la implantació en l'àmbit local d'un sistema de comptabilitat analítica, a més de permetre determinar el cost de les activitats desenvolupades per aquestes entitats, també ha de facilitar l'obtenció de referències per a la fixació de preus i taxes públiques a cobrar per la prestació de serveis públics, contribuir a l'elaboració i avaluació dels pressupostos, enfortir positivament els processos de presa de decisions sobre la prestació de serveis i ajudar a complimentar els

comptes anuals. I és que, quan es desconeixen els costos de les alternatives que hi ha a l'entorn de la prestació d'un servei públic determinat, la decisió de com prestar-lo acostuma a dependre massa sovint dels recursos econòmics disponibles, del poder d'incidència de la persona que defensa la proposta o, senzillament, del seu caràcter raonable. D'aquí que el conjunt de decisions que es prenen a partir d'informació limitada no sempre considerin l'alternativa més eficient (García, 2000).

1.2. Els indicadors de gestió pública: eina bàsica per retre comptes

Tres anys després de publicar el document que recollia els principis generals sobre comptabilitat analítica de les administracions públiques, la Intervenció General de l'Administració de l'Estat va abordar un altre tema d'interès col·lectiu: els indicadors de gestió pública.

En aquesta publicació electrònica del Ministeri d'Economia i Hisenda de 2007 es definia el concepte indicador com un «instrument de mesura escollit com a variable rellevant que permet reflectir d'una manera suficient una realitat complexa, relacionada amb un moment o amb un interval temporal determinat i que pretén informar sobre aspectes d'una organització [...]». Un indicador de gestió, per tant, és quelcom mesurable i pot ser objecte de comparació. Però, atès que poden existir maneres diferents de mesurar un aspecte determinat, l'instrument de mesura escollit per a la anàlisi d'una realitat concreta també pot ser plural.

La dificultat d'elecció, a més, s'incrementarà quan allò que es pretengui mesurar sigui un servei heterogeni, com és el cas dels serveis esportius que presten els ajuntaments. I és que fins i tot quan l'instrument de mesura escollit sigui el cost d'aquests serveis, les múltiples formes de gestió existents, així com els tipus d'instal·lacions esportives que hi hagi o l'oferta d'activitats que aquestes acullin, poden alterar considerablement aquest paràmetre. És per això que la Fundació Carles Pi i Sunyer (2003), en la seva proposta d'indicadors bàsics de gestió de serveis públics locals, assegurava que «no existeixen indicadors d'ús universal. Hi ha molts indicadors possibles per a descriure la gestió d'un servei; la seva elecció dependrà bàsicament de la utilitat que se'ls hi pretengui donar».

En aquest sentit, també convé tenir present que la informació que es pugui obtenir d'un indicador quantitatiu, per molt rellevant que sigui, serà insuficient per poder avaluar un servei d'aquestes característiques. Aquesta valoració haurà d'acompanyar-se necessàriament d'indicadors qualitatius, que complementin les dades numèriques i ajudin a interpretar el fenomen que és objecte d'estudi. En qualsevol cas, compartim la idea que, en l'àmbit públic, els principals avantatges que aporta la utilització d'indicadors són: afavorir l'avaluació de l'actuació de les administracions, proporcionar informació apropiada per a la presa de decisions polítiques i tècniques, reforçar el procés pressupostari i millorar la rendició de comptes (López i Ortiz, 2004).

A continuació fem un repàs dels tipus d'indicadors de gestió als quals l'àmbit del sector públic pot acollir-se per avaluar aspectes diversos dels serveis que presta. Els exemples que s'han utilitzat per il·lustrar cada tipus indicador pertanyen al sector esportiu. La temàtica escollida creiem que pot contribuir a identificar l'espai que ocupa el càlcul del cost efectiu dels serveis esportius i, fins i tot, el d'algunes unitats físiques de referència triades com a indicadors complementaris.

Taula 3. Tipus d'indicadors de gestió en l'àmbit del sector públic

Criteris de classificació	Tipus de classificació	Comentaris	Exemples
Atenent a la forma d'expressió.	Indicadors numèrics.	Fan referència a una magnitud expressada en xifres.	Nombre de persones en plantilla adscrites als serveis esportius.
	Indicadors descriptius.	Fan referència a una qualitat.	Grau de satisfacció dels usuaris del pavelló poliesportiu manifestat com a bo, regular o dolent.
Atenent al nombre de variables que intervenen.	Indicadors simples.	S'obtenen de manera immediata respecte les variables que representen.	Nombre de queixes rebudes a la piscina municipal.
	Indicadors compostos.	S'obtenen per mitjà d'una relació o un percentatge com a	Percentatge de despesa que representa el programa "Instal·lacions

		resultat de dues o més magnituds.	esportives” en el marc de la política de despesa “Esport”.
Atenent a la classe d’unitat utilitzada.	Indicador físic.	No s’utilitzen factors de mesura monetaris.	Grau de satisfacció dels usuaris del pavelló poliesportiu.
	Indicador monetari.	S’utilitzen factors de mesura monetaris.	Cost efectiu dels serveis esportius públics d’un ajuntament.
Atenent al moment en què es fa el fet mesurable.	Indicadors <i>a priori</i> .	Utilitza factors de mesura que ofereixin dades previstes.	Nombre d’hores extraordinàries previstes del personal de l’àrea esportiva d’un ajuntament.
	Indicadors <i>a posteriori</i> .	Utilitza factors de mesura que ofereixin dades sobre realitzacions.	Nombre d’hores extraordinàries efectives del personal de l’àrea esportiva d’un ajuntament.
Atenent a l’activitat productiva.	Indicadors de producció relacionats amb l’estructura de l’organització.	Fan referència a les variables relacionades amb el tipus d’organització i dels mitjans que disposa.	Nombre de persones en plantilla adscrites als serveis esportius.
	Indicadors de producció relacionats amb els mitjans del procés de producció de l’organització.	Fan referència al grau d’activitat d’una organització.	Nombre d’hores destinades a la prestació d’un determinat servei esportiu.
	Indicadors de producció relacionats amb els resultats del procés de producció de l’organització.	Fan referència al grau de compliment dels objectius (eficàcia).	Nombre de campanyes de promoció esportiva desenvolupades a l’any.
		Relacionen el cost de producció i la producció obtinguda (eficiència).	Cost efectiu d’un servei esportiu respecte un cost estàndard inicialment previst.
		Relacionen el cost dels recursos adquirits per al procés de producció amb	Cost mitjà d’un element necessari per a la prestació d’un servei

		els inicialment previstos (economia).	esportiu en comparació amb el cost mitjà d'aquest mateix element utilitzat pel conjunt d'ajuntaments prestadors del servei en qüestió.
		Aglutinen components qualitius i quantitius (qualitat).	Grau de satisfacció dels usuaris del pavelló poliesportiu.
	Indicadors d'efecte relacionats amb els resultats del procés de producció de l'organització sobre el conjunt de destinataris.	Fan referència a l'impacte que ocasionen els serveis d'una organització als usuaris.	Resultats esportius obtinguts pel teixit associatiu local com a conseqüència dels programes de subvencions municipals.
Atenent a l'horitzó temporal.	Indicadors a curt termini.	Afecten a períodes temporals emmarcats dins un exercici econòmic.	Consum anual de combustible destinat a escalfar l'aigua de les piscines cobertes.
	Indicadors a llarg termini.	Afecten a períodes temporals superiors a un exercici econòmic.	Estimació del consum anual de combustible destinat a escalfar l'aigua de les piscines cobertes durant els propers 4 anys.
Atenent a la immediatesa al mesurar l'activitat productiva.	Indicadors directes.	Fan referència a factors que permeten quantificar l'activitat productiva.	Nombre d'accessos que s'han produït al complex esportiu de 9 a 13 hores.
	Indicadors indirectes.	Fan referència a factors interposats que permeten quantificar l'activitat productiva.	Nombre d'hores setmanals destinades a la prestació del servei de salvament i socorrisme de la piscina d'estiu.
Atenent a la relació de les dades de l'organització.	Indicadors endògens.	Fan referència als efectes que provoca l'actuació d'una organització a l'exterior.	Nombre de sol·licituds d'ús que té el pavelló poliesportiu durant la temporada esportiva i a l'estiu.

	Indicadors exògens.	Contribueixen a establir comparacions entre organitzacions.	Nombre d'activitats dirigides que s'ofereixen des d'una instal·lació pública local gestionada de forma directa i nombre d'activitats dirigides que s'ofereixen des d'una altra instal·lació pública local gestionada de forma indirecta.
Atenent a l'impacte social.	Indicadors per mesurar externalismes.	Permeten mesurar l'impacte de determinades polítiques.	Evolució del nombre d'usuaris de gimnasos privats a partir de l'obertura d'una instal·lació pública local que presta serveis similars.

Font: A partir del Ministeri d'Economia i Hisenda (2007)

D'entre tots aquests indicadors, aquells que finalment va seleccionar el Ministeri d'Economia i Hisenda per al càlcul del cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals, podem dir que són majoritàriament numèrics, amb una òbvia component monetària, directes i a curt termini, perquè afecten a períodes temporals emmarcats dins un exercici econòmic. Ara bé, cal tenir en consideració que la introducció posterior d'unitats físiques de referència va enriquir lleugerament la naturalesa dels indicadors, perquè alguns atenen a l'activitat productiva, ja sigui perquè estan relacionats amb l'estructura de l'organització, com és el cas del nombre de persones en plantilla adscrites al servei, o perquè tenen relació amb els resultats del procés de producció de l'organització, com ho és el nombre de campanyes desenvolupades a l'any.

En el segon capítol d'aquesta tesi doctoral es justificarà, a més, que, el fet d'haver observat l'evolució dels costos efectius de 64 municipis durant un quadrienni, ens aporta nous indicadors, amb un caràcter més descriptiu, un perfil compost, ja que la investigació contribueix a ampliar el nombre de variables que intervenen, a llarg termini, i amb una component exògena. I és que la utilització d'un sistema d'indicadors emmarcat en un període ampli permet reduir els possibles errors de mesura i facilita una avaluació continuada, la qual

cosa pot proporcionar informació sobre les millores que hagi pogut ser capaç d'introduir un ens local durant el procés de consolidació, en aquest cas, del càlcul del cost efectiu dels serveis que presta (Pedraja, Salinas i Salinas, 2005).

No obstant la classificació que hem presentat, des de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat ja s'alertava l'any 2007 del fet que, per implantar un sistema d'informació basat amb indicadors, cal que les entitats disposin d'altres sistemes de gestió complementaris. I, entre aquests, destaca disposar d'un sistema de comptabilitat analítica. És la condició mínima, el gresol a partir del qual pot bastir-se un sistema d'informació basat amb indicadors. Però, malauradament, en aquella època, el grau d'implantació de sistemes de comptabilitat analítica en l'àmbit de les administracions públiques era petit, tot i que s'estaven fent avenços significatius en aquesta matèria gràcies a la gradual implantació de l'aplicació informàtica CANOA, un instrument desenvolupat per la Intervenció General de l'Administració de l'Estat i que, posteriorment, va servir de base per a la redacció de la Resolució de 28 de juliol de 2011, que regula els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos de les activitats i els indicadors de gestió que s'han d'incloure a la memòria dels comptes anuals.

Aquesta tendència d'Espanya a millorar la informació dels comptes anuals de les entitats públiques no era un fenomen aïllat al continent europeu. De fet, existia una corrent més avançada i generalitzada, que incloïa estats com ara el Regne Unit, Itàlia, França, Suècia i Suïssa (López i Ortiz, 2004). En opinió de la Federació Espanyola de Municipis i Províncies (2006), les principals circumstàncies que hi ha darrera l'escassa proliferació de tècniques d'avaluació del sector públic espanyol són la falta de llistats d'indicadors comuns per a les administracions locals i la inexistència de models normalitzats de comptabilitat de costos.

1.2.1. El cost estàndard com a indicador: inconveniències a l'hora d'implantar-lo al sector públic

Sense abandonar l'àmbit dels indicadors de gestió pública tractats per la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, creiem oportú recollir la diferenciació que aquest òrgan estableix en correspondència amb els tipus de models de comptabilitat basats amb els costos: el model

de costos històrics i el model de costos estàndards. El primer model es basa en «fets econòmics que ja han succeït», mentre que el segon es basa en l'establiment de magnituds abans de que els fets econòmics succeeixin. En aquest darrer, els costos estàndards es determinen per mitjà de previsions, és a dir, a partir d'hipòtesis que tenen en compte comportaments interns de l'ens i factors de l'entorn que influeixen en el procés de producció o prestació del servei. Es tracta, per tant, d'una «tècnica mitjançant la qual es compara el cost d'un producte, servei o element que és considerat com a normal i d'acord amb unes determinades condicions, amb el seu cost real, calculat *a posteriori*, és a dir, un vegada ha finalitzat l'exercici econòmic o el període concret d'estudi, amb l'objectiu de posar de manifest possibles desviacions, analitzar les seves causes i actuar en conseqüència».

El concepte de cost estàndard generarà molts debats abans d'establir l'obligació de determinar el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals. Unes inquietuds que també abordarem en apartats futurs, perquè creiem que són de gran utilitat per interpretar les dificultats amb què es va trobar el Ministeri d'Economia i Hisenda a l'hora d'implantar un sistema basat amb l'establiment de costos estàndards. I és que la idea embrionària que sustentava l'activació d'aquesta mena de sistemes era poder implantar mesures correctores abans del tancament d'un exercici comptable i, en paral·lel, edificar un instrument per exigir responsabilitats respecte les desviacions.

Ara bé, contemplar aquesta possibilitat l'any 2007, també portava emparellat ser conscient de que, per incórrer en una responsabilitat efectiva, seria imprescindible que el procés de fixació de costos estàndards comptés no només amb tots els estaments implicats, sinó que també s'hauria de recolzar en càlculs objectius i realistes. I aquí és quan es complica tot el procés, perquè la anàlisi de les desviacions obre un ventall molt ampli d'errors. Les desviacions no només poden venir determinades per factors interns, sinó que també poden estar influenciades per factors externs, que incideixin en les hipòtesis de càlcul dels costos estàndards.

És en aquest marc de disjunció que creiem oportú mencionar part d'un article de Velasco (2013), sobre l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local, el qual se'n fa ressò d'un treball de l'Institut d'Estudis Fiscals titulat *Informe sobre l'estalvi potencial per establiment d'un cost estàndard de la prestació de serveis en l'àmbit local i per la limitació de la iniciativa pública per al desenvolupament d'activitats*

econòmiques dels municipis. El treball referenciat associa aquest indicador a la població que té un municipi i tracta de demostrar de manera empírica que el cost dels serveis locals obligatoris és inversament proporcional al número d'habitants de cada municipi.

L'estudi es planteja, per tant, calcular l'estalvi que representaria per a l'administració pública que els serveis obligatoris dels municipis de menys de 20.000 habitants passessin a ser gestionats per les diputacions provincials. I, tanmateix, establir un cost estàndard d'eficiència, que relacioni el cost concret de cadascun d'aquests serveis obligatoris amb el que representa per persona en una localitat específica. En cas que aquest cost estès per sobre de l'estàndard el servei en qüestió deixaria de ser prestat des del municipi per fer-ho des d'un àmbit territorial més extens.

Per reforçar aquests arguments, el treball de l'Institut d'Estudis Fiscals aporta dades que corroboren que la prestació dels serveis obligatoris en els municipis de menys de 5.000 habitants és molt superior al cost que suposen aquests mateixos serveis en els municipis més grans. «Considerant en conjunt tots els serveis obligatoris comuns [els de l'article 26.1.a) LBRL], resulta que els municipis petits (fins a 5.000 habitants) gasten de mitjana 438,00 € per habitant i any; els municipis mitjans (de 5.000 a 20.000 habitants) gasten considerablement menys, 264,00 €; els municipis d'entre 20.000 y 50.000 habitants destinen 246,00 € i, finalment, els municipis de més de 50.000 gasten 256,00 € per habitant i any» (Velasco, 2013).

No obstant aquestes dades, cal tenir present que l'estudi només té en compte una sola variable demogràfica: el número d'habitants d'una població. Però, a la pràctica, existeixen molts altres aspectes que incideixen en el cost final d'un servei. Aquets elements poden ser la densitat, l'edat, l'orografia, les condicions climàtiques, la competència, etc. És a dir que, per quantificar la manca d'eficiència dels municipis petits (per comparació amb els de més de 20.000 habitants), el treball de l'Institut d'Estudis Fiscals utilitza un concepte de cost estàndard que en realitat només és el cost mitjà de cada servei obligatori prestat pels municipis amb una població superior als 20.000 habitants. Així doncs, «amb aquesta metodologia s'arriba a la conclusió de que si els municipis petits (amb una població inferior als 5.000 habitants) no prestessin els seus serveis obligatoris (i els prestés una altra entitat), l'Estat s'estalviaria 514.750.064,00 € (Velasco, 2013).

Però, a més d'aquestes observacions, hi ha moltes altres objeccions de l'autor de l'article que creiem interessants esmentar sobre l'informe de l'Institut d'Estudis Fiscals. En aquest sentit, Velasco afegeix que l'estudi només es fonamenta en la liquidació dels pressupostos municipals de 2010, sense tenir en compte les despeses associades i sufragades per l'administració provincial i comarcal, i que les categories de despesa o programes no compten amb l'homogeneïtat necessària, perquè aquestes poden incloure activitats diverses. Com podem observar, l'establiment d'un cost estàndard, fins i tot quan aquest només es basa en termes poblacionals, esdevé una tasca molt més complexa.

Abans de concloure aquest apartat creiem oportú recordar que l'aplicació informàtica CANOA, que es troba operativa en algunes administracions públiques, és capaç de determinar els costos estàndards per a una producció concreta, la qual cosa permet obtenir indicadors d'eficiència com els que a continuació tractarem. Ara bé, el món local no compta amb aquesta eina i, per aquest motiu, resultaria poc rigorós implantar una metodologia de control pressupostari basat amb uns costos estàndards fixats per un tercer. En aquest sentit, la política que pretenia instaurar l'Estat espanyol per minorar la despesa pública distava d'altres estratègies o plantejaments que s'estan emprant en països com ara el Regne Unit on, enlloc d'amonestar l'obtenció de resultats negatius, s'incentiva l'excel·lència amb recursos addicionals o reduint la supervisió i la inspecció de l'activitat desenvolupada pels governs locals (Smith i Goddard, 2003).

1.2.2. La inclusió d'indicadors de gestió en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

Tres anys més tard de presentar tots aquests conceptes relacionats amb la necessitat d'establir indicadors que enforteixin la gestió dels serveis que presten les entitats del sector públic, el Ministeri d'Economia i Hisenda va aprovar, l'any 2010, un nou Pla General de Comptabilitat Pública, el qual incloïa la obligació de confeccionar una memòria que contingués informació sobre els costos de les activitats i indicadors de gestió. Aquesta referència es va ampliar amb una resolució posterior de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat que no

persegua altra cosa que facilitar el compliment d'allò establert en el Pla General de Comptabilitat Pública.

Així doncs, la mencionada resolució, publicada al BOE l'agost de 2011, regulava, a més dels criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats, els indicadors de gestió que calia incloure a la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública. L'establiment d'aquests criteris no només perseguia «millorar la qualitat de la informació comptable en el sector públic», sinó que també pretenia de manera subsidiària facilitar l'accés de la ciutadania a aquest coneixement.

Abans de prosseguir amb el contingut d'aquesta resolució, creiem oportú clarificar que l'obligació de calcular aquests indicadors inicialment només va recaure sobre les entitats que integren l'Administració de l'Estat i, posteriorment, es va ampliar per mitjà de l'aprovació de la Instrucció del model normal de comptabilitat local als municipis de més de 50.000 habitants i les altres entitats locals d'àmbit superior que prestin serveis que es financin amb taxes o preus públics. Tanmateix, aquests darrers ja estaven obligats a elaborar informació sobre indicadors de gestió des de l'any 2006, però, entre els prop de 150 municipis espanyols amb una població superior a 50.0000 habitants, només el 13,7 % el 2011, el 18,5 % el 2012 i el 8,2 % el 2013 van presentar algun indicador de gestió relacionat amb serveis esportius (García, González, González i Pablos, 2008).

Quant a la citada memòria, volem recordar que aquest és un document que forma part dels comptes anuals, conjuntament amb el balanç, el compte del resultat economicopatrimonial, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu i l'estat de la liquidació del pressupost. Per últim, convé assenyalar que la inclusió d'uns indicadors de gestió en la memòria dels comptes anuals va representar tota una novetat i constituí un primer pas per a la obtenció d'informació destinada a millorar l'adopció de decisions i gestionar d'una manera més eficient els recursos públics.

Tot i que d'indicadors de gestió en poden haver tants com consideri oportú un ens productiu, en l'àmbit del sector públic, cal que l'elecció permeti crear el marc d'anàlisi i d'avaluació més favorable al compliment del principi de transparència i d'estabilitat pressupostària, tot creant

un procediment estandarditzat que asseguri una aplicació generalitzada entre el món local (Navarro, Ortiz i López, 2008).

Molt abans de la publicació de la resolució que és objecte d'anàlisi en aquest apartat, la Fundació Carles Pi i Sunyer d'Estudis Autonòmics i Locals (2003), per exemple, només proposava un únic indicador per avaluar els serveis esportius prestats pels ajuntaments: la despesa per habitant. Nogensmenys, existien altres propostes que reunien fins a un total de vint indicadors, els quals feien referència a les activitats esportives que de manera regular o puntual s'organitzaven per part de l'entitat local, al grau de col·laboració existent amb el teixit associatiu del municipi, essent el número de subvencions atorgades el paràmetre a tenir en consideració, o a la superfície expressada en metres quadrats d'instal·lacions esportives que estaven a disposició de la ciutadania (López i Ortiz, 2004).

Especialment interessant resulta la proposta de la Federació Espanyola de Municipis i Províncies (2006) que, per avaluar els serveis esportius locals, planteja una selecció d'indicadors que classifica de la següent manera.

Taula 4. Catàleg d'indicadors de gestió esportiva

Indicador		
D'activitat		1. M ² d'instal·lacions esportives municipals públiques per cada mil habitants. 2. Número d'usos a l'any de les instal·lacions esportives per habitant. 3. Percentatge d'usuaris de gent gran de les instal·lacions esportives. 4. Percentatge d'infants usuaris de les instal·lacions en programes d'activitats esportives.
Econòmic	De pressupost	5. Despesa corrent (capítols 1 a 4 de la liquidació del pressupost) en esport per habitant. 6. Despesa de capital (capítols 6 i 7 de la liquidació del pressupost) en esport per habitant. 7. Percentatge de despesa corrent en esport. 8. Percentatge de despesa de capital en esport. 9. Percentatge de cobertura de la despesa corrent en esport, amb transferències rebudes (capítol 4 de la liquidació del pressupost). 10. Percentatge de cobertura de la despesa corrent en esport, amb finançament dels usuaris (capítol 3 de la liquidació del pressupost).

	De costos	11. Cost de l'ús per espai esportiu: piscina coberta, piscina descoberta, pista poliesportiva, sala multiús i camp de futbol. 12. Cost anual per usuari esportiu: d'activitat dirigida, lliure, pertanyent a un entitat, escolar, altres col·lectius i esdeveniments especials.
D'entorn		13. Índex d'infància (percentatge de població amb una edat compresa entre els 0 i els 11 anys). 14. Índex d'adolescència (percentatge de població amb una edat compresa entre els 12 i els 17 anys). 15. Índex de joventut (percentatge de població amb una edat compresa entre els 18 i els 29 anys). 16. Percentatge de persones majors de 64 anys.

Font: A partir de la Federació Espanyola de Municipis i Províncies (2006)

La Intervenció General de l'Administració de l'Estat, en canvi, sense establir cap distinció entre els serveis que pot prestar un municipi, va fer la tria que a continuació es classifica amb quatre tipologies:

a) Indicadors d'eficàcia

Els indicadors d'eficàcia mesuren el «grau en què han estat assolits els objectius previstos des d'un punt de vista físic». I, per a l'obtenció d'aquests indicadors, és imprescindible que cada entitat determini de manera precisa y diferenciada els objectius a assolir per mitjà de magnituds físiques.

La resolució estableix quatre tipus d'indicadors d'eficàcia:

Taula 5. Tipus d'indicadors d'eficàcia

Indicador	Criteri de càlcul
a) Número d'actuacions fetes / Número d'actuacions previstes	Per número d'actuacions s'entendrà la suma d'aquelles accions que de forma simple o ponderada han estat dutes a terme per unitat de temps per a la realització de l'activitat que es pretengui mesurar.
b) Termini mitjà d'espera per a rebre un determinat servei públic	S'expressarà en dies naturals i, per al seu còmput, es tindrà en compte el moment d'entrada de la sol·licitud de l'actuació que dona lloc a l'activitat. El càlcul concret de l'indicador s'efectuarà dividint el total de dies naturals transcorreguts fins a la resolució que dona inici a la prestació del servei públic entre el número de prestacions que, com a

	conseqüència d'aquest servei públic, s'han començat a prestar en el període.
c) Percentatge de població coberta per un determinat servei públic	El càlcul s'efectuarà en funció del número de persones cobertes o afectades per la prestació del servei o la realització de l'actuació de l'organització en relació amb el número de persones susceptibles de ser cobertes per aquest servei o activitat. El càlcul s'efectuarà tenint en compte el número mitjà de persones susceptibles de rebre l'actuació pública al llarg de l'exercici.
d) Número d'actuacions fetes en un any / Número d'actuacions previstes per a un any Número mitjà d'actuacions fetes en una sèrie d'anys / Número mitjà d'actuacions previstes per a una sèrie d'anys	Aquest indicador estableix una relació entre l'indicador a) de l'exercici en curs i la mitjana d'aquest indicador en una sèrie d'exercicis anteriors. Aquesta sèrie d'anys anteriors inclourà els resultats de l'indicador en els cinc exercicis previs al de l'estudi.

Font: A partir de la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

b) Indicadors d'eficiència

Els indicadors d'eficiència «relacionen el cost de producció amb la producció obtinguda». Per a l'obtenció d'aquests indicadors és necessari que cada entitat determini a l'inici de cada procés productiu els costos previstos per a la realització de les activitats que són objecte de mesurament a través d'aquests indicadors.

La resolució estableix tres tipus d'indicadors d'eficiència i adverteix que, per cost previst, s'entendrà «aquell cost establert *a priori*, abans que els fets econòmics tinguin lloc, i es calcularà segons determinades hipòtesis de partida que tindran en compte comportaments interns de l'ens i del seu entorn, com ara preus i quantitats de factors productius consumits en el procés de producció». A més, es determina que els indicadors inclosos en aquest apartat hauran de ser calculats per a totes aquelles activitats que impliquin la obtenció de taxes i preus públics.

Taula 6. Tipus d'indicadors d'eficiència

Indicador	Criteri de càlcul
-----------	-------------------

a) Cost de l'activitat / Número d'usuaris	Per cost de l'activitat s'entendrà aquell que s'hagi obtingut com a conseqüència de sumar els costos directes i indirectes d'una activitat per la qual s'obtenen taxes i preus públics. I, per número d'usuaris, s'entendrà el sumatori total de les persones que, en el transcurs de l'exercici, hagin utilitzat en algun moment el servei públic. Cada cop que una persona faci ús del servei de manera ininterrompuda (excepte en el cas que s'avalui el temps d'ús) s'avaluarà como un usuari.
b) Cost real de l'activitat / Cost previst de l'activitat	Per cost real de l'activitat s'entendrà el mateix que l'assenyalat per al càlcul de l'indicador a).
c) Cost de l'activitat / Número d'unitats equivalents produïdes	Per cost de l'activitat s'entendrà el mateix que l'assenyalat per al càlcul dels indicadors a) i b). Per número d'unitats equivalents produïdes s'entendrà el sumatori de les unitats totalment acabades i les incompletes, expressades en termes d'unitats acabades en funció del seu grau de compleció.

Font: A partir de la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

c) Indicadors d'economia

Els indicadors d'economia pretenen expressar «l'adquisició racional dels factors de producció en una organització» i relacionen el preu o cost d'adquisició d'un factor amb el preu mitjà d'aquest mateix factor al mercat.

La resolució estableix un sol tipus d'indicador d'economia:

Taula 7. Tipus d'indicadors d'economia

Indicador	Criteri de càlcul
a) Preu o cost d'adquisició d'un factor de producció determinat / Preu mitjà del factor al mercat	Per al càlcul del preu mitjà d'un factor al mercat es considerarà el valor que el factor en qüestió tingui establert en les Cambres de Comerç i Agrupacions Empresariales, o bé en funció de les dades que figuren en les llistes de preus de, com a mínim, deu proveïdors del factor. El preu mitjà es calcularà dividint el preu unitari de cadascun dels proveïdors seleccionats pel número d'aquests proveïdors.

Font: A partir de la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

d) Indicadors de mitjans de producció

Per indicador de mitjans de producció s'entén aquell que fa referència a mesuraments físics que són representatius dels factors utilitzats en un procés productiu que implica la consideració del cost d'un factor determinat com a element homogeneïtzador d'aquesta anàlisi.

La resolució estableix un tipus d'indicador de mitjans de producció i determina que s'haurà de calcular per a totes aquelles activitats que impliquin la obtenció de taxes i preus públics:

Taula 8. Tipus d'indicadors de mitjans de producció

Indicador	Criteri de càlcul
a) Cost de personal / Número de persones equivalents	Per cost de personal s'entendrà tota retribució al personal, les quotes de la Seguretat Social a càrrec de l'empresa i els costos de caràcter social del personal. I, per número de persones equivalents, s'homogeneïtzaran les relacions laborals al temps que cada persona destina.

Font: A partir de la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

Amb ànim d'aproximar-nos a la realitat existent entre els ens locals d'Espanya abans de l'entrada en vigor d'aquesta resolució, creiem oportú atènyer-nos als resultats d'un treball d'investigació que avaluava el grau d'implantació d'indicadors de gestió entre els municipis amb una població superior a 50.000 habitants. Aquest treball, a més de revelar l'escassa presència d'aquest tipus d'informació en la memòria dels seus comptes anuals, conclouïa que una de les principals raons per les quals els ajuntaments no estaven presentant informació sobre indicadors de gestió era el fet de no comptar amb un sistema de comptabilitat analítica que permetés agilitzar el tractament d'aquesta informació (Royo, Acerete i Martí, 2012). I és que, molt sovint, aquesta tasca «requereix l'adopció d'un sistema integral de gestió o que els departaments que s'ocupen de la prestació de cada servei transfereixi les dades necessàries a l'àrea de comptabilitat». I aquesta col·laboració entre el personal de diferents àrees no sempre pot fer-se efectiva en la intensitat que requereix operar d'acord amb les exigències d'un sistema de costos.

També resulta interessant assenyalar que, entre els indicadors de gestió escollits per la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, hi ha una dimensió completament òrfena de paràmetres vinculats a la qualitat dels béns i serveis que presta l'Administració, un aspecte que

ens apropa a les dificultats inherents del sistema públic a l'hora d'incorporar instruments d'avaluació relacionats amb l'experiència de la ciutadania, és a dir, amb les apreciacions subjectives que tingui la població de l'activitat productiva de les entitats públiques (Ortigosa i Rodríguez, 2012).

Per últim, en relació amb els criteris que la resolució determina per a l'elaboració de la informació sobre els costos de les activitats que cal incloure en la memòria dels comptes anuals, aquesta fa una distinció entre dos tipus d'ens: els ens que desenvolupen activitats relacionades amb l'obtenció d'ingressos provinents de taxes i preus públics i els ens que no obtenen ingressos d'aquesta mena.

Ambdós tipus d'ens han d'emplenar una taula que resumeixi de forma general els costos de l'organització. A continuació recollim els elements de cost que hi han de constar i l'obligatorietat d'indicar-hi l'import que cada partida representa respecte el total de costos de l'organització:

Taula 9. Resum general dels costos de l'organització

Organització:		
Elements	Import	%
Costos de personal		
Adquisició de béns i serveis		
Serveis exteriors		
Tributs		
Costos calculats		
Costos financers		
Costos de transferències		
Altres costos		
Total		

Font: A partir de la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

Els ens que desenvolupen activitats relacionades amb l'obtenció d'ingressos provinents de taxes i preus públics han d'emplenar tres taules resum addicionals. La primera relaciona els

elements de cost amb cada activitat, tot diferenciant els costos directes dels indirectes, el total que representen els dos tipus de cost i el percentatge que representa cada element de cost en relació amb el total del cost de l'activitat.

Taula 10. Resum del cost per elements de les activitats que impliquen l'obtenció de taxes i preus públics

Activitat:				
Elements	Cost directe	Cost indirecte	Total	%
Costos de personal				
Adquisició de béns i serveis				
Serveis exteriors				
Tributs				
Costos calculats				
Costos financers				
Costos de transferències				
Altres costos				
Total				

Font: A partir de la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

La segona taula resum relaciona els costos de totes les activitat per les quals l'entitat obté ingressos provinents de taxes i preus públics. Aquests costos representen la suma dels costos directes i indirectes i també es relacionen amb el total del cost de totes les activitats.

Taula 11. Resum del cost per activitats que impliquen l'obtenció de taxes i preus públics

Organització:		
Activitats	Import	%
Activitat 1		
Activitat 2		
Activitat N		
Total		

Font: A partir de la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

I la tercera taula resum relaciona els costos de totes les activitats per les quals l'entitat obté ingressos provinents de taxes i preus públics, els ingressos que comporta cada activitat, el marge o grau de cobertura, que és la diferència entre la columna dels ingressos i la del cost total de l'activitat i, en darrer terme, el percentatge que representen els ingressos respecte el cost total de l'activitat.

Taula 12. Resum dels costos i els ingressos de cada activitat que implica l'obtenció de taxes i preus públics finalistes

Organització:				
Activitats	Cost total de l'activitat	Ingressos	Marge (grau de cobertura)	% de cobertura
Activitat 1				
Activitat 2				
Activitat N				
Total				

Font: A partir de la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

Aquest darrer resum creiem que és molt interessant, sobretot perquè ens permet obtenir informació de fins a quin punt estan coberts els costos associats a cadascuna de les activitats que impliquen l'obtenció d'ingressos finalistes.

1.2.3. L'actualització de la normativa comptable corresponent al model normal: principis generals i nou endarreriment en l'aplicació d'indicadors de gestió

Amb l'aparició l'any 2010 d'un nou Pla general de comptabilitat pública, aprovat per l'Ordre EHA/1037/2010, de 13 d'abril, la comptabilitat de les administracions públiques entra en una nova etapa. Les diferències substancials que es van incorporar respecte el Pla anterior van comportar una revisió de la normativa comptable d'aplicació a les entitats locals i els seus organismes autònoms. D'aquí que calgués implementar la posada al dia del model normal de comptabilitat local. Un procés d'actualització que es va culminar amb l'aprovació d'una nova instrucció, aprovada per l'Ordre HAP/1781/2013, de 20 de setembre.

Aquesta instrucció, que no només és aplicable des de l'exercici 2015 a les entitats locals i els seus organismes autònoms, sinó que també va aixoplugar les societats mercantils locals i les entitats públiques empresarials locals, va comportar l'obertura d'un període de transició que va exceptuar l'obligació d'incloure en els comptes anuals dels exercicis 2015 i 2016 la informació sobre el cost de les activitats i els indicadors de gestió, als efectes de facilitar un temps raonable que permetés la implantació d'una comptabilitat de costos adequada per part de les entitats que han d'aplicar la nova norma de comptabilitat. Així doncs, aquesta informació que conformen els punts 26 i 27 de la memòria es va posposar fins als comptes anuals que corresponguin a l'exercici 2017.

Cal tenir en compte que l'àmbit d'aplicació de les normes que conté la Instrucció són els municipis amb un pressupost que excedeixi els 3.000.000 € i els municipis amb una població superior als 5.000 habitants i que, tanmateix, comptin amb un pressupost que excedeixi els 300.000 €. Aquesta concreció de les dimensions poblacionals i pressupostàries dels municipis que han d'integrar el nou sistema comptable ens indica d'una manera implícita els límits a partir dels quals el Ministeri d'Economia i Hisenda considera que un municipi ja hauria de comptar amb mitjans personals i materials suficients per poder impulsar-lo. Un aspecte que constituirà un dels motius principals per justificar posteriorment l'elecció de la mostra de la investigació, ja que el pressupost d'un municipi, en certa manera, també determina el grau d'expertesa que aquest pugui tenir a l'hora de donar compliment a altres normes de caràcter general.

La Instrucció també especifica que, els municipis amb una població superior a 50.000 habitants, han d'adjuntar al compte general una memòria justificativa del cost i el rendiment dels serveis públics i una memòria demostrativa del grau en què s'hagin complert els objectius programats amb indicació dels previstos i assolits amb el seu cost.

D'altra banda, el capítol segon de la Instrucció estableix que correspon a la intervenció o l'òrgan de l'entitat local que tingui atribuïda la funció de comptabilitat portar i desenvolupar la comptabilitat financera i l'execució del pressupost de l'entitat local, així com les altres normes que dicti el Ministeri. És per això que el destinatari de la informació comptable sol·licitada a través del qüestionari que explicarem en el capítol sobre la metodologia de la

investigació serà aquesta intervenció i no cap altre òrgan de l'entitat local. I és que, encara que preguntem per temes que tenen relació amb l'esport municipal, la informació requerida pertany a competències d'altres àrees.

Per últim, volem assenyalar el fet que el model normal del sistema d'informació comptable per a l'Administració local (d'ara endavant SICAL-normal) té com a finalitats «subministrar informació econòmica i financera que sigui necessària per a la presa de decisions, tant en l'ordre polític com en el de gestió» i «facilitar informació per a la determinació del cost i el rendiment dels serveis». Per aquest motiu, el tipus d'informació a obtenir ha de ser la necessària per a la formació dels comptes anuals de l'entitat comptable de que es tracti, inclosa la requerida en la memòria.

«La informació inclosa en els comptes anuals ha de complir els requisits de: claredat, rellevància, fiabilitat i comparabilitat». I, segons el Ministeri, la informació és clara quan els destinataris poden comprendre el seu significat; és rellevant quan és d'utilitat per a l'avaluació de successos passats, presents o futurs; és fiable quan està lliure d'errors materials i biaixos i es pot considerar una imatge fidel del que es pretén representar i; és comparable quan es pugui establir la seva comparació amb la d'altres entitats, així com amb la de la mateixa entitat corresponent a diferents períodes.

Aquests quatre requisits, que afecten a la informació inclosa en els documents que conformen els comptes anuals, són els que permeten assentar unes bases òptimes a la present investigació. Perquè, encara que el càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats pels ajuntaments no sigui un document inclòs en els comptes anuals, s'ha fet amb criteris que gaudeixen d'una homogeneïtat similar a la que regeix l'elaboració dels comptes anuals. Les pautes establertes pel Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques parteixen, com podem constatar en els apartats que vindran a continuació, d'un sistema comptable consolidat, que és comú a tots els ens locals.

1.3. L'estructura dels pressupostos de les entitats locals: els codis de la classificació per programes i econòmica de les despeses

La finalitat de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals és crear «l'estructura, les normes i els codis a què s'han d'adaptar els pressupostos de les entitats locals» i els organismes autònoms que en depenen. L'ordre especifica que «les entitats locals han d'elaborar els seus pressupostos tenint en compte la naturalesa econòmica dels ingressos i de les despeses, i les finalitats i els objectius que amb aquests darrers es pretenguin aconseguir».

Quant als criteris generals de classificació de l'estat de despeses dels pressupostos de les entitats locals, l'Ordre estableix que aquests s'han d'estructurar per programes, per categories econòmiques i, opcionalment, per unitats orgàniques, tot i que la norma no determina els codis d'aquesta darrera estructura, ja que aquesta dependrà dels reglaments o decrets d'organització de cada entitat.

La classificació per programes determina que «els crèdits s'han d'ordenar d'acord amb la classificació per àrees de despesa, polítiques de despesa i grups de programes que es detallen». La codificació que estableix l'Ordre té caràcter tancat i obligatori en els seus nivells d'àrees de despesa i de polítiques de despesa i fixa que «el detall dels crèdits s'ha de presentar, com a mínim, a nivell de grups de programes de despesa» que, a la vegada, es considera una estructura oberta i, per aquest motiu, es poden crear els que es considerin convenients. A més, «els grups de programes de despesa es poden desenvolupar en programes i subprogrames, l'estructura dels quals també és oberta».

Per últim, cal tenir en compte que «si alguna despesa és susceptible d'aplicar-se a més d'una política de despesa, s'ha d'imputar a la que es consideri més adequada en relació amb el conjunt d'objectius i finalitats definits. A aquests efectes, es poden tenir en compte tant criteris qualitatius com quantitius de la gestió pressupostària».

Els codis de la classificació per programes de les despeses del pressupost de les entitats locals i els seus organismes autònoms, agrupa les despeses que tenen un caràcter esportiu en la

política de despesa número 34, la qual inclou les despeses originades pels serveis com ara «la promoció i la difusió esportiva, les despeses de creació, conservació i funcionament dels edificis destinats a piscines, les instal·lacions esportives de tot tipus o qualsevol altra actuació directament relacionada amb l'esport o la política esportiva de la respectiva entitat local». En aquesta política de despesa es consideren tres grups de programes.

Taula 13. Codis de la classificació per programes de les despeses de les entitats locals i els seus organismes autònoms

Àrea de despesa	Política de despesa	Grup de programes	Programes	Denominació
1				Serveis públics bàsics
2				Actuacions de protecció i promoció social
3				Producció de béns públics de caràcter permanent
	31			Sanitat
	32			Educació
	33			Cultura
	34			Esport
		340		Administració general d'esports
		341		Promoció i foment de l'esport
		342		Instal·lacions esportives
4				Actuacions de caràcter econòmic
9				Actuacions de caràcter general
0				Deute públic

Font: A partir de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals

Les despeses incloses en el grup de programes 340 corresponen «a activitats dirigides a la planificació, la coordinació, el control, l'organització, la gestió administrativa i el desplegament de funcions de suport dels diferents centres directius que integren la política de despesa».

Quant al sistema de classificació econòmica de la despesa, aquesta «ha d'agrupar els crèdits per capítols i separar les operacions corrents, les de capital i les financeres». A més, «els capítols es desglossen en articles, i aquests, al seu torn, en conceptes, que es poden subdividir en subconceptes». De conceptes i subconceptes també se'n poden crear tants com es considerin

necessaris i, tanmateix, «els subconceptes es poden desenvolupar en partides, l'estructura de les quals també és oberta».

Els codis de la classificació econòmica de les despeses del pressupost de les entitats locals i els seus organismes autònoms distingeix «les operacions no financeres (capítols de despesa 1 a 7) de les financeres (capítols de despesa 8 i 9), i les primeres se subdivideixen en operacions corrents (capítols de despesa 1 a 4) i de capital (capítols 6 i 7)». Té caràcter tancat i obligatori en els seus nivells de capítol i article i, pel que fa a concepte, subconcepte i partida, es considera obert i, per tant, cada entitat local pot crear els epígrafs addicionals que consideri oportuns.

Taula 14. Estructura de la classificació econòmica de les despeses de les entitats locals i els seus organismes autònoms

Operacions no financeres	Operacions corrents	Capítol 1. Despeses de personal
		Capítol 2. Despeses corrents en béns i serveis
		Capítol 3. Despeses financeres
		Capítol 4. Transferències corrents
Operacions de capital	Capítol 6. Inversions reals	
	Capítol 7. Transferències de capital	
Operacions financeres	Capítol 8. Actius financers	
	Capítol 9. Passius financers	

Font: A partir de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals

A continuació definim el contingut de cadascun dels capítols de la taula anterior d'acord amb allò que determina l'Ordre per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals:

Capítol 1. Despeses de personal

Aquest primer capítol incorpora les despeses següents: «tot tipus de retribucions fixes i variables i indemnitzacions, en diners i en espècie, que han de satisfer les entitats locals i els seus organismes autònoms al personal que hi presti els seus serveis; les cotitzacions obligatòries als diferents règims de Seguretat Social del personal al seu servei; les prestacions socials, que inclouen tota classe de pensions i les remuneracions a concedir per raó de les càrregues familiars; les despeses de naturalesa social efectuades, en compliment d'acords i disposicions vigents per al seu personal».

Capítol 2. Despeses corrents en béns i serveis

Aquest capítol inclou les «despeses en béns i serveis necessaris per a l'exercici de les activitats de les entitats locals i dels seus organismes autònoms que no produeixin un increment del capital o del patrimoni públic. Són imputables als crèdits d'aquest capítol les despeses originades per a l'adquisició de béns que compleixin alguna de les característiques següents: que siguin béns fungibles; que tinguin una durada previsiblement inferior a l'exercici pressupostari; que no siguin susceptibles d'inclusió en inventari; que siguin despeses que previsiblement siguin reiteratives. A més, s'han d'aplicar a aquest capítol les despeses de caràcter immaterial que puguin tenir caràcter reiteratiu, que no siguin susceptibles d'amortització i que no estiguin directament relacionades amb la realització de les inversions».

Capítol 3. Despeses financeres

En aquest tercer capítol s'hi inclouen els «interessos i altres despeses derivades de tot tipus d'operacions financeres i de deutes contrets o assumits per l'entitat local o els seus organismes autònoms, així com les despeses de la seva emissió o formalització, modificació i cancel·lació, diferències de canvi i altres rendiments implícits».

Capítol 4. Transferències corrents

Aquest capítol inclou «els crèdits per a aportacions per part de l'entitat local o dels seus organismes autònoms, sense contrapartida directa dels agents perceptors, i amb destinació a finançar operacions corrents. S'hi inclouen també les subvencions en espècie de caràcter corrent, referides a béns o serveis que adquireixi l'entitat local o els seus organismes autònoms per al seu lliurament als beneficiaris en concepte d'una subvenció prèviament concedida».

Capítol 6. Inversions reals

S'inclouen les «despeses en què incorrin o prevegin incórrer les entitats locals o els seus organismes autònoms destinades a la creació d'infraestructures i a la creació o adquisició de béns de naturalesa inventariable necessaris per al funcionament dels serveis i les altres despeses que tinguin caràcter amortitzable. Són imputables als crèdits d'aquest capítol les despeses originades per l'adquisició de béns a què es refereix el paràgraf anterior, que compleixin alguna de les característiques següents: que no siguin béns fungibles; que tinguin una durada

previsiblement superior a l'exercici pressupostari; que siguin susceptibles d'inclusió en inventari; que siguin despeses que previsiblement no siguin reiteratives».

Capítol 7. Transferències de capital

Comprèn «els crèdits per a aportacions per part de l'entitat local o dels seus organismes autònoms, sense contrapartida directa dels agents beneficiaris i amb destinació a finançar operacions de capital. També s'hi inclouen les subvencions en espècie de capital, referides a béns que adquireixi l'entitat local o els seus organismes autònoms per lliurar-los als beneficiaris en concepte d'una subvenció prèviament concedida».

Capítol 8. Actius financers

Aquest capítol recull la «despesa que realitzen les entitats locals i els seus organismes autònoms en l'adquisició d'actius financers, siguin quins siguin la forma d'instrumentació i el venciment. Igualment, aquest capítol és el destinat per recollir la constitució de dipòsits i fiances que els siguin exigides a les entitats locals».

Capítol 9. Passius financers

Aquest capítol recull la «despesa que realitzen les entitats locals i els seus organismes autònoms destinada a l'amortització de deutes, tant en euros com en una moneda diferent, sigui quina sigui la forma en què s'hagin instrumentat i amb independència que el venciment sigui a llarg (per un termini superior a un any) o a curt termini (no superior a un any). S'hi ha de recollir pel seu valor efectiu, aplicant els rendiments implícits al capítol. Així mateix, aquest capítol és el destinat per recollir les previsions per a la devolució dels dipòsits i fiances que s'hagin constituït a favor de l'entitat local i dels seus organismes autònoms».

A continuació inserim una taula resum on només hi recollim la classificació econòmica de les despeses fins als articles. No obstant això, l'Ordre tipifica i codifica alguns conceptes i subconceptes obligatoris de general utilització.

Taula 15. Codis de la classificació econòmica de les despeses de les entitats locals i els seus organismes autònoms

Cap.	Art.	Conc.	Subconc.	Denominació
1				Despeses de personal
	10			Òrgans de govern i personal directiu

	11			Personal eventual
	12			Personal funcionari
	13			Personal laboral
	14			Altre personal
	15			Incentius al rendiment
	16			Quotes, prestacions i despeses socials a càrrec de l'ocupador
2				Despeses corrents en béns i serveis
	20			Arrendaments i cànons
	21			Reparacions, manteniment i conservació
	22			Material, subministraments i altres
	23			Indemnitzacions per raó de servei
	24			Despeses de publicacions
	25			Treballs realitzats per administracions públiques i altres entitats públiques
	26			Treballs realitzats per institucions sense fins de lucre
	27			Despeses imprevistes i funcions no classificades
3				Despeses financeres
	30			De deute públic en euros
	31			De préstecs i altres operacions financeres en euros
	32			De deute públic en una moneda diferent de l'euro
	33			De préstecs i altres operacions financeres en una moneda diferent de l'euro
	34			De dipòsits, fiances i altres
	35			Interessos de demora i altres despeses financeres
4				Transferències corrents
	40			A l'administració general de l'entitat local
	41			A organismes autònoms de l'entitat local
	42			A l'Administració de l'Estat
	43			A la Seguretat Social
	44			A ens públics i societats mercantils de l'entitat local
	45			A comunitats autònomes
	46			A entitats locals
	47			A empreses privades
	48			A famílies i institucions sense fins de lucre
	49			A l'exterior
6				Inversions reals

	60			Inversió nova en infraestructures i béns destinats a l'ús general
	61			Inversions de reposició d'infraestructures i béns destinats a l'ús general
	62			Inversió nova associada al funcionament operatiu dels serveis
	63			Inversió de reposició associada al funcionament operatiu dels serveis
	64			Despeses en inversions de caràcter immaterial
	65			Inversions gestionades per a altres ens públics
	68			Despeses en inversions de béns patrimonials
	69			Inversions en béns comunals
7				Transferències de capital
	70			A l'administració general de l'entitat local
	71			A organismes autònoms de l'entitat local
	72			A l'Administració de l'Estat
	73			A la Seguretat Social
	74			A ens públics i societats mercantils de l'entitat local
	75			A comunitats autònomes
	76			A entitats locals
	77			A empreses privades
	78			A famílies i institucions sense fins de lucre
	79			A l'exterior
8				Actius financers
	80			Adquisició de deute del sector públic
	81			Adquisició d'obligacions i bons fora del sector públic
	82			Concessió de préstecs al sector públic
	83			Concessió de préstecs fora del sector públic
	84			Constitució de dipòsits i fiances
	85			Adquisició d'accions i participacions del sector públic
	86			Adquisició d'accions i participacions fora del sector públic
	87			Aportacions patrimonials
9				Passius financers
	90			Amortització de deute públic en euros
	91			Amortització de préstecs i d'operacions en euros
	92			Amortització de deute públic en una moneda diferent de l'euro
	93			Amortització de préstecs en una moneda diferent de l'euro

	94			Devolució de dipòsits i fiances
--	----	--	--	---------------------------------

Font: A partir de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals

1.3.1. L'actualització de l'estructura dels pressupostos de les entitats locals a les noves demandes d'informació sobre el cost dels serveis

L'aprovació de la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera va exigir disposar d'una informació pressupostària més detallada, que permetés calcular el cost dels serveis d'una millor manera. És per això que l'any 2014 s'optà a actualitzar l'estructura dels pressupostos de les entitats locals per mitjà de l'Ordre HAP/419/2014, de 14 de març.

L'Ordre en qüestió consta d'un article únic, que modifica els articles 4 i 6 de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, en els quals es recullen els codis de la classificació per programes de les despeses del pressupost de les entitats locals i es redefineix la composició de l'aplicació pressupostària respectivament. Pel que fa a l'article 4, s'especifica que els crèdits s'han d'ordenar no només d'acord amb la classificació per àrees de despesa, polítiques de despesa i grups de programes, sinó que també s'han d'incorporar els programes que es detallen en els codis de la classificació. A més, la mencionada estructura es transforma en quelcom tancat i obligatori per a totes les entitats locals i cau el caràcter obert que fins llavors existia en l'estructura per grups de programes de despesa. Aquesta llibertat es desplaça fins als darrers nivells d'organització, és a dir, a partir del nivell de programes i subprogrames.

Els primers pressupostos als quals va ser aplicable el contingut d'aquesta Ordre van ser els corresponents a l'exercici 2015, però també va afectar a la informació relativa a les liquidacions de pressupostos de 2014.

Per últim, creiem oportú constatar que la política de despesa 34, així com els tres programes associats, van romandre intactes. Per tant, des d'un punt de vista pressupostari, la nova

classificació per programes no va representar canvis substancials en l'àmbit de les despeses de naturalesa esportiva.

1.4. L'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local

No és fins l'any 2014 que el càlcul del cost efectiu dels serveis públics prestats per les entitats locals adquireix importància i, a més, caràcter obligatori. Prèviament a l'entrada en vigor d'aquesta rellevant mesura de transparència impulsada pel Govern de l'estat espanyol hi va haver un important debat sobre aquest assumpte. En especial, durant la tramitació de la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local.

Convé tenir en consideració el context general en què neix aquesta Llei i els motius pels quals apareix en l'agenda política espanyola la necessitat de simplificar estructures administratives i de reduir el volum de despesa local. I és que la crisi econòmica mundial, que va esclatar l'any 2008, a Espanya estava causant greus dificultats de finançament del sector públic.

Les administracions europees havien començat a establir fortes mesures de control pressupostari als seus països membres i una disciplina fiscal inflexible. És per això que hi ha autors que discrepen del caràcter estratègic d'aquesta reforma i la consideren víctima d'un efecte dominó que adquireix notorietat en paral·lel al rescat de països com ara Grècia, Irlanda i Portugal (Salvador, 2013). D'aquí que moltes de les crítiques a l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local coincideixin en qüestionar que la proposta de reforma instaura un model en què els municipis perden capacitat política per convertir-se en entitats prestadores de serveis. I, lluny d'implantar mesures que promoguin un millor funcionament dels municipis, l'Estat incrementa el control de la gestió de les administracions locals amb l'únic objectiu de reduir el dèficit públic (Medina, 2013).

A les acaballes de la primera quinzena del mes de febrer de 2013, el Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques va presentar l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local. Aquesta proposta provisional incloïa mesures que

perseguien, d'una banda, clarificar les competències municipals i racionalitzar l'estructura de l'Administració local i, de l'altra, garantir un control financer i pressupostari més rigorós, posant les bases a un nou model de gestió centrat en els resultats, perquè fos avaluable i transparent. En definitiva, que «la ciutadania pugui saber quant els hi costen els serveis públics al seu municipi, com s'administren i si són més cars o més barats que en un altre municipi».

En aquell moment, el Ministeri afirmava que els serveis municipals es sotmetrien a un procés d'avaluació per conèixer el seu cost real i comparar-lo amb l'eficient. Aquest cost, etiquetat inicialment com a eficient, va passar a dir-se estàndard. I és que la voluntat de l'administrador era establir un cost predeterminat per a cada servei públic i avaluar com de pròxim es situava el cost de cada servei públic municipal a aquest cost estàndard. De tal manera que, si el cost que representava un servei públic municipal era superior al cost estàndard, el servei s'hauria de suprimir en cas que aquest estigués associat a una competència impròpia, o bé cedir la seva gestió a les diputacions provincials en cas que estigués associat a una competència obligatòria i el municipi tingués menys de 20.000 habitants.

Darrera aquesta lògica hi havia la convicció de que, en els municipis de menys de 5.000 habitants, es pagava el triple per un mateix servei que es prestava per mitjà d'un municipi de més de 100.000 habitants. És per això també que, amb la intenció de racionalitzar el nombre d'organismes dependents d'entitats locals, els quals havien crescut de manera exponencial durant els anys previs a l'esclat de la greu crisi econòmica de 2008, s'estableix que els municipis hagin de procedir a la liquidació d'aquelles societats que no puguin corregir situacions de dèficit amb l'objectiu de reduir la dimensió del sector públic local.

Així doncs, en la versió de 18 de febrer de 2013, l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local incloïa dues disposicions addicionals que vinculaven l'avaluació dels serveis municipals amb uns costos estàndards (en aquell moment pendents de definició). La primera de les disposicions a les quals fem referència era la sisena i es titulava «Avaluació de serveis municipals». En aquesta disposició es tractaven les mesures que els Ajuntaments havien d'emprendre en el supòsit que el resultat de l'avaluació dels serveis que presta fos inadequada. En aquest context, els Ajuntaments tenien l'obligació d'aprovar un pla de reducció de costos dels serveis perquè en el termini màxim de tres anys es situessin en els costos estàndards definits pel Ministeri. La disposició addicional tretzena, titulada «Cost real

de la prestació o del servei», fixava que totes les referències relatives a l'avaluació del cost del servei havien d'expressar el cost real i efectiu de cada servei, els quals es prendrien com a referència per a la seva comparació amb el cost estàndard dels serveis.

Per últim, l'Avantprojecte incorporava una disposició transitòria novena, titulada «Avaluació de les competències impròpies exercides pels municipis» en què s'especificava que aquesta avaluació es faria sobre la base del cost estàndard dels serveis, situant aquest paràmetre com l'instrument de valoració per dictaminar sobre el manteniment o la supressió de determinats serveis públics locals.

De manera resumida, l'Avantprojecte pretenia, a més de garantir l'equilibri pressupostari, reduir la despesa dels governs locals suprimint-ne competències, imposant que l'activitat municipal es supediti a uns costos estàndards definits pel Govern central, fomentant la gestió municipal per delegació i establint una escala de prioritats en l'activitat local que asseguri la gestió sostenible dels serveis municipals obligatoris i els que emanen de les competències pròpies abans que qualsevol altre ubicat a l'aixopluc d'una competència impròpia (Velasco, 2013).

1.4.1. El dictamen del Consell d'Estat a l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local: caiguda del sistema d'avaluació municipal a partir de l'establiment de costos estàndards

Amb data 26 de juny de 2013, la Comissió Permanent del Consell d'Estat va emetre per unanimitat un dictamen sobre l'expedient relatiu a l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local en què qüestionava el nou model competencial de les entitats locals a partir del concepte de cost estàndard.

Per al Consell d'Estat, la introducció d'aquest element com a paràmetre de referència per a determinar si els serveis municipals es presten de manera eficient o no té importants

repercussions en el seu àmbit competencial, perquè pot arribar a suposar la pèrdua de competències municipals a favor de les Diputacions Provincials.

No obstant la rellevància d'aquest element, el Consell d'Estat considera insuficient el grau de reglamentació del cost estàndard i recomana al legislador que estableixi si el cost estàndard és únic per a tots els serveis, si variarà respecte cadascun d'aquests serveis o si en poden haver diversos per a un mateix servei atenent a diversos criteris, els quals també caldria identificar.

El Consell d'Estat es mostra escèptic sobre el fet que aquest cost estàndard sigui únic per a tots els municipis, perquè considera que la realitat espanyola municipal és heterogènia. És per això que puntualitza la necessitat d'introduir factors de ponderació o correcció del cost estàndard, que tinguin en compte variables com ara l'orografia, el clima o l'estructura social i econòmica del municipi. També es decanta a favor de preservar «la capacitat de cada municipi d'adoptar les decisions que estimi oportunes per la configuració del seu sistema de prestació de serveis i la definició dels estàndards de qualitat dels serveis, així com la de calcular i distribuir els costos inherents a tal prestació». Perquè «exigir que cada servei es presti sense ultrapassar un determinat llindar (cost estàndard) i sotmetre'l a una avaluació orientada a determinar que no hi ha alternatives menys costoses des del punt de vista d'economies d'escala, pot pertorbar el sistema d'atribució competencial i interferir en l'autonomia municipal».

En altres paraules, «el cost estàndard, en tant que paràmetre de mesura del cost d'un servei que no presta atenció a les concretes situacions en què cada municipi fa la seva activitat [...], ha de ser considerat como arbitrari i, per tant, inconstitucional» (Velasco, 2013).

1.4.2. Les recomanacions de la Comissió Nacional de la Competència relatives a l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local

Davant l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local la Comissió Nacional de la Competència, actualment integrada en la Comissió Nacional dels Mercats i la Competència, va elaborar un informe amb data 13 de març de 2013 en què

s'inclouïen una sèrie de recomanacions no obligatòries adreçades al Ministeri. En aquest informe es suggeria la substitució de les referències al cost estàndard per la necessitat de que els serveis prestats per les entitats locals es fessin en major competència.

La Comissió, tot i recolzar favorablement la introducció d'elements d'avaluació de la eficiència en la gestió dels serveis públics, perquè aquests poden contribuir a generar incentius en la reducció de costos i la contenció de la despesa pública, advertia al Govern dels greus riscos que pot tenir per a la competència la fixació i publicitat dels costos estàndards i, a més, l'instava a clarificar les conseqüències d'una avaluació negativa dels serveis analitzats.

Per a la Comissió, l'establiment d'un cost estàndard de referència per als serveis de les entitats locals resulta un instrument que «no incentiva l'eficiència en la mateixa mesura que la introducció de competència». En primer lloc, perquè el cost real al que es presten els serveis tendirà a convergir amb aquest cost estàndard, sense potenciar-se rebaxes ulteriors. En segon lloc, perquè existeix un risc elevat de calcular inadequadament els costos estàndards, atès que desapareixen els incentius a revelar una estructura de costos que pugui implicar una reducció dels costos estàndards. En aquest sentit, la Comissió pronostica que «el coneixement públic dels costos estàndards augmentaria el risc d'una convergència a l'alça de preus i tarifes a cobrar per aquests serveis». I, per últim, l'establiment de costos estàndards també podria frenar que els titulars dels serveis els prestin per mitjà de mecanismes de gestió indirectes, perquè la gestió directa, amb una menor tensió competitiva, podria resultar suficient per complir amb el cost estàndard que es determini.

Per tot això, la Comissió recomana replantejar la qüestió sobre unes altres bases. I exposa com a alternativa menys lesiva per a la competència que la anàlisi de cada servei es circumscrigui a cada entitat local i només en aquelles situacions en què els serveis no es puguin prestar en competència i, per tant, sigui l'entitat local qui els presti directament o mitjançant entitats instrumentals interposades.

Aquestes darreres recomanacions ens porten a concloure aquest primer apartat del bloc introductori recordant les dificultats que ha tingut l'Administració de l'Estat a l'hora d'introduir elements de la comptabilitat analítica en el sector públic local i establir un sistema d'indicadors de gestió adient per a la seva avaluació. I és que, en ocasions, lluny de treballar

per l'enfortiment de la transparència de l'actuació municipal, s'ha tergiversat la utilitat d'aquests instruments per afavorir interessos d'una altra naturalesa. Aquest desplaçament de la pressió estatal envers el món local cap a objectius que clarament manllevaven graus d'autonomia consolidats, ha representat una pèrdua d'energies. I les disputes que han tingut lloc durant el període que es va obrir arran de la crisi econòmica de 2008 no van contribuir a l'establiment de metodologies que reforcessin les bones pràctiques municipals. Enlloc d'això, tant les experiències exitoses com les que encara romanien en espais de gestió pública més arcaics, es van sotmetre a normes fiscals i processos de rendició de comptes feixucs.

A continuació analitzarem amb més detall aquest camí que va seguir l'Estat en la introducció del càlcul del cost dels serveis públics. Intentarem situar l'origen d'aquest primer pas, descriurem els elements més rellevants de l'ordenament jurídic que va incidir en les actuals dinàmiques de treball a què s'han sotmès els ens locals i ens endinsarem en aquells aclariments que han fet possible bastir un sistema comú i comparable.

2. Marc normatiu aplicable al càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals

En aquest segon apartat del bloc introductori presentem les normes que incideixen en el càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals. I, lluny d'iniciar aquesta anàlisi a partir del moment en què apareix el marc normatiu que implanta la obligatorietat del seu càlcul, creiem oportú remuntar-nos al veritable punt de partida, que no és altre que la modificació de l'article 135 de la Constitució Espanyola. I és que la tan anhelada reforma local començà amb la consagració del principi d'estabilitat pressupostària en la Carta Magna (Simón, 2013).

Seguidament, farem una anàlisi dels elements més determinants de la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, que és el preàmbul normatiu a partir del qual es basteix la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local, la qual introdueix l'obligació de determinar el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals.

En últim terme, avaluarem la metodologia que va establir el Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques per al càlcul del cost d'aquests serveis, la qual es recolza en l'ús de diversos instruments, i conclourem l'apartat valorant la informació subministrada per part de les entitats locals a l'hora de retre comptes amb l'objectiu de fer més entenedor el conjunt de dades amb les quals s'ha basat aquesta investigació.

2.1. La reforma de l'article 135 de la Constitució Espanyola: punt d'inflexió a l'autonomia financera de l'Administració local

Amb la reforma de l'article 135 de la Constitució Espanyola el setembre de 2011 es va fixar que totes les administracions públiques han d'adequar les seves actuacions al principi d'estabilitat pressupostària. La reforma es va produir en un context de greu crisi econòmica. Convé recordar que el rescat de Grècia es va materialitzar al maig de 2010 i Portugal i altres estats de la zona euro començaven a donar mostres de vulnerabilitat (Sánchez, 2013). D'aquí que, reduint el debat polític i el pluralisme a la mínima expressió, es tramités una reforma en temps rècord amb l'objectiu de «reforçar el compromís d'Espanya amb la Unió Europea», tal i com es recull en l'exposició de motius, i evitar el rescat d'Espanya. I és que, davant la prohibició de que els estats membres de la Unió Europea poguessin recórrer als seus corresponents bancs centrals per finançar els seus dèficits, calia introduir normes sobre disciplina pressupostària, que atorguessin garanties de certa solvència (García, 2012).

Tot i que la reforma no va contribuir a afegir elements jurídics rellevants, el citat principi d'estabilitat pressupostària, així com el control del dèficit, es van situar sota la protecció del text constitucional probablement amb l'únic propòsit d'estimular la confiança dels inversors davant la subscripció de nou deute públic (Martínez, 2011). D'aquí que també s'introduís d'una manera molt taxativa el caràcter prioritari que ha de tenir el pagament dels crèdits per part de totes les administracions públiques. Un aspecte, aquest sí, que representa una important limitació a l'autonomia financera.

En l'àmbit de les entitats locals, la reforma també va fixar l'obligatorietat de presentar equilibri pressupostari, la qual cosa indicava les dificultats de l'Administració Local enfront de l'Estat i les Comunitats Autònomes per rectificar les desviacions pressupostàries mantenint controlat el seu nivell d'endeutament (García, 2012). Cal tenir present que, a principis de 2011, la situació econòmica d'una part important dels ajuntaments espanyols es caracteritzava per patir una caiguda de la recaptació, la qual comportava una falta de liquiditat, retards en els pagaments a proveïdors, l'acumulació de dèficits pressupostaris i la successió de romanents de tresoreria negatius (Algarra i Romera, 2015).

En darrer terme, la reforma també establí que el desenvolupament dels nous principis es concretarien per mitjà d'una llei orgànica, que hauria de ser aprovada abans del 30 de juny de 2012. Aquest manament, que es fixava en l'única disposició addicional que contenia la reforma, va fer-se efectiu amb l'aprovació de la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, norma que examinarem en l'apartat que segueix a continuació.

2.2. La Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera: instrumentació amb caràcter permanent de principis de gran impacte per a les corporacions locals

Mig any després de l'entrada en vigor de la reforma de la carta magna, i en compliment de l'apartat cinquè de l'article 135 de la Constitució Espanyola, s'aprovà la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera. En el preàmbul d'aquesta norma s'assegura que el manteniment de l'estabilitat pressupostària és una eina indispensable per garantir el finançament adequat dels serveis públics i es recorda que el dèficit de les administracions públiques espanyoles durant els inicis de la greu crisi econòmica que va començar l'any 2008 va esgotar ràpidament els marges de maniobra, motiu pel qual es va haver de practicar un fort ajust que permetés recuperar el camí cap a l'equilibri pressupostari i complir els compromisos d'Espanya amb la Unió Europea.

