

# **APLICACIÓ D'UN SISTEMA DE CàLCUL DE COSTOS PER ACTIVITATS EN UNA BIBLIOTECA UNIVERSITÀRIA**

Salvador Córdoba Jiménez  
Montserrat Catafal Benito  
Universitat Autònoma de Barcelona

## **Resum**

Les biblioteques universitàries actuen en entorns econòmics on cada dia és més important millorar la utilització dels recursos disponibles entre consums alternatius.

La finalitat i l'interès fonamental d'un sistema de càlcul de costos, en aquests contextos, és veure com i en què s'estan utilitzant els recursos que es consumeixen. Aquesta informació actualment és imprescindible per dirigir i per prendre decisions dins de la pròpia biblioteca, així com per justificar la gestió dels recursos que es financen. En canviar els esquemes tradicionals de gestió també ha canviat l'òptica dels indicadors necessaris per a conduir les biblioteques. La qualitat, els processos, les activitats, el valor afegit, el client, etc., s'han incorporat a la cultura d'aquestes organitzacions.

En aquests nous esquemes, una de les tendències en càlcul de costos que més èxit i desenvolupament ha tingut en els darrers anys és el càlcul del cost de les activitats (Activity Basic Cost - ABC). Els sistemes tradicionals de costos calculen els costos dels recursos utilitzats en cada centre o unitat de responsabilitat i els costos dels serveis que s'obtenen. El model ABC, a més, incideix en què són les activitats i els processos que realitzen les organitzacions per aconseguir els serveis, les que consumeixen els recursos.

Amb l'aplicació d'un sistema de costos per activitats en una biblioteca, s'obté informació sobre com s'estan utilitzant els recursos consumits per les activitats realitzades per tal d'oferir serveis. És una informació que, al mateix temps que ens fa prendre consciència sobre el cost de cadascuna de les activitats realitzades (cost real), també ens permet dissenyar activitats amb una dotació de recursos que s'ajusten a les necessitats estratègiques de la biblioteca (cost standard).

## **Introducció**

Una biblioteca universitària és una empresa cultural amb unes característiques pròpies i diferents segons l'organització on s'insereix. Hi ha biblioteques que venen els seus serveis o part d'ells i obtenen uns ingressos que utilitzen per a finançar-se. D'altres, en canvi, es financen total o parcialment de la subvenció que obtenen. D'una o altra forma, vinguin o no els seus serveis, algú està pagant el cost dels recursos necessaris per a obtenir-los.

Per a poder determinar correctament els preus als que s'han de facturar o s'haurien de facturar els serveis, i per a saber si els recursos s'estan utilitzant de la forma més convenient, és necessari disposar d'informació sobre com s'estan consumint aquests recursos. És a dir, informació sobre el cost necessari per a poder obtenir i oferir els serveis.

Els sistemes tradicionals d'estructurar la informació de costos els agrupen en els centres de responsabilitat i en els serveis prestats. El sistema d'agrupar els costos per activitats (Activity Basic Cost - ABC) és un model que aporta un nou enfocament en la manera d'estructurar-los. La característica més important és que, encara que tradicionalment els costos s'agrupin per centres de responsabilitat per qüestions organitzatives, els costos no els consumeixen aquests centres sinó que són les activitats que realitzen les que consumeixen els recursos.

Aquest nou enfocament no és incompatible amb els sistemes tradicionals sinó que es complementa. Així com en els sistemes tradicionals tenim informació sobre els costos agrupats per centres de responsabilitat i els costos agrupats pels serveis prestats, el sistema de costos per activitats informa quin cost tenen els recursos consumits per les activitats realitzades. Si lliguem les activitats als centres de responsabilitat i als serveis prestats també podrem saber el cost de les activitats realitzades per aquests centres, i al mateix temps, quin és el cost de les activitats realitzades per a obtenir un servei.

Per a poder aplicar aquest model de comptabilitat de costos per activitats, els responsables de cada biblioteca universitària hauran de reflexionar sobre el seu model organitzatiu i, com aquest determina els diferents processos i activitats que realitza la biblioteca per a poder oferir uns serveis. Per això serà necessari analitzar les activitats realitzades en cadascuna de les seccions de la biblioteca. Aquesta reflexió permetrà descobrir si tot es realitza de manera eficaç i eficient. Per altra banda, els

responsables hauran de treballar amb tota una sèrie d'informacions per a poder realitzar l'estudi. Les biblioteques universitàries disposen de gran quantitat de dades estadístiques, imprescindibles per a poder determinar tant els generadors de costos com els costos unitaris dels serveis. El fet que les biblioteques tinguin la majoria de les seves activitats i serveis informatitzats permet que gran part de les múltiples informacions que el sistema ABC requereix puguin ser recollides de manera automàtica. Aquest fet és molt important ja que, si la gran quantitat de dades han de ser recollides manualment, la feina és ingent.

