

EL CONTROL DE GESTIÓN EN LAS EMPRESAS FRANQUICIADORAS

Pilar Soldevila García

Profesora de la Universitat Pompeu Fabra (Barcelona)

Magdalena Cordobés Madueño

Profesora de la universidad ETEA (Córdoba)

RESUMEN

Después de diez años de crecimientos elevados del sector de la franquicia en España, el 2003 es el primer año que este sector sufre una reducción en el número de franquicias. Esta disminución se produce, en nuestra opinión, por diversos motivos, tales como: aparición de conceptos franquiciadores sin ser realmente empresas franquiciadoras, sin centros operativos, sin vocación de servicio a los franquiciados, sin planificar el crecimiento, sin contar con una estructura adecuada, sin tener equipo profesionalizado y experto en gestión, etc, entre otras.

El hecho de crear un negocio y que éste sea exitoso, es una condición necesaria pero no suficiente para que el concepto sea franquiciable. Una empresa franquiciadora necesita tener unas características diferenciales a las de otro tipo de negocio que se expande bajo las fórmulas tradicionales. Uno de los factores clave para el éxito de una franquicia es tener implantados sistemas de información que faciliten el proceso de dirección y control sobre el franquiciado.

En este artículo se presenta un modelo de control de gestión para empresas franquiciadoras, en el que se ha incluido un plan estratégico, el presupuesto y un modelo de cuadro de mando.

PALABRAS CLAVE: Sistemas de información, control de gestión, franquiciadoras, éxito empresarial, cuadro de mando.

ABSTRACT

In 2003 the number of franchises has declined for the first time in Spain, after ten years of significant increase. In our opinion, this fall is due to several reasons, such as: emergence of franchising concepts that are not real franchisors and lack of operating centres, of franchisor services, of strategic planning, of an appropriate structure, and of an team of managers.

To set up a business and make it successful does not mean this business is franchisable. A franchising company requires specific characteristics. One of the key factors for the success in franchising is to have information systems for getting financial and non financial figures from the franchisees in order to facilitate the decision making process and the management control.

In this article a model of management control in franchising is showed. This model includes a specific strategic plan, a budget and a balanced scorecard to franchising.

KEY WORDS: Information systems, management control, franchising, companies success, balanced scorecard

1. INTRODUCCIÓN

En las últimas décadas, los instrumentos de información de contabilidad de gestión, como sistemas de control, han ido adquiriendo más relevancia en las organizaciones (Caplan, E.H., 1971: 7.). Entre otras razones, se citan, la necesidad de planificar y gestionar las actuaciones de los

diferentes individuos de la organización (Merchant, 1982: 43.), la adecuación a los nuevos entornos que cada vez son más inciertos y la consiguiente necesidad de flexibilidad en la organización. Algunas causas de la incertidumbre del entorno se pueden resumir en: la competencia creciente, la internacionalización y globalización de mercados (Jaeger y Balinga, 1985: 115 y Neimark y Tinker, 1986: 380) y la incertidumbre del futuro (Kaplan, 1991: 205). Por todo esto, se hace imprescindible disponer de la información adecuada, tanto en cantidad como en calidad (Agarwala-Rogers y Alexander, 1979: 545), sobre la situación de la organización y sobre la eficacia y eficiencia de sus operaciones (Kaplan, 1991: 217).

Así, para la supervivencia de las organizaciones se debe desarrollar instrumentos o técnicas de información, flexibles y actualizadas, como son los sistemas de control (Kaplan, 1984: 391; Amat, 1991: 33; Wiesendanger, 1994: 33). Dentro de estas técnicas están los instrumentos de información que desarrolla la contabilidad de gestión. Consideramos que estos instrumentos deben ser relevantes en dos sentidos, externo e interno.

- Frente al entorno, deben ser abiertos, modernos, flexibles y que se utilicen para la estrategia de gestión (Palmer, 1992: 180; Estes, 1992: 107).
- Desde el punto de vista interno, deben estimular la curiosidad de la organización, facilitar el proceso de toma de decisiones e incrementar la habilidad de la organización para hacer frente a las diferentes variables del entorno (Hedberg y Jönsson, 1978: 47).

Esta necesidad afecta a las organizaciones de todos los sectores económicos. En este trabajo nos centraremos en las empresas franquiciadoras.

En los últimos años, el sector franquiciador en España ha sufrido una crisis importante; han desaparecido franquicias conocidas (Wall Street, Opening, etc), en unos casos, o, en otros, han tenido serios problemas (Sylvan, Cantina Mariachi, Nacex y Logística, entre otras).

Algunas de las causas de estos hechos se pueden resumir en las siguientes:

- Falta de fortaleza financiera.
- Crecimiento de la estructura de la central sin una compensación en crecimiento de los ingresos.
- Reducción de la expansión e imposibilidad de asumir los costes estructurales de la central con los ingresos de royalties.
- Crecimiento desordenado o excesivo para la capacidad de la central.

Todos ellos, acentuados por la falta de sistemas de información adecuados a la particularidad de la organización, que permitan y faciliten el proceso de planificación y el control sobre los establecimientos franquiciados.

El objetivo de este artículo es diseñar un sistema de información que facilite el proceso de control de empresas franquiciadoras, sea cual sea el sector en el que actúen. Para su elaboración hemos tomado como referencia, la información obtenida de una franquiciadora del sector de la restauración, situada en 2004, dentro de las diez primeras de España en función del volumen de recursos (Ranking Franchisa-30, año 2004, anuario español de franquicias).

Para ello, se inicia el trabajo con una visión global de la empresa franquiciadora, destacando cómo se crean y cuál es su estructura organizativa más frecuente, para, después, exponer con detalle el modelo de control de gestión que proponemos.

2. LA EMPRESA FRANQUICIADORA

2.1. Génesis de una empresa franquiciadora

El término "franquicia" no es nuevo. Su origen podría ser la palabra francesa "franc" que en la Edad Media hacía referencia a las autorizaciones o privilegios que los soberanos otorgaban en favor de algún súbdito en relación con determinadas actividades comerciales, de pesca o de recursos forestales. El primer documento donde se refleja la concesión de una franquicia es de 1232 y fue otorgado en Chambey (Francia). En la edad moderna, se puede datar en 1929, la franquicia como distribución comercial, en un contrato de la *General Motor*, entre la central y sus distribuidores. Durante los años cincuenta, del siglo XX, se produjo la expansión del sistema de franquicias tal y como lo conocemos hoy día.

Actualmente, de acuerdo con los criterios establecidos por el Código Deontológico Europeo de la Franquicia (en su versión más reciente, entró en vigor el 1 de enero de 1991), considera empresa franquiciadora:

A toda entidad nacional o extranjera, que corresponda a un concepto de negocio probado a través de centros piloto; posea un *know how* propio, diferenciado y transmisible; ostente la propiedad o licencia de uso de las marcas y distintivos de la enseña y tenga la capacidad de dar formación y asistencia técnica a sus franquiciados. (AEF, estudios estadísticos de 2002).

El franquiciador es el que inicia una red de franquicia, formada por él mismo y sus franquiciados individuales, de la que el franquiciador es el tutor permanente (AEF, 2003). La empresa franquiciadora, en general, debe aportar al franquiciado los siguientes elementos (Código Deontológico de la franquicia y Real Decreto 2485/1998 de 29 de diciembre):

- La marca del negocio.
- El *know how* (saber hacer) del negocio.
- Homogeneidad en la utilización de la imagen corporativa.
- Homogeneidad en la adecuación de los locales: siguiendo estos unas normas que permiten al consumidor final sentirse en los distintos locales como si fuera el mismo.
- La formación al franquiciado: de forma eficaz y eficiente, minimizando el tiempo e impulsando directamente aquellos valores que permitirán desarrollar el negocio de forma viable.
- Asistencia en la puesta en marcha del negocio.
- Asistencia permanente al franquiciado: tanto a nivel de formación de reciclaje, de puesta al día de novedades, a nivel de gestión y a nivel de servicio.
- Soporte técnico y comercial.
- Soporte en campañas de marketing a nivel local.
- Mejores condiciones de compra de producto.
- Servicios de I+D en función de las necesidades del mercado.
- Sistemas de gestión testados.
- La experiencia: tanto del local propio como de cada uno de los establecimientos franquiciados.
- Manuales de operaciones: en los que dispone todos los factores clave del negocio profesionalizados.
- Reserva de una zona: en la que el franquiciado no verá abierto un concepto de negocio como el suyo.

2.2. Organización empresa franquiciadora

Una empresa franquiciadora consta de los departamentos resumidos en la figura 1, donde, además, se indica la función principal de cada uno.

Figura 1. Estructura organizativa de una franquiciadora

DEPARTAMENTO	DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDAD	INGRESOS	COSTES OPERATIVOS PRINCIPALES
Expansión	Responsable de conseguir nuevos franquiciadores. Analiza la viabilidad de la futura franquicia teniendo en cuenta 1) la capacidad y solvencia del posible franquiciado para gestionar el negocio y 2) la situación física del nuevo local.	Canon de entrada	• Publicidad, en ferias y medios de comunicación. • Gastos de representación
Obras	1) Responsable de adaptar el nuevo local al formato e imagen de la franquicia y del control y seguimiento de las obras. 2) En franquicias con servicio "llave en mano", realizará la contratación de las obras o bien gestionará el personal correspondiente para ello.	Comisiones de constructores.	Control de las obras
Establecimiento	Responsable 1) de formar al nuevo franquiciado para que este obtenga el <i>know how</i> de la marca y 2) del control y seguimiento del franquiciado (reciclaje de la formación, viabilidad económica, así como el cumplimiento de los estándares de calidad establecidos).	Dos posibilidades: • Royalties Variables, en función de las ventas. • Royalties Fijos.	• Viajes de los gestores de área a las franquicias. • Del "cliente misterioso". • La formación del franquiciado. • Mantenimiento del sistema informático que permite registrar las ventas de los franquiciados.
Compras	Responsable de realizar las compras del material a consumir por las franquicias.	Los márgenes obtenidos en los productos.	• Almacenaje. • Distribución. • Control de calidad.
Marketing	Responsable de realizar las campañas para promocionar la marca, sea publicidad corporativa o local, en este caso se promociona establecimientos de forma particular.	Royalties de publicidad: variables o fijos	Campañas de marketing
Finanzas	Responsable de la contabilidad y las finanzas de la empresa franquiciadora.	Ninguno	Los propios de la función

Fuente: Elaboración Propia

3. MODELO DE CONTROL DE GESTIÓN

En este apartado se desarrollará las diferentes herramientas que facilitaran el proceso de control de gestión a la dirección. Está formado por un modelo de planificación estratégica, un modelo de presupuesto y un cuadro de mando operativo.

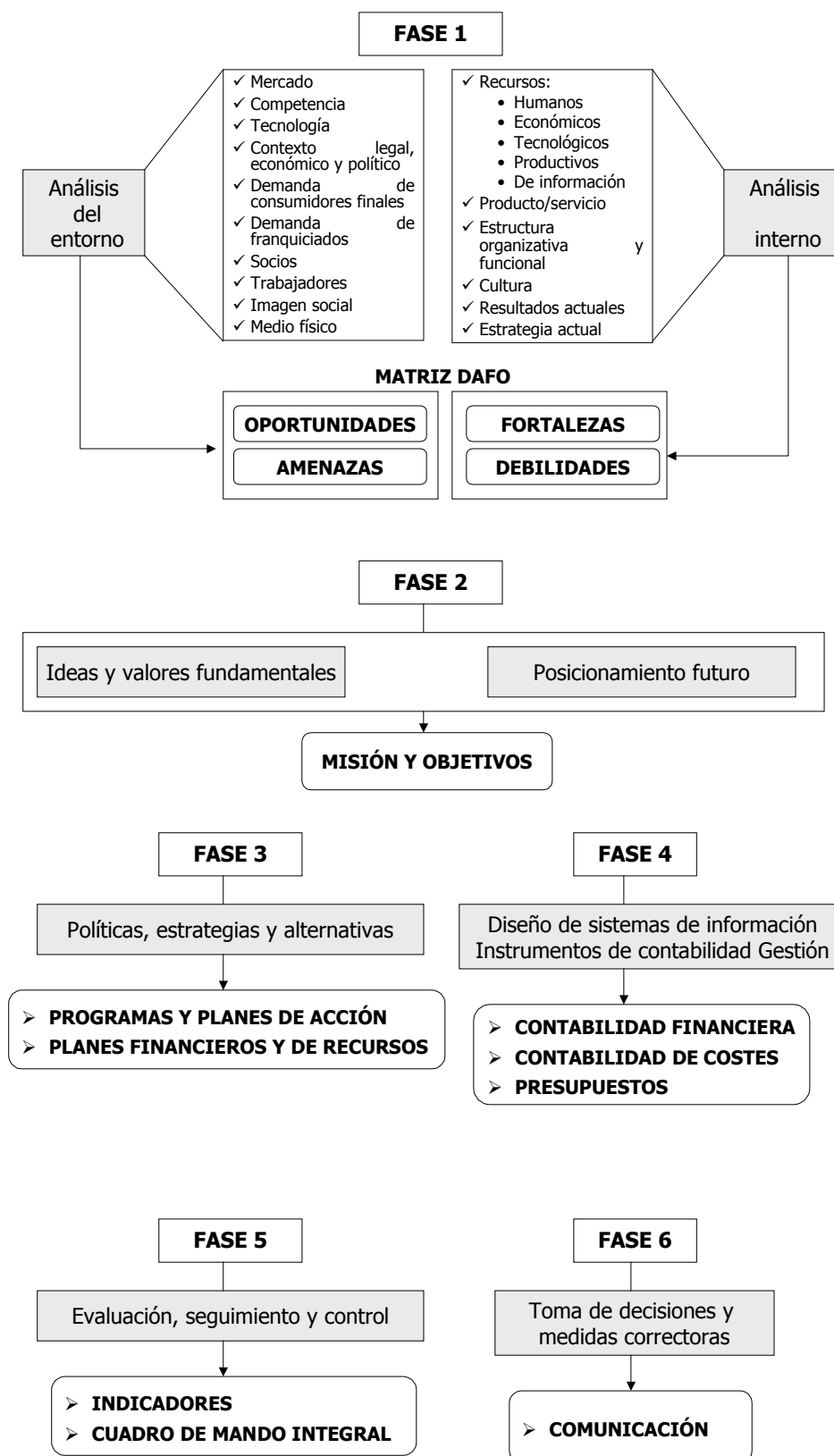
3.1. Planificación estratégica

El plan estratégico es el proceso por el que la organización determina qué quiere ser en un plazo superior a un año y qué acciones tiene que llevar a cabo para conseguirlo. Es común para todas las organizaciones, pero no hay un único modelo de planificación estratégica ni tampoco unos resultados homogéneos (Soldevila, 2000: 118).

La planificación estrategia, como es sabido, comienza con un diagnóstico de la situación de la empresa, desde el punto de vista interno y en sus relaciones con el entorno. Ayuda a la dirección de la empresa a elegir y definir su misión, sus objetivos, su estrategia y sus políticas y programas. Posteriormente, cuantificará los presupuestos, identificando los recursos y los costes, estableciendo las preferencias para emplear los ingresos recibidos por los franquiciados o terceros.

El modelo de planificación estratégica que se propone para una empresa franquiciadora pasa por las seis fases que se indican en la figura 2.

Figura 2. Fases a seguir para la planificación estratégica de una organización.



Fuente: Adaptado de Soldevila 2000, pág 124 .

Estas etapas son coincidentes o aplicables a cualquier otro tipo de empresa. Sin embargo, para el caso de las franquicias, presenta algunos aspectos específicos, que se indican a continuación.

Fase 1: Análisis del entorno y situación interna de la organización. Diagnóstico.

A nivel externo, los responsables tienen que analizar el mercado. En el caso de las franquicias, sus clientes no sólo son los franquiciados sino, también, el consumidor final: ambos deben estar satisfechos.

Por otro lado, también hay que tener en cuenta a la competencia, la tecnología disponible, el contexto legal, político y económico, el medio físico o geográfico, los accionistas actuales, los trabajadores, y la imagen social que la organización tiene.

A nivel interno, se deben analizar distintos aspectos de la situación actual de la franquiciadora, que se resumen en los siguientes:

- Los recursos disponibles: humanos, económicos, tecnológicos, productivos y de información. Estudiar si son los adecuados, si son suficientes y si están bien gestionados.
- El producto, actividad o servicio que se ofrece.
- La estructura organizativa, el organigrama funcional, el de actividades y el de procedimientos.
- La cultura de la organización, global e individualmente considerada.
- El comportamiento de los trabajadores y de los franquiciados.
- La evolución de la organización: Información histórica y actual de las variables clave del negocio, tales como los resultados, las inversiones, la estrategia, la productividad, etc.

Del análisis externo e interno se obtiene información para la construcción de la Matriz Dafo. Así, del exterior de la organización, se deben extraer unas conclusiones resumidas en sus amenazas y oportunidades. Del análisis de la situación interna, se derivan unas conclusiones en forma de puntos fuertes y débiles de la organización.

Fase 2: Definir la misión y los objetivos de la organización.

Realizado el análisis externo e interno, se dispone de información de partida para continuar con la elaboración del plan estratégico. El siguiente paso sería definir la misión.