És per això que, entre els principals propòsits de l'Estat, emergeix la convicció de que cal posar límit al dèficit públic, amb un important caràcter estructural a Espanya, i reduir el deute de les administracions públiques, factor cabdal a l'hora d'impulsar el creixement econòmic i la creació d'ocupació.

La Llei s'estructura en sis capítols, que tot seguit resumirem des de l'òptica de les entitats locals, ja que aquest és l'àmbit d'estudi primordial de la investigació. Però abans d'entrar-hi de ple, creiem oportú recordar els tres objectius de la Llei, que són: «garantir la sostenibilitat financera de totes les administracions públiques; enfortir la confiança en l'estabilitat de l'economia espanyola; i reforçar el compromís d'Espanya amb la Unió Europea en matèria d'estabilitat pressupostària».

En el primer capítol es delimita l'àmbit d'aplicació de la Llei, el qual, a més d'incloure les corporacions locals, també subjecta «la resta de les entitats públiques empresarials, societats mercantils i altres ens de dret públic dependents de les administracions públiques», perquè són subsectors que tenen consideració de sector públic.

En el següent capítol s'estableixen els principis generals que inspiren la Llei, que són: el principi d'estabilitat pressupostària, de sostenibilitat financera, de plurianualitat, de transparència, d'eficiència en l'assignació i utilització dels recursos públics, de responsabilitat i de lleialtat institucional. Malgrat la importància dels set principis mencionats, considerem pertinent interrelacionar els quatre que proporcionen més solidesa a l'espai circumscrit per aquesta tesi. Quant al principi d'estabilitat pressupostària, la Llei determina que aquest s'assoleix quan les administracions públiques no incorren en dèficit estructural, perquè compten amb una situació d'equilibri o superàvit. Aquest principi es reforça amb el de sostenibilitat financera, que consagra l'estabilitat pressupostària com a «conducta financera permanent de totes les administracions públiques», atès que contribueix a garantir la seva capacitat per finançar compromisos de despesa presents i futurs dins els límits de dèficit i deute públics que es determinin. El principi de transparència, a més d'establir que les administracions públiques han de poder subministrar tota la informació necessària que determini la Llei, estableix que «correspon al Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques proveir la disponibilitat pública de la informació economicofinancera relativa als subjectes integrats en l'àmbit d'aplicació d'aquesta Llei». També s'ha de destacar la inclusió del principi de lleialtat

institucional, com a principi rector per «harmonitzar i facilitar la col·laboració i cooperació entre les diferents administracions en matèria pressupostària». Un principi, aquest darrer, que servirà perquè, conjuntament amb el de transparència, les entitats locals facilitin tota mena de dades al ministeri responsable de publicar informació com ara la que fa referència al cost efectiu dels serveis públics.

El capítol tercer dedicat a l'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, introdueix importants novetats per a les corporacions locals, les quals «han de mantenir una posició d'equilibri o superàvit pressupostari, sense que puguin incórrer en dèficit estructural». El capítol incorpora, a més, la regla de despesa, la qual fixa que «la despesa de les administracions públiques no pot augmentar per damunt de la taxa de creixement de referència del producte interior brut». Aquesta regla es completa amb el manament de destinar íntegrament a reduir el nivell de deute públic els ingressos que s'obtinguin per damunt dels previstos amb l'objectiu de reduir l'endeutament de les administracions públiques abans de finançar noves despeses. I es fixa un determinat límit de deute de les administracions públiques, que no pot superar el valor de referència del 60 per cent del producte interior brut establert a la normativa europea. Tanmateix, aquest límit es distribueix d'acord amb els percentatges següents: 44 % per a l'Administració central, 13 % per al conjunt de comunitats autònomes i 3 % per al conjunt de corporacions locals. Per últim, s'atorga prioritat absoluta al pagament dels interessos i el capital del deute públic de les administracions públiques davant de qualsevol altra despesa.

El capítol quart de la Llei desplega les mesures preventives que es poden aplicar a les corporacions locals en cas d'apreciar un risc d'incompliment dels objectius d'estabilitat pressupostària, de deute públic o de la regla de despesa. En els casos d'incompliment, les mesures correctores que s'apliquen a les corporacions locals consisteixen a subjugar totes les operacions d'endeutament a llarg termini, les quals necessiten autorització de l'Estat. A més, aquestes entitats han de formular un pla economicofinancer que haurà d'estar aprovat pel Ple de la corporació i els hi haurà de permetre assolir els objectius en un any. En el cas de dèficit per circumstàncies excepcionals, s'ha de presentar un pla de reequilibri que permeti tornar a l'equilibri, detallant les mesures adequades per fer front a les conseqüències pressupostàries derivades d'aquestes situacions excepcionals. Per últim, «en cas de falta de presentació, de falta d'aprovació o d'incompliment del pla economicofinancer o del pla de reequilibri», s'estableix la possibilitat d'aplicar mesures coercitives a l'Administració pública responsable

i, en l'àmbit de les entitats locals, es preveu fins i tot imposar mesures de compliment forçós, o disposar si s'escau la dissolució de la corporació local.

El capítol cinquè instrumenta el principi de transparència, tot anticipant que la documentació que sigui objecte de publicació per a coneixement general es desplegarà per mitjà d'una ordre. També preveu la creació d'una central d'informació, de caràcter públic, que proveeixi d'informació sobre l'activitat economicofinancera de les diferents administracions públiques. Aquesta central d'informació de què parla la Llei, en l'àmbit del cost efectiu dels serveis públics de les entitats locals, es concretà amb un apartat específic en el portal web del Ministeri d'Hisenda. No obstant això, cal remarcar que no va ser fins dos anys després d'aquesta primera referència explícita que es creà la Central d'informació per mitjà del Reial decret 636/2014, de 25 de juliol. La posada en marxa d'aquesta eina perseguia una reducció del temps de recerca i s'esperava que contribuís a acabar amb la dispersió de la d'informació pública existent en matèria pressupostària, financera i econòmica i caminar cap a uns criteris de publicació homogenis (Farfán, 2014).

El capítol sisè, relatiu a la gestió pressupostària, enforteix la planificació pressupostària a través de la definició d'un marc pressupostari a mitjà termini. Com a novetat important, «la Llei estén l'obligació de presentar un límit de despesa a les corporacions locals, així com la dotació en els seus pressupostos d'un fons de contingència per atendre necessitats imprevistes i no discrecionals». Finalment, es regula el destí del superàvit pressupostari, que s'ha d'aplicar a la reducció d'endeutament net.

Pel que fa a les disposicions transitòries i finals de la Llei, i d'acord amb allò que també incorpora la reforma de l'article 135 de la Constitució, es declara una data límit, concretament l'1 de gener de 2020, per assolir l'equilibri estructural de les administracions públiques i un deute públic del 60 % del producte interior brut. Malgrat tot, en l'àmbit de les corporacions locals, l'aixecament parcial de les mesures fiscals no es va fer efectiu fins que l'emergència sanitària derivada per la pandèmia de la Covid – 19 va requerir l'aplicació d'incentius econòmics per compensar les pèrdues vinculades als confinaments dictats. Aquesta flexibilització, que es va anunciar durant el segon semestre de 2020, va permetre que els ajuntaments poguessin destinar el superàvit pressupostari dels exercicis 2020 i 2021 a altres finalitats que no fossin reduir l'endeutament net.

Aquest llarg període de limitacions que imposà l'Estat l'any 2012 als ens locals i que encara avui continua vigent en molts aspectes, és el que ens ha portat a incloure en el títol d'aquest apartat la paraula permanent. I és que, lluny de revertir els efectes negatius de la crisi financera que es va iniciar amb la caiguda de Lehman Brothers, la Llei orgànica d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, va arribar per a quedar-se. La gestió pública local va veure's limitada *sine die*, sota unes directrius molt concretes, les quals van minorar considerablement el seu marge d'actuació. Aquestes directrius a les quals fem referència van adquirir un major malestar general amb la publicació de la llei que tot seguit analitzarem.

2.3. La Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local: reforma de les bases del règim local

Aquesta Llei és, essencialment, una reforma de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases del règim local. I el seu propòsit persegueix diversos objectius bàsics: «clarificar les competències municipals per evitar duplicitats amb les competències d'altres administracions de manera que es faci efectiu el principi «una administració, una competència», racionalitzar l'estructura organitzativa de l'Administració local d'acord amb els principis d'eficiència, estabilitat i sostenibilitat financera, garantir un control financer i pressupostari més rigorós i afavorir la iniciativa econòmica privada evitant intervencions administratives desproporcionades».

En el preàmbul s'assenyala una problemàtica preocupant, que ha tingut lloc durant els darrers 30 anys. I és que, segons el legislador, el món local ha tendit a generar «situacions de concurrència competencial entre diverses administracions públiques, duplicitat en la prestació de serveis, o que els ajuntaments prestin serveis sense un títol competencial específic que els habiliti i sense disposar dels recursos adequats per fer-ho, la qual cosa ha donat lloc a l'exercici de competències que no tenen legalment atribuïdes ni delegades i a la duplicitat de competències entre administracions». És per això que, en un context de greu crisi econòmica, es considera que l'Administració local també ha de contribuir amb el compliment dels

compromisos europeus «racionalitzant la seva estructura, en algunes ocasions sobredimensionada, i garantint la seva sostenibilitat financera».

Consegüentment s'estableix que «les entitats locals no han de tornar a assumir competències que no els atribueix la llei i per a les quals no disposin del finançament adequat. Per tant, «només poden exercir competències diferents de les pròpies o de les atribuïdes per delegació quan no es posi en risc la sostenibilitat financera del conjunt de la hisenda municipal, i no s'incorri en un supòsit d'execució simultània del mateix servei públic amb una altra administració pública».

Aquest punt de partida, però, no va generar gaire consens entre els especialistes del món local, els quals no només van qüestionar el procediment d'aprovació de la norma, perquè segons el seu criteri no va comptar amb la participació legítima dels representants de tots els poders públics, sinó que també van objectar-ne el seu contingut, ja que van considerar que la llei representa un buidatge del principi d'autonomia local i el degrada a l'esfera de la gestió d'un determinat tipus de serveis (Silva, 2014).

Nogensmenys, aquesta norma ha estat fortament contestada pel sector públic local i ha comportat fins i tot l'admissió de nou recursos d'inconstitucionalitat i un conflicte en defensa de l'autonomia local formulat per més de dos mil entitats locals (Bueso i Pérez, 2016).

Quant a les competències dels municipis, l'article vint-i-cinc queda redactat de tal manera que estableix clarament que la «promoció de l'esport i instal·lacions esportives i d'ocupació del temps lliure» és una competència pròpia del municipi. I, per tant, aquests poden promoure activitats i prestar serveis públics que contribueixin a satisfer les necessitats i aspiracions de la comunitat veïnal existents en aquesta matèria.

Tanmateix, el primer apartat de l'article vint-i-sis, que fixa els serveis que, en tot cas, han de prestar els municipis, queda modificat de la següent manera:

- a) En tots els municipis: enllumenat públic, cementiri, recollida de residus, neteja viària, proveïment domiciliari d'aigua potable, clavegueram, accés als nuclis de població i pavimentació de les vies públiques.

- b) En els municipis amb una població superior a 5.000 habitants, a més: parc públic, biblioteca pública i tractament de residus.
- c) En els municipis amb una població superior a 20.000 habitants, a més: protecció civil, avaluació i informació de situacions de necessitat social i l'atenció immediata a persones en situació o risc d'exclusió social, prevenció i extinció d'incendis i instal·lacions esportives d'ús públic.
- d) En els municipis amb una població superior a 50.000 habitants, a més: transport col·lectiu urbà de viatgers i medi ambient urbà.

Per tant, el servei «instal·lacions esportives d'ús públic» serà obligatori per a aquells municipis amb una població superior a 20.000 habitants però, en canvi, no ho serà la «promoció de l'esport». I cap d'aquests dos serveis tindrà caràcter obligatori quan ens trobem davant de realitats locals amb una població inferior a 20.000 habitants. Així mateix, creiem oportú destacar el fet que la prestació de serveis públics que es derivin de desenvolupar la matèria «promoció de l'esport i instal·lacions esportives i d'ocupació del temps lliure», són competències pròpies municipals que es poden exercir sense la coordinació de la diputació provincial, sigui quina sigui la població del municipi que presti el servei. Aquesta acció de control de la diputació provincial només s'exercirà en els municipis amb una població inferior a 20.000 habitants i en connexió amb serveis com ara la recollida i tractament de residus, el proveïment d'aigua potable, la pavimentació de vies urbanes, la neteja viària o l'enllumenat públic.

Pel que fa a les competències atribuïdes per delegació, la reforma modifica el tercer apartat de l'article 27, el qual, amb l'objectiu d'evitar duplicitats administratives, preveu que l'Administració de l'Estat i les de les comunitats autònomes puguin delegar, entre d'altres, la competència següent: «gestió de les instal·lacions esportives de titularitat de la comunitat autònoma o de l'Estat, incloent-hi les situades en els centres docents quan s'usin fora de l'horari lectiu». Ara bé, aquesta delegació sempre ha d'anar acompanyada del finançament corresponent.

Un altre punt important de la reforma és l'ampliació de les competències de les diputacions, les quals a partir de l'entrada en vigor de la present llei han de fer «el seguiment dels costos efectius dels serveis prestats pels municipis de la seva província». I, en el moment en què una

diputació detecti que aquests costos són superiors als dels serveis coordinats o prestats per aquesta, ha d'oferir als municipis la seva col·laboració per a una gestió coordinada més eficient dels serveis que permeti reduir-los. Recordem com de diferent era la intenció inicial del Govern de la Nació en relació amb el paper que havien d'assumir les diputacions provincials. I és que, en l'Avantprojecte de Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local, s'apuntava un reforçament d'aquest espai institucional en detriment dels municipis amb una població inferior als 20.000 habitants, perquè existia el convenciment de que la despesa pública era major com més petit era l'ens local que gestionava un mateix tipus de servei. Ara, lluny de centralitzar la prestació dels serveis públics municipals, s'ha optat perquè les diputacions provincials facin un mer seguiment de l'activitat econòmica local, tot postergant la seva intervenció a la detecció de desviacions que tampoc tenen a veure amb cap tipus de cost estàndard prefixat.

Altrament, la modificació de l'article 36 també inclou, en darrer terme, una autorització perquè l'Estat i la comunitat autònoma puguin «subjectar les seves subvencions a determinats criteris i condicions en la seva utilització o ús» a partir de l'anàlisi dels costos efectius dels serveis dels municipis.

L'apartat vuitanta-cinc, que tracta els serveis públics de competència local, determina que aquests s'han de gestionar de la forma més sostenible i eficient d'entre les existents en els àmbits de la gestió directa i indirecta. Però, en l'àmbit de la gestió directa, enumera les següents: a) Gestió per la mateixa entitat local; b) Organisme autònom local; c) Entitat pública empresarial local; d) Societat mercantil local, el capital social de la qual sigui de titularitat pública. I, a més, adverteix que «només es pot fer ús de les formes que preveuen les lletres c) i d) quan quedi acreditat mitjançant memòria justificativa elaborada a aquest efecte que són més sostenibles i eficients que les formes que disposen les lletres a) i b), per a la qual cosa s'han de tenir en compte els criteris de rendibilitat econòmica i recuperació de la inversió». D'aquesta manera, el legislador es decanta clarament perquè els ens locals optin preferentment per formes de gestió directa, que contribueixin a reduir les dimensions del sector públic amb la finalitat de contenir el dèficit i frenar la proliferació de persones jurídiques poc sostenibles des d'un punt de vista financer (Guayo, 2014).

I és que, amb anterioritat a l'arribada de la democràcia a Espanya, la participació municipal en matèries de naturalesa esportiva era irrisòria. D'aquí que una de les primeres tasques dels ajuntaments fos la construcció d'instal·lacions esportives i la creació d'estructures organitzatives que permetessin una gestió adient d'aquests nous espais de pràctica (Jiménez, 2015). El desenvolupament progressiu de polítiques esportives en l'àmbit local va comportar, d'entrada, l'aparició d'una major diversitat de formes de gestió i, en conseqüència, la creació d'organismes autònoms locals i d'entitats públiques empresarials i societats mercantils locals.

En l'article següent, el vuitanta-sis, s'estableix que «les entitats locals poden exercir la iniciativa pública per a l'exercici d'activitats econòmiques, sempre que estigui garantit el compliment de l'objectiu d'estabilitat pressupostària i de la sostenibilitat financera de l'exercici de les seves competències. A l'expedient acreditatiu de la conveniència i oportunitat de la mesura s'hi ha de justificar que la iniciativa no genera risc per a la sostenibilitat financera del conjunt de la hisenda municipal i ha de contenir una anàlisi del mercat, relatiu a l'oferta i a la demanda existent, a la rendibilitat i als possibles efectes de l'activitat local sobre la concurrència empresarial».

L'article cent setze fixa una novetat molt rellevant. I és que «totes les entitats locals han de calcular abans del dia 1 de novembre de cada any el cost efectiu dels serveis que presten, partint de les dades contingudes en la liquidació del pressupost general i, si s'escau, dels comptes anuals aprovats de les entitats vinculades o que en depenen, corresponent a l'exercici immediatament anterior». Les primeres instruccions que contempla la reforma especifiquen que «el càlcul del cost efectiu dels serveis ha de tenir en compte els costos reals directes i indirectes dels serveis» i anticipa que els criteris de càlcul es desplegaran per ordre del ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. Aquest avançament va ser interpretat per alguns autors com ara Farfán (2014) com una renúncia tàcita a la tan anhelada implantació d'un sistema de comptabilitat analítica, ja que aquesta eina és la més adient per calcular els costos reals dels serveis públics de qualsevol administració. Els criteris de la mencionada ordre no serien, per tant, res més que un succedani. Per últim, la llei fixa que «totes les entitats locals han de comunicar els costos efectius de cadascun dels serveis al Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques per a la seva publicació.»

L'obligació de determinar el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals, d'acord amb criteris comuns, es considera «un pas fonamental en la millora de la informació disponible, que elimina asimetries, per a la presa de decisions dels ciutadans i de l'Administració, i contribueix de manera permanent a l'augment de l'eficiència». Autors com Silva (2014), però, apunten que la retirada del concepte cost estàndard, inicialment concebut com un mecanisme d'intervenció de l'autonomia local, es fruit de la necessitat d'esquivar les consideracions incloses en el dictamen del Consell d'Estat. I per aquesta raó es substitueix per un altre concepte, menys invasiu, però igualment efectiu a l'hora de subjugar l'actuació municipal.

En darrer lloc, amb la disposició addicional novena, de redimensionament del sector públic local, es força a què les entitats locals dissolguin cadascun «dels organismes, les entitats, les societats, els consorcis, les fundacions, les unitats i els altres ens que a l'entrada en vigor d'aquesta Llei no estiguin en situació de superàvit, equilibri o resultats positius d'explotació». Una mesura que té com a objectiu primer reduir la despesa pública, però que també persegueix simultàniament implantar cert grau de reestructuració del sector públic local sense que això vagi en detriment de la qualitat dels serveis que presten.

Els efectes que té la nova regulació legislativa per al sector públic inclou, per tant, unes primeres conseqüències sobre les característiques existents en el moment en què entrà en vigor, perquè està clarament orientada a suprimir moltes societats, però, òbviament, també implica limitacions en el futur, i molt especialment en la mesura que un ajuntament es plantegi gestionar un determinat servei a partir de la constitució d'un ens instrumental nou (Bueso i Pérez, 2016).

A continuació analitzarem els criteris comuns que va establir el Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques per determinar el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals, el darrer esglaó normatiu que ens permetrà conèixer amb exactitud allò que conté la informació publicada.

2.4. L'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

Entre les reformes que es van impulsar per mitjà de la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local hi ha la introducció d'aspectes relatius al cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals. I, el legislador estatal, conscient de l'insipient grau d'implantació de sistemes de comptabilitat analítica entre les entitats locals, estableix una sèrie de criteris comuns, que permeten guiar la determinació dels costos reals dels serveis sotmesos a aquesta obligació (Corcuera, 2015).

Certament, tot i que en anterioritat a la publicació d'aquesta Ordre ja existia l'obligació de que les entitats locals determinessin el cost dels serveis que presten, ja sigui, com hem vist en apartats anteriors, perquè desenvolupen activitats relacionades amb l'obtenció d'ingressos provinents de taxes i preus públics, o bé perquè compten amb una població superior a 50.000 habitants i, per tant, han d'adjuntar al compte general una memòria justificativa del cost i el rendiment dels serveis públics, no hi havia un mètode suficientment clar, concret i homogeni per calcular-los (Espina i Esteve, 2000). És per això que alguns autors com ara Carrasco, Buendía i Llorente (2016), malgrat valorar positivament la introducció d'aquesta magnitud en l'àmbit local, amb un escàs bagatge en aquesta matèria, discrepen de la necessitat d'involucrar als municipis amb una població superior als 50.000 habitants, ja que aquests ho estan fent seguint la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública. Altres autors com ara Merino i Ortega (2015) fan una valoració contrària i creuen que s'ha perdut una oportunitat per unificar criteris i establir un mètode comú i general, perquè en el preàmbul de l'Ordre s'assenyala precisament que les normes que s'estableixen per calcular el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals no són vàlids per configurar els assumptes citats a l'inici d'aquest paràgraf.

Malgrat els dèficits que fem constar, l'Ordre fa prevaler la intenció del legislador, per un costat, establint uns criteris de càlcul senzills, que faciliten el compliment per part de totes les entitats

locals, i, per l'altre, fixant «la font d'informació en què s'ha de fonamentar el seu càlcul i la publicitat que s'ha de fer d'aquesta amb l'objecte d'aprofundir en el compliment dels principis d'eficiència i de transparència de la gestió pública local». Per tant, tot i que la modificació de les bases del règim local que introdueix la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local no sigui pionera en relació amb l'exigència de calcular el cost efectiu dels serveis que presenten les entitats locals, si que ho és el fet de que aquesta obligació sigui general, és a dir, per a totes les entitats locals, i que es fonamenti amb un mètode determinat els resultats del qual es presenten d'acord amb un model comú (Merino i Ortega, 2015).

En aquest sentit, s'estableix que les entitats locals han de calcular abans del dia 1 de novembre de cada any «els costos efectius de tots els serveis que prestin directament o a través d'entitats i organismes vinculats o dependents». I, per fer-ho, «s'ha d'utilitzar com a font d'informació la liquidació del pressupost general i, si s'escau, dels comptes anuals aprovats de les entitats vinculades o dependents, corresponent a l'exercici immediatament anterior». Aquesta referència a la liquidació del pressupost és ben lògica, ja que és l'únic estat en què és preceptiva la classificació per programes de les despeses del pressupost de les entitats locals i els seus organismes autònoms. I, consegüentment, és a partir d'aquesta liquidació que es poden obtenir dades agrupades i establir equivalències amb els serveis prestats (Espina i Esteve, 2000). No obstant això, convé recordar que l'Ordre EHA/3565/2008 no especifica criteris generals de classificació de l'estat de despeses dels pressupostos de les entitats locals per unitats orgàniques, deixant que siguin aquestes les que ho facin a partir de reglaments o decrets d'organització. Un aspecte que, si bé contribuiria a identificar centres de cost i, per tant, caminar cap a una determinació més exacta dels costos reals de cada servei, no permetria establir-hi comparacions entre municipis, atès el caràcter singular d'aquest tipus de classificació de l'estat de despeses dels pressupostos.

Per tant, el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals que seran objecte d'estudi d'aquesta investigació són el resultat de l'aplicació dels criteris que conté l'Ordre HAP/2075/2014, i es determinen a partir de l'agregació de dos components: els costos directes, exclusivament associats a cada servei, i els costos indirectes determinats d'acord amb els criteris d'imputació que estableix aquesta norma.

L'Ordre també fixa que «els costos directes i indirectes s'han d'identificar amb les obligacions reconegudes, incloent-hi també les obligacions pendents d'aplicació a pressupostos, de conformitat amb les dades d'execució de despesa dels pressupostos generals de les entitats locals, i si s'escau, amb els comptes anuals aprovats de les entitats i els organismes vinculats o dependents, corresponent a l'exercici immediatament anterior a aquell en què el cost efectiu s'hagi de calcular. A aquests efectes s'ha d'aplicar el nivell de desagregació de la classificació per programes que conté l'Ordre HAP/419/2014, de 14 de març, per la qual es modifica l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals».

En els casos de les entitats locals, i els organismes i les entitats dependents o vinculats subjectes a pressupostos limitadors, l'Ordre estableix com a criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals l'agregació dels imports que s'imputin en els articles que es recullen en la taula següent:

Taula 16. Despeses directes imputables als serveis

Capítol	Article	Denominació
1		Despeses de personal
	10	Òrgans de govern i personal directiu
	11	Personal eventual
	12	Personal funcionari
	13	Personal laboral
	14	Altres personal
	15	Incentius al rendiment
	16	Quotes, prestacions i despeses socials a càrrec de l'ocupador
2		Despeses corrents en béns i serveis
	20	Arrendaments i cànon
	21	Reparacions, manteniment i conservació
	22	Material, subministraments i altres
	23	Indemnitzacions per raó de servei
	24	Despeses de publicacions
	25	Treballs realitzats per administracions públiques i altres entitats públiques
	26	Treballs realitzats per institucions sense fins de lucre
4		Transferències corrents
	48	A famílies i institucions sense fins de lucre

6		Inversions reals
	60	Inversió nova en infraestructures i béns destinats a l'ús general
	61	Inversions de reposició d'infraestructures i béns destinats a l'ús general
	62	Inversió nova associada al funcionament operatiu dels serveis
	63	Inversió de reposició associada al funcionament operatiu dels serveis
	64	Despeses en inversions de caràcter immaterial
7		Transferències de capital
	78	A famílies i institucions sense fins de lucre

Font: A partir de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals

Pel que fa a les despeses derivades de l'amortització de la inversió feta en l'exercici i en els anteriors, l'Ordre especifica que les despeses incloses en els articles 60 a 63 «s'han de periodificar pel nombre d'annualitats al qual s'estengui la vida útil dels immobilitzats corresponents, i, si s'escau, s'han de tenir en compte els criteris que apliqui l'entitat local d'acord amb la normativa comptable que sigui aplicable. A les infraestructures i els béns del patrimoni de l'entitat local que tinguin una vida útil il·limitada, no se'ls ha d'aplicar el criteri de periodificació abans esmentat». En aquest mateix apartat, també es mana que «s'han d'incloure les despeses derivades de l'amortització d'immobilitzat immaterial o intangible directament relacionades amb la prestació del servei, a les quals es refereix l'article 64 de la classificació econòmica esmentada, excepte el concepte 648 d'aquesta».

L'ordre concreta, a més, que «en els casos d'existència d'operacions d'arrendament financer, s'ha de considerar la despesa reflectida en el concepte 648, quant a les quotes netes d'interessos».

Quant a les despeses en transferències corrents i de capital contingudes en els articles 48 i 78 de la classificació econòmica dels pressupostos de les entitats locals, l'Ordre alerta de que aquestes han d'estar «directament relacionades amb la prestació dels serveis el cost dels quals és objecte de càlcul, i no estiguin recollides en altres conceptes de despesa dels considerats per al càlcul esmentat».

Per últim, l'Ordre també obre la porta a incloure «qualsevol altra despesa no financera no assenyalada anteriorment que tingui relació amb la prestació del servei».

En els casos de les entitats dependents o vinculades a les entitats locals que apliquin el pla general de comptabilitat de l'empresa, l'Ordre fixa que «s'han de tenir en compte les despeses d'explotació incloses en el compte de pèrdues i guanys recollides en les partides 4, «Aprovisionaments»; 6, «Despeses de personal»; 7, «Altres despeses d'explotació», i 8, «Amortització de l'immobilitzat», així com qualsevol altra despesa no financera no assenyalada anteriorment que tingui relació amb la prestació del servei».

Quant a les despeses indirectes i la seva imputació als serveis, l'Orde determina que «les despeses recollides en els grups de programes relatius a l'Administració General de les polítiques de despesa s'han d'imputar proporcionalment a cada grup de programes o programa atenent el seu volum de despesa». I, quan la liquidació del pressupost es reculli informació agregada corresponent a diversos serveis, la despesa total s'ha d'imputar a cadascun d'aquests serveis proporcionalment. En l'àmbit dels serveis de caràcter esportiu, ja siguin aquests de prestació obligatòria o corresponents a competències pròpies, aquestes despeses indirectes tenen relació amb les que s'inclouen en el grup de programes 340, les quals congreguen les activitats dirigides a la planificació, la coordinació, el control, l'organització, la gestió administrativa i el desplegament de funcions de suport dels diferents centres directius que integren la política de despesa número 34 (Carrasco, Buendía i Llorente, 2016).

En els casos de gestió indirecta, «el cost efectiu es determina per la totalitat de les contraprestacions econòmiques que aboni l'entitat local al contractista, incloses les contraprestacions en concepte de preu del contracte, així com, si s'escau, les subvencions d'explotació o de cobertura del preu del servei». I, en els casos de gestió indirecta en què la retribució del contractista la percebi directament aquest dels usuaris, «el cost efectiu es determina pels ingressos derivats de les tarifes que aquells abonin, així com, si s'escau, per les subvencions de cobertura del preu del servei que puguin correspondre a l'entitat local a la qual correspon la titularitat del servei».

El darrer article de l'Ordre dictamina que «el Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques ha de publicar abans de l'1 de desembre de cada any en el seu portal web, sobre la base de la informació que remetin les entitats locals, d'acord amb el que prevegi l'Ordre HAP/2105/2012, d'1 d'octubre, per la qual es despleguen les obligacions de subministrament d'informació

previstes a la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, la informació que preveuen els annexos d'aquesta Ordre corresponent a cadascun dels serveis següents: serveis de prestació obligatòria esmentats en els articles 26.1 i 36 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril i serveis derivats de l'exercici de les competències esmentades en els articles 7, 25.2 i 27 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril».

En anterioritat, però, les entitats locals han de remetre al Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques, abans de l'1 de novembre, la informació relativa a l'any anterior dels costos efectius dels serveis que presten. I aquesta remissió s'ha de fer d'acord amb els models facilitats pel Ministeri esmentat.

La informació que les entitats locals remetin al Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques corresponent a l'any 2014 ha de tenir en compte el nivell de desagregació de la classificació per programes que conté l'Ordre HAP/419/2014, de 14 de març.

En els annexos de l'Ordre es concreten els serveis que són de prestació obligatòria i els corresponents a competències pròpies dels municipis sobre els quals s'ha de calcular el cost efectiu, així com els programes pressupostaris, les unitats de referència i la forma de prestació del servei, que també s'ha d'especificar. Amb referència a les unitats de referència, l'Ordre diu que poden estar determinades per les dades que s'hagin facilitat per a l'elaboració de l'Enquesta d'infraestructura i equipaments locals.

Taula 17. Serveis de prestació obligatòria per als municipis

Descripció	Programa pressupostari	Import total	Unitats de referència	Forma de prestació del servei
Instal·lacions esportives d'ús públic	342/340P			

Font: A partir de l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

Taula 18. Serveis corresponents a competències pròpies dels municipis

Descripció	Programa pressupostari	Import total	Unitats de referència	Forma de prestació del servei
-------------------	-------------------------------	---------------------	------------------------------	--------------------------------------

Promoció de l'esport	341/340P			
Instal·lacions esportives	342/340P			

Font: A partir de l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

Quant a la forma de prestació del servei, les entitats locals n'han de triar una d'entre les següents: gestió directa per l'entitat local; gestió directa per organisme autònom de l'entitat local; gestió directa per entitat pública empresarial; gestió directa per societat mercantil local; gestió indirecta mitjançant concessió, en què el concessionari gestiona el servei al seu risc i ventura; gestió indirecta interessada, en què l'entitat local i l'empresari comparteixen els resultats d'explotació en la proporció fixada en el contracte; gestió indirecta per concert; gestió indirecta per societat d'economia mixta; gestió mancomunada; gestió per conveni de col·laboració interadministratiu; gestió consorciada.

2.5. La Resolució de 23 de juny de 2015, de la Secretaria General de Coordinació Autonòmica y Local, per la qual s'especifiquen els elements inclosos en els annexos de l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

L'Ordre HAP/2075/2014 conté dos annexos que fan referència als serveis de prestació obligatòria i als corresponents a competències pròpies dels municipis. En aquests annexos, a més de la relació de serveis, s'inclou per a cadascun d'ells, la seva descripció, el programa amb el qual està relacionat, en el marc de la classificació del pressupost per programes, l'import total del cost efectiu calculat en els termes recollits en la mateixa Ordre, la forma de prestació i dades de les unitats físiques de referència.

La present Resolució concreta les unitats físiques de referència de cadascun dels serveis, un aspecte que no es va determinar amb precisió a l'Ordre HAP/2075/2014. Les unitats físiques de referència aporten informació que, conjuntament amb la forma de prestació del servei, contribueixen a dimensionar el marc en què cada servei es desenvolupa. És una manera de contextualitzar alguns trets de la prestació del servei a partir de dues variables que persegueixen

afavorir la interpretació dels imports associats a cadascun dels costos efectius (Carrasco, Buendía i Llorente, 2016).

No obstant això, les unitats físiques de referència establertes per la norma semblen insuficients, especialment perquè el grau d'heterogeneïtat que hi ha, per exemple, en l'àmbit de les instal·lacions esportives, on hi coexisteixen instal·lacions simples, com ara una pista poliesportiva, amb d'altres de més complexes, com ara una piscina, fan que només es pugui valorar el conjunt, sense saber exactament què determina que un cost sigui més o menys elevat.

Al marge d'aquestes consideracions preliminars, els indicadors que va escollir el Ministeri per a l'àmbit esportiu, són els que es recullen en les dues taules següents:

Taula 19. Unitats físiques de referència dels serveis de prestació obligatòria per als municipis

Descripció	Programa pressupostari	Unitats físiques de referència
Instal·lacions esportives d'ús públic	342/340P	Superfície: suma de superfícies de totes les instal·lacions Núm. de persones en plantilla adscrites al servei

Font: A partir de la Resolució de 23 de juny de 2015, de la Secretaria General de Coordinació Autònoma y Local, per la qual s'especifiquen els elements inclosos en els annexos de l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

Taula 20. Unitats físiques de referència dels serveis corresponents a competències pròpies dels municipis

Descripció	Programa pressupostari	Unitats físiques de referència
Promoció de l'esport	341/340P	Núm. d'efectius en plantilla assignats al servei Núm. de campanyes desenvolupades a l'any
Instal·lacions esportives	342/340P	Superfície: suma de superfícies de totes les instal·lacions Núm. de persones en plantilla adscrites al servei

Font: A partir de la Resolució de 23 de juny de 2015, de la Secretaria General de Coordinació Autònoma y Local, per la qual s'especifiquen els elements inclosos en els annexos de l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

3. Característiques del procés de subministrament d'informació al Ministeri d'Hisenda per part de les entitats locals

En aquest tercer apartat del bloc introductori tractarem la informació subministrada per part de les entitats locals al Ministeri d'Hisenda. En primer lloc, aprofundirem en el coneixement de quines són les obligacions de subministrament d'informació que recauen sobre les corporacions locals i, tot seguit, esmentarem les característiques principals de la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques, que recull ordenadament les dades aportades per presentar-les públicament.

En segon lloc, abordarem els aclariments que el Ministeri d'Hisenda inclou en el seu portal web perquè, d'una banda, la ciutadania que tingui interès en consultar les dades que conté la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques pugui interpretar correctament la informació que hi pot trobar i, de l'altra, les entitats locals disposin de guies que contribueixin a fer més fàcil les obligacions del procés de subministrament d'informació. Una anàlisi acurada d'aquest darrer aspecte ens permetrà concretar amb precisió les dades sobre les quals s'assenta aquesta investigació.

3.1. Les obligacions de subministrament d'informació de les corporacions locals

L'Ordre HAP/2105/2012, d'1 d'octubre, per la qual es despleguen les obligacions de subministrament d'informació previstes a la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, representa un pas més en l'aplicació del principi de transparència. La idea bàsica d'aquest nou marc és concretar les obligacions legals d'informació del sector públic, especificant-ne el contingut, la freqüència i la forma de subministrament, i enriquir el procés de remissió amb més coordinació perquè la informació disponible sigui comparable i fiable. I és que disposar d'informació més completa i homogènia, a més d'enfortir el procés de rendició de comptes, permet un millor control de la gestió pública i un seguiment més rigorós de la seva situació econòmica i financera.

Quant a les corporacions locals, l'Ordre determina que la remissió de la informació economicofinancera corresponent a la totalitat de les unitats dependents de cada corporació local s'ha de centralitzar a través de la intervenció o unitat que exerceixi les seves funcions. I l'enviament i captura de la informació s'ha de realitzar a través de formularis normalitzats, els quals s'han de trametre al Ministeri d'Hisenda per mitjans electrònics.

L'Ordre no incorpora obligacions de subministrament d'informació que facin referència al cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals, ja que aquest deure va establir-se dos anys després. No obstant això, sí que es recull l'obligació anual de que les corporacions locals han de remetre informació sobre els pressupostos liquidats i els comptes anuals abans del 31 de març de l'any següent a l'exercici en què vagin referides les liquidacions. I, tanmateix, el Ministeri d'Hisenda ha de publicar periòdicament al seu portal web i per a coneixement general dades definitives de liquidació de pressupost i comptes aprovats de l'exercici anterior de les corporacions locals.

3.2. La Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques

L'únic punt de recerca de la informació economicofinancera que ha estat emprat per a l'elaboració d'aquesta investigació es troba en la Central d'informació en el portal web del Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques (www.hacienda.gob.es), la qual s'alimenta de continguts aportats per les entitats locals.

La creació i funcionament de la Central d'informació es regula pel Reial decret 636/2014, de 25 de juliol. El seu naixement deriva de l'encàrrec que es recull en l'article 28 de la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera. I en aplicació del principi d'eficiència, «la informació economicofinancera que hagi de ser pública, perquè així ho prevegi la normativa economicofinancera que sigui aplicable, s'ha de publicar a la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques». Entre aquesta informació hi ha les dades d'execució pressupostària de les corporacions locals i, ara sí, la informació sobre el cost efectiu dels serveis de les entitats locals.

L'enviament d'aquesta informació «es pot efectuar, mitjançant procediments de sindicació de continguts amb altres llocs web quan la qualitat de la informació o dels gestors de continguts així ho permeti o bé, a través de models normalitzats o sistemes de càrrega massiva de dades habilitades a aquest efecte».

L'òrgan competent per gestionar la Central d'informació té la funció d'«establir criteris homogenis de subministrament i publicació de la informació» i «aplicar un sistema de governança que permeti la gestió i el manteniment permanentment actualitzat i complet dels continguts que es proporcionin». Quant a la conservació d'aquestes dades, el Reial decret preveu un període de, almenys, deu anys comptats des de la data a la qual es refereixin. No obstant això, «es poden conservar indefinidament les dades i la informació amb una finalitat històrica, estadística o científica».

3.3. Notes metodològiques del Ministeri en relació amb la informació sobre el pressupost de les entitats locals

Pel que fa a les dades pressupostàries de les entitats locals, la Central d'informació et permet fer consultes sobre dos tipus de contingut: dades definitives dels pressupostos d'exercicis a partir de 2002 i dades definitives de la liquidació dels pressupostos d'exercicis a partir de 2001. Tanmateix, la pàgina web compta amb dues notes metodològiques que considerem interessants citar de manera resumida, perquè contribueixen a clarificar les bases sobre les quals s'ha construït la informació publicada.

En una primera nota (titulada «Metodologia general») s'especifica que l'òrgan encarregat de rebre, tractar i publicar les dades pressupostàries de les entitats locals és la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local. Tanmateix, aclareix que la informació relativa als pressupostos i les liquidacions del pressupost és la mateixa que s'ha subministrat al Ministeri. Per tant, la informació publicada a partir de l'exercici 2010 estructura els pressupostos de les entitats locals d'acord amb els criteris establerts en l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre. En aquest sentit, convé tenir present que, a partir d'aquest any, el 2010, les dades sobre les

liquidacions del pressupost no inclouen les dades relatives a les entitats públiques empresarials, quedant restringida a les entitats locals i als organismes autònoms dependents.

En relació amb el procés de recollida d'informació economicofinancera de les entitats locals, la nota destaca que, a partir de l'exercici 2006, aquestes envien les dades pressupostàries a través de mitjans electrònics, fet que ha suposat una millora substancial en la qualitat de les dades, atès que són subministrades directament pels responsables locals.

Les dades definitives dels pressupostos de les entitats locals es publiquen el 31 de juliol de l'any següent. En canvi, les dades definitives de les liquidacions de pressupost triguen dos anys a fer-ho i es publiquen el 31 d'octubre. D'acord amb aquest calendari obtenim el següent calendari de publicació de les liquidacions de pressupost:

Taula 21. Calendari de publicació de les liquidacions de pressupost de les entitats locals al portal de la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local

Liquidacions de pressupost	Data de publicació
2014	31 d'octubre de 2016
2015	31 d'octubre de 2017
2016	31 d'octubre de 2018
2017	31 d'octubre de 2019

Font: Elaboració pròpia a partir de la nota metodològica de la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local

Adicionalment, cal fer constar que, en la darrera actualització d'aquesta nota metodològica, la Secretaria informa d'un escurçament temporal dels terminis, aconseguint que les dades definitives dels pressupostos es publiquin a finals del mes de desembre del mateix any i, les dades definitives de les liquidacions de pressupost, a finals de desembre de l'any següent.

Abans de la publicació de la informació de cada entitat local, la Secretaria sotmet les dades pressupostàries trameses a processos de depuració, consolidació i imputació. La tasca de depuració consisteix a «identificar i corregir els errors estadístics, comptables o de necessària homogeneïtzació de dades pressupostàries». I sovint es corregeixen contactant amb l'entitat local o per mitjà del procés d'imputació, que rectificava la informació de la base de dades. Aquest darrer procés l'expliquem en passat perquè ha caigut en desús, ja que només s'activava en els exercicis pressupostaris anteriors al 2014 dels municipis de menys de 5.000 habitants,

els quals podien optar per facilitar informació només a nivell d'article i d'àrea de despesa. En l'actualitat, aquesta opció ja no la tenen i les entitats locals amb una població inferior a 5.000 habitants han de presentar i executar els seus pressupostos al mateix nivell d'agregació que l'existent per als municipis amb més de 5.000 habitants. Per últim, el procediment de consolidació consisteix en l'agregació d'informació pressupostària declarada per les unitats que formen una entitat local, eliminant les despeses i els ingressos de les transferències internes que s'hagin produït.

La segona nota metodològica (titulada «Metodologia ACCESS») també està elaborada per la Secretaria General de Finançament Autònomic i Local i exposa particularitats de la base de dades Access, que recull «la informació pressupostària al màxim nivell de desglossament d'aquelles entitats locals que han complert amb l'obligació de comunicar el pressupost i les liquidacions de pressupost al Ministeri». Una informació que, com ja es recordava en la primera nota aclaridora, s'ha adaptat a la nova estructura pressupostària que és d'aplicació obligatòria als pressupostos corresponents a l'exercici 2010 i posteriors com a conseqüència de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre.

La nota també exposa que la informació publicada presenta «dades consolidades i individualitzades», tot recordant que, amb l'entrada en vigor de l'ordre anteriorment citada, s'exclou del pressupost consolidat les entitats públiques empresarials i considera com a transferències internes els imports declarats per l'entitat que efectua el pagament.

Per últim, s'aclareix que la informació pressupostària de les entitats locals que es pot consultar a la base de dades de l'exercici 2010 i posteriors «conté les dades corresponents a la classificació econòmica d'ingressos i despeses, a nivell de capítol, article, concepte i subconcepte, a la classificació per programes de despesa, a nivell d'àrees de despesa, política de despesa, programes i subprogrames per capítol econòmic d'acord amb l'estructura de l'Ordre EHA/3565/2008, i al romanent de tresoreria en el cas de la liquidació del pressupost».

Per a l'obtenció de les dades de la liquidació del pressupost de les entitats que formen part de la mostra d'aquesta investigació s'ha consultat el model d'explotació de dades titulat: «v_funcionalPorEntes».

3.4. Notes metodològiques del Ministeri en relació amb la informació sobre el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

Amb referència a la informació sobre el cost efectiu dels serveis prestats, la Secretaria General de Coordinació Autonòmica i Local ha publicat els següents documents per mitjà de la Subdirecció General d'Estudis i Finançament d'Entitats Locals:

- a) Nota metodològica sobre el càlcul del cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals.
- b) Informació a comunicar per al compliment de les obligacions contemplades en l'article 116 ter, de la Llei 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Règim Local, introduïdes per la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració Local.
- c) Qüestions relatives al subministrament d'informació dels costos efectius dels serveis prestats per les entitats locals.

El primer document aclareix alguns aspectes sobre el procés de remissió de la informació relacionada amb el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals i recorda el contingut que en forma part.

El segon document, que es reproduïx anualment des que el càlcul del cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals és un afer obligatori, és una guia als destinataris de la qual són els responsables que emplen els formularis que ha creat expressament el Ministeri d'Hisenda perquè es trametin les dades. Les principals diferències es troben entre l'exemplar de 2014 i el de 2015, ja que a partir d'aquest any es consoliden els aclariments. La primera de les addicions té relació amb una taula final, que resumeix les vinculacions que el model estableix entre els tres principals formularis. I, la segona, té a veure amb com s'ha d'emplenar el formulari sobre la forma de gestió predominant de cada servei, un aspecte que l'any 2014 no estava gaire ben concretada.

El tercer document és un recopilatori dels dubtes més freqüents de les entitats locals i de la resposta que ha emès la Subdirecció General per intentar aclarir-los.

3.4.1. Nota metodològica sobre el càlcul del cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals

Amb relació al primer document, destaca l'aclariment inicial que fa el departament sobre el procés d'enviament de la informació, el qual es fa per via telemàtica, amb la signatura electrònica de l'interventor o secretari-interventor de les entitats locals.

Tot i que aquests formularis seran objecte d'anàlisi en el segon document, convé tenir en consideració que el Ministeri es limita a publicar la informació rebuda. Es per això que «són les pròpies entitats locals les responsables de les dades facilitades, i, en el seu cas, de les inconsistències que aquestes poguessin contenir».

A més, s'alerta del fet que la informació relativa a l'any 2013, que va ser la primera en publicar-se, es va confegir directament per part del Ministeri a partir de les liquidacions de pressupostos d'aquell exercici, recollint els imports corresponents a les àrees de despesa. A partir de l'any 2014 ja van ser les entitats locals qui, de manera autònoma, van facilitar la informació d'acord amb els criteris de càlcul aprovats.

La nota ens recorda que «el càlcul del cost efectiu dels serveis està determinat per l'agregació dels costos directes, exclusivament associats a cada servei, i els costos indirectes (normalment compartits)».

Per últim, s'insisteix en el fet que cal diferenciar el tipus de gestió que governa la prestació de cada servei. És per aquest motiu que aquesta primera nota conclou diferenciant els criteris que s'han de seguir per al càlcul dels costos efectius d'un servei prestat de manera directa o indirecta:

a) Gestió directa

Els costos directes i indirectes s'identifiquen amb «les obligacions reconegudes, incloent també les obligacions pendents d'aplicació pressupostària, conforme a les dades d'execució dels pressupostos generals de les entitats locals, o bé, als comptes anuals aprovats de les entitats i organismes vinculats o dependents».

Costos directes

Quant a les entitats locals i organismes vinculats o dependents, subjectes a pressupost limitatiu, es recorda que «el càlcul del cost efectiu de cada servei es fa per mitjà de l'agregació dels imports que els hi siguin directament imputables corresponents a despeses de personal, despeses corrents en béns i serveis, amortització d'inversions, quotes netes d'interessos per operacions d'arrendament financer, despeses en transferències corrents i de capital y altres despeses no financeres relacionades amb la prestació del servei». En canvi, les entitats vinculades o dependents de les entitats locals, que apliquin el pla general de comptabilitat, han de calcular el cost efectiu dels serveis prestats tenint en compte «les despeses d'explotació incloses en el compte de pèrdues i guanys corresponents a aprovisionaments, despeses de personal, altres despeses d'explotació, amortització de l'immobilitzat i qualsevol altra despesa no financera relacionada amb la prestació del servei».

Costos indirectes

En relació amb els costos indirectes la nota no estableix cap diferència entre les entitats subjectes a pressupost limitatiu i les que apliquen el pla general de comptabilitat, tot exposant que «es tracta fonamentalment de despeses relatives a l'Administració General incloses en la classificació per programes dels pressupostos de les entitats locals i s'imputen proporcionalment a cada servei atenent al seu volum de despesa».

b) Gestió indirecta

En l'àmbit dels serveis gestionats de manera indirecta, s'informa que «el cost efectiu es determina per la totalitat de les contraprestacions econòmiques que aboni l'entitat local al contractista, incloses les contraprestacions en concepte de preu del contracte, així com, en el seu cas, les subvencions d'explotació o de cobertura del preu del servei i totes aquelles que figuren en el concepte 413 (obligacions pendents d'aplicar a pressupost)».

3.4.2. Informació a comunicar per al compliment de les obligacions contemplades en l'article 116 ter, de la Llei 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Règim Local

Aquest document, que es repeteix anualment, té com a finalitat presentar formularis base per al compliment de l'obligació de calcular el cost efectiu dels serveis abans de l'1 de novembre de cada any, partint de les dades contingudes en la liquidació del pressupost general, o bé dels comptes anuals aprovats de les entitats dependents o vinculades.

Són com una mena de guia per al món local, que intenta clarificar aspectes concrets del procés de càlcul i tramesa de la informació relacionada amb els costos efectius dels serveis prestats per les entitats locals, amb l'objectiu de reduir el marge d'interpretació de l'interventor o secretari-interventor de cada corporació.

En l'àmbit de les consideracions generals, la nota especifica que la tramesa de la informació s'ha de fer per mitjans telemàtics. És per aquest motiu que el Ministeri d'Hisenda posa a disposició de l'Administració Local una oficina virtual, dissenyada amb l'objectiu de convertir-se en el centre principal de comunicacions entre la Secretaria General de Finançament Autonòmic i Local i les entitats locals, en tots els aspectes relacionats amb el finançament i intercanvi de dades pressupostàries i economicofinancers en general: www.eell.minhap.gob.es

La informació relativa al càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals es vehicularà per aquesta via i, la Secretaria, en paral·lel i amb l'objectiu d'evitar inconsistències, s'ocuparà de contrastar les dades facilitades amb la liquidació dels pressupostos.

A continuació explicarem detalladament els quatre formularis dissenyats perquè cada corporació local pugui complimentar la informació relativa al càlcul dels costos efectius dels serveis de prestació obligatòria i de competències pròpies, tot diferenciant segons es prestin per l'entitat principal o alguna entitat dependent o vinculada.

a) Formulari CE1: Gestió dels serveis

En aquest primer formulari, que compta amb dos models amb la finalitat d'atendre de manera diferenciada els serveis que són obligatoris i de competències pròpies, les corporacions locals han d'indicar la forma de gestió dels serveis prestats tant per l'entitat principal com per les seves entitats dependents o vinculades.

A continuació presentem en les següents taules una reproducció adaptada dels dos formularis anteriorment esmentats:

Taula 22. Formulari CE1a: Gestió dels serveis obligatoris

Nom de l'entitat	Grup de programa / Programa	Descripció	Tipus de gestió	Comentaris
Entitat principal	342/340P	Instal·lacions esportives d'ús públic		
Entitats dependents o vinculades	342/340P	Instal·lacions esportives d'ús públic		

Font: Elaboració pròpia a partir de la guia de la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local

Taula 23. Formulari CE1b: Gestió dels serveis de competències pròpies

Nom de l'entitat	Grup de programa / Programa	Descripció	Tipus de gestió	Comentaris
Entitats principal	341/340P	Promoció de l'esport		
	342/340P	Instal·lacions esportives		
Entitats dependents o vinculades	341/340P	Promoció de l'esport		
	342/340P	Instal·lacions esportives		

Font: Elaboració pròpia a partir de la guia de la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local

En el cas de les entitats principals, categoria on es troben els ajuntaments, i per a cadascuna de les entitats dependents o vinculades, s'ha d'assenyalar el tipus de gestió de cada servei, entre els quals s'hi troben les instal·lacions esportives d'ús públic. El model ofereix un desplegable amb unes opcions concretes de tipologia de gestió, que són les següents:

Taula 24. Opcions relatives al tipus de gestió dels serveis que ofereix el desplegable corresponent al formulari CE1 per a les entitats principals

Opcions	Descripció
---------	------------

Gestió directa per l'entitat local	Quan el servei es presta de forma directa per l'entitat principal sense participació en les despeses de cap altra entitat dependent o vinculada, ni empresa externa.
Gestió directa per organisme autònom de l'entitat local	Quan el servei es presta de forma directa per una entitat dependent o vinculada sense participació en les despeses de l'entitat principal, ni de cap empresa externa contractada.
Gestió directa per entitat pública empresarial	
Gestió directa per societat mercantil local	
Gestió indirecta per mitjà de concessió, gestionant el concessionari el servei pel seu risc i ventura.	Quan el servei es presta de forma indirecta.
Gestió indirecta interessada, compartint l'entitat local i l'empresari els resultats d'explotació en la proporció fixada al contracte	
Gestió indirecta per concert	
Gestió indirecta per societat d'economia mixta	
Gestió mancomunada / comarcal / per la Diputació / un altre tipus d'agrupació municipal	Quan la gestió del servei és quelcom exclusiu de l'altra entitat principal i no és imputable a l'entitat local que emplena el formulari cap despesa directa o indirecta.
Gestió mancomunada / comarcal / per la Diputació / un altre tipus d'agrupació municipal més una altra forma de gestió*	Quan, tot i que la gestió del servei recau sobre una altra entitat principal, però l'entitat local que emplena el formulari també participa, de forma directa o indirecta, en el cost del servei.
Gestió per conveni de col·laboració interadministratiu	Quan el servei es presta en col·laboració amb una altra administració.
Gestió consorciada	Quan la gestió del servei és quelcom exclusiu d'un consorci i no existeix cap cost per a l'entitat local que emplena el formulari.
Gestió consorciada més una altra forma de gestió*	Quan la gestió del servei recau sobre un consorci, però l'entitat local que emplena el formulari també participa, de forma directa o indirecta, en el cost del servei.
*Una altra forma de gestió	Quan el servei es presta, entre altres formes, per mitjà d'una societat de capital 100 % privat, per dues o més formes de gestió o genera despeses en dos o més entitats del grup consolidat.
No es presta el servei	

Font: Elaboració pròpia a partir de la guia de la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local

El formulari adverteix, tanmateix, dels següents aspectes:

- Quan se seleccioni el camp corresponent al formulari de l’entitat principal: Gestió directa per organisme autònom de l’entitat local / entitat pública empresarial / societat mercantil local, s’haurà de seleccionar al formulari, per a aquell servei, aquest mateix tipus de gestió corresponent a l’entitat dependent que el presta.
- Quan el servei es presta total o parcialment per mitjà d’una altra entitat diferent a la que emplena el formulari, aquesta altra entitat, que assumeix la prestació del servei, haurà d’indicar el tipus de gestió del servei en qüestió a l’hora d’emplenar els seus propis formularis. I la primera no haurà d’emplenar els formularis CE2 i CE3.
- Quan, tot i que la gestió del servei recau sobre una altra entitat principal, o bé un consorci, però l’entitat local que emplena el formulari també participa, de forma directa o indirecta, en el cost del servei, les quotes que les entitats locals abonin pel fet de pertànyer a aquestes entitats supramunicipals o consorcis, no es tindran en compte a efectes del càlcul del cost efectiu.
- Quan un servei es presta per un organisme autònom, però l’ajuntament també assumeix algun cost (per exemple un cost indirecte corresponent al grup de programa “Administració General”) se seleccionarà “Una altra forma de gestió” indicant les entitats que presten el servei.
- Quan es seleccioni “Gestió mancomunada / comarcal / per la Diputació / un altre tipus d’agrupació municipal més una altra forma de gestió”, “Gestió consorciada més una altra forma de gestió”, o bé “Una altra forma de gestió”, l’entitat que emplena el formulari haurà d’indicar en l’apartat “Comentaris” quina és aquesta altra forma de gestió.

En el cas de les entitats dependents o vinculades, s’ha d’assenyalar el tipus de gestió només per a aquells serveis en els quals hi participa directa o indirectament l’entitat dependent o vinculada. Les opcions que ofereix el desplegable del model són les següents:

Taula 25. Opcions relatives al tipus de gestió dels serveis que ofereix el desplegable corresponent al formulari CE1 per a les entitats dependents o vinculades

Opcions	Descripció
Gestió directa per organisme autònom de l’entitat local	

Gestió directa per entitat pública empresarial	Quan el servei es presta de forma directa per una entitat dependent o vinculada sense participació en les despeses de cap altra entitat, ni per mitjà de cap altra tipus de gestió.
Gestió directa per societat mercantil local	
Gestió indirecta per mitjà de concessió, gestionant el concessionari el servei pel seu risc i ventura	Quan el servei es presta de forma indirecta.
Gestió indirecta interessada, compartint l'entitat local i l'empresari els resultats d'exploració en la proporció fixada al contracte	
Gestió indirecta per concert	
Gestió indirecta per societat d'economia mixta	
Gestió mancomunada / comarcal / per la Diputació / un altre tipus d'agrupació municipal més una altra forma de gestió*	Quan el servei es presta parcialment per l'entitat dependent i per mitjà d'una altra entitat principal supramunicipal, diferent a la que pertany l'entitat que emplena el formulari.
Gestió per conveni de col·laboració interadministratiu	Quan el servei es presta en col·laboració amb una altra administració.
Gestió consorciada més una altra forma de gestió*	Quan la gestió del servei es presta per part de l'entitat dependent i per mitjà d'un consorci.
*Una altra forma de gestió	Quan el servei es presta, entre altres formes, per mitjà d'una societat de capital 100 % privat, per dues o més formes de gestió o genera despeses en dos o més entitats del grup consolidat.
No es presta el servei	

Font: Elaboració pròpia a partir de la guia de la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local

El formulari adverteix, tanmateix, dels següents aspectes:

- Quan el servei es presti parcialment per l'entitat dependent i per mitjà d'una altra entitat principal supramunicipal o consorci, les quotes que les entitats abonin pel fet de pertànyer a aquestes entitats supramunicipals o consorcis, no es tindran en compte a efectes del càlcul del cost efectiu.

b) Formulari CE2: Costos efectius

El segon formulari recull les dades del cost efectiu de cada servei corresponent a l'entitat principal i les entitats dependents o vinculades de la corporació que també assumeixen despeses.

El formulari té en compte els dos tipus de comptabilitat: la pública i l'empresarial. I, en els casos en què un servei es gestioni de manera consorciada, s'informa que haurà de ser aquest l'encarregat de trametre la informació dels costos del servei que presta.

Els tipus de despesa que s'han d'incloure a cada apartat del model diferencia les despeses de gestió directa, tant de les entitats que estan subjectes a la comptabilitat pública com mercantil, de les despeses de gestió indirecta. Totes elles es resumeixen en la taula següent:

Taula 26. Tipus de despesa que s'ha de tenir en consideració per al càlcul del cost efectiu del servei obligatori "Instal·lacions esportives d'ús públic", corresponent al formulari CE2, de les entitats principals i dependents o vinculades

Descripció	Grup de programa / Programa	Tipus de gestió	Tipus de comptabilitat	Tipus de despesa	Article
Instal·lacions esportives d'ús públic.	342/340P	Directa	Pública	Directes	10, 11, 12, 13, 14, 15 i 16
					20, 21, 22, 23, 24, 25 i 26
					60, 61, 62 i 63
					648
					48 i 78
				Altres despeses no financeres relacionades amb el servei no incloses en els apartats anteriors	
			Indirectes	130, 150, 170, 320, 330, 340, 420, 440, 450 i 920	
			Empresarial	Aprovisionaments	
				Despeses de personal	
				Altres despeses d'exploració	
Amortització de l'immobilitzat					
Altres despeses no financeres relacionades amb el servei no incloses en els apartats anteriors					
Indirecta	Contraprestacions				

Font: Elaboració pròpia a partir de la guia de la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local.

El formulari clarifica els següents aspectes:

- En l'àmbit de les despeses directes de les entitats amb comptabilitat pública, es consignaran les despeses derivades de l'amortització immaterial i intangible de l'article

64, excepte les despeses corresponents a operacions d'arrendament financer, que s'ubicaran a la columna expressament reservada per a aquest tipus de despesa.

- En l'àmbit de les despeses indirectes de les entitats amb comptabilitat pública, es consignaran les despeses dels grups de programes 130, 150, 170, 320, 330, 340, 420, 440, 450 i 920 de les polítiques de despesa imputades proporcionalment a cada grup de programes o programa atenent al seu volum de despesa.
- Quan el tipus de gestió sigui indirecta, a l'apartat de "Contraprestacions" s'hi consignarà la totalitat de les contraprestacions econòmiques que aboni l'entitat local al contractista, incloses les contraprestacions en concepte de preu del contracte i les subvencions d'explotació o de cobertura del preu del servei.

Taula 27. Tipus de despesa que s'ha de tenir en consideració per al càlcul del cost efectiu dels serveis de competències pròpies "Promoció de l'esport" i "Instal·lacions esportives", corresponent al formulari CE2, de les entitats principals i dependents o vinculades

Descripció	Grup de programa / Programa	Tipus de gestió	Tipus de comptabilitat	Tipus de despesa	Article
Promoció de l'esport Instal·lacions esportives	341/340P 342/340P	Directa	Pública	Directes	10, 11, 12, 13, 14, 15 i 16
					20, 21, 22, 23, 24, 25 i 26
					60, 61, 62 i 63
					648
					48 i 78
					Altres despeses no financeres relacionades amb el servei no incloses en els apartats anteriors
			Empresarial	Indirectes	130, 150, 170, 320, 330, 340, 420, 440, 450 i 920
					Aprovisionaments
					Despeses de personal
					Altres despeses d'explotació
					Amortització de l'immobilitzat
					Altres despeses no financeres relacionades amb el servei no incloses en els apartats anteriors
Indirecta	Contraprestacions				

Font: Elaboració pròpia a partir de la guia de la Secretaria General de Coordinació Autonòmica i Local

Els aclariments anteriorment recollits per als serveis de prestació obligatòria també són aplicables al formulari de serveis de competències pròpies.

c) Formulari CE3: Unitats de referència

El tercer formulari recull les dades de les unitats físiques de referència que, en el cas dels serveis esportius, són les següents:

Taula 28. Unitats físiques de referència dels serveis de prestació obligatòria per als municipis corresponent al formulari CE3

Descripció	Programa pressupostari	Unitats físiques de referència
Instal·lacions esportives d'ús públic	342/340P	Superfície: suma de superfícies de totes les instal·lacions Núm. de persones en plantilla adscrites al servei

Font: Elaboració pròpia a partir de la guia de la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local

Taula 29. Unitats físiques de referència dels serveis corresponents a competències pròpies dels municipis pertanyent al formulari CE3

Descripció	Programa pressupostari	Unitats físiques de referència
Promoció de l'esport	341/340P	Núm. d'efectius en plantilla assignats al servei Núm. de campanyes desenvolupades a l'any
Instal·lacions esportives	342/340P	Superfície: suma de superfícies de totes les instal·lacions Núm. de persones en plantilla adscrites al servei

Font: Elaboració pròpia a partir de la guia de la Secretaria General de Coordinació Autònoma i Local

Tot i que el document especifica que les dades es calcularan emprant la metodologia inclosa en l'Enquesta d'Infraestructura i Equipaments Locals, convé aclarir que en aquesta, a partir de 2012, no hi ha dades de les entitats locals de Catalunya.

d) Formulari CE4: Entitats locals als quals es presten serveis

Aquest quart formulari només l'han d'emplenar les diputacions, consorcis, mancomunitats, agrupacions, comarques, entitats metropolitanes i altres entitats anàlogues que prestin serveis a entitats locals.

3.4.3. Qüestions relatives al subministrament d'informació dels costos efectius dels serveis prestats per les entitats locals

En aquest darrer document de la Subdirecció General d'Estudis i Finançament d'Entitats Locals es responen dubtes que tenen relació amb el procés de subministrament d'informació dels costos efectius dels serveis prestats per les entitats locals.

Des d'un punt de vista general, creiem interessant recollir els següents dos aclariments, inclosos en les qüestions 11 i 12 respectivament:

- Els formularis no permeten deixar a zero un servei de prestació obligatòria. Per tant, si un ajuntament no efectua cap tipus de despesa en algun dels serveis inclosos en aquest àmbit, hauria d'introduir la quantitat simbòlica de 1,00 euro.
- En els casos en què els serveis es prestin de forma indirecta i el contractista cobri les tarifes directament dels usuaris, s'haurà de posar l'import amb IVA inclòs.

I, en l'àmbit dels serveis de caràcter esportiu, destaca l'aclariment de la qüestió 2:

- El cost efectiu del servei de prestació obligatòria “Instal·lacions esportives d'ús públic” amb grup de programa 342/340P de l'annex I ha de referir-se exclusivament a les instal·lacions de titularitat pública. En canvi, el cost efectiu del servei de competències pròpies “Instal·lacions esportives” amb grup de programa 342/340P de l'annex II ha de referir-se a la despesa destinada a instal·lacions esportives d'una altra titularitat.

Capítol 2. Metodologia de la investigació

1. Presentació de l'objecte d'estudi i formulació del problema d'investigació

La unitat d'anàlisi d'aquesta investigació es centra en un aspecte nou, que ha aparegut fa poc temps entre les obligacions de subministrament d'informació de les corporacions locals: el cost efectiu dels serveis esportius. Aquest assumpte, que va adquirir notorietat amb la reforma de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases del règim local, ha representat que totes les entitats locals espanyoles hagin de fer un pas endavant en la introducció d'indicadors de gestió pública amb els quals no estaven acostumats, especialment els municipis amb una població inferior a 50.000 habitants. I, tot i que les finalitats del legislador són diverses, perquè entre els objectius d'aquesta mesura no només hi ha l'enfortiment del principi de transparència sinó que també es desprenen mecanismes de control de les hisendes locals, l'establiment de l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals també implica l'inici d'una etapa que introdueix tímidament metodologies pròpies de la comptabilitat analítica. I aquesta manera diferent de gestionar els recursos públics, que incorpora l'ús de tècniques comptables més avançades, obre la possibilitat de reforçar el procés de presa de decisions, molt sovint poc fonamentat amb dades sobre el cost real de cada servei que es presta.

El marc teòric de la investigació, inclòs en el primer capítol d'aquesta tesi doctoral, parteix d'una revisió cronològica de les normes que ens han conduït cap a l'establiment de l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals, sense oblidar les bases que estableix la Intervenció General de l'Administració de l'Estat en l'àmbit de la comptabilitat analítica de les entitats que conformen el sector públic espanyol.

En aquest sentit, creiem oportú recordar que el procés de construcció d'aquest corpus normatiu associat al càlcul del cost efectiu dels serveis pateix una acceleració fruit de tota una sèrie de mesures que va idear el Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques per apaivagar la pressió de la Unió Europea. Una comunitat política que, l'any 2011, després de l'esclat de la bombolla financera de les hipoteques subprime, va prioritzar per sobre de qualsevol altra cosa controlar el deute públic i reduir el dèficit pressupostari.

Aquesta conjuntura propicià que, inicialment, els dos grans partits espanyols s'unissin per reformar l'article 135 de la Constitució Espanyola i fixar que totes les administracions públiques hagin d'adequar les seves actuacions al principi d'estabilitat pressupostària, que no és altra cosa que l'absència de dèficit estructural, i atorgar prioritat absoluta al pagament dels crèdits. Aquest primer pas va permetre a Espanya evitar el rescat financer, però la maniobra va deteriorar la governabilitat dels ajuntaments, que posteriorment van perdre marge de gestió.

L'any 2012 es va aprovar la Llei orgànica d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera. Una llei que, entre els seus principals propòsits, té posar límit al dèficit públic, amb un important caràcter estructural a Espanya, i reduir el deute de les administracions públiques. Però, a més d'aquests objectius, la Llei instrumenta el principi de transparència mitjançant la creació d'una central d'informació que permet consultar dades sobre l'activitat economicofinancera de les diferents administracions públiques. Fins a aquest moment, les entitats locals van romandre al marge de les principals afectacions, però, amb l'entrada en vigor de la Llei de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local, començà el declivi de l'autonomia local i s'obrí una etapa contestatària. I és que l'Estat, lluny d'implantar mesures que promoguessin un millor funcionament dels municipis, es va limitar a incrementar el control de la gestió de les administracions locals amb l'únic objectiu de reduir el dèficit públic.

Inicialment es va proposar establir com a indicador de gestió pública el cost estàndard i convertir aquesta referència com una mena d'instrument per exigir responsabilitats respecte les desviacions a les quals poguessin incórrer els ens locals. Però les múltiples opinions contràries a l'ús d'aquest concepte van frenar la idea i es va acabar imposant calcular el cost efectiu dels serveis públics de prestació obligatòria i el d'altres corresponents a competències pròpies.

Tant els uns com els altres inclouen serveis esportius. És per això que els ajuntaments catalans van haver de posar-se a calcular a partir de l'any 2014 el cost efectiu dels serveis integrats en els àmbits de la promoció de l'esport i la gestió d'instal·lacions esportives.

A més, en una resolució posterior es van especificar els criteris de càlcul del cost efectiu, i es van determinar una sèrie d'unitats físiques de referència que, en el cas dels programes

pressupostaris esportius són: la suma de superfícies de totes les instal·lacions, el número de persones en plantilla adscrites al servei i el número de campanyes anuals.

A partir de l'any 2015 el Ministeri publicà la informació sobre el cost efectiu dels serveis que cada entitat local li havia lliurat a través de les plataformes creades expressament. I aquesta primera font d'informació, que cobrirà el període 2014 a 2017, representarà la primera amb les quals es dimensionaran les variables que seran objecte d'estudi d'aquesta investigació. Però, per poder fer una anàlisi més qualitativa del fenomen, la investigació també incorpora altres indagacions exploratòries, com ara un qüestionari, el qual té com a objectiu principal clarificar aspectes concrets que s'extreuen d'avaluar les dades quantitatives dels formularis de les entitats locals. D'aquesta manera aconseguirem minimitzar els marges interpretatius que emanen, com és lògic, d'una avaluació de dades estrictament numèriques.

En els formularis als quals fem referència hi podem trobar tres tipus d'informació. La que té a veure amb la forma de gestió dels serveis, és a dir si la forma de prestació del servei és directa o indirecta. Quant als costos efectius, hi trobem dades numèriques que discriminen els capítols comptables en funció de si estem davant d'una entitat amb comptabilitat pública o bé empresarial. I, per últim, tenim les unitats de referència que, encara que són insuficients, poden aportar dades relativament interessants.

Altres autors, com ara Castillo (2019), que també s'han centrat recentment en l'estudi d'aquest assumpte, han optat per situar a l'epicentre del relat el cost efectiu i, a partir d'aquest concepte, han establert les connexions que es deriven en l'àmbit de les formes de gestió dels serveis públics, la classificació dels pressupostos de les entitats locals o les competències dels municipis. La nostra elecció ha estat diferent, perquè entenem que traçar el camí que precedeix a l'activació de la mesura aporta informació rellevant sobre la trajectòria que s'ha descrit per part dels legisladors. I, alhora, permet presentar les dificultats amb les quals s'ha trobat per implantar una metodologia concreta i ajuda a contextualitzar els motius que sustenten la decisió d'arribar fins a un determinat grau de concreció.

1.1. Justificació de l'elecció del tema i pregunta de la investigació

El tema que s'ha escollit parteix de la curiositat que genera conèixer la resposta que s'ha obtingut per part de les entitats locals davant el repte que ha representat implantar una metodologia específica per calcular el cost dels serveis que presten i, més concretament, els serveis de naturalesa esportiva. L'aparició d'un nou indicador per avaluar els serveis esportius que presten les entitats locals de Catalunya ha obligat a la intervenció, o l'òrgan de l'entitat local que tingui atribuïda la funció de comptabilitat, a reflexionar sobre la millor manera de presentar la informació inclosa en les liquidacions dels seus pressupostos, ja que existeixen una sèrie de costos que s'interrelacionen més enllà de la classificació per programes establerta en l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals.

I és que, a més de seleccionar els costos directes i indirectes associats a la prestació dels serveis sobre els quals recau el deure de calcular-ne el seu cost efectiu, ha aparegut la necessitat d'informar sobre la forma de gestió predominant i especificar elements relacionats amb una sèrie d'unitats físiques de referència que plantegen una aproximació pràctica a l'ús de tècniques pròpies de la comptabilitat analítica.

D'aquí que sigui del tot pertinent preguntar-se si la introducció de l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals ha contribuït a reforçar la transparència i a que la ciutadania pugui valorar el pes econòmic de les polítiques públiques del seu ajuntament a partir de la comparació dels costos declarats per la seva corporació en relació amb els costos declarats per altres corporacions veïnes. Però, addicionalment, també és adient preguntar-se si la resposta d'aquestes entitats locals ha estat a l'alçada de la voluntat del legislador i, per tant, es pot assegurar que la informació dipositada al Ministeri d'Hisenda i publicada posteriorment a la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques permet disposar de dades útils per valorar els costos efectius dels serveis esportius, o bé estem davant d'un intent fallit de l'administració de l'Estat per temptar la introducció d'elements que superen el sistema bàsic de comptabilitat pressupostària.

No obstant aquestes inquietuds, creiem que hi ha una altra pregunta que és més rellevant que les anteriors, perquè permet donar resposta a una de les principals finalitats que justifica la implantació generalitzada d'aquesta nova eina per valorar el cost dels serveis i que neix com una alternativa a la gestió d'una comptabilitat de costos.

I és que no podem considerar com a menor les referències a la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, la qual fixa la necessitat d'establir «amb la màxima certesa possible la despesa en què incorren les entitats locals» per determinar-ne el grau d'eficiència. Amb aquesta intenció, i d'acord amb el principi d'eficiència en l'assignació i utilització dels recursos públics que es defineix a l'article 7, la norma compromet les corporacions locals a aplicar polítiques de racionalització de la despesa i de millora de la gestió del sector públic. Per això s'estableix l'obligació de determinar el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals, o almenys és així com el legislador argumenta l'activació de la mesura.

En conseqüència amb aquest context i d'acord amb la delimitació de les unitats d'anàlisi que s'exposaran en un apartat posterior, considerem que la pregunta de la investigació ha de ser la següent: els municipis amb una població superior a 20.000 habitants de Catalunya, presten els serveis esportius d'una manera més eficient des que es va establir l'obligació de calcular-ne el seu cost efectiu?

1.2. Els objectius de la investigació: a la recerca de la qualitat del fenomen

Entre la bibliografia consultada arran de l'aparició d'aquest nou marc normatiu es detecta escepticisme pel que fa a l'impacte que ha tingut calcular el cost efectiu dels serveis. Entre les principals deficiències que s'han pogut identificar hi ha les següents:

- a) En relació amb la iniciativa en general, existeix certa unanimitat en considerar que el càlcul del cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals no representa la consolidació de tècniques comptables analítiques. És com una mena d'estadi intermedi,

que apropa als municipis amb una població inferior a 50.000 habitants a treballar-hi, però no representa una eina que consolidi la tasca desenvolupada en anterioritat a l'entrada en vigor de la reforma de 2013 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases del règim local. Per aquest motiu, alguns autors com ara Velasco (2013) o Farfán (2014), ho interpreten com una oportunitat perduda tot i que altres, com és el cas de Corcuera (2015) i Castillo (2019), aprecien els valors positius d'aquesta iniciativa legislativa, ja que permet optimitzar el procés pressupostari i fomentar una major consciència sobre la importància de valorar els costos dels serveis.

- b) El fet que el càlcul d'aquest indicador no hagi esdevingut posterior a la implantació de sistemes de comptabilitat analítica va requerir l'establiment d'unes pautes homogènies, perquè totes les entitats locals comptessin amb una referència procedimental que garantís l'aplicació de criteris comuns. Per aquesta raó, el procés de subministrament d'informació es recolza amb l'emplenament d'uns formularis dissenyats específicament per facilitar que la ciutadania pugui tractar les dades remeses al Ministeri. L'obligatorietat de calcular aquest assumpte representa, per tant, un avanç en l'aplicació del principi de transparència, però, com tot procés homogeneïtzador, també comporta una pèrdua d'informació qualitativa.
- c) Els costos efectius s'apropen als costos reals, sobretot perquè es tenen en compte els costos indirectes. Però aquesta darrera magnitud no compta amb una parametrització suficient, atès que el concepte «volum de despesa» pot ser aplicat seguint múltiples criteris.
- d) El l'àmbit del càlcul del cost dels serveis relacionat amb les instal·lacions esportives hi ha un aspecte que és susceptible de generar confusió entre les entitats locals. Apareix en els aclariments formulats per la Subdirecció General d'Estudis i Finançament d'Entitats, però, naturalment, en els casos en què una entitat local disposi d'instal·lacions esportives de titularitat pública i d'una altra titularitat, caldrà aplicar un criteri de repartiment de la despesa a partir de la determinació d'un percentatge que s'ha de recolzar necessàriament sobre alguna mesura. La suma de superfícies de cada tipus d'instal·lació esportiva en podria ser una, però no l'única.

Per tots aquests motius, aquesta investigació té com a objectius els següents aspectes:

- a) Conèixer les iniciatives legislatives i doctrinals que s'han impulsat prèviament a l'establiment de l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals i contribuir a contextualitzar les raons que justifiquen l'actual metodologia.
- b) Identificar el marc jurídic que determina els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals i saber amb exactitud les característiques que defineixen el mètode impulsat pel Ministeri d'Hisenda.
- c) Analitzar les dades subministrades per les entitats locals sobre els serveis esportius que aquestes presten, d'acord amb les determinacions de l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre i la Resolució de 23 de juny de 2015, de la Secretaria General de Coordinació Autonòmica y Local.
- d) Valorar l'evolució dels costos efectius dels serveis esportius de les entitats locals durant el quadrienni 2014 a 2017, així com el pes econòmic que representa cada variable inclosa en els programes objecte del càlcul.
- e) Obtenir una radiografia qualitativa sobre el fenomen observat a partir d'un qüestionari que preguntarà sobre els temes més oberts de la metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.
- f) Considerar fins a quin punt és adient la metodologia emprada per calcular el cost efectiu dels serveis esportius de les entitats locals per avaluar la seva eficiència.
- g) Determinar els aspectes que podrien contribuir a reforçar aquest concepte per obtenir indicadors de gestió pública més precisos, que ajudin a la presa de decisions en l'àmbit del sector esportiu de l'administració local.
- h) Analitzar els indicadors que s'obtenen de la informació subministrada per les entitats locals i examinar quins són més adients per establir comparacions i quins no obtenen un grau suficient de fiabilitat.

2. El planejament del problema d'investigació

En aquest segon apartat es formularan les hipòtesis de la investigació, les quals es classificaran d'acord amb les dimensions que son objecte d'estudi de la tesi, s'identificaran les variables

empíriques i els indicadors que permetran concretar les hipòtesis i, en darrer lloc, es delimitaran les unitats d'anàlisi.

Cada hipòtesi es relacionarà amb una de les dimensions que hem tingut en compte arran de la informació obtinguda per part de les entitats locals. Aquesta relació mútua facilitarà la verificació posterior i permetrà mantenir un ordre, que mantindrem tant en el capítol en què s'exposaran els resultats de la investigació com en les conclusions finals.

2.1. Formulació d'hipòtesis

Les hipòtesis o proposicions conjecturals que formularem amb vista a l'orientació de la investigació que ens ocupa i que estan destinades a la verificació empírica, les classifiquem d'acord amb la jerarquitització inclosa en el manual de Quivy i Carnpenhoudt (2005). És per aquest motiu que, en la següent taula, la qual diferencia fins a sis àmbits (o conceptes, d'acord amb la nomenclatura emprada pels autors referenciats), separa la hipòtesi central, que té relació directa amb la pregunta de la investigació, d'un conjunt de hipòtesis complementàries que s'associen a altres àmbits auxiliars que acompanyen el concepte de cost efectiu.

Taula 30. Hipòtesis de la investigació

Dimensió	Àmbit central	Hipòtesi central
Primera	El cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	La metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals ens apropa a poder determinar-ne el cost real i contribueix a fixar les bases per augmentar l'eficiència.

Dimensió	Àmbit auxiliar	Hipòtesi complementària
Segona	Les formes de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	La metodologia emprada per informar sobre la forma de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals permet conèixer les formes predominants.
Tercera	Les unitats de referència dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	Les unitats de referència seleccionades per avaluar els serveis esportius prestats per les entitats locals contribueix a dimensionar el marc en què cada servei es desenvolupa.

Quarta	Les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	Les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals proporcionen menys informació que la que s'obté amb el cost efectiu.
Cinquena	Els índexs dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	La combinació de variables incloses en els formularis del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals permet establir comparacions entre municipis d'interès per a la ciutadania.
Sisena	L'enquesta sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	La informació publicada per la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques permet considerar indicadors de gestió pública adients per valorar els serveis esportius que presten les entitats locals.

Font: Elaboració pròpia

Per poder confrontar aquestes hipòtesis amb les dades de l'observació, el següent apartat classifica els indicadors que hem seleccionat per convertir el concepte de cost efectiu i els conceptes auxiliars en quelcom operable. Aquesta secció, per tant, ens permetrà comprendre millor el model d'anàlisi definit per dotar de coherència la investigació.

2.2. Dimensions, variables i indicadors de la investigació

Les dimensions d'estudi que comprèn aquesta recerca són de naturalesa diversa i pretenen cobrir un ampli espectre d'àmbits de la problemàtica. La major part d'aquestes dimensions provenen de la anàlisi de la informació subministrada per les entitats locals al Ministeri d'Hisenda i, en menor grau, de les respostes obtingudes a través d'un qüestionari. Aquesta divisió en dos de les dades que conformen l'observació permet produir indicadors addicionals que responen a tècniques d'obtenció d'informació que complementen la recopilació de dades existents. La selecció d'aquests indicadors s'ha realitzat amb la voluntat d'enriquir el caràcter qualitatiu del fenomen investigat i anar més enllà dels valors numèrics que s'aconsegueixen a partir de les dades publicades pel Ministeri d'Hisenda.

A continuació descriurem els trets que singularitzen cada dimensió i, posteriorment, ens endinsarem de manera particular en cada una d'elles per poder-ne identificar les variables i els indicadors que ens permetran mesurar-les. Abans, però, creiem oportú resumir les dimensions,

les variables i els indicadors identificats per fer operable el concepte cost efectiu i cobrir així un ampli ventall d'aspectes del problema.

Taula 31. Dimensions, eines d'observació, variables i indicadors d'estudi de la investigació.

Dimensió	Eina d'observació	Núm. de variables	Núm. d'indicadors
1. El cost efectiu	Recopilació de dades existents	9	12
2. Les formes de gestió		6	12
3. Les unitats de referència		6	14
4. Les liquidacions de pressupost		6	8
5. Els índexs		6	6
6. L'enquesta sobre el cost efectiu	Enquesta per qüestionari	8	15
Total:		41	67

Font: Elaboració pròpia

2.2.1. Dimensió primera: el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals

El cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals és el nucli principal d'aquesta investigació. Les dades que es troben a l'abast de la ciutadania permeten valorar multitud d'aspectes relacionats amb els principals serveis públics que despleguen els municipis d'arreu d'Espanya. No obstant aquesta amalgama, s'ha fet una tria concreta dels programes que tenen relació amb la política de despesa número 34 de la classificació dels pressupostos de les entitats locals. És per això que la primera dimensió diferencia tres grups, els quals es corresponen amb la forma escollida pel Ministeri a l'hora de presentar els costos efectius dels serveis esportius prestats per les entitats locals.

A manera de resum, la informació que es valora en el primer grup inclou les despeses de creació, conservació i funcionament de les instal·lacions esportives de tot tipus, encara que només es refereix exclusivament a les de titularitat pública. La informació del segon grup, en canvi, té relació amb les despeses d'accions relacionades amb la promoció i la difusió esportiva, o qualsevol altra actuació directament relacionada amb l'esport o la política esportiva de la respectiva entitat local. I, per últim, les dades del tercer grup es refereixen a les

despeses declarades per les entitats locals que s'han destinat a instal·lacions esportives d'una altra titularitat.

Tant les variables com els indicadors inclosos en cadascun dels grups esmentats es repeteixen en els tres grups identificats, ja que el servei al qual fan referència és diferent.

Les variables es divideixen en tres apartats i es circumscriuen a l'any que és objecte d'estudi en cada ocasió. La primera variable permet valorar l'import total de la despesa destinat a cada servei esportiu. La segona variable contribueix a avaluar el repartiment de la despesa segons el tipus de gestió, és a dir, quanta despesa té relació amb una forma de prestació del servei directa o indirecta. La tercera variable, vinculada només a les formes de gestió directa, proporciona informació sobre com es distribueix la despesa en funció dels articles dels capítols de despesa seleccionats pel Ministeri.

Els indicadors que s'han identificat permeten avaluar l'evolució de la despesa de cada servei durant el període 2014 – 2017. Cada variable té un únic indicador, excepte la tercera, que en té dos. El primer permet determinar el comportament de la despesa durant quatre anys, període que comença amb l'exercici econòmic a partir del qual s'estableix l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals. En aquest punt, però, convé recordar que, entre les finalitats d'implantar aquesta mesura hi havia contribuir a l'augment de l'eficiència, cosa que caldrà verificar si ha estat així o no. Aquesta eficiència resulta un afer molt complex de valorar. És per això que, en la anàlisi individualitzat de cada entitat local, es farà un estudi precís de l'evolució de cada tipus de despesa amb l'objectiu d'esbrinar si és factible acostar-se a aquest propòsit o si, en canvi, és gairebé impossible amb les dades que s'obtenen a partir de la informació subministrada per part de les entitats locals.

Segons el nostre criteri, en l'àmbit de la gestió directa podríem atrevir-nos a relacionar aquesta millora de l'eficiència amb l'evolució que pren la despesa dels articles inclosos en el capítol "Despeses en béns corrents i serveis" i "Aprovisionaments", depenent de si es tracta d'una entitat amb comptabilitat pública o empresarial. Però, la manca d'informació sobre el tipus d'instal·lacions esportives que s'inclouen en la suma de superfícies que cada entitat ha tramès, complica l'operació.

Aquesta falta de concreció també apareix en la unitat física de referència “Número de campanyes desenvolupades a l’any”, la qual cosa no ens obre gaires opcions a l’hora de poder valorar l’eficiència. És per aquests motius que, en la dimensió cinquena, es configuren diversos índexs amb la finalitat d’extreure el màxim profit a les dades observades.

Taula 32. Variables i indicadors relacionats amb el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Grups	Variables	Indicadors
1. Cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	1.1. Import total anual del servei.	1.1.1. Evolució de l’import total del servei durant el període 2014 – 2017.
	1.2. Distribució de l’import total anual segons el tipus de gestió.	1.2.1. Evolució de la distribució de l’import total segons el tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.
	1.3. Distribució de l’import total anual segons el tipus de despesa.	1.3.1. Evolució de la distribució de l’import total segons el tipus de despesa durant el període 2014 – 2017. 1.3.2. Evolució del percentatge de despesa directa i indirecta durant el període 2014 – 2017.
2. Cost efectiu del servei “Promoció de l’esport”.	2.1. Import total anual del servei.	2.1.1. Evolució de l’import total del servei durant el període 2014 – 2017.
	2.2. Distribució de l’import total anual segons el tipus de gestió.	2.2.1. Evolució de la distribució de l’import total segons el tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.
	2.3. Distribució de l’import total anual segons el tipus de despesa.	2.3.1. Evolució de la distribució de l’import total segons el tipus de despesa durant el període 2014 – 2017. 2.3.2. Evolució del percentatge de despesa directa i indirecta durant el període 2014 – 2017.
3. Cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives”.	3.1. Import total anual del servei.	3.1.1. Evolució de l’import total del servei durant el període 2014 – 2017.
	3.2. Distribució de l’import total anual segons el tipus de gestió.	3.2.1. Evolució de la distribució de l’import total segons el tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.
	3.3. Distribució de l’import total anual segons el tipus de despesa.	3.3.1. Evolució de la distribució de l’import total segons el tipus de despesa durant el període 2014 – 2017.

		3.3.2. Evolució del percentatge de despesa directa i indirecta durant el període 2014 – 2017.
--	--	---

Font: Elaboració pròpia

2.2.2. Dimensió segona: les formes de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Entre les qüestions que el Ministeri d'Hisenda va incloure en els formularis relacionats amb el càlcul del cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals perquè la ciutadania pugui conèixer en quins termes es presten aquests serveis, hi ha la forma de gestió predominant. I utilitzem el terme predominant perquè, la casuística que pot presentar-se en l'àmbit de l'explotació de les instal·lacions esportives d'ús públic, pot ser molt variada. És a dir que, en un municipi, hi poden confluïr diverses formes de gestió segons la instal·lació esportiva de que es tracti. Per citar un exemple d'aquesta realitat existent a Catalunya, ens fem ressò d'una investigació sobre la gestió de les piscines cobertes en què s'assegurava que el percentatge de piscines cobertes que es gestionen per mitjà de formes indirectes era superior al 50 % (Monserrat, 2006). En canvi, és més estrany trobar aquesta forma de gestió en instal·lacions esportives on no es produeix el pagament de quotes per part dels usuaris que la gaudeixen.

Tot i que no existeix cap relació significativa entre el color polític dels governs locals i la forma de producció dels serveis públics, sí que hi ha certa tendència a què la component política adquireixi un major espai entre els municipis amb una població superior a 50.000 habitants. No obstant això, el fet de decantar-se per formes de gestió indirecta, s'explica més per una voluntat de reduir els costos d'un servei que per una raó política. És a dir que el «mòbil de la privatització en l'àmbit dels serveis locals té una component molt més pragmàtica que ideològica», malgrat no hi hagi evidències empíriques concloents que demostrin estalvis rellevants, almenys en l'àmbit de la gestió d'instal·lacions esportives d'ús públic (Bel i Estruch, 2011).

L'anterior dimensió permet, fins a cert punt, discriminar la forma de gestió del servei, ja que la despesa es classifica segons el tipus de gestió i el tipus de comptabilitat. Però existeixen

formes de gestió, com ara la gestió directa per l'entitat local i la gestió directa per organisme autònom de l'entitat local, la despesa de les quals conflueix a les mateixes caselles. Això no permet obtenir informació clara de l'ens que hi ha darrera de la gestió d'un determinat servei. I, per aquest motiu, endinsar-nos en aquesta segona dimensió permet conèixer aspectes que no són menors.

Per últim, també convé tenir present que la reforma de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases del règim local, comptava amb una disposició addicional que forçava a què les entitats locals dissolguessin els organismes, les entitats, les societats, els consorcis, les fundacions, les unitats i els altres ens que a l'entrada en vigor de la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local, no estiguessin en situació de superàvit, equilibri o resultats positius d'explotació. Per tant, comptar amb un indicador que ens permeti comprovar l'impacte que ha tingut aquesta norma en el nombre d'ens que gestionen un servei pot representar una eina útil per conèixer l'afectació que ha tingut aquesta disposició sobre l'estructuració del sector públic local i, en concret, sobre l'àmbit esportiu.

Taula 33. Variables i indicadors relacionats amb les formes de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Grups	Variables	Indicadors
4. Forma de prestació del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	4.1. Tipus d'ens que gestiona el servei.	4.1.1. Nombre d'ens que gestionen el servei. 4.1.2. Evolució del nombre d'ens que gestionen el servei durant el període 2014 – 2017.
	4.2. Tipus de gestió que caracteritza la forma de prestació del servei.	4.2.1. Percentatge que representa cada tipus de gestió. 4.2.2. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.
5. Forma de prestació del servei "Promoció de l'esport".	5.1. Tipus d'ens que gestiona el servei.	5.1.1. Nombre d'ens que gestionen el servei. 5.1.2. Evolució del nombre d'ens que gestionen el servei durant el període 2014 – 2017.
	5.2. Tipus de gestió que caracteritza la forma de prestació del servei.	5.2.1. Percentatge que representa cada tipus de gestió.

		5.2.2. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.
6. Forma de prestació del servei “Instal·lacions esportives”.	6.1. Tipus d’ens que gestiona el servei.	6.1.1. Nombre d’ens que gestionen el servei. 6.1.2. Evolució del nombre d’ens que gestionen el servei durant el període 2014 – 2017.
	6.2. Tipus de gestió que caracteritza la forma de prestació del servei.	6.2.1. Percentatge que representa cada tipus de gestió. 6.2.2. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.

Font: Elaboració pròpia

2.2.3. Dimensió tercera: les unitats de referència dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Encetem aquesta tercera dimensió recordant que les unitats físiques de referència es concreten a la Resolució, de 23 de juny de 2015, de la Secretaria General de Coordinació Autonòmica y Local i que, en l'àmbit esportiu se'n defineixen tres: la suma de superfícies de totes les instal·lacions, el número de persones en plantilla adscrites al servei i el número de campanyes desenvolupades a l'any.

Les unitats físiques de referència aporten informació de tipus complementari al cost efectiu de cada servei que, conjuntament amb la forma de prestació del servei, contribueixen a determinar les dimensions en què cada servei es desenvolupa. És una manera de situar en un context alguns trets de la prestació del servei i afavorir la interpretació dels imports que es recullen en els formularis.

La Federació Espanyola de Municipis i Províncies (2006), a l'hora de calcular el cost real dels serveis esportius que presten els ajuntaments, enlloc de fer un plantejament generalista com el que finalment va implantar el Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques, proposa fer-ho a partir del càlcul del cost que representa un espai esportiu determinat, la qual cosa no només

permet conèixer els recursos consumits per cada espai de pràctica esportiva seleccionat, sinó que també es pot aconseguir determinar el cost que representa cada ús. Aquesta metodologia comporta l'obtenció de dades molt més precises, ja que permet extreure informació sobre el cost que suposa prestar un servei de piscina o de pista poliesportiva, per citar dos exemples, i, fins i tot, determinar els costos unitaris per usuari o grups d'usuaris.

L'opció de sumar les superfícies de totes les instal·lacions o d'informar sobre el número de campanyes a l'any, sense discriminar cap altre element que permeti discernir el pes que representa cada tipus d'instal·lació o de campanya, així com el volum de despesa que recau sobre cada concepte, no permet fer una anàlisi clarament definit de les circumstàncies que expliquen una realitat local.

D'acord amb la definició que es recull en el Pla d'instal·lacions i equipaments esportius de Catalunya del Consell Català de l'Esport (2005), «les instal·lacions esportives són equipaments que s'han construït específicament per al desenvolupament d'activitats físicoesportives, ja siguin espais esportius o espais complementaris». Això implica que una instal·lació esportiva podrà incloure tant els espais esportius construïts per a la pràctica esportiva corresponents a les tipologies més tradicionals, denominats «espais convencionals», o bé espais esportius que presenten unes dimensions i característiques adaptades a cada tipus, les quals s'agrupen sota la categoria d'«espais singulars». Per espais complementaris s'entenen tots aquells espais que tenen relació directa amb el desenvolupament de l'activitat esportiva, com ara els vestidors, els magatzems de material esportiu o les grades d'espectadors.

Per tant, «una instal·lació esportiva estarà formada per aquells espais esportius i complementaris que estiguin situats en un recinte comú i tinguin un funcionament dependent i homogeni», però, en canvi, no inclourà les àrees d'activitat, que són espais no estrictament esportius, integrats per infraestructures i/o espais naturals, sobre els que es desenvolupen activitats físicoesportives perquè s'han adaptat per al seu desenvolupament.

Quant a la consideració del que és una campanya, cal anar al seu significat, el qual podria determinar-se com la sèrie d'actuacions per tal d'aconseguir un fi polític, en aquest cas relacionat amb la promoció de l'esport. El caràcter obert del concepte ens pot conduir a concloure que, per campanya, tant s'hi podria encabir un esdeveniment popular com una

convocatòria de subvencions per donar suport econòmic al teixit associatiu del municipi o un acte per commemorar els èxits esportius assolits en una temporada pels equips i els esportistes locals. Ateses aquestes múltiples possibilitats, el número de campanyes no representa per si sol cap indicador que pugui aportar informació substantiva que ajudi a contextualitzar el marc en què es despleguen les despeses relacionades amb el servei “Promoció de l’esport”.

No obstant els arguments adduïts i amb l’objectiu de poder valorar com d’eficients són les entitats locals que presten serveis esportius, si és que les magnituds obtingudes ho permeten, també plantejem la anàlisi d’una sèrie de ràtios que relacionen valors que s’inclouen en la informació subministrada en els formularis del cost efectiu dels serveis esportius. Les ràtios identificades són quocients de dues magnituds, que caracteritzen les condicions en què es presta el servei. La comparació de les unitats de referència amb valors parcials o totals del cost efectiu que representa cada tipus de servei permet obtenir una determinada graduació i classificar les entitats locals en funció dels valors que s’obtinguin.

Taula 34. Variables i indicadors relacionats amb les unitats de referència dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Grups	Variables	Indicadors
7. Unitats de referència del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	7.1 Suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d’ús públic dels ajuntaments.	7.1.1. Evolució de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d’ús públic dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017. 7.1.2. Ràtio anual de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d’ús públic dels ajuntaments – despeses en béns corrents i serveis (gestió directa per l’entitat local). 7.1.3. Evolució de la ràtio anual de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d’ús públic dels ajuntaments – despeses en béns corrents i serveis durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l’entitat local).
	7.2. Número de persones en plantilla adscrites al servei.	7.2.1. Evolució del número de persones en plantilla adscrites al servei durant el període 2014 – 2017.

		<p>7.2.2. Ràtio anual del número de persones en plantilla – despeses de personal (gestió directa per l'entitat local).</p> <p>7.2.3. Evolució de la ràtio anual del número de persones en plantilla – despeses de personal durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l'entitat local).</p>
8. Unitats de referència del servei “Promoció de l'esport”.	8.1. Número d'efectius en plantilla assignats al servei.	<p>8.1.1. Evolució del número d'efectius en plantilla assignats al servei durant el període 2014 – 2017.</p> <p>8.1.2. Ràtio anual del número d'efectius en plantilla – despeses de personal (gestió directa per l'entitat local).</p> <p>8.1.3. Evolució de la ràtio anual del número d'efectius en plantilla – despeses de personal durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l'entitat local).</p>
	8.2. Número de campanyes desenvolupades a l'any.	<p>8.2.1. Evolució del número de campanyes desenvolupades a l'any durant el període 2014 – 2017.</p> <p>8.2.2. Ràtio anual del número de campanyes – cost efectiu del servei (gestió directa per l'entitat local).</p> <p>8.2.3. Evolució de la ràtio anual del número de campanyes – cost efectiu del servei durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l'entitat local).</p>
9. Unitats de referència del servei “Instal·lacions esportives”.	7.1 Suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments.	<p>7.1.1. Evolució de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017.</p> <p>7.1.2. Ràtio anual de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives dels ajuntaments – despeses</p>

		<p>en béns corrents i serveis (gestió directa per l'entitat local).</p> <p>7.1.3. Evolució de la ràtio anual de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives dels ajuntaments – despeses en béns corrents i serveis durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l'entitat local).</p>
	<p>7.2. Número de persones en plantilla adscrites al servei.</p>	<p>7.2.1. Evolució del número de persones en plantilla adscrites al servei durant el període 2014 – 2017.</p> <p>7.2.2. Ràtio anual del número de persones en plantilla – despeses de personal (gestió directa per l'entitat local).</p> <p>7.2.3. Evolució de la ràtio anual del número de persones en plantilla – despeses de personal durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l'entitat local).</p>

Font: Elaboració pròpia

2.2.4. Dimensió quarta: les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Fins que no va entrar en vigor el deure de calcular el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals, l'únic estat que permetia identificar cert grau d'equivalència entre les agrupacions comptables establertes en la classificació per programes de les despeses de les entitats locals i els serveis prestats era la liquidació del pressupost de despeses segons la seva classificació funcional, ja que possibilitava l'obtenció de la desagregació de les despeses segons la seva naturalesa (Espina i Esteve, 2000). Ara bé, si l'estat de despeses dels pressupostos de les entitats locals no compta paral·lelament amb una estructuració per unitats orgàniques, la informació obtinguda difícilment s'aproximarà al cost real de cada servei,

perquè no es podran identificar centres de cost que agrupi la despesa d'acord amb l'organització de cada entitat.

Tenint en consideració aquesta qüestió, ens reiterem amb la idea de que la metodologia concebuda pel Ministeri d'Hisenda per al càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals representa una manera concreta de procedir per tal de conèixer el cost d'aquests serveis, però dista d'obtenir-ne el real. No obstant això, s'hi hauria d'aproximar més que no pas el que permet la liquidació del pressupost, malgrat que les equivalències que es poden establir amb els serveis prestats és limitada.

Per tots aquests motius creiem oportú presentar aquesta informació i observar-ne les diferències més significatives amb l'objectiu d'assenyalar els punts als quals ens permet arribar un i altre mètode a l'hora d'identificar el cost real dels serveis esportius prestats per les entitat locals amb una població superior a 20.000 habitants. La finalitat d'aquesta dimensió no és comparar les xifres que s'obtenen a partir de la classificació per programes i econòmica de les despeses en què s'estructura la liquidació del pressupost, sinó valorar la informació que s'obté i confrontar-la amb la informació que parteix de les bases que caracteritza el càlcul del cost efectiu.

Taula 35. Variables i indicadors relacionats amb les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Grups	Variables	Indicadors
10. Despesa de les entitats locals de la política de despesa "Esport".	10.1. Import total anual de la despesa.	10.1.1. Evolució de l'import total anual de la despesa durant el període 2014 – 2017.
	10.2. Distribució de l'import total anual de la despesa segons el grup de programes.	10.2.1. Evolució de la distribució de l'import total anual de la despesa segons grup de programes durant el període 2014 – 2017. 10.2.2. Evolució del percentatge associat a cada grup de programes durant el període 2014 – 2017.
	10.3. Distribució de l'import total anual de la despesa segons el capítol de despesa.	10.3.1. Evolució de la distribució de l'import total anual de la despesa

		segons el capítol de despesa durant el període 2014 – 2017.
11. Despesa dels organismes autònoms de la política de despesa “Esport”.	11.1. Import total anual de la despesa.	11.1.1. Evolució de l’import total anual de la despesa durant el període 2014 – 2017.
	11.2. Distribució de l’import total anual de la despesa segons el grup de programes.	11.2.1. Evolució de la distribució de l’import total anual de la despesa segons grup de programes durant el període 2014 – 2017. 11.2.2. Evolució del percentatge associat a cada grup de programes durant el període 2014 – 2017.
	11.3. Distribució de l’import total anual de la despesa segons el capítol de despesa.	11.3.1. Evolució de la distribució de l’import total anual de la despesa segons el capítol de despesa durant el període 2014 – 2017.

Font: Elaboració pròpia

2.2.5. Dimensió cinquena: els índexs dels serveis esportius prestats per les entitats locals

A partir de la combinació de les variables anteriors, hem identificat una sèrie d’índexs que ens permeten situar la posició que ocupa cada entitat local en el marc de la mostra seleccionada. Aquesta dimensió té com a objectiu anar més enllà de la informació obtinguda en els àmbits d’estudi anteriors, que és parcial. El propòsit principal de combinar indicadors és examinar curosament tots els aspectes possibles que es puguin donar a partir del mètode per calcular el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.

La creació d’índexs, per tant, respon a la necessitat de considerar els fruits de relacionar dues o més magnituds per a comparar factors més complexos. A diferència de les ràtios que hem identificat en la dimensió quarta, les quals relacionen valors que s’inclouen en la informació subministrada en els formularis del cost efectiu dels serveis esportius, els índexs que plantegem relacionen magnituds específiques d’una entitat local amb les totals que s’obtenen de la mostra

o bé magnituds específiques d'una entitat local amb altres que s'han obtingut a partir de centrals d'informació diferents, com és el cas de la població censada a cada municipi.

Quant a les despeses anuals que s'han tingut en compte, aquestes no només consideren la dels ajuntaments, sinó que també s'incorporen la de les empreses amb un accionista públic majoritari, la dels organismes autònoms i de de les fundacions.

Taula 36. Variables i indicadors relacionats amb la combinació de conceptes inclosos en les dimensions anteriors

Grups	Variables	Indicadors
12. Grau de despesa anual en instal·lacions esportives d'ús públic.	12.1. Grau de despesa anual de les entitats locals en instal·lacions esportives d'ús públic.	12.1.1. Índex de despesa anual de les entitats locals en instal·lacions esportives d'ús públic (s'obté dividint la despesa anual d'una entitat local per la despesa total de les entitats locals de la mostra).
13. Grau de despesa anual en promoció de l'esport.	13.1. Grau de despesa anual de les entitats locals en promoció de l'esport.	13.1.1. Índex de despesa anual de les entitats locals en promoció de l'esport (s'obté dividint la despesa anual d'una entitat local per la despesa total de les entitats locals de la mostra).
14. Grau de despesa anual en instal·lacions esportives.	14.1. Grau de despesa anual de les entitats locals en instal·lacions esportives.	14.1.1. Índex de despesa anual de les entitats locals en instal·lacions esportives d'ús públic (s'obté dividint la despesa anual d'una entitat local per la despesa total de les entitats locals de la mostra).
15. Cost-habitant de les instal·lacions esportives d'ús públic.	15.1. Cost-habitant de les instal·lacions esportives d'ús públic de les entitats locals.	15.1.1. Índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic (s'obté dividint la despesa anual d'una entitat local per la població).
16. Cost-habitant de la promoció de l'esport.	16.1. Cost-habitant de la promoció de l'esport de les entitats locals.	16.1.1. Índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria de promoció de l'esport (s'obté dividint la despesa anual d'una entitat local per la població).

17. Cost-habitant de les instal·lacions esportives.	17.1. Cost-habitant de les instal·lacions esportives de les entitats locals.	17.1.1. Índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives (s'obté dividint la despesa anual d'una entitat local per la població).
---	--	---

Font: Elaboració pròpia

2.2.6. Dimensió sisena: l'enquesta sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Totes les dimensions anteriors, excepte la que considera la forma de gestió dels serveis esportius, tenen en comú que parteixen de variables quantitatives, perquè la seva naturalesa és numèrica. Tant la segona dimensió com aquesta darrera pretenen aportar informació sobre les propietats que caracteritzen el context en què s'ha desplegat la gestió pública d'un servei determinat.

El qüestionari compta amb quinze preguntes que es distribueixen en quatre àmbits. El primer grup de preguntes pretén recollir informació sobre el sistema de comptabilitat predominant entre els ajuntaments de la mostra. Aquesta variable, que ens permetrà discriminar les entitats locals que treballen amb un sistema de comptabilitat analítica de les que encara es recolzen amb sistemes més tradicionals, basat amb el pressupost, és adient per identificar la presència o no d'una particular cultura comptable en l'àmbit de la gestió pública de serveis com ara els que són objecte d'estudi en aquesta investigació. I és que, malgrat que els ajuntament amb una població superior a 50.000 habitants tenen el deure de presentar informació sobre uns indicadors concrets, la realitat és que aquest treball d'anàlisi encara es fonamenta en tècniques simples. Aquesta base ens porta també a preguntar sobre l'ús d'indicadors de gestió pública, ja que aquesta qüestió, que és un afer obligatori des de l'any 2018, semblaria lògic que les entitats locals, després d'endinsar-se l'any 2014 en el càlcul del cost efectiu dels serveis que presten, haguessin caminat en la direcció de consolidar metodologies de treball que incorporin xifres de referència que donin una idea més clara sobre el contingut inclòs en les memòries dels comptes anuals.

El segon grup persegueix esbrinar aspectes sobre el context econòmic en què es desenvolupa l'acció pública de cada entitat local. Conèixer el grau de compliment dels paràmetres determinats per l'Estat en matèria d'estabilitat pressupostària i si el caràcter deficitari de les empreses amb un accionista públic majoritari les ha empès a la seva dissolució, són dues qüestions bàsiques per poder aprofundir en les característiques que condicionen el desplegament de polítiques públiques en l'àmbit de l'esport. I, en els casos en què s'hagi fet efectiva l'esmentada dissolució, també resulta interessant conèixer l'impacte que ha tingut l'assumpció dels serveis que aquestes empreses prestaven abans de la seva extinció. Complementàriament, l'enquesta té com a objectiu descobrir el grau de participació local en formes de gestió compartida. Aquest darrer anàlisi ens permetrà identificar consorcis o unions d'una altra naturalesa en què hi participin les entitats locals que formen part de la mostra.

El tercer grup de preguntes s'endinsa en temes que pretenen clarificar la informació subministrada per part de les entitats local al Ministeri d'Hisenda. En primer lloc, per confirmar que la comunitat local ha entès correctament a què fa referència el servei "Instal·lacions esportives", ja que aquest ha estat una de les activitats que ha generat més dubtes interpretatius entre la comunitat local. I, en segon lloc, per precisar el contingut que cada entitat local ha inclòs en les unitats físiques de referència establertes en el mètode per calcular el cost efectiu dels serveis esportius que aquests presten.

Quant al darrer grup, el quart i definitiu de l'enquesta, aspirem a l'obtenció de les opinions dels òrgans dels ajuntaments que tenen atribuïda la funció de comptabilitat sobre el mètode i les finalitats del càlcul del cost efectiu dels serveis esportius. Creiem oportú concloure aquest treball d'investigació coneixent les valoracions que fan els ajuntaments de la idoneïtat d'alguns conceptes que són objecte del càlcul dels costos efectius i sotmetre a la seva consideració alternatives al marc actual.

A continuació classifiquem amb una taula les preguntes inicialment previstes al qüestionari, agrupant-les per grups, variables i indicadors. Els valors entre parèntesi de la darrera columna indiquen el nombre de respostes possibles que contenia cadascuna de les preguntes. Més endavant, a la taula 40, es concretaran les modificacions introduïdes al qüestionari amb la finalitat d'incorporar els suggeriments més pertinents dels experts als quals es va adreçar l'enquesta per a la seva validació.

Taula 37. Variables i indicadors relacionats amb la informació qualitativa obtinguda per mitjà del qüestionari

Grups de preguntes	Variables	Preguntes	Indicadors	Respostes
18. Contextualització d'aspectes relacionats amb el grau de familiarització de les entitats locals amb l'ús de mètodes propis de la comptabilitat analítica i d'indicadors de gestió pública (són elements previs a l'establiment de l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis esportius municipals).	18.1. Sistema de comptabilitat: pressupostària o analítica.	1.	18.1.1. Any en què l'entitat local implanta el sistema de comptabilitat analítica.	1. (2) 1.1. (3)
		2.	18.2.1. Any en què l'entitat local comença a treballar amb indicadors de gestió pública.	2. (2) 2.1. (3)
	18.2 Ús d'indicadors de gestió pública.	2.1.	18.2.2. Tipus d'indicadors de gestió pública emprats.	2.2. (4)
		3. 3.1. 3.2.	18.2.3. Percentatge de cobertura dels serveis esportius a partir de l'obtenció d'ingressos provinents de taxes i preus públics.	3. (2) 3.1. (3) 3.2. (3)
19. Identificació de les característiques en què es desenvolupa cada servei.	19.1. Estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera.	4.	19.1.1. Incompliment dels objectius d'estabilitat pressupostària.	4. (2) 4.1. (3)
		5.	19.1.2. Dissolució d'ens de naturalesa esportiva.	5. (2) 5.1. (5) 5.2. (3) 5.3. (3)
		6.	19.2.1. Participació local en formes de gestió compartida.	6. (2) 6.1. (1)
	19.2. Forma de gestió dels serveis.	6.1.		
20. Interpretació de la informació subministrada en els formularis dissenyats perquè cada corporació local pugui	20.1. Classificació dels serveis: obligatoris i de	7.	20.1.1. Distinció dels serveis	7. (3) 7.1. (2)
		7.1.	“Instal·lacions esportives d'ús	7.1.1. (1) 7.1.2. (1)
		7.1.1.		
		7.1.2.		

complimentar la informació relativa al càlcul dels costos efectius dels serveis esportius.	competències pròpies.	8. 8.1.	públic” i “Instal·lacions esportives”.	8. (3) 8.1. (1)
	20.2. Unitats físiques de referència.	9.	20.2.1. Suma de superfícies de totes les instal·lacions.	9. (3)
		11.	20.2.2. Número de campanyes desenvolupades a l'any.	11. (4)
21. Valoració de les opinions sobre el mètode i les finalitats del càlcul del cost efectiu dels serveis esportius dels òrgans del ajuntaments que tenen atribuïda la funció de comptabilitat.	21.1. Unitats físiques de referència.	10.	21.1.1. Suma de superfícies de totes les instal·lacions.	10. (3)
		12.	21.1.2. Número de campanyes desenvolupades a l'any.	12. (3)
	21.2. Mètode per calcular el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals.	13.	21.2.1 Ítems per avaluar l'eficiència dels serveis prestats.	13. (5)
		14.	21.2.2 Ítems per aproximar el cost efectiu al cost real dels serveis prestats per les entitats locals.	14. (4)
		15.	21.2.3 Ítems per incrementar la transparència.	15. (4)

Font: Elaboració pròpia

2.2.6.1. Validació del qüestionari a través del mètode de judici d'experts

Per tal de validar l'enquesta sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats pels municipis de Catalunya amb una població superior a 20.000 habitants es va demanar a cinc experts que valoressin les diferents preguntes del qüestionari segons els paràmetres següents:

- a) La univocitat del llenguatge emprat, per determinar que les preguntes han estat formulades d'una manera clara i que no existeixen possibles dobles interpretacions. Quan la pregunta es considerava que havia estat expressada de manera unívoca, calia valorar-la amb un “Sí” i, quan es considerava que la pregunta no podia ésser entesa només d'una sola manera, calia valorar-la amb un “No”.
- b) La pertinència de les preguntes en relació amb el tema objecte d'estudi. Per valorar com d'apropiada és cada pregunta en correspondència amb el tema analitzat, calia puntuar-la de l'1 (gens pertinent) al 4 (molt pertinent).
- c) La importància de les preguntes, per valorar la transcendència de cada pregunta en relació amb el tema objecte d'estudi. Per avaluar aquesta qualitat, calia puntuar cada pregunta de l'1 (gens important) al 4 (molt important).

A més, cada pregunta i cada apartat de l'enquesta incorporava un espai per poder-hi fer les observacions que es consideressin oportunes i, al final del document, s'inclouïa una taula en què es demanava una valoració general del qüestionari a partir de la selecció d'una sèrie d'ítems els quals calia puntuar de l'1 (molt en desacord) al 4 (molt d'acord). La versió d'aquest qüestionari que es va sotmetre a validació es pot consultar a l'annex 7.

Els experts que es van escollir per validar el qüestionari comptaven amb un perfil professional escollit expressament per recollir opinions de naturalesa diversa. A continuació resumim aquests trets generals que caracteritzen les persones seleccionades i el temps de resposta que van requerir malgrat les indicacions inicials de manifestar-se en quinze dies naturals a partir del 4 d'octubre de 2021, data en què es va lliurar per correu electrònic el document de validació del qüestionari, el qual incorporava un extens apartat per contextualitzar els motius que sustentaven fer aquesta enquesta i els objectius que perseguïen els quatre àmbits de les preguntes.

Taula 38. Perfil professional del grup d'experts que va participar en el procés de validació del qüestionari

Expert	Perfil professional	Grup de preguntes objectiu	Data
Núm. 1	Gerent d'una empresa amb un accionista públic majoritari.	Tercer Quart	05/10/21

Núm. 2	Assessor econòmic, financer i estratègic d'empreses, entitats i administracions que desenvolupen serveis esportius.	Tercer Quart	Renuncia
Núm. 3	Director d'un organisme autònom dependent d'una entitat local.	Tercer Quart	10/01/22
Núm. 4	Sotsdirectora de recerca d'un organisme autònom de la Generalitat de Catalunya.	General	16/10/21
Núm. 5	Responsable de l'òrgan d'un ajuntament que té atribuïda la funció de comptabilitat.	Primer Segon Quart	25/11/21
Núm. 6	Advocat especialitzat en la prestació de serveis professionals en els àmbits relatius a la disciplina jurídica del dret administratiu.	Primer Segon	09/11/21

Font: Elaboració pròpia

En relació als comentaris i opinions expressades en el document de validació del qüestionari, val la pena dir que un dels experts consultats va fer constar que aquest hauria d'haver incorporat la mateixa escala de puntuació per valorar la univocitat del llenguatge emprat. No obstant això, hem mantingut el sistema de valoració d'aquest paràmetre de la manera que inicialment es va plantejar, atès que aquesta aportació va arribar un cop iniciat el procediment. No obstant això, s'ha tingut en alta consideració les valoracions per sota de 3 / 5, que significa que més de dos experts han expressat la seva disconformitat en la univocitat del llenguatge emprat.

Quant a la pertinència i importància de les preguntes, s'han revisat, o fins i tot eliminat, aquelles que han obtingut una puntuació inferior a 3 punts.

Taula 39. Puntuació mitjana de cada pregunta de l'enquesta obtingudes amb el procés de validació

Núm.	Valoració mitjana		
	Univocitat	Pertinència	Importància
1	5 / 5	4,00	4,00
1.1	5 / 5	4,00	4,00
2	3 / 5	3,60	3,60
2.1	5 / 5	4,00	4,00
2.2	5 / 5	4,00	4,00
3	3 / 5	3,80	3,80

3.1	5 / 5	3,60	3,60
3.2	1 / 5	4,00	4,00
4	5 / 5	2,40	2,80
4.1	5 / 5	2,20	2,60
5	5 / 5	3,80	3,80
5.1	5 / 5	3,60	3,60
5.2	2 / 5	3,60	3,60
5.3	3 / 5	4,00	4,00
6	4 / 5	4,00	4,00
6.1	1 / 5	4,00	4,00
7	4 / 5	3,40	4,00
7.1	3 / 4	3,25	4,00
7.1.1	3 / 4	2,25	3,00
7.1.2	3 / 4	2,25	3,00
8	4 / 4	3,75	3,75
8.1	4 / 5	3,00	3,60
9	5 / 5	3,60	4,00
10	1 / 5	3,40	3,60
11	1 / 5	3,00	3,60
11.1	3 / 5	2,80	3,40
12	3 / 4	3,00	3,50
13	5 / 5	3,40	3,60
14	5 / 5	3,40	3,40
15	5 / 5	3,80	3,80

Font: Elaboració pròpia.

A continuació recollim les aportacions més destacades d'aquests experts, en especial aquelles que han comportat la modificació del contingut de l'enquesta inicialment compartida:

Taula 40. Comentaris més rellevants del grup d'experts i modificacions introduïdes al qüestionari

Aspectes generals	Apartat	Comentaris	Modificacions
		Cal millorar la identificació de les persones que responen el qüestionari.	Es crea un nou apartat que es titula "Dades generals sobre la persona que respon el qüestionari", on es demana que s'indiqui

			el càrrec que s'ocupa dins de l'organització.
Grups de preguntes	Variables	Comentaris	Modificacions
Primer. Contextualització d'aspectes relacionats amb el grau de familiarització de les entitats locals amb l'ús de mètodes propis de la comptabilitat analítica i d'indicadors de gestió pública.	Sistema de comptabilitat: pressupostària o analítica.	Es proposa indicar l'any en què es va començar a implantar el càlcul del cost real dels serveis esportius municipals.	S'eliminen els períodes inicialment determinats perquè el destinatari del qüestionari pugui indicar l'any concret.
	Ús d'indicadors de gestió pública.	Es fa constar la inexistència d'una resposta que permeti opcions ambivalents a la pregunta 2.	S'introdueix una tercera opció de resposta que permet aixoplugar un ús d'indicadors discontinu.
		A la pregunta 2.1 es recomana indicar a partir de quin exercici, sense trams.	S'eliminen els períodes inicialment fixats perquè el destinatari del qüestionari pugui indicar l'any concret.
Segon. Identificació de les característiques en què es desenvolupa cada servei.	Estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera.	A les preguntes 4 i 4.1, les puntuacions obtingudes en els paràmetres de pertinència i importància s'han situat per sota de 3.	S'eliminen les preguntes 4 i 4.1.
		S'ha alertat la conveniència de concretar un xic més la tercera resposta de la pregunta 5.2.	S'amplia el contingut de la tercera resposta de la pregunta 5.2.
	Forma de gestió dels serveis.		
Tercer. Interpretació de la informació subministrada en els formularis dissenyats perquè cada corporació local pugui	Classificació dels serveis: obligatoris i de competències pròpies.	Existeix certa unanimitat entre els experts consultats de que les preguntes 7.1,	S'eliminen les preguntes 7.1, 7.1.1 i 7.1.2.

complimentar la informació relativa al càlcul dels costos efectius dels serveis esportius.		7.1.1 i 7.1.2 no s'acaben d'entendre. A més, la pertinència i importància està per sota de 3 punts.	
		Tot i que la valoració general de la pregunta 8.1 està per sobre de 3, es considera repetitiva.	S'elimina la pregunta 8.1. per reduir el temps estimat de resposta de l'enquesta.
	Unitats físiques de referència.	Es considera pertinent organitzar les respostes de la pregunta 10 de tal manera que es puguin escollir totes les superfícies que s'han tingut en compte.	Es reorganitzen les respostes possibles de la pregunta 10 per donar més opcions.
		La valoració general de la pregunta 11.1 ha obtingut puntuacions baixes, perquè es considera que aporta poca informació rellevant.	S'elimina la pregunta 11.1. per reduir el temps estimat de resposta de l'enquesta.
Quart. Valoració de les opinions sobre el mètode i les finalitats del càlcul del cost efectiu dels serveis esportius dels òrgans del ajuntaments que tenen atribuïda la funció de comptabilitat.	Unitats físiques de referència.	Es fa constar un error en la numeració de les notes a peu de pàgina.	Es corregeix la numeració.
	Mètode per calcular el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals.	Es recomana que les preguntes 13, 14 i 15 incloguin una darrera opció de resposta, que permeti comentar. i	S'incorpora una darrera opció a les preguntes 13, 14 i 15 que es titula "Altres" i permet fer-hi comentaris.

Font: Elaboració pròpia

Per últim, en relació a la valoració general del qüestionari els experts van atorgar les següents puntuacions:

Taula 41. Valoració general del qüestionari.

Ítems	Valoració mitjana
L'aplicació repetida del qüestionari sobre el mateix subjecte produeix resultats idèntics.	3,50
El qüestionari és adequat per als subjectes als quals va dirigit.	2,75
El contingut del qüestionari es cenyeix als objectius que formen part de la investigació.	2,75
L'organització de les preguntes en el qüestionari és adient.	3,75
El qüestionari compleix amb els requisits ètics.	3,25

Font: Elaboració pròpia.

Les puntuacions obtingudes en els ítems que han obtingut una mitjana per sota de 3 punts s'expliquen perquè un dels experts no va interpretar degudament l'apartat introductori del document de validació del qüestionari, el qual incorporava un aclariment sobre els destinataris de l'enquesta. Quan es parteix de la base que aquests són personal dels ajuntaments que ocupen el càrrec d'Interventor, o bé, personal laboral o funcionari que exerceix les seves funcions en l'òrgan de l'entitat local que tingui atribuïda la funció de comptabilitat, les valoracions es situen en tots els casos per sobre dels 3 punts.

2.2.6.2. Avaluació del qüestionari a través del Comitè d'ètica d'investigacions clíniques de l'Administració esportiva de Catalunya

Amb l'objectiu de valorar la necessitat, l'oportunitat i els beneficis potencials del protocol proposat, preservar els drets fonamentals de les persones i l'adequació dels protocols a la normativa jurídica i als codis de d'ètica vigents, amb data 26 de setembre de 2022 es va trametre al Comitè d'ètica d'investigacions clíniques de l'Administració esportiva de Catalunya el qüestionari resultant del procés de validació anteriorment esmentat.

Amb data 7 de novembre de 2022, el citat comitè va informar favorablement al projecte de qüestionari presentat.

2.3. Delimitació del camp d'estudi i de les unitats d'anàlisi

Abans de definir els límits del camp d'estudi d'aquesta investigació, cal insistir que la reforma de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases del règim local estableix l'obligació de calcular el cost efectiu dels serveis públics sobre totes les entitats locals i les entitats vinculades o que en depenen.

A més, també convé ressaltar l'existència d'una resolució de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, que és prèvia a l'entrada en vigor d'aquest deure, i que regula els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i els indicadors de gestió que s'han d'incloure a la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública. Tot i que l'obligació de calcular aquests indicadors es va anar prorrogant fins a l'any 2018, a partir d'aquest exercici econòmic tots els municipis de més de 50.000 habitants que presten serveis que es financen amb taxes o preus públics van haver de presentar informació sobre uns indicadors concrets, que també inclouen els d'eficiència.

Aquesta darrera qüestió i el fet que els municipis amb una població superior a 20.000 habitants tinguin reconegut el caràcter obligatori de la prestació del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", ens porta a limitar el camp d'estudi als municipis amb un cens situat més amunt d'aquesta població lliard. Sobretot perquè aquests municipis tenen la obligació d'emplenar els formularis sobre el cost dels serveis associats als programes o grups de programes 342.

Finalment, també s'ha de tenir en compte que les entitats locals amb una població inferior a 5.000 habitants podien treballar, fins a l'any 2014, amb una estructura pressupostària simplificada. Això significa que la intervenció d'aquests ajuntaments, en el moment en què es va activar la mesura de calcular el cost efectiu dels serveis que presten, encara no havia adquirit l'experiència necessària per gestionar els comptes públics sota paràmetres propis de la comptabilitat analítica.

En conseqüència, presentem una taula que recull els elements més rellevants per circumscriure el camp d'estudi d'aquest treball:

Taula 42. Límits del camp d'estudi de la investigació

Límits	Descripció	
Regió geogràfica	Catalunya	
Element mostral	Municipis amb una població superior a 20.000 habitants (64)	
Tipus d'ens	Ajuntaments i entitats vinculades o que en depenen	
Tipus de servei	Serveis de prestació obligatòria per als municipis	Instal·lacions esportives d'ús públic
	Serveis corresponents a competències pròpies dels municipis	Promoció de l'esport
		Instal·lacions esportives
Període de temps	De l'any 2014 a l'any 2017	

Font: Elaboració pròpia

Tot seguit classifiquem els elements mostrals segons la província a la qual pertanyen i la població amb què compten d'acord amb les dades publicades al portal de l'Institut Nacional d'Estadística. L'agrupació de les entitats locals per trams de població respon a una distribució habitual en estudis en què es compara informació d'entitats locals d'una regió geogràfica concreta. Aquesta classificació permet operar amb dades que pertanyen a municipis amb una grandària similar, la qual cosa evita biaixos en la anàlisi dels resultats obtinguts.

Taula 43. Mostra objecte d'estudi: número d'entitats locals per província i distribució per trams de població

Província	Núm. d'entitats locals	Distribució de les entitats locals per trams de població		
		De 20.001 a 50.000	De 50.001 a 100.000	Més de 100.001
Barcelona	45	26	12	7
Girona	8	7	1	0
Lleida	1	0	0	1
Tarragona	10	8	0	2
Total	64	41	13	10

Font: Elaboració pròpia a partir de l'Institut Nacional d'Estadística

A continuació presentem l'evolució que ha experimentat el cens dels municipis de la mostra durant el període de temps que s'ha tingut en compte en l'observació:

Taula 44. Mostra objecte d'estudi: entitats locals i evolució del cens durant el període 2014 a 2017

Nom de l'ens principal	Cens				Evolució del cens	
	2014	2015	2016	2017	Habitants	Percentatge

Ampostà	21.197	20.952	20.654	20.572	-625	-2,95 %
Badalona	217.210	215.654	215.634	215.848	-1.362	-0,63 %
Barberà del Vallès	32.550	32.545	32.832	32.860	310	0,95 %
Barcelona	1.602.386	1.604.555	1.608.746	1.620.809	18.423	1,15 %
Blanes	39.293	39.132	39.060	38.813	-480	-1,22 %
Calafell	24.333	24.256	24.289	24.898	565	2,32 %
Cambrils	33.301	32.295	33.273	32.855	-446	-1,34 %
Castellar del Vallès	23.440	23.442	23.633	23.776	336	1,43 %
Castelldefels	63.255	63.891	64.892	65.954	2.699	4,27 %
Cerdanyola del Vallès	57.402	57.413	57.543	57.723	321	0,56 %
Cornellà de Llobregat	86.234	86.376	86.072	86.610	376	0,44 %
Esparreguera	21.685	21.701	21.766	21.889	204	0,94 %
Esplugues de Llobregat	46.133	45.626	45.733	45.890	-243	-0,53 %
Figueres	45.444	45.346	45.726	45.961	517	1,14 %
Gavà	46.326	46.405	46.266	46.538	212	0,46 %
Girona	97.227	97.586	98.255	99.013	1.786	1,84 %
Granollers	59.930	60.101	60.174	60.695	765	1,28 %
Hospitalet de Llobregat	253.518	252.171	254.804	257.349	3.831	1,51 %
Igualada	38.751	38.751	38.987	39.316	565	1,46 %
Lleida	139.176	138.542	138.144	137.327	-1.849	-1,33 %
Lloret de Mar	38.624	37.618	37.042	36.878	-1.746	-4,52 %
Manlleu	20.279	20.228	20.104	20.007	-272	-1,34 %
Manresa	75.297	74.655	74.752	75.152	-145	-0,19 %
Martorell	27.895	27.694	27.645	27.681	-214	-0,77 %
Masnou	22.742	22.923	23.119	23.288	546	2,40 %
Mataró	124.280	124.867	125.517	126.127	1.847	1,49 %
Molins de Rei	25.152	25.155	25.359	25.492	340	1,35 %
Mollet del Vallès	51.719	51.650	51.491	51.128	-591	-1,14 %
Montcada i Reixac	34.394	34.377	34.802	35.063	669	1,95 %
Olesa de Montserrat	23.543	23.536	23.645	23.552	9	0,04 %
Olot	33.913	33.944	34.000	34.194	281	0,83 %
Palafrugell	22.763	22.733	22.868	22.725	-38	-0,17 %
Pineda de Mar	25.948	25.968	26.240	26.349	401	1,55 %
Prat de Llobregat	62.866	63.014	63.457	63.897	1.031	1,64 %
Premià de Mar	28.163	27.944	27.866	28.049	-114	-0,40 %
Reus	104.962	103.194	103.615	103.123	-1.839	-1,75 %
Ripollet	37.233	37.445	37.648	37.899	666	1,79 %
Rubí	74.353	74.536	75.167	75.568	1.215	1,63 %

Sabadell	207.444	207.814	208.246	209.931	2.487	1,20 %
Salou	26.558	26.459	26.386	26.233	-325	-1,22 %
Salt	30.103	29.342	29.404	29.836	-267	-0,89 %
Sant Adrià de Besòs	35.386	35.814	36.496	36.624	1.238	3,50 %
Sant Andreu de la Barca	27.268	27.340	27.434	27.303	35	0,13 %
Sant Boi de Llobregat	83.107	82.195	82.402	82.142	-965	-1,16 %
Sant Cugat del Vallès	87.118	87.830	88.921	89.516	2.398	2,75 %
Sant Feliu de Guíxols	21.810	21.586	21.760	21.721	-89	-0,41 %
Sant Feliu de Llobregat	43.715	43.800	44.086	44.198	483	1,10 %
Sant Joan Despí	32.981	33.264	33.502	33.873	892	2,70 %
Sant Pere de Ribes	29.339	29.666	29.842	30.142	803	2,74 %
Sant Vicenç dels Horts	28.103	27.983	27.961	27.982	-121	-0,43 %
Santa Coloma de Gramenet	118.738	116.950	116.950	117.597	-1.141	-0,96 %
Santa Perpètua de Mogoda	25.409	25.466	25.556	25.574	165	0,65 %
Sitges	28.171	28.269	28.478	28.527	356	1,26 %
Tarragona	132.199	131.255	131.094	131.507	-692	-0,52 %
Terrassa	215.517	215.214	215.121	216.428	911	0,42 %
Tortosa	33.932	33.864	33.743	33.445	-487	-1,44 %
Valls	24.570	24.321	24.285	24.112	-458	-1,86 %
Vendrell	36.719	36.558	36.482	36.568	-151	-0,41 %
Vic	41.956	42.498	43.287	43.964	2.008	4,79 %
Viladecans	65.358	65.549	65.779	65.993	635	0,97 %
Vilafranca del Penedès	39.221	39.224	39.365	39.532	311	0,79 %
Vilanova i la Geltrú	65.941	65.684	65.972	66.077	136	0,21 %
Vilassar de Mar	20.185	20.447	20.678	20.636	451	2,23 %
Vila-seca	21.923	22.332	21.935	21.993	70	0,32 %
Total	5.305.688	5.298.945	5.315.985	5.342.322	36.634	0,69%

Font: Elaboració pròpia a partir de l'Institut Nacional d'Estadística

Com es pot comprovar en la taula anterior, els municipis de la mostra no s'han vist gaire afectats per canvis substancials en els seus cens. De fet, l'increment més elevat ha recaigut sobre el municipi de Vic, amb un augment de la població del 4,79 % durant el període de la observació i, en l'altre extrem, hi ha Lloret de Mar, que ha obtingut la disminució més considerable, amb una pèrdua de població del 4,52 %. La mitjana dels moviments poblacionals dels municipis que conformen la mostra ha estat del 0,51 %, una xifra que indica que ens trobem davant una època bastant estable.

3. El disseny de la investigació

Un cop definida la pregunta central de la investigació, el sistema d'hipòtesis i les dimensions de la problemàtica que, al seu torn, s'han estructurat en variables i indicadors per fer operable el concepte que és objecte d'estudi en aquesta recerca, ens trobem en condicions de desgranar com s'ha realitzat l'observació.

El disseny de la investigació inclou tres parts. Primerament, emprendrem una anàlisi de l'estratègia que s'ha seguit amb l'objectiu d'identificar la procedència de la informació, així com els suports en què es presenta. En segon lloc, valorarem les tècniques aplicades a la recollida d'informació i, per acabar, exposarem el conjunt de procediments emprats en la anàlisi de dades.

3.1. Estratègia de la investigació

L'observació de la problemàtica s'estructura a partir de l'ús de dues eines: la recopilació de dades existents i l'enquesta per qüestionari. Pel que fa a les dades publicades pel Ministeri d'Hisenda a la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques, obtenim resposta als indicadors inclosos en les cinc primeres dimensions identificades i, respecte la darrera, s'obtenen a partir de les respostes obtingudes amb el qüestionari.

Tot seguit relacionem les dimensions de la investigació amb els llocs de procedència de la informació, els centre de tractament de les dades i els tipus de suport:

Taula 45. Procedència i centres de tractament de les dades i suports en què es presenta la informació.