Els passos bàsics que suposa la implementació d'un sistema de càlcul de costos per activats són:

- Determinar les activitats bàsiques que es realitzen a la biblioteca universitària
- Recollir les dades estadístiques necessàries.
- Recollir les dades dels costos del personal, costos de funcionament, adquisicions documentals, costos de manteniment general, amortitzacions, etc.
- Imputar els diferents costos a les diferents activitats.
- Determinar els generadors de costos.
- Determinar els serveis bàsics.
- Imputar els costos de les diferents activitats als diferents serveis.
- Determinar les unitats de cada servei.

### **Activitats en una biblioteca universitària**

Una activitat es pot definir com un conjunt de tasques realitzades per a obtenir un servei. Les activitats consumeixen recursos per aconseguir un valor afegit. No es poden considerar activitats si no afegeixen un valor al servei.

Al definir les activitats d'una biblioteca universitària hem de centrar-nos en les activitats bàsiques. Els costos de les activitats es poden desglossar donant el cost de les tasques o agrupant les activitats en processos, tenint en compte el nivell d'informació que desitgem.

Les biblioteques universitàries realitzen una sèrie de tasques, activitats i processos interns per a facilitar i donar servei als usuaris. Aquestes presenten diferents models organitzatius però, generalment, en totes elles

les activitats bàsiques es podrien identificar dins d'alguns d'aquests apartats:

- Desenvolupament de la col·lecció
- Adquisicions documentals
- Adquisicions no documentals
- Processament tècnic
- Manteniment del catàleg
- Etiquetatge
- Préstec
- Préstec interbibliotecari
- Ordenació fons documentals
- Inventari
- Retolació d'espais
- Informació bibliogràfica
- Formació d'usuaris
- Creació i manteniment de pàgines WEB
- Etc.....

Per a implementar un sistema de costos per activitats s'han de triar activitats o grups d'activitats rellevants i, si és possible, per simplificar el treball, agrupar-les si tenen característiques homogènies, ja que treballar amb moltes activitats pot ser poc operatiu.

A la majoria de les biblioteques universitàries les activitats o tasques es podrien agrupar en:

Tasques d'administració i gestió de la col·lecció: Pot englobar des de tasques d'administració i gestió, fins a totes les feines realitzades des que un usuari demana un producte fins que aquest arriba a la biblioteca. Tanmateix englobaria la gestió de la col·lecció, petició i gestió de donatius i duplicats. Aquí caldria incloure les següents tasques o activitats: Comandes, reclamacions, recepció del material, gestió de la col·lecció, depuració de dades, gestió econòmica, donatius, duplicats, gestió del pressupost, etc.

Processament tècnic: Inclou totes les feines realitzades per tal de posar a l'abast dels usuaris tots els fons documentals en els seus diferents suports, així com el manteniment del catàleg. Aquí caldria incloure, entre d'altres, les següents tasques o activitats: Catalogació, checking i patrons de revistes, segellat, etiqueta topogràfica, col·locació de banda magnètica, codi de barres, manteniment de catàlegs, etc.

Gestió de sala: Abraça totes les feines realitzades per tal de garantir la fàcil localització i consulta de tots els fons documentals i el correcte estat i ús de tots els espais i infraestructures (ordinadors, lectors de microformes, portes magnètiques, taules, cadires, etc). Aquí caldria incloure, entre d'altres, les següents tasques i activitats: Col·locació i revisió de llibres, revistes i altre material documental, enquadernacions, control de sales, inventari, gestió dels fons de sala i dipòsit, manteniment i retolació d'espais, control i manteniment de l'equipament de sala, etc.

Préstec: Conté totes les feines realitzades per poder oferir el servei de préstec i el de préstec interbibliotecari. Aquí caldria incloure les següents tasques i activitats: Préstecs, retorns, reclamacions, préstec interbibliotecari, etc.

Informació i Referència: Pot englobar totes les feines realitzades per tal de facilitar la localització d'informació. Aquí caldria incloure, entre d'altres, les següents tasques i activitats: Atenció, informació i referència (taulells, WEB, exposicions, etc), formació d'usuaris, teledocumentació, etc.

### **Quantificació i Qualificació dels costos dels recursos utilitzats en una biblioteca universitària**

Abans d'assignar els costos a les tasques, activitats, grups d'activitats o processos cal considerar quin són els costos, com es poden classificar i com podem quantificar-los.

Per a fer un inventari de costos utilitzaríem les dades comptables que dona la comptabilitat general o pressupostària segons els casos, i altra informació extracomptable per a calcular costos generals o amortitzacions.

Costos de personal: Sempre són la part més important (a banda de les adquisicions de material documental i les possibles inversions) dels costos d'una biblioteca. Es poden classificar en personal bibliotecari i no bibliotecari. S'hauria de tenir en compte tot el personal que realitza tasques per a la biblioteca.

A les retribucions brutes s'hauria d'afegir el cost de la seguretat social a càrrec de l'empresa.

Costos de manteniment, funcionament i compres de béns i serveis no inventariables: Aquí caldria considerar les despeses necessàries pel bon funcionament de la biblioteca: petit manteniment, telèfon, material d'oficina, fotocòpies, material fungible, etc.

Costos generals: En el cas que la biblioteca universitària compartís edifici amb d'altres serveis de la Universitat, s'hauria de calcular la part de costos generals que se'ls imputaria. Aquest pot ser el cas de costos com el manteniment general, jardineria, neteja, vigilància, gas, aigua, electricitat, etc. Aquests costos es poden imputar o assignar tenint en compte informació extracomptable com ocupació, número de persones o usuaris i altres criteris.

Cost del material bibliogràfic i documental: Aquí s'imputaria el valor de la seva amortització o la quantitat anual que es dedica a la renovació d'aquests fons.

Cost de l'amortització dels equipaments, d'edifici i les instal·lacions: Per a calcular l'amortització es poden utilitzar mètodes més complexes basats en criteris econòmics o fer servir mètodes més simples com pot ser l'amortització lineal, és a dir, dividir el valor total de la inversió entre els anys que se suposa donarà servei efectiu.

### **Assignació dels costos dels recursos a les activitats**

És una de les parts més complexes per a implementar un sistema de costos per activitats, ja que implica agrupar el cost dels recursos utilitzats en cada activitat, però al mateix temps és una interessant reflexió sobre com s'estan utilitzant els recursos i quin és el seu cost. Això permet veure clarament els costos en relació amb el que està passant en el dia a dia de cada biblioteca universitària.

En el cas dels recursos de personal s'imputarien a cada activitat en funció de la dedicació i assignació del personal a les diferents tasques. Pot ser que hi hagi persones dedicades exclusivament a una activitat, en aquest cas s'imputaria el total del seu cost, o que la dedicació sigui més d'una activitat, on el cost s'imputaria proporcionalment a les hores dedicades a cada activitat. Aquesta informació generalment no està documentada i per recollir-la, es podria fer de dues maneres:

- Segons la informació estimativa facilitada pel personal de la biblioteca.
- Recollint (és un mètode més acurat), durant un temps determinat, la comptabilització detallada del temps que tot el personal dedica a cada activitat diferent.

Igualment s'assignarien la resta de costos dels diferents recursos (manteniment, funcionament, equipaments, etc) en funció de la dedicació a cada activitat i en el cas que s'utilitzin de forma conjunta s'haurien d'imputar de forma proporcional a la seva utilització per part de les diferents activitats.

### **Generadors de costos**

El generador, inductor o transmissor del cost és una mesura que reflecteix el volum de treball que es realitza en una activitat per a poder oferir els diferents serveis.

El mètode d'imputació de costos per activitats associa els costos que es produeixen en les activitats amb els serveis, buscant les causes dels mateixos i triant els generadors més adequats.

El generador de cost no té per què coincidir amb la mesura de l'activitat. El millor generador de cost d'una activitat serà el causant del cost de la mateixa. Per exemple, el temps que dedica el personal a una activitat pot ésser el que genera el cost d'aquesta activitat.

A la pràctica els generadors de cost que normalment s'utilitzen, es relacionen amb:

- El volum de treball de l'activitat
- El volum de treball de l'activitat tot ponderant la seva complexitat.
- El número d'usuaris.
- El número de proveïdors
- Etc.

Els generadors de costos a triar per les activitats més amunt esmentades, podrien ser, entre d'altres:

Administració i Gestió de la Col·lecció: Ítems ingressats, publicacions periòdiques vives, reclamacions publicacions periòdiques, etc.

Processament Tècnic: Monografies i publicacions periòdiques catalogades, ckecking revistes, etc.

Gestió Sala: Fons de monografies i de publicacions periòdiques; monografies, publicacions periòdiques i altres materials ordenats, etc.

Préstec: Nombre de préstecs i de préstecs interbibliotecaris.

Informació i Referència: Nombre d'hores que el personal de la Biblioteca dedica a les tasques d'informació i formació, quantitat de preguntes contestades, etc.