Los responsables deben analizar qué quieren conseguir con la organización, es decir, dónde quieren posicionarla. Para esto es necesario definir, de forma clara y específica, la misión de la organización y los diferentes objetivos que están detrás de ella.

La posición que ocupa una franquiciadora, se puede medir de diferentes formas, las más habituales son: volumen de inversión, número de establecimientos franquiciados, ámbito de actuación, solvencia y riesgo. En función de cuál sea la misión de la franquiciadora, se prestará más atención a unos indicadores frente a otros.

Definir la misión requiere, de manera general:

- a) Identificar y analizar, previamente, la demanda de los diferentes colectivos cercanos a la organización. Estos colectivos son los trabajadores, franquiciados, accionistas, líderes de opinión, grupos de interés y los consumidores finales. Todos ellos integran el público, cuyas demandas nunca debe perder de vista la organización, porque, al fin y al cabo, la clave del éxito de cualquier organización se halla en su capacidad de satisfacer dichas necesidades.
- b) Conocer los productos y los servicios que se quieren ofrecer o los programas a realizar, como los medios humanos, tecnológicos y económicos de que dispone para ofrecerlos.
- c) Ser consciente de la responsabilidad social y pública que la organización tiene o que debería tener.

Como en otras organizaciones, para que sea exitosa, la misión se tiene que comunicar de forma

operativa, ya que sino, corre el riesgo de convertirse en una mera declaración de intenciones. La comunicación debe hacerse de forma clara y plasmarse en un documento donde se especifiquen los objetivos y los medios para conseguirlos.

Se debe buscar la colaboración de los miembros de la organización, de forma que se comprometan en su consecución y conozcan cuál es su aportación en su consecución. Para ello deben poder medirse y ser alcanzables. En este sentido, es también necesario que los objetivos sean congruentes con los objetivos individuales, evitando que entren en conflicto.

Fase 3: Definir las políticas, estrategias, prioridades y alternativas.

Diseño de la política a seguir para lograr la misión y los objetivos. Esta estrategia requiere el análisis de la primera fase, puesto que se tienen que utilizar los puntos fuertes y los débiles, las amenazas y las oportunidades. Esta política tiene que verse reflejada de forma expresa con programas y planes de acción, financieros y de recursos. También tiene que especificar las prioridades y las alternativas a seguir.

Fase 4: Diseño del sistema de información:

Diseño de los instrumentos de información que alimentarán a cada una de las fases anteriores. Estos instrumentos son, entre otros, los que la contabilidad de gestión facilita, como la contabilidad financiera, la analítica y el presupuesto.

Fase 5: Definir el proceso de evaluación, seguimiento y control

Se trata de elaborar unos sistemas de seguimiento y control de las actuaciones realizadas a través de la información que faciliten los instrumentos de control implantados.

En esta fase, los responsables tienen que estar informados sobre el grado de realización de los objetivos fijados y de las causas por las cuales se han producido desviaciones. Es necesario que hagan el análisis de las desviaciones correspondientes y que comuniquen los resultados a la organización a fin de hacer partícipes a todos los responsables del procedimiento.

Un instrumento a utilizar es el cuadro de mando integral, buscando, a priori, los indicadores que midan el grado de cumplimiento de los objetivos y de la misión.

Fase 6: Toma de decisiones y comunicación

Se refiere a la toma de decisiones, con base en las consideraciones de la fase anterior.

En esta etapa, se revisa la adecuación del procedimiento que se ha seguido para la gestión, es decir, si ha sido el correcto y si se puede mejorar. Se debe clarificar quién puede tomar decisiones y quién debe participar en ellas.

En caso que se precise hacer cambios, los deberán proponer los responsables y ellos mismos deben hacer el seguimiento de su implantación y evaluar sus resultados.

3.2. El presupuesto

Los presupuestos deben ser para la dirección una de las herramientas fundamentales para la valoración de la eficiencia de los resultados obtenidos por la empresa, tanto de forma global en la empresa, como por secciones o por productos.

El presupuesto es la cuantificación de las estrategias marcadas y debe permitir valorar

periódicamente su consecución. Es necesario registrar de forma explícita y por el responsable los objetivos cuantitativos y cualitativos que condicionarán el presupuesto final (figura 3).

También es necesario realizar una comparación entre las actuaciones reales de la empresa y lo que podría haber sucedido en una situación óptima prevista. Después, se debe valorar el porqué de las desviaciones ocurridas. En esta comparación se identificarán los factores, internos o externos, que han ocasionado dichas desviaciones.

Figura 3. Documento de registro de objetivos cuantitativos y cualitativos por centro de responsabilidad

País:		Ejercicio:	
Compañía:		Responsabilidad:	
Centro:			
DEFINICIÓN DE OBJETIVOS POR CENTRO DE RESPONSABILIDAD			
OBJETIVOS	RESPONSABLE	VENTAS	BCIO./ACTIVIDAD
CUANTITATIVOS			
TOTAL			
CUALITATIVOS			

Fuente: Elaboración Propia

En la elaboración del presupuesto, deben participar cada uno de los centros de responsabilidad, pero es la dirección quien debe marcar las directrices generales.

Corresponde generalmente al departamento financiero o al de control de la gestión, la coordinación del proceso presupuestario y la determinación de su cronograma. (figura 4).

Figura 4. Planificación. Proceso de elaboración del presupuesto

	Expansión	Obras	Establecimientos	Compras	Marketing	Administración	Dirección general
Definición objetivos generales	Fecha:						
Número y fecha firmas	Responsable Fecha:						
Número y fechas aperturas		Responsable Fecha:					
Ventas de franquiciados a terceros			Responsable Fecha:				
Ventas departamento	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	
Costes directos de las ventas	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	
Costes departamento	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	
Costes generales						Responsable Fecha:	
Estrategias y planes operativos	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	
Inversiones	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	Responsable Fecha:	
Consolidación presupuesto						Responsable Fecha:	
Impresión presupuesto						Responsable Fecha:	
Presentación presupuesto Consejo Administración							Responsable Fecha:
Aprobación presupuesto Consejo Administración							Responsable Fecha:
Presentación presupuesto a la compañía							Responsable Fecha:

Fuente: Elaboración Propia

Generalmente, el proceso presupuestario implica unas fases complicadas de negociación entre los centros, con el objeto de aunar los objetivos individuales con los objetivos globales y generales de la organización, por lo que se suelen necesitar varias reuniones y varias repeticiones en el cálculo del presupuesto, hasta conseguir el presupuesto global y su aceptación por la dirección. Es muy importante, que sea la propia dirección quien impulse el presupuesto para motivar su seguimiento por cada responsable. Asimismo, la claridad y transparencia en las aportaciones individuales al conjunto de la organización, se hace imprescindible.

El proceso de realización del presupuesto, en una empresa franquiciadora ya establecida, parte, por un lado, de los objetivos previstos de crecimiento, es decir, número de nuevas aperturas de establecimientos franquiciados, y, por otro lado, en el crecimiento en el volumen de negocio de los franquiciados actuales. En ambos casos se van a ver involucrados los distintos departamentos antes mencionados, de forma conjunta y coordinada: de las decisiones de unos dependerán las de los restantes, en un proceso que resumimos, a continuación.

3.2.1. El proceso en el caso de nuevas aperturas de establecimientos franquiciados

El departamento de expansión deberá marcar las directrices sobre las previsiones del volumen de firmas a realizar durante el año, diferenciando si serán reservas de zona o contratos de franquicia, y cuando se prevé que se realicen.

Estas firmas de canon, condicionarán al departamento de obras, que deberá estimar la modalidad de la obra y el tiempo de realización. En cuanto a la modalidad, determinará si las obras se realizan por los constructores propios o si, por el contrario, las realizará el propio franquiciado.

Estas fechas de apertura condicionarán, en función del volumen de ventas que se estime tendrán los nuevos franquiciados, los departamentos de establecimientos (facturación del royalty), de marketing (facturación de publicidad) y el departamento de compras (facturación de producto en función de la apertura: volumen del pedido mínimo inicial y facturación semanal).

También estas fechas condicionaran los costes operativos relacionados con una apertura, tales como los manuales operativos, la formación al nuevo franquiciado y las acciones de apoyo anterior y posterior a la apertura, entre las más destacables.

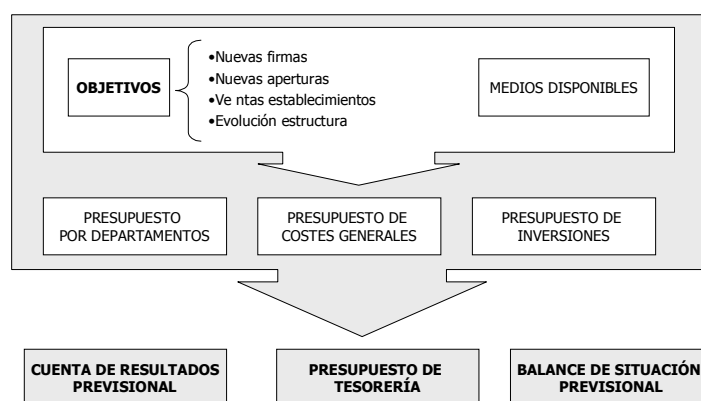
3.2.2. El proceso en el caso de crecimiento de los establecimientos existentes

En cuanto a los franquiciados que ya existen, se realizará el presupuesto de facturación de royalties, publicidad y consumo de producto en función de la información histórica del mismo local, adecuándolo a posibles cambios que pueda sufrir. Estos cambios suelen derivarse de aspectos tales como, incrementos de precio, mejora de la situación del local, previsión de crisis o de aparición de establecimientos de la competencia, etc.

En ambos casos (nuevos establecimientos o crecimiento de los existentes), a estos datos se añadirán los costes de estructura de los departamentos y generales, así como el presupuesto de inversiones (ver figura 5).

Con todos ellos, la empresa podrá elaborar los estados financieros previsionales que son: la cuenta de resultados previsional (por departamento y la global), el presupuesto de tesorería y el balance de situación previsional.

Figura 5. Integración de los presupuestos en la cuenta de resultados, balance y tesorería previsionales



Fuente: Elaboración Propia

Antes de dar por finalizada la aprobación del presupuesto, cada plan operativo debe tener especificado como se realizará su seguimiento y control, en un documento como el que se indica en la figura 6.

Figura 6. Documento de control de los planes operativos

Empresa	Departamento
País	Responsable
	Fecha

PLAN OPERATIVO No:
DESCRIPCIÓN: Seguimiento del desarrollo

ESTRATEGIA

MÉTODO

MÉTODO DE SEGUIMIENTO Y CONTROL

FIRMADO:
APROBADO:

Fuente: Elaboración Propia

El punto final del proceso presupuestario es el análisis de las desviaciones, es decir, la comparación entre lo previsto y lo que va ocurriendo en la realidad de la franquicia.

Se puede realizar un análisis global y analítico. El global, comparando el resultado total real con el previsto para obtener una información agrupada de la marcha general del negocio, sobre su óptimo preestablecido. El analítico, considera las desviaciones entre el resultado obtenido en sus componentes iniciales para ver cada una de las variables que lo condicionan directa e indirectamente.

La dirección debe desarrollar un modelo de análisis de desviaciones que le permita detallar cada una de sus actividades y que le sirva como instrumento explicativo de su actuación durante el período analizado. Estas desviaciones, no deben referirse sólo a la información económica, cuantitativa, sino también, a información cualitativa que puede no aparecer en una cuenta de resultados pero que condicionan o influyen en los resultados económicos.

Nos referimos, por un lado, al control de la evolución de las estrategias marcadas en relación con el número de firmas real versus el previsto, la fecha de su firma, apertura de locales y facturación final de los establecimientos.

3.2.3. Cálculo de costes

Como ya es sabido, los directivos necesitan información sobre costes que sea relevante, fiable y oportuna para tomar decisiones estratégicas y para realizar mejoras operativas. Por ello, es importante la implantación de un sistema de cálculo de costes con el fin de poder estimar el coste por centro de responsabilidad, producto, servicio o cliente.

La implantación de un sistema de costes en las empresas franquiciadoras, presenta las siguientes particularidades, si bien es similar al de cualquier otra empresa.

Para la exposición se ha tomado como ejemplo el de una franquiciadora del sector de la restauración.

El coste se calcula el coste de forma anual, pero se realiza trimestralmente una revisión de la situación.

El sistema de costes que se ha implantado es un sistema de costes por centros de coste adaptado a la empresa. Los centros de coste coinciden con los departamentos anteriormente indicados en la estructura organizativa de la franquiciadora: expansión, obras, establecimiento, compras, marketing y finanzas. Se ha creado un departamento de estructura general en el que se incluyen todos los costes de esa naturaleza.

Todos los centros de coste son principales, excepto el de finanzas y estructura general, que se consideran auxiliares.

El objetivo de coste es el franquiciado.

Para su implantación, se sigue las fases siguientes:

1. La información de partida es la procedente de los gastos de la contabilidad financiera, clasificados por naturaleza. En el momento de su contabilización, el programa contable permite el reparto primario de costes a los centros de coste en función de la determinación de unas “claves” de su consumo, con las particularidades siguientes:

- Alquiler: la clave de reparto seleccionada son los metros cuadrados ocupados por el número de personas que trabajan en cada centro de coste. Para ello, se estima los metros cuadrados que cada persona necesita, en función del tipo de trabajo que desempeña, determinándose la ratio coste/m². En este sentido, se asigna al centro de estructura general a la persona que atiende la central de comunicaciones. Para el caso del departamento de

establecimientos, los gestores de área que no suelen estar físicamente en la oficina se excluyen del cálculo.

- Suministros: dado que no se dispone de un sistema de control independiente para cada centro de coste, se imputan a estructura general.
 - Servicios de profesionales: se imputan según el centro que genera el consumo del servicio. Algunos de los más frecuentes y significativos son 1) los auditores o los servicios de la asesoría laboral y fiscal, que se imputan a estructura general y 2) los servicios legales, si provienen de juicios a franquiciados, se imputan al departamento de establecimientos.
 - Seguros: se imputan a estructura general.
2. El reparto secundario de costes. Se refiere, como se ha antedicho, al reparto del coste del centro de finanzas y del coste del centro de estructura general a los centros principales. El criterio de reparto que se ha elegido es el número de personas de cada departamento, no considerándose las posibles participaciones recíprocas que se pudieran dar entre estos dos centros, debido a que su importe es escasamente significativo.
3. Se calcula el coste por unidad de obra, estas son:
- Centro de expansión: el franquiciado seleccionado y que ha firmado.
 - Centro de obras: el coste que se reparte es el de cada obra y el de gestión del centro. Su coste, se imputa al franquiciado que las ha necesitado (nuevo o reparaciones y mejoras de los existentes), actuando la franquiciadora como mero intermediario. La unidad de obra que se utiliza es el número de obras realizadas durante el periodo. Inicialmente se pensó en la posibilidad de ponderar el número de obras con su presupuesto. Se desestimó debido a que la mayoría de las obras tiene un coste similar por los requerimientos de la franquiciadora y por lo que sólo añadiría complejidad al sistema.
 - Centro de establecimientos: franquiciado abierto, es decir, que durante el ejercicio ha tenido su negocio en funcionamiento. No se ha realizado un análisis en relación a qué parte del coste del centro se debe a nuevos franquiciados y qué parte al seguimiento de los ya abiertos, para poder realizar una imputación más precisa. De esta forma se reparte a partes iguales.
 - Centro de Compras: se reparte según el volumen de compras, en unidades monetarias, de mercaderías que realiza el franquiciado sobre el total de consumos del ejercicio.
 - Centro de marketing: número de campañas de marketing realizadas.
4. Se calcula el coste por objetivo de coste, el franquiciado, teniendo en cuenta:
- Sólo recibirá coste del departamento de expansión si el franquiciado ha firmado el contrato de franquicia durante el ejercicio.
 - Sólo recibirá coste del departamento de obras el franquiciado que ha realizado obras durante el ejercicio.
 - Las campañas de marketing se realizan para todos los franquiciados por lo que recibirán la misma imputación de coste del departamento de marketing.
5. El resultado para cada franquicia se determina comparando los ingresos por los royalties con los costes asignados a cada franquiciado.

Para ello se realiza una estadística de costes como la que se puede observar en los modelos que se indican en las figuras 7 a 9.

Figura 7. Modelo de cuadro de reparto de costes y coste de la unidad de obra

Conceptos	Expansión	Obras	Establecimiento	Compras	Marketing	Finanzas	General
Alquiler	M ² necesarios por el personal asignado a cada centro						
Suministros							Total
Servicios de profesionales	Al centro que los solicita						Resto
Seguros							Total
Personal	En función del número de personas de cada centro, su coste real						
Impuestos y otros							Total
T. R. Primario	A	B	C	D	E	F	G
Reparto Finanzas	En función del número de personas de cada centro						(F)
Reparto General	En función del número de personas de cada centro						(G)
T. R. Secundario	A+F ₁ +G ₁	B+F ₂ +G ₂	C+F ₃ +G ₃	D+F ₄ +G ₄	E+F ₅ +G ₅	0	0
Naturaleza	Num firmas de nuevos Frcdos.	Num obras	Num Frcdos abiertos	Compras Frcdo / Compras totales	Num Frcdos.		
Cantidad	a	b	c	d	e	-	-
Coste unitario	TA/a	TB/b	TC/c	TD/d	TE/e	-	-

Figura 8. Modelo de cuadro de costes por franquiciado

Elemento Coste	Frcdo 1	Frcdo2	...	Frcdo N
Imputación Expansión				
Imputación Obras				
Imputación establecimiento				
Imputación Compras				
Imputación Marketing				
Coste Total	CTF1	CTF2	...	CTFN

Figura 9. Modelo de cuadro de resultado por franquiciado

Concepto	Frcdo 1	Frcdo2	...	Frcdo N
Ingresos (Royalties fijas o variables)	I F1	I F2	...	I FN
- Coste Totales	(CT F1)	(CT F2)	...	(CT FN)
Resultado	R F1	R F2	...	R FN

3.3. Cuadro de mando operativo

La fase final del control de gestión es la realización del seguimiento de la actividad periódicamente y para cada una de los centros de responsabilidad que integran la empresa. Puede presentarse en forma de indicadores, o sencillamente informando de las variables que forman parte de los objetivos de la empresa y de la evolución de la empresa respecto a ejercicios anteriores, al presupuesto y en caso de que se disponga, respecto a las empresas del sector.

En relación con los indicadores que se pueden utilizar para el caso de una franquiciadora, proponemos los que aparecen en la figura 10.

Figura 10. Diseño de un cuadro de mando para una franquicia

DEPARTAMENTO	TIPO DE INDICADOR
Expansión	Evolución reservas de zona y firmas (documento 1) Procedencia contactos Coste impacto publicitario Resultado ferias Coste ferias / número firmas procedente de ferias Resultados económicos departamento
Obras	Evolución aperturas (documento 2) Resultados económicos departamento
Establecimientos	Evolución ventas de los franquiciados Evolución facturación royalty por local Evolución locales no facturados por falta de datos Visitas realizadas por los gestores de área de los establecimientos Evolución calidad de servicio de los franquiciados <i>Food cost</i> por franquiciado <i>Food cost</i> por producto final Resultados económicos departamento
Compras	Evolución consumos por cada franquiciado Consumos por producto y local Infidelidades de consumos por franquiciado Rentabilidad por producto Resultados económicos departamento
Marketing	Evolución facturación publicidad por local Resultados campañas marketing Impacto publicidad en los medios Resultados económicos departamento
Administración	Resultados económicos departamento Presupuesto tesorería Evolución saldos deuda clientes / deuda proveedores Evolución gastos estructura Balance

Fuente: Elaboración Propia

4. RESUMEN

En este artículo se han presentado diferentes sistemas de información para mejorar el proceso de control de gestión de empresas franquiciadoras: la planificación estratégica, el presupuesto y un cuadro de mando operativo.

Se ha planteado un modelo de planificación estratégica en seis fases. La primera, de análisis de la situación actual de la organización, tanto a nivel interno como externo, y tanto a nivel estático como dinámico. Esta fase debe permitir detectar los puntos fuertes y los puntos débiles de la organización, así como las amenazas y las oportunidades que tiene respecto al entorno en el que convive. La segunda, de análisis de futuro, en que la organización debe tener claro dónde quiere posicionarse y, por lo tanto, debe definir la misión y los objetivos. En la tercera fase, los responsables tienen que diseñar las políticas y las estrategias que deben seguir, con las prioridades y las posibles alternativas. Paralelamente tienen que especificar los planes financieros y de recursos que dispondrán. Ya en la cuarta fase, los responsables tienen que diseñar y definir los instrumentos de contabilidad de

gestión que utilizarán para obtener la información necesaria de la situación de dicha organización. La quinta fase es una fase de seguimiento, control y evaluación de los resultados obtenidos, en la que se podrá utilizar, como instrumento de información, el cuadro de mando integral y los indicadores. La sexta fase es la de toma de decisiones y medidas correctoras del sistema utilizado, así como de comunicación a los responsables de la situación obtenida.

También se ha desarrollado las fases que forman parte del procesos presupuestario. El presupuesto es la herramienta de gestión de planificación que las empresas deben utilizar para prever su futuro, teniendo en cuenta los objetivos de la organización, la misión y los recursos que se disponen. Se han detallado modelos de documentos prácticos que permitirán que el presupuesto sea una herramienta eficaz en el proceso de control. El presupuesto es un instrumento en general muy cuantitativo por lo que se ha desarrollado un modelo de cuadro de mando operativo que permitirá realizar el seguimiento periódicamente de los resultados de cada una de las áreas que integran la empresa. También se han desarrollado las distintas fases que debería seguir una empresa franquiciadora para implantar su sistema de costes.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AGARWALLA-ROGERS, R. I ALEXANDER, J.K. (1979): "Evaluation of organizational activities a Zaltman", G. Managing principles for non-profit agencies and organizations: cap. 15.
- ALONSO, M. (2003). La Franquicia de la A a la Z. Manual para el Franquiciador y el Franquiciado. Lid.
- AMAT, J.M.(1991): "Los sistemas de control en las empresas de alta tecnología: el caso de dos empresas del sector químico-farmacéutico". ICAC.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE FRANQUICIADORES, estudios estadísticos de 2002 y 2003
- BOLEA DE ANTA, A. (1999). "Los Grandes de la Franquicia: El Secreto de su Éxito". Ciencias Sociales.
- CANTERA, J.M. y FERNÁNDEZ, F. (1988). "El economista ante la empresa en crisis". *Revista Economistas*, núm. 29: 215-126.
- CAPLAN, E.H. (1971): "Management accounting and behavioural science". Addison-Wesley Publishing Company, Inc. Massachusetts.
- CARDELÚS L. (1988). "El contrato de franchising". Promociones y Publicaciones Universitarias S.
- CARENYS, J. y FALGUERA, J. (1997). "El cuadro de Mando un documento informativo para la toma de decisiones y la buena gestión". Barcelona, *Management Review*, núm, 4, mayo-agosto: 38-46.
- COMITÉ BELGA DE DISTRIBUCIÓN. (1997). "Franchising una Revolución Comercial". Hispano Europea
- DIEZ DE CASTRO, E Y GALÁN J.L. (1998). "Práctica de la Franquicia". McGraw Hill
- DIRECCIÓN GENERAL DE COMERCIO INTERIOR. (1988). "La franquicia una fórmula con futuro".
- ECHEVARRIA, J.A. (1995). "Contrato de Franquicia". McGraw-Hill.
- ELOSÚA. M. ALONSO, M LINAJE, G. Y ROZA, J.L. (2004) "Diccionario LID de la Franquicia". Lid
- ESTES, R. (1992): "Social accounting past and future: should the profession lead, follow - or just get out of the way?", *Advances in Management Accounting*, vol. 1, pp 97-108.
- HEDBERG, B. I JÖNSSON, S. (1978): "Designing semi-confusing information systems for organizations in changing environments", *Accounting Organizations and Society*, vol. 3, núm. 1, pp 47-64.
- HORVÁTH PAETNERS. (2002) "Dominar el Cuadro de Mando Integral. Manual práctico basado en más de 100 experiencias. Gestión 2000.
- JAEGER, A.M. I BALIGA, B.R. (1985): "Control systems and strategic adaptation: lessons from the japanese experience", *Strategic Management Journal*, vol. 6, pp 115-134.
- KAPLAN, R.S:
(1984): "The evolution of management accounting", *The Accounting Review*, vol. LIX, núm. 3, julio,

- pp 390-418.
- (1991): "New systems for measurement and control", *Engineering Economist*, vol. 36, núm. 3, pp 201-218.
- (2000) "Cómo utilizar el Cuadro de Mando Integral). *Gestión 2000*.
- KAPLAN, R. S.; NORTON, D. (2002). "Mapas estratégicos. Convirtiendo los activos intangibles en resultados tangibles". *Gestión 2000*.
- LÓPEZ, A. :
- (1999). "Pasos para elaborar un Cuadro de Mando Integral". *Estrategia Financiera*. Núm 149. Marzo.
- (2000) "Análisis de la Contabilidad de gestión en las principales empresas del sector productivo español del automóvil". *Actualidad Financiera*. trim. 4º. Monografía.
- (2005). "Gestión estratégica y medición". AECA.
- MAYO, C.; KAPLAN, R.S.; MELJEM, S. y GIMÉNEZ, C. "Contabilidad de Costos y Estratégica de Gestión". Prentice Hall. Cap 16.
- MERCHANT, K.A.: (1982): "The control function of management", *Sloan Management Review*, pp: 43-56.
- MORILLO M. MARYSELA C. (2002). " Diseño de sistemas de Costeo: Fundamentos Teóricos". *Revista Actualidad Contable FACES*, N° 5, Volumen 5.
- MUÑIZ, L. (2001). "Cómo implantar un sistema de Control de Gestión en la práctica. *Gestión 2000*.
- NEIMARK, M. I TINKER, T. (1986): "The social construction of management control system", *Accounting Organizations and Society*, vol. 11, núm. 4/5, pp 369-395.
- ORTEGA. (1999). "Contabilidad de Costos". Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- PALMER, R.J. (1992): "Strategic goals and objectives and the design of strategic management accounting systems", *Advances in Management Accounting*, pp 179-204.
- POLIMENI, F y A. (1998). "Contabilidad de Costos: Concepto y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales". McGrawHill,
- RAMÍREZ Z. (1987). "Contabilidad de costos". Universidad del Zulia.
- RAMÍREZ, D. (2001). "Contabilidad Administrativa". Sexta edición. McGrawHill.
- REYES P., E. (1996). Contabilidad de Costos. LIMUSA.
- RINCÓN, H. C. (2000). "Sistemas de Costos: Convencional y Actual". FACES. Universidad de Los Andes. Mérida.
- RIPOLL, V. y BALADA, T. (2001) : "Manual de costes para la pequeña y mediana empresa". *Gestión 2000*.
- ROSANAS, J.M. Y OTROS. (1997) "Costes Relevantes para la Toma de Decisiones". Biblioteca de Gestión.
- SÁEZ, A. (1996). "Contabilidad de Gestión: situación actual y perspectivas". *Actualidad Financiera*. Núm. Monográfico. Primer trimestre: 141:149.
- SOLDEVILA (2000): "El control de gestión en entidades no lucrativas: El caso de los colegios de economistas de España". Tesis Doctoral. Universitat Pompeu Fabra.
- TORMO & ASOCIADOS (2004): "Guía de Franquicias y oportunidades de negocio 2004". *Tormo & Asociados*. Madrid.
- TORMO Y ASOCIADOS. (2005). "Guía de Franquicias 2005". Tormo & Asociados.
- WIESENDAGER, B. (1994): "Profitable pointers from non-profits", *Journal of Business Strategy*, vol. 15, pp 32-39.



Pilar Soldevila García

Doctora en Administración y Dirección de Empresas por la Universitat Pompeu Fabra. Licenciada en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universitat Autònoma de Barcelona. Profesora de contabilidad y control de gestión en el Departamento de Economía y Empresa de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universitat Pompeu Fabra. Componente de la Comisión de Contabilidad de Gestión de AECA. Miembro del equipo de investigación Imaccev de la Universitat de València. Directora comisión contabilidad de gestión de ACCID.



Magdalena Cordobés Madueño

Doctora en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad ETEA (Córdoba). Profesora Titular en el área de Economía Financiera y Contabilidad. Tiene publicados textos en relación con la Contabilidad Financiera y de Costes en colaboración con otros profesores, así como artículos en revistas nacionales e internacionales. Ha participado como ponente en diversos Masters y cursos postgrado en España y en el extranjero. Ha sido miembro de diversos tribunales de Tesis doctorales y trabajos de investigación en Córdoba, Valencia y La Habana. Actualmente dirige una Tesis Doctoral en relación con la gestión ambiental y las Agendas 21 locales.