Procedència de la informació	Centre de tractament de les dades / Autor	Tipus de suport	Dimensió
Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques	Ministeri d'Hisenda. Secretaria General de Finançament Autòmic i Local	Formularis CE2: Costos dels serveis (.xls)	1a
		Formularis CE1: Gestió dels serveis (.xls)	2a

		Formularis CE3: Unitats de referència (.xls)	3a
		Base de dades: «v_funcionalPorEntes» (.mdb i .xls)	4a
	Ministeri d'Hisenda. Secretaria General de Finançament Autòmic i Local	A partir de la interacció de dades obtingudes amb indicadors procedents de les tres primeres dimensions (.xls)	5a
Institut Nacional d'Estadística			
Qüestionari	Elaboració pròpia	Programari de recopilació de dades Kobotoolbox (.xls)	6a

Font: Elaboració pròpia

A partir de les dades provinents de la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques s'han creat unes fitxes municipals, que integren el contingut dels formularis relacionats amb els costos efectius dels serveis esportius que presta cada entitat local i les liquidacions de pressupost corresponents al període 2014 a 2017. Tanmateix, el qüestionari ha estat elaborat i validat seguint una sèrie de criteris per atorgar pertinència i univocitat a les preguntes, així com garantir els aspectes metodològics, legals i ètics de la investigació. Aquestes qüestions, però, seran àmpliament tractades en els apartats que segueixen a continuació.

3.2. Tècniques aplicades a la recollida d'informació

La Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques et permet obtenir dades relatives a la liquidació de pressupostos de les entitats locals i el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals, dos tipus d'informació que aquest òrgan agrupa en la categoria «Informació pressupostària de les corporacions locals».

Quant a la informació sobre les liquidacions de pressupost, la plataforma proporciona a l'usuari la possibilitat de consultar dades definitives dels exercicis inclosos en el període que és objecte de l'observació i fer-ho amb el màxim nivell de desglossament per cada entitat local. A més,

també permet obtenir informació de la liquidació del pressupost dels organismes autònoms, però no d'entitats amb una comptabilitat empresarial.

Pel que fa a la informació sobre el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals, la consulta dels informes t'obliga a seleccionar, d'entrada, l'exercici sobre el qual es vol cercar informació i, a continuació, cal seleccionar la província, el tipus d'ens, entre els quals s'hi troben els ajuntaments i, finalment, l'ens, que es correspon amb cadascun dels elements mostrals.

3.2.1. Recollida de dades existents

A partir de la informació amb què comptem de cada ajuntament, s'han creat una sèrie de fitxes municipals (.xls), que recullen les dades corresponents al període 2014 – 2017 i classifiquen la informació amb quatre apartats (el títol de cada apartat és el que apareix literalment a les fitxes):

a) General (CESEL)

Aquest primer apartat reproduïx fidelment les dades que es poden obtenir a través dels formularis C1, C2 i C3 sobre el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals. Agrupa la informació corresponent al període 2014 – 2017 i inclou les següents dades: exercici, nom de l'ens principal, cens, tipus d'ens, nom de l'ens, descripció del programa pressupostari, tipus de gestió, comentaris, cost efectiu i unitats de referència.

Cal matisar que les dades del cens no apareixen en els formularis i s'han extret de l'Institut Nacional d'Estadística. I, pel que fa a l'apartat dels comentaris, aquests són una reproducció dels textos inclosos en els formularis. Són comentaris fets per la intervenció dels ajuntaments, o aquells òrgans que tinguin atribuïda la funció de comptabilitat, i tenen com a finalitat informar sobre aspectes locals particulars que són difícils de recollir per mitjà de les opcions disponibles per part del sistema de dades ideat pel Ministeri d'Hisenda.

b) Cost Efectiu i Unit. de Ref.

Tot i que aquest apartat també recull amb exactitud les dades que es poden obtenir a través dels formularis C1, C2 i C3, sobre el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals,

organitza la informació d'una altra manera, partint del tipus d'ens i del servei o programes pressupostaris de que es tracti.

Cadascun dels binomis que s'obtenen de relacionar els ens d'una entitat local amb els serveis esportius que s'han inclòs en l'obligació de calcular-ne el seu cost efectiu, conformen un grup d'informació que proporciona dades sobre la distribució de la despesa per capítols i el percentatge que representa cada capítol sobre el total o cost efectiu del servei. A més a més, en l'àmbit dels serveis gestionats mitjançant formes directes també s'hi pot observar el percentatge que representa la despesa directa en correspondència amb la indirecta, el percentatge de despeses de gestió directa corresponents a entitats amb comptabilitat empresarial i el percentatge que deriva d'aquelles despeses que provenen de contraprestacions lligades a formes de gestió indirecta. Aquest conjunt de dades és presenta de manera anual, per a tot el període que comprèn l'observació, i s'hi inclouen les mitjanes quadriennals.

Per últim, en l'apartat corresponent a les unitats físiques de referència, hi destaca la informació que relaciona el cost efectiu de cada servei amb la població censada a cada municipi. Aquesta dada ens permet obtenir el cost-habitant de cada servei i relacionar-lo amb la forma de gestió predominant.

c) Liquidació pressupost

L'opció que hem escollit per presentar les dades relatives a les liquidacions de pressupost de les entitats locals de la mostra ha estat la que classifica la despesa per programes. Aquesta tria ens permet obtenir informació sobre el volum de despesa de cada programa pressupostari que recau sobre cada capítol. I discriminar què consumeix un ajuntament respecte un organisme autònom.

Aquesta part finalitza confrontant les dades del cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals amb les de les liquidacions de pressupost i calcula el percentatge que representa cada subprograma en relació amb la despesa total del programa número 34.

d) Tipus d'ens i de gestió

El darrer element que concorre a formar part d'aquesta fitxa municipal permet observar els ens que participen en la gestió de cadascun dels programes esportius seleccionats per calcular-ne

el cost efectiu i la forma de gestió escollida per l'ens principal o ajuntament. La informació que s'inclou també permet determinar si s'han produït canvis durant el període 2014 – 2017.

Tot seguit, resumim amb sis taules més les dades que es desprenen del procés de recollida d'informació que s'ha efectuat a través de la anàlisi dels formularis CE2, sobre el cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals seleccionades, a través de la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques.

En primer lloc, hi ha les taules 46 i 47, que fan referència al servei “Instal·lacions esportives d'ús públic”. En segon lloc, hi apareixen les taules 48 i 49, que tenen relació amb al servei “Promoció de l'esport”. I, en tercer lloc, hi tenim les taules 50 i 51, que conclouen aquesta sèrie amb la informació relacionada amb el servei “Instal·lacions esportives”. Val la pena dir que les taules classifiquen la informació obtinguda diferenciant els tipus d'ens existents, tot associant-los al principal, i indiquen amb una creu la presència d'informació anual.

Taula 46. Mostra objecte d'estudi: distribució del número d'ens segons la seva naturalesa i percentatge que representa cadascun d'aquests grups respecte el total d'ens amb què comptem informació sobre el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” durant el període 2014 a 2017

Tipus d'ens	Instal·lacions esportives d'ús públic							
	2014		2015		2016		2017	
	Núm.	%	Núm.	%	Núm.	%	Núm.	%
Ajuntament	57	73,08	57	74,03	57	79,17	58	78,38
Empresa amb un accionista públic majoritari	8	10,26	8	10,39	7	9,72	8	10,81
Organisme autònom de l'entitat local	13	16,67	12	15,58	8	11,11	8	10,81
Fundació	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Total	78	100,00	77	100,00	72	100,00	74	100,00

Font: Elaboració pròpia

Taula 47. Relació dels ens principals que han aportat informació sobre el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal	Tipus d'ens	Instal·lacions esportives d'ús públic			
		2014	2015	2016	2017
Amposta	Ajuntament	X	X	X	X

Badalona	Ajuntament	X	X	X	X
Barberà del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Barcelona	Ajuntament	X	X	X	X
Blanes	Ajuntament	X	X	X	X
Calafell	Ajuntament	X	X	X	X
Cambrils	Ajuntament				X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X		
Castellar del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Castelldefels	Ajuntament		X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X			
Cerdanyola del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Cornellà de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X	X	X
Esparreguera	Ajuntament	X	X	X	X
Esplugues de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Figueres	Ajuntament	X	X	X	X
Gavà	Ajuntament	X	X	X	X
	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X	X	X
Girona	Ajuntament	X	X	X	X
Granollers	Ajuntament	X	X	X	X
Hospitalet de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Igualada	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X			
Lleida	Ajuntament	X	X	X	X
Lloret de Mar	Ajuntament	X	X	X	X
Manlleu	Ajuntament	X	X	X	X
Manresa	Ajuntament	X	X	X	X
	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X	X	X
Martorell	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Masnou	Ajuntament	X	X	X	X
Mataró	Ajuntament	X	X	X	X
Molins de Rei	Ajuntament	X	X	X	X
Mollet del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Montcada i Reixac	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Olesa de Montserrat	Ajuntament	X	X	X	X
Olot	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X

Palafrugell	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Pineda de Mar	Ajuntament	X	X	X	X
Prat de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Premià de Mar	Ajuntament	X	X	X	X
Reus	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X	X	X
Ripollet	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Rubí	Ajuntament	X	X	X	X
Sabadell	Ajuntament	X	X	X	X
	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X	X	X
Salou	Ajuntament	X	X	X	X
Salt	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Adrià de Besòs	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Andreu de la Barca	Ajuntament	X	X	X	
	Empresa amb accionista públic majoritari		X		X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X		
Sant Boi de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Cugat del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Feliu de Guíxols	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Feliu de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Joan Despí	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Pere de Ribes	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Vicenç dels Horts	Ajuntament	X	X	X	X
Santa Coloma de Gramenet	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X		
Santa Perpètua de Mogoda	Ajuntament	X	X	X	X
Sitges	Ajuntament	X	X	X	X
Tarragona	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Terrassa	Ajuntament	X	X	X	X
Tortosa	Ajuntament	X	X	X	
	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X	X	X
Valls	Ajuntament	X	X		X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Vendrell	Ajuntament	X		X	X
	Empresa amb accionista públic majoritari	X			
	Organisme autònom de l'entitat local		X		
Vic	Ajuntament				X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X

Viladecans	Ajuntament	X	X	X	X
	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X	X	X
Vilafranca del Penedès	Ajuntament	X	X	X	X
Vilanova i la Geltrú	Ajuntament	X	X	X	X
Vilassar de Mar	Ajuntament	X	X	X	X
Vila-seca	Ajuntament	X	X	X	X

Font: Elaboració pròpia

Taula 48. Mostra objecte d'estudi: distribució del número d'ens segons la seva naturalesa i percentatge que representa cadascun d'aquests grups respecte el total d'ens amb què comptem informació sobre el cost efectiu del servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 a 2017

Tipus d'ens	Promoció de l'esport							
	2014		2015		2016		2017	
	Núm.	%	Núm.	%	Núm.	%	Núm.	%
Ajuntament	54	77,14	54	77,14	58	81,69	58	81,69
Empresa amb un accionista públic majoritari	2	2,86	3	4,29	3	4,23	3	4,23
Organisme autònom de l'entitat local	13	18,57	11	15,71	8	11,27	8	11,27
Fundació	1	1,43	2	2,86	2	2,82	2	2,82
Total	70	100,00	70	100,00	71	100,00	71	100,00

Font: Elaboració pròpia

Taula 49. Relació dels ens principals que han aportat informació sobre el cost efectiu del servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal	Tipus d'ens	Promoció de l'esport			
		2014	2015	2016	2017
Amposta					
Badalona	Ajuntament	X	X	X	X
Barberà del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Barcelona	Ajuntament	X		X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
	Fundació		X	X	X
Blanes	Ajuntament	X	X	X	X
Calafell	Ajuntament	X	X	X	X
Cambrils	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X		
Castellar del Vallès	Ajuntament	X		X	X

Castelldefels	Ajuntament		X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X			
Cerdanyola del Vallès	Ajuntament		X	X	X
Cornellà de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Esparreguera	Ajuntament	X	X	X	X
Esplugues de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Figueres	Ajuntament	X	X	X	X
Gavà	Ajuntament	X	X	X	X
Girona	Ajuntament	X	X	X	X
Granollers	Ajuntament	X	X	X	X
Hospitalet de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Igualada	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X			
Lleida	Ajuntament	X	X	X	X
Lloret de Mar	Ajuntament	X	X	X	X
Manlleu	Ajuntament	X	X	X	X
Manresa	Ajuntament	X	X	X	X
Martorell	Organisme autònom de l'entitat local		X	X	X
Masnou	Ajuntament	X	X	X	X
Mataró	Ajuntament	X	X	X	X
Molins de Rei	Ajuntament	X	X	X	X
Mollet del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Montcada i Reixac	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Olesa de Montserrat	Ajuntament	X	X	X	X
Olot	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Palafrugell	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Pineda de Mar	Ajuntament	X	X	X	X
Prat de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Premià de Mar	Ajuntament	X	X	X	X
Reus	Ajuntament	X	X	X	X
	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X	X	X
Ripollet	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Rubí	Ajuntament	X	X	X	X
Sabadell	Ajuntament	X	X	X	X
Salou	Ajuntament	X	X	X	X

Salt	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Adrià de Besòs	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Andreu de la Barca	Ajuntament		X	X	X
Sant Boi de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Cugat del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Feliu de Guíxols	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Feliu de Llobregat	Ajuntament	X	X		X
Sant Joan Despí	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Pere de Ribes	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Vicenç dels Horts	Ajuntament	X	X	X	X
Santa Coloma de Gramenet	Ajuntament			X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X		
Santa Perpètua de Mogoda	Ajuntament	X	X	X	X
Sitges	Ajuntament	X	X	X	X
Tarragona	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
	Fundació	X	X	X	X
Terrassa	Ajuntament	X	X	X	X
Tortosa	Ajuntament	X		X	
	Empresa amb accionista públic majoritari		X	X	X
Valls	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Vendrell	Ajuntament			X	X
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X		
Vic	Organisme autònom de l'entitat local	X			
Viladecans	Ajuntament	X	X	X	X
	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X	X	X
Vilafranca del Penedès	Ajuntament	X	X	X	X
Vilanova i la Geltrú	Ajuntament	X	X	X	X
Vilassar de Mar	Ajuntament	X	X	X	X
Vila-seca	Ajuntament	X	X	X	X

Font: Elaboració pròpia

Taula 50. Mostra objecte d'estudi: distribució del número d'ens segons la seva naturalesa i percentatge que representa cadascun d'aquests grups respecte el total d'ens amb què comptem informació sobre el cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives" durant el període 2014 a 2017

Tipus d'ens	Instal·lacions esportives							
	2014		2015		2016		2017	
	Núm.	%	Núm.	%	Núm.	%	Núm.	%

Ajuntament	25	78,13	30	81,08	32	86,49	29	85,29
Empresa amb un accionista públic majoritari	1	3,13	1	2,70	1	2,70	1	2,94
Organisme autònom de l'entitat local	6	18,75	6	16,22	4	10,81	4	11,76
Fundació	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Total	32	100,00	37	100,00	37	100,00	34	100,00

Font: Elaboració pròpia

Taula 51. Relació dels ens principals que han aportat informació sobre el cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives" durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal	Tipus d'ens	Instal·lacions esportives			
		2014	2015	2016	2017
Ampostà	Ajuntament		X	X	X
Badalona	Ajuntament	X	X		
	Empresa amb accionista públic majoritari				X
Barberà del Vallès					
Barcelona	Ajuntament			X	
	Empresa amb accionista públic majoritari	X	X		
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	X
Blanes	Ajuntament	X	X	X	X
Calafell	Ajuntament	X	X	X	X
Cambrils	Ajuntament		X	X	X
Castellar del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Castelldefels					
Cerdanyola del Vallès	Ajuntament	X	X	X	X
Cornellà de Llobregat					
Esparreguera					
Esplugues de Llobregat	Ajuntament	X			
Figueres	Ajuntament			X	X
Gavà	Ajuntament	X	X	X	X
Girona	Ajuntament	X	X	X	X
Granollers	Ajuntament			X	X
Hospitalet de Llobregat	Ajuntament		X		
Igualada					
Lleida	Ajuntament		X		
Lloret de Mar					
Manlleu	Ajuntament				X

Manresa	Ajuntament	X	X	X	X
Martorell	Organisme autònom de l'entitat local			X	X
Masnou					
Mataró					
Molins de Rei	Ajuntament	X	X	X	X
Mollet del Vallès	Ajuntament	X	X		
Montcada i Reixac	Ajuntament	X	X	X	
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X		
Olesa de Montserrat	Ajuntament		X	X	X
Olot	Ajuntament	X	X	X	X
	Organisme autònom de l'entitat local		X	X	X
Palafrugell	Organisme autònom de l'entitat local	X	X	X	
Pineda de Mar	Ajuntament		X	X	
Prat de Llobregat	Ajuntament			X	X
Premià de Mar	Ajuntament	X			
Reus					
Ripollet	Organisme autònom de l'entitat local				X
Rubí	Ajuntament	X		X	X
Sabadell					
Salou	Ajuntament	X		X	X
Salt	Ajuntament		X	X	X
Sant Adrià de Besòs					
Sant Andreu de la Barca	Ajuntament	X	X		
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X		
Sant Boi de Llobregat					
Sant Cugat del Vallès					
Sant Feliu de Guíxols					
Sant Feliu de Llobregat	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Joan Despí	Ajuntament		X	X	X
Sant Pere de Ribes	Ajuntament	X	X	X	X
Sant Vicenç dels Horts	Ajuntament	X	X	X	X
Santa Coloma de Gramenet	Ajuntament	X		X	
	Organisme autònom de l'entitat local	X	X		
Santa Perpètua de Mogoda	Ajuntament		X	X	X
Sitges	Ajuntament	X	X	X	X
Tarragona					
Terrassa					
Tortosa	Ajuntament		X		

	Empresa amb accionista públic majoritari		X		
Valls					
Vendrell	Ajuntament			X	
Vic	Organisme autònom de l'entitat local	X			
Viladecans					
Vilafranca del Penedès	Ajuntament	X	X	X	X
Vilanova i la Geltrú	Ajuntament	X	X	X	X
Vilassar de Mar	Ajuntament	X	X	X	X
Vila-seca	Ajuntament				X

Font: Elaboració pròpia

3.2.2. Enquesta per qüestionari

El procés d'obtenció de la informació relacionada amb la sisena dimensió ha comptat amb una tècnica diferenciada i un calendari específic, ja que ha requerit idear un registre dels contactes establerts per aconseguir el màxim nombre de respostes.

Quant a la tècnica que s'ha seguit cal destacar, primerament, el procés d'elaboració del qüestionari. Aquest parteix de la identificació d'una sèrie d'aspectes que, al nostre criteri, requerien un major grau de concreció. I és que la informació que hem obtingut a través de la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques no permet contextualitzar certs aspectes rellevants sobre el sistema de comptabilitat que cada entitat local fa servir, les característiques en què es desenvolupen els serveis i la interpretació que convé fer sobre la informació relacionada amb les unitats físiques de referència. A més, el qüestionari també té el propòsit de conèixer l'opinió de les corporacions locals sobre propostes que podrien contribuir a apropar-nos un xic més al coneixement del cost real dels serveis esportius que presten les entitats locals.

El procés de posar-se en comunicació amb els destinataris del qüestionari s'ha dividit en dues fases. La primera ha estat la més laboriosa, perquè, a més de perseguir la localització de la persona responsable d'emplenar els formularis CESEL del Ministeri d'Hisenda, ha requerit explicacions addicionals perquè aquests treballadors públics entenguessin la raó per la qual necessitàvem la seva col·laboració i no la del personal adscrit als serveis esportius municipals.

En el marc d'aquest pas inicial, i un cop havíem aconseguit l'adreça de correu electrònic adient, s'enviava l'enllaç web, el qual permetia accedir al programari Kobotoolbox, i les fitxes municipals elaborades a partir de la informació publicada per cada entitat local.

Alguns ajuntaments, concretament cinc, ens van demanar sol·licitar aquest correu-e on enviar l'enquesta per mitjà d'una instància genèrica. Malgrat respondre'ns la petició, en cap cas van participar del qüestionari.

En cas de que no haguéssim obtingut resposta a la primera crida a la participació, tornàvem a posar-nos en contacte novament amb el municipi, un cop transcorreguts set dies naturals, per fer un recordatori. Excepcionalment, s'activava un segon intent al cap d'una nova setmana sense contestació del qüestionari i, després de tres setmanes d'ençà de la primera comunicació, es procedia a desestimar els municipis que no havien accedit a la iniciativa.

A continuació resumim amb una taula els passos que s'han seguit per posar-nos en contacte amb els destinataris de l'enquesta i les accions que es van dur a terme durant les tres fases descrites anteriorment. Val la pena dir que els primers contactes telefònics es van realitzar entre els dies 12 i 15 de desembre de 2022 i que els enviaments de correus electrònics en forma de recordatori es van fer els dies 20 i 28 de desembre de 2022 i 11 de gener de 2023.

Taula 52. Tècnica aplicada a la recollida d'informació relacionada amb l'enquesta

Acció		Ajuntament núm. 1		
		Contacte telefònic núm. 1	Contacte telefònic núm. 2	Contacte telefònic núm. 3
Identificació de la persona responsable d'emplenar els formularis.		X		
Sol·licitud d'un correu-e per lliurar el qüestionari.		X		
Enviament de la fitxa municipal, el qüestionari i l'enllaç web per respondre les preguntes de l'enquesta.		X		
Davant l'absència de resposta	Recordatori primer		X	
	Recordatori segon			X
Exclusió del municipi				X

Font: Elaboració pròpia

Tos els contactes telefònics han estat registrats, així com les respostes obtingudes per part de cada entitat local a l'ofertament de participar en aquesta investigació. Atès que el qüestionari preveu l'opció de tenir accés als resultats, també s'han anotat les sol·licituds que hem rebut en aquesta matèria i, a més, també s'han pres en consideració els suggeriments que ens han fet arribar.

Recollint el més important concloem aquest apartat amb una darrera taula, que situa cada acció en el marc temporal en què s'ha produït:

Taula 53. Calendari de les accions dutes a terme per a l'obtenció d'informació a través del qüestionari

Acció	Calendari				
	12/12/22	15/12/22	20/01/23	23/01/23	30/01/23
Inici del procés de posar-se en comunicació amb els municipis	X				
Fi dels primers contactes telefònics		X			
Data límit per contestar l'enquesta			X		
Anàlisi de la informació				X	
Redacció de les conclusions					X

Font: Elaboració pròpia

Capítol 3. Anàlisi dels resultats

1. Estructuració dels continguts observats

Aquest apartat s'estructura respectant les dimensions, les variables i els indicadors que s'han recollit al capítol segon. I, amb l'objectiu de comptar en tot moment amb aquesta referència, cadascun dels apartats en què es divideix la anàlisi dels resultats inclou un extracte de la taula corresponent a cada grup. D'aquesta manera, al lector li resultarà més fàcil identificar el marc en què es presenten uns determinats resultats.

Convé ressaltar que, fruit del procés d'investigació, alguns indicadors s'han descompost en unitats més petites, ampliant el nombre de taules adscrites. Això succeeix perquè, en determinades circumstàncies, s'ha conclòs que hi ha indicadors que permeten fer una avaluació de parts separades, contribuint així a fer una anàlisi més acurada. Tanmateix, advertim que les dades relacionades amb el cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives" no s'han tractat al nivell que estava previst inicialment com a conseqüència del raonament que s'ha dut a terme després d'analitzar la primera de les dimensions. Pels motius que s'exposaran més endavant, les dimensions segona, tercera i cinquena no comptaran amb el mateix examen que s'ha produït a l'hora de valorar les dades obtingudes en l'àmbit del cost efectiu dels serveis "Instal·lacions esportives d'ús públic" i "Promoció de l'esport".

2. Presentació dels resultats

Els resultats de les tres primeres dimensions es presenten des d'una doble perspectiva. Per un costat, s'avaluen les dades totals existents de cada servei esportiu amb l'objectiu de conèixer quin ha estat el comportament general de cada tipus d'ens durant el període 2014 – 2017. Per l'altre costat, el focus d'anàlisi es centra en els elements mostrals, per poder valorar què ha succeït en cada cas particular.

Aquesta estratègia ens permet obtenir informació sobre l'evolució que ha caracteritzat a un servei concret en connexió amb cadascuna de les categories en què s'han classificat els diversos elements mostrals. I, a més, obtenir un punt de vista més local que, en el moment de confrontar-lo amb les tendències globals que s'hagin identificat, ens permetran extraure conclusions més precises.

Les taules que contenen informació global permeten observar l'evolució de cada servei en funció del tipus d'ens i, en el cas dels ajuntaments, aquesta es classifica en tres trams de població: de 20.001 a 50.000 habitants, de 50.001 a 100.000 habitants i més de 100.001 habitants.

Quant als resultats de la quarta dimensió, el patró és molt similar, tot i que només apareixen dos tipus d'ens: els ajuntaments i els organismes autònoms. A més, la forma com es presenten les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals permet avaluar tota una política de despesa i, addicionalment, segons els tres grups de programes que s'hi inclouen.

En relació als índexs, els resultats es presenten conjuntament, és a dir, sense diferenciar les entitats locals segons el tram de població al qual pertanyen. La comparativa, per tant, es fa a partir del nom de l'ens principal.

Per últim, les dades obtingudes pel qüestionari es presenten analitzant les respostes emeses a cada pregunta. En aquesta ocasió, els ajuntaments tampoc es classifiquen segons la població.

2.1. Anàlisi dels resultats obtinguts en l'àmbit del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Cal tornar a dir que els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals diferencien dos blocs: els serveis de prestació obligatòria i els serveis corresponents a competències pròpies dels municipis. En el primer bloc de serveis hi ha el de "Instal·lacions esportives d'ús públic", que es correspon amb els programes pressupostaris 342

i 340 de la classificació econòmica de la despesa, aprovada per l'Ordre EHA/3565/2008. I, en el segon bloc, hi ha els serveis "Promoció de l'esport" i "Instal·lacions esportives", que es corresponen amb els programes pressupostaris 341 i 340 i 342 i 340 respectivament.

Els resultats vinculats a aquesta primera dimensió, no només es presentaran d'acord amb aquesta distinció establerta en la normativa reguladora, sinó que preservarà els paràmetres de distribució de la despesa establerts en l'Ordre HAP/2075/2014.

2.1.1. El cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic"

Pel que fa als costos efectius del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", convé ressaltar que, a més d'analitzar l'evolució de l'import total d'aquest servei durant el primer quadrienni d'aplicació de l'obligatorietat de calcular-lo, també s'ha considerat observar com es distribueix la despesa segons el tipus de gestió del servei i el pes econòmic que representa cadascun dels capítols que determina l'Ordre EHA/3565/2008 per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals.

En relació amb aquest darrer aspecte, el volum de despesa que es congrega en determinats capítols ens ha conduït a fer-ne una valoració separada. En l'àmbit de les entitats amb comptabilitat pública, aquest ha estat el cas de les despeses de personal, les despeses en béns corrents i serveis i l'amortització de la inversió material. I, respecte a les entitats amb comptabilitat empresarial, els aprovisionaments i altres despeses d'explotació, les despeses de personal i l'amortització de l'immobilitzat.

Per últim, també es valorarà l'evolució del percentatge de despesa directa i indirecta de les entitats amb comptabilitat pública, perquè les despeses indirectes requereixen una imputació proporcional a cada grup de programes o programa atenent al el seu volum de despesa. I aquesta operació, que requereix una selecció de costos discrecional, és la que més s'aproxima a les metodologies de comptabilitat analítica. Per aquest motiu, convé esbrinar el pes específic que ha tingut aquesta part.

Grup	Variable	Indicador
1. Cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	1.1. Import total anual del servei.	1.1.1. Evolució de l’import total del servei durant el període 2014 – 2017.

En la taula que segueix a continuació apareixen els sumatoris dels costos relacionats amb el servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”. En la fila superior de cada tipus d’ens hi ha el total dels costos declarats per les entitats locals i, en la inferior, s’inclou l’increment o decrement percentual que ha patit el cost efectiu total d’aquest servei respecte l’any anterior. També hi ha una darrera columna amb la mitjana del període 2014 – 2017.

Taula 54. Evolució del cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” durant el període 2014 – 2017

Tipus d’ens	Cost efectiu del servei				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament	103.016.049,60 (n=57)	100.506.788,77 (n=57)	127.372.285,46 (n=57)	133.892.224,59 (n=58)	116.196.837,11
		-2,44%	26,73%	5,12%	
De 20.001 a 50.000 habitants	34.874.844,25 (n=37)	34.679.066,22 (n=36)	44.489.545,04 (n=36)	48.141.604,17 (n=37)	40.546.264,92
		-0,56%	28,29%	8,21%	
De 50.001 a 100.000 habitants	28.042.451,68 (n=12)	31.547.028,21 (n=13)	29.729.793,95 (n=13)	30.779.408,29 (n=13)	30.024.670,53
		12,50%	-5,76%	3,53%	
Més de 100.001 habitants	40.098.753,67 (n=8)	34.280.694,34 (n=8)	53.152.946,47 (n=8)	54.971.212,13 (n=8)	45.625.901,65
		-14,51%	55,05%	3,42%	
Organisme autònom de l’entitat local	22.576.796,44 (n=13)	21.244.253,23 (n=12)	9.993.013,51 (n=8)	8.992.498,96 (n=8)	15.701.640,54
		-5,90%	-52,96%	-10,01%	
Empresa amb un accionista públic majoritari	10.851.659,08 (n=8)	10.801.503,19 (n=8)	9.739.419,49 (n=7)	9.885.860,88 (n=8)	10.319.610,66
		-0,46%	-9,83%	1,50%	
Detecció d’errors					
S’han eliminat els imports dels ajuntaments de Cornellà de Llobregat i Mollet del Vallès que apareixen l’any 2014 en les caselles destinades a les entitats amb comptabilitat empresarial, perquè aquesta taula valora els ajuntaments, que són entitats amb comptabilitat pública. La inclusió d’aquests imports s’ha interpretat com un error i, per aquest motiu, s’han exclòs.					

Font: Elaboració pròpia

La taula 54 ens permet observar dues qüestions importants. La primera té relació amb el comportament general de la despesa, la qual compta amb una primera fase, que coincideix amb el bienni 2014 – 2015, en què hi predomina la contenció i, a partir de l'exercici 2016, s'experimenta un increment clar de la despesa pública en matèria d'instal·lacions esportives. El segon aspecte és que, no obstant aquesta evolució que concerneix al conjunt, hi ha un tipus d'ens en concret que ho fa a la inversa: els organismes autònoms. Aquesta menor participació en la despesa dels organismes autònoms, la qual acaba situant-se molt pròxima a la de les empreses amb un accionista públic majoritari, es pot explicar per l'existència d'un nombre cada cop menor d'aquests tipus d'ens (durant aquest període de quatre anys passa a ser de 13 a 8). Per acabar de contextualitzar aquest fet, convé recordar que la reforma de les bases del règim local, aprovada a finals de l'any 2013, forçà a dissoldre abans de l'any 2015 els ens dependents de les entitats locals que no estiguessin en situació de superàvit, equilibri o resultats positius d'explotació. Però, la citada mesura, tot i que sí que va contribuir a redimensionar el sector públic local, no va aconseguir un dels altres objectius cabdals que pretenia i que no era cap altre que reduir la despesa pública, ja que la reducció del nombre d'ens no va representar una reducció de la despesa pública, almenys en aquest servei.

Una darrera dada rellevant ho és el comportament desigual que experimenta l'increment de la despesa pública durant l'exercici 2016, essent molt més accentuada entre els municipis amb una població superior a 100.001 habitants. Aquest salt, en gran part, es pot atribuir als increments de despeses de gestió indirecta que es produeixen en ciutats com ara l'Hospitalet de Llobregat i Santa Coloma de Gramenet.

No obstant això, per poder avaluar d'una manera més acurada l'evolució del cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017, resulta convenient analitzar les dades que s'inclouen en l'annex 1. Addicionalment, en les cinc taules següents, destaquem les variacions interanuals més significatives i intentem justificar els moviments inusuals de volum de despesa.

Taula 54.1. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Grup	Període 2014 a 2015	Període 2015 a 2016	Període 2016 a 2017
-------------	----------------------------	----------------------------	----------------------------

Ajuntaments amb un creixement de la despesa superior al doble de l'any anterior	Esplugues de Llobregat Gavà Igualada Olot Valls Vila-seca	Figueres Montcada i Reixac Olot Premià de Mar Sant Andreu de la Barca Sant Feliu de Llobregat Sant Joan Despí Sant Pere de Ribes	Salou
Ajuntaments amb una disminució de la despesa superior a la meitat de l'any anterior	Figueres Premià de Mar Sant Andreu de la Barca Sant Joan Despí Sant Pere de Ribes Vendrell	Santa Perpètua de Mogoda	Olot

Font: Elaboració pròpia

El cas de l'Ajuntament d'Olot s'explica per un increment de les despeses directes d'amortització de la inversió material, que va tenir lloc l'exercici 2016. El de l'Ajuntament de Figueres, en canvi, és més complex de justificar, ja que no s'imputen despeses de personal l'any 2015, tot i que el personal adscrit a aquest servei es manté estable. Igualment, l'Ajuntament de Premià de Mar, l'any 2015, no inclou cap despesa en l'àmbit de les contraprestacions, la qual cosa ens condueix a creure que la situació que expressen aquestes dues dades econòmiques és fruit d'un error.

Per últim, l'Ajuntament de Sant Joan Despí i l'Ajuntament de Sant Pere de Ribes, l'any 2015, redueixen molt notablement les despeses en béns corrents i serveis, una situació puntual que també ens genera molts dubtes, atès que les disminucions sobtades de despesa en aquest capítol no són gaire normals.

Quant a l'Ajuntament de Sant Andreu de la Barca, la situació encara és més difícil de deduir, atès que sobre aquest servei hi intervenen dos ens més: un organisme autònom, que sembla dissoldre's l'any 2015, i una empresa amb un accionista públic majoritari.

Taula 54.2. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Grup	Període 2014 a 2015	Període 2015 a 2016	Període 2016 a 2017
Ajuntaments amb un creixement de la despesa superior al doble de l’any anterior	Mollet del Vallès Rubí		Mollet del Vallès
Ajuntaments amb una disminució de la despesa superior a la meitat de l’any anterior	Cornellà de Llobregat (-51,61 %)	Mollet del Vallès Rubí	

Font: Elaboració pròpia

El principal factor de variació de l’Ajuntament de Mollet del Vallès es troba en les despeses en béns corrents i serveis, perquè no se’n inclouen durant els anys 2014 i 2016. Tanmateix, les despeses de personal compten amb una imputació erràtica, ja que l’any 2014 apareixen en una casella reservada a les entitats amb comptabilitat empresarial i, en relació a la resta del període avaluat, no apareix cap despesa. Aquest fet ens porta a concloure que s’han ubicat a l’apartat de despeses indirectes, ja que l’ens en qüestió afirma comptar amb tres persones adscrites a aquest servei.

L’increment de les despeses de l’Ajuntament de Rubí es justifiquen per la inclusió d’una contraprestació de gairebé 1,9 M€ l’any 2015.

Per últim, creiem convenient justificar la inclusió de l’Ajuntament de Cornellà de Llobregat entre aquests ens amb una major variació, tot i que la disminució de la despesa no sigui ben bé superior a la meitat de l’any anterior, perquè s’ha detectat un error l’any 2014. Aquest anualitat inclou les despeses associades a una empresa amb un accionista públic majoritari en un espai que no li correspon. La repetició de la despesa comporta que aquest servei acabi tenint un cost efectiu doblat, que probablement no es correspongui amb la realitat.

Taula 54.3. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017

Grup	Període 2014 a 2015	Període 2015 a 2016	Període 2016 a 2017
-------------	----------------------------	----------------------------	----------------------------

Ajuntaments amb un creixement de la despesa superior al doble de l'any anterior	Santa Coloma de Gramenet	Hospitalet de Llobregat Santa Coloma de Gramenet	
Ajuntaments amb una disminució de la despesa superior a la meitat de l'any anterior	Hospitalet de Llobregat		

Font: Elaboració pròpia

L'Ajuntament de Santa Coloma de Gramenet és un exemple molt clar de dissolució d'un organisme autònom i d'assumpció dels costos del servei per part de l'ens local. Per poder observar aquest fenomen es confronten les dades del cost efectiu total del servei i les contraprestacions per gestió indirecta, les quals passen d'un ens a l'altre a partir de l'any 2016.

Taula 54.3.1. Comparativa de l'evolució de cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" i del valor de les contraprestacions de l'ajuntament i l'organisme autònom de Santa Coloma de Gramenet durant el període 2014 – 2017

Cost	Ens	Instal·lacions esportives d'ús públic			
		2014	2015	2016	2017
Cost efectiu total del servei	Ajuntament de Santa Coloma de Gramenet	35.762,08	621.065,23	6.381.099,73	7.401.983,54
	Organisme autònom de Santa Coloma de Gramenet	5.621.088,80	6.083.714,77	0,00	0,00
Contraprestacions	Ajuntament de Santa Coloma de Gramenet	0,00	0,00	4.282.153,52	4.683.291,85
	Organisme autònom de Santa Coloma de Gramenet	4.050.532,77	4.220.807,44	0,00	0,00

Font: Elaboració pròpia

Tot i que no ho hem inclòs en la taula anterior, també resulta molt interessant veure com es comporten les despeses de personal i les despeses en transferències corrents i despeses de capital, ja que aquestes també passen de l'organisme autònom a l'ajuntament. Quant a les primeres, el percentatge que representa la despesa de personal passa del 6,16 %, l'any 2014, a ser del 2,67 %, l'any 2017, la qual cosa ens porta a deduir que la dissolució de l'organisme autònom ha comportat una davallada de la plantilla. Aquesta valoració es pot confirmar fent

una anàlisi de la unitat de referència “Personal”, que també evoluciona negativament, passant de 14 a 6.

Les variacions de l’Ajuntament de l’Hospitalet de Llobregat s’expliquen fonamentalment per la no inclusió de despeses de gestió indirecta l’any 2015 i per l’increment de les despeses en béns corrents i serveis. Ambdues qüestions s’han de considerar errors, ja que aquest ens no compta amb cap altre tipus d’ens sobre el qual repercutir despeses que podem qualificar d’estructurals.

Taula 54.4. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017.

Grup	Període 2014 a 2015	Període 2015 a 2016	Període 2016 a 2017
Organismes autònoms amb un creixement de la despesa superior al doble de l’any anterior	Olot Vic	Martorell	
Organismes autònoms amb una disminució de la despesa superior a la meitat de l’any anterior	Castelldefels Igualada	Cambrils Martorell Sant Andreu de la Barca Santa Coloma de Gramenet Vendrell	Montcada i Reixac Ripollet Vic

Font: Elaboració pròpia

En aquesta anàlisi diferenciarem els organismes autònoms que, a partir de l’any 2015 o 2016, deixen de comptar amb despeses, perquè es dissolen, dels que compten amb variacions interanuals substancials. En el primer grup s’hi troben els organismes autònoms dependents d’ajuntaments com ara Cambrils, Castelldefels, Igualada, Sant Andreu de la Barca i Santa Coloma de Gramenet. En el segon grup, en canvi, hi trobem explicacions diverses. D’una banda, tenim a l’organisme autònom de Martorell, que l’any 2016 presenta un comportament difícil de justificar en l’àmbit de les despeses de personal i les despeses en béns corrents i serveis, i Ripollet, que l’any 2017 també incorre en anomalies. De l’altra, tenim a l’organisme autònom de Montcada i Reixac, que l’any 2016 incrementa notablement les despeses d’amortització de la inversió material.

Taula 54.5. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” de les empreses amb un accionista públic majoritari durant el període 2014 – 2017

Grup	Període 2014 a 2015	Període 2015 a 2016	Període 2016 a 2017
Empreses amb un accionista públic majoritari i amb un creixement de la despesa superior al doble de l’any anterior			
Empreses amb un accionista públic majoritari i amb una disminució de la despesa superior a la meitat de l’any anterior	Vendrell	Sant Andreu de la Barca	Sabadell

Font: Elaboració pròpia

L’Ajuntament del Vendrell comptava amb una empresa amb un accionista públic majoritari fins a l’any 2014. A partir de la seva dissolució, les despeses del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” recauen sobre l’ajuntament. L’Ajuntament de Sant Andreu de la Barca creiem que dissol l’organisme autònom dependent, però, en canvi, manté l’empresa amb un accionista públic majoritari. I, la disminució de despesa que pateix l’empresa amb un accionista públic majoritari de l’Ajuntament de Sabadell, s’explica per la finalització de l’amortització de l’immobilitzat.

Tot seguit avaluarem un nou indicador, que té com a principal objectiu conèixer el volum de despesa que representa la gestió directa enfront la gestió indirecta, en l’àmbit del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.

Grup	Variable	Indicador
1. Cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	1.2. Distribució de l’import total anual segons el tipus de gestió.	1.2.1. Evolució de la distribució de l’import total segons el tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.

En la taula que segueix a continuació s’han confrontat les despeses de gestió directa (fila superior) amb les despeses de gestió indirecta (fila inferior). Aquesta classificació permet

associar la despesa a un tipus de gestió determinada, perquè les despeses de gestió indirecta compten amb una casella exclusiva en els formularis del Ministeri d'Hisenda, etiquetada amb el nom de "Contraprestacions".

Taula 55. Evolució de la distribució de la despesa segons el tipus de gestió del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Despeses de gestió directa / Despeses de gestió indirecta				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=57/2014; 57/2015; 57/2016; 58/2017)	92,13%	91,56%	89,48%	88,99%	90,54%
	7,87%	8,44%	10,52%	11,01%	9,46%
De 20.001 a 50.000 habitants (n=37/2014; 36/2015; 36/2016; 37/2017)	93,96%	92,59%	89,99%	88,53%	91,27%
	6,04%	7,41%	10,01%	11,47%	8,73%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=12/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	94,86%	88,89%	94,14%	95,27%	93,29%
	5,14%	11,11%	5,86%	4,73%	6,71%
Més de 100.001 habitants (n=8/2014; 8/2015; 8/2016; 8/2017)	79,60%	91,25%	79,58%	80,92%	82,84%
	20,40%	8,75%	20,42%	19,08%	17,16%
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 12/2015; 8/2016; 8/2017)	91,35%	92,03%	100,00%	100,00%	95,85%
	8,65%	7,97%	0,00%	0,00%	4,16%
Empresa amb un accionista públic majoritari (n=8/2014; 8/2015; 7/2016; 8/2017)	100,00%	100,00%	100,00%	99,56%	99,89%
	0,00%	0,00%	0,00%	0,44%	0,11%

Font: Elaboració pròpia

Les dades incloses en la taula anterior permeten advertir que la gestió municipal de les instal·lacions esportives d'ús públic es vehicula a través de formes majoritàriament directes, tot i que durant el període observat s'aprecia un augment de la despesa relacionada amb formes de gestió indirecta, la qual cosa es pot observar a partir del volum que es destina a fer contraprestacions. Aquesta evolució pren més importància entre els ajuntaments amb una població compresa entre els 20.001 i els 50.000 habitants.

També es pot notar que, com més grans és el municipi, major és la despesa de gestió indirecta. I que, tant les empreses amb un accionista públic majoritari com els organismes autònoms de les entitats locals, gairebé no generen despesa pública per mitjà de formes de gestió indirecta.

Quant als dos pròxims indicadors relacionats amb la variable que s'endinsa a analitzar el tipus de despesa amb què es classifiquen les despeses corresponents al cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives municipals", creiem oportú fer un aclariment sobre l'indicador 1.3.2. I és que aquest indicador, a diferència de l'indicador 1.2.1., valora el percentatge de despeses directes i de despeses indirectes que es produeixen en l'àmbit de la gestió directa. En canvi, l'indicador 1.2.1. fa referència als dos tipus de gestió amb què es pot prestar un servei públic: directa (per l'entitat local o per mitjà d'una entitat dependent o vinculada) o indirecta (amb la participació d'empreses externes).

Grup	Variable	Indicadors
1. Cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	1.3. Distribució de l'import total anual segons el tipus de despesa.	1.3.1. Evolució de la distribució de l'import total segons el tipus de despesa durant el període 2014 – 2017. 1.3.2. Evolució del percentatge de despesa directa i indirecta durant el període 2014 – 2017.

En l'àmbit de les entitats amb comptabilitat pública, es poden valorar les següents despeses directes: despeses de personal, despeses de béns corrents i serveis, amortització de la inversió material, arrendament financer, despeses en transferències corrents i despeses de capital i altres despeses no financeres. Els tres primers tipus de despesa són les que sumen un major volum i, per aquest motiu, a continuació presentarem la seva evolució i el percentatge que representa cadascuna d'aquestes despeses durant el transcurs del període observat.

Quant a les entitats amb comptabilitat empresarial, es poden valorar les següents despeses directes: aprovisionament, despeses de personal, altres despeses d'explotació, amortització de l'immobilitzat i altres despeses no financeres. Les despeses d'aprovisionament i les altres despeses d'explotació s'han sumat per establir-hi una comparativa més ajustada entre les entitats amb una comptabilitat empresarial i les entitats amb una comptabilitat pública.

Abans, però, volem especificar que els percentatges de la fila inferior són en relació amb el cost efectiu total del servei, el qual inclou tant les despeses de gestió directa com les de gestió indirecta.

Taula 56. Evolució de les despeses de personal associades al servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” durant el període 2014 – 2017

Tipus d’ens	Despeses de personal / Despeses de personal (EAPM)				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=57/2014; 57/2015; 57/2016; 58/2017)	14.400.079,17 13,98%	13.814.834,59 13,75%	14.857.220,92 11,66%	16.717.582,82 12,49%	14.947.429,38 12,97%
De 20.001 a 50.000 habitants (n=37/2014; 36/2015; 36/2016; 37/2017)	5.082.836,50 14,57%	4.694.596,41 13,54%	5.036.993,60 11,32%	5.397.973,17 11,21%	5.053.099,92 12,66%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=12/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	4.342.907,55 15,49%	4.377.746,32 13,88%	3.333.586,19 11,21%	5.534.659,16 17,98%	4.397.224,81 14,64%
Més de 100.001 habitants (n=8/2014; 8/2015; 8/2016; 8/2017)	4.974.335,12 12,41%	4.742.491,86 13,83%	6.486.641,13 12,20%	5.784.950,49 10,52%	5.497.104,65 12,24%
Organisme autònom de l’entitat local (n=13/2014; 12/2015; 8/2016; 8/2017)	5.313.495,87 23,54%	3.201.756,10 15,07%	1.968.387,11 19,70%	2.907.496,41 32,33%	3.347.783,87 22,66%
Empresa amb un accionista públic majoritari (EAPM) (n=8/2014; 8/2015; 7/2016; 8/2017)	2.777.001,09 25,59%	3.313.903,99 30,68%	2.932.748,87 30,11%	3.697.005,04 37,40%	3.180.164,75 30,94%

Font: Elaboració pròpia

L’evolució de les despeses de personal relacionades amb l’explotació d’instal·lacions esportives d’ús públic compta amb característiques molt singulars ja que, d’una banda, hi ha una clara tendència a que aquest capítol, en termes absoluts, sumi més volum de despesa amb el pas dels anys, especialment entre els ajuntaments amb una major població. D’altra banda, les despeses de personal representen un percentatge del cost efectiu total del servei molt més elevat en les empreses amb un accionista públic majoritari i els organismes autònoms. Aquesta realitat vindria a confirmar el fet que aquests ens, els quals tradicionalment s’han utilitzat com a eina per a contractar una part important de la plantilla que presta serveis esportius, amb l’entrada en vigor de la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l’Administració local, hagin optat per traspassar el personal que formava part d’aquests organismes autònoms als ajuntaments, incrementant el capítol de despeses de personal d’aquests darrers.

En la taula següent es pot comprovar com la diferència entre les despeses de personal dels ajuntaments i els organismes autònoms ha estat cada cop major. En canvi, el percentatge que

representen les despeses de personal d'aquests organismes, atès que han tendit a dissoldre's, dibuixa una trajectòria descendent.

Taula 56.1. Comparativa entre l'evolució de les despeses de personal associades al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" dels ajuntaments i els organismes autònoms, durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Despeses de personal			
	2014	2015	2016	2017
Ajuntament (n=57/2014; 57/2015; 57/2016; 58/2017)	14.400.079,17	13.814.834,59	14.857.220,92	16.717.582,82
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 12/2015; 8/2016; 8/2017)	5.313.495,87	3.201.756,10	1.968.387,11	2.907.496,41
Diferència entre les despeses de personal dels ajuntaments i els organismes autònoms	9.086.583,30	10.613.078,49	12.888.833,81	13.810.086,41
Percentatge que representen les despeses de personal dels organismes autònoms respecte els ajuntaments	36,90%	23,18%	13,25%	17,39%

Font: Elaboració pròpia

Si bé les despeses de personal dels ajuntaments representaven una mitjana del 12,97 % del cost efectiu total del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", les despeses en béns corrents i serveis representen un 35,89 %. Aquesta mitjana, d'altra banda molt desigual quan comparem ajuntaments amb poblacions per sota o per sobre de 100.000 habitants, és el tipus de despesa on es s'hi concentra un major volum.

Taula 57. Evolució de les despeses en béns corrents i serveis associades al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Despeses en béns corrents i serveis / Aprovisionament i altres despeses d'explotació (EAPM)				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=57/2014; 57/2015; 57/2016; 58/2017)	36.636.032,88 35,56%	34.550.792,13 34,38%	46.138.606,21 36,22%	50.056.245,98 37,39%	41.845.419,30 35,89%
De 20.001 a 50.000 habitants (n=37/2014; 36/2015; 36/2016; 37/2017)	15.410.256,45 44,19%	13.015.327,41 37,53%	17.357.137,51 39,01%	19.614.142,59 40,74%	16.349.215,99 40,37%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=12/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	13.391.519,53 47,75%	14.312.194,29 45,37%	13.471.066,06 45,31%	13.717.392,08 44,57%	13.723.042,99 45,75%
	7.834.256,90	7.223.270,43	15.310.402,64	16.724.711,31	11.773.160,32

Més de 100.001 habitants (n=8/2014; 8/2015; 8/2016; 8/2017)	19,54%	21,07%	28,80%	30,42%	24,96%
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 12/2015; 8/2016; 8/2017)	10.426.854,21 46,18%	9.707.009,05 45,69%	5.315.155,55 53,19%	4.172.479,38 46,40%	7.405.374,55 47,87%
Empresa amb un accionista públic majoritari (EAPM) (n=8/2014; 8/2015; 7/2016; 8/2017)	5.375.056,10 49,53%	5.111.794,19 47,32%	4.501.098,06 46,22%	4.531.122,73 45,83%	4.879.767,77 47,23%

Font: Elaboració pròpia

L'evolució d'aquest tipus de despesa, des d'un punt de vista absolut, és clarament ascendent entre els ajuntaments amb una població superior als 100.001 habitants. En canvi, es mostra força estable entre les empreses amb un accionista públic majoritari, i adquireix una trajectòria descendent en el cas dels organismes autònoms.

Per últim, les despeses d'amortització de la inversió material dels ajuntaments representen una mitjana del 21,56 % del cost efectiu total del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic". Aquesta mitjana és molt coincident amb el valor que obtenen els ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants, però s'allunya dels valors obtinguts pels ajuntaments amb una població superior a aquest tram. En l'àmbit dels organismes autònoms, aquest tipus de despeses són més aviat secundàries.

Taula 58. Evolució de l'amortització de la inversió material associada al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Amortització de la inversió material / Amortització de l'immobilitzat (EAPM)				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=57/2014; 57/2015; 57/2016; 58/2017)	21.242.036,27 20,62%	23.606.075,29 23,49%	26.745.112,90 21,00%	28.294.163,60 21,13%	24.971.847,02 21,56%
De 20.001 a 50.000 habitants (n=37/2014; 36/2015; 36/2016; 37/2017)	5.446.969,29 15,62%	6.806.202,13 19,63%	9.412.547,49 21,16%	9.662.698,94 20,07%	7.832.104,46 19,12%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=12/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	3.394.967,30 12,11%	3.419.858,80 10,84%	3.654.032,91 12,29%	3.900.699,01 12,67%	3.592.389,51 11,98%
Més de 100.001 habitants (n=8/2014; 8/2015; 8/2016; 8/2017)	12.400.099,68 30,92%	13.380.014,36 39,03%	13.678.532,50 25,73%	14.730.765,65 26,80%	13.547.353,05 30,62%

Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 12/2015; 8/2016; 8/2017)	678.183,32	613.425,45	703.495,33	53.521,83	512.156,48
	3,00%	2,89%	7,04%	0,60%	3,38%
Empresa amb un accionista públic majoritari (EAPM) (n=8/2014; 8/2015; 7/2016; 8/2017)	2.660.928,90	2.303.769,38	2.260.826,56	1.607.901,14	2.208.356,50
	24,52%	21,33%	23,21%	16,26%	21,33%

Font: Elaboració pròpia

Quant a l'indicador 1.3.2. hem de recordar que la imputació de despeses indirectes havia de ser proporcional a cada programa atenent al seu volum de despesa i aquestes només feien referència a formes de gestió directa corresponents a entitats amb comptabilitat pública.

Com es pot observar en la taula que segueix a continuació, les diferències entre ajuntaments pertanyents a trams de població diferents és ben escassa. La relació entre despeses directes i indirectes és aproximadament d'un 80 – 20. En canvi, en els organismes autònoms, el pes de les despeses directes s'eleva fins al 90 % de mitjana.

Taula 59. Evolució del percentatge de despesa directa i indirecta del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Despeses directes / Despeses indirectes				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=57/2014; 57/2015; 57/2016; 58/2017)	86,64%	79,60%	79,77%	82,97%	82,25%
	13,46%	20,40%	20,23%	17,03%	17,78%
De 20.001 a 50.000 habitants (n=37/2014; 36/2015; 36/2016; 37/2017)	86,93%	79,56%	79,50%	82,40%	82,10%
	13,07%	20,44%	20,50%	17,60%	17,90%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=12/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	84,84%	84,49%	79,59%	84,21%	83,28%
	15,16%	15,51%	20,41%	15,79%	16,72%
Més de 100.001 habitants (n=8/2014; 8/2015; 8/2016; 8/2017)	87,54%	71,72%	82,34%	83,91%	81,38%
	12,46%	28,28%	17,66%	16,09%	18,62%
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 12/2015; 8/2016; 8/2017)	97,00%	83,91%	91,89%	85,64%	89,61%
	3,00%	16,09%	8,11%	14,36%	10,39%

Font: Elaboració pròpia

2.1.2. El cost efectiu del servei “Promoció de l’esport”

En relació als costos efectius del servei “Promoció de l’esport”, seguirem la mateixa estructura expositiva que la del servei anterior. Per tant, analitzarem l’evolució de l’import total d’aquest servei durant el quadrienni 2014 – 2017 i valorarem com es distribueix la despesa segons el tipus de gestió del servei i el pes econòmic que representa cadascun dels capítols que determina l’Ordre EHA/3565/2008, especialment el d’aquells que sumen un major volum de despesa.

En l’àmbit de les entitats amb comptabilitat pública, aquests capítols als quals els hi dedicarem una atenció especial seran el de despeses de personal, despeses en béns corrents i serveis i despeses en transferències corrents i despeses de capital. Quant a les entitats amb comptabilitat empresarial i les fundacions, no farem un estudi tant exhaustiu, perquè el nombre d’entitats a través de les quals es presta aquest servei és baix. Amb tot, sí que intentarem justificar les variacions interanuals dels costos efectius totals.

Per últim, també es valorarà l’evolució del percentatge de despesa directa i indirecta de les entitats amb comptabilitat pública.

Grups	Variables	Indicadors
2. Cost efectiu del servei “Promoció de l’esport”.	2.1. Import total anual del servei.	2.1.1. Evolució de l’import total del servei durant el període 2014 – 2017.

En la taula que segueix a continuació apareixen els sumatoris dels costos relacionats amb el servei “Promoció de l’esport”. En la fila superior de cada tipus d’ens hi ha el total dels costos declarats per les entitats locals i, en la inferior, s’inclou l’increment o decrement percentual que ha patit el cost efectiu total d’aquest servei respecte l’any anterior. També hi ha una darrera columna amb la mitjana del període 2014 – 2017.

Taula 60. Evolució del cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017

Tipus d’ens	Cost efectiu del servei				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament	30.459.806,51 (n=54)	36.169.868,41 (n=54)	40.828.339,97 (n=58)	38.410.468,04 (n=58)	36.467.120,73
		18,75%	12,88%	-5,92%	

De 20.001 a 50.000 habitants	11.823.991,70 (n=34)	13.438.234,65 (n=33)	14.235.183,42 (n=35)	13.948.151,48 (n=35)	13.361.390,31
		13,65%	5,93%	-2,02%	
De 50.001 a 100.000 habitants	7.585.715,16 (n=11)	10.791.710,67 (n=13)	10.399.337,53 (n=13)	9.994.942,35 (n=13)	9.692.926,43
		42,26%	-3,64%	-3,89%	
Més de 100.001 habitants	11.050.099,65 (n=9)	11.939.923,09 (n=8)	16.193.819,02 (n=10)	14.467.374,21 (n=10)	13.412.803,99
		8,05%	35,63%	-10,66%	
Organisme autònom de l'entitat local	16.274.055,55 (n=13)	17.002.683,25 (n=11)	18.549.401,88 (n=8)	21.841.863,17 (n=8)	18.417.000,96
		4,48%	9,10%	17,75%	
Empresa amb un accionista públic majoritari	3.057.678,58 (n=2)	3.273.435,79 (n=3)	3.767.576,89 (n=3)	4.161.988,09 (n=3)	3.565.169,84
		7,06%	15,10%	10,47%	
Fundació	302.771,76 (n=1)	8.276.149,44 (n=2)	4.999.778,77 (n=2)	6.286.474,10 (n=2)	4.966.293,52
		2.633,46%	-39,59%	25,74%	
Detecció d'errors					
S'han eliminat els imports de l'Ajuntament de Viladecans que apareixen l'any 2014 en les caselles destinades a les entitats amb comptabilitat empresarial, perquè aquesta taula valora els ajuntaments, que són entitats amb comptabilitat pública. La inclusió d'aquests imports s'ha interpretat com un error i, per aquest motiu, s'han exclòs.					

Font: Elaboració pròpia

L'evolució del cost efectiu del servei "Promoció de l'esport" compta amb una primera característica que el diferencia de l'anterior servei: l'aparició d'una nova tipologia d'ens. La presència de fundacions, que són ens que es regeixen per la comptabilitat empresarial, està associada a dos municipis que són capital de província: Tarragona i Barcelona. En el primer cas, aquesta fundació té relació amb l'organització d'un gran esdeveniment internacional, els Jocs Mediterranis, que finalment es van celebrar l'any 2018. En canvi, la fundació barcelonina és una entitat constituïda l'any 2005 amb l'objecte fundacional de promoure l'esport de navegació oceànica a vela. En ambdós casos, el volum de despesa més important recau sobre altres despeses d'explotació, però la Fundació Navegació Oceànica compta amb imports gens menyspreables en l'àmbit de l'amortització de l'immobilitzat, especialment durant l'exercici 2015.

Quant al nombre d'empreses amb un accionista públic majoritari, aquestes tenen una menor presència en el servei que ens ocupa, però observem una dada curiosa entre els organismes autònoms. I és que, malgrat tendir a ser-ne cada cop menys durant el període 2014 a 2017, la despesa evoluciona amb una clara tendència a l'alça.

Finalment, en relació als ajuntaments, val la pena dir que els que destinen menys recursos públics a aquest servei pertanyen al tram de població mitjà. No obstant això, per poder avaluar d'una manera més acurada l'evolució del cost efectiu del servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017, recomanem analitzar les dades que s'inclouen en l'annex 2. Addicionalment, en les taules següents destacarem les variacions interanuals més significatives i intentarem justificar els moviments inusuals de volum de despesa.

Taula 60.1. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei "Promoció de l'esport" dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Grup	Període 2014 a 2015	Període 2015 a 2016	Període 2016 a 2017
Ajuntaments amb un creixement de la despesa superior al doble de l'any anterior	Calafell Igalada Manlleu Sant Pere de Ribes Vila-seca	Cambrils Montcada i Reixac	
Ajuntaments amb una disminució de la despesa superior a la meitat de l'any anterior	Castellar del Vallès Gavà Salt Tortosa	Sant Feliu de Llobregat	Sant Pere de Ribes Tortosa

Font: Elaboració pròpia

El cas de l'Ajuntament de Calafell s'explica per l'absència de despeses en transferències corrents i despeses de capital l'any 2014. Aquesta situació també afecta a l'Ajuntament de Lloret de Mar, però l'any 2017. En canvi, l'Ajuntament de Castellar del Vallès no informa de cap despesa relacionada amb aquest servei durant l'exercici 2015.

L'Ajuntament de Gavà inclou pràcticament sempre totes les despeses de personal al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", excepte el primer any, que les vincula al servei "Promoció de l'esport". A aquest fet també cal sumar-li la circumstància que, l'any 2014, les despeses en béns corrents i serveis adquireixen un protagonisme molt superior al que té la resta d'anys.

El salt que s'observa a l'Ajuntament d'Igalada es justifica per una més que probable dissolució de l'organisme autònom amb què comptava fins a l'any 2014 per prestar el servei

“Promoció de l’esport”. A partir d’aquest exercici, les despeses de personal i les despeses en béns i serveis corrents passen a recaure sobre l’entitat local i l’organisme autònom deixa de tenir-ne. Aquesta situació també s’observa d’una manera similar a l’Ajuntament del Vendrell, tot i que a partir de 2016.

Les variacions de l’Ajuntament de Salt creiem que tenen relació amb la imputació de les despeses de personal, que passen a incloure’s a partir de l’any 2015 com a despeses indirectes al servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.

Els Ajuntaments de Sant Andreu de la Barca i Sant Feliu de Llobregat no inclouen despeses al servei “Promoció de l’esport” els anys 2014 i 2016 respectivament.

L’increment de despeses de l’any 2015 de l’Ajuntament de Sant Pere de Ribes s’explica per una imputació superior de despeses indirectes que, casualment, coincideix amb una davallada de les despeses d’aquell mateix any en el servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.

Taula 60.2. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Grup	Període 2014 a 2015	Període 2015 a 2016	Període 2016 a 2017
Ajuntaments amb un creixement de la despesa superior al doble de l’any anterior	Vilanova i la Geltrú	Mollet del Vallès	
Ajuntaments amb una disminució de la despesa superior a la meitat de l’any anterior		Vilanova i la Geltrú	

Font: Elaboració pròpia

En el marc d’aquesta taula val la pena dir que els Ajuntaments de Castelldefels i Cerdanyola del Vallès són dues entitats locals que no inclouen cap cost al servei “Promoció de l’esport” l’any 2014. En el cas de l’Ajuntament de Castelldefels, aquest fet té relació amb l’existència d’un organisme autònom, el qual desapareix com a ens prestador de serveis a partir de l’any 2015. Aquests motius, en canvi, no són d’aplicació a l’altre cas, ja que no compta amb cap ens dependent.

El principal factor de variació de l'Ajuntament de Mollet del Vallès es troba en les despeses en transferències corrents i despeses de capital, perquè l'any 2015 són molt més baixes que la resta d'anys del període objecte d'avaluació d'aquesta investigació. Aquest fet ocorre en sentit contrari, l'any 2015, a l'Ajuntament de Vilanova i la Geltrú. També resulta sorprenent el fet que l'Ajuntament del Prat de Llobregat elevi les despeses indirectes de l'any 2016 fins a un 32 % del total del cost efectiu del servei quan aquest capítol acostuma a representar valors inferiors al 5 %.

Taula 60.3. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei "Promoció de l'esport" dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017

Grup	Període 2014 a 2015	Període 2015 a 2016	Període 2016 a 2017
Ajuntaments amb un creixement de la despesa superior al doble de l'any anterior	Tarragona	Reus Lleida (138 %)	
Ajuntaments amb una disminució de la despesa superior a la meitat de l'any anterior	Barcelona		Reus

Font: Elaboració pròpia

Els Ajuntaments de Barcelona i Santa Coloma de Gramenet no inclouen cap despesa vinculada amb aquest servei l'any 2015 i, en el cas del segon municipi, aquest fet també afecta a l'any 2014. Quant a l'Ajuntament de Santa Coloma de Gramenet, aquestes dades són fàcilment relacionables amb la dissolució d'un organisme autònom i l'assumpció dels costos del servei per part de l'ens local.

Les variacions de l'Ajuntament de Lleida, tot i que no representen el doble de l'any anterior, s'expliquen per l'increment de les despeses de personal, un fet inusual perquè el nombre d'efectius no experimenta un salt suficient com per esdevenir un element justificatiu.

Per últim, destaquem el pes econòmic que prenen les despeses en transferències corrents i despeses de capital de l'any 2016 a l'Ajuntament de Reus.

Taula 60.4. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Grup	Període 2014 a 2015	Període 2015 a 2016	Període 2016 a 2017
Organismes autònoms amb un creixement de la despesa superior al doble de l’any anterior	Palafrugell		Martorell Ripollet
Organismes autònoms amb una disminució de la despesa superior a la meitat de l’any anterior	Castelldefels Igalada Vic	Cambrils Santa Coloma de Gramenet Vendrell	

Font: Elaboració pròpia.

Com a conseqüència de la inexistència de despeses a partir d’un determinat any, podem concloure que els organismes autònoms dependents de Cambrils, Castelldefels, Igalada, Santa Coloma de Gramenet, Vendrell i Vic van dissoldre’s durant el període 2014 a 2017.

Destaquen també les xifres que s’inclouen en l’apartat de despeses de personal de l’any 2017 de l’Ajuntament de Martorell, les despeses indirectes d’aquest mateix any de l’Ajuntament de Ripollet i la manca de despeses de l’any 2014 de l’Ajuntament de Palafrugell.

Grups	Variabls	Indicadors
2. Cost efectiu del servei “Promoció de l’esport”.	2.2. Distribució de l’import total anual segons el tipus de gestió.	2.2.1. Evolució de la distribució de l’import total segons el tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.

En la taula que segueix també s’han confrontat les despeses de gestió directa (fila superior) amb les despeses de gestió indirecta (fila inferior). Recordem que aquesta classificació permet associar la despesa a un tipus de gestió determinada, perquè les despeses de gestió indirecta compten amb una casella exclusiva en els formularis del Ministeri d’Hisenda, etiquetada amb el nom de “Contraprestacions”.

Taula 61. Evolució de la distribució de la despesa segons el tipus de gestió del servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017

Tipus d’ens	Despeses de gestió directa / Despeses de gestió indirecta				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana

Ajuntament (n=54/2014; 54/2015; 58/2016; 58/2017)	97,38%	98,60%	98,56%	98,65%	98,30%
	2,62%	1,40%	1,34%	1,35%	1,68%
De 20.001 a 50.000 habitants (n=34/2014; 33/2015; 35/2016; 35/2017)	98,17%	100,00%	100,00%	100,00%	99,54%
	1,83%	0,00%	0,00%	0,00%	0,46%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=11/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	92,77%	94,18%	94,01%	93,98%	93,74%
	7,23%	5,82%	5,99%	6,02%	6,27%
Més de 100.001 habitants (n=9/2014; 8/2015; 10/2016; 10/2017)	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 11/2015; 8/2016; 8/2017)	100,00%	90,91%	100,00%	100,00%	97,73%
	0,00%	9,09%	0,00%	0,00%	2,27%
Empresa amb un accionista públic majoritari (n=2/2014; 3/2015; 3/2016; 3/2017)	100,00%	100,00%	100,00%	98,83%	99,71%
	0,00%	0,00%	0,00%	1,17%	0,29%
Fundació (n=1/2014; 2/2015; 2/2016; 2/2017)	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%

Font: Elaboració pròpia

Els percentatges associats a despeses de gestió indirecta són gairebé testimonials en tots els trams de població en què dividim els ajuntaments i, fins i tot, en les empreses amb un accionista públic majoritari, els organismes autònoms i les fundacions. Per tant, podem concloure que la prestació del servei “Promoció de l’esport” es vehicula a través de formes de gestió directa, tot i que durant el període observat el percentatge destinat a formes de gestió indirecta pren cert volum entre els ajuntaments amb una població compresa entre els 50.001 i els 100.000 habitants.

Grups	Variables	Indicadors
2. Cost efectiu del servei “Promoció de l’esport”.	2.3. Distribució de l’import total anual segons el tipus de despesa.	2.3.1. Evolució de la distribució de l’import total segons el tipus de despesa durant el període 2014 – 2017. 2.3.2. Evolució del percentatge de despesa directa i indirecta durant el període 2014 – 2017.

En l'àmbit de les entitats amb comptabilitat pública, els tres tipus de despeses directes que sumen un major volum són: les despeses de personal, les despeses de béns corrents i serveis i

les despeses en transferències corrents i despeses de capital. Per aquest motiu, a continuació presentarem la seva evolució i el percentatge que representa cadascuna d'aquestes despeses durant el transcurs del període observat.

Quant a les entitats amb comptabilitat empresarial, categoria on s'inclouen les empreses amb un accionista públic majoritari i les fundacions, es valoraran les següents despeses directes: les despeses d'aprovisionament i altres despeses d'explotació, les quals s'han sumat per establir-hi una comparativa més ajustada entre les entitats amb una comptabilitat empresarial i les entitats amb una comptabilitat pública, les despeses de personal i les despeses d'amortització de l'immobilitzat, que no s'avaluaran perquè acostumen a representar menys d'un 5 % del volum total de la despesa.

Abans, però, volem recordar que els percentatges de la fila inferior són en relació amb el cost efectiu total del servei, el qual inclou tant les despeses de gestió directa com les de gestió indirecta.

Taula 62. Evolució de les despeses de personal associades al servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Despeses de personal / Despeses de personal (EAPM i F)				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=54/2014; 54/2015; 58/2016; 58/2017)	5.352.848,37 17,57%	5.441.757,33 15,05%	7.308.358,77 17,90%	6.977.881,91 18,17%	6.270.211,60 17,17%
De 20.001 a 50.000 habitants (n=34/2014; 33/2015; 35/2016; 35/2017)	2.663.916,55 22,53%	2.386.816,03 17,76%	2.799.945,63 19,67%	2.745.900,61 19,69%	2.649.144,71 19,91%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=11/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	1.002.615,93 13,22%	1.692.309,02 15,68%	1.561.641,57 15,02%	1.699.485,92 17,00%	1.489.013,11 15,23%
Més de 100.001 habitants (n=9/2014; 8/2015; 10/2016; 10/2017)	1.686.315,89 15,26%	1.362.632,28 11,41%	2.946.771,57 18,20%	2.532.495,38 17,50%	2.132.053,78 15,59%
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 11/2015; 8/2016; 8/2017)	4.600.407,92 28,27%	1.074.090,87 6,32%	3.747.857,09 20,20%	4.797.428,88 21,96%	3.554.946,19 19,19%
Empresa amb un accionista públic majoritari (EAPM) (n=2/2014; 3/2015; 3/2016; 3/2017)	815.332,40 26,67%	1.346.033,83 41,12%	1.508.930,66 40,05%	1.425.813,82 34,26%	1.274.027,68 35,52%
Fundació (F)	109.633,36 36,21%	1.446.098,49 17,47%	1.510.747,77 18,25%	1.585.789,90 25,23%	1.163.067,38 24,29%

(n=1/2014; 2/2015; 2/2016; 2/2017)					
------------------------------------	--	--	--	--	--

Font: Elaboració pròpia

L'evolució de les despeses de personal relacionades amb la promoció de l'esport es caracteritza per tenir un comportament que podem dividir en dos blocs, ja que hi trobem més similituds entre els anys que formen part del primer bienni i els anys que formen part del segon bienni, que no pas un comportament lineal. No obstant això, la principal dada que obtenim a l'hora d'avaluar les mitjanes de cada ens és que el percentatge de despeses de personal és molt superior entre les entitats amb comptabilitat privada que entre les empreses amb comptabilitat pública, el qual està més proper del 15 % (sobretot als ajuntaments que pertanyen al grup amb una població major).

A diferència del que passava al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", on les despeses de personal dels ajuntaments representen una mitjana del 12,97 % del cost efectiu total del servei, en l'àmbit de la promoció esportiva aquest percentatge es situa gairebé 5 punts per sobre.

En canvi, les despeses en béns corrents i serveis es reduiran fins a percentatges 20 punts per sota dels obtinguts al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic". I les mitjanes resultants d'analitzar el període 2014 a 2017 seran més baixes com més població tingui l'ajuntament.

Taula 63. Evolució de les despeses en béns corrents i serveis associades al servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Despeses en béns corrents i serveis / Aprovisionament i altres despeses d'exploació (EAPM i F)				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=54/2014; 54/2015; 58/2016; 58/2017)	7.965.810,90 26,15%	7.169.459,08 19,82%	8.174.697,07 20,02%	8.868.194,29 23,09%	8.044.540,34 22,27%
De 20.001 a 50.000 habitants (n=34/2014; 33/2015; 35/2016; 35/2017)	3.844.474,46 32,51%	3.844.665,01 28,61%	4.057.298,49 28,50%	4.053.096,50 29,06%	3.949.883,62 29,67%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=11/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	1.475.768,89 19,45%	2.015.025,13 18,67%	2.246.188,57 21,60%	2.352.302,27 23,53%	2.022.321,22 20,82%
Més de 100.001 habitants (n=9/2014; 8/2015; 10/2016; 10/2017)	2.645.567,55 23,94%	1.309.768,94 10,97%	1.871.210,01 11,56%	2.462.795,52 17,02%	2.072.335,51 15,87%

Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 11/2015; 8/2016; 8/2017)	4.456.449,51	1.401.664,14	3.834.887,65	4.258.954,82	3.487.989,03
	27,38%	8,24%	20,67%	19,50%	18,95%
Empresa amb un accionista públic majoritari (EAPM) (n=2/2014; 3/2015; 3/2016; 3/2017)	2.110.094,40	1.773.837,23	2.095.264,48	2.494.654,38	2.118.462,62
	69,01%	54,19%	55,61%	59,94%	59,69%
Fundació (F) (n=1/2014; 2/2015; 2/2016; 2/2017)	191.805,89	5.622.630,45	3.292.766,80	4.465.123,32	3.393.081,62
	63,35%	67,94%	39,79%	71,03%	60,53%

Font: Elaboració pròpia

Amb l'objectiu d'analitzar els motius pels quals els ajuntaments amb una població superior a 100.001 habitants compten amb percentatges inferiors als ajuntaments situats en trams de població inferior, hem identificat l'ens al qual pertanyen les empreses amb un accionista públic majoritari i les fundacions. El resultat que hem obtingut confirma que aquestes entitats amb una comptabilitat empresarial estan relacionades amb ajuntaments grans i que, per tant, aquestes s'empren com a ens instrumentals dels ajuntaments.

Taula 63.1. Anàlisi de l'evolució de les despeses d'aprovisionament i altres despeses d'explotació associades al servei "Promoció de l'esport" de les entitats amb comptabilitat privada, durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens	Població	Tipus d'ens	Aprovisionament i altres despeses d'explotació			
			2014	2015	2016	2017
Reus Esport i Lleure, SA	> 100.001	Empresa amb un accionista públic majoritari	1.080.998,40	419.380,42	498.817,87	439.442,91
Tortosasport, SL	20.001 – 50.000			190.059,81	189.175,61	221.652,47
Viladecans Qualitat, SL	50.001 – 100.000			1.029.096,00	1.164.397,00	1.407.271,00
F. Privada Navegació Oceànica Barcelona	> 100.001	Fundació		4.414.887,71	414.451,87	961.898,63
F. Tarragona 2017	> 100.001			191.805,89	1.207.742,74	2.878.314,93

Font: Elaboració pròpia

Per últim, les despeses en transferències corrents i despeses de capital dels ajuntaments representen una mitjana del 32,86 % del cost efectiu total del servei "Promoció de l'esport". Aquesta mitjana supera en 10 punts el valor que obtenen els ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants, però és més coincident en relació amb els ajuntaments amb una població superior a 100.001 habitants i els organismes autònoms.

Taula 64. Evolució de les despeses en transferències corrents i despeses de capital associades al servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017

Tipus d’ens	Despeses en transferències corrents i despeses de capital				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=54/2014; 54/2015; 58/2016; 58/2017)	10.586.513,36 34,76%	11.717.482,69 32,40%	13.363.379,53 32,73%	12.119.122,86 31,55%	11.946.624,61 32,86%
De 20.001 a 50.000 habitants (n=34/2014; 33/2015; 35/2016; 35/2017)	2.738.327,01 23,16%	3.016.510,80 22,45%	3.147.103,03 22,11%	3.193.902,42 22,90%	3.023.960,82 22,65%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=11/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	2.874.442,05 37,89%	4.297.953,69 39,83%	3.575.073,62 34,38%	3.616.549,96 36,18%	3.591.004,83 37,07%
Més de 100.001 habitants (n=9/2014; 8/2015; 10/2016; 10/2017)	4.973.744,30 45,01%	4.403.018,20 36,88%	6.641.202,88 41,01%	5.308.670,48 36,69%	5.331.658,97 39,90%
Organisme autònom de l’entitat local (n=13/2014; 11/2015; 8/2016; 8/2017)	6.572.508,36 40,39%	802.601,95 4,72%	10.710.059,78 57,74%	11.898.216,51 54,47%	7.495.846,65 39,33%

Font: Elaboració pròpia

Quant a l’indicador 1.3.2., hem de recordar que la imputació de despeses indirectes seguia el criteri general del volum de despesa i aquestes només feien referència a formes de gestió directa corresponents a entitats amb comptabilitat pública. Per aquest motiu, la taula 65 no inclou informació relativa a les empreses amb un accionista públic majoritari i les fundacions.

A la taula s’observa que les diferències entre ajuntaments pertanyents a trams de població diferents és ben escassa i que la relació entre despeses directes i indirectes és aproximadament d’un 80 – 20. En canvi, en els organismes autònoms, el pes de les despeses directes frega el 90 % de mitjana.

Taula 65. Evolució del percentatge de despesa directa i indirecta del servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017.

Tipus d’ens	Despeses directes / Despeses indirectes				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=54/2014; 54/2015; 58/2016; 58/2017)	81,70% 18,30%	79,50% 20,50%	78,39% 21,61%	83,92% 16,08%	80,88% 19,12%
De 20.001 a 50.000 habitants	81,61% 18,39%	79,97% 20,03%	78,05% 21,95%	83,88% 16,12%	80,88% 19,12%

(n=34/2014; 33/2015; 35/2016; 35/2017)					
De 50.001 a 100.000 habitants	80,71%	84,28%	79,36%	85,39%	82,44%
(n=11/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	19,29%	15,72%	20,64%	14,61%	17,57%
Més de 100.001 habitants	83,12%	70,43%	78,43%	82,34%	78,58%
(n=9/2014; 8/2015; 10/2016; 10/2017)	16,88%	29,57%	21,57%	17,66%	21,42%
Organisme autònom de l'entitat	96,23%	83,61%	91,54%	83,26%	88,66%
local	3,77%	16,39%	8,46%	16,74%	11,34%
(n=13/2014; 11/2015; 8/2016; 8/2017)					

Font: Elaboració pròpia

2.1.3. El cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives”

El càlcul del cost efectiu d'aquest servei compta amb una qüestió conceptual que genera certa confusió a l'hora de valorar les dades publicades que s'obtenen de les entitats locals que formen part de la mostra. I és que el Ministeri d'Hisenda, quan fa referència al servei “Instal·lacions esportives d'ús públic”, es refereix exclusivament a les instal·lacions de titularitat pública i, en relació al càlcul del cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives”, només es refereix a la despesa destinada a instal·lacions esportives d'una altra titularitat.

Per poder fer una anàlisi del grau d'interpretació correcta d'aquesta distinció entre les entitats locals hem fet una comparativa dels costos efectius d'ambdós serveis. La anàlisi d'aquesta qüestió pren forma a la taula 66, que recull la relació dels ens principals que han aportat informació sobre el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives” durant el període 2014 – 2017. En aquesta anàlisi només s'han tingut en compte els ajuntaments.

Taula 66. Relació dels ens principals que han aportat informació sobre el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives” durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal	Tipus d'ens	Instal·lacions esportives d'ús públic / Instal·lacions esportives			
		2014	2015	2016	2017
Amposta	Ajuntament		Les despeses de personal i les despeses en béns corrents i serveis són idèntiques.		
Badalona	Ajuntament	Les despeses en béns corrents i serveis, les despeses indirectes i les	La distribució de l'import total del cost efectiu del servei		

		contraprestacions són idèntiques.	“Instal·lacions esportives” és exactament igual que la de l’any anterior.		
Barcelona	Ajuntament			Les despeses en transferències corrents i despeses de capital són idèntiques.	
Blanes	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” inclou les despeses de personal i, el servei “Instal·lacions esportives”, les despeses en béns corrents i serveis.			
Calafell	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.			
Cambrils	Ajuntament		El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	
Castellar del Vallès	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”, excepte en el concepte arrendament financer.	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	
Cerdanyola del Vallès	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	Només presenta despeses de gestió indirecta: contraprestacions.	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	
Esplugues de Llobregat	Ajuntament	Només presenta despeses de gestió indirecta: contraprestacions.			

Figueres	Ajuntament			El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	
Gavà	Ajuntament	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", excepte en el concepte amortització de la inversió material.		El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", excepte en el concepte despeses de personal.
Girona	Ajuntament	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", excepte en el concepte amortització de la inversió material.	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	Les despeses de personal i les despeses d'amortització de la inversió material. són idèntiques.
Granollers	Ajuntament			El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	
Hospitalet de Llobregat	Ajuntament		El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".		
Lleida	Ajuntament		El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la		

			del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”, excepte en el concepte despeses indirectes.		
Manlleu	Ajuntament				El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.
Manresa	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.			
Molins de Rei	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.			
Mollet del Vallès	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.			
Montcada i Reixac	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.		
Olesa de Montserrat	Ajuntament		El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.		
Olot	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.		

		esportives d'ús públic".			
Pineda de Mar	Ajuntament		El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	
Prat de Llobregat	Ajuntament			El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	
Premià de Mar	Ajuntament	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".			
Rubí	Ajuntament	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", excepte en els conceptes amortització de la inversió material i despeses indirectes.		El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", excepte en els conceptes despeses en transferències corrents i despeses de capital i despeses indirectes.	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", excepte en els conceptes despeses en transferències corrents i despeses de capital.
Salou	Ajuntament	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de		El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de

		l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".		l'import diferent a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", excepte en el concepte despeses en béns corrents i serveis .	l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".
Salt	Ajuntament		El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", excepte en el concepte contraprestacions.	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".
Sant Andreu de la Barca	Ajuntament	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".		
Sant Feliu de Llobregat	Ajuntament	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	Les despeses en béns corrents i serveis són idèntiques.	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	
Sant Joan Despí	Ajuntament		El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import idèntica a la del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	

			distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	
Sant Pere de Ribes	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”, exceptuant l’any 2016 en què les despeses indirectes són diferents.		
Sant Vicenç dels Horts	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.		
Santa Coloma de Gramenet	Ajuntament	Les despeses d’amortització de la inversió material són idèntiques.		El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.
Santa Perpètua de Mogoda	Ajuntament		El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	
Sitges	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.		
Tortosa	Ajuntament		El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import idèntica a la del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”,	
Vendrell	Ajuntament			El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.
Vilafranca del Penedès	Ajuntament	El servei “Instal·lacions esportives” presenta una distribució de l’import total completament diferent a la distribució del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.		

Vilanova i la Geltrú	Ajuntament	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".			
Vilassar de Mar	Ajuntament	El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".			
Vila-seca	Ajuntament				Les despeses en béns corrents i serveis són idèntiques.

Font: Elaboració pròpia

Quan convertim les diferents situacions que acabem d'identificar en categories i classifiquem els resultats obtinguts en funció del grau de similitud entre les despeses dels serveis "Instal·lacions esportives d'ús públic" i "Instal·lacions esportives" podem observar que gairebé el 40 % dels ajuntaments presenten dades idèntiques, tot i que en graus diversos.

Taula 67. Evolució del número de casos atípics del servei "Instal·lacions esportives" durant el període 2014 – 2017

Categoria	Número de casos / Percentatge de casos			
	2014	2015	2016	2017
Costos efectius amb errors	0	1	0	0
	0,00%	3,33%	0,00%	0,00%
Els costos efectius del servei "Instal·lacions esportives" inclou conceptes de despesa amb xifres idèntiques al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	4	6	6	5
	16,00%	20,00%	18,18%	16,67%
Els costos efectius del servei "Instal·lacions esportives" són idèntiques al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	6	5	7	8
	24,00%	16,67%	21,21%	26,67%
El servei "Instal·lacions esportives" presenta una distribució de l'import total completament diferent a la distribució del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic"	15	19	20	17
	60,00%	60,00%	60,61%	56,67%

Font: Elaboració pròpia.

Aquest elevat nombre de casos en què es repeteix d'una manera parcial o total els costos declarats pels ajuntaments en l'àmbit del servei que ens ocupa respecte el servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" ens porta a pensar que el matís conceptual del Ministeri d'Hisenda no ha estat correctament interpretat pel món local i, per aquest motiu, declinarem aprofundir en l'estudi de les tres variables previstes en aquest apartat.

No obstant això, per poder avaluar d'una manera més acurada l'evolució del cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives" durant el període 2014 – 2017, resulta convenient analitzar les dades que s'inclouen en l'annex 3.

2.2. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit de les formes de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Aquesta apartat no només ens permetrà identificar les formes de gestió predominants dels serveis "Instal·lacions esportives d'ús públic" i "Promoció de l'esport", sinó que, a més, podrem analitzar l'impacte de la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local a partir de l'avaluació del nombre d'ens que gestionen cada servei durant el període 2014 a 2017.

2.2.1. Les formes de prestació del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic"

En l'àmbit de la gestió dels serveis, convé recordar que el primer dels formularis elaborats per la Secretaria General de Finançament Autonòmic i Local tenia relació amb la forma de gestió dels serveis prestats tant per l'entitat principal com per les seves entitats dependents o vinculades. El formulari en qüestió preveu fins a quinze formes de gestió i, a gràcies a la Central d'Informació del Ministeri d'Hisenda, es pot saber no només el tipus d'ens que gestiona cada servei, sinó el tipus de gestió que caracteritza la seva forma de prestació.

Grups	Variables	Indicadors
4. Forma de prestació del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	4.1. Tipus d'ens que gestiona el servei.	4.1.1. Nombre d'ens que gestionen el servei. 4.1.2. Evolució del nombre d'ens que gestionen el servei durant el període 2014 – 2017.

Quant al nombre d'ens, la primera dada rellevant és el caràcter estable que té aquest element en l'àmbit dels ajuntaments i les empreses amb un accionista públic majoritari. En canvi, s'aprecia un descens del nombre d'organismes autònoms, que s'estabilitza a partir de l'any 2016. En relació a aquesta disminució, es pot concloure que la Llei 27/2013 va impactar negativament sobre aquells ens que no reunien les característiques d'estabilitat pressupostària desitjats, ja que aquells que no estaven en situació de superàvit, equilibri o resultats positius d'explotació, van veure's obligats a dissoldre's.

Taula 68. Evolució del nombre d'ens que gestionen el servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Nombre d'ens que gestionen el servei			
	2014	2015	2016	2017
Ajuntament (n=64)	57	57	57	58
De 20.001 a 50.000 habitants (n=41)	37	36	36	37
De 50.001 a 100.000 habitants (n=13)	12	13	13	13
Més de 100.001 habitants (n=10)	8	8	8	8
Organisme autònom de l'entitat local	13	12	8	8
Empresa amb un accionista públic majoritari	8	8	7	8

Font: Elaboració pròpia.

Quant als percentatges que es desprenen de la anàlisi de cada tipus de gestió, obtenim informació més complexa d'avaluar que la de l'anterior indicador. De les quinze opcions que permeten els formularis del Ministeri d'Hisenda, descrites en l'apartat 3.4.2., només han estat seleccionades per les entitats locals pertanyents a la mostra les sis que recollim a la taula 69. Aquestes han estat les següents: gestió directa per l'entitat local, gestió directa per organisme autònom de l'entitat local, gestió directa per societat mercantil local, gestió indirecta per mitjà de concessió, gestió indirecta interessada i una altra forma de gestió.

En relació a aquesta darrera opció, val la pena dir que l'elecció es fonamenta amb el fet que habitualment la prestació del servei es porta a terme per dos o més formes de gestió. Atès que aquesta resposta ha estat escollida per un percentatge elevat de les entitats locals, hem optat per diferenciar les opcions més recurrents a la taula 70.

Grups	Variables	Indicadors
-------	-----------	------------

4. Forma de prestació del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.	4.2. Tipus de gestió que caracteritza la forma de prestació del servei.	4.2.1. Percentatge que representa cada tipus de gestió. 4.2.2. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.
---	---	---

Aquesta variable, que inclou dos indicadors, ens permet valorar, d’una banda, el percentatge que representa cada tipus de gestió i, de l’altra, com evolucionen aquests percentatges durant el període 2014 – 2017. En relació al primer indicador, podem concloure que al servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” hi predomina la gestió directa per l’entitat local en tots els trams de població en què hem dividit la mostra d’ajuntaments, excepte en els que compten amb una població superior a 100.001 habitants, on la prestació del servei es porta a terme per dos o més tipus de gestió. Quant al segon indicador, l’evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió no representa una qüestió gaire rellevant, atès el caràcter estable de les dades obtingudes.

Taula 69. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió relacionat amb el servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” durant el període 2014 – 2017

Tipus d’ens	Any	Tipus de gestió					
		Gestió directa per l’entitat local	Gestió directa per organisme autònom de l’entitat local	Gestió directa per societat mercantil local	Gestió indirecta per mitjà de concessió	Gestió indirecta interessada	Una altra forma de gestió
Ajuntament (n=57/2014; 57/2015; 57/2016; 58/2017)	2014	31	0	0	2	0	24
		54%	0%	0%	4%	0%	42%
	2015	31	0	0	1	0	25
		54%	0%	0%	2%	0%	44%
	2016	32	0	0	0	0	25
		56%	0%	0%	0%	0%	44%
2017	32	0	0	0	0	26	
	55%	0%	0%	0%	0%	45%	
De 20.001 a 50.000 habitants (n=37/2014; 36/2015; 36/2016; 37/2017)	2014	22	0	0	0	0	15
		59%	0%	0%	0%	0%	41%
	2015	21	0	0	0	0	15
		58%	0%	0%	0%	0%	42%
	2016	22	0	0	0	0	14
		61%	0%	0%	0%	0%	39%
2017	22	0	0	0	0	15	
	59%	0%	0%	0%	0%	41%	

De 50.001 a 100.000 habitants (n=12/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	2014	7	0	0	0	0	5
		58%	0%	0%	0%	0%	42%
	2015	8	0	0	0	0	5
		62%	0%	0%	0%	0%	38%
	2016	8	0	0	0	0	5
		62%	0%	0%	0%	0%	38%
2017	8	0	0	0	0	5	
	62%	0%	0%	0%	0%	38%	
Més de 100.001 habitants (n=8/2014; 8/2015; 8/2016; 8/2017)	2014	2	0	0	2	0	4
		25%	0%	0%	25%	0%	50%
	2015	2	0	0	1	0	5
		25%	0%	0%	13%	0%	63%
	2016	2	0	0	0	0	6
		25%	0%	0%	0%	0%	75%
2017	2	0	0	0	0	6	
	25%	0%	0%	0%	0%	75%	
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 12/2015; 8/2016; 8/2017)	2014	4	4	0	0	1	4
		31%	31%	0%	0%	8%	31%
	2015	0	8	0	0	0	4
		0%	67%	0%	0%	0%	33%
	2016	0	6	0	0	0	2
		0%	75%	0%	0%	0%	25%
2017	0	5	0	0	0	3	
	0%	63%	0%	0%	0%	38%	
Empresa amb un accionista públic majoritari (n=8/2014; 8/2015; 7/2016; 8/2017)	2014	0	0	5	0	0	3
		0%	0%	63%	0%	0%	38%
	2015	0	0	6	0	0	2
		0%	0%	75%	0%	0%	25%
	2016	0	0	5	0	0	2
		0%	0%	71%	0%	0%	29%
2017	0	0	5	0	0	3	
	0%	0%	63%	0%	0%	38%	

Font: Elaboració pròpia

L'opció que es combina amb un major nombre de vegades amb la gestió directa per l'entitat local és la gestió indirecta per mitjà de concessió. Per tant, malgrat que la majoria dels ajuntaments gestionen aquest servei sota formes directes, existeix un gruix rellevant d'entitats locals que el fan possible a partir de combinar dos o més tipus de formes de gestió.

Taula 70. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió relacionat amb la casella "Una altra forma de gestió" del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Una altra forma de gestió
-------------	---------------------------

	Any	Sense especificar	Gestió directa per l'entitat local	Gestió directa per organisme autònom de l'entitat local	Gestió directa per societat mercantil local	Gestió indirecta per mitjà de concessió
Ajuntament	2014 (n=24)	2	0	3	5	14
		8%	0%	13%	21%	58%
	2015 (n=25)	1	0	3	4	17
		4%	0%	12%	16%	68%
	2016 (n=25)	1	0	1	4	19
		4%	0%	4%	16%	76%
2017 (n=26)	3	0	2	3	18	
	12%	0%	8%	12%	69%	
Organisme autònom de l'entitat local	2014 (n=4)	1	1	0	0	2
		25%	25%	0%	0%	50%
	2015 (n=4)	2	1	1	0	0
		50%	25%	25%	0%	0%
	2016 (n=2)	1	0	1	0	0
		50%	0%	50%	0%	0%
2017 (n=3)	2	1	0	0	0	
	67%	33%	0%	0%	0%	
Empresa amb un accionista públic majoritari	2014 (n=3)	0	2	0	0	1
		0%	67%	0%	0%	33%
	2015 (n=2)	0	2	0	0	0
		0%	100%	0%	0%	0%
	2016 (n=2)	0	2	0	0	0
		0%	100%	0%	0%	0%
2017 (n=3)	0	3	0	0	0	
	0%	100%	0%	0%	0%	

Font: Elaboració pròpia

2.2.2. Les formes de prestació del servei “Promoció de l'esport”

A continuació analitzarem les formes de prestació del servei “Promoció de l'esport”. A més dels ens que s'han tingut en compte en l'anterior servei, hi apareixen les fundacions, que ja hem comentat el seu paper quan s'han tractat els costos efectius del servei.

Grups	Variabls	Indicadors
5. Forma de prestació del servei “Promoció de l'esport”.	5.1. Tipus d'ens que gestiona el servei.	5.1.1. Nombre d'ens que gestionen el servei.

		5.1.2. Evolució del nombre d'ens que gestionen el servei durant el període 2014 – 2017.
--	--	---

De la anàlisi del nombre d'ens i de la seva evolució durant el període observat, només reforçarem la idea de que el nombre d'organismes autònoms tendeix a ser menor amb el pas del temps, molt probablement fruit de la iniciativa legislativa que va entrar en vigor l'any 2014.

Taula 71. Evolució del nombre d'ens que gestionen el servei “Promoció de l'esport” durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Nombre d'ens que gestionen el servei			
	2014	2015	2016	2017
Ajuntament (n=64)	54	54	58	58
De 20.001 a 50.000 habitants (n=41)	34	33	35	35
De 50.001 a 100.000 habitants (n=13)	11	13	13	13
Més de 100.001 habitants (n=10)	9	8	10	10
Organisme autònom de l'entitat local	13	11	8	8
Empresa amb un accionista públic majoritari	2	3	3	3
Fundació	1	2	2	2

Font: Elaboració pròpia

Grups	Variables	Indicadors
5. Forma de prestació del servei “Promoció de l'esport”.	5.2. Tipus de gestió que caracteritza la forma de prestació del servei.	5.2.1. Percentatge que representa cada tipus de gestió. 5.2.2. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió durant el període 2014 – 2017.

Quant al percentatge que representa cada tipus de gestió reproduïrem el mateix model d'anàlisi que hem emprat per valorar el servei “Instal·lacions esportives d'ús públic”. En aquesta ocasió, però, els resultats són diferents i, la gestió directa per l'entitat local, és la forma que obté percentatges majoritaris, els quals freguen el 90 %. No obstant això, com més població té un municipi, més pes tenen altres formes de gestió que, a l'igual que hem fet en l'anterior servei, aquí també valorarem amb l'objectiu d'identificar si aquestes altres formes de gestió fan partícip a formes de gestió indirecta.

Taula 72. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió relacionat amb el servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Any	Tipus de gestió				
		Gestió directa per l'entitat local	Gestió directa per organisme autònom de l'entitat local	Gestió directa per societat mercantil local	Gestió indirecta per mitjà de concessió	Una altra forma de gestió
Ajuntament (n=54/2014; 54/2015; 58/2016; 58/2017)	2014	46	0	0	0	8
		85%	0%	0%	0%	15%
	2015	47	0	0	0	7
		87%	0%	0%	0%	13%
	2016	50	0	0	0	8
		86%	0%	0%	0%	14%
2017	50	0	0	0	8	
	86%	0%	0%	0%	14%	
De 20.001 a 50.000 habitants (n=34/2014; 33/2015; 35/2016; 35/2017)	2014	31	0	0	0	3
		91%	0%	0%	0%	9%
	2015	30	0	0	0	3
		91%	0%	0%	0%	9%
	2016	32	0	0	0	3
		91%	0%	0%	0%	9%
2017	32	0	0	0	3	
	91%	0%	0%	0%	9%	
De 50.001 a 100.000 habitants (n=11/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	2014	9	0	0	0	2
		82%	0%	0%	0%	18%
	2015	11	0	0	0	2
		85%	0%	0%	0%	15%
	2016	11	0	0	0	2
		85%	0%	0%	0%	15%
2017	11	0	0	0	2	
	85%	0%	0%	0%	15%	
Més de 100.001 habitants (n=9/2014; 8/2015; 10/2016; 10/2017)	2014	6	0	0	0	3
		67%	0%	0%	0%	33%
	2015	6	0	0	0	2
		75%	0%	0%	0%	25%
	2016	7	0	0	0	3
		70%	0%	0%	0%	30%
2017	7	0	0	0	3	
	70%	0%	0%	0%	30%	
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 11/2015; 8/2016; 8/2017)	2014	5	6	0	0	2
		38%	46%	0%	0%	15%
	2015	0	7	0	1	3
		0%	64%	0%	9%	27%
	2016	0	6	0	0	2
		0%	75%	0%	0%	25%
2017	0	6	0	0	2	
	0%	75%	0%	0%	25%	

Empresa amb un accionista públic majoritari (n=2/2014; 3/2015; 3/2016; 3/2017)	2014	0	0	0	0	2
		0%	0%	0%	0%	100%
	2015	0	0	1	0	2
		0%	0%	33%	0%	67%
	2016	0	0	1	0	2
		0%	0%	33%	0%	67%
2017	0	0	2	0	1	
	0%	0%	67%	0%	33%	
Fundació (n=1/2014; 2/2015; 2/2016; 2/2017)	2014	0	0	0	0	1
		0%	0%	0%	0%	100%
	2015	0	0	0	0	2
		0%	0%	0%	0%	100%
	2016	0	0	0	0	2
		0%	0%	0%	0%	100%
2017	0	0	0	0	2	
	0%	0%	0%	0%	100%	

Font: Elaboració pròpia

Tot i que la casella “Una altra forma de gestió” no compta amb tanta importància en aquest servei, igualment hem fet la anàlisi per confirmar que aquesta no inclogui formes de gestió indirecta. I els resultats obtinguts confirmen que aquesta forma de prestació del servei és residual.

Taula 73. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió relacionat amb la casella “Una altra forma de gestió” del servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Any	Una altra forma de gestió				
		Sense especificar	Gestió directa per l'entitat local	Gestió directa per organisme autònom de l'entitat local	Gestió directa per societat mercantil local	Gestió indirecta per mitjà de concessió
Ajuntament	2014 (n=8)	3	0	3	2	0
		38%	0%	38%	25%	0%
	2015 (n=7)	1	0	2	2	2
		14%	0%	29%	29%	29%
	2016 (n=8)	1	0	3	3	1
		13%	0%	38%	38%	13%
2017 (n=8)	2	0	3	2	1	
	25%	0%	38%	25%	13%	
Organisme autònom de l'entitat local	2014 (n=2)	1	1	0	0	0
		50%	50%	0%	0%	0%
	2015 (n=2)	2	0	0	0	0
		100%	0%	100%	0%	0%
2016	1	1	0	0	0	

	(n=2)	50%	50%	0%	0%	0%
	2017	1	1	0	0	0
	(n=2)	50%	50%	0%	0%	0%
Empresa amb un accionista públic majoritari	2014	0	2	0	0	0
	(n=3)	0%	100%	0%	0%	0%
	2015	0	2	0	1	0
	(n=3)	0%	67%	0%	33%	0%
	2016	0	2	0	0	0
	(n=2)	0%	100%	0%	0%	0%
	2017	0	1	0	2	0
	(n=3)	0%	33%	0%	67%	0%

Font: Elaboració pròpia

2.3. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit de les unitats de referència dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Les unitats físiques de referència dels serveis esportius prestats per les entitats locals són magnituds quantitatives que contribueixen a dimensionar el marc en què cada servei es desplega. Aquestes referències numèriques són: la suma de superfícies de totes les instal·lacions, el número de persones en plantilla adscrites al servei i el número de campanyes desenvolupades a l'any.

A continuació valorarem les dades obtingudes en aquest àmbit i les relacionarem amb els capítols de despesa directament vinculats.

2.3.1. Les unitats de referència del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic”

Grups	Variabls	Indicadors
7. Unitats de referència del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic”.	7.1 Suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments.	7.1.1. Evolució de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017. 7.1.2. Ràtio anual de la suma de superfícies de totes les instal·lacions

		esportives d'ús públic dels ajuntaments – despeses en béns corrents i serveis (gestió directa per l'entitat local). 7.1.3. Evolució de la ràtio anual de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments – despeses en béns corrents i serveis durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l'entitat local).
--	--	--

El primer indicador, lluny de representar una variable absoluta rellevant, ens permet observar com es distribueix la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments en funció del tram de població al qual pertanyen. I és que, els ajuntaments amb una població superior a 100.001 habitants, malgrat només representar el 14 % dels ajuntaments de la mostra, gairebé sumen el 47 % de la superfície total d'instal·lacions esportives d'ús públic. En canvi, els ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants, els quals representen el 63 % de la mostra, només sumen el 29 % de la superfície total d'instal·lacions esportives d'ús públic.

Taula 74. Evolució de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Suma de superfícies			
	2014	2015	2016	2017
Ajuntament (n=55/2014; 56/2015; 56/2016; 56/2017)	5.797.791,24	5.686.292,41	5.621.414,89	5.317.262,28
De 20.001 a 50.000 habitants (n=35/2014; 35/2015; 35/2016; 36/2017)	1.594.507,89	1.683.553,74	1.627.465,54	1.683.440,24
De 50.001 a 100.000 habitants (n=12/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	1.415.998,48	1.338.550,76	1.281.485,20	1.306.616,60
Més de 100.001 habitants (n=8/2014; 8/2015; 8/2016; 7/2017)	2.787.284,87	2.664.187,91	2.712.464,15	2.327.205,44

Font: Elaboració pròpia

El capítol que té més relació amb el manteniment d'aquestes instal·lacions esportives d'ús públic és el capítol 2 dels pressupostos de les entitats locals. Per aquest motiu, hem confrontat les superfícies totals d'instal·lacions esportives d'ús públic amb les despeses en béns corrents i serveis d'aquells ajuntaments que les gestionen per mitjà de formes directes. Aquesta elecció

a l'hora de comparar entitats locals no és menor, ja que de tenir tots els ens en compte, podríem incórrer en errors si la suma de superfícies declarada pels ajuntaments no fos l'estrictament relacionada amb aquelles instal·lacions esportives d'ús públic que són gestionades per altres tipus d'ens, com ara els organismes autònoms o les empreses amb un accionista públic majoritari. El resultat de relacionar aquests dos paràmetres és el següent:

Taula 75. Evolució de la ràtio anual de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments – despeses en béns corrents i serveis durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Ràtio anual suma de superfícies – despeses en béns corrents i serveis			
	2014	2015	2016	2017
Ajuntament (n=26/2014; 27/2015; 27/2016; 30/2017)	20,23	17,97	20,39	22,83
De 20.001 a 50.000 habitants (n=18/2014; 17/2015; 18/2016; 20/2017)	22,29	18,37	22,75	25,47
De 50.001 a 100.000 habitants (n=6/2014; 8/2015; 7/2016; 8/2017)	19,61	20,74	19,12	20,97
Més de 100.001 habitants (n=2/2014; 2/2015; 2/2016; 2/2017)	3,54	3,48	3,52	3,80
Detecció d'incoherències: les despeses en béns corrents i serveis són zero, malgrat assenyalar superfícies.				
2014 Ajuntament: Blanes, Mollet del Vallès, Sant Andreu de la Barca i Vilassar de Mar.				
2015 Ajuntament: Blanes, Sant Andreu de la Barca i Santa Perpètua de Mogoda.				
2016 Ajuntament: Blanes, Mollet del Vallès, Sant Andreu de la Barca i Santa Perpètua de Mogoda.				
2017 Ajuntament: Blanes i Santa Perpètua de Mogoda.				

Font: Elaboració pròpia

La taula anterior ens aporta una dada interessant, ja que si bé els ajuntaments de 20.001 a 100.000 habitants compten amb una ràtio mitjana que oscil·la entre 20,1 i 22,2, els ajuntaments amb una població superior a 100.001 habitants obtenen una ràtio mitjana de 3,6. És a dir que, els primers, destinen més de 20 € de despeses en béns corrents i serveis per m² de superfície d'instal·lació esportiva d'ús públic i, els segons, 3,5 €.

Els següents indicadors ens permetran conèixer el número de persones en plantilla adscrites al servei que ens ocupa. En aquesta ocasió, aquest valor el relacionarem amb les despeses de personal de les entitats que presten aquest servei per mitjà de formes de gestió directa, indistintament de que es tracti d'un ajuntament, un organisme autònom o una empresa amb un accionista públic majoritari. Aquest indicador té una relació directa quan el servei es presta sota aquest tipus de gestió i, per aquest motiu, ens permetrà identificar els ens que destinen més recursos públics per treballador.

Grups	Variables	Indicadors
7. Unitats de referència del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	7.2. Número de persones en plantilla adscrites al servei.	7.2.1. Evolució del número de persones en plantilla adscrites al servei durant el període 2014 – 2017. 7.2.2. Ràtio anual del número de persones en plantilla – despeses de personal (gestió directa per l'entitat local). 7.2.3. Evolució de la ràtio anual del número de persones en plantilla – despeses de personal durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l'entitat local).

Quant al primer dels indicadors d'aquest bloc, cal tenir en compte que l'Ajuntament de Barcelona té un paper molt singular, ja que el 79 % del personal total dels ajuntaments l'aporta aquesta entitat. L'altra dada que confirma un tret comú entre els organismes autònoms és la davallada del número de persones en plantilla, que l'any 2017 passa a representar un 47 % de la xifra de 4 anys enrere.

Els ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants són els que perden més plantilla durant el període 2014 a 2017 i, els ajuntaments amb una població superior a 100.001, els que en guanyen més.

Taula 76. Evolució del número de persones en plantilla adscrites al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Número de persones en plantilla adscrites al servei			
	2014	2015	2016	2017

Ajuntament (n=57/2014; 56/2015; 56/2016; 56/2017)	3.736,10	3.817,40	3.808,10	3.775,10
De 20.001 a 50.000 habitants (n=37/2014; 35/2015; 35/2016; 36/2017)	338,00	333,00	348,00	298,00
De 50.001 a 100.000 habitants (n=12/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	214,10	176,40	184,10	184,60
Més de 100.001 habitants (n=8/2014; 8/2015; 8/2016; 7/2017)	3.184,00	3.308,00	3.276,00	3.292,50
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 12/2015; 7/2016; 7/2017)	206,80	199,00	115,00	110,00
Empresa amb un accionista públic majoritari (n=8/2014; 5/2015; 7/2016; 7/2017)	145,50	94,00	122,50	166,27

Font: Elaboració pròpia

Quan relacionem el número de persones en plantilla i les despeses de personal d'aquelles entitats que presten aquest servei de forma exclusivament directa, podem observar que la ràtio resultant és més elevada als ajuntaments que a les empreses amb un accionista públic majoritari. No obstant això, amb el pas dels anys, els ajuntaments veuen disminuïda aquesta ràtio.

Tot i que no es pot afirmar que les retribucions del personal que treballa al servei d'un ajuntament tingui retribucions més altes que les del personal que fa funcions en una empresa amb un accionista públic majoritari, sí que podem assegurar que hi ha col·lectius amb retribucions més elevades, ja que les mitjanes ho són. Per identificar sobre quins col·lectius hi ha majors diferències salarials, caldria fer una anàlisi exhaustiva de la situació que gaudeix cada categoria laboral.

Taula 77. Evolució de la ràtio anual del número de persones en plantilla – despeses de personal de les entitats que presten el servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” per mitjà de formes de gestió directa durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Ràtio anual del número de persones en plantilla – despeses de personal			
	2014	2015	2016	2017
Ajuntament (n=20/2014; 19/2015; 20/2016; 23/2017)	35.561,26	34.715,43	33.171,69	31.240,54
Organisme autònom de l'entitat local (n=4/2014; 5/2015; 3/2016; 2/2017)	23.176,64	28.856,30	29.089,31	27.068,73
Empresa amb un accionista públic majoritari (n=4/2014; 5/2015; 4/2016; 4/2017)	18.421,01	28.844,55	30.806,32	26.504,38

Detecció d'incoherències: les despeses de personal són zero, malgrat assenyalar un número concret de persones en plantilla.

2014

Ajuntament: Girona, Igualada, Mollet del Vallès, Montcada i Reixac, Pineda de Mar, Salou, Sant Andreu de la Barca, Sant Joan Despí, Santa Perpètua de Mogoda, Vilanova i la Geltrú i Vila-seca.

Empresa amb un accionista públic majoritari: Tortosa.

2015

Ajuntament: Figueres, Girona, Mollet del Vallès, Montcada i Reixac, Olesa de Montserrat, Pineda de Mar, Salou, Sant Andreu de la Barca, Sant Joan Despí, Santa Perpètua de Mogoda, Vilafranca del Penedès i Vilanova i la Geltrú.

Organisme autònom de l'entitat local: Martorell, Ripollet i Vendrell.

Empresa amb un accionista públic majoritari: Tortosa.

2016

Ajuntament: Girona, Mollet del Vallès, Montcada i Reixac, Olesa de Montserrat, Prat de Llobregat, Salou, Sant Andreu de la Barca, Sant Joan Despí, Santa Perpètua de Mogoda, Vilafranca del Penedès i Vilanova i la Geltrú.

Organisme autònom de l'entitat local: Montcada i Reixac i Ripollet.

Empresa amb un accionista públic majoritari: Tortosa.

2017

Ajuntament: Mollet del Vallès, Montcada i Reixac, Olesa de Montserrat, Sant Joan Despí, Santa Perpètua de Mogoda, Vilafranca del Penedès i Vilanova i la Geltrú.

Organisme autònom de l'entitat local: Montcada i Reixac i Ripollet.

Empresa amb un accionista públic majoritari: Tortosa.

Font: Elaboració pròpia

2.3.2. Les unitats de referència del servei “Promoció de l'esport”

Grups	Variables	Indicadors
8. Unitats de referència del servei “Promoció de l'esport”.	8.1. Número d'efectius en plantilla assignats al servei.	8.1.1. Evolució del número d'efectius en plantilla assignats al servei durant el període 2014 – 2017. 8.1.2. Ràtio anual del número d'efectius en plantilla – despeses de personal (gestió directa per l'entitat local). 8.1.3. Evolució de la ràtio anual del número d'efectius en plantilla –

		despeses de personal durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l'entitat local).
--	--	--

El número d'efectius en plantilla assignats al servei “Promoció de l'esport” és molt menor i, en relació al servei anterior, es reparteix de manera diferent. En aquesta ocasió, els ajuntaments que es situen en el tram més baix de població tenen el 50 % dels efectius totals i l'Ajuntament de Barcelona té una representativitat més reduïda, a l'entorn del 15 %.

Taula 78. Evolució del número d'efectius en plantilla assignats al servei “Promoció de l'esport” durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Número d'efectius en plantilla assignats al servei			
	2014	2015	2016	2017
Ajuntament (n=54/2014; 52/2015; 57/2016; 56/2017)	377,90	357,50	429,10	379,80
De 20.001 a 50.000 habitants (n=34/2014; 31/2015; 34/2016; 36/2017)	197,60	181,50	209,50	182,50
De 50.001 a 100.000 habitants (n=11/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	78,30	70,00	69,60	70,30
Més de 100.001 habitants (n=9/2014; 8/2015; 10/2016; 10/2017)	102,00	106,00	150,00	127,00
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 10/2015; 7/2016; 7/2017)	150,60	143,00	103,00	132,00
Empresa amb un accionista públic majoritari (n=2/2014; 3/2015; 3/2016; 3/2017)	27,00	31,00	38,00	40,00
Fundació (n=1/2014; 2/2015; 2/2016; 2/2017)	9,00	53,00	44,00	42,00

Font: Elaboració pròpia

Quan tornem a relacionar el número de persones en plantilla i les despeses de personal de les entitats que presten aquest servei de forma exclusivament directa, podem observar que la ràtio més elevada apareix en les empreses amb un accionista públic majoritari. No obstant això, la mostra que finalment s'ha tingut en compte és molt baixa i ens sembla més fiable la informació proporcionada pels ajuntaments sobre sí mateixos i els organismes autònoms dependents.

Val la pena dir també que els alts i baixos d'aquesta expressió numèrica ens porta a concloure que la imputació del número d'efectius en plantilla no ha estat una operació tan directa com la del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic”. D'aquí que probablement les àrees

responsables d'emplenar els formularis del Ministeri d'Hisenda hagin emprat criteris de repartiment del personal poc coincidents amb les despeses de personal imputades al servei "Promoció de l'esport".

Taula 79. Evolució de la ràtio anual del número d'efectius en plantilla – despeses de personal de les entitats que presten el servei "Promoció de l'esport" per mitjà de formes de gestió directa durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Ràtio anual del número d'efectius en plantilla – despeses de personal			
	2014	2015	2016	2017
Ajuntament (n=25/2014; 23/2015; 31/2016; 31/2017)	43.945,57	42.019,24	44.950,52	59.588,51
Organisme autònom de l'entitat local (n=5/2014; 3/2015; 3/2016; 3/2017)	35.145,04	33.059,36	51.192,19	49.480,73
Empresa amb un accionista públic majoritari (n=0/2014; 1/2015; 1/2016; 2/2017)		108.393,41	54.459,68	32.603,89
Fundació (n=1/2014; 2/2015; 2/2016; 2/2017)	12.181,48	27.399,62	36.166,24	39.206,92
Detecció d'incoherències: les despeses de personal són zero, malgrat assenyalar un número concret d'efectius en plantilla.				
2014				
Ajuntament: Badalona, Blanes, Calafell, Cambrils, Esparreguera, Girona, Igualada, Masnou, Molins de Rei, Mollet del Vallès, Olesa de Montserrat, Pineda de Mar, Premià de Mar, Salou, Sant Feliu de Guíxols, Sant Joan Despí, Sant Vicenç dels Horts, Santa Perpètua de Mogoda, Tortosa i Vilanova i la Geltrú.				
Organisme autònom de l'entitat local: Cambrils.				
2015				
Ajuntament: Badalona, Blanes, Calafell, Cambrils, Esparreguera, Figueres, Gavà, Girona, Mollet del Vallès, Pineda de Mar, Premià de Mar, Salou, Salt, Sant Adrià de Besòs, Sant Andreu de la Barca, Sant Feliu de Guíxols, Sant Joan Despí, Sant Vicenç dels Horts, Santa Perpètua de Mogoda, Vilafranca del Penedès i Vilanova i la Geltrú.				
Organisme autònom de l'entitat local: Cambrils, Ripollet i Vendrell.				
2016				
Ajuntament: Blanes, Calafell, Cambrils, Gavà, Girona, Mollet del Vallès, Montcada i Reixac, Pineda de Mar, Premià de Mar, Salt, Sant Adrià de Besòs, Sant Andreu de la Barca, Sant Joan Despí, Sant Pere de Ribes, Santa Perpètua de Mogoda, Vendrell, Vilafranca del Penedès i Vilanova i la Geltrú.				
Organisme autònom de l'entitat local: Montcada i Reixac i Ripollet.				
2017				
Ajuntament: Blanes, Calafell, Cambrils, Gavà, Masnou, Mollet del Vallès, Olesa de Montserrat, Pineda de Mar, Premià de Mar, Salt, Sant Adrià de Besòs, Sant Andreu de la Barca, Sant Feliu de Llobregat, Sant Joan Despí, Santa Perpètua de Mogoda, Vendrell, Vilafranca del Penedès i Vilanova i la Geltrú.				

Els darrers indicadors que examinarem en aquesta tercera dimensió tenen a veure amb el número de campanyes desenvolupades a l'any. El número de campanyes desenvolupades a l'any vinculades al servei "Promoció de l'esport" és una magnitud a la qual li manca concreció. Per aquest motiu hi podem trobar entitats que interpretin coses diferents. I una mostra d'aquesta manca de limitació conceptual la trobem a l'Ajuntament de Salt, que facilita dades molt per sobre de la mitjana. Per aquest motiu hem presentat les seves dades d'una forma diferenciada.

Grups	Variables	Indicadors
8. Unitats de referència del servei "Promoció de l'esport".	8.2. Número de campanyes desenvolupades a l'any.	8.2.1. Evolució del número de campanyes desenvolupades a l'any durant el període 2014 – 2017. 8.2.2. Ràtio anual del número de campanyes – cost efectiu del servei (gestió directa per l'entitat local). 8.2.3. Evolució de la ràtio anual del número de campanyes – cost efectiu del servei durant el període 2014 – 2017 (gestió directa per l'entitat local).

En relació al volum total de campanyes, els ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants són les entitats locals que mostren un major dinamisme. El 52 % de les campanyes desenvolupades pertanyen a aquest tipus d'ens. A continuació s'hi troben els ajuntaments amb una població superior a 100.001 habitants, amb un 33 %, i, per últim, els ajuntaments amb una població de 50.001 a 100.000 habitants, amb un 15 %.

L'evolució és positiva en el cas dels ajuntaments que pertanyen a un tram de població més baix, en les empreses amb un accionista públic majoritari i en les fundacions. En canvi, la tendència és inversa a la resta d'ajuntaments i els organismes autònoms.

Taula 80. Evolució del número de campanyes desenvolupades a l'any durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Número de campanyes desenvolupades a l'any			
	2014	2015	2016	2017

Ajuntament (n=50/2014; 51/2015; 55/2016; 54/2017)	1.533,00	1.298,00	1.823,00	1.917,00
Salt	1.680,00	1.123,00	1.123,00	1.611,00
De 20.001 a 50.000 habitants (n=32/2014; 31/2015; 32/2016; 32/2017)	715,00	698,00	995,00	1.035,00
Salt	1.680,00	1.123,00	1.123,00	1.611,00
De 50.001 a 100.000 habitants (n=10/2014; 13/2015; 13/2016; 13/2017)	235,00	244,00	244,00	202,00
Més de 100.001 habitants (n=8/2014; 7/2015; 10/2016; 9/2017)	583,00	356,00	584,00	680,00
Organisme autònom de l'entitat local (n=13/2014; 9/2015; 7/2016; 7/2017)	672,00	395,00	372,00	406,00
Empresa amb un accionista públic majoritari (n=2/2014; 2/2015; 3/2016; 3/2017)	37,00	38,00	54,00	64,00
Fundació (n=1/2014; 2/2015; 2/2016; 2/2017)	50,00	131,00	125,00	129,00

Font: Elaboració pròpia

La relació entre el número de campanyes desenvolupades a l'any i el cost efectiu del servei "Promoció de l'esport" de les entitats que presten aquest servei de forma exclusivament directa, ens hauria d'aportar una referència sobre el cost aproximat que representa cada campanya. Tot i que aquesta unitat de referència no s'acota en absolut a la normativa aplicable per a l'obtenció del cost efectiu dels serveis esportius, igualment hem fet aquesta anàlisi per poder observar l'evolució que caracteritza aquesta ràtio.

Curiosament, entre els ajuntaments es manté prou estable, però, en els organismes autònoms, presenta una clara tendència a ser significativament més alta amb el pas dels anys, tot i que el nombre total s'ha mantingut bastant fix. Les mitjanes que s'obtenen d'avaluar tot el període, però, són bastant properes.

Taula 81. Evolució de la ràtio anual del número de campanyes – cost efectiu del servei de les entitats que presten el servei "Promoció de l'esport" per mitjà de formes de gestió directa durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Ràtio anual del número de campanyes – cost efectiu del servei			
	2014	2015	2016	2017
Ajuntament (n=38/2014; 40/2015; 45/2016; 43/2017)	43.906,47	51.003,49	48.929,02	45.882,45
Organisme autònom de l'entitat local	22.344,91	30.071,62	50.049,29	70.442,35

(n=5/2014; 4/2015; 5/2016; 5/2017)				
Entitats amb menys de tres campanyes: les entitats que han manifestat que desenvolupen un número de campanyes inferior a 3 s'han exclòs. Tampoc s'han tingut en compte les dades de l'Ajuntament de Salt.				
2014				
Ajuntament: Barberà del Vallès, Granollers, Igualada, Montcada i Reixac, Salou, Sant Feliu de Llobregat i Vila-seca.				
2015				
Ajuntament: Barberà del Vallès, Lloret de Mar, Salou, Sant Andreu de la Barca i Vila-seca.				
Organisme autònom de l'entitat local: Martorell, Montcada i Reixac i Vendrell.				
2016				
Ajuntament: Barberà del Vallès, Montcada i Reixac, Salou i Sant Andreu de la Barca.				
Organisme autònom de l'entitat local: Martorell.				
2017				
Ajuntament: Barberà del Vallès, Lloret de Mar, Montcada i Reixac, Salou, Sant Andreu de la Barca i Sant Feliu de Llobregat.				
Organisme autònom de l'entitat local: Martorell.				

Font: Elaboració pròpia

2.4. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit de les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals

La informació publicada de les liquidacions de pressupost només inclou les entitats que es regeixen per la comptabilitat pública. Per tant, en aquest apartat analitzarem el comportament de les despeses dels serveis esportius dels ajuntaments i els organismes autònoms.

La política de despesa "Esport" forma part de l'àrea que es denomina "Producció de béns públics de caràcter preferent", conjuntament amb "Educació" i "Cultura". Els programes que seran objecte d'estudi són els tres que preveu l'estructura de pressupostos del Ministeri d'Hisenda: "Administració general d'esports", "Promoció i foment de l'esport" i "Instal·lacions esportives".

2.4.1. Les despeses dels serveis esportius dels ajuntaments

L'evolució de l'import total anual de la despesa associada a la política de despesa "Esport" es presenta de forma conjunta i segregada, d'acord amb els tres trams de població. Cada columna incorpora una fila en que s'assenyalen les variacions interanuals i, en les files en què es separen els ajuntaments en funció de la seva població, hi ha una tercera fila que permet avaluar el pes que representa cada tram respecte l'import total anual de la despesa dels ajuntaments.

Grups	Variables	Indicadors
10. Despesa de les entitats locals de la política de despesa "Esport".	10.1. Import total anual de la despesa.	10.1.1. Evolució de l'import total anual de la despesa durant el període 2014 – 2017.

En aquesta primera taula podem observar molt clarament que la tendència expressada durant el període observat és creixent i que els anys 2015 i 2017 són els que experimenten alts més rellevants. L'any 2015, aquests increments recauen en més intensitat entre les ajuntaments amb una població de 50.001 a 100.001 habitants i, l'any 2017, aquests ajuntaments experimenten una trajectòria inversa, que es compensa per una major despesa registrada entre els ajuntaments amb una població inferior a 50.000 habitants.

El 43 % de la despesa en matèria esportiva la fan els ajuntaments amb una població de més de 100.001 habitants.

Taula 82. Evolució de la despesa total de les liquidacions de pressupost de la política de despesa "Esport" dels ajuntaments, durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Política de despesa. Esport				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Ajuntament (n=64)	156.892.239,97	168.564.351,45	172.543.611,39	181.653.566,04	169.913.442,21
		7,44%	2,36%	5,28%	
De 20.001 a 50.000 habitants (n=41)	54.659.946,20	52.844.360,82	54.974.444,61	64.263.169,28	56.685.480,23
		-3,32%	4,03%	16,90%	
	34,84%	31,35%	31,86%	35,38%	33,36%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=13)	36.004.523,81	41.634.779,76	43.881.167,43	40.180.129,76	40.425.150,19
		15,64%	5,40%	-8,43%	
	22,95%	24,70%	25,43%	22,12%	23,79%
Més de 100.001 habitants (n=10)	66.227.769,96	74.085.210,87	73.687.999,35	77.210.267,00	72.802.811,80
		11,86%	-0,54%	4,78%	
	42,21%	43,95%	42,71%	42,50%	42,85%

Font: Elaboració pròpia

La perspectiva en què s'analitzaran els següents indicadors serà doble. En primer lloc, valorarem com es distribueix l'import total anual de la despesa en funció de cada programa i, en segon lloc, avaluarem l'evolució de cada programa durant el període 2014 – 2017. Totes les liquidacions de pressupost que s'han tingut en compte per avaluar aquesta dimensió es poden consultar de manera individualitzada i per programa en els annexos 4, 5 i 6.

Grups	Variables	Indicadors
10. Despesa de les entitats locals de la política de despesa "Esport".	10.2. Distribució de l'import total anual de la despesa segons el grup de programes.	10.2.1. Evolució de la distribució de l'import total anual de la despesa segons grup de programes durant el període 2014 – 2017. 10.2.2. Evolució del percentatge associat a cada grup de programes durant el període 2014 – 2017.

Quant al repartiment de la despesa total, el pes que representa el programa "Instal·lacions esportives" és el més elevat, superant amb escreix el 50 %, a partir de l'any 2016. El programa "Promoció i foment de l'esport" obté una mitjana molt propera al 30 % i, per últim, hi ha el programa "Administració general d'esports", amb una mitjana superior al 16 %.

Taula 83. Evolució de la despesa total de les liquidacions de pressupost de la política de despesa "Esport" dels ajuntaments, durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens		Política de despesa. Esport				
		Administració general d'esports	Promoció i foment de l'esport	Instal·lacions esportives	Total	
Ajuntament	2014	30.780.533,02	50.177.622,94	75.934.084,01	156.892.239,97	
		19,62%	31,98%	48,40%	100,00%	
	2015	29.595.801,63	49.716.153,52	89.252.396,30	168.564.351,45	
		17,56%	29,49%	52,95%	100,00%	
	2016	25.456.850,96	48.908.952,56	98.177.807,87	172.543.611,39	
		14,75%	28,35%	56,90%	100,00%	
	2017	25.057.526,48	50.405.585,70	106.190.453,86	181.653.566,04	
		13,79%	27,75%	58,46%	100,00%	
	Mitjana		16,43%	29,39%	54,18%	

Font: Elaboració pròpia

No obstant això, la contribució dels ajuntaments a aquest repartiment no és homogeni, ja que els ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants són els que més despesa aporten al programa “Administració general d’esports” i, en canvi, els ajuntaments amb una població superior a 100.001 habitants són els que participen amb més despesa al programa “Promoció i foment de l’esport”. En canvi, en matèria d’instal·lacions esportives, la contribució sí que és bastant equitativa entre ajuntaments que pertanyen a trams de població diferents. Aquestes apreciacions es poden copsar d’una forma bastant clara en la taula següent:

Taula 84. Mitjanes expressades en percentatge de la distribució de l’import total anual de la despesa esportiva segons grup de programes durant el període 2014 – 2017

Ajuntaments	Política de despesa. Esport		
	Administració general d’esports	Promoció i foment de l’esport	Instal·lacions esportives
De 20.001 a 50.000 habitants (n=41)	48,70%	22,69%	34,68%
De 50.001 a 100.000 habitants (n=13)	13,41%	16,29%	31,04%
Més de 100.001 habitants (n=10)	37,90%	61,03%	34,28%

Font: Elaboració pròpia

A continuació analitzarem l’evolució de la despesa dels capítols més representatius de les liquidacions de pressupost que, en el cas dels ajuntaments, són les despeses de personal (1), les despeses corrents en béns i serveis (2), les transferències corrents (4) i les inversions reals (6).

Grups	Variables	Indicadors
10. Despesa de les entitats locals de la política de despesa “Esport”.	10.3. Distribució de l’import total anual de la despesa segons el capítol de despesa.	10.3.1. Evolució de la distribució de l’import total anual de la despesa segons el capítol de despesa durant el període 2014 – 2017.

Abans d’entrar a valorar el comportament concret de cada capítol durant el període observat, presentem una taula amb l’evolució general de cadascun d’ells. Els percentatges que apareixen en les files inferiors a la despesa total relacionen l’import de cada capítol amb el total de la

política de despesa “Esport”. Com es pot observar, les despeses corrents en béns i serveis (2) representen una mitjana de gairebé el 35 %, les transferències corrents (4) assoleixen una xifra percentual lleugerament superior al 30 % i les despeses de personal (1) obtenen un 17,5 %. Les inversions reals (6) aconseguen un percentatge molt proper al 14 %.

Taula 85. Evolució de la distribució de l'import total anual de la despesa dels ajuntaments segons el capítol de despesa durant el període 2014 – 2017

Any	Capítol							
	1	2	3	4	6	7	8	9
2014	26.962.840,85	51.442.839,14	1.184,17	52.219.433,98	22.975.183,38	2.983.560,45	294.000,00	13.198,00
	17,19%	32,79%	0,00%	33,28%	14,64%	1,90%	0,19%	0,01%
2015	29.378.666,12	56.022.411,54	18.094,70	52.345.146,82	25.400.781,78	5.104.038,53	280.000,00	15.211,96
	17,43%	33,24%	0,01%	31,05%	15,07%	3,03%	0,17%	0,01%
2016	30.723.744,33	62.907.704,82	9.384,87	53.373.264,69	20.019.289,12	5.510.223,56	0,00	0,00
	17,81%	36,46%	0,01%	30,93%	11,60%	3,19%	0,00%	0,00%
2017	31.931.207,71	67.131.181,26	2.720.187,79	50.171.705,68	26.608.348,01	3.090.935,59	0,00	0,00
	17,58%	36,96%	1,50%	27,62%	14,65%	1,70%	0,00%	0,00%

Font: Elaboració pròpia

En la propera taula es pot veure que les despeses de personal es distribueixen majoritàriament entre els programes 340 i 342 i que, en canvi, el programa 341 tan sols acull el 15,5 % d'aquesta despesa. No obstant això, resulta interessant destacar el salt percentual que hi ha a partir de l'any 2016. Aquesta taula també ens permet observar que el volum de despesa d'aquest capítol es va traslladant progressivament del programa 340 al 342.

Taula 86. Evolució del capítol 1 de despeses de personal dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017

Grup. Programa	Ajuntament				
	Capítol 1. Despeses de personal				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
34. Esport	26.962.840,85	29.378.666,12	30.723.744,33	31.931.207,71	29.749.114,75
340. Administració general d'esports	13.078.869,11	13.183.641,07	12.271.070,99	11.570.391,49	12.525.993,17
	48,51%	44,87%	39,94%	36,24%	42,11%
341. Promoció i foment de l'esport	3.352.264,57	3.645.233,13	5.564.900,50	5.935.263,78	4.624.415,50
	12,43%	12,41%	18,11%	18,59%	15,54%
342. Instal·lacions esportives	10.531.707,17	12.549.791,92	12.887.772,84	14.425.552,44	12.598.706,09
	39,06%	42,72%	41,95%	45,18%	42,35%

Font: Elaboració pròpia

Quant al capítol 2 de despeses corrents en béns i serveis dels ajuntaments, s'observa un increment molt notable del volum de despesa durant el quadrienni que és objecte d'estudi.

Aquest increment s'associa bàsicament al programa 342, tot i que el programa 341 també experimenta un augment, especialment a partir de l'any 2016. El pes que representa el programa 342 en l'àmbit de les despeses del capítol 2 supera el 76 % de mitjana.

Taula 87. Evolució del capítol 2 de despeses corrents en béns i serveis dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017

Grup. Programa	Ajuntament				
	Capítol 2. Despeses corrents en béns i serveis				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
34. Esport	51.442.839,14	56.022.411,54	62.907.704,82	67.131.181,26	59.376.034,19
340. Administració general d'esports	7.162.299,61	6.081.909,93	5.089.623,57	5.951.995,06	6.071.457,04
	13,92%	10,86%	8,09%	8,87%	10,23%
341. Promoció i foment de l'esport	6.928.304,27	6.796.961,88	8.479.679,19	8.895.062,64	7.775.002,00
	13,47%	12,13%	13,48%	13,25%	13,09%
342. Instal·lacions esportives	37.352.235,26	43.143.539,73	49.338.402,06	52.284.123,56	45.529.575,15
	72,61%	77,01%	78,43%	77,88%	76,68%

Font: Elaboració pròpia

En relació al segon capítol de despeses en importància dels ajuntaments, el de transferències corrents, cal destacar el seu caràcter estable i la reducció del volum total que representa aquesta despesa el darrer any observat. Aquesta disminució s'explica per la davallada que experimenta el programa 340, sobretot a partir de l'any 2016. La mitjana del pes que representa el programa 341 en l'àmbit de les despeses del capítol 4 és del 65 %.

Taula 88. Evolució del capítol 4 de transferències corrents dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017

Grup. Programa	Ajuntament				
	Capítol 4. Transferències corrents				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
34. Esport	52.219.433,98	52.345.146,82	53.373.264,69	50.171.705,68	52.027.387,79
340. Administració general d'esports	9.166.125,77	9.580.902,92	7.322.022,78	5.593.372,49	7.915.605,99
	17,55%	18,30%	13,72%	11,15%	15,21%
341. Promoció i foment de l'esport	34.220.359,69	33.478.779,47	34.513.462,99	33.586.412,41	33.949.753,64
	65,53%	63,96%	64,66%	66,94%	65,25%
342. Instal·lacions esportives	8.832.948,52	9.285.464,43	11.537.778,92	10.991.920,78	10.162.028,16
	16,92%	17,74%	21,62%	21,91%	19,53%

Font: Elaboració pròpia

Per últim, podem concloure que l'esforç pressupostari dels ajuntaments en matèria d'inversions és creixent en l'àmbit de les instal·lacions esportives, però, en el cas dels programes 340 i 341,

l'evolució segueix una trajectòria en sentit invers. L'any 2017, el pes que representen les despeses d'inversions reals del programa 342 és superior al 96 % del total del grup.

Taula 89. Evolució del capítol 6 d'inversions reals dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017

Grup. Programa	Ajuntament				
	Capítol 6. Inversions reals				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
34. Esport	22.975.183,38	25.400.781,78	20.019.289,12	26.608.348,01	23.750.900,57
340. Administració general d'esports	1.068.223,76	668.542,14	543.568,34	344.884,96	656.304,80
	4,65%	2,63%	2,72%	1,30%	2,76%
341. Promoció i foment de l'esport	5.151.471,21	5.221.179,04	71.577,58	602.402,44	2.761.657,57
	22,42%	20,56%	0,36%	2,26%	11,63%
342. Instal·lacions esportives	16.755.488,41	19.511.060,60	19.404.143,20	25.661.060,61	20.332.938,21
	72,93%	76,81%	96,93%	96,44%	85,61%

Font: Elaboració pròpia

2.4.2. Les despeses dels serveis esportius dels organismes autònoms

Grups	Variables	Indicadors
11. Despesa dels organismes autònoms de la política de despesa "Esport".	11.1. Import total anual de la despesa.	11.1.1. Evolució de l'import total anual de la despesa durant el període 2014 – 2017.

A diferència dels ajuntaments, la despesa esportiva dels organismes autònoms dibuixa una tendència decreixent, la qual pren un caràcter més acusat l'any 2016. Cal tenir en compte que el nombre d'organismes autònoms passa de 14, l'any 2014, a 9, l'any 2017, i que durant aquest període de 4 anys la despesa es redueix en més de 6,5 M€.

Taula 90. Evolució de la despesa total de les liquidacions de pressupost de la política de despesa "Esport" dels organismes autònoms, durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens	Política de despesa. Esport				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
Organisme autònom	50.964.091,50	53.207.219,62	45.872.949,69	44.427.386,33	48.617.911,79
(n=14/2014; 13/2015; 9/2016; 9/2017)		4,40%	-13,78%	-3,15%	

Font: Elaboració pròpia

Per últim, també creiem interessant esmentar el fet que la disminució de la despesa pública en l'àmbit de les polítiques esportives es compensa amb escreix amb l'increment que experimenta la despesa dels ajuntaments durant el període observat, ja que aquesta s'incrementa amb més de 24,5 M€.

Grups	Variables	Indicadors
11. Despesa dels organismes autònoms de la política de despesa "Esport".	11.2. Distribució de l'import total anual de la despesa segons el grup de programes.	11.2.1. Evolució de la distribució de l'import total anual de la despesa segons grup de programes durant el període 2014 – 2017. 11.2.2. Evolució del percentatge associat a cada grup de programes durant el període 2014 – 2017.

Quant a l'evolució del volum de despesa que recau sobre cada programa, el protagonisme del programa "Instal·lacions esportives" és menys destacat i obté un percentatge molt similar al que obté el programa "Promoció i foment de l'esport". En canvi, el programa "Administració general d'esports" tendeix a disminuir amb el pas dels anys.

Taula 91. Evolució de les liquidacions de pressupost de la política de despesa "Esport" dels organismes autònoms, durant el període 2014 – 2017

Tipus d'ens		Política de despesa. Esport				
		Administració general d'esports	Promoció i foment de l'esport	Instal·lacions esportives	Total	
Organisme autònom (n=14/2014; 13/2015: 9/2016; 9/2017)	2014	12.911.828,46	19.154.547,93	18.897.715,11	50.964.091,50	
		25,34%	37,58%	37,08%	100,00%	
	2015	11.069.629,42	18.160.333,69	23.977.256,51	53.207.219,62	
		20,80%	34,13%	45,06%	100,00%	
	2016	8.751.184,80	18.304.210,60	18.817.554,29	45.872.949,69	
		19,08%	39,90%	41,02%	100,00%	
	2017	7.301.324,06	20.499.592,42	16.626.469,85	44.427.386,33	
		16,43%	46,14%	37,42%	100,00%	
	Mitjana		20,41%	39,44%	40,15%	

Font: Elaboració pròpia

Seguidament analitzarem l'evolució de la despesa dels capítols més representatius de les liquidacions de pressupost dels organismes autònoms. Les despeses de personal (1), les despeses corrents en béns i serveis (2) i les transferències corrents (4) segueixen sent els capítols amb un major volum de despesa. En canvi, les inversions reals (6) perden pes amb el pas dels anys i, les transferències de capital (7), en guanyen.

Grups	Variables	Indicadors
11. Despesa dels organismes autònoms de la política de despesa "Esport".	11.3. Distribució de l'import total anual de la despesa segons el capítol de despesa.	11.3.1. Evolució de la distribució de l'import total anual de la despesa segons el capítol de despesa durant el període 2014 – 2017.

Fins a l'any 2016, els organismes autònoms presentaven una evolució de la distribució de l'import total de la despesa molt similar a la dels ajuntaments, exceptuant el menor pes amb què compten les inversions reals (6). A partir de l'any 2017, les transferències corrents (4) prenen el protagonisme a les despeses corrents en béns i serveis (2) i les despeses de personal passen a tenir una despesa en termes absoluts per sota dels 8,5 M€. Quant a les transferències de capital (7), a partir de l'any 2016, fins i tot sobrepassen les inversions reals (6).

Taula 92. Evolució de la distribució de l'import total anual de la despesa dels organismes autònoms segons el capítol de despesa durant el període 2014 – 2017

Any	Capítol							
	1	2	3	4	6	7	8	9
2014	11.014.584,38	21.659.093,76	64.136,65	15.204.052,95	2.905.444,69	55.075,07	5.460,38	56.243,62
	21,61%	42,50%	0,13%	29,83%	5,70%	0,11%	0,01%	0,11%
2015	10.813.874,01	21.434.212,10	38.440,19	14.055.963,44	4.098.296,77	2.730.340,26	3.300,00	32.792,85
	20,32%	40,28%	0,07%	26,42%	7,70%	5,13%	0,01%	0,06%
2016	9.020.932,86	15.321.104,73	25.194,38	14.919.679,18	2.523.710,87	4.062.327,67	0,00	0,00
	19,67%	33,40%	0,05%	32,52%	5,50%	8,86%	0,00%	0,00%
2017	8.367.087,56	14.503.590,56	16.355,31	16.857.430,69	2.128.075,90	2.554.846,31	0,00	0,00
	18,83%	32,65%	0,04%	37,94%	4,79%	5,75%	0,00%	0,00%

Font: Elaboració pròpia

En l'àmbit dels organismes autònoms, el programa 340 aglutina més del 70 % de les despeses de personal. És un capítol que va perdent volum de despesa amb el pas dels anys, però, a diferència del que passava als ajuntaments, aquest no es trasllada a cap altre programa. El motiu d'aquest fet es pot relacionar amb la desaparició d'aquests ens dependents.

Taula 93. Evolució del capítol 1 de despeses de personal dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Grup. Programa	Organisme autònom				
	Capítol 1. Despeses de personal				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
34. Esport	11.014.584,38	10.813.874,01	9.020.932,86	8.367.087,56	9.804.119,70
340. Administració general d'esports	8.092.928,55	7.599.159,88	6.735.890,98	5.939.470,92	7.091.862,58
	73,47%	70,27%	74,67%	70,99%	72,34%
341. Promoció i foment de l'esport	1.014.076,70	1.121.653,41	781.440,00	793.740,86	927.727,74
	9,21%	10,37%	8,66%	9,49%	9,46%
342. Instal·lacions esportives	1.907.579,13	2.093.060,72	1.503.601,88	1.633.875,78	1.784.529,38
	17,32%	19,36%	16,67%	19,53%	18,20%

Font: Elaboració pròpia

Quant al capítol 2 de despeses corrents en béns i serveis dels organismes autònoms, el pes que representa el programa 342 està per sota del 55 %. Aquesta diferència amb els ajuntaments s'explica per un major pes del programa 341, que manté el volum de despesa amb el pas dels anys. No obstant això, les despeses del capítol 2 tendeixen a disminuir, sobretot en el programa 340.

Taula 94. Evolució del capítol 2 de despeses corrents en béns i serveis dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Grup. Programa	Organisme autònom				
	Capítol 2. Despeses corrents en béns i serveis				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
34. Esport	21.659.093,76	21.434.212,10	15.321.104,73	14.503.590,56	18.229.500,29
340. Administració general d'esports	3.586.461,90	2.677.401,34	1.444.985,75	688.148,73	2.099.249,43
	16,56%	12,49%	9,43%	4,74%	11,52%
341. Promoció i foment de l'esport	6.365.454,29	6.356.928,59	5.545.476,49	6.243.265,33	6.127.781,18
	29,39%	29,66%	36,20%	43,05%	33,61%
342. Instal·lacions esportives	11.707.177,57	12.399.882,17	8.330.642,49	7.572.176,50	10.002.469,68
	54,05%	57,85%	54,37%	52,21%	54,87%

Font: Elaboració pròpia

El tercer capítol en importància dels organismes autònoms també ho és el de transferències corrents, un capítol que l'any 2017 es situa 2 M€ per sobre de la mitjana del període com a conseqüència de l'increment que experimenta el programa 341. En canvi, el programa 340 és més irrellevant cada any que passa.

Taula 95. Evolució del capítol 4 de transferències corrents dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Grup. Programa	Organisme autònom				
	Capítol 4. Transferències corrents				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
34. Esport	15.204.052,95	14.055.963,44	14.919.679,18	16.857.430,69	15.259.281,57
340. Administració general d'esports	973.879,15	714.482,73	371.598,29	442.344,84	625.576,25
	6,41%	5,08%	2,49%	2,62%	4,10%
341. Promoció i foment de l'esport	11.773.420,42	10.659.884,19	11.977.294,11	13.456.475,90	11.966.768,66
	77,44%	75,84%	80,28%	79,83%	78,42%
342. Instal·lacions esportives	2.456.753,38	2.681.596,52	2.570.786,78	2.958.609,95	2.666.936,66
	16,16%	19,08%	17,23%	17,55%	17,48%

Font: Elaboració pròpia

Quant al darrer capítol que analitzarem dels organismes autònoms, el sisè, cal fer constar un repartiment de les despeses d'inversions reals molt similar al dels ajuntaments. En aquest sentit, el programa 342 és el que absorbeix un major pes percentual. Destaca la inversió efectuada l'any 2015 i el caràcter testimonial de les inversions dutes a terme a través del programa 341.

Taula 96. Evolució del capítol 6 d'inversions reals dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Grup. Programa	Organisme autònom				
	Capítol 6. Inversions reals				
	2014	2015	2016	2017	Mitjana
34. Esport	2.905.444,69	4.098.296,77	2.523.710,87	2.128.075,90	2.913.882,06
340. Administració general d'esports	94.260,65	20.872,96	138.676,52	213.905,11	116.928,81
	3,24%	0,51%	5,49%	10,05%	4,01%
341. Promoció i foment de l'esport	0,00	19.867,50	0,00	5.003,35	6.217,71
	0,00%	0,48%	0,00%	0,24%	0,21%
342. Instal·lacions esportives	2.811.184,04	4.057.556,31	2.385.034,35	1.909.167,44	2.790.735,54
	96,76%	99,01%	94,51%	89,71%	95,77%

Font: Elaboració pròpia

2.5. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit dels índexs dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Una manera de comparar les entitats locals que conformen la mostra d'aquesta investigació és mitjançant la creació d'índexs que relacionin variables com ara el grau de despesa anual o el

cost – habitant en matèria de serveis esportius. El resultat d'aquests índexs permet identificar la posició que ocupa cada entitat local en el marc d'aquesta mostra seleccionada i establir rànquings que permetin classificacions ordenades per volum de despesa.

2.5.1. El grau de despesa anual de les entitats locals en matèria de serveis esportius

Grups	Variables	Indicadors
12. Grau de despesa anual en instal·lacions esportives d'ús públic.	12.1. Grau de despesa anual de les entitats locals en instal·lacions esportives d'ús públic.	12.1.1. Índex de despesa anual de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic (s'obté dividint la despesa anual d'una entitat local per la despesa total de les entitats locals de la mostra).

En la taula que presentem a continuació hi trobem, en la primera columna, la despesa anual de l'ens principal i, en la segona columna, l'evolució d'aquest primer índex durant el període de 2014 a 2017. Quant a les dades de la primera columna, a més del cost efectiu de l'ajuntament, també s'hi sumen els costos efectius d'altres ens dependents del principal com ara els organismes autònoms o les empreses amb un accionista públic majoritari.

Taula 97. Evolució de l'índex de despesa anual de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal	Índex de despesa anual de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic							
	2014		2015		2016		2017	
	Despesa	Índ.	Despesa	Índ.	Despesa	Índ.	Despesa	Índ.
Amposta	1.994.925	1,46	2.158.244	1,63	2.187.940	1,49	2.410.634	1,58
Badalona	3.840.220	2,81	2.619.258	1,98	4.378.197	2,98	2.925.878	1,92
Barberà del Vallès	2.319.438	1,70	2.693.942	2,03	2.445.799	1,66	2.333.869	1,53
Barcelona	7.536.183	5,52	9.690.478	7,31	9.698.876	6,59	10.179.109	6,66
Blanes	600.846	0,44	621.056	0,47	653.598	0,44	672.372	0,44
Calafell	200.155	0,15	208.129	0,16	240.978	0,16	155.011	0,10
Cambrils	1.386.012	1,02	1.402.139	1,06	11	0,00	1.203.869	0,79

Castellar del Vallès	612.217	0,45	473.789	0,36	465.238	0,32	509.384	0,33
Castelldefels	1.044.374	0,77	940.908	0,71	1.077.841	0,73	1.117.423	0,73
Cerdanyola del Vallès	1.363.457	1,00	1.940.677	1,46	2.381.857	1,62	3.290.060	2,15
Cornellà de Llobregat	6.884.045	5,05	7.234.190	5,46	7.100.063	4,83	7.212.801	4,72
Esparreguera	1.493.899	1,09	1.541.815	1,16	1.599.335	1,09	1.590.189	1,04
Esplugues de Llobregat	1.211.953	0,89	3.124.145	2,36	3.276.056	2,23	3.358.345	2,20
Figueres	790.314	0,58	264.995	0,20	764.654	0,52	857.967	0,56
Gavà	1.235.362	0,91	2.553.186	1,93	2.513.467	1,71	2.371.370	1,55
Girona	3.619.107	2,65	3.187.816	2,40	3.106.190	2,11	4.057.194	2,66
Granollers	1.666.968	1,22	1.540.151	1,16	1.819.887	1,24	1.532.974	1,00
Hospitalet de Llobregat	8.963.580	6,57	2.917.281	2,20	14.477.487	9,84	14.687.304	9,61
Igualada	1.665.920	1,22	2.002.918	1,51	1.770.605	1,20	1.728.769	1,13
Lleida	2.789.606	2,04	2.528.426	1,91	1.581.642	1,08	1.512.518	0,99
Lloret de mar	1.241.991	0,91	1.184.179	0,89	1.751.321	1,19	2.070.626	1,36
Manlleu	1.084.410	0,79	992.479	0,75	721.168	0,49	834.027	0,55
Manresa	2.898.085	2,12	3.209.925	2,42	3.142.727	2,14	3.029.050	1,98
Martorell	3.232.262	2,37	1.829.648	1,38	202.132	0,14	2.116.594	1,39
Masnou	821.827	0,60	851.497	0,64	903.246	0,61	851.641	0,56
Mataró	6.140.721	4,50	5.257.963	3,97	5.373.668	3,65	5.481.666	3,59
Molins de Rei	1.536.873	1,13	784.862	0,59	856.422	0,58	745.881	0,49
Mollet del Vallès	236.918	0,17	733.578	0,55	262.264	0,18	591.961	0,39
Montcada i Reixac	868.788	0,64	890.948	0,67	1.809.821	1,23	1.181.742	0,77
Olesa de Montserrat	639.470	0,47	1.068.898	0,81	1.014.224	0,69	720.513	0,47
Olot	227.824	0,17	888.636	0,67	2.160.225	1,47	1.157.496	0,76
Palafrugell	890.712	0,65	952.630	0,72	969.328	0,66	950.166	0,62
Pineda de Mar	1.742.167	1,28	1.645.255	1,24	3.068.976	2,09	3.771.020	2,47
Prat de Llobregat	6.154.239	4,51	6.500.186	4,90	6.037.924	4,10	4.904.774	3,21
Premià de Mar	1.820.036	1,33	323.141	0,24	1.878.559	1,28	1.939.877	1,27
Reus	1.894.244	1,39	2.444.445	1,84	1.759.582	1,20	2.174.085	1,42
Ripollet	2.487.414	1,82	2.918.970	2,20	2.573.900	1,75	984.123	0,64
Rubí	817.229	0,60	2.727.422	2,06	445.303	0,30	454.359	0,30
Sabadell	6.989.135	5,12	7.226.031	5,45	7.576.439	5,15	7.842.870	5,13
Salou	829.311	0,61	707.156	0,53	569.944	0,39	1.152.469	0,75
Salt	1.791.878	1,31	1.905.523	1,44	1.949.603	1,33	1.977.057	1,29
Sant Adrià de Besòs	1.720.604	1,26	1.526.112	1,15	1.616.736	1,10	2.261.814	1,48
Sant Andreu de la Barca	1.681.517	1,23	2.811.342	2,12	109.758	0,07	662.557	0,43
Sant Boi de Llobregat	3.096.347	2,27	2.913.608	2,20	2.776.559	1,89	2.156.845	1,41
Sant Cugat del Vallès	4.210.964	3,09	4.094.375	3,09	4.500.076	3,06	5.045.662	3,30

Sant Feliu de Guíxols	405.205	0,30	341.292	0,26	471.528	0,32	446.344	0,29
Sant Feliu de Llobregat	378.896	0,28	324.016	0,24	659.678	0,45	722.285	0,47
Sant Joan Despi	3.286.324	2,41	401.116	0,30	3.605.131	2,45	4.503.360	2,95
Sant Pere de Ribes	387.460	0,28	4.139	0,00	207.829	0,14	328.150	0,21
Sant Vicenç dels Horts	1.035.362	0,76	818.482	0,62	770.489	0,52	674.223	0,44
Santa Coloma de Gramenet	5.656.851	4,15	6.704.780	5,06	6.381.100	4,34	7.401.984	4,85
Santa Perpètua de Mogoda	1.191.588	0,87	1.303.262	0,98	96.436	0,07	78.064	0,05
Sitges	1.491.230	1,09	1.643.375	1,24	1.994.730	1,36	1.628.488	1,07
Tarragona	3.273.218	2,40	3.293.888	2,48	3.116.133	2,12	3.050.478	2,00
Terrassa	4.771.456	3,50	4.373.057	3,30	4.513.776	3,07	5.133.267	3,36
Tortosa	249.891	0,18	250.314	0,19	230.030	0,16	41.307	0,03
Valls	1.101.344	0,81	1.171.908	0,88	1.186.815	0,81	1.146.658	0,75
Vendrell	2.065.293	1,51	103.022	0,08	1.314.916	0,89	1.882.803	1,23
Vic	333.161	0,24	854.323	0,64	894.556	0,61	988.830	0,65
Viladecans	1.688.904	1,24	1.852.378	1,40	1.852.304	1,26	1.342.505	0,88
Vilafranca del Penedès	865.160	0,63	871.125	0,66	944.850	0,64	844.736	0,55
Vilanova i la Geltrú	1.476.730	1,08	1.152.132	0,87	2.144.298	1,46	2.663.953	1,74
Vila-seca	200.603	0,15	848.862	0,64	865.876	0,59	886.037	0,58
Vilassar de Mar	264.365	0,19	256.640	0,19	284.635	0,19	241.201	0,16

Font: Elaboració pròpia

Entre els ajuntaments amb un major índex de despesa anual en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic sempre s'hi troba Barcelona, alternant-se la primera i la segona posició amb l'Hospitalet de Llobregat, que compta amb sis vegades menys de població. Sovint també hi trobem municipis amb una població inferior als 100.001 habitants. En canvi, entre els ajuntaments amb un menor índex hi acostumem a trobar municipis amb una població inferior a 50.001 habitants.

Quant a les capitals de província, l'any 2014, Girona ocupa l'onzena posició, Tarragona, la tretzena i, Lleida, la dissetena. L'any 2015, Tarragona passa a ocupar la novena posició, Girona es manté en la onzena i, Lleida, passa a ocupar la vint-i-unena. L'any 2016, Tarragona baixa a la catorzena posició, seguida de Girona i, Lleida, la trenta-sisena. Per últim, l'any 2017, Girona puja a l'onzena posició, Tarragona baixa a la quinzena i, Lleida, recupera dos llocs fins assolir la trenta-quatre posició.

Taula 98. Entitats locals amb un major i un menor índex de despesa anual en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic

Any	Les 5 entitats locals amb un major índex (ordenades de manera descendent)		Les 5 entitats locals amb un menor índex (ordenades de manera descendent)	
2014	6,57	Hospitalet de Llobregat	0,18	Tortosa
	5,52	Barcelona	0,17	Mollet del Vallès
	5,12	Sabadell	0,17	Olot
	5,05	Cornellà de Llobregat	0,15	Vila-seca
	4,51	Prat de Llobregat	0,15	Calafell
2015	7,31	Barcelona	0,19	Vilassar de Mar
	5,46	Cornellà de Llobregat	0,19	Tortosa
	5,45	Sabadell	0,16	Calafell
	5,06	Santa Coloma de Gramenet	0,08	Vendrell
	4,90	Prat de Llobregat	0,00	Sant Pere de Ribes
2016	9,84	Hospitalet de Llobregat	0,14	Sant Pere de Ribes
	6,59	Barcelona	0,14	Martorell
	5,15	Sabadell	0,07	Sant Andreu de la Barca
	4,83	Cornellà de Llobregat	0,07	Santa Perpètua de Mogoda
	4,34	Santa Coloma de Gramenet	0,00	Cambrils
2017	9,61	Hospitalet de Llobregat	0,21	Sant Pere de Ribes
	6,66	Barcelona	0,16	Vilassar de Mar
	5,13	Sabadell	0,10	Calafell
	4,85	Santa Coloma de Gramenet	0,05	Santa Perpètua de Mogoda
	4,72	Cornellà de Llobregat	0,03	Tortosa

Font: Elaboració pròpia

En relació al servei “Promoció de l’esport”, les dades que es presenten segueixen el mateix patró que l’emprat per exposar les dades obtingudes amb el servei anterior.

Grups	Variables	Indicadors
13. Grau de despesa anual en promoció de l’esport.	13.1. Grau de despesa anual de les entitats locals en promoció de l’esport.	13.1.1. Índex de despesa anual de les entitats locals en matèria de promoció de l’esport (s’obté dividint la despesa anual d’una entitat local per la despesa total de les entitats locals de la mostra).

No obstant això, val la pena dir que l’única diferència que hi ha quant al plantejament és l’existència de costos associats a fundacions, un tipus d’ens que no apareix en el marc de la prestació del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.

Taula 99. Evolució de l'índex de despesa anual de les entitats locals en matèria de promoció de l'esport durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal	Índex de despesa anual de les entitats locals en matèria de promoció de l'esport							
	2014		2015		2016		2017	
	Despesa	Índ.	Despesa	Índ.	Despesa	Índ.	Despesa	Índ.
Amposta	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Badalona	569.260	1,14	988.746	1,53	1.085.364	1,59	1.093.856	1,55
Barberà del Vallès	1.779.878	3,55	2.092.288	3,23	1.984.808	2,91	2.252.760	3,19
Barcelona	11.651.119	23,26	19.692.547	30,43	18.008.528	26,43	19.569.999	27,68
Blanes	608.387	1,21	599.098	0,93	598.911	0,88	573.413	0,81
Calafell	55.557	0,11	237.331	0,37	298.093	0,44	255.008	0,36
Cambrils	150.450	0,30	174.486	0,27	196.865	0,29	203.460	0,29
Castellar del Vallès	86.770	0,17	0	0,00	108.474	0,16	115.725	0,16
Castelldefels	1.347.717	2,69	1.296.361	2,00	1.414.517	2,08	1.467.300	2,08
Cerdanyola del Vallès	0	0,00	698.010	1,08	716.005	1,05	662.343	0,94
Cornellà de Llobregat	571.865	1,14	625.318	0,97	574.083	0,84	713.836	1,01
Esparreguera	149.224	0,30	120.441	0,19	128.924	0,19	112.231	0,16
Esplugues de Llobregat	418.270	0,83	556.795	0,86	526.638	0,77	530.373	0,75
Figueres	664.676	1,33	1.114.194	1,72	752.814	1,10	771.231	1,09
Gavà	1.182.655	2,36	178.309	0,28	276.771	0,41	191.755	0,27
Girona	1.112.557	2,22	1.049.686	1,62	1.136.361	1,67	1.315.485	1,86
Granollers	738.116	1,47	831.606	1,28	756.455	1,11	755.242	1,07
Hospitalet de Llobregat	3.230.974	6,45	3.223.403	4,98	2.792.645	4,10	2.807.949	3,97
Igualada	1.042.707	2,08	789.234	1,22	794.939	1,17	808.279	1,14
Lleida	3.031.574	6,05	3.276.281	5,06	4.543.717	6,67	4.238.812	6,00
Lloret de mar	563.147	1,12	615.114	0,95	606.697	0,89	357.297	0,51
Manlleu	102.756	0,21	266.534	0,41	256.826	0,38	312.471	0,44
Manresa	490.044	0,98	466.346	0,72	443.862	0,65	345.453	0,49
Martorell	0	0,00	57.999	0,09	65.676	0,10	1.919.197	2,71
Masnou	100.803	0,20	146.136	0,23	108.532	0,16	114.334	0,16
Mataró	613.828	1,23	684.743	1,06	708.046	1,04	737.946	1,04
Molins de Rei	189.183	0,38	217.088	0,34	368.285	0,54	365.399	0,52
Mollet del Vallès	219.458	0,44	123.545	0,19	457.402	0,67	306.001	0,43
Montcada i Reixac	813.473	1,62	776.063	1,20	1.076.257	1,58	1.303.293	1,84
Olesa de Montserrat	455.714	0,91	359.876	0,56	370.054	0,54	230.485	0,33
Olot	610.091	1,22	477.833	0,74	685.508	1,01	621.412	0,88

Palafrugell	472.297	0,94	566.003	0,87	730.469	1,07	680.518	0,96
Pineda de Mar	253.051	0,51	212.667	0,33	282.474	0,41	447.737	0,63
Prat de Llobregat	940.537	1,88	1.006.213	1,55	1.403.097	2,06	1.095.631	1,55
Premià de Mar	62.006	0,12	69.950	0,11	63.765	0,09	48.595	0,07
Reus	2.153.956	4,30	1.161.677	1,79	2.752.440	4,04	1.005.876	1,42
Ripollet	227.773	0,45	120.789	0,19	92.523	0,14	652.147	0,92
Rubí	498.887	1,00	508.872	0,79	496.069	0,73	449.313	0,64
Sabadell	696.767	1,39	695.733	1,07	763.892	1,12	773.777	1,09
Salou	517.410	1,03	589.436	0,91	801.174	1,18	751.020	1,06
Salt	188.065	0,38	74.143	0,11	64.318	0,09	69.407	0,10
Sant Adrià de Besòs	207.594	0,41	220.272	0,34	318.179	0,47	334.110	0,47
Sant Andreu de la Barca	0	0,00	125.743	0,19	152.438	0,22	162.125	0,23
Sant Boi de Llobregat	1.170.349	2,34	1.091.852	1,69	1.229.493	1,80	1.069.801	1,51
Sant Cugat del Vallès	1.271.476	2,54	1.235.337	1,91	1.263.025	1,85	1.325.540	1,87
Sant Feliu de Guíxols	231.631	0,46	256.325	0,40	275.640	0,40	316.200	0,45
Sant Feliu de Llobregat	342.134	0,68	485.690	0,75	0	0,00	109.755	0,16
Sant Joan Despí	266.933	0,53	285.558	0,44	313.166	0,46	291.234	0,41
Sant Pere de Ribes	166.389	0,33	620.732	0,96	460.457	0,68	185.496	0,26
Sant Vicenç dels Horts	158.101	0,32	138.415	0,21	167.221	0,25	138.349	0,20
Sta. Coloma de Gram.	534.993	1,07	545.545	0,84	724.070	1,06	632.656	0,89
Sta. Perpètua de Mogoda	516.780	1,03	555.091	0,86	686.269	1,01	837.348	1,18
Sítges	348.441	0,70	352.095	0,54	333.155	0,49	453.737	0,64
Tarragona	1.702.177	3,40	4.750.608	7,34	6.925.435	10,16	7.563.910	10,70
Terrassa	495.252	0,99	509.912	0,79	491.795	0,72	497.609	0,70
Tortosa	54.798	0,11	948.814	1,47	1.016.509	1,49	962.046	1,36
Valls	468.263	0,93	558.590	0,86	482.485	0,71	547.343	0,77
Vendrell	438.253	0,87	560.216	0,87	504.183	0,74	449.507	0,64
Vic	333.161	0,67	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Viladecans	1.880.101	3,75	2.070.475	3,20	2.315.017	3,40	2.800.872	3,96
Vilafranca del Penedès	395.153	0,79	655.955	1,01	581.397	0,85	380.592	0,54
Vilanova i la Geltrú	184.237	0,37	1.475.013	2,28	145.951	0,21	133.053	0,19
Vila-seca	166.853	0,33	336.204	0,52	321.563	0,47	294.821	0,42
Vilassar de Mar	200.241	0,40	202.798	0,31	145.372	0,21	188.322	0,27

Font: Elaboració pròpia

Entre els ajuntaments amb un major índex de despesa anual en matèria de promoció de l'esport sempre s'hi troba encapçalant la llista Barcelona, tot i que l'Hospitalet de Llobregat sempre hi és entre els cinc primers. En alguna ocasió també hi apareixen municipis amb una població

inferior a 100.001 habitants, i fins i tot municipis amb una població inferior a 50.000 habitants. També hi són gairebé sempre les capitals de província de Tarragona i Lleida. En canvi, entre els ajuntaments amb un menor índex, hi acostumem a trobar municipis amb una població inferior a 50.001 habitants.

Quant a les capitals de província, l'any 2014, Tarragona ocupa la setena posició i Girona la dotzena. L'any 2015, Girona passa a ocupar la quinzena posició. L'any 2016, la posició de Girona puja fins a la dotzena. I, l'any 2017, Girona aconsegueix situar-se entre les 10 primeres.

Taula 100. Entitats locals amb un major i un menor índex de despesa anual en matèria de promoció de l'esport

Any	Les 5 entitats locals amb un major índex (ordenades de manera descendent)		Les 5 entitats locals amb un menor índex (ordenades de manera descendent)	
2014	23,26	Barcelona	0,11	Tortosa
	6,45	Hospitalet de Llobregat	0,00	Amposta
	6,05	Lleida	0,00	Cerdanyola de Vallès
	4,30	Reus	0,00	Martorell
	3,75	Viladecans	0,00	Sant Andreu de la Barca
2015	30,43	Barcelona	0,11	Premià de Mar
	7,34	Tarragona	0,09	Martorell
	5,06	Lleida	0,00	Amposta
	4,98	Hospitalet de Llobregat	0,00	Castellar del Vallès
	3,23	Barberà del Vallès	0,00	Vic
2016	26,43	Barcelona	0,09	Salt
	10,16	Tarragona	0,09	Premià de Mar
	6,67	Lleida	0,00	Amposta
	4,10	Hospitalet de Llobregat	0,00	Sant Feliu de Llobregat
	4,04	Reus	0,00	Vic
2017	26,68	Barcelona	0,16	Sant Feliu de Llobregat
	10,70	Tarragona	0,10	Salt
	6,00	Lleida	0,07	Premià de Mar
	3,97	Hospitalet de Llobregat	0,00	Amposta
	3,96	Viladecans	0,00	Vic

Font: Elaboració pròpia

2.5.2. El cost-habitant dels serveis esportius prestats per les entitats locals

Grups	Variables	Indicadors
15. Cost-habitant de les instal·lacions esportives d'ús públic.	15.1. Cost-habitant de les instal·lacions esportives d'ús públic de les entitats locals.	15.1.1. Índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic (s'obté dividint la despesa anual d'una entitat local per la població).

Taula 101. Evolució de l'índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal	Índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic			
	2014	2015	2016	2017
Amposta	94,11	103,01	105,93	117,18
Badalona	17,68	12,15	20,30	13,56
Barberà del Vallès	71,26	82,78	74,49	71,02
Barcelona	4,70	6,04	6,03	6,28
Blanes	15,29	15,87	16,73	17,32
Calafell	8,23	8,58	9,92	6,23
Cambrils	41,62	43,42	0,00	36,64
Castellar del Vallès	26,12	20,21	19,69	21,42
Castelldefels	16,51	14,73	16,61	16,94
Cerdanyola del Vallès	23,75	33,80	41,39	57,00
Cornellà de Llobregat	79,83	83,75	82,49	83,28
Esparreguera	68,84	71,10	73,48	72,65
Esplugues de Llobregat	26,27	68,47	71,63	73,18
Figueres	17,39	5,84	16,72	18,67
Gavà	26,67	55,02	54,33	50,96
Girona	37,22	32,67	31,61	40,98
Granollers	27,82	25,63	30,24	25,26
Hospitalet de Llobregat	35,36	11,57	56,82	57,07
Igualada	42,99	51,69	45,42	43,97
Lleida	20,04	18,25	11,45	11,01
Lloret de mar	32,16	31,48	47,28	56,15
Manlleu	53,47	49,06	35,87	41,69

Manresa	38,49	43,00	42,04	40,31
Martorell	115,87	66,07	7,31	76,46
Masnou	36,14	37,15	39,07	36,57
Mataró	49,41	42,11	42,81	43,46
Molins de Rei	61,10	31,20	33,77	29,26
Mollet del Vallès	4,58	14,20	5,09	11,58
Montcada i Reixac	25,26	25,92	52,00	33,70
Olesa de Montserrat	27,16	45,42	42,89	30,59
Olot	6,72	26,18	63,54	33,85
Palafrugell	39,13	41,91	42,39	41,81
Pineda de Mar	67,14	63,36	116,96	143,12
Prat de Llobregat	97,89	103,15	95,15	76,76
Premià de Mar	64,63	11,56	67,41	69,16
Reus	18,05	23,69	16,98	21,08
Ripollet	66,81	77,95	68,37	25,97
Rubí	10,99	36,59	5,92	6,01
Sabadell	33,69	34,77	36,38	37,36
Salou	31,23	26,73	21,60	43,93
Salt	59,52	64,94	66,30	66,26
Sant Adrià de Besòs	48,62	42,61	44,30	61,76
Sant Andreu de la Barca	61,67	102,83	4,00	24,27
Sant Boi de Llobregat	37,26	35,45	33,70	26,26
Sant Cugat del Vallès	48,34	46,62	50,61	56,37
Sant Feliu de Guíxols	18,58	15,81	21,67	20,55
Sant Feliu de Llobregat	8,67	7,40	14,96	16,34
Sant Joan Despí	99,64	12,06	107,61	132,95
Sant Pere de Ribes	13,21	0,14	6,96	10,89
Sant Vicenç dels Horts	36,84	29,25	27,56	24,09
Santa Coloma de Gramenet	47,64	57,33	54,47	62,94
Santa Perpètua de Mogoda	46,90	51,18	3,77	3,05
Sitges	52,93	58,13	70,04	57,09
Tarragona	24,76	25,10	23,77	23,20
Terrassa	22,14	20,32	20,98	23,72
Tortosa	7,36	7,39	6,82	1,24
Valls	44,82	48,19	48,87	47,56
Vendrell	56,25	2,82	36,04	51,49
Vic	7,94	20,10	20,67	22,49
Viladecans	25,84	28,26	28,16	20,34

Vilafranca del Penedès	22,06	22,21	24,00	21,37
Vilanova i la Geltrú	22,39	17,54	32,50	40,32
Vila-seca	9,15	38,01	39,47	40,29
Vilassar de Mar	13,10	12,55	13,77	11,69

Font: Elaboració pròpia

A continuació classificarem de forma ordenada les entitats locals que es situen entre els cinc primers i els cinc darrers llocs en despesa anual per habitant.

Taula 102. Entitats locals amb un major i un menor índex de despesa anual per habitant en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic

Any	Les 5 entitats locals amb un major índex (ordenades de manera descendent)		Les 5 entitats locals amb un menor índex (ordenades de manera descendent)	
2014	115,87 €/habitant	Martorell	7,94 €/habitant	Vic
	99,64 €/habitant	Sant Joan Despí	7,36 €/habitant	Tortosa
	97,89 €/habitant	Prat de Llobregat	6,72 €/habitant	Olot
	94,11 €/habitant	Amposta	4,70 €/habitant	Barcelona
	79,83 €/habitant	Cornellà de Llobregat	4,58 €/habitant	Mollet del Vallès
2015	103,15 €/habitant	Prat de Llobregat	7,39 €/habitant	Tortosa
	103,01 €/habitant	Amposta	6,04 €/habitant	Barcelona
	102,83 €/habitant	Sant Andreu de la Barca	5,84 €/habitant	Figueres
	83,75 €/habitant	Cornellà de Llobregat	2,82 €/habitant	Vendrell
	82,78 €/habitant	Barberà del Vallès	0,14 €/habitant	Sant Pere de Ribes
2016	116,96 €/habitant	Pineda de Mar	5,92 €/habitant	Rubí
	107,61 €/habitant	Sant Joan Despí	5,09 €/habitant	Mollet del Vallès
	105,93 €/habitant	Amposta	4,00 €/habitant	Sant Andreu de la Barca
	95,15 €/habitant	Prat de Llobregat	3,77 €/habitant	Santa Perpètua de Mogoda
	82,49 €/habitant	Cornellà de Llobregat	0,00 €/habitant	Cambrils
2017	143,12 €/habitant	Pineda de Mar	6,28 €/habitant	Barcelona
	132,95 €/habitant	Sant Joan Despí	6,23 €/habitant	Calafell
	117,18 €/habitant	Amposta	6,01 €/habitant	Rubí
	83,28 €/habitant	Cornellà de Llobregat	3,05 €/habitant	Santa Perpètua de Mogoda
	76,76 €/habitant	Prat de Llobregat	1,24 €/habitant	Tortosa

Font: Elaboració pròpia

Grups	Variables	Indicadors
16. Cost-habitant de la promoció de l'esport.	16.1. Cost-habitant de la promoció de l'esport de les entitats locals.	16.1.1. Índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en

		matèria de promoció de l'esport (s'obté dividint la despesa anual d'una entitat local per la població).
--	--	---

Taula 103. Evolució de l'índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria de promoció de l'esport durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal	Índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria de promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Amposta	0,00	0,00	0,00	0,00
Badalona	2,62	4,58	5,03	5,07
Barberà del Vallès	54,68	64,29	60,45	68,56
Barcelona	7,27	12,27	11,19	12,07
Blanes	15,48	15,31	15,33	14,77
Calafell	2,28	9,78	12,27	10,24
Cambrils	4,52	5,40	5,92	6,19
Castellar del Vallès	3,70	0,00	4,59	4,87
Castelldefels	21,31	20,29	21,80	22,25
Cerdanyola del Vallès	0,00	12,16	12,44	11,47
Cornellà de Llobregat	6,63	7,24	6,67	8,24
Esparreguera	6,88	5,55	5,92	5,13
Esplugues de Llobregat	9,07	12,20	11,52	11,56
Figueres	14,63	24,57	16,46	16,78
Gavà	25,53	3,84	5,98	4,12
Girona	11,44	10,76	11,57	13,29
Granollers	12,32	13,84	12,57	12,44
Hospitalet de Llobregat	12,74	12,78	10,96	10,91
Igualada	26,91	20,37	20,39	20,56
Lleida	21,78	23,65	32,89	30,87
Lloret de mar	14,58	16,35	16,38	9,69
Manlleu	5,07	13,18	12,77	15,62
Manresa	6,51	6,25	5,94	4,60
Martorell	0,00	2,09	2,38	69,33
Masnou	4,43	6,38	4,69	4,91
Mataró	4,94	5,48	5,64	5,85
Molins de Rei	7,52	8,63	14,52	14,33
Mollet del Vallès	4,24	2,39	8,88	5,98
Montcada i Reixac	23,65	22,58	30,93	37,17

Olesa de Montserrat	19,36	15,29	15,65	9,79
Olot	17,99	14,08	20,16	18,17
Palafrugell	20,75	24,90	31,94	29,95
Pineda de Mar	9,75	8,19	10,76	16,99
Prat de Llobregat	14,96	15,97	22,11	17,15
Premià de Mar	2,20	2,50	2,29	1,73
Reus	20,52	11,26	26,56	9,75
Ripollet	6,12	3,23	2,46	17,21
Rubí	6,71	6,83	6,60	5,95
Sabadell	3,36	3,35	3,67	3,69
Salou	19,48	22,28	30,36	28,63
Salt	6,25	2,53	2,19	2,33
Sant Adrià de Besòs	5,87	6,15	8,72	9,12
Sant Andreu de la Barca	0,00	4,60	5,56	5,94
Sant Boi de Llobregat	14,08	13,28	14,92	13,02
Sant Cugat del Vallès	14,59	14,07	14,20	14,81
Sant Feliu de Guíxols	10,62	11,87	12,67	14,56
Sant Feliu de Llobregat	7,83	11,09	0,00	2,48
Sant Joan Despí	8,09	8,58	9,35	8,60
Sant Pere de Ribes	5,67	20,92	15,43	6,15
Sant Vicenç dels Horts	5,63	4,95	5,98	4,94
Santa Coloma de Gramenet	4,51	4,66	6,18	5,38
Santa Perpètua de Mogoda	20,34	21,80	26,85	32,74
Sitges	12,37	12,46	11,70	15,91
Tarragona	12,88	36,19	52,83	57,52
Terrassa	2,30	2,37	2,29	2,30
Tortosa	1,61	28,02	30,13	28,77
Valls	19,06	22,97	19,87	22,70
Vendrell	11,94	15,32	13,82	12,29
Vic	7,94	0,00	0,00	0,00
Viladecans	28,77	31,59	35,19	42,44
Vilafranca del Penedès	10,08	16,72	14,77	9,63
Vilanova i la Geltrú	2,79	22,46	2,21	2,01
Vila-seca	7,61	15,05	14,66	13,41
Vilassar de Mar	9,92	9,92	7,03	9,13

Font: Elaboració pròpia

Tot seguit repetirem la classificació de les entitats locals de l'apartat anterior, identificant aquelles que ocupen les cinc primeres posicions i els cinc darrers llocs en matèria de despesa anual per habitant corresponent al servei "Promoció de l'esport".

Taula 104. Entitats locals amb un major i un menor índex de despesa anual per habitant en matèria de promoció de l'esport

Any	Les 5 entitats locals amb un major índex (ordenades de manera descendent)		Les 5 entitats locals amb un menor índex (ordenades de manera descendent)	
2014	54,68 €/habitant	Barberà del Vallès	1,61 €/habitant	Tortosa
	28,77 €/habitant	Viladecans	0,00 €/habitant	Amposta
	26,91 €/habitant	Igualada	0,00 €/habitant	Cerdanyola del Vallès
	25,53 €/habitant	Gavà	0,00 €/habitant	Martorell
	23,65 €/habitant	Montcada i Reixac	0,00 €/habitant	Sant Andreu de la Barca
2015	64,29 €/habitant	Barberà del Vallès	2,37 €/habitant	Terrassa
	36,19 €/habitant	Tarragona	2,09 €/habitant	Martorell
	31,59 €/habitant	Viladecans	0,00 €/habitant	Amposta
	28,02 €/habitant	Tortosa	0,00 €/habitant	Castellar del Vallès
	24,90 €/habitant	Palafrugell	0,00 €/habitant	Vic
2016	60,45 €/habitant	Barberà del Vallès	2,21 €/habitant	Vilanova i la Geltrú
	52,83 €/habitant	Tarragona	2,19 €/habitant	Salt
	35,19 €/habitant	Viladecans	0,00 €/habitant	Amposta
	32,89 €/habitant	Lleida	0,00 €/habitant	Sant Feliu de Llobregat
	31,94 €/habitant	Palafrugell	0,00 €/habitant	Vic
2017	69,33 €/habitant	Martorell	2,30 €/habitant	Terrassa
	68,56 €/habitant	Barberà del Vallès	2,01 €/habitant	Vilanova i la Geltrú
	57,52 €/habitant	Tarragona	1,73 €/habitant	Premià de Mar
	42,44 €/habitant	Viladecans	0,00 €/habitant	Amposta
	37,17 €/habitant	Montcada i Reixac	0,00 €/habitant	Vic

Font: Elaboració pròpia

2.6. Anàlisi de resultats obtinguts en l'àmbit de l'enquesta sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals

L'obtenció de respostes al qüestionari ha estat una tasca plena de dificultats, ja que localitzar personal de les àrees d'Intervenció amb predisposició per invertir el temps estimat per completar les preguntes, ha representat un esforç notable. No obstant això s'ha aconseguit la

complicitat de 12 dels 64 municipis de Catalunya amb una població superior a 20.000 habitants, els quals representen a les províncies i els trams de població de la taula següent:

Taula 105. Entitats locals participants en l'enquesta distribuïdes per província i trams de població

Província	Núm. d'entitats locals	Distribució de les entitats locals per trams de població		
		De 20.001 a 50.000	De 50.001 a 100.000	Més de 100.001
Barcelona	8	Barberà del Vallès Esparreguera Molins de Rei	Castelldefels Cerdanyola del Vallès Manresa	Barcelona Santa Coloma de Gramenet
Girona	0			
Lleida	1			Lleida
Tarragona	3	Valls Amposta		Reus
Total	12	5	3	4

Font: Elaboració pròpia

Donat que el nombre de respostes obtingudes per part del món local ha estat insuficient, els resultats d'aquesta darrera dimensió de la investigació no es podran considerar extrapolables al conjunt de la població. Aquests resultats, per tant, s'hauran de considerar com a meres orientacions aplicables al sector consultat.

No obstant això, la confluència de moltes respostes sobre una opció concreta, caldrà interpretar-les com una tendència, la qual comptarà amb cert grau de robustesa en aquelles preguntes amb escasses opcions de resposta. Altra cosa serà l'apartat que té el propòsit d'obtenir el parer dels tècnics a càrrec de desenvolupar funcions en l'àmbit de la comptabilitat pública. En aquests casos, les opcions de prendre com a categòrics els seus posicionaments es reduiran.

Quant al perfil professional de les persones que han respost el qüestionari, aquest està relacionat amb llocs de treball d'àrees relacionades amb la Intervenció de les entitats locals. En total han accedit a respondre l'enquesta un administratiu, set tècnics de gestió econòmica, dos caps de servei, un director de serveis i un interventor.

El qüestionari compta amb catorze preguntes, que es distribueixen en els següents quatre àmbits:

2.6.1. El sistema de comptabilitat predominant entre els ajuntaments de la mostra

El grup que conformen les tres primeres preguntes té com a objectiu recollir informació sobre el sistema de comptabilitat predominant entre els ajuntaments de la mostra. Aquesta variable, que ens permetrà discriminar les entitats locals que treballen amb un sistema de comptabilitat analítica de les que encara es recolzen amb sistemes més tradicionals, basat amb el pressupost, és adient per identificar la presència o no d'una particular cultura comptable en l'àmbit de la gestió pública de serveis com ara els que són objecte d'estudi en aquesta investigació. I és que, malgrat que els ajuntament amb una població superior a 50.000 habitants tenen el deure de presentar informació sobre uns indicadors concrets, la realitat és que aquest treball d'anàlisi encara es fonamenta en tècniques simples. Aquesta base ens porta també a preguntar sobre l'ús d'indicadors de gestió pública, ja que aquesta qüestió, que és un afer obligatori des de l'any 2018, semblaria lògic que les entitats locals, després d'endinsar-se l'any 2014 en el càlcul del cost efectiu dels serveis que presten, haguessin caminat en la direcció de consolidar metodologies de treball que incorporin xifres de referència que donin una idea més clara sobre el contingut inclòs en les memòries dels comptes anuals.

Taula 106. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 1

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge
1	El seu Ajuntament té implantat un sistema de comptabilitat analítica, que permeti calcular el cost real dels serveis esportius municipals?		Sí	25 %
			No	75 %

Font: Elaboració pròpia

Val la pena dir que el formulari incloïa un aclariment en què especificàvem que, per comptabilitat analítica, s'entenia la definició que en fa la Intervenció General de l'Administració de l'Estat a la publicació *Principios generales sobre contabilidad analítica de las administraciones públicas* (2004).

Sense considerar oportú generalitzar la resposta, els resultats obtinguts confirmen la incipient presència de sistemes de comptabilitat analítica entre els ajuntaments catalans amb una població superior a 20.000 habitants. Els ajuntaments que han respost afirmativament pertanyen exclusivament a municipis amb una població superior a 50.000 habitants, una qüestió previsible, ja que és sobre aquestes entitats que recau la obligació de treballar amb indicadors de gestió pública. La realitat, però, és que hi ha un 44 % d'ajuntaments que formen part d'aquest tram de població que no compten amb sistemes de comptabilitat analítica, la qual cosa ens indica que aquí hi ha molt camí per recórrer abans no s'assoleixi la situació desitjada que permet operar amb eines com les que reivindica la Intervenció General de l'Administració de l'Estat.

Taula 107. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 1.1

Núm.	Pregunta	N=3	Respostes	Núm.
1.1	Indiqui l'any en què es va començar a implantar aquesta metodologia per calcular el cost real d'aquests serveis:		2006	1
			2015	1

Font: Elaboració pròpia

Tot i que les respostes que s'han enregistrat no es poden generalitzar, els resultats obtinguts en l'enquesta confirmen com de recent és l'ús d'aquestes tècniques comptables entre els municipis catalans, ja que un d'ells la va activar l'any posterior a l'entrada en vigor de l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis i, l'altre, l'any 2006. També volem fer constar que hi ha un ajuntament que no ens ha indicat l'any en què es va començar a implantar aquesta metodologia per calcular el cost real dels serveis.

Taula 108. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 2

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge
2	Durant el període 2014 a 2017, la memòria dels comptes anuals del seu Ajuntament, ha inclòs informació sobre indicadors de gestió de serveis esportius municipals?		Sí	17 %
			No	83 %

Font: Elaboració pròpia

Amb l'objectiu de precisar els indicadors sobre els quals ens estem interessant, la pregunta incloïa un aclariment que remetia a l'enquestat a la *Resolució de 28 de julio de 2011, de la*

Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública, BOE núm. 188 § 13514 (2011).

Novament, els resultats obtinguts per mitjà d'aquesta pregunta, fan encara més ferma la situació real dels ajuntaments catalans respecte la norma i el seu grau de compliment, ja que la majoria de les memòries dels comptes anuals no inclouen informació sobre indicadors de gestió dels serveis esportius municipals. De fet, es produeix plena sintonia entre els ajuntaments que tenen implantat sistemes de comptabilitat analítica i l'atorgament d'una resposta positiva en aquesta pregunta.

Malgrat que la resposta no es pugui extrapolar al conjunt de la població, aquesta relació ratifica la necessitat de comptar amb aquestes eines de treball per poder informar sobre qüestions relatives a indicadors de gestió pública. No disposar d'aquesta metodologia, converteix en un afer inviable la introducció de mètodes d'anàlisi sobre els costos reals que presten les entitats locals. Per tant, podem afirmar que l'entrada en vigor de l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis esportius que presten les entitats locals va arribar en una conjuntura poc propícia, atès que no es reunien les condicions més favorables per introduir mètodes de càlcul del cost real dels serveis públics municipals.

Taula 109. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 2.1

Núm.	Pregunta	N=2	Respostes	Percentatge
2.1	Indiqui els exercicis en què s'ha inclòs aquesta informació:		2014	100 %
			2015	100 %
			2016	100 %
			2017	100 %

Font: Elaboració pròpia

La pregunta permetia opcions de resposta múltiple i, els dos únics ajuntaments que han respost afirmativament a la pregunta número 2, han indicat que s'ha inclòs informació sobre indicadors de gestió de serveis municipals durant els quatre anys que formen part del període d'observació. Per tant, en aquests dos casos, la incorporació d'aquesta informació fins i tot es

va anticipar al termini atorgat per la legislació vigent en aquesta matèria, ja que la obligatorietat es va posposar a les memòries dels comptes anuals de l'exercici 2018.

Taula 110. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 2.2

Núm.	Pregunta	N=2	Respostes	Percentatge
2.2	I, prenent com a referència la classificació de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, ens podria indicar de quin tipus han estat els indicadors de gestió que s'han inclòs?		D'eficàcia	100 %
			D'eficiència	100 %
			D'economia	100 %
			De mitjans de producció	50 %

Font: Elaboració pròpia

Aquesta pregunta, que també permetia opcions de resposta múltiple, ens proporciona informació sobre el tipus d'indicadors de gestió que incorporaven les memòries dels comptes anuals. Com es pot observar a la taula anterior, els indicadors de gestió d'eficàcia, d'eficiència i d'economia han estat els predominants, tot i que no puguem aplicar els resultats a tots els casos. En canvi, els indicadors de gestió de mitjans de producció no han obtingut el mateix grau de resposta.

Per saber què s'entén exactament per cadascun d'aquests indicadors i els criteris emprats per a la seva elaboració, recomanem revisar el capítol 1.2.2. d'aquesta tesi, el qual recull les definicions fixades a la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat.

Taula 111. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 3

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge
3.	Durant el període 2014 a 2017, el seu Ajuntament ha prestat serveis esportius per mitjà de formes de gestió directa relacionats amb l'obtenció d'ingressos provinents de taxes i preus públics?		Sí	92 %
			No	8 %

Font: Elaboració pròpia

Quant als ingressos dels serveis esportius, el 92 % dels ajuntaments afirma que aquests s'han prestat per mitjà de formes de gestió directa relacionats amb l'obtenció d'ingressos provinents de taxes i preus públics. L'únic ajuntament que ha respost negativament ho ha fet així en considerar que aquesta pregunta no era aplicable al seu municipi, atès que la prestació d'aquests serveis es fa a través d'una empresa amb un accionista públic majoritari.

Taula 112. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 3.1

Núm.	Pregunta	N=11	Respostes	Percentatge
3.1	Indiqui de quin tipus han estat.		Taxes	27 %
			Preus públic	27 %
			Taxes i preus públics	36 %

Font: Elaboració pròpia

Quan es demana que s'especifiqui de quin tipus han estat aquests ingressos, l'opció majoritària es decanta per una combinació dels dos tipus existents, quedant en segona posició la utilització de taxes i de preus públics en igualtat de percentatge.

Malgrat aquests resultats, l'escàs nombre de respostes no ens permet fer general aquesta realitat obtinguda a partir del qüestionari.

Taula 113. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 3.2

Núm.	Pregunta	N=11	Respostes	Percentatge
3.2	En termes generals, quin ha estat el percentatge que han representat els ingressos generats estrictament pel propi desenvolupament d'aquests serveis esportius respecte el seu cost total durant el període comprès entre els anys 2014 i 2017.		En tots els casos ha estat superior al 100 %	0 %
			En tots els casos ha estat inferior al 100 %	100 %
			Ha existit una realitat dispar, amb activitats amb un percentatge de cobertura igual o superior al 100 % i d'altres en què ha estat inferior al 100 %	0 %

Font: Elaboració pròpia

En darrer terme, fixem-nos que el 100 % dels ajuntaments afirmen que el grau de cobertura d'aquests serveis és insuficient. Per tant, els serveis esportius que presten les entitats locals no estan coberts pels ingressos obtinguts a partir de taxes i preus públics. O dit d'una altra manera, els ingressos generats estrictament pel propi desenvolupament d'aquests serveis esportius són inferiors al seu cost real.

Aquesta resposta tan unànime ens indica la presència d'una tendència molt transversal entre les entitats locals catalanes amb una població superior a 20.000 habitants. I, tot i que no la podem generalitzar, podem interpretar-la com un fet bastant comú.

2.6.2. El context econòmic en què es desenvolupa l'acció pública de cada entitat

El segon grup de preguntes persegueix esbrinar aspectes sobre el context econòmic en què es desenvolupa l'acció pública de cada entitat local. Conèixer el grau de compliment dels paràmetres determinats per l'Estat en matèria d'estabilitat pressupostària i si el caràcter deficitari de les entitats dependents o vinculades les ha empès a la seva dissolució, són dues qüestions bàsiques per poder aprofundir en les característiques que condicionen el desplegament de polítiques públiques en l'àmbit de l'esport. I, en els casos en què s'hagi fet efectiva l'esmentada dissolució, també resulta interessant conèixer l'impacte que ha tingut l'assumpció dels serveis que aquestes entitats prestaven abans de la seva extinció. Complementàriament, l'enquesta té com a objectiu descobrir el grau de participació local en formes de gestió compartida. Aquest darrer anàlisi ens permetrà identificar consorcis o unions d'una altra naturalesa en què participin les entitats locals que formen part de la mostra.

Taula 114. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 4

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge
4	En l'àmbit del redimensionament del sector públic local promogut per la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local, la seva corporació ha dissolt algun organisme, entitat, societat, consorci o fundació de naturalesa esportiva que, a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, no estigués en situació de superàvit, equilibri o resultats positius d'exploració?		Sí	17 %
			No	83 %

Font: Elaboració pròpia

La primera pregunta d'aquest segon grup s'interessava per conèixer l'impacte de la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local sobre les entitats dependents o vinculades de les entitats locals que no estiguessin en situació de superàvit, equilibri o resultats positius d'exploració.

Al llarg d'aquesta tesi s'ha exposat la més que probable dissolució d'ens locals com a conseqüència de l'entrada en vigor d'aquesta norma l'any 2014. Amb els resultats de

l'enquesta, tot i que no podem afirmar categòricament que això ha estat així, sí que es referma una realitat que hem pogut explorar per mitjà d'altres dimensions. I aquesta és concreta amb el fet que, aquests serveis esportius, lluny d'interrompre's, han estat assumits per l'entitat local principal i, aquesta absorció dels serveis que prestava l'entitat dissolta, ha comportat un increment de les despeses durant els anys posteriors a la dissolució.

Taula 115. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 4.1

Núm.	Pregunta	N=2	Respostes	Percentatge
4.1	Indiqui el tipus d'ens al qual pertanyia l'entitat dissolta durant el període 2014 a 2017:		Organisme autònom de l'entitat local	50 %
			Empresa amb un accionista públic majoritari.	0 %
			Consorci	0 %
			Fundació	0 %
			Altres	50 %

Font: Elaboració pròpia

En relació al tipus d'ens al qual pertanyia l'entitat dissolta, ambdues respostes tenen a veure amb organismes autònoms, malgrat que un dels ajuntaments hagi escollit la darrera de les opcions de resposta. Aquest punt es fàcilment comprovable a partir de la informació inclosa en els formularis CESEL del Ministeri d'Hisenda.

Taula 116. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 4.2

Núm.	Pregunta	N=2	Respostes	Percentatge
4.2	Què ha passat amb els serveis adscrits a l'entitat dissolta?		Han passat a prestar-se íntegrament per l'entitat local.	100 %
			Una part d'aquests serveis es van seguir prestant per l'entitat local i, una altra part, es van extingir.	0 %
			Tots els serveis que prestava l'entitat dissolta han cessat i els serveis no els ha passat a prestar cap entitat local.	0 %

Font: Elaboració pròpia

Les respostes obtingudes en aquesta pregunta i la següent venen a confirmar el fet que la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local ha tingut un efecte evident sobre el nombre d'ens existents i, per tant, ha aconseguit reduir el

dimensionament del sector públic, però no la despesa pública, que ha augmentat i, en canvi, era un dels objectius prioritaris del legislador.

Taula 117. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 4.3

Núm.	Pregunta	N=1	Respostes	Percentatge
4.3	En cas d'haver dissolt una entitat durant el període 2014 – 2017 i de que el seu Ajuntament hagi assumit la prestació dels serveis que aquesta entitat prestava, indiqui quin ha estat el resultat de l'operació en termes de despesa:		Les despeses dels serveis que prestava l'entitat dissolta s'han mantingut estables durant els anys posteriors a la dissolució.	0 %
			L'assumpció dels serveis que prestava l'entitat dissolta ha comportat un increment de les despeses durant els anys posteriors a la dissolució.	100 %
			L'assumpció dels serveis que prestava l'entitat dissolta ha comportat una disminució de les despeses durant els anys posteriors a la dissolució.	0 %

Font: Elaboració pròpia

La pregunta número 5 pretenia esbrinar si els ajuntaments de la mostra havien participat de forma compartida en la gestió de cap servei esportiu durant el període 2014 a 2017. I la resposta de tots els ajuntaments que han participat en l'enquesta ha estat molt clara, ja que cap d'ells ha format part d'un consorci o mancomunitat dedicat a prestar serveis esportius.

Taula 118. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 5

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge
5	Durant el període 2014 a 2017, el seu Ajuntament ha participat de forma compartida en la gestió de cap servei esportiu, és a dir, en un consorci o en una mancomunitat?		Sí	0 %
			No	100 %

Font: Elaboració pròpia

Per tant, la pregunta número 5.1 no ha permès identificar cap consorci o mancomunitat lligada a la prestació de serveis esportius. Això no significa que cap dels ajuntaments amb una població superior a 20.000 habitants no n'hagi format part d'algun, però, certament, aquesta forma de gestió és menys present al sector que ens ocupa.

Taula 119. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 5.1

Núm.	Pregunta	Respostes
5.1	Indiqui en quin consorci o mancomunitat amb finalitat esportiva ha format part el seu Ajuntament durant el període 2014 a 2017:	

Font: Elaboració pròpia

2.6.3. La informació subministrada per part de les entitats locals al Ministeri d'Hisenda

El tercer grup de preguntes, el més gruixut de tots els que formen part del qüestionari, s'endinsa en temes que pretenen clarificar la informació subministrada per part de les entitats local al Ministeri d'Hisenda. En primer lloc, per confirmar que la comunitat local ha entès correctament a què fa referència el servei "Instal·lacions esportives", ja que aquest ha estat un dels serveis que ens ha generat més dubtes interpretatius. I, en segon lloc, per precisar el contingut que cada entitat local ha inclòs en les unitats físiques de referència establertes en el mètode per calcular el cost efectiu dels serveis esportius que aquests presten.

Taula 120. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 6

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge
6	En relació a l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals, coneixia la distinció que estableix el Ministeri d'Hisenda en relació als serveis "Instal·lacions esportives d'ús públic" i "Instal·lacions esportives", en el sentit que, el primer, ha de referir-se exclusivament a les instal·lacions de titularitat pública i, el segon, ha de referir-se a la despesa destinada a instal·lacions esportives d'una altra titularitat.		Sí. Per aquest motiu i atès que el nostre Ajuntament no fa despesa en instal·lacions esportives amb una altra titularitat que no sigui la municipal, el cost efectiu del servei de competències pròpies "Instal·lacions esportives" amb grup de programa 342/340P de l'annex II ha estat igual a zero.	50 %
			Sí. Per aquest motiu i atès que el nostre Ajuntament fa despesa en instal·lacions esportives amb una altra titularitat, el cost efectiu del servei de competències pròpies "Instal·lacions esportives" amb grup de programa 342/340P de l'annex II ha estat el que es recull en els formularis.	42 %

		No, desconexíem aquesta diferenciació conceptual.	8 %
--	--	---	-----

Font: Elaboració pròpia

En aquesta pregunta també citàvem la font on s'explicava aquesta diferenciació conceptual, en concret una publicació de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, de 2015, titulada *Cuestiones relativas al suministro de información de los costes efectivos de los servicios prestados por las entidades locales*.

Quant a les respostes obtingudes, tot sembla indicar que la distinció conceptual ha estat acollida correctament per les entitats locals amb una població superior a 20.000 habitants i que hi ha un percentatge d'ajuntaments significatiu (42 %) que fa despesa en instal·lacions esportives amb una altra titularitat, tot i que la majoria no en fa.

Pels motius que hem exposat en els blocs de preguntes anteriors, aquesta resposta tampoc la podem generalitzar. Sobretot si tenim en compte els resultats obtinguts en d'altres dimensions en què les dades obtingudes en l'àmbit d'aquest servei s'han expressat en un sentit lleugerament contrari a les respostes emeses per les entitats locals participants de l'enquesta.

Taula 121. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 7

Núm.	Pregunta	N=9	Respostes	Percentatge
7	En cas d'haver subministrat informació dels serveis "Instal·lacions esportives d'ús públic" i "Instal·lacions esportives", quin ha estat el criteri de repartiment de la despesa inclosa en el programa pressupostari 340 "Administració de l'esport"?		El volum de despesa, d'acord amb l'Ordre HAP/2075/2014, repartit proporcionalment per la superfície representada per cada tipus.	22 %
			No s'ha aplicat cap mena de repartiment de la despesa perquè el programa 340 ha recaigut íntegrament en el servei "Instal·lacions esportives d'ús públic".	33 %
			El criteri de repartiment que s'ha seguit ha estat un altre.	44 %

Font: Elaboració pròpia

En canvi, la pregunta número 7 explica parcialment el fet que s'hagin identificats valors de despesa tan similars entre els serveis "Instal·lacions esportives d'ús públic" i "Instal·lacions

esportives”. Els ajuntaments, enlloc d’aplicar un criteri de repartiment de la despesa inclosa en el programa pressupostari 340 “Administració de l’esport” que atengui al volum de despesa, tal i com recomana l’Ordre HAP/2075/2014, aquests han seguit criteris de repartiment arbitraris, o bé han optat per fer-la recaure íntegrament sobre el servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”.

Taula 122. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 8

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge
8	Quant a les unitats físiques de referència del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”, què ha tingut en compte el seu Ajuntament a l’hora de sumar les superfícies de totes les instal·lacions esportives?		La superfície dels espais esportius convencionals	100 %
			La superfície dels espais esportius singulars	25 %
			La superfície dels espais complementaris	33 %
			Les àrees d’activitat	0 %

Font: Elaboració pròpia

Aquesta pregunta, a més d’especificar que permetia opcions de resposta múltiple, integrava dos tipus d’aclariments. El primer tenia a veure amb el concepte unitats físiques de referència, que es detalla a la Resolució de 23 de junio de 2015, de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, por la que se especifican los elementos incluidos en los anexos de la Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales, BOE núm. 158 § 7395 (2015).

El segon, en canvi, tenia com a objectiu precisar què s’entén per cadascuna de les respostes. Per aquest motiu, especificàvem que, per espai esportiu convencional, s’entenien aquells espais construïts per a la pràctica esportiva corresponents a les tipologies més tradicionals: pistes (poliesportives, tennis, petanca, etc.), pistes amb paret (frontons, esquaixos, etc.), camps (futbol, rugbi, beisbol, etc.), espais longitudinals (pistes d’atletisme, velòdroms, etc.), vasos de piscina (piscines cobertes), sales (d’activitat dirigida, esgrima, etc.). Quant als espais esportius singulars, aquests inclouen els espais construïts per a la pràctica esportiva, que encara que pugui estar reglada, presenten unes característiques adaptades a cada tipus: espais de golf, circuits de motor, canal de rem i piragüisme, espais d’hípica, circuits de bicicleta o de curses a peu, etc. Per espai complementari, els vestidors, magatzems de material esportiu, grades

d'espectadors o els serveis de públic. I, per últim, per àrees d'activitat, els espais no estrictament esportius, com són les infraestructures o els espais naturals, sobre els que es desenvolupen activitats físicoesportives perquè s'han adaptat per al seu desenvolupament: ports esportius, refugis, aeròdroms, zones d'escalada, vies verdes, etc.

Feta aquesta introducció conceptual, que creïem fonamental per situar no només a l'enquestat sinó també al lector d'aquest document, la resposta dels ajuntaments confirma que cap d'ells ha tingut en compte les àrees d'activitat a l'hora de sumar les superfícies de totes les instal·lacions esportives, però no tots han operat de forma igual a l'hora d'incloure en aquest còmput la superfície dels espais esportius singulars i complementaris.

Aquesta disparitat de criteris cal tenir-la en consideració a l'hora de valorar les dades corresponents a l'apartat 2.3.1 d'aquesta tesi, ja que els indicadors que valoren la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments i la ràtio anual obtinguda a partir de relacionar aquesta magnitud amb les despeses en béns corrents i serveis, estaran condicionats al criteri que cada ajuntament hagi aplicat a l'hora de calcular aquesta unitat de referència.

Per tant, el grau d'homogeneïtat assolit entre les entitats locals es troba en entredit i això, òbviament, és una situació que va en detriment de poder comparar aquests ens sota uns mateixos paràmetres.

La unanimitat expressada en les respostes 1 i 4, tot i que no es poden generalitzar, ens indiquen una tendència molt clara sobre allò que han interpretat les entitats locals que s'havia de comptabilitzar en l'àmbit d'aquesta unitat física de referència.

Taula 123. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 9

Núm.	Pregunta	N=11	Respostes	Percentatge			
				1	2	3	4
9	Amb l'objectiu d'enriquir la informació subministrada en l'àmbit d'aquesta unitat física de referència, quin altre paràmetre considera		Suma de les superfícies que representa cada tipus d'instal·lació esportiva: xarxa activa, xarxa bàsica i xarxa complementària.	9 %	45 %	36 %	9 %

que seria possible implantar per contribuir a contextualitzar el marc en què es presta el servei “Instal·lacions esportives d’ús públic - 342/340P” al seu municipi?	Número d’usos anuals registrats per cada tipus d’instal·lació esportiva que conforma la xarxa bàsica.	9 %	18 %	45 %	27 %
	Número d’usos anuals registrats per cada tipus d’activitat que es desenvolupa en una instal·lació esportiva de la xarxa bàsica.	27 %	27 %	18 %	27 %

Font: Elaboració pròpia

La pregunta especificava que es podia puntuar cada resposta de l’1 (molt difícil d’implantar) al 4 (molt fàcil d’implantar). A més, es puntualitzava que la xarxa activa incorpora aquells espais que acullen les activitats que més gent practica en espais oberts de lliure accés i que es poden ubicar a l’entorn natural, a l’urbà o a les infraestructures. Que els tipus d’instal·lacions esportives que conformen la xarxa bàsica són: les pistes poliesportives, els pavellons poliesportius, les sales esportives, els camps poliesportius, les piscines cobertes i els camps d’atletisme. I que els equipaments que componen la xarxa complementària estan destinats a atendre les necessitats específiques de pràctica físicoesportiva.

Entre els paràmetres que es consideren més possibles implantar per contribuir a contextualitzar el marc en què es presta el servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” hi ha el número d’usos anuals registrats per cada tipus d’instal·lació esportiva que conforma la xarxa bàsica. En canvi, els paràmetres que tenen relació amb determinar la suma de les superfícies que representa cada tipus d’instal·lació esportiva i el número d’usos anuals registrats per cada tipus d’activitat que es desenvolupa en una instal·lació esportiva de la xarxa bàsica són avaluats com a més complexos.

Taula 124. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 10

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge
10	Quant a les unitats físiques de referència del servei “Promoció de l’esport”, què ha tingut en compte el seu Ajuntament a l’hora de		Els esdeveniments esportius organitzats per l’àrea d’esports de l’Ajuntament.	100 %
			Els esdeveniments esportius organitzats per entitats esportives locals que reben el suport de l’Ajuntament.	18 %

	comptabilitzar el número de campanyes desenvolupades a l'any?	Les actuacions dutes a terme per l'àrea d'esports de l'Ajuntament, ja siguin actes, iniciatives de conscienciació ciutadana o publicitàries.	27 %
		Altres actuacions no especificades en les opcions anteriors.	9 %

Font: Elaboració pròpia

Aquesta pregunta també permetia opcions de resposta múltiple. I, a l'igual que en la unitat física de referència del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", els ajuntaments han tingut en compte paràmetres diferents a l'hora de comptabilitzar el número de campanyes desenvolupades a l'any.

Tot i que les respostes no es poden extrapolar al conjunt de la població, hi ha un consens suficientment ampli en considerar els esdeveniments esportius organitzats per l'àrea d'esports dels ajuntament com a element a comptabilitzar. Altra cosa són els actes, les iniciatives de conscienciació ciutadana o publicitàries, que han obtingut un 27 %. També hi ha un percentatge rellevant d'ajuntaments que ha considerat els esdeveniments esportius organitzats per entitats esportives locals que han rebut el suport de l'ajuntament com a paràmetre a tenir en compte a l'hora de comptabilitzar el número de campanyes desenvolupades a l'any.

Taula 125. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 11

Núm.	Pregunta	N=11	Respostes	Percentatge			
				1	2	3	4
11	A més de l'indicador d'eficàcia "Número de campanyes desenvolupades a l'any", que estableix l'Ordre HAP/2075/2014, quin altre tipus indicador considera més factible introduir per valorar l'esforç pressupostari que representa la "Promoció de l'esport - 341/340P" al seu municipi?		Número de persones que han gaudit d'un determinat servei públic a l'any.	9 %	27%	55 %	9 %
			Número d'esdeveniments esportius que ha organitzat l'àrea d'esports de l'Ajuntament en un any.	0 %	9 %	36 %	55 %
			Número de competicions esportives amb què ha col·laborat econòmicament l'Ajuntament durant un any.	0 %	9 %	45 %	45 %

Font: Elaboració pròpia

La pregunta especificava que es podia puntuar cada resposta de l'1 (molt difícil d'implantar) al 4 (molt fàcil d'implantar). A més, en relació al concepte servei públic, també s'especificava que s'entén cada activitat de naturalesa esportiva prestada de forma regular i contínua per l'administració directament o mitjançant concessionari, per a satisfer necessitats generals públiques. En poden ser exemples una activitat dirigida adreçada a la gent gran, la cursa popular que s'organitza a la Festa Major, un curs d'estiu per afavorir l'aprenentatge de la natació, etc.

Quant a un possible enriquiment del nombre d'indicadors associats al servei "Promoció de l'esport", els ajuntaments opinen que el número d'esdeveniments esportius que ha organitzat l'àrea d'esports d'un ajuntament i el número de competicions esportives amb què ha col·laborat econòmicament són dos elements que es podrien implantar fàcilment. En canvi, el número de persones que han gaudit d'un determinat servei públic a l'any és una unitat física de referència que la perceben amb més dificultat.

2.6.4. Obtenció d'opinions sobre la metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu

Quant al darrer grup, el quart i definitiu de l'enquesta, aspiràvem a l'obtenció de les opinions dels òrgans dels ajuntaments que tenen atribuïda la funció de comptabilitat sobre el mètode i les finalitats del càlcul del cost efectiu dels serveis esportius. Creiem oportú concloure aquest treball d'investigació coneixent les valoracions que fan els ajuntaments de la idoneïtat d'alguns conceptes que són objecte del càlcul dels costos efectius i sotmetre a la seva consideració alternatives al marc actual.

Malgrat que les respostes obtingudes a partir de l'enquesta no es poden aplicar en cap cas al conjunt de la població, aquest apartat encara incorpora més matisos, ja que la manifestació d'opinions comporta resultats difusos. Per aquest motiu, la confecció de les tendències ha estat més laboriosa que la dels apartats precedents.

Taula 126. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 12

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge			
				1	2	3	4
12	Fins a quin punt considera adient la metodologia emprada per calcular el cost efectiu dels serveis esportius de les entitats locals per avaluar la seva eficiència? Puntuï cadascuna de les següents opcions segons el grau de coincidència que es produeixi amb el seu criteri:		Tot i que els indicadors d'eficiència permeten valorar com de resolutiva és una administració a l'hora de minimitzar el cost dels recursos emprats per produir un servei, això no es pot valorar amb el mer anàlisi dels costos d'uns serveis on hi conflueixen activitats tan diverses com les que s'hi poden trobar en els grups de programes sobre els quals recau l'obligatorietat de calcular-ne el seu cost efectiu.	0 %	25 %	33 %	42 %
			Les unitats físiques de referència escollides no contribueixen gaire a determinar les dimensions en què cada servei esportiu es desenvolupa, ja que el número d'usuaris hauria d'adquirir més protagonisme que la suma de superfícies o el número de campanyes.	0 %	25 %	42 %	33 %
			Per valorar l'eficiència dels serveis esportius seria més convenient escollir les activitats més representatives de cada grup de programa, o bé els centres de cost més rellevants de cada tipus de xarxa en què es pot classificar el cens local d'equipaments esportius d'un municipi.	0 %	33 %	42 %	25 %
			La metodologia emprada no permet conèixer el grau d'eficiència que és capaç d'assolir cada forma de gestió, ja que en un mateix grup de programa hi	0 %	25 %	33 %	42 %

		poden confluïr formes de gestió directes i indirectes.				
		Un aspecte determinant per poder avaluar el grau d'eficiència en què es presta un servei és el grau de cobertura dels costos. Però el mètode emprat per calcular el cost efectiu dels serveis no té en consideració els ingressos que s'obtenen de taxes i preus públics, la qual cosa no permet identificar el percentatge de cobertura de cada servei.	0 %	17 %	33 %	50 %
		Altres. Especificar...				

Font: Elaboració pròpia

La pregunta especificava que es podia puntuar cada resposta de l'1 (molt en desacord) al 4 (molt d'acord). Majoritàriament, els ajuntaments estan d'acord amb els arguments expressats en les cinc opcions de resposta. No obstant això, la que ha reunit més opinions favorables és la que afirma que un aspecte determinant per poder avaluar el grau d'eficiència en què es presta un servei és el grau de cobertura dels costos.

També convé ressaltar el fet que cap de les respostes possibles ha obtingut una valoració de 1. I, la que ha reunit més valoracions negatives ha estat la resposta que considera que, per valorar l'eficiència dels serveis esportius, és més convenient escollir les activitats més representatives de cada grup de programa, o bé els centres de cost més rellevants de cada tipus de xarxa en què es pot classificar el cens local d'equipaments esportius d'un municipi.

Taula 127. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 13

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge			
				1	2	3	4
13	Quins elements introduiria en el mètode emprat per al càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals perquè el		Eines pròpies de la comptabilitat analítica, que permetin determinar centres de cost o activitats.	8 %	0 %	50 %	42 %
			Criteris més clars en la determinació dels costos	8 %	0 %	42 %	50 %

	resultat s'aproximés al cost real.	indirectes de cada servei, ja que practicar una imputació proporcional atenent únicament al volum de despesa inclosa en els programes d'Administració general de la classificació per programes dels pressupostos de les entitats locals és insuficient.				
		Regles per establir el grau de dedicació del personal que desenvolupa funcions en diversos serveis o bé funcions auxiliars que són necessàries per al desplegament del servei, així com aquells que desenvolupen jornades desiguals.	8 %	17 %	33 %	42 %
		Normes per consignar correctament les despeses directes d'amortització dels elements patrimonials.	8 %	17 %	50 %	25 %
		Altres. Especificar...				

Font: Elaboració pròpia

La pregunta especificava que es podia valorar cada ítem de l'1 (gens important) al 4 (molt important). Els elements que els ajuntaments introduïrien perquè el mètode emprat per al càlcul del cost efectiu dels serveis s'aproximés al cost real són eines pròpies de la comptabilitat analítica i criteris més clars en la determinació dels costos indirectes de cada servei.

En canvi, no consideren tan essencial el fet d'introduir regles per establir el grau de dedicació del personal que desenvolupa funcions en diversos serveis o fixar normes per consignar correctament les despeses directes d'amortització dels elements patrimonials.

Taula 128. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 14

Núm.	Pregunta	N=12	Respostes	Percentatge			
				1	2	3	4
14	L'obligació de determinar el cost efectiu dels serveis que		La introducció d'aquesta obligació representa una millora	18 %	45 %	18 %	18 %

presten les entitats locals, ho considera un pas fonamental en la millora de la informació disponible?	perquè proporciona informació que va més enllà de les liquidacions de pressupost i, per tant, la publicació del cost efectiu de cada servei dona una idea més aproximada del cost real.				
	La obligació ha representat un pas important perquè s'eliminen asimetries i és possible establir comparacions entre municipis.	27 %	45 %	18 %	9 %
	Les unitats físiques de referència són variables quantitatives, que permeten facilitar la comprensió ciutadana relacionada amb el marc en què es presta cada servei.	9 %	45 %	36 %	9 %
	La mesura pot representar un estímul perquè els municipis amb una població inferior a 50.000 habitants aprofundeixin en la implantació d'estratègies comptables que superin les tècniques estrictament pressupostàries, però no suposa cap avenç significatiu per a aquells municipis que ja han d'incloure en la memòria dels comptes anuals informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió.	9 %	45 %	36 %	9 %
	Altres. Especificar...				

Font: Elaboració pròpia

Per últim, en relació al pas que ha representat l'obligació de determinar el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals, els ajuntaments opinen que no s'ha aconseguit eliminar del tot les asimetries existents i, per tant, que continua sent difícil establir comparacions entre municipis. A més, també valoren negativament el fet que la publicació del cost efectiu de cada servei pugui donar una idea més aproximada del cost real.

Quant a les unitats físiques de referència, els ajuntaments s'inclinen per considerar que aquestes no permeten facilitar la comprensió ciutadana relacionada amb el marc en què es presta cada servei i, en relació a la mesura, tampoc la perceben com un estímul perquè els municipis amb una població inferior a 50.000 habitants aprofundeixin en la implantació d'estratègies comptables que superin les tècniques estrictament pressupostàries.

Capítol 4. Conclusions

1. Observacions preliminars

En l'apartat 1.1 del segon capítol d'aquesta tesi justificàvem l'elecció del tema d'investigació adduint que la implantació d'una metodologia en l'àmbit del càlcul del cost real dels serveis esportius locals representava un avenç en el conjunt de la gestió pública perquè, a més d'impulsar l'ús d'indicadors, permetia comparar dades, ja que els criteris passaven a ser homogenis.

Aquest nou marc, que va aparèixer en un context de greu crisi econòmica, empenyia a les àrees d'Intervenció dels ajuntaments a treballar en un esglaió superior als sistemes bàsics de comptabilitat pressupostària, perquè l'elaboració d'una part de la informació ha de fer-se necessàriament de forma coral, és a dir, comptant amb la participació dels equips tècnics associats a cada àrea. Només així és possible encertar amb una correcta imputació de les despeses indirectes o determinar els valors exactes d'aquelles unitats físiques de referència que fixà l'Ordre HAP/2075/201, especialment les que tenen a veure amb la suma de superfícies de totes les instal·lacions i el número de campanyes desenvolupades a l'any.

És sobre aquest canvi de paradigma que es plantegen una sèrie de suposicions fonamentades amb l'objectiu de confirmar-les a partir de totes les dades existents i l'aplicació d'un qüestionari. En total, vam plantejar sis hipòtesis. La primera, que vam etiquetar com a central, pretenia verificar com de propers ens situava la metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals al seu cost real. Les altres cinc hipòtesis, de caràcter complementari, pretenien confirmar suposicions de tipus contextual, però igualment importants d'ençà de l'aplicació d'aquest manament.

Per tot plegat, proposem encarar aquest darrer apartat de la tesi a partir de les hipòtesis formulades en el punt 2.1 del capítol segon, ja que aquest plantejament també ens permetrà avaluar cada dimensió de l'estudi.

2. Presentació de les conclusions

La presentació de les conclusions d'aquesta tesi doctoral seguirà l'esquema establert en la formulació de les hipòtesis, la qual parteix d'una primera proposició que es relaciona directament amb la pregunta de la investigació. Recordem quina era aquesta pregunta:

Pregunta de la investigació

Els municipis amb una població superior a 20.000 habitants de Catalunya, presten els serveis esportius d'una manera més eficient des que es va establir l'obligació de calcular-ne el cost efectiu?

A partir d'aquesta pregunta neix la hipòtesi central i d'altres de complementàries, que tot seguit verificarem a partir de les dades obtingudes en la anàlisi de resultats.

2.1. Confirmació de la hipòtesi central

El càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals es presenta com una tasca senzilla si l'ens que ha d'impulsar aquest càlcul compta amb sistemes de comptabilitat analítica. Però la majoria de les entitats locals no disposaven d'aquestes tècniques comptables en el moment en què entrà en vigor la mesura. Aquest fet ens conduí a plantejar una primera hipòtesi que relacionava cost efectiu i cost real, entenent per cost efectiu aquell que resulta d'aplicar la metodologia de l'Ordre HAP/2075/201.

A més, cal tenir en compte que el legislador considerava que l'obligació de determinar el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals, no només representava un pas fonamental en la millora de la informació disponible, sinó que també contribuïa de manera permanent a l'augment de l'eficiència.

En l'àmbit de l'administració pública, el principi d'eficiència consisteix en aconseguir la millor relació possible entre els resultats obtinguts per una entitat i els recursos destinats per a aconseguir-los. Una entitat local, per exemple, serà més eficient en la prestació de serveis esportius en la mesura que sigui capaç d'assolir els objectius fixats amb el menor cost possible.

Per tots aquests motius ens hem proposat avaluar fins a quin punt és adient la metodologia emprada per calcular el cost efectiu dels serveis esportius de les entitats locals a l'hora d'avaluar la seva eficiència. Aquest objectiu s'ha posicionat com el principal d'aquesta investigació. Per tot plegat, a continuació procedirem a confirmar aquesta primera suposició.

Abans, però, recuperem el redactat original de la hipòtesi central que, com dèiem, compta amb dues parts:

Dimensió	Àmbit central	Hipòtesi central
Primera	El cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	La metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals ens apropa a poder determinar-ne el cost real i contribueix a fixar les bases per augmentar l'eficiència.

Els serveis que han estat objecte d'estudi en la primera dimensió han estat tres:

- a) Instal·lació esportives d'ús públic (342/340P)
- b) Promoció de l'esport (341/340P)
- c) Instal·lacions esportives (342/340P)

Atès que els dos primers serveis sintonitzen molt clarament amb la classificació per programes que fixa l'Ordre EHA/3565/2008, i que només el grup de programa 340, relatiu a l'Administració general d'esports, s'ha d'imputar proporcionalment al grup de programes o programa atenent al seu volum de despesa, el grau de discrecionalitat que disposen les entitats en aquesta matèria és molt escàs. A més, cal tenir en compte que, amb l'entrada en vigor de l'Ordre HAP/419/2014 l'estructura dels pressupostos es transforma en quelcom tancat i obligatori per a totes les entitats locals. I, per tant, aquell caràcter obert que fins llavors existia en l'estructura per grups de programes de despesa també decau.

El servei "Instal·lacions esportives", com ja hem advertit en apartat anteriors, és una altra cosa, ja que només el separa del primer un matís: la titularitat de les instal·lacions. Val la pena dir també que el servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" forma part de la cartera de serveis de prestació obligatòria, aspecte que amb la reforma de les bases de règim local només recau sobre els municipis amb una població superior a 20.000 habitants. En canvi, el servei

“Instal·lacions esportives” és un servei corresponent a competències pròpies i, per tant, es circumscriu en l'esfera d'aquells municipis amb una població inferior a 20.000 habitants.

És probablement per culpa d'aquest marc que el legislador optà per introduir aquest matís, d'altra banda un xic incongruent quan s'analitzen els costos efectius dels serveis prestats per les entitats locals amb una població superior a 20.000 habitants. En aquests casos apareix un servei duplicat, perquè, d'una banda, el tenen tipificat com a obligatori i, de l'altra, apareix pertanyent a competències pròpies. La solució adoptada per la Secretaria General de Coordinació Autonòmica i Local, entenem que, amb ànim de corregir aquesta duplicitat, incorpora el matís de la titularitat, però, al nostre criteri, aquest fina línia s'hauria pogut resoldre invitant a les entitats locals a incloure totes les despeses del programa pressupostari 342/340P sota un únic servei.

Els resultats obtinguts en la primera dimensió confirmen, en part, que moltes de les despeses incloses al servei “Instal·lacions esportives” són idèntiques a les incloses al servei “Instal·lacions esportives d'ús públic”. Per tant, aquest servei, pensat inicialment per recollir la despesa destinada a instal·lacions esportives d'una altra titularitat, aporta poc valor afegit a la investigació; d'aquí que haguem optat per no valorar-lo en les dimensions segona, tercera i cinquena.

Quant a si la metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals ens apropa a poder-ne determinar el cost real, considerem que, des d'un punt de vista global, podem confirmar aquesta part de la hipòtesi central. Ara bé, és molt important tenir en compte que, a l'hora de valorar el cost efectiu d'un servei pertanyent a una entitat local, s'han d'atendre tots els ens que participen en la prestació d'un servei esportiu i no només el de l'entitat principal, ja que, quan hi participen entitats dependents o vinculades, molt sovint aquestes entitats principals opten per vehicular de forma integral la prestació d'aquests serveis a través d'aquests organismes autònoms o empreses amb un accionista públic majoritari.

Per últim, en relació a la segona part de la hipòtesi central, no podem confirmar que la metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals contribueixi a fixar les bases per augmentar l'eficiència.

Per poder concloure positivament sobre aquest extrem, els indicadors emprats en aquesta metodologia haurien d'haver estat uns altres als escollits en les unitats físiques de referència. Fixem-nos que la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, en la seva resolució de 28 de juliol de 2011, quan estableix els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública, identifica els següents indicadors (veure Taula 6):

- a) Cost real de l'activitat (aquell que s'hagi obtingut com a conseqüència de sumar els costos directes i indirectes d'una activitat per la qual s'obtenen taxes i preus públics).
- b) Número d'usuaris (sumatori total de les persones que, en el transcurs de l'exercici, hagin utilitzat en algun moment en servei públic).
- c) Cost previst de l'activitat (aquell cost establert *a priori*, abans que els fets econòmics tinguin lloc, i es calcularan segons determinades hipòtesis de partida que tindran en compte comportaments interns de l'ens i del seu entorn, com ara preus i quantitats de factors productius consumits en el procés de producció).
- d) Número d'unitats equivalents produïdes (sumatori de les unitats totalment acabades i les incompletes, expressades en termes d'unitats acabades en funció del seu grau de compleció).

La metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals es fonamenta, d'una banda, en l'obtenció d'uns costos associats a uns serveis concrets i, de l'altra, en la determinació d'unes unitats físiques de referència, les quals podem relacionar amb el número d'unitats equivalents produïdes quan parlem del número de campanyes desenvolupades a l'any. En canvi, la suma de superfícies de totes les instal·lacions i el número de persones en plantilla no encaixen amb aquests indicadors fixats per la Intervenció General de l'Administració de l'Estat a l'hora de valorar l'eficiència en què es presta un servei públic.

A més, la metodologia no aporta dades relacionades amb el número d'usuaris ni sobre els costos previstos de l'activitat. Per aquests motius, esdevé impossible relacionar el cost de producció d'un servei amb la producció obtinguda. I si aquesta relació no es pot produir, tampoc podem dictaminar sobre l'eficiència que caracteritza la prestació d'un servei esportiu.

2.2. Confirmació de les hipòtesis complementàries

Dimensió	Àmbit auxiliar	Hipòtesi complementària
Segona	Les formes de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	La metodologia emprada per informar sobre la forma de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals permet conèixer les formes predominants.

En relació a la segona dimensió, la qual tractava les formes de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals, podem concloure que, efectivament, la metodologia emprada per informar sobre la forma de gestió dels serveis esportius permet identificar les formes de gestió predominants, però hi trobem alguns matisos.

I és que, en l'àmbit del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", és habitual que hi convisquin dues o més formes de gestió, ja que aquest servei inclou múltiples tipologies d'instal·lacions, algunes d'elles amb una clara tendència general a gestionar-se sota formes de gestió indirecta per mitjà de concessió i d'altres, en canvi, a partir de formes de gestió directa per l'entitat local.

Per poder confrontar les característiques d'aquest servei amb la resta de serveis que són objecte de l'obligatorietat de calcular el seu cost efectiu, a continuació afegirem una taula per conèixer-los tots, ja que en anterioritat a aquest apartat no s'havia tractat aquest assumpte amb amplitud i, ara, en el moment de plantejar conclusions sobre aquesta dimensió, ho creiem del tot imprescindible.

Taula 129. Classificació dels serveis de prestació obligatòria i corresponents a competències pròpies dels municipis

Serveis de prestació obligatòria per als municipis		Serveis corresponents a competències pròpies dels municipis	
Descripció	Programa pressupostari	Descripció	Programa pressupostari
Enllumenat públic	165	Urbanisme: planejament, gestió, execució i disciplina urbanística	151/150P
Cementiri	164	Protecció i gestió del patrimoni històric	336/330P

Recollida de residus	1621	Promoció i gestió de l'habitatge de protecció pública amb criteris de sostenibilitat financera	1521/150P
Neteja viària	163	Conservació i rehabilitació de l'edificació	1522/150P
Proveïment domiciliari d'aigua potable	161	Evacuació i tractament d'aigües residuals	160
Clavegueram	160	Infraestructura viària i altres equipaments de titularitat de l'entitat local	45
Accés als nuclis de població	1531/150P	Polícia local	132/130P
Pavimentació de les vies públiques	1532/150P	Transit, estacionament de vehicles i mobilitat	134/130P
Parc públic	171/170/P	Fires	4311/430P
Biblioteca pública	3321/330P	Places, mercats, llotges	4312/430P
Tractament de residus	1623	Comerç ambulant	4313/430P
Protecció civil	135/130P	Protecció de la salubritat pública	311
Avaluació i informació de situacions de necessitat social i l'atenció immediata de persones en situació o risc d'exclusió social	231	Activitats funeràries	164
Prevenició i extinció d'incendis	136/130P	Promoció de l'esport	341/340P
Instal·lacions esportives d'ús públic	342/340P	Instal·lacions esportives	342/340P
Transport col·lectiu urbà de viatgers	4411/440P	Promoció de la cultura	334/330P
Medi ambient urbà	1721/170P	Equipaments culturals	333/330P
Medi ambient urbà: parcs i jardins públics	171/170P	Participar en la vigilància del compliment de l'escolaritat obligatòria	325/320P
Medi ambient urbà: gestió dels residus sòlids urbans	1622	Cooperar amb les administracions educatives corresponents en l'obtenció dels solars necessaris per a la construcció de nous centres docents	321/322/320 P
Medi ambient urbà: protecció contra la contaminació acústica, lumínica i atmosfèrica en les zones urbanes	1721/170P	Conservació, manteniment i vigilància dels edificis de titularitat local destinats a centres públics d'educació infantil, d'educació primària o d'educació especial	323/324/320 P

	Promoció en el seu terme municipal de la participació dels ciutadans en l'ús eficient i sostenible de les tecnologies de la informació i les comunicacions	491/492
--	--	---------

Font: A partir de l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

Fixem-nos que aquesta particularitat del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", és a dir, que hi poden conuiuïre fàcilment dos o més tipus de gestió, no és equivalent en d'altres serveis els quals es circumscriuen a una sola instal·lació o bé no té gaire lògica gestionar-los a partir de compartimentar la seva extensió en trossos.

Un exemple d'això que plantegem passa quan només existeix un centre de cost. En aquest sentit els serveis de prestació obligatòria com ara "Biblioteca pública" i "Cementiri" són llocs físics concrets on es consumeixen tota una sèrie de recursos que s'incorporen a les activitats que s'hi desenvolupen. Els serveis "Recollida de residus", "Enllumenat públic" i "Transport col·lectiu de viatgers", per citar tres exemples concrets, també pertanyen a aquesta categoria de serveis on la forma de gestió predominant té caràcter absolut, atès que normalment és aquella per la qual s'ha optat prestar la totalitat del servei.

En relació als serveis corresponents a competències pròpies dels municipis, aquell que podria tenir un comportament similar al de "Instal·lacions esportives" podria ser el de "Trànsit, estacionament de vehicles i mobilitat", ja que, a l'igual que al sector esportiu, parts d'aquest serveis podrien gestionar-se amb dos o més tipus de gestió.

Per tot plegat, concloem que podem identificar les formes predominants, però no les singularitats associades a cada centre de cost dependent d'un servei.

Dimensió	Àmbit auxiliar	Hipòtesi complementària
Tercera	Les unitats de referència dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	Les unitats de referència seleccionades per avaluar els serveis esportius prestats per les entitats locals contribueix a dimensionar el marc en què cada servei es desenvolupa.

La tercera dimensió inclou una hipòtesi complementària que és clau per al dimensionament del marc en què cada servei esportiu es desenvolupa. Segons el nostre criteri, les unitats físiques de referència haurien de ser vàlides per a la determinació del grau de compliment de les intencions del legislador. I, d'acord amb aquesta línia argumental, la tria d'aquests indicadors de gestió hauria de permetre valorar com d'eficients són les entitats locals a l'hora de prestar serveis esportius, perquè aquesta qüestió era una de les seves intencions cabdals. Aquesta, i la reducció de la despesa del sector públic. Per això s'estableix l'obligació de calcular el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals.

Atesos els arguments que hem defensat durant el procés de confirmació de la hipòtesi central, les unitats físiques de referència haurien de ser coincidents amb allò que determina la Intervenció General de l'Administració de l'Estat en la resolució de 28 de juliol de 2011. Però aquesta simbiosi no s'acaba de produir.

No obstant això, si ampliem el prisma i intentem analitzar si les unitats físiques de referència són vàlides per avaluar altres indicadors, podem concloure que el percentatge de població coberta per un determinat servei públic o el número d'usuaris haurien estat més pertinents que la suma de superfícies de totes les instal·lacions. De fet, la suma de superfícies de totes les instal·lacions és un indicador de gestió que només hem trobat en la proposta de la Federació Espanyola de Municipis i Províncies (2006), la qual, a més de recomanar l'ús d'indicadors d'activitat com ara els m² d'instal·lacions esportives municipals públiques per cada mil habitants, estableix altres indicadors de costos com el cost de l'ús per espai esportiu (veure Taula 4).

Aquesta conclusió s'extreu de confrontar les unitats físiques de referència establertes a la Resolució de 23 de juny de 2015, de la Secretaria General de Coordinació Autonòmica i Local, amb els indicadors de gestió inclosos en la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat.

Taula 130. Anàlisi comparatiu de les unitats físiques de referència i els indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública

Unitats físiques de referència (Resolució de 23 de juny de 2015, de la Secretaria General de Coordinació Autonòmica i Local)		Indicadors de gestió (Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat)	
Serveis de prestació obligatòria per als municipis		Indicadors d'eficàcia	
Instal·lacions esportives d'ús públic	Suma de superfícies de totes les instal·lacions	Número d'actuacions fetes	Número d'actuacions previstes
	Número de persones en plantilla adscrites al servei	Termini mitjà d'espera per a rebre un determinat servei públic	
Serveis corresponents a competències pròpies dels municipis		Percentatge de població coberta per un determinat servei públic	
Promoció de l'esport	Número d'efectius en plantilla assignats al servei	Número d'actuacions fetes en un any	Número d'actuacions previstes per a un any
	Número de campanyes desenvolupades a l'any	Número mitjà d'actuacions fetes en una sèrie d'anys	Número mitjà d'actuacions previstes per a una sèrie d'anys
Instal·lacions esportives	Suma de superfícies de totes les instal·lacions	Indicadors d'eficiència	
	Número de persones en plantilla adscrites al servei	Cost de l'activitat	Número d'usuaris
		Cost real de l'activitat	Cost previst de l'activitat
		Cost de l'activitat	Número d'unitats equivalents produïdes
		Indicadors d'economia	
		Preu o cost d'adquisició d'un factor de producció determinat	Preu mitjà del factor al mercat
		Indicadors de mitjans de producció	
		Cost de personal	Número de persones equivalents

Font: A partir de l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals i la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, per la qual es regulen els criteris per a l'elaboració de la informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública.

Com es pot observar en la taula anterior, el grau de coincidència entre ambdues resolucions és insuficient. Per aquests motius, aquesta tercera hipòtesi l'hem de refutar, perquè les unitats

físiques de referència escollides haurien d'haver estat més properes a la normativa vigent en matèria d'indicadors de gestió.

Dimensió	Àmbit auxiliar	Hipòtesi complementària
Quarta	Les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	Les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals proporcionen menys informació que la que s'obté amb el cost efectiu.

L'absència de sistemes de comptabilitat analítica entre les entitats locals va comportar la necessitat d'acompanyar l'obligatorietat de determinar el cost dels serveis d'uns criteris de càlcul comuns. Per aquest motiu va dictar-se l'Ordre HAP/2075/2014. I, amb l'aparició d'aquest marc, no només es creà un mètode clar, concret i homogeni per facilitar el compliment per part de totes les entitats locals, sinó que també es van fixar les bases per enfortir la transparència de la gestió pública local a partir d'una major informació. Aquest convenciment ve avalat, en part, per l'estudi que hem fet de les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals, el qual ens ha permès confirmar aquesta tercera hipòtesi complementària.

Una de les primeres diferències amb les liquidacions de pressupost és que els costos efectius dels serveis esportius que presten les entitats locals incorporen, a més de les dades dels serveis que aquestes presten directament, totes aquelles que pertanyen a entitats i organismes vinculats o dependents. Amb les liquidacions de pressupost només es podien consultar les dades dels ajuntaments i dels organismes autònoms. En canvi, a partir de l'any 2014, a més de les dades d'aquests dos ens, també s'han pogut extreure les dades de despesa de les fundacions i les empreses amb un accionista públic majoritari, és a dir, les dades de despesa corresponents a empreses amb comptabilitat privada.

D'altra banda, cal tenir en compte que el càlcul dels costos efectius parteix de la utilització de la informació inclosa en la liquidació del pressupost general i dels comptes anuals aprovats de les entitats vinculades o dependents. Però, tot i que la font és la mateixa, l'Ordre HAP/2075/2014 diferencia dos components molt interessants: els costos directes, exclusivament associats a cada servei, i els costos indirectes, que s'obtenen a partir de l'aplicació d'una sèrie de criteris d'imputació.

Quant a les despeses indirectes i la seva imputació als serveis, recordem que l'Orde determina que «les despeses recollides en els grups de programes relatius a l'Administració General de les polítiques de despesa s'han d'imputar proporcionalment a cada grup de programes o programa atenent el seu volum de despesa». En l'àmbit dels serveis de caràcter esportiu, ja siguin de prestació obligatòria o corresponents a competències pròpies, aquestes despeses indirectes tenen relació amb les que s'inclouen en el grup de programes 340, d'Administració general d'esports.

Tanmateix, també cal tenir en compte que els costos efectius neixen de l'agregació dels imports que s'imputin en uns determinats articles, els quals es poden consultar a la taula 16. Per tant, és lògic que la despesa dels programes 341 i 342 sigui més elevada en les liquidacions de pressupost que en els costos efectius, ja que aquests darrers només inclouen una selecció d'articles i no tots els articles d'un capítol, com és el cas de les liquidacions de pressupost.

A continuació destaquem en fons gris els articles seleccionats per al càlcul dels costos efectius dels serveis esportius prestats per les entitats locals:

Taula 131. Codis de la classificació econòmica de les despeses de les entitats locals i els seus organismes autònoms i tipus de despesa que s'ha de tenir en consideració per al càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

Cap.	Art.	Denominació
1		Despeses de personal
	10	Òrgans de govern i personal directiu
	11	Personal eventual
	12	Personal funcionari
	13	Personal laboral
	14	Altre personal
	15	Incentius al rendiment
	16	Quotes, prestacions i despeses socials a càrrec de l'ocupador
2		Despeses corrents en béns i serveis
	20	Arrendaments i cànon
	21	Reparacions, manteniment i conservació
	22	Material, subministraments i altres
	23	Indemnitzacions per raó de servei
	24	Despeses de publicacions
	25	Treballs realitzats per administracions públiques i altres entitats públiques

	26	Treballs realitzats per institucions sense fins de lucre
	27	Despeses imprevistes i funcions no classificades
3		Despeses financeres
	30	De deute públic en euros
	31	De préstecs i altres operacions financeres en euros
	32	De deute públic en una moneda diferent de l'euro
	33	De préstecs i altres operacions financeres en una moneda diferent de l'euro
	34	De dipòsits, fiances i altres
	35	Interessos de demora i altres despeses financeres
4		Transferències corrents
	40	A l'administració general de l'entitat local
	41	A organismes autònoms de l'entitat local
	42	A l'Administració de l'Estat
	43	A la Seguretat Social
	44	A ens públics i societats mercantils de l'entitat local
	45	A comunitats autònomes
	46	A entitats locals
	47	A empreses privades
	48	A famílies i institucions sense fins de lucre
	49	A l'exterior
6		Inversions reals
	60	Inversió nova en infraestructures i béns destinats a l'ús general
	61	Inversions de reposició d'infraestructures i béns destinats a l'ús general
	62	Inversió nova associada al funcionament operatiu dels serveis
	63	Inversió de reposició associada al funcionament operatiu dels serveis
	64	Despeses en inversions de caràcter immaterial
	65	Inversions gestionades per a altres ens públics
	68	Despeses en inversions de béns patrimonials
	69	Inversions en béns comunals
7		Transferències de capital
	70	A l'administració general de l'entitat local
	71	A organismes autònoms de l'entitat local
	72	A l'Administració de l'Estat
	73	A la Seguretat Social
	74	A ens públics i societats mercantils de l'entitat local
	75	A comunitats autònomes
	76	A entitats locals
	77	A empreses privades

	78	A famílies i institucions sense fins de lucre
	79	A l'exterior
8		Actius financers
	80	Adquisició de deute del sector públic
	81	Adquisició d'obligacions i bons fora del sector públic
	82	Concessió de préstecs al sector públic
	83	Concessió de préstecs fora del sector públic
	84	Constitució de dipòsits i fiances
	85	Adquisició d'accions i participacions del sector públic
	86	Adquisició d'accions i participacions fora del sector públic
	87	Aportacions patrimonials
9		Passius financers
	90	Amortització de deute públic en euros
	91	Amortització de préstecs i d'operacions en euros
	92	Amortització de deute públic en una moneda diferent de l'euro
	93	Amortització de préstecs en una moneda diferent de l'euro
	94	Devolució de dipòsits i fiances

Font: A partir de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals i l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals

Si bé els capítols 3, 7 i 8 són poc rellevants quant al seu volum de despesa en l'àmbit dels ajuntaments i els organismes autònoms (veure taules 85 i 92), els capítols 4, 6 i 7 tenen una especial significació. En les liquidacions de pressupost és impossible distingir quanta despesa es correspon amb els articles 48, 60, 61, 62, 63, 64 i 78. Ser capaços de valorar el pes específic que representen els articles del capítol 4 corresponent a transferències corrents seria una línia de treball futura molt interessant per poder identificar el tipus de despesa que finalment no s'ha tingut en consideració per al càlcul del cost efectiu.

En els casos de gestió indirecta, també resulta avantatjós poder obtenir la informació del cost de les contraprestacions econòmiques que abona l'entitat local als contractistes, un aspecte que també millora la valoració del mètode per calcular els costos efectius, ja que en les liquidacions de pressupost no es pot discriminar aquest concepte.

Per últim, també cal tenir en consideració que la metodologia que es desprèn de l'Ordre HAP/2075/2014 permet obtenir informació sobre unes unitats físiques de referència concretes

i sobre la forma de prestació del servei, perquè també s'ha d'especificar. Tots dos aspectes tampoc formen part de les liquidacions de pressupost.

Dimensió	Àmbit auxiliar	Hipòtesi complementària
Cinquena	Els índexs dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	La combinació de variables incloses en els formularis del cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals permet establir comparacions entre municipis d'interès per a la ciutadania.

Amb aquesta dimensió s'ha posat de manifest que la millor forma per fer comparacions entre municipis durant un període quadriennal com el que ha estat objecte d'aquesta investigació és l'elaboració d'índexs. Els valors d'aquests índexs s'han calculat a partir de la suma de despeses associades a una entitat principal. Això significa que, a més de les despeses dels ajuntaments, s'han tingut en compte les despeses d'aquelles entitats vinculades o dependents de l'entitat principal.

Els índexs que hem escollit per valorar la posició que ocupa cada municipi de la mostra han estat, per un costat, l'índex de despesa anual, que s'obté dividint la despesa anual de cada entitat local principal per la despesa total dels ajuntaments de la mostra. Aquesta estratègia ens ha permès situar, en termes absoluts, la contribució de cada entitat local sobre el conjunt de la despesa total de cadascun dels serveis esportius avaluats.

Per l'altre, hem relacionat el cost d'aquests serveis amb la població censada a cada localitat. Aquesta opció d'anàlisi ha contribuït a contextualitzar en millor mesura l'esforç pressupostari que representa per a cada entitat local els serveis relacionats amb el sector esportiu. A diferència de l'anterior índex, aquest té un valor relatiu, ja que pretén situar el pes que constitueixen aquests serveis en el marc dels seus usuaris potencials, que són tota la població residint oficialment al municipi.

Per consegüent, els espais que ocupen els municipis de la mostra són completament diferents en funció de si ens fixem en un o altre índex. I aquesta diferència té un valor molt interessant, ja que ens permet identificar municipis amb una realitat socioesportiva molt dinàmica, o bé tot el contrari, municipis on la pràctica de l'esport no genera grans volums de despesa. Aquestes

quantitats, expressades en termes absoluts o relatius, ens permeten identificar realitats pressupostàries locals que poden ser interessants d'explorar amb major intensitat. I és que la presència d'elevats volums de despesa poden ser sinònims de que hi hagi un gran nombre d'instal·lacions esportives o bé d'una intensa activitat de promoció de l'esport.

Aquest estudi més acurat de sistemes esportius locals podria constituir una segona futura línia de treball, que ens hauria de conduir cap a la localització d'experiències de gestió esportiva inspiradores.

En conclusió, creiem oportú confirmar aquesta hipòtesi complementària, perquè la ciutadania pot valorar el pes econòmic de les polítiques públiques de l'ajuntament al qual està censat a partir de la comparació dels costos declarats per la seva corporació en relació amb els costos declarats per altres corporacions veïnes.

Dimensió	Àmbit auxiliar	Hipòtesi complementària
Sisena	L'enquesta sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.	La informació publicada per la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques permet considerar indicadors de gestió pública adients per valorar els serveis esportius que presten les entitats locals.

L'enquesta sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals integrava una sèrie de preguntes que hem classificat en quatre grups. La hipòtesi complementària que ens ocupa descansa de forma íntegra sobre el darrer, és a dir, sobre el grup de preguntes que pretenia obtenir opinions relacionades amb la metodologia emprada per al càlcul del cost efectiu i, addicionalment, sobre les preguntes 9 i 11 corresponents al tercer grup, relatiu al tipus d'informació subministrada al Ministeri d'Hisenda. La anàlisi de les respostes obtingudes en aquests apartats del qüestionari també ens permetrà dibuixar una tercera i darrera futura línia de treball.

Pel que fa al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic", els enquestats consideren que seria més possible implantar com a indicador de gestió pública el número d'usos anuals registrats per cada tipus d'instal·lació esportiva que conforma la xarxa bàsica. Aquesta evolució ens permetria sintonitzar la metodologia establerta per al càlcul del cost efectiu amb els paràmetres

que determina la Resolució de 28 de juliol de 2011, de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, atès que aquest tipus d'indicador forma part dels que es van seleccionar per valorar l'eficiència dels ajuntaments.

Quant al servei "Promoció de l'esport", els indicadors que reben un major recolzament són el número d'esdeveniments esportius que ha organitzat l'àrea d'esports de l'Ajuntament en un any i el número de competicions esportives amb què ha col·laborat econòmicament l'Ajuntament durant un any. El primer d'aquests dos indicadors també reuneix plena sintonia amb la resolució citada i permet desplegar indicadors, en aquesta ocasió, d'eficàcia.

En relació a la pregunta número 12, la resposta que ha reunit un major consens entre els enquestats ha estat aquella que afirma que, per poder avaluar el grau d'eficiència en què es presta un servei, ens cal conèixer el grau de cobertura dels costos. Però el mètode emprat per calcular el cost efectiu dels serveis no té en consideració els ingressos que s'obtenen de taxes i preus públics, la qual cosa no permet identificar el percentatge de cobertura de cada servei. Per obtenir aquesta dada ens hauríem de remetre a les memòries dels comptes anuals i, com s'ha confirmat amb l'enquesta, són molt pocs els ajuntaments que presenten informació sobre els indicadors de gestió.

Els ajuntaments també consideren que les activitats tan diverses que conflueixen en el serveis esportius requeriria treballar amb centres de cost. D'aquesta manera es podrien detectar estratègies eficients, perquè seria més senzill valorar la reducció del cost dels recursos emprats per produir un servei. Això no obstant, aplicant la metodologia vigent, no es pot considerar.

A partir de les respostes obtingudes a la pregunta 13 també es fa palesa la necessitat del món local de comptar amb eines pròpies de la comptabilitat analítica, que permetin determinar centres de cost o activitats. Aquesta reivindicació tan manifesta no només confirma els dèficits que apuntava la Intervenció General de l'Administració de l'Estat l'any 2010, sinó que ha de ser el pas primordial per garantir l'aprofundiment en el principi de transparència.

Per últim, cal destacar que els ajuntaments consideren que les unitats físiques de referència escollides per l'Administració no són variables quantitatives que permetin facilitar la comprensió ciutadana relacionada amb el marc en què es presta cada servei.

Per tot plegat, no podem verificar aquesta darrera hipòtesi complementària, atès que la informació publicada per la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques no permet considerar indicadors de gestió pública adients per valorar els serveis esportius que presten les entitats locals.

A més, si sumem els resultats obtinguts en les dimensions primera, tercera i cinquena i els confrontem amb els resultats obtinguts a partir de l'enquesta, observem que, per poder comparar els municipis d'un conjunt, encara caldria reduir els graus d'interpretació que existeixen a l'entorn de certs paràmetres.

A continuació desenvoluparem tres idees força per orientar futures línies d'investigació relacionades amb la temàtica que hem tractat en aquesta investigació.

3. Línies d'investigació futures

Amb l'objectiu de tancar aquest darrer apartat de manera que es pugui, d'una banda, identificar els límits de la investigació i, de l'altra, assenyalar noves vies d'estudi relatives a àmbits propers a la gestió esportiva, proposem les següents línies d'investigació:

3.1. Línia número 1: les despeses en transferències corrents i despeses de capital

En l'àmbit de les liquidacions de pressupost hem assenyalat que resulta impossible distingir quanta despesa es correspon amb els articles 48, 60, 61, 62, 63, 64 i 78. Per aquest motiu, hem apuntat que seria molt interessant valorar el pes específic que representen aquests articles i, d'una manera especial, els articles del capítol 4, corresponent a transferències corrents, i del capítol 7, de transferències de capital. I és que, exceptuant els articles 48 i 78, la resta d'articles associats a aquesta dos capítols no s'han tingut en compte per als càlculs del cost efectiu.

En la taula següent, que només suma els imports dels ajuntaments i els organismes autònoms, podem observar molt clarament que les principals diferències entre els imports de les liquidacions de pressupost d'aquests capítols i els costos efectius té relació amb la tria d'aquests articles. Per acabar de copsar aquest fenomen, també us recomanem consultar les taules 83 i 91.

Taula 132. Evolució de la despesa anual dels capítols 4 i 7 dels ajuntaments i els organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Servei		Evolució del capítol 4 (liquidacions de pressupost) / article 48 (cost efectiu) i capítol 7 (liquidacions de pressupost) /article 78 (cost efectiu) dels serveis esportius de les entitats locals			
		2014	2015	2016	2017
Liquidacions de pressupost		2014	2015	2016	2017
Administració general d'esports	Capítol 4	10.140.004,92	10.295.385,65	7.693.621,07	6.035.717,33
	Capítol 7	345.707,67	65.188,35	278.615,38	88.809,43
Promoció i foment de l'esport	Capítol 4	45.993.780,11	44.138.663,66	46.490.757,10	47.042.888,31
	Capítol 7	525.223,20	574.000,00	279.332,30	191.033,99
Instal·lacions esportives	Capítol 4	11.289.701,90	11.967.060,95	14.108.565,70	13.950.530,73
	Capítol 7	2.167.704,65	7.195.190,44	9.014.603,55	5.365.938,48
Cost efectiu		2014	2015	2016	2017
Instal·lacions esportives d'ús públic	Articles 48 i 78	2.812.403,03	1.487.399,17	1.532.080,08	2.216.934,51
	Articles 48 i 78	17.159.021,72	12.520.084,64	24.073.439,31	24.017.339,37

Font: Elaboració pròpia

3.2. Línia número 2: la localització d'experiències de gestió esportiva inspiradores

Els resultats obtinguts en la cinquena dimensió permeten situar la posició que ocupa cada ajuntament en el marc d'un conjunt. Les entitats locals amb uns índexs superiors a les mitjanes aconseguides per les entitats locals pertanyents a un tram concret de població ens condueix a interrogar-nos pel sistema esportiu local que impera en aquests municipis.

Són precisament aquestes realitats pressupostàries, que difereixen de la mitjana, les que ens permeten localitzar experiències de gestió esportiva municipal que poden ser inspiradores per a la comunitat de professionals d'aquest àmbit.

Per tant, els índex dels serveis esportius prestats per les entitats locals ens faciliten descobrir realitats socioesportives dinàmiques, amb una activitat intensa en l'àmbit de la promoció i el foment de la pràctica esportiva, que pot venir acompanyada de grans complexos esportius i serveis referents en àrees com el rendiment esportiu.

3.3. Línia número 3: el valor de l'expertesa professional en l'àmbit de la gestió econòmica municipal

Les respostes obtingudes en alguns apartats del qüestionari són claus a l'hora de recollir el sentiment majoritari del personal de les àrees que treballen colze a colze amb la Intervenció dels ajuntaments. Aquestes opinions, bastant crítiques en algunes qüestions concretes, assenyalen la importància de dotar els ajuntaments amb sistemes de comptabilitat analítica, que permetin enfortir la presa de decisions de les persones amb responsabilitats de govern.

I és que la metodologia per al càlcul del cost efectiu, tot i ser una eina que ha representat fer un pas endavant en la informació disponible, es queda molt lluny de les necessitats de serveis tan complexos com els esportius.

Per aquest motiu, criem que és molt adient escoltar les veus que s'han expressat en aquest treball d'investigació. Perquè el salt efectiu en matèria d'eficiència no es produirà fins que els ajuntaments comptin amb l'estructura de recursos humans necessària per treballar amb eines que facilitin la comprensió d'una realitat cada cop més complexa però estimulante.

Capítol 5. Bibliografia

1. Llibres

Bueso, E., i Pérez, J. (2016). *Efectos en el sector público local de la Ley para la Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL)*. Madrid: Editorial Dykinson.

Consell Català de l'Esport. (2005). *Pla director d'instal·lacions i equipaments esportius de Catalunya*. Barcelona: CCE.

Federación Española de Municipios y Provincias. (2006). *Guía para la implantación de un sistema de costes en la Administración Local*. Madrid: FEMP.

Federación Española de Municipios y Provincias. (2011). *Manual de procedimiento para la implantación de un sistema de costes en la Administración Local*. Madrid: FEMP.

Intervención General de la Administración del Estado. (2004). *Principios generales sobre contabilidad analítica de las administraciones públicas*. Madrid: Centro de publicaciones.

Intervención General de la Administración del Estado. (2007). *Indicadores de gestión en el ámbito del sector público*. Madrid: Centro de publicaciones.

Merino, V., i Ortega, P. (2015). *Manual práctico para el cálculo del coste efectivo*. Madrid: Cosital.

Quivy, R., i Carnpenhoudt, L. (2005). *Manual de investigación en ciencias sociales*. México, DF: Editorial Limusa.

Salvador, M., Zafra, M., i Medina, M. (2013). *Reforma de la Ley de Régimen Local*. Sevilla: Fundación Pública Andaluza Centro de Estudios Andaluces.

2. Articles

Algarra, A., i Romera, O. (2015). Una reflexión sobre los resultados obtenidos por la Administración local en el marco de la reforma del artículo 135 de la Constitución Española. *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, 3, 95-114.

Bel, G., i Estruch, A. (2011). La gestión de los servicios públicos locales: ¿por qué se privatizan los servicios públicos y que efectos tiene la privatización? *Anuario de Derecho Municipal*, 5, 193-206.

Carrasco, D., Buendía, D., i Llorente, V. (2012). Procedimiento para la implantación de un sistema de costes en la Administración Local. *Revista Española de Control Externo*, 41, 153-172.

Carrasco, D., Buendía, D., i Llorente, V. (2016). Síntesis y análisis del coste efectivo de los servicios públicos. *Auditoría Pública*, 67, 39-49.

Corcuera, A. (2015). Aspectos financieros de la reforma local. *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, Extra, 77-96.

Espina, E., i Esteve, M. (2000). Consideraciones jurídicas sobre el coste de los servicios públicos locales. *Auditoría Pública*, 20, 23-26.

Farfán, J. (2014). La hacienda local ante la ley de racionalización y sostenibilidad de la administración local. *Nuevas Políticas Públicas: Anuario multidisciplinar para la modernización de las Administraciones Públicas*, 9, 163-178.

García, E. (2000). La determinación de los costes de los servicios públicos locales. *Auditoría Pública*, 20, 13-22.

García, J. (2012). La reforma del artículo 135 de la Constitución española. *Revista de Administración Pública*, 187, 31-66.

García, R., González, B., González, J., i Pablos, J. (2015). Sistemas de información en las administraciones locales y la evaluación de las políticas públicas del deporte. *Gestión y Política Pública*, 171-204.

Guayo, I. (2014). Nuevo régimen jurídico de los servicios públicos locales, tras la Ley núm. 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, 2, 9-26.

Jiménez, I. (2015). Evolución y configuración de los servicios deportivos locales. Un acotamiento a propósito de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, 3, 59-76.

López, A., i Ortiz, D. (2004). Los indicadores de gestión y el control de eficiencia del sector público. *Revista Española de Control Externo*, 18, 189-218.

Martínez, F. (2011). La reforma del artículo 135 de la Constitución Española: efectos y consecuencias jurídicas de la reforma. *Revista Jurídica Universidad Autónoma de Madrid*, 24, 119-140.

Navarro, A., Ortiz, D., i López, A. (2008). Identifying barriers to the application of standardized performance indicators in local government. *Public Management Review*, 10, 2, 241-262.

Ortigosa, R., i Rodríguez, S. (2012). Indicadores de gestión en el ámbito de las Administraciones Públicas. *Revista Española de Control Externo*, 40, 11-46.

Pedraja, F., Salinas, J., i Salinas, M. (2005). Los indicadores de gestión en el Sector Público. *Revista de Economía y Estadística*, 43, 2, 109-129.

Robleda, H., i Arraiza, C. (2003). Metodología para el cálculo del coste de los servicios municipales. *Auditoría Pública*, 28, 32-41.

Royo, S., Acerete, B., i Martí, C. (2012). Rendición de cuentas en los ayuntamientos españoles a través de indicadores de gestión. *Presupuesto y Gasto Público*, 66, 183-198.

Sánchez, J. (2013). La crisis de la deuda soberana y la reforma del artículo 135 de la Constitución Española. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, 137, 679-712.

Simón, F. (2013). La reestructuración del mapa local: el papel de las provincias (del “coste estándar” al coste “efectivo”). *Cuadernos de Derecho Local*, 33, 56-65.

Silva, F. (2013). Efectos de la ley 27/2013 de 27 de diciembre de racionalización y sostenibilidad en el desarrollo de los derechos sociales por parte de las corporaciones locales. *Nuevas Políticas Públicas: Anuario multidisciplinar para la modernización de las Administraciones Públicas*, 8, 139-159.

Smith, P., i Goddard, M. (2003). Los indicadores de gestión en el sector público: fortalezas y limitaciones. *Papeles de Economía Española*, 95, 35-46.

Velasco, F. (2013). Nuevo régimen de competencias municipales en el Anteproyecto de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local. *Anuario de Derecho Municipal*, 6, 23-60.

3. Informes i notes

Comisión Permanente del Consejo de Estado. (2013). *Anteproyecto de Ley de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local*. BOE núm. exp. 567 / 2013.

Fundació Carles Pi i Sunyer d'Estudis Autonòmics i Locals. (2003). *Propuesta de indicadores básicos de gestión de servicios públicos locales*. Barcelona.

Instituto de Estudios Fiscales. (2012). *Informe sobre l'estalvi potencial per establiment d'un cost estàndard de la prestació de serveis en l'àmbit local i per la limitació de la iniciativa pública per al desenvolupament d'activitats econòmiques dels municipis*. Madrid: Centro de publicaciones.

Secretaría General de Financiación Autonómica y Local. (2018). *Estadísticas relativas al presupuesto general de las entidades locales y su liquidación*. Madrid: Ministerio de Hacienda.

Secretaría General de Financiación Autonómica y Local. (2018). *Base de datos con información presupuestaria al máximo nivel de desglose por entidad local*. Madrid: Ministerio de Hacienda.

Secretaría General de Financiación Autonómica y Local. (2018). *Nota metodológica sobre el cálculo del coste efectivo de los servicios que prestan las Entidades Locales*. Madrid: Ministerio de Hacienda.

Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local. (2014). *Información a comunicar para el cumplimiento de las obligaciones contempladas en el artículo 116 ter, de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local, introducido por la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local*. Madrid: Ministerio de Hacienda.

Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local. (2015). *Información a comunicar para el cumplimiento de las obligaciones contempladas en el artículo 116 ter, de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local, introducido por la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local*. Madrid: Ministerio de Hacienda.

Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local. (2016). *Información a comunicar para el cumplimiento de las obligaciones contempladas en el artículo 116 ter, de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local, introducido por la Ley 27/2013, de*

27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. Madrid: Ministerio de Hacienda.

Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local. (2017). *Información a comunicar para el cumplimiento de las obligaciones contempladas en el artículo 116 ter, de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local, introducido por la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local.* Madrid: Ministerio de Hacienda.

Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local. (2015). *Cuestiones relativas al suministro de información de los costes efectivos de los servicios prestados por las entidades locales.* Madrid: Ministerio de Hacienda.

Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local. (2016). *Cuestiones relativas al suministro de información de los costes efectivos de los servicios prestados por las entidades locales.* Madrid: Ministerio de Hacienda.

4. Legislació

Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals, BOE núm. 297 § 19916 (2008).

Ordre EHA/1037/2010, de 13 d'abril, per la qual s'aprova el Pla general de comptabilitat pública, BOE núm. 102 § 6710 (2010).

Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública, BOE núm. 188 § 13514 (2011).

Reforma del artículo 135 de la Constitución Española, de 27 de septiembre de 2011, BOE núm. 233 § 15210 (2011).

Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, BOE núm. 103 § 5730 (2012).

Ordre HAP/2105/2012, d'1 d'octubre, per la qual es despleguen les obligacions de subministrament d'informació previstes a la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, BOE núm. 240 § 12423 (2012).

Ordre HAP/1781/2013, de 20 de setembre, per la qual s'aprova la Instrucció del model normal de comptabilitat local, BOE núm. 237 § 10268 (2013).

Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local, BOE núm. 312 § 13756 (2013).

Ordre HAP/419/2014, de 14 de març, per la qual es modifica l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals, BOE núm. 67 § 2922 (2014).

Reial decret 636/2014, de 25 de juliol, pel qual es crea la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques i es regula la remissió d'informació pel Banc d'Espanya i les entitats financeres al Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques, BOE núm. 184 § 8133 (2014).

Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals, BOE núm. 270 § 11492 (2014).

Resolución de 23 de junio de 2015, de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, por la que se especifican los elementos incluidos en los anexos de la Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales, BOE núm. 158 § 7395 (2015).

5. Treballs finals de grau

Castillo, F. (2019). *El coste efectivo de los servicios públicos prestados por las Entidades Locales*. Universitat Politècnica de València, Comunitat Valenciana.

6. Tesis

Inglés, E. (2013). *Estratègies de gestió de la pràctica esportiva al medi natural per al desenvolupament sostenible: un estudi de casos sobre governança i stakeholders*. Universitat de València, Catalunya.

Monserrat, S. (2006). *La gestión indirecta de las piscinas cubiertas en la administración pública local: análisis comparativo de la oferta en Cataluña*. Universitat de Lleida, Catalunya.

Seguí, J. (2013). *L'ordenament jurídic aplicable a les instal·lacions esportives d'ús públic de Catalunya. Anàlisi, (no) compliment i línies estratègiques*. Universitat de Lleida, Catalunya.

7. Pàgines web

Institut d'Estudis Andorrans. (2019). Pàgines temàtiques. Consultat 23 febrer 2021, des de <https://www.iea.ad/pagines-tematiques>

Instituto Nacional de Estadística. (2017). Cifras oficiales de población resultantes de la revisión del Padrón municipal a 1 de enero. Consultat 15 juny 2018, des de <http://www.ine.es/jaxiT3/Tabla.htm?t=2861>

Ministerio de Hacienda y Función Pública. (2013). *Anteproyecto de Ley para la racionalización y sostenibilidad de la administración local*. Consultat 26 maig 2018, des de http://www.minhafp.gob.es/es-es/prensa/en%20portada/2013/Paginas/20130215_CM.aspx

Ministerio de Hacienda. *Coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales*. Consultat 11 gener 2021, des de <https://www.hacienda.gob.es/ES/CDI/Paginas/InformacionPresupuestaria/InformacionEELs/CosteServicios.aspx>

Ministerio de Hacienda y Función Pública. *Información presupuestaria*. Consultat 26 maig 2018, des de <http://www.minhafp.gob.es/ES/CDI/Paginas/InformacionPresupuestaria/InformacionPresupuestaria.aspx>

Ministerio de Política Territorial y Función Pública. *Encuesta de Infraestructura y Equipamientos Locales*. Consultat 22 febrer 2020, des de http://www.mptfp.es/portal/politica-territorial/local/coop_econom_local_estado_fondos_europeos/eiel/consulta_descarga_datos_2000_2005_2008_2009_2010-y-2011.html

Índex de taules

Taula 1. Tipus de classificació dels costos en funció de l'objecte	15
Taula 2. Categories en què es poden agregar els elements de cost, els centres de cost i les activitats.....	17
Taula 3. Tipus d'indicadors de gestió en l'àmbit del sector públic	20
Taula 4. Catàleg d'indicadors de gestió esportiva.....	29
Taula 5. Tipus d'indicadors d'eficàcia	30
Taula 6. Tipus d'indicadors d'eficiència	31
Taula 7. Tipus d'indicadors d'economia	32
Taula 8. Tipus d'indicadors de mitjans de producció.....	33
Taula 9. Resum general dels costos de l'organització.....	34
Taula 10. Resum del cost per elements de les activitats que impliquen l'obtenció de taxes i preus públics	35
Taula 11. Resum del cost per activitats que impliquen l'obtenció de taxes i preus públics....	35
Taula 12. Resum dels costos i els ingressos de cada activitat que implica l'obtenció de taxes i preus públics finalistes.....	36
Taula 13. Codis de la classificació per programes de les despeses de les entitats locals i els seus organismes autònoms.....	40
Taula 14. Estructura de la classificació econòmica de les despeses de les entitats locals i els seus organismes autònoms.....	41
Taula 15. Codis de la classificació econòmica de les despeses de les entitats locals i els seus organismes autònoms	43
Taula 16. Despeses directes imputables als serveis.....	66
Taula 17. Serveis de prestació obligatòria per als municipis	69
Taula 18. Serveis corresponents a competències pròpies dels municipis.....	69
Taula 19. Unitats físiques de referència dels serveis de prestació obligatòria per als municipis	71
Taula 20. Unitats físiques de referència dels serveis corresponents a competències pròpies dels municipis	71

Taula 21. Calendari de publicació de les liquidacions de pressupost de les entitats locals al portal de la Secretaria General de Coordinació Autonòmica i Local	75
Taula 22. Formulari CE1a: Gestió dels serveis obligatoris	81
Taula 23. Formulari CE1b: Gestió dels serveis de competències pròpies.....	81
Taula 24. Opcions relatives al tipus de gestió dels serveis que ofereix el desplegable corresponent al formulari CE1 per a les entitats principals.....	81
Taula 25. Opcions relatives al tipus de gestió dels serveis que ofereix el desplegable corresponent al formulari CE1 per a les entitats dependents o vinculades	83
Taula 26. Tipus de despesa que s'ha de tenir en consideració per al càlcul del cost efectiu del servei obligatori "Instal·lacions esportives d'ús públic", corresponent al formulari CE2, de les entitats principals i dependents o vinculades	85
Taula 27. Tipus de despesa que s'ha de tenir en consideració per al càlcul del cost efectiu dels serveis de competències pròpies "Promoció de l'esport" i "Instal·lacions esportives", corresponent al formulari CE2, de les entitats principals i dependents o vinculades.....	86
Taula 28. Unitats físiques de referència dels serveis de prestació obligatòria per als municipis corresponent al formulari CE3	87
Taula 29. Unitats físiques de referència dels serveis corresponents a competències pròpies dels municipis pertanyent al formulari CE3	87
Taula 30. Hipòtesis de la investigació	96
Taula 31. Dimensions, eines d'observació, variables i indicadors d'estudi de la investigació.	98
Taula 32. Variables i indicadors relacionats amb el cost efectiu dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	100
Taula 33. Variables i indicadors relacionats amb les formes de gestió dels serveis esportius prestats per les entitats locals.....	102
Taula 34. Variables i indicadors relacionats amb les unitats de referència dels serveis esportius prestats per les entitats locals	105
Taula 35. Variables i indicadors relacionats amb les liquidacions de pressupost dels serveis esportius prestats per les entitats locals	108
Taula 36. Variables i indicadors relacionats amb la combinació de conceptes inclosos en les dimensions anteriors	110
Taula 37. Variables i indicadors relacionats amb la informació qualitativa obtinguda per mitjà del qüestionari.....	113

Taula 38. Perfil professional del grup d'experts que va participar en el procés de validació del qüestionari	115
Taula 39. Puntuació mitjana de cada pregunta de l'enquesta obtingudes amb el procés de validació.....	116
Taula 40. Comentaris més rellevants del grup d'experts i modificacions introduïdes al qüestionari	117
Taula 41. Valoració general del qüestionari.....	120
Taula 42. Límits del camp d'estudi de la investigació	122
Taula 43. Mostra objecte d'estudi: número d'entitats locals per província i distribució per trams de població.....	122
Taula 44. Mostra objecte d'estudi: entitats locals i evolució del cens durant el període 2014 a 2017	122
Taula 45. Procedència i centres de tractament de les dades i suports en què es presenta la informació.....	125
Taula 46. Mostra objecte d'estudi: distribució del número d'ens segons la seva naturalesa i percentatge que representa cadascun d'aquests grups respecte el total d'ens amb què comptem informació sobre el cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 a 2017.....	129
Taula 47. Relació dels ens principals que han aportat informació sobre el cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017	129
Taula 48. Mostra objecte d'estudi: distribució del número d'ens segons la seva naturalesa i percentatge que representa cadascun d'aquests grups respecte el total d'ens amb què comptem informació sobre el cost efectiu del servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 a 2017	132
Taula 49. Relació dels ens principals que han aportat informació sobre el cost efectiu del servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017	132
Taula 50. Mostra objecte d'estudi: distribució del número d'ens segons la seva naturalesa i percentatge que representa cadascun d'aquests grups respecte el total d'ens amb què comptem informació sobre el cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives" durant el període 2014 a 2017	134
Taula 51. Relació dels ens principals que han aportat informació sobre el cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives" durant el període 2014 – 2017	135
Taula 52. Tècnica aplicada a la recollida d'informació relacionada amb l'enquesta.....	138

Taula 53. Calendari de les accions dutes a terme per a l'obtenció d'informació a través del qüestionari	139
Taula 54. Evolució del cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” durant el període 2014 – 2017	143
Taula 54.1. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017	144
Taula 54.2. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017	146
Taula 54.3. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017	146
Taula 54.3.1. Comparativa de l'evolució de cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” i del valor de les contraprestacions de l'ajuntament i l'organisme autònom de Santa Coloma de Gramenet durant el període 2014 – 2017	147
Taula 54.4. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017	148
Taula 54.5. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” de les empreses amb un accionista públic majoritari durant el període 2014 – 2017	149
Taula 55. Evolució de la distribució de la despesa segons el tipus de gestió del servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” durant el període 2014 – 2017	150
Taula 56. Evolució de les despeses de personal associades al servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” durant el període 2014 – 2017	152
Taula 56.1. Comparativa entre l'evolució de les despeses de personal associades al servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” dels ajuntaments i els organismes autònoms, durant el període 2014 – 2017	153
Taula 57. Evolució de les despeses en béns corrents i serveis associades al servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” durant el període 2014 – 2017	153
Taula 58. Evolució de l'amortització de la inversió material associada al servei “Instal·lacions esportives d'ús públic” durant el període 2014 – 2017	154

Taula 59. Evolució del percentatge de despesa directa i indirecta del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” durant el període 2014 – 2017	155
Taula 60. Evolució del cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017	156
Taula 60.1. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017	158
Taula 60.2. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017	159
Taula 60.3. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017	160
Taula 60.4. Anàlisi de les variacions interanuals més rellevants en el cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017.....	161
Taula 61. Evolució de la distribució de la despesa segons el tipus de gestió del servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017	161
Taula 62. Evolució de les despeses de personal associades al servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017	163
Taula 63. Evolució de les despeses en béns corrents i serveis associades al servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017	164
Taula 63.1. Anàlisi de l’evolució de les despeses d’aprovisionament i altres despeses d’exploració associades al servei “Promoció de l’esport” de les entitats amb comptabilitat privada, durant el període 2014 – 2017	165
Taula 64. Evolució de les despeses en transferències corrents i despeses de capital associades al servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017.....	166
Taula 65. Evolució del percentatge de despesa directa i indirecta del servei “Promoció de l’esport” durant el període 2014 – 2017.	166
Taula 66. Relació dels ens principals que han aportat informació sobre el cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives” durant el període 2014 – 2017	167
Taula 67. Evolució del número de casos atípics del servei “Instal·lacions esportives” durant el període 2014 – 2017	174

Taula 68. Evolució del nombre d'ens que gestionen el servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017	176
Taula 69. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió relacionat amb el servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017	177
Taula 70. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió relacionat amb la casella "Una altra forma de gestió" del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017	178
Taula 71. Evolució del nombre d'ens que gestionen el servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017	180
Taula 72. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió relacionat amb el servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017	181
Taula 73. Evolució del percentatge que representa cada tipus de gestió relacionat amb la casella "Una altra forma de gestió" del servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017	182
Taula 74. Evolució de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017	184
Taula 75. Evolució de la ràtio anual de la suma de superfícies de totes les instal·lacions esportives d'ús públic dels ajuntaments – despeses en béns corrents i serveis durant el període 2014 – 2017	185
Taula 76. Evolució del número de persones en plantilla adscrites al servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" durant el període 2014 – 2017	186
Taula 77. Evolució de la ràtio anual del número de persones en plantilla – despeses de personal de les entitats que presten el servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" per mitjà de formes de gestió directa durant el període 2014 – 2017	187
Taula 78. Evolució del número d'efectius en plantilla assignats al servei "Promoció de l'esport" durant el període 2014 – 2017	189
Taula 79. Evolució de la ràtio anual del número d'efectius en plantilla – despeses de personal de les entitats que presten el servei "Promoció de l'esport" per mitjà de formes de gestió directa durant el període 2014 – 2017	190
Taula 80. Evolució del número de campanyes desenvolupades a l'any durant el període 2014 – 2017	191

Taula 81. Evolució de la ràtio anual del número de campanyes – cost efectiu del servei de les entitats que presten el servei “Promoció de l’esport” per mitjà de formes de gestió directa durant el període 2014 – 2017	192
Taula 82. Evolució de la despesa total de les liquidacions de pressupost de la política de despesa “Esport” dels ajuntaments, durant el període 2014 – 2017	194
Taula 83. Evolució de la despesa total de les liquidacions de pressupost de la política de despesa “Esport” dels ajuntaments, durant el període 2014 – 2017	195
Taula 84. Mitjanes expressades en percentatge de la distribució de l’import total anual de la despesa esportiva segons grup de programes durant el període 2014 – 2017	196
Taula 85. Evolució de la distribució de l’import total anual de la despesa dels ajuntaments segons el capítol de despesa durant el període 2014 – 2017	197
Taula 86. Evolució del capítol 1 de despeses de personal dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017	197
Taula 87. Evolució del capítol 2 de despeses corrents en béns i serveis dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017	198
Taula 88. Evolució del capítol 4 de transferències corrents dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017	198
Taula 89. Evolució del capítol 6 d’inversions reals dels ajuntaments durant el període 2014 – 2017	199
Taula 90. Evolució de la despesa total de les liquidacions de pressupost de la política de despesa “Esport” dels organismes autònoms, durant el període 2014 – 2017	199
Taula 91. Evolució de les liquidacions de pressupost de la política de despesa “Esport” dels organismes autònoms, durant el període 2014 – 2017	200
Taula 92. Evolució de la distribució de l’import total anual de la despesa dels organismes autònoms segons el capítol de despesa durant el període 2014 – 2017.....	201
Taula 93. Evolució del capítol 1 de despeses de personal dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017	202
Taula 94. Evolució del capítol 2 de despeses corrents en béns i serveis dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017.....	202
Taula 95. Evolució del capítol 4 de transferències corrents dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017	203
Taula 96. Evolució del capítol 6 d’inversions reals dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017	203

Taula 97. Evolució de l'índex de despesa anual de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic durant el període 2014 – 2017	204
Taula 98. Entitats locals amb un major i un menor índex de despesa anual en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic	207
Taula 99. Evolució de l'índex de despesa anual de les entitats locals en matèria de promoció de l'esport durant el període 2014 – 2017	208
Taula 100. Entitats locals amb un major i un menor índex de despesa anual en matèria de promoció de l'esport.....	210
Taula 101. Evolució de l'índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic durant el període 2014 – 2017	211
Taula 102. Entitats locals amb un major i un menor índex de despesa anual per habitant en matèria d'instal·lacions esportives d'ús públic	213
Taula 103. Evolució de l'índex de despesa anual per habitant de les entitats locals en matèria de promoció de l'esport durant el període 2014 – 2017	214
Taula 104. Entitats locals amb un major i un menor índex de despesa anual per habitant en matèria de promoció de l'esport	216
Taula 105. Entitats locals participants en l'enquesta distribuïdes per província i trams de població	217
Taula 106. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 1	218
Taula 107. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 1.1	219
Taula 108. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 2.....	219
Taula 109. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 2.1	220
Taula 110. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 2.2.....	221
Taula 111. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 3.....	221
Taula 112. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 3.1	222
Taula 113. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 3.2.....	222
Taula 114. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 4.....	223
Taula 115. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 4.1	224
Taula 116. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 4.2.....	224
Taula 117. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 4.3.....	225
Taula 118. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 5.....	225
Taula 119. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 5.1	226
Taula 120. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 6.....	226

Taula 121. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 7.....	227
Taula 122. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 8.....	228
Taula 123. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 9.....	229
Taula 124. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 10.....	230
Taula 125. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 11.....	231
Taula 126. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 12.....	233
Taula 127. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 13.....	234
Taula 128. Resultats obtinguts a la pregunta núm. 14.....	235
Taula 129. Classificació dels serveis de prestació obligatòria i corresponents a competències pròpies dels municipis	243
Taula 130. Anàlisi comparatiu de les unitats físiques de referència i els indicadors de gestió a incloure en la memòria dels comptes anuals del Pla General de Comptabilitat Pública	247
Taula 131. Codis de la classificació econòmica de les despeses de les entitats locals i els seus organismes autònoms i tipus de despesa que s'ha de tenir en consideració per al càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals.....	249
Taula 132. Evolució de la despesa anual dels capítols 4 i 7 dels ajuntaments i els organismes autònoms durant el període 2014 – 2017.....	256

Annexos

Annex 1. Costos efectius del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”

Annex 1.1. Evolució de cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 20.0001 a 50.000 habitants	Instal·lacions esportives d'ús públic			
	2014	2015	2016	2017
Amposta	1.994.924,79	2.158.243,55	2.187.939,70	2.410.633,50
Barberà del Vallès	2.319.438,00	2.693.942,45	2.445.799,26	2.333.869,31
Blanes	600.845,58	621.055,63	653.597,78	672.371,53
Calafell	200.155,35	208.129,00	240.978,25	155.010,61
Cambrils				1.203.868,77
Castellar del Vallès	612.216,81	473.788,91	465.237,84	509.383,86
Esparreguera	1.541.814,75	1.493.899,00	1.599.334,54	1.590.188,85
Esplugues de Llobregat	1.211.952,82	3.124.145,15	3.276.055,51	3.358.344,62
Figueres	790.313,82	264.995,38	764.654,28	857.966,86
Gavà	976.489,33	2.324.915,30	2.316.122,99	2.176.992,28
Igualada	325.286,70	2.002.917,96	1.770.605,40	1.728.769,04
Lloret de Mar	1.241.990,92	1.184.178,51	1.751.320,87	2.070.626,36
Manlleu	1.084.409,67	992.478,99	721.167,74	834.026,98
Masnou	821.827,21	851.497,31	903.246,21	851.641,16
Molins de Rei	1.536.872,67	784.862,19	856.421,90	745.880,87
Montcada i Reixac	275.225,06	278.280,80	610.688,91	793.750,53
Olesa de Montserrat	639.470,34	1.068.897,86	1.014.224,29	720.512,65
Olot	36.929,24	499.301,22	1.895.967,75	815.049,49
Palafrugell	455.907,39	392.451,77	413.238,16	419.646,72
Pineda de Mar	1.742.166,99	1.645.254,54	3.068.975,52	3.771.019,51
Premià de Mar	1.820.035,59	323.141,24	1.878.559,45	1.939.877,43
Salou	829.310,58	707.156,04	569.943,62	1.152.469,27
Salt	1.791.878,41	1.905.522,56	1.949.602,69	1.977.057,49
Sant Adrià de Besòs	1.720.604,45	1.526.111,67	1.616.735,92	2.261.813,84
Sant Andreu de la Barca	135.916,80	10.000,00	109.757,67	
Sant Feliu de Guíxols	405.205,28	341.292,39	471.527,66	446.343,84
Sant Feliu de Llobregat	378.896,15	324.016,24	659.678,38	722.285,09

Sant Joan Despi	3.286.324,14	401.116,21	3.605.131,13	4.503.359,95
Sant Pere de Ribes	387.460,38	4.139,34	207.828,56	328.150,00
Sant Vicenç dels Horts	1.035.362,45	818.482,21	770.488,80	674.222,75
Santa Perpètua de Mogoda	1.191.587,79	1.303.262,14	96.435,57	78.064,14
Sitges	1.491.230,05	1.643.375,36	1.994.729,90	1.628.488,45
Tortosa	217.883,58	217.264,06	193.271,62	
Valls	7.574,49	114.324,15		308,29
Vendrell	437.208,22		1.314.916,34	1.882.802,95
Vic				554.833,87
Vilafranca del Penedès	865.160,18	871.124,85	944.850,00	844.735,72
Vilassar de Mar	264.365,08	256.640,02	284.635,19	241.200,89
Vila-seca	200.603,19	848.862,22	865.875,64	886.036,70

Font: Elaboració pròpia

Annex 1.2. Evolució de cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 50.0001 a 100.000 habitants	Instal·lacions esportives d’ús públic			
	2014	2015	2016	2017
Castelldefels		940.908,15	1.077.841,36	1.117.422,82
Cerdanyola del Vallès	1.363.456,94	1.940.677,02	2.381.857,29	3.290.059,82
Cornellà de Llobregat	6.884.044,94	3.552.541,21	3.408.774,07	3.253.510,46
Girona	3.619.107,39	3.187.816,31	3.106.190,02	4.057.194,29
Granollers	1.666.967,68	1.540.150,72	1.819.886,57	1.532.973,97
Manresa	1.102.398,86	1.150.271,45	1.081.487,68	1.018.169,40
Mollet del Vallès	342.007,69	733.578,03	262.263,59	591.961,42
Prat de Llobregat	6.154.238,94	6.500.185,78	6.037.924,18	4.904.773,65
Rubí	817.228,79	2.727.422,04	445.302,88	454.358,64
Sant Boi de Llobregat	3.096.346,90	2.913.607,60	2.776.558,63	2.156.845,01
Sant Cugat del Vallès	4.210.964,10	4.094.374,66	4.500.076,46	5.045.661,73
Viladecans	1.065.197,37	1.113.362,81	687.333,69	692.523,85
Vilanova i la Geltrú	1.476.729,69	1.152.132,43	2.144.297,53	2.663.953,23

Font: Elaboració pròpia

Annex 1.3. Evolució de cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic” dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017

	Instal·lacions esportives d’ús públic
--	---------------------------------------

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de més de 100.001 habitants	2014	2015	2016	2017
Badalona	3.840.220,39	2.619.257,91	4.378.197,35	2.925.878,38
Barcelona	7.536.183,30	9.690.478,48	9.698.875,57	10.179.109,24
Hospitalet de Llobregat	8.963.580,09	2.917.281,42	14.477.486,63	14.687.303,80
Lleida	2.789.606,14	2.528.425,68	1.581.641,74	1.512.518,01
Mataró	6.140.720,54	5.257.962,69	5.373.667,72	5.481.665,61
Sabadell	6.021.224,78	6.273.166,21	6.748.202,14	7.649.486,82
Santa Coloma de Gramenet	35.762,08	621.065,23	6.381.099,73	7.401.983,54
Terrassa	4.771.456,35	4.373.056,72	4.513.775,59	5.133.266,73

Font: Elaboració pròpia

Annex 1.4. Evolució de cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels organismes autònoms	Instal·lacions esportives d'ús públic			
	2014	2015	2016	2017
Cambrils	1.386.012,36	1.402.138,57		
Castelldefels	1.044.374,39			
Igualada	1.340.633,39			
Martorell	3.232.262,42	1.829.647,56	202.132,15	2.116.594,31
Montcada i Reixac	593.562,94	612.667,43	1.199.132,43	387.991,39
Olot	190.895,09	389.334,89	264.257,37	342.446,46
Palafrugell	434.805,06	560.178,55	556.089,42	530.519,48
Ripollet	2.487.413,73	2.918.970,03	2.573.899,53	984.122,90
Sant Andreu de la Barca	1.545.600,18	2.138.785,27		
Santa Coloma de Gramenet	5.621.088,80	6.083.714,77		
Tarragona	3.273.218,30	3.293.887,88	3.116.133,22	3.050.478,38
Valls	1.093.769,28	1.057.583,37	1.186.813,53	1.146.349,44
Vendrell		103.021,86		
Vic	333.160,50	854.323,05	894.555,86	433.996,60

Font: Elaboració pròpia

Annex 1.5. Evolució de cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives d'ús públic" de les empreses amb un accionista públic majoritari durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal de les empreses amb un accionista públic majoritari	Instal·lacions esportives d'ús públic			
	2014	2015	2016	2017

Cornellà de Llobregat	3.651.148,37	3.681.648,30	3.691.288,51	3.959.290,64
Gavà	258.872,24	228.270,42	197.344,06	194.377,85
Manresa	1.795.686,00	2.059.654,00	2.061.239,15	2.010.880,42
Reus	1.894.243,59	2.444.444,50	1.759.582,33	2.174.084,55
Sabadell	967.910,55	952.864,52	828.237,10	193.383,05
Sant Andreu de la Barca		662.556,85		662.556,85
Tortosa	32.006,99	33.049,60	36.758,34	41.306,52
Vendrell	1.628.084,34			
Viladecans	623.707,00	739.015,00	1.164.970,00	649.981,00

Font: Elaboració pròpia

Annex 2. Costos efectius del servei “Promoció de l’esport”

Annex 2.1. Evolució de cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 20.0001 a 50.000 habitants	Promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Barberà del Vallès	1.779.877,59	2.092.288,18	1.984.807,55	2.252.760,35
Blanes	608.386,81	599.097,95	598.910,82	573.412,94
Calafell	55.557,32	237.331,39	298.093,37	255.008,49
Cambrils	49.514,19	69.124,19	196.864,57	203.460,01
Castellar del Vallès	86.770,18		108.473,82	115.725,35
Esparreguera	149.224,31	120.440,84	128.924,09	112.230,58
Esplugues de Llobregat	418.269,76	556.794,67	526.638,37	530.372,79
Figueres	664.675,66	1.114.194,04	752.813,65	771.231,37
Gavà	1.182.654,78	178.309,06	276.771,26	191.755,40
Igualada	356.993,09	789.234,19	794.938,92	808.279,13
Lloret de Mar	563.147,44	615.114,32	606.696,81	357.296,62
Manlleu	102.755,86	266.534,47	256.826,34	312.471,13
Masnou	100.803,34	146.135,55	108.532,41	114.334,14
Molins de Rei	189.182,73	217.088,15	368.285,04	365.399,18
Montcada i Reixac	203.091,67	172.348,67	485.081,87	573.103,15
Olesa de Montserrat	455.713,64	359.876,48	370.054,36	230.485,12
Olot	363.770,76	289.519,84	330.749,84	268.847,08
Palafrugell	418.022,66	433.729,32	506.052,75	453.623,04
Pineda de Mar	253.050,80	212.666,73	282.473,59	447.737,23

Premià de Mar	62.005,60	69.949,61	63.765,43	48.595,06
Salou	517.409,99	589.435,89	801.174,40	751.020,07
Salt	188.064,81	74.143,29	64.317,65	69.406,69
Sant Adrià de Besòs	207.594,13	220.272,20	318.178,72	334.110,28
Sant Andreu de la Barca		125.742,80	152.437,87	162.125,40
Sant Feliu de Guíxols	231.631,15	256.324,97	275.640,25	316.200,27
Sant Feliu de Llobregat	342.133,99	485.689,98		109.755,00
Sant Joan Despí	266.933,31	285.558,11	313.166,45	291.234,12
Sant Pere de Ribes	166.388,87	620.731,91	460.457,11	185.495,92
Sant Vicenç dels Horts	158.101,44	138.415,00	167.220,91	138.348,70
Santa Perpètua de Mogoda	516.780,14	555.090,92	686.268,59	837.347,60
Sitges	348.440,78	352.094,88	333.154,95	453.737,25
Tortosa	54.798,05		64.897,41	
Vendrell			504.183,23	449.507,32
Vilafranca del Penedès	395.152,86	655.954,86	581.396,64	380.592,11
Vilassar de Mar	200.240,93	202.798,18	145.371,61	188.321,55
Vila-seca	166.853,06	336.204,01	321.562,77	294.821,04

Font: Elaboració pròpia

Annex 2.2. Evolució de cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 50.0001 a 100.000 habitants	Promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Castelldefels		1.296.361,28	1.414.517,31	1.467.299,76
Cerdanyola del Vallès		698.010,30	716.004,79	662.342,65
Cornellà de Llobregat	571.864,85	625.317,58	574.082,50	713.836,44
Girona	1.112.557,20	1.049.685,77	1.136.360,83	1.315.484,78
Granollers	738.115,57	831.605,52	756.455,41	755.241,56
Manresa	490.043,62	466.346,48	443.862,21	345.453,28
Mollet del Vallès	219.458,49	123.545,30	457.402,37	306.000,51
Prat de Llobregat	940.537,40	1.006.212,83	1.403.097,01	1.095.631,36
Rubí	498.886,90	508.872,23	496.069,32	449.313,01
Sant Boi de Llobregat	1.170.349,23	1.091.852,02	1.229.493,33	1.069.800,84
Sant Cugat del Vallès	1.271.476,43	1.235.336,63	1.263.024,58	1.325.540,16
Viladecans	1.880.101,47	383.551,40	363.016,75	355.945,11
Vilanova i la Geltrú	184.237,00	1.475.013,33	145.951,12	133.052,89

Font: Elaboració pròpia

Annex 2.3. Evolució de cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de més de 100.001 habitants	Promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Badalona	569.260,46	988.745,93	1.085.364,34	1.093.855,61
Barcelona	1.089.179,50		1.123.876,93	1.391.603,71
Hospitalet de Llobregat	3.230.974,26	3.223.403,20	2.792.645,43	2.807.948,60
Lleida	3.031.574,21	3.276.281,14	4.543.716,95	4.238.812,12
Mataró	613.827,68	684.743,37	708.045,77	737.945,53
Reus	588.190,80	523.978,85	1.888.473,84	250.861,40
Sabadell	696.766,84	695.733,49	763.892,25	773.776,74
Santa Coloma de Gramenet			724.069,94	632.656,22
Tarragona	735.073,97	2.037.125,42	2.071.938,46	2.042.305,15
Terrassa	495.251,93	509.911,69	491.795,11	497.609,13

Font: Elaboració pròpia

Annex 2.4. Evolució de cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels organismes autònoms	Promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Barcelona	10.561.939,74	13.182.820,82	15.748.686,45	16.486.568,05
Cambrils	100.936,00	105.362,22		
Castelldefels	1.347.716,67			
Igualada	685.713,68			
Martorell		57.998,96	65.675,72	1.919.196,68
Montcada i Reixac	610.381,47	603.714,19	591.175,52	730.189,64
Olot	246.320,28	188.313,54	354.757,71	352.565,33
Palafrugell	54.274,20	132.273,68	224.416,18	226.895,37
Ripollet	227.772,76	120.789,23	92.523,03	652.147,38
Santa Coloma de Gramenet	534.992,72	545.545,18		
Tarragona	664.331,59	947.059,17	989.681,83	926.957,97
Valls	468.262,93	558.590,35	482.485,44	547.342,75
Vendrell	438.253,01	560.215,91		
Vic	333.160,50			

Font: Elaboració pròpia

Annex 2.5. Evolució de cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” de les empreses amb un accionista públic majoritari durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal de les empreses amb un accionista públic majoritari	Promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Reus	1.565.765,58	637.698,13	863.965,77	755.014,90
Tortosa		948.813,66	951.611,12	962.046,19
Viladecans	1.491.913,00	1.686.924,00	1.952.000,00	2.444.927,00

Font: Elaboració pròpia

Annex 2.6. Evolució de cost efectiu del servei “Promoció de l’esport” de les fundacions durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal de les fundacions	Promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Barcelona		6.509.725,81	1.135.964,19	1.691.827,61
Tarragona	302.771,76	1.766.423,63	3.863.814,58	4.594.646,49

Font: Elaboració pròpia

Annex 3. Costos efectius del servei “Instal·lacions esportives”

Annex 3.1. Evolució de cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives” dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants	Instal·lacions esportives			
	2014	2015	2016	2017
Amposta		1.542.788,68	1.519.776,27	1.745.948,61
Blanes	482.571,79	534.765,05	527.116,73	582.961,30
Calafell	568.296,64	410.913,14	382.496,27	578.102,10
Cambrils		110.076,16	1.043.996,63	1.203.868,77
Castellar del Vallès	612.216,81	454.392,64	465.237,84	509.383,86
Esplugues de Llobregat	1.864.512,16			
Figueres			165.378,81	19.031,00
Gavà	1.150.424,02	2.501.088,58	2.316.122,99	2.148.992,28
Manlleu				186,49
Molins de Rei	27.431,25	22.380,71	22.985,71	25.067,37
Montcada i Reixac	275.225,06	278.280,80	290.757,01	

Olesa de Montserrat		1.068.897,86	1.014.224,29	720.512,65
Olot	311.934,93	499.301,22	1.895.967,75	815.049,49
Pineda de Mar		439.575,07	3.068.975,52	
Premià de Mar	12.189,74			
Salou	829.310,58		834.471,56	351.232,17
Salt		261,30	770.595,11	1.977.057,49
Sant Andreu de la Barca	135.916,80	16.858,00		
Sant Feliu de Llobregat	442.951,88	428.602,54	177.859,29	405.499,50
Sant Joan Despí		441.534,15	3.605.131,13	4.503.359,95
Sant Pere de Ribes	387.460,38	4.139,34	4.139,34	328.150,00
Sant Vicenç dels Horts	158.101,43	138.415,01	167.220,91	138.348,70
Santa Perpètua de Mogoda		137.544,86	1.409.886,92	1.527.713,94
Sitges	38.084,69	41.557,53	29.895,55	364.460,50
Tortosa		217.264,06		
Vendrell			492.047,06	
Vilafranca del Penedès	1.408.359,65	1.550.626,74	1.489.951,21	1.540.681,60
Vilassar de Mar	1.114,00	61.575,10	57.117,21	32.252,90
Vila-seca				219.112,50

Font: Elaboració pròpia

Annex 3.2. Evolució de cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 50.0001 a 100.000 habitants	Instal·lacions esportives			
	2014	2015	2016	2017
Cerdanyola del Vallès	1.363.456,94	1.571.319,14	2.381.857,30	3.290.059,82
Girona	254.552,61	3.187.619,60	63.568,60	3.231.844,76
Granollers			1.819.886,57	1.532.973,97
Manresa	511.870,00	517.384,95	550.080,79	550.536,66
Mollet del Vallès	342.007,69	123.545,24		
Prat de Llobregat			1.169,14	1.280,00
Rubí	662.837,39		211.247,98	283.689,64
Vilanova i la Geltrú	1.816.111,24	2.812.497,23	2.692.257,06	2.893.267,55

Font: Elaboració pròpia

Annex 3.3. Evolució de cost efectiu del servei “Instal·lacions esportives” dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de més de 100.001 habitants	Instal·lacions esportives			
	2014	2015	2016	2017
Badalona	3.840.220,39	3.840.220,39		
Barcelona			169.852,85	
Hospitalet de Llobregat		2.827.177,99		
Lleida		1.925.559,04		
Santa Coloma de Gramenet	899.022,25		318.133,43	

Font: Elaboració pròpia

Annex 3.4. Evolució de cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives" dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels organismes autònoms	Instal·lacions esportives			
	2014	2015	2016	2017
Barcelona	5.398.179,18	5.129.913,94	8.603.164,14	6.811.401,37
Martorell			202.132,15	2.116.595,31
Montcada i Reixac	593.562,94	612.667,43		
Olot		389.334,89	264.257,37	342.446,46
Palafrugell	2.715,24	2.712,92	1.017,56	
Ripollet				984.122,90
Sant Andreu de la Barca	267.071,08	2.138.785,27		
Santa Coloma de Gramenet	104.907,05	37.706,69		
Vic	333.160,50			

Font: Elaboració pròpia

Annex 3.5. Evolució de cost efectiu del servei "Instal·lacions esportives" de les empreses amb un accionista públic majoritari durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal de les empreses amb un accionista públic majoritari	Instal·lacions esportives			
	2014	2015	2016	2017
Barcelona	7.377.980,00	8.531.766,16		
Badalona				135.556,99
Tortosa			36.758,34	

Font: Elaboració pròpia

Annex 4. Liquidacions de pressupost del programa “340. Administració general d’esports”

Annex 4.1. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “340. Administració general d’esports” dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 20.0001 a 50.000 habitants	Administració general d'esports			
	2014	2015	2016	2017
Amposta	341.632,40	342.648,47	32.538,72	32.309,66
Barberà del Vallès	707.647,37	659.559,55	445.837,23	429.693,23
Blanes	613.785,51	628.654,80	653.597,78	672.371,53
Calafell	216.969,19	176.780,06	106.938,85	118.419,53
Cambrils	79,97	41,75	357.848,36	368.165,49
Castellar del Vallès	426.073,71	39.214,52	40.842,55	39.413,36
Esparreguera	282.431,91	278.860,18	279.445,87	278.287,31
Esplugues de Llobregat	510.557,08	34.846,39	11.237,14	173.551,18
Figueres	1.260.064,06	957.267,12	23.361,32	0,00
Gavà	112.403,64	253.549,74	157.130,28	125.104,28
Igualada	338.811,97	124.066,58	329.993,35	314.140,14
Lloret de Mar	546.026,20	0,00	0,00	0,00
Martorell	35.577,48	83.522,49	399,36	0,00
Manlleu	63.391,22	76.605,12	70.946,24	68.861,65
Masnou	78.275,84	79.730,75	79.898,13	84.471,47
Molins de Rei	261.856,09	259.576,74	260.013,95	244.489,92
Montcada i Reixac	203.091,67	1.022.348,67	946.285,27	773.880,00
Olesa de Montserrat	417.240,86	356.260,29	369.694,17	388.120,41
Olot	704.043,27	438.118,41	489.804,57	460.999,36
Palafrugell	719.732,64	996.077,59	980.070,94	0,00
Pineda de Mar	206.415,95	91.438,06	97.961,32	81.573,41
Premià de Mar	6.245,15	109.501,54	118.941,43	133.821,32
Ripollet	0,00	0,00	0,00	0,00
Salou	1.346.720,57	425.752,41	471.458,63	491.853,13
Salt	301.159,66	183.078,39	186.409,18	182.904,96
Sant Adrià de Besòs	0,00	89.559,28	96.304,90	132.383,24
Sant Andreu de la Barca	0,00	0,00	0,00	18.524,05
Santa Perpètua de Mogoda	967.899,23	957.152,25	0,00	1.042.412,29
Sant Feliu de Guíxols	173.665,25	250.384,19	269.119,04	286.175,36
Sant Feliu de Llobregat	243.375,83	250.365,90	253.066,75	370.725,05

Sant Joan Despi	563.784,26	441.534,15	414.371,52	764.041,09
Sant Pere de Ribes	419.636,67	384.848,92	436.714,27	96.466,61
Sant Vicenç dels Horts	159.054,95	178.831,28	157.154,53	139.793,31
Sitges	125.396,20	124.141,94	123.742,50	109.556,87
Tortosa	686.517,00	721.797,00	736.938,00	760.054,37
Valls	0,00	0,00	0,00	0,00
Vendrell	1.445.996,20	2.128.859,02	1.690.702,52	2.862.499,98
Vic	645.000,00	645.000,00	803.969,37	442.420,05
Vilafranca del Penedès	222.697,31	292.109,95	294.919,20	297.746,25
Vilassar de Mar	0,00	0,00	0,00	0,00
Vila-seca	0,00	0,00	0,00	0,00

Font: Elaboració pròpia.

Annex 4.2. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “340. Administració general d’esports” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 50.0001 a 100.000 habitants	Administració general d'esports			
	2014	2015	2016	2017
Castelldefels	294.685,80	715.995,57	108.140,67	111.301,04
Cerdanyola del Vallès	0,00	0,00	0,00	0,00
Cornellà de Llobregat	116.952,26	165.413,31	121.887,63	121.425,83
Girona	1.116.693,07	1.152.057,14	1.131.840,06	1.115.951,11
Granollers	665.651,51	411.628,47	470.565,95	207.430,80
Manresa	45.151,80	46.156,78	53.340,25	76.187,23
Mollet del Vallès	178.621,12	169.635,71	145.911,68	105.950,19
Prat de Llobregat	152.465,10	162.462,16	328.523,03	307.574,92
Rubí	0,00	0,00	0,00	0,00
Sant Boi de Llobregat	373.514,77	216.291,68	329.154,50	202.349,36
Sant Cugat del Vallès	799.166,50	193.125,26	185.716,20	216.199,85
Viladecans	2.299,94	0,00	0,00	0,00
Vilanova i la Geltrú	566.133,10	578.533,32	688.084,81	730.252,64

Font: Elaboració pròpia.

Annex 4.3. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “340. Administració general d’esports” dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de més de 100.001 habitants	Administració general d'esports			
	2014	2015	2016	2017

Badalona	2.093.794,59	2.397.448,81	2.097.384,21	1.004.944,29
Barcelona	0,00	0,00	0,00	0,00
Hospitalet de Llobregat	748.018,21	615.057,73	613.807,41	573.116,55
Lleida	2.276.539,13	2.400.128,87	2.359.157,86	2.158.391,17
Mataró	152.614,06	170.077,40	168.290,27	168.198,72
Reus	2.454.526,54	2.291.386,28	2.297.854,54	2.526.146,15
Sabadell	391.565,36	330.034,98	375.793,39	490.763,34
Santa Coloma de Gramenet	0,00	1.913.847,86	537.675,80	271.868,11
Tarragona	2.842.568,00	1.385.711,46	1.430.301,47	1.660.145,61
Terrassa	156.315,85	198.725,34	225.763,99	224.099,71

Font: Elaboració pròpia

Annex 4.4. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “340. Administració general d’esports” dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels organismes autònoms	Administració general d'esports			
	2014	2015	2016	2017
Barcelona	3.364.168,89	3.469.278,02	3.599.249,50	3.317.344,37
Cambrils	388.745,38	371.625,11		
Castelldefels	144.534,18			
Igualada	327.371,72	242.821,19		
Martorell	1.758.365,04	1.701.183,62	1.659.760,76	1.860.254,75
Montcada i Reixac	1.205.244,41	1.217.681,62	30.258,33	25.421,21
Olot	586.894,68	419.397,76	284.949,63	212.989,20
Palafrugell	813.524,01	733.113,29	858.048,09	0,00
Ripollet	1.136.700,10	1.204.365,37	1.219.434,75	1.304.294,75
Santa Coloma de Gramenet	1.980.474,48	289.077,36		
Sant Andreu de la Barca	621.906,00	665.584,15	614.042,87	
Tarragona	397.186,01	314.578,49	333.493,11	408.020,62
Valls	186.713,56	165.244,98	151.947,76	172.999,16
Vendrell	0,00	275.678,46		
Vic				0,00

Font: Elaboració pròpia

Annex 5. Liquidacions de pressupost del programa “341. Foment i promoció de l’esport”

Annex 5.1. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “341. Foment i promoció de l’esport” dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 20.0001 a 50.000 habitants	Foment i promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Amposta	175.576,97	216.773,43	208.843,41	273.338,08
Barberà del Vallès	1.502.336,50	1.554.144,90	1.571.317,02	1.534.892,80
Blanes	608.386,81	599.097,95	609.782,82	612.783,28
Calafell	146.557,91	215.811,03	258.452,20	222.361,92
Cambrils	49.434,22	80.004,22	196.864,57	206.904,48
Castellar del Vallès	0,00	92.363,11	98.155,66	102.479,88
Esparreguera	78.976,20	97.109,50	88.968,98	47.521,23
Esplugues de Llobregat	571.174,95	709.816,33	698.572,44	597.187,56
Figueres	0,00	320.055,57	570.467,69	689.714,67
Gavà	1.211.077,43	258.636,05	285.405,32	263.941,76
Igualada	1.543.976,89	884.981,87	1.970.790,18	1.523.213,34
Lloret de Mar	0,00	584.926,71	593.209,44	550.769,55
Martorell	0,00	0,00	0,00	0,00
Manlleu	276.324,66	289.580,26	300.516,17	293.706,36
Masnou	80.878,38	116.557,66	75.380,08	85.698,25
Molins de Rei	139.364,15	148.989,46	162.457,66	158.251,71
Montcada i Reixac	0,00	0,00	0,00	190.373,23
Olesa de Montserrat	3.383,00	77.524,58	87.617,57	92.010,27
Olot	283.000,00	187.100,07	225.627,58	177.847,52
Palafrugell	0,00	0,00	0,00	747.567,82
Pineda de Mar	147.167,59	130.966,64	120.584,26	161.089,61
Premià de Mar	32.469,53	53.346,18	44.453,06	35.734,15
Ripollet	0,00	0,00	0,00	0,00
Salou	0,00	394.530,84	360.571,60	223.666,88
Salt	78.611,78	58.046,35	49.957,59	54.024,99
Sant Adrià de Besòs	193.394,33	203.346,50	294.901,69	1.531.329,18
Sant Andreu de la Barca	135.916,80	125.742,80	123.200,00	116.000,00
Santa Perpètua de Mogoda	65.347,16	69.184,90	0,00	92.911,51
Sant Feliu de Guíxols	159.186,31	175.914,62	171.984,94	192.210,82
Sant Feliu de Llobregat	234.074,09	235.324,08	249.200,02	259.447,53

Sant Joan Despi	266.933,31	285.558,11	313.166,45	291.234,12
Sant Pere de Ribes	180.118,87	190.135,71	198.929,99	202.207,92
Sant Vicenç dels Horts	152.775,70	117.854,57	170.706,05	171.788,13
Sitges	258.483,60	252.479,53	329.903,96	426.385,46
Tortosa	111.944,18	54.159,45	64.897,41	91.665,63
Valls	360.000,00	438.000,00	387.000,00	409.000,00
Vendrell	0,00	0,00	137.802,57	176.532,97
Vic	60.544,31	122.000,00	5.862,45	0,00
Vilafranca del Penedès	324.046,42	324.488,43	301.562,94	310.172,71
Vilassar de Mar	177.920,07	186.604,17	135.889,3	177.773,39
Vila-seca	212.113,88	255.196,11	266.700,76	244.414,32

Font: Elaboració pròpia

Annex 5.2. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “341. Foment i promoció de l’esport” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 50.0001 a 100.000 habitants	Foment i promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Castelldefels	110.170,85	107.577,20	926.698,93	1.069.442,76
Cerdanyola del Vallès	422.658,60	561.790,21	591.844,10	556.962,51
Cornellà de Llobregat	548.749,68	581.763,31	545.887,40	677.361,56
Girona	692.779,07	725.114,88	837.674,57	811.194,34
Granollers	536.515,20	580.629,33	514.980,09	584.694,21
Manresa	1.542.091,05	418.490,33	409.677,63	401.341,95
Mollet del Vallès	151.858,33	170.157,70	186.709,41	243.596,50
Prat de Llobregat	803.514,13	842.445,28	946.591,57	1.040.696,74
Rubí	404.636,86	420.803,74	433.917,90	449.313,01
Sant Boi de Llobregat	674.454,78	982.105,25	1.113.060,46	1.042.487,96
Sant Cugat del Vallès	505.041,49	599.861,79	572.488,67	736.667,45
Viladecans	1.115.322,12	362.864,26	356.754,20	349.682,56
Vilanova i la Geltrú	1.471.245,05	1.032.787,95	353.266,70	341.984,40

Font: Elaboració pròpia

Annex 5.3. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “341. Foment i promoció de l’esport” dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de més de 100.001 habitants	Foment i promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017

Badalona	168.548,59	323.396,22	409.586,04	748.945,87
Barcelona	22.240.403,71	25.553.475,60	20.848.754,38	19.569.602,66
Hospitalet de Llobregat	2.655.202,96	2.659.119,87	2.657.503,78	2.674.762,83
Lleida	169.677,13	185.405,00	1.414.929,34	1.313.520,29
Mataró	532.817,67	592.326,08	612.302,90	642.499,75
Reus	172.633,42	179.466,29	175.046,70	187.661,42
Sabadell	648.388,21	651.540,75	714.094,94	715.809,40
Santa Coloma de Gramenet	4.356.945,83	0,00	456.588,60	493.170,43
Tarragona	0,00	1.647.780,98	1.683.881,39	1.792.327,00
Terrassa	432.472,21	430.899,81	417.008,95	423.707,07

Font: Elaboració pròpia

Annex 5.4. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “341. Foment i promoció de l’esport” dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels organismes autònoms	Foment i promoció de l'esport			
	2014	2015	2016	2017
Barcelona	15.783.017,37	15.204.109,60	15.902.995,19	17.906.038,12
Cambrils	100.936,00	105.362,22		
Castelldefels	1.022.911,88			
Igualada	594.943,50	415.303,47		
Martorell	0,00	57.998,96	65.675,72	58.941,93
Montcada i Reixac	0,00	0,00	555.386,50	713.589,19
Olot	0,00	56.503,46	226.698,10	281.112,02
Palafrugell	0,00	0,00	0,00	254.029,09
Ripollet	0,00	0,00	0,00	0,00
Santa Coloma de Gramenet	478.022,58			
Sant Andreu de la Barca	136.135,48	190.303,15	211.686,03	
Tarragona	596.982,31	876.940,03	898.479,96	832.738,36
Valls	382.776,72	426.138,22	443.289,10	453.143,71
Vendrell	536.844,67	349.652,00		
Vic				0,00

Font: Elaboració pròpia

Annex 6. Liquidacions de pressupost del programa “342. Instal·lacions esportives”

Annex 5.1. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “342. Instal·lacions esportives” dels ajuntaments de 20.001 a 50.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 20.0001 a 50.000 habitants	Instal·lacions esportives			
	2014	2015	2016	2017
Amposta	1.010.075,45	1.296.804,00	1.292.025,46	1.665.497,38
Barberà del Vallès	24.885,41	54.241,65	64.559,58	25.606,57
Blanes	806.031,57	601.418,06	547.184,58	552.863,17
Calafell	434.214,53	358.154,62	394.385,55	461.614,64
Cambrils	107.183,13	50.287,56	1.011.420,28	1.111.176,22
Castellar del Vallès	82.283,03	393.635,97	419.936,27	359.925,41
Esparreguera	1.040.994,45	1.008.082,91	1.061.255,86	1.006.681,24
Esplugues de Llobregat	404.916,94	662.275,60	682.814,80	914.068,62
Figueres	0,00	115.876,12	705.111,67	787.709,61
Gavà	857.616,25	2.095.973,65	1.841.694,46	1.775.232,84
Igualada	222.785,14	1.886.607,98	1.610.997,53	1.967.057,74
Lloret de Mar	1.037.445,04	856.417,05	1.831.727,32	1.982.228,31
Martorell	1.237.789,23	224.802,43	1.486.614,79	2.464.815,36
Manlleu	791.558,55	602.222,30	936.368,60	631.197,03
Masnou	758.562,17	1.146.229,65	1.289.105,68	794.603,29
Molins de Rei	1.269.662,27	1.031.654,91	661.016,14	787.415,68
Montcada i Reixac	1.142.247,49	278.280,80	280.765,64	291.855,47
Olesa de Montserrat	1.806.973,80	1.068.897,86	629.962,28	372.883,76
Olot	461.416,67	322.658,23	1.623.793,45	681.999,15
Palafrugell	0,00	0,00	0,00	428.575,44
Pineda de Mar	1.077.526,02	1.340.048,26	1.549.597,10	1.280.406,58
Premià de Mar	268.909,29	419.706,99	328.535,50	190.404,79
Ripollet	1.179.579,49	1.137.096,42	1.076.388,19	968.344,40
Salou	0,00	503.159,87	611.649,46	775.428,32
Salt	321.733,20	414.753,61	453.948,52	294.983,62
Sant Adrià de Besòs	1.158.314,32	943.049,59	925.205,74	1.886.730,72
Sant Andreu de la Barca	49.999,93	10.000,00	109.757,67	163.225,09
Santa Perpètua de Mogoda	522.047,21	759.548,00	0,00	434.864,34
Sant Feliu de Guíxols	81.112,07	76.124,29	135.414,58	68.124,71
Sant Feliu de Llobregat	1.707.809,73	1.561.088,13	728.758,86	822.840,26

Sant Joan Despi	3.453.917,22	3.634.275,66	3.605.131,13	4.503.359,95
Sant Pere de Ribes	49.684,55	5.531,15	113.294,08	839.503,37
Sant Vicenç dels Horts	3.004.380,93	1.192.596,84	938.138,37	579.666,38
Sitges	690.097,46	818.193,52	390.695,76	824.540,03
Tortosa	212.788,14	244.155,15	244.819,07	2.831.003,32
Valls	464.696,18	135.233,39	210.947,03	17.545,00
Vendrell	0,00	0,00	172.318,50	248.405,59
Vic	285.584,74	267.256,91	45.495,50	442.173,34
Vilafranca del Penedès	1.052.335,70	763.149,57	743.383,98	703.922,81
Vilassar de Mar	248.830,18	161.545,78	159.199,56	180.390,09
Vila-seca	159.206,41	214.891,15	543.664,92	820.916,75

Font: Elaboració pròpia

Annex 5.2. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “342. Instal·lacions esportives” dels ajuntaments de 50.001 a 100.000 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de 50.0001 a 100.000 habitants	Instal·lacions esportives			
	2014	2015	2016	2017
Castelldefels	146.056,97	554.614,80	412.782,85	485.439,65
Cerdanyola del Vallès	1.536.180,41	1.951.764,92	1.691.253,36	2.461.077,23
Cornellà de Llobregat	2.388.721,06	2.735.493,69	2.950.463,40	3.108.743,75
Girona	2.940.097,64	2.277.900,94	2.456.252,18	2.705.361,44
Granollers	1.218.010,96	1.075.337,60	1.239.831,03	1.375.922,10
Manresa	1.978.314,29	2.522.307,84	1.965.095,26	1.825.905,16
Mollet del Vallès	426.024,38	402.033,79	419.057,96	173.516,65
Prat de Llobregat	5.534.660,67	5.723.685,61	5.498.140,42	5.723.096,86
Rubí	702.756,92	755.140,81	650.573,93	1.035.591,80
Sant Boi de Llobregat	2.654.290,39	2.768.091,41	2.100.883,50	1.713.781,41
Sant Cugat del Vallès	1.225.012,59	1.824.804,65	4.034.531,87	4.912.574,86
Viladecans	744.999,82	6.289.269,46	8.152.344,85	1.846.503,67
Vilanova i la Geltrú	1.219.025,53	1.556.643,61	957.240,41	1.312.566,26

Font: Elaboració pròpia

Annex 5.3. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “342. Instal·lacions esportives” dels ajuntaments de més de 100.001 habitants durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels ajuntaments de més de 100.001 habitants	Instal·lacions esportives			
	2014	2015	2016	2017

Badalona	727.637,12	3.874.742,01	5.547.131,15	3.055.726,73
Barcelona	4.507.376,21	4.674.954,64	6.370.972,01	6.123.318,27
Hospitalet de Llobregat	6.131.807,32	7.613.532,50	8.663.281,48	9.112.607,44
Lleida	2.143.061,29	1.925.559,04	1.313.738,05	1.238.867,98
Mataró	2.637.021,20	2.556.876,69	3.538.483,97	3.300.592,05
Reus	21.120,00	277.331,68	0,00	302.198,64
Sabadell	4.613.716,20	5.267.381,72	4.823.035,50	8.414.305,73
Santa Coloma de Gramenet	8.172,71	1.090.375,21	1.128.720,61	1.708.285,32
Tarragona	0,00	0,00	52.704,50	2.918.724,08
Terrassa	2.944.826,44	2.878.628,05	2.754.206,12	3.395.960,39

Font: Elaboració pròpia

Annex 5.4. Evolució de la liquidació de pressupost del programa “342. Instal·lacions esportives” dels organismes autònoms durant el període 2014 – 2017

Nom de l'ens principal dels organismes autònoms	Instal·lacions esportives			
	2014	2015	2016	2017
Barcelona	8.141.243,95	11.727.283,96	11.317.057,58	9.957.971,48
Cambrils	1.052.648,86	1.033.931,35		
Castelldefels	593.853,23			
Igualada	1.160.795,11	864.673,34		
Martorell	1.473.897,38	1.829.647,56	202.132,15	256.340,56
Montcada i Reixac	0,00	0,00	505.692,01	379.170,63
Olot	0,00	116.819,58	125.132,53	213.701,08
Palafrugell	0,00	0,00	1.278.529,11	532.019,48
Ripollet	1.256.073,54	1.538.461,66	1.425.781,73	1.246.260,08
Santa Coloma de Gramenet	0,00	1.401.050,39		
Sant Andreu de la Barca	1.278.529,11	1.288.075,69	1.357.326,78	
Tarragona	2.936.648,67	3.066.382,64	2.793.562,86	2.647.891,33
Valls	1.004.025,26	1.050.651,85	1.090.868,65	1.094.895,86
Vendrell	0,00	60.278,49		
Vic				298.219,35

Font: Elaboració pròpia

Annex 7. Versió del qüestionari sotmès a validació a través del mètode de judici d'experts

ENQUESTA SOBRE EL COST EFECTIU DELS SERVEIS ESPORTIUS PRESTATS PELS MUNICIPIS DE CATALUNYA AMB UNA POBLACIÓ SUPERIOR A 20.000 HABITANTS

PRESENTACIÓ

Aquest qüestionari forma part d'un treball d'investigació que s'emmarca en una tesi doctoral sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats pels municipis catalans amb una població superior als 20.000 habitants. Les finalitats de les preguntes que s'inclouen en aquesta enquesta són tres: contribuir a dimensionar el marc en què cada servei es desenvolupa, contextualitzar alguns trets de la prestació dels serveis a partir de variables que persegueixen afavorir la interpretació dels imports associats a cadascun dels costos efectius i conèixer l'opinió dels òrgans municipals que han participat en el subministrament de la informació al Ministeri d'Hisenda per identificar en quin grau s'han assolit els objectius que perseguia la implantació de l'obligatorietat de calcular el cost efectiu dels serveis municipals.

El qüestionari s'acompanya amb una fitxa del seu municipi en què s'hi recull la informació sobre el cost efectiu dels serveis esportius prestats per la seva entitat local durant el període comprès entre l'entrada en vigor d'aquesta mesura i l'any 2017. El conjunt de dades consignades en la fitxa s'han obtingut a partir de la informació publicada a la Central d'informació economicofinancera de les administracions públiques del Ministeri d'Hisenda.

Observacions

DESTINATARIS

Aquest qüestionari s'adreça a:

- La intervenció de l'Ajuntament.
- L'òrgan de l'Ajuntament que tingui atribuïda la funció de comptabilitat.

Observacions

INFORMACIÓ PRÈVIA

El temps estimat de resposta és de 10 minuts i us recomanem tenir a mà la documentació següent:

- Memòria dels comptes anuals dels períodes 2014 a 2017.
- Cost efectiu dels serveis esportius prestats per l'Ajuntament durant el període 2014 a 2017.
- Liquidació del pressupost de 2014 a 2017.

Observacions

DADES DE L'INVESTIGADOR EN FORMACIÓ

En cas de que el destinatari tingui interès en aclarir qualsevol de les preguntes incloses en aquest qüestionari pot adreçar-se a:

Doctorand: Jesús Auré Calvet

Correu-e: jesusaure@gmail.com

Tel.: 619025420

Observacions

COMPROMÍS DE CONFIDENCIALITAT

Aquest qüestionari és anònim y de caràcter no vinculant. La informació subministrada es tractarà amb finalitats estadístiques i de manera confidencial, d'acord amb allò que estableix

la Llei orgànica 3/2018, de 5 de desembre, de protecció de dades personals i garantia dels drets digitals.

En compliment d'aquesta Llei i d'acord amb la normativa europea (Reglament UE 2016/679 del Parlament Europeu i del Consell de 27 d'abril de 2016 relatiu a la protecció de les persones físiques pel que fa al tractament de dades personals i a la lliure circulació d'aquestes dades), volem sol·licitar el seu consentiment explícit per poder emmagatzemar les respostes de l'enquesta. Per aquest motiu, li preguem que triï una de les següents opcions:

- He llegit i accepto la política de privacitat.
- No accepto la política de privacitat.

Per últim, i abans de passar a contestar les preguntes del qüestionari, ens pot assenyalar el municipi on treballa?

- Escollir un dels municipis de la mostra.

Observacions

QÜESTIONARI

Pregunta		Univocitat	Pertinència	Importància
1.	El seu Ajuntament té implantat un sistema de comptabilitat analítica ¹ , que permeti calcular el cost real dels serveis esportius municipals? 1. Sí. 2. No.			
	Observacions:			
1.1.	En cas afirmatiu, indiqui quan es va implantar aquesta metodologia per calcular el cost real d'aquests serveis?			

¹ Aquest concepte s'alinea amb la definició que en fa la Intervenció General de l'Administració de l'Estado a la publicació *Principios generales sobre contabilidad analítica de las administraciones públicas* (2004).

	<ol style="list-style-type: none"> 1. Abans de l'any 2014. 2. Durant el període comprès entre els anys 2014 i 2017. 3. A partir de l'any 2018. 			
	Observacions:			
2.	<p>Durant el període 2014 a 2017, la memòria dels comptes anuals del seu Ajuntament, ha inclòs informació sobre indicadors de gestió de serveis esportius municipals?</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sí. 2. No. 			
	Observacions:			
2.1.	<p>En cas afirmatiu, indiqui a partir de quin exercici.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Abans de l'any 2014. 2. Durant el període comprès entre els anys 2014 i 2017. 3. A partir de l'any 2018. 			
	Observacions:			
2.2.	<p>I, prenent com a referència la classificació de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat², ens podria indicar de quin tipus han estat els indicadors de gestió que s'han inclòs (la pregunta permet opcions de resposta múltiple).</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. D'eficàcia. 2. D'eficiència. 3. D'economia. 4. De mitjans de producció. 			
	Observacions:			
3.	<p>Durant el període 2014 a 2017, el seu Ajuntament ha desenvolupat activitats esportives relacionades amb l'obtenció d'ingressos provinents de taxes i preus públics?</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sí. 2. No. 			

² Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública, BOE núm. 188 § 13514 (2011).

	Observacions:			
3.1.	Indiqui de quin tipus han estat. 1. Taxes. 2. Preus públics. 3. Taxes i preus públics.			
	Observacions:			
3.2.	En termes generals, quin ha estat el percentatge que ha representat els ingressos respecte el cost total de cada activitat durant el període comprès entre els anys 2014 i 2017. 1. En tots els casos ha estat superior al 100 %. 2. En tots els casos ha estat inferior al 100 %. 3. Ha existit una realitat dispar, amb activitats amb un percentatge de cobertura igual o superior al 100 % i d'altres en què ha estat inferior al 100 %.			
	Observacions:			
4.	D'ençà de l'aplicació de la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, el seu Ajuntament ha formulat un pla economicofinancer per incompliment dels objectius d'estabilitat pressupostària, de deute públic o de la regla de despesa? 1. Sí. 2. No.			
	Observacions:			
4.1.	Indiqui la naturalesa de l'incompliment i l'any en què es formulà el pla economicofinancer: ○ ...			
	Observacions:			
5.	En l'àmbit del redimensionament del sector públic local promogut per la Llei 27/2013, de 27 de desembre, de racionalització i sostenibilitat de l'Administració local, la seva corporació ha dissolt algun organisme, entitat, societat, consorci o fundació de naturalesa esportiva que, a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, no estigués en situació de superàvit, equilibri o resultats positius d'explotació?			

	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sí. 2. No. 			
	Observacions:			
5.1.	<p>Indiqui el tipus d'ens al qual pertanyia l'entitat dissolta durant el període 2014 a 2017:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Organisme autònom de l'entitat local. 2. Empresa amb un accionista públic majoritari. 3. Consorci. 4. Fundació. 5. Altres. 			
	Observacions:			
5.2.	<p>Què ha passat amb els serveis adscrits a l'entitat dissolta?</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Han passat a prestar-se íntegrament per l'entitat local. 2. Una part d'aquests serveis es van seguir prestant per l'entitat local i, una altra part, es van extingir. 3. Tots els serveis que prestava l'entitat dissolta han cessat. 			
	Observacions:			
5.3.	<p>En cas d'haver dissolt una entitat durant el període 2014 – 2017 i d'haver subrogat els serveis que aquesta entitat prestava a favor del seu Ajuntament, indiqui quin ha estat el resultat de l'operació en termes de despesa:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Les despeses dels serveis que prestava l'entitat dissolta s'han mantingut estables durant els anys posteriors a la dissolució. 2. L'assumpció dels serveis que prestava l'entitat dissolta ha comportat un increment de les despeses durant els anys posteriors a la dissolució. 3. L'assumpció dels serveis que prestava l'entitat dissolta ha comportat una disminució de les despeses durant els anys posteriors a la dissolució. 			
	Observacions:			
6.	<p>Durant el període 2014 a 2017, el seu Ajuntament ha participat de forma compartida en la gestió de cap servei esportiu?</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sí. 			

	2. No.			
	Observacions:			
6.1.	Indiqui en quin consorci o mancomunitat de naturalesa esportiva ha format part el seu Ajuntament durant el període 2014 a 2017: ○ ...			
	Observacions:			
7.1	<p>En relació a l'Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s'estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals, coneixia la distinció que estableix el Ministeri d'Hisenda en relació als serveis "Instal·lacions esportives d'ús públic" i "Instal·lacions esportives"³, en el sentit que, el primer, ha de referir-se exclusivament a les instal·lacions de titularitat pública i, el segon, ha de referir-se a la despesa destinada a instal·lacions esportives d'una altra titularitat.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sí. Per aquest motiu i atès que el nostre Ajuntament no fa despesa en instal·lacions esportives amb una altra titularitat que no sigui la municipal, el cost efectiu del servei de competències pròpies "Instal·lacions esportives" amb grup de programa 342/340P de l'annex II ha estat igual a zero. 2. Sí. Per aquest motiu i atès que el nostre Ajuntament fa despesa en instal·lacions esportives amb una altra titularitat, el cost efectiu del servei de competències pròpies "Instal·lacions esportives" amb grup de programa 342/340P de l'annex II ha estat el que es recull en els formularis. 3. No, desconexíem aquesta diferenciació conceptual. 			
	Observacions:			

³ Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local. (2015). *Cuestiones relativas al suministro de información de los costes efectivos de los servicios prestados por las entidades locales*. Madrid: Ministerio de Hacienda.

7.1.	<p>I, ara que la coneixen, modificarien el cost efectiu del servei de competències pròpies “Instal·lacions esportives” amb grup de programa 342/340P de l’annex II:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sí. 2. No. 			
Observacions:				
7.1.1.	<p>Indiqui els motius pels quals es refermen en la informació subministrada.</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ ... 			
Observacions:				
7.1.2.	<p>Indiqui els motius pels quals modificarien la informació subministrada.</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ ... 			
Observacions:				
8.	<p>En cas d’haver subministrat informació dels serveis “Instal·lacions esportives d’ús públic” i “Instal·lacions esportives”, quin ha estat el criteri de repartiment de la despesa inclosa en el programa pressupostari 340 “Administració de l’Esport”?</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El volum de despesa, d’acord amb l’Ordre HAP/2075/2014⁴, repartit proporcionalment per la superfície representada per cada tipus . 2. No s’ha aplicat cap mena de repartiment de la despesa perquè el programa 340 ha recaigut íntegrament en el servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”. 3. El criteri de repartiment que s’ha seguit ha estat un altre. 			
Observacions:				
8.1.	<p>Resumeixi en què s’ha basat aquest criteri de repartiment:</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ ... 			
Observacions:				

⁴ Ordre HAP/2075/2014, de 6 de novembre, per la qual s’estableixen els criteris de càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals, BOE núm. 270 § 11492 (2014).

9.	<p>Quant a les unitats físiques de referència⁵ del servei “Instal·lacions esportives d’ús públic”, què ha tingut en compte el seu Ajuntament a l’hora de sumar les superfícies de totes les instal·lacions esportives?</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La superfície dels espais esportius convencionals⁶ i singulars⁷, així com la superfície dels espais complementaris⁸ associats. 2. La superfície dels espais esportius convencionals i singulars, però no la superfície dels espais complementaris associats. 3. La superfície dels espais esportius convencionals, singulars i les àrees d’activitat⁹, així com la superfície dels espais complementaris associats. 			
Observacions:				
10.	<p>Amb l’objectiu d’enriquir la informació subministrada en l’àmbit d’aquesta unitat física de referència, quin altre paràmetre considera que seria possible implantar per contribuir a contextualitzar el marc en què es presta el servei “Instal·lacions esportives d’ús públic - 342/340P” al seu municipi? Puntuï cada resposta de l’1 (molt difícil d’implantar) al 4 (molt fàcil d’implantar).</p>			

⁵ Resolución de 23 de junio de 2015, de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, por la que se especifican los elementos incluidos en los anexos de la Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales, BOE núm. 158 § 7395 (2015).

⁶ Espai esportiu convencional: espais construïts per a la pràctica esportiva corresponents a les tipologies més tradicionals: pistes (poliesportives, tennis, petanca, etc.), pistes amb paret (frontons, esquaixos, etc.), camps (futbol, rugbi, beisbol, etc.), espais longitudinals (pistes d’atletisme, velòdroms, etc.), vasos de piscina (piscines cobertes), sales (d’activitat dirigida, esgrima, etc.).

⁷ Espai esportiu singular: espais construïts per a la pràctica esportiva, que encara que pugui estar reglada, presenten unes característiques adaptades a cada tipus: espais de golf, circuits de motor, canal de rem i piragüisme, espais d’hípica, circuits de bicicleta o de curses a peu, etc.

⁸ Espai complementari: vestidors, magatzems de material esportiu, grades d’espectadors o els serveis de públic.

⁹ Àrees d’activitat: espais no estrictament esportius, com són les infraestructures o els espais naturals, sobre els que es desenvolupen activitats físicoesportives perquè s’han adaptat per al seu desenvolupament: ports esportius, refugis, aeròdroms, zones d’escalada, vies verdes, etc.

	<ol style="list-style-type: none"> 1. Suma de les superfícies que representa cada tipus d'instal·lació esportiva: xarxa activa¹⁰, xarxa bàsica¹¹ i xarxa complementària¹². 2. Número d'usos anuals registrats per cada tipus d'instal·lació esportiva que conforma la xarxa bàsica. 3. Número d'usos anuals registrats per cada tipus d'activitat que es desenvolupa en una instal·lació esportiva de la xarxa bàsica. 			
	Observacions:			
11.	<p>Quant a les unitats físiques de referència del servei “Promoció de l'esport”, què ha tingut en compte el seu Ajuntament a l'hora de comptabilitzar el número de campanyes desenvolupades a l'any?</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Els esdeveniments esportius organitzats per l'àrea d'esports de l'Ajuntament. 2. Els esdeveniments esportius organitzats per entitats esportives locals que reben el suport de l'Ajuntament. 3. Totes les actuacions dutes a terme per l'àrea d'esport de l'Ajuntament, ja siguin esdeveniments, actes o iniciatives de conscienciació ciutadana o publicitàries. 4. Una combinació de les anteriors o altres actuacions. 			
	Observacions:			
11.1.	<p>Indiqui les actuacions que s'han tingut en compte:</p> <p>○ ...</p>			
	Observacions:			
12.	<p>A més de l'indicador d'eficàcia “Número de campanyes desenvolupades a l'any”, que estableix l'Ordre HAP/2075/2014, quin altre tipus indicador considera més factible introduir per valorar l'esforç pressupostari que representa la “Promoció de</p>			

¹⁰ Els tipus d'instal·lacions esportives que conformen la xarxa bàsica són: les pistes poliesportives, els pavellons poliesportius, les sales esportives, els camps poliesportius, les piscines cobertes i els camps d'atletisme.

¹¹ Els tipus d'equipaments que componen la xarxa complementària estan destinats a atendre les necessitats específiques de pràctica físicoesportiva.

¹² La xarxa activa incorpora aquells espais que acullen les activitats que més gent practica en espais oberts de lliure accés. Es poden ubicar a l'entorn natural, a l'urbà o a les infraestructures.

	<p>l'esport - 341/340P" al seu municipi? Puntuï cada resposta de l'1 (molt difícil d'implantar) al 4 (molt fàcil d'implantar).</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Número de persones que han gaudit d'un determinat servei públic¹³ a l'any. ○ Número d'esdeveniments esportius que ha organitzat l'àrea d'esports de l'Ajuntament en un any. ○ Número de competicions esportives amb què ha col·laborat econòmicament l'Ajuntament durant un any. 			
Observacions:				
13.	<p>Fins a quin punt considera adient la metodologia emprada per calcular el cost efectiu dels serveis esportius de les entitats locals per avaluar la seva eficiència? Puntuï cadascuna de les següents opcions segons el grau de coincidència que es produeixi amb el seu criteri: de l'1 (molt en desacord) al 4 (molt d'acord).</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Tot i que els indicadors d'eficiència permeten valorar com de resolutiva és una administració a l'hora de minimitzar el cost dels recursos emprats per produir un servei, això no es pot valorar amb el mer anàlisi dels costos d'uns serveis on hi conflueixen activitats tan diverses com les que s'hi poden trobar en els grups de programes sobre els quals recau l'obligatorietat de calcular-ne el seu cost efectiu. ○ Les unitats físiques de referència escollides no contribueixen gaire a determinar les dimensions en què cada servei esportiu es desenvolupa, ja que el número d'usuaris hauria d'adquirir més protagonisme que la suma de superfícies o el número de campanyes. ○ Per valorar l'eficiència dels serveis esportius seria més convenient escollir les activitats més representatives de cada grup de programa, o bé els centres de cost més rellevants de cada tipus de xarxa en què es pot 			

¹³ Per servei públic s'entén cada activitat de naturalesa esportiva prestada de forma regular i contínua per l'administració directament o mitjançant concessionari, per a satisfer necessitats generals públiques. En poden ser exemples una activitat dirigida adreçada a la gent gran, la cursa popular que s'organitza a la Festa Major, un curs d'estiu per afavorir l'aprenentatge de la natació, etc.

	<p>classificar el cens local d'equipaments esportius d'un municipi.</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ La metodologia emprada no permet conèixer el grau d'eficiència que és capaç d'assolir cada forma de gestió, ja que en un mateix grup de programa hi poden confluïr formes de gestió directes i indirectes. ○ Un aspecte determinant per poder avaluar el grau d'eficiència en què es presta un servei és el grau de cobertura dels costos. Però el mètode emprat per calcular el cost efectiu dels serveis no té en consideració els ingressos que s'obtenen de taxes i preus públics, la qual cosa no permet identificar el percentatge de cobertura de cada servei. 			
	Observacions:			
14.	<p>Quins elements introduiria en el mètode emprat per al càlcul del cost efectiu dels serveis prestats per les entitats locals perquè el resultat s'aproximés al cost real. Valori cada ítem de l'1 (gens important) al 4 (molt important).</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Eines pròpies de la comptabilitat analítica, que permetin determinar centres de cost o activitats. ○ Criteris més clars en la determinació dels costos indirectes de cada servei, ja que practicar una imputació proporcional atenent únicament al volum de despesa inclosa en els programes d'Administració general de la classificació per programes dels pressupostos de les entitats locals és insuficient. ○ Regles per establir el grau de dedicació del personal que desenvolupa funcions en diversos serveis o bé funcions auxiliars que són necessàries per al desplegament del servei, així com aquells que desenvolupen jornades desiguals. ○ Normes per consignar correctament les despeses directes d'amortització dels elements patrimonials. 			
	Observacions:			
15.	L'obligació de determinar el cost efectiu dels serveis que presten les entitats locals, ho considera un pas fonamental en la			

	<p>millora de la informació disponible? Valori cada ítem de l'1 (gens important) al 4 (molt important).</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ La introducció d'aquesta obligació representa una millora perquè proporciona informació que va més enllà de les liquidacions de pressupost i, per tant, la publicació del cost efectiu de cada servei dona una idea més aproximada del cost real. ○ La obligació ha representat un pas important perquè s'eliminen asimetries i és possible establir comparacions entre municipis. ○ Les unitats físiques de referència són variables quantitatives, que permeten facilitar la comprensió ciutadana relacionada amb el marc en què es presta cada servei. ○ La mesura pot representar un estímul perquè els municipis amb una població inferior a 50.000 habitants aprofundeixin en la implantació d'estratègies comptables que superin les tècniques estrictament pressupostàries, però no suposa cap avenç significatiu per a aquells municipis que ja han d'incloure en la memòria dels comptes anuals informació sobre els costos d'activitats i indicadors de gestió. 			
Observacions:				

AGRAÏMENT

Moltes gràcies per haver col·laborat.

Observacions

ACCÉS ALS RESULTATS DEL QÜESTIONARI

En el cas de voler tenir accés als resultats d'aquesta investigació, li preguem que ens faciliti el seu correu electrònic per poder trametre'ls-hi un cop hagi finalitzat el procés de tractament de la informació obtinguda mitjançant aquest qüestionari:

Observacions

Per últim, li demanem que faci una valoració general del qüestionari a partir de la selecció d'una sèrie d'ítems els quals es puntuaran de l'1 (molt en desacord) al 4 (molt d'acord).

Taula de valoració general del qüestionari	Valoració
L'aplicació repetida del qüestionari sobre el mateix subjecte produeix resultats idèntics.	
El qüestionari és adequat per als subjectes als quals va dirigit.	
El contingut del qüestionari es cenyeix als objectius que formen part de la investigació.	
L'organització de les preguntes en el qüestionari és adient.	
El qüestionari compleix amb els requisits ètics.	