

**XVII CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS del IIC, Sevilla, España**

**Octubre 2021**

***Aumentar el desempeño sostenible mediante el desarrollo de las capacidades de gestión en las empresas muy pequeñas***

**Categoría propuesta: Ensayo**

**Eje temático: Nuevos desarrollos en costos**

Autores:

Henri Savall – ISEOR, Universidad Jean Moulin, Lyon - Francia

Veronique Zardet – ISEOR, Universidad Jean Moulin, Lyon – Francia

Renaud Petit - ISEOR, Universidad Jean Moulin, Lyon – Francia

Datos de contacto:

Véronique Zardet

[zardet@iseor.com](mailto:zardet@iseor.com)

ISEOR- 15 chemin du petit Bois – 69130 ECULLY. France

## XVII CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS del IIC

### **Aumentar el desempeño sostenible mediante el desarrollo de las capacidades de gestión en las empresas muy pequeñas**

#### **Resumen**

Los resultados de las implantaciones de gestión socioeconómica, realizadas en 200 pequeñas empresas de profesiones liberales, ilustran las principales consecuencias de las deficiencias de gestión. Los datos cualimétricos obtenidos permiten determinar los elementos genéricos y contingentes de los cuatro grandes sectores de actividad liberal regulada acompañados: profesiones médicas, paramédicas, jurídicas e inmobiliarias. Sin embargo, el resultado más destacable de esta investigación-intervención es poner de manifiesto la capacidad y la rapidez de estas empresas para reciclar sus importantes reservas ocultas de costos-desempeños en creación de valor agregado.

**Palabras clave:** Muy pequeñas empresas, actividades liberales reguladas, datos cualimétricos, deficiencias de management, gerente-manager, costos-desempeños ocultos, desempeño económico global y sustentable

# **Aumentar el desempeño sostenible mediante el desarrollo de las capacidades de gestión en las empresas muy pequeñas**

## **Introducción**

Las profesiones liberales reguladas representan un sector de actividad original, que emplea a 250.000 asalariados equivalentes a tiempo completo para 110.000 empresas en Francia (INSEE, 2013) y que, sin embargo, es en gran medida desconocido, si nos remitimos a las publicaciones de gestión francófonas y anglófonas, o al escaso número de informes que distinguen las actividades liberales reguladas de las demás actividades liberales. Sea cual sea su sector de actividad, estas organizaciones tan pequeñas tienen un problema común: los profesionales liberales regulados (médicos y paramédicos, profesionales del derecho como abogados, agentes judiciales..., y arquitectos, topógrafos, urbanistas...) no recibieron ninguna formación en gestión o en dirección durante sus estudios, aunque fueran muy largos. Así, se encuentran con "gestores de empresa" que se enfrentan a múltiples retos. Esta ponencia resume cinco años de investigaciones-intervenciones realizadas desde 2016 en 200 estructuras liberales reguladas, en el marco de una asociación institucional con un operador nacional de formación llamado "OPCO Entreprises de Proximité [empresas de proximidad]" (OPCO EP). En primer lugar, se presenta la problemática relativa a las principales deficiencias en materia de competencias directivas, así como la propuesta de medición de los resultados económicos globales mediante el indicador de contribución horaria al valor añadido sobre costos variables (CHVACV). A continuación, tras presentar la asociación entre ISEOR y OPCO EP, sus objetivos y las modalidades de investigación-intervención, se exponen los principales disfuncionamientos y costos ocultos. Finalmente, mostramos cómo las acciones significativas implementadas han producido impactos significativos en los resultados económicos de las empresas.

## **1- Problemática y marco teórico**

## **1.1 Una gran deficiencia de gestión en las microempresas de las profesiones liberales reguladas**

Cuántos profesionales liberales imaginaron durante sus estudios que un día estarían a la cabeza de una empresa, con un equipo de colaboradores y asociados, enfrentados a actividades de producción, venta y promoción, gestión financiera y elecciones de inversión, o elecciones estratégicas de asociación, crecimiento interno o externo... ? La profesión de gestor no se valora en comparación con la profesión y los conocimientos técnicos. Los métodos de trabajo que estos profesionales liberales han adquirido durante sus estudios son esencialmente individuales, lo que crea numerosas dificultades debido a la falta de métodos de trabajo comunes y compartidos. Además, la mayoría de estos profesionales forman asociaciones, pero la observación muestra importantes deficiencias en la comunicación-coordinación-concertación y la cohesión entre los socios. La misma observación se extiende a las relaciones entre los profesionales liberales y sus empleados.

Las profesiones liberales reguladas se ven hoy afectadas por la crisis, con la consecuencia para algunas de ellas de la disminución de su facturación, de sus ingresos y una amenaza sobre los puestos de trabajo dentro de las agencias, empresas y despachos. Pero estas empresas, ya sean económicamente exitosas o, por el contrario, con graves dificultades económicas, tienen muy pocos planes y adolecen de la falta de un proyecto estratégico. El estatus y la postura ética del profesional liberal están en tensión con el ejercicio de una actividad en equipo, más aún en un rol directivo. Esta tensión se caracteriza por las dificultades para negociar los cambios de prácticas con sus socios, con el fin de definir nuevas prácticas comunes.