### **Els serveis d'una biblioteca universitària**

Abans de calcular els costos dels serveis s'haurien de determinar els principals que ofereix la biblioteca. A l'igual que amb les activitats, per a una major operativitat, caldria agrupar-los. Aquests serveis poden ser diversos en funció de les diferents organitzacions, però en general, es podrien fixar en:

Préstec: Aquest servei ofereix als usuaris les monografies per a poder ser consultades fora de la Biblioteca.

Préstec interbibliotecari: Aquest servei posa a disposició dels usuaris, sense haver-se de desplaçar, els fons existents a altres biblioteques i centres d'arreu del món.

Consulta i Sala: Aquest servei permet als usuaris la consulta de tots els fons de la Biblioteca. Segons la disponibilitat d'espai, la consulta és de lliure accés: Aquest servei posa a disposició dels usuaris, tant els fons de monografies, publicacions periòdiques i d'altres materials, com la consulta a bases de dades en diferents suports, etc.

Informació i Formació: Aquest servei dona suport als usuaris en les seves necessitats d'informació i formació. Per tal de poder oferir aquest servei, a banda de l'atenció personalitzada al taulell de referència i als diferents taulells de préstec, es posen a disposició dels usuaris:

- Guies informatives i temàtiques
- Exposicions bibliogràfiques temàtiques amb la seva corresponent guia
- Pla de formació: Es realitzen visites guiades a la Biblioteca així com diferents cursets, etc.
- Pàgina Web de la Biblioteca

### **Costos dels serveis d'una biblioteca universitària**



Un cop imputats els costos de les activitats en funció dels generadors de costos descrits anteriorment, caldria determinar quin cost té cada servei. Per això s'hauria d'assignar, per a cada servei, quin percentatge de les diferents activitats es dedica per a poder portar-los a terme. Tanmateix, una part dels costos del material inventariable necessari per a poder donar els diferents serveis s'imputarien de manera directa a aquests, ja que no afecten a les activitats (per exemple els costos del mobiliari de la sala, etc.)

Un cop assignats els costos de les activitats als serveis, podem obtenir el cost unitari d'aquests dividint el cost total per les unitats de serveis triades.

Igualment es pot obtenir el cost unitari d'una activitat.

Les unitats de servei triades com a indicadors dels serveis prestats podrien ser:

Préstec: Nombre de préstecs realitzats.

Préstec Interbibliotecari: Nombre de monografies prestades, nombre de peticions de fotocòpies de publicacions periòdiques.

Consulta i Sala: Nombre de consultes de monografies, de publicacions periòdiques, de material no llibre, de xarxa cd-rom, de cd-roms monousuaris, de disquets, de consultes on-line, nombre d'usuaris, etc.

Informació i Formació: Nombre d'hores d'atenció als taulells, nombre d'hores de formació, etc.

## **El pressupost de les activitats bàsiques**

Així com podem trobar el cost consumit per una determinada activitat, també poden calcular el cost que hauria de tenir una determinada activitat, pressupostant de forma flexible el cost necessari per unitat d'activitat i per l'activitat prevista.

És tracta d' assignar els recursos d'una forma racionalitzada tenint en compte activitats homogènies i volums d'activitat.

La forma de procedir seria la mateixa que dissenyar un sistema de costos reals, amb el benentès, que el cost no seria el que s'ha consumit sinó un càlcul dels costos que s'haurien de consumir.

El cost estàndard seria el cost per unitat d'activitat i el pressupost de l'activitat seria l'unitari multiplicat per l'activitat prevista.

Al final de l'exercici es poden analitzar les desviacions entre els costos pressupostats i els reals.

## **Conclusions**

El sistema de càlcul de costos per activitats en una biblioteca universitària permet als responsables aconseguir una informació detallada sobre els costos de les activitats i els serveis.

Amb les dades obtingudes podem determinar el cost mitjà d'una hora d'informació i referència, el cost per usuari (potencial o real), el d'una consulta en sala, d'un préstec, d'un préstec interbibliotecari, el cost d'adquisició, de gestió de la sala, de catalogació d'un llibre, revista o material documental, etc.

El sistema ABC esdevé una eina de gestió que permet disposar de les dades per facilitar l'anàlisi i poder planificar i millorar les nostres organitzacions.

## **Bibliografia:**

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas *El sistema de costes basado en las Actividades*. Madrid : AECA, 1998, 144 p. (Documentos,18)

TANAKA, Masayasu, et al. *Gestión moderna de costes*. Madrid: Diaz de Santos, 1997, 181 p.

BLANCO IBARRA, Felipe *Contabilidad de costes y de gestión para la excelencia empresarial: el impacto del ABC*. Madrid: Ediciones Deusto, 1993