

2. EL SISTEMA DE CONTROL ECONÓMICO

2.1 INTRODUCCIÓN

El Sistema de Control Económico o SCE es una herramienta de dirección y gestión que tiene por objeto el control y el análisis de la gestión económica de la empresa. Constituye una pieza básica de la Ingeniería del Marco Institucional, ya que sirve de enlace para los tres niveles de gestión en los que el IMI divide la gestión empresarial, como son la Gestión de Regulación, la Gestión de Cambio y la Gestión Direccional.

El SCE constituye una forma especial de realizar los presupuestos, calcular los costes y llegar a la cuenta de resultados, que reduce el análisis a cinco índices fundamentales, tres económicos (*MV*, *VV* y *CE*) y dos financieros (*NP* y *NC*). Esto supone una gran simplificación de la información, lo que viene a ser una de las mayores ventajas del SCE, puesto que consigue un equilibrio entre el conocimiento exhaustivo de la información económica de la empresa, lo que deriva en un gran esfuerzo administrativo por parte de la misma, y la capacidad de control y actuación sobre el sistema. La simplificación de información se traduce en la elaboración de una serie de impresos normalizados y de fácil comprensión.

Finalmente, el SCE establece una terminología única que facilita la comunicación entre los miembros de la empresa, denominando a cada aspecto o variable con un mismo nombre.

2.2 PRINCIPIOS BÁSICOS DEL SCE

El SCE es un Sistema de Dirección Económico con horizonte anual, aunque tanto el presupuesto como el seguimiento se realizan de manera mensual. Se denomina Libro de Estándares (LE) al presupuesto periodificado por meses. El seguimiento del presupuesto consiste en analizar las

desviaciones que se producen mes a mes sobre las cantidades presupuestadas, llevando a cabo actuaciones a fin de reducirlas.

El SCE define un sistema de costes codificado y estructurado en capítulos, que van numerados del uno al ocho pero que suelen ordenarse de forma inversa, es decir, del ocho al uno, ya que de esta forma se sigue el orden propio de la cadena de producción del producto. Cada uno de los capítulos presenta un tipo de coste distinto, lo que hace que la estructura sea modular, pudiendo aplicarse partes individuales de la misma. Esto posibilita que pueda ser adaptada por cualquier empresa: sólo es necesario seleccionar y poner énfasis en la parte que más interese en cada caso. La adaptación de la estructura de costes a una empresa en particular supone concretar su modelo.

Cada uno de estos costes del sistema es unitario, lo que permite desvincular los precios de los volúmenes, las cantidades de materia, facilitando así el análisis. Además, el SCE enlaza el coste de los productos con instrucciones técnicas, medidas de trabajo, mejoras de productividad, etc., pudiendo conocerse información de toda la cadena de producción. Toda esta información es una herramienta para la búsqueda de mejoras, la actuación sobre las variables donde se produzcan las mayores desviaciones, que es la base sobre la que se fundamenta la toma de decisiones para la mejora continua de la gestión de la empresa.

2.3 EL ESQUEMA GENERAL DE COSTES

El Esquema General de Costes es la agrupación y codificación de todas las variables de costes que define el SCE para el control y el análisis de la gestión económica de la empresa. Estas variables representan a todos los elementos, recursos y procesos productivos y comerciales, así como a la estructura fija de la empresa.

LIBRO DE ESTUDIO		ESTRUCTURA GENERAL DE COSTES				
ÁREAS Y SUBÁREAS ELEMENTOS, RECURSOS Y PROCESOS		CAPÍTULOS Y SUBCAPÍTULOS	DENOMINACIÓN DE COSTES Y VARIABLES			
COSTES Y PRECIOS UNITARIOS	COSTE DE FABRICACIÓN	COMPRAS	Materias Primas	Capítulo 8	Costes de Unidad de Materias Primas	
		VALOR AÑADIDO	CONSUMOS	Mano de Obra	Capítulo 7	Costes de Unidades de Consumo
				Materias Importantes	Subcapítulo 7.1	• Mano de Obra
	Materias Varias			Subcapítulo 7.2	• Material de Consumo y Reposición	
	Instalaciones			Subcapítulo 7.3	• Suministros y Combustibles	
	Otros Costes			Subcapítulo 7.4	• Coste de Instalaciones	
	PRODUCCIÓN	Proceso de Producción GFH (Centros de Coste)	Subcapítulo 7.5	• Costes Exteriores de Producción		
			Capítulo 6	Costes de Unidad de Producción		
			Subcapítulo 6.1	• Mano de Obra		
	Subcapítulo 6.2	• Material de Consumo y Reposición				
Subcapítulo 6.3	• Suministros y Combustibles					
Subcapítulo 6.4	• Coste de Instalaciones					
Subcapítulo 6.5	• Costes Exteriores de Producción					
COSTES DE COMERCIALIZACIÓN	Proceso de Fabricación	Capítulo 5	Costes Unidad de Fabricación			
		Subcapítulo 5.8	• Costes de Materias Primas y Semielaborados			
		Subcapítulo 5.6	• Costes de Producción			
		Subcapítulo 5.5	• Otros Costes de Fabricación			
COSTES DE COMERCIALIZACIÓN	Costes de Comercialización	Capítulo 4	Costes de Comercialización			
		Subcapítulo 4.1	• Costes de Distribución			
		Subcapítulo 4.2	• Costes Menos Valores de Venta			
		Subcapítulo 4.3	• Costes Post-Ventas			
Subcapítulo 4.4	• Costes de Estructuras Comerciales					
PRECIOS DE VENTA	Proceso de Ventas	Capítulo 3	Margen de Ventas			
		Subcapítulo 3.1	• Precio de Venta Bruto			
		Subcapítulo 3.2	• Descuentos			
Subcapítulo 3.3	• Precios de venta Netos					
Subcapítulo 3.4	• Margen Unitario de Ventas					
VOLUMEN DE VENTAS Y MARGEN	Proceso de Ventas	Subcapítulo 3.5	• Volúmenes y Periodificación de Margen			
		Subcapítulo 3.6	• Diferenciales Estándar. DEID y DENI			
	Estructura	Capítulo 2	Costes de Estructura			
	Resultado	Capítulo 1	Resultado de la Empresa			

Tabla 2.1: Relación entre el Esquema General de Costes y la Distintas Áreas de la Empresa

Las variables del esquema general de costes siguen una codificación normalizada. Cada variable se representa por lo general por dos letras y uno o dos subíndices, con el siguiente significado:

- *Primera Letra*: Indica la naturaleza de la variable a la que hace referencia, existiendo los distintos casos:
 - Q: Unidad
 - P: Precio
 - C: Coste
 - D: Desregulación
 - Δ: Desviación
- *Segunda Letra*: Determina el Capítulo al que pertenece la variable.
- *Subíndices*: Hace referencia al subcapítulo en el que se incluye la variable.

Por último, si la variable tiene una raya simple sobre ella indica que el valor corresponde al valor estándar, y si la raya es doble indica un valor medio estándar. Si se omite la raya, el valor de la variable es el valor real producido. El siguiente ejemplo ilustra la codificación a emplear.

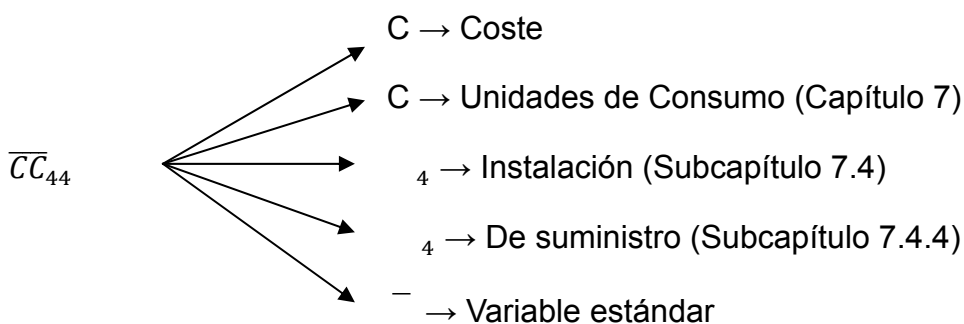


Figura 2.2: Ejemplo de codificación de variables

2.4 EL LIBRO DE ESTUDIO

El Libro de Estudio es un documento que describe detalladamente la organización funcional y la estructura de la empresa, y cuyo fin es definir el modelo del SCE de la empresa en cuestión. El Libro de Estudio suele realizarse al comenzar una implantación del SCE, y suele tener carácter dinámico, ya que la propia organización y estructura de la empresa son cambiantes en el tiempo.

2.5 TRATAMIENTO DE LAS VARIABLES

El control y análisis de las variables lleva al establecimiento de una serie de tratamientos normalizados. Con estos tratamientos se realizan los procesos de presupuesto, contabilización, seguimiento y análisis de la información generada.

2.5.1. Operaciones de Presupuesto

Las operaciones de presupuesto consisten en la elaboración del Libro de Estándares. En él se recoge, combinando índices y precios, el presupuesto completo de la empresa. Como todo el tratamiento del SCE, el libro de estándares sigue el principio de coste unitario. El volumen se introduce tan sólo al final, con lo que se consigue analizar las desviaciones aislando el efecto del volumen sobre las mismas.

La operación de presupuesto es necesaria realizarla para todas las áreas de la empresa, por lo que se realiza un libro de estándares para cada capítulo, que se recoge en un impreso normalizado y se denomina por las siglas LE más el número del capítulo que se está presupuestando. El LE debe realizarse para cada nuevo ejercicio y además de manera mensualizada.

Esta particular forma de realizar el presupuesto de cada área permite su actualización permanente, pudiendo incorporarse en cualquier momento del ejercicio nuevas materias primas, productos, recursos, etc. Éste es uno de los puntos fuertes y elemento diferenciador del SCE con otros sistemas, que suelen ser muy rígidos a la hora de actualizar los presupuestos.

2.5.2. Operaciones de Contabilización

Las operaciones de contabilización sirven para registrar todos los hechos económicos que se producen en la empresa, tanto por naturaleza de gasto en la Contabilidad General, como por naturaleza de coste en la Contabilidad Analítica. Este registro permite, junto al resto de operaciones, obtener las desviaciones.

2.5.3. Operaciones de Seguimiento

La operación de seguimiento permite obtener para cada capítulo y área las desviaciones que se producen entre los valores estándar y los reales. Toda la operación se registra en una serie de impresos normalizados que recogen las diferentes funciones que se realizan en una empresa durante el desarrollo de su actividad. Por norma general los impresos se realizan mensualmente, pero pueden realizarse para periodos inferiores si fuera necesario.

Los impresos normalizados son:

- **Impreso C:** En él se realiza el seguimiento de las operaciones de compra de la empresa, analizando el precio de compra y los conceptos que graban dicho precio para situar la materia en almacén. Los datos necesarios para la realización del impreso C se obtienen de la grabación de los albaranes de compra de la empresa.

- **Impreso P:** Este impreso recoge y analiza el coste de la unidad de producción, que es la unidad de imputación del valor añadido que tiene definido el SCE. Para realizar este impreso son necesarios datos de varios impresos previos:
 - o **Partes de Trabajo:** Los operarios que trabajan directamente en producción deben rellenar un parte, en el que se recogen el número de horas trabajadas, las operaciones realizadas, las máquinas utilizadas en cada una de las operaciones y la cantidad producida.
 - o **Hojas de Análisis:** Las hojas de análisis estudian diariamente los índices para el control de la producción, como son el rendimiento, dotación de operarios, etc. También se estudian las desregulaciones que se están produciendo. Para realizar las hojas de análisis son necesarios los partes anteriores y el Libro de Estándares del Capítulo 6.
- **Impreso P:** Este documento analiza para cada uno de los centros de coste, denominados Grupos Funcionales Homogéneos (GFH) en el SCE, los valores reales y las desviaciones que se están produciendo de las variables definidas en el Capítulo 6. En particular se analizan la composición de la mano de obra, los costes de la instalación y los costes de producción.
- **Impreso T:** Este impreso sólo se realiza en empresas que trabajan por proyectos o en áreas funcionales dedicadas al mantenimiento. En él se estudian los costes asociados a cada orden de trabajo que se encuentre abierta, analizando los distintos conceptos de costes que se imputan al proyecto, para poder obtener su rentabilidad.

- **Impreso F:** En este impreso aparecen los costes de fabricación de cada artículo fabricado por la empresa, analizando los consumos de materias primas por unidad fabricada, las operaciones necesarias, las mermas registradas, etc. Es un impreso que sólo es necesario realizar en empresas con procesos de fabricación.
- **Impreso V:** El impreso V sirve para realizar el seguimiento del área de ventas. Puede configurarse con el nivel de agrupación que se desee, por familias, artículos, clientes, etc. Este impreso es fundamental en todas las empresas y de él se obtienen, entre otros, los siguientes datos: las ventas reales, el margen real, las desviaciones en cuanto al volumen de ventas, el precio y/o la composición de las ventas, y el valor en euros que supone la implantación de diferenciales reales para las unidades vendidas.
- **Impreso E:** Este impreso analiza las cargas o costes de estructura para la empresa. Los costes de estructura pueden analizarse por naturaleza, departamentos, etc. según las necesidades de control.
- **Impreso D:** El impreso D recoge las desregulaciones diarias que se someten a control. Es un impreso que se obtiene diariamente a nivel de fábrica.
- **Impreso B:** El impreso B constituye un diario de la contabilidad analítica, donde se recogen apuntes registrados de dicha contabilidad.
- **Impreso B3:** Es el impreso más importante del SCE. En él se presenta la cuenta de resultados mensual de la empresa, así como la acumulada hasta el mes de seguimiento, utilizando los datos de la

contabilidad analítica. También aparecen las desviaciones más importantes que estén ocurriendo, tanto de forma mensual como por su valor acumulado en el ejercicio. El resultado se presenta de dos formas diferentes en:

$$R_{Real} = \sum_{i=1}^n (QV_i \times MV_i) - CE \pm OR \pm RF \quad (2.1)$$

$$R_{Real} = R_{Estandar} \pm Desviaciones \quad (2.2)$$

Ambos resultados deben coincidir entre sí y con el resultado obtenido en la contabilidad analítica.

$$R = Ingresos - Gastos \pm \Delta Existencias \quad (2.3)$$

2.5.4. Operaciones de Análisis

En ellas se estudian las desviaciones y desregulaciones a los distintos niveles de los procesos de control definidos en la empresa. Constituyen una herramienta para la toma de decisiones, sustentada en datos cuantitativos, y la aplicación de las conclusiones obtenidas en la optimización de la gestión.