## **1.2. Desempeño económico global y su medición**

La literatura sobre la organización tradicional del trabajo (Taylor, 1911; Fayol, 1916; Weber, 1949) destinada a aumentar la productividad es numerosa, pero rara vez tiene en cuenta los componentes de la organización (individuos, grupos, estructuras, entorno). Otros enfoques,

como el socio-técnico (Emery y Trist, 1969), consideran la organización como un sistema abierto a su entorno, cuya eficacia depende de la optimización conjunta de la organización técnica del trabajo y la organización social. Su principal contribución fue demostrar la existencia de varias formas de organización eficientes, y que la calidad de la vida social mejora con la satisfacción de las necesidades de los actores en su entorno laboral.

La teoría socioeconómica se ha inspirado en el enfoque socio-técnico, añadiendo la dimensión económica (Savall, 1974-1975) y propone el concepto y la herramienta de Contribución Horario al Valor Añadido sobre Costos Variables (CHVACV) para analizar y desarrollar el valor añadido. Los conceptos de costo-desempeño oculto y de conversión de los costos ocultos en valor añadido (Savall, 1974-1975, 1979; Savall y Zardet, 1987, 1992, 2008) están en el centro de los sistemas de control de la gestión operativa y estratégica, así como de la creación de valor añadido. La teoría socioeconómica refuta la diferencia entre productividad interna y externa debido a la porosidad entre la organización y su entorno, porque la creación de valor añadido socioeconómico no tiene fronteras establecidas. Este valor se cuestiona cada vez que se constata un desfase en los resultados, tanto a nivel interno como externo, sobre todo en las relaciones con los socios, los clientes y los proveedores. La ausencia de impulsos desde el exterior conduce a una falta de acción interna y viceversa (Ennajem, C. y Ennajem, M. 2021). Para crear valor añadido, uno de los primeros reflejos que se le pasan por la cabeza a la dirección de una empresa es desarrollar herramientas y medios de producción. Este enfoque, a priori sensato, supone a veces adquirir medios materiales costosos (inversiones materiales) y medios humanos (potencial humano), para asegurar un control "perfecto" de la producción y una capacidad real de adaptación para afrontar los cambios de ritmo y de organización. Por tanto, la creación de valor no es un proceso autogenerado. Por el contrario, es el resultado de un conjunto de acciones sobre diferentes palancas (estrategia, gobernanza, producción, recursos humanos, relaciones con los clientes, marketing, ventas, nuevas tecnologías), que permiten mejorar el desempeño económico y social de la organización, esforzándose por conciliar los resultados inmediatos y la creación de potencial.

### **1.2.1. Concepto y cálculo de la contribución horaria al valor añadido sobre costos variables**

El VACV corresponde al valor añadido creado por la empresa en todas sus compras, incluidas las que se consideran no incorporables directamente a la actividad. Al pretender mejorar la productividad socioeconómica a través de los medios de acción de que dispone la empresa para mejorar su VACV, la teoría socioeconómica se diferencia de las convenciones dominantes para determinar y dirigir el valor añadido contable. El VACV en relación con el número de horas previstas (HA) determina el indicador de productividad socioeconómica conocido como CHVACV, que constituye un indicador de dirección operativa y estratégica de las acciones de todos los actores de la empresa (Savall y Zardet, 1992, 2008).

El cálculo de la CHVACV es el siguiente: Ventas (V) - gastos variables (GV) / horas previstas (HP).

La CHVACV representa el *valor* medio de una hora de actividad humana en la empresa, sea cual sea el puesto de trabajo, funcional u operativo de la persona. El número de horas anuales previstas (HA) corresponde al de todos los empleados de la empresa u organización. Así, un descenso de la demanda, un aumento del precio de las compras externas, o un descenso de la productividad humana o de la calidad de los productos se traducirá en un descenso de la CHVACV.

El *valor del tiempo de trabajo* humano calculado con la CHVACV es más relevante que el costo salarial único del tiempo de trabajo humano, tradicionalmente utilizado en el control de gestión. De hecho, también incluye los gastos de estructura necesarios para que el personal desarrolle su actividad, así como una parte del resultado. La CHVACV (por ejemplo: 30 euros) representa, pues, el valor medio de una hora de trabajo y no su costo medio. Una persona que trabaja una hora produce un valor añadido de 30 euros, lo que le permite cubrir sus costos salariales, una parte de los costos estructurales y generar una parte de los beneficios. Si pierde una hora para regular una avería, eso es otro tanto de valor añadido perdido.

En resumen, la CHVACV es un indicador sintético para medir la creación de valor añadido, que permite a la empresa gestionar sus recursos reales disponibles. El potencial humano representa una palanca y un factor activo primario en el proceso de creación de valor añadido a través de su energía, habilidades, comportamientos (Savall y Zardet, 2014, 2015). La creación de valor añadido se activa identificando las reservas de costos-desempeños ocultos y movilizándolas para organizar una "recreación de valor" activando y revalorizando los recursos materiales y, sobre todo, humanos, durante mucho tiempo devaluados pero tan valiosos. Así, la CHVACV permite dirigir los resultados económicos globales apoyándose en tres palancas para aumentar su nivel: a) Aumentar el volumen de negocio desarrollando productos y servicios y controlando mejor el margen comercial; b) Reducir o estabilizar los costos variables reduciendo el costo de la compra de materiales, equipos y otros elementos (sin buscar los costos más bajos a toda costa, que suelen ser sinónimo de costos ocultos por el efecto boomerang), repatriando la subcontratación o reduciendo las cantidades consumidas, produciendo menos residuos, por ejemplo; c) Reducir el número de horas trabajadas y revisar su asignación<sup>1</sup>: analizar la distribución de las horas entre horas disfuncionales, horas "orthofuncionales" para crear resultados inmediatos y crear potencial. Las acciones para controlar las horas trabajadas adoptan varias formas concretas: reducir los contratos temporales y el uso de personal interino, reducir las horas extraordinarias y adicionales, no sustituir a un empleado que se marcha de la misma manera, etc. El crecimiento de la CHVACV refleja una mejora de la competitividad y la productividad y confirma que una parte de los costos ocultos se ha convertido efectivamente en desempeño visible. La interpretación de la evolución de la CHVACV (crecimiento, declive, estabilidad) ayuda a la dirección y al gobierno a prepararse para la toma de decisiones.

### **1.2.2 Dirección estratégica y operativa de la creación de valor añadido socioeconómico**

---

<sup>1</sup> El sistema de Fichas de Actividades Polivalentes (FAP), que tiene su origen en el control de gestión socioeconómica, permite, basándose en el principio de auto-declaración, conocer y cuantificar el tiempo dedicado a cada actividad (cuantificar el volumen horario de un proyecto, poner en común y distribuir los recursos de tiempo entre dos socios, etc.). (Savall y Zardet, 2008).

En la teoría socioeconómica, el término "pilotear" tiene el fuerte significado de tomar decisiones, al igual que el piloto de un avión que se acerca a la pista con sus pasajeros y su tripulación elige el método adecuado dada la visibilidad y la longitud de la pista. (Ennajem C. y Ennajem M., 2021). El pilotaje incluye la toma de decisiones, su aplicación y su evaluación antes de continuar o modificar las acciones (Savall y Zardet, 1987, 1995).

El concepto-herramienta CHVACV da contenido concreto a la gestión estratégica y operativa, que consiste en el seguimiento y el análisis mensual del nivel de CHVACV y de sus tres componentes (volumen de ventas, costos variables, horas), con el fin de preparar y actuar continuamente sobre las seis familias de disfuncionamientos (condiciones de trabajo, organización del trabajo, comunicación-coordinación-concertación, gestión del tiempo, formación integrada e implementación estratégica). La progresión o regresión de la CHVACV proporciona información sobre la creación o destrucción de valor. El objetivo es trazar un camino con los actores de la organización para que contribuyan positivamente a la creación de valor añadido. Los resultados socioeconómicos están, pues, condicionados por las acciones de innovación socioeconómica en estas seis variables. Un espejismo de aumento del desempeño socioeconómico puede surgir, por ejemplo, de un aumento de la CHVACV tras acciones no socioeconómicas, como el cese repentino de las acciones de formación o la reducción de los tiempos de comunicación-coordinación-concertación, aparentemente destinados a ahorrar tiempo, pero que son susceptibles de generar nuevos disfuncionamientos. El espejismo consiste en creer en un resultado positivo que, al fin y al cabo, es provisional porque desgraciadamente se deteriorará en los meses o el año siguientes.

## **2. Objetivo y contenido del convenio de investigación entre ISEOR y el operador de formación OPCO EP**

Las intervenciones del ISEOR con las profesiones liberales reguladas comenzaron en 1998, a iniciativa del notariado (Cappelletti, 2010). Durante más de diez años, se llevó a cabo un proceso de apoyo a 500 notarías, situadas en 11 regiones diferentes de Francia, urbanas,



semiurbanas o rurales, con entre 1 y 70 empleados. Este enfoque innovador de la práctica liberal fue detectado por la profesión de arquitectos, que en 2009 se puso en contacto con el ISEOR para experimentar un programa de apoyo en la región de Ródano-Alpes (Francia) con una veintena de agencias para mejorar el desempeño económico y social, en un contexto de muy baja rentabilidad del sector, muy afectado por la burbuja inmobiliaria. El éxito de esta acción piloto condujo a la puesta en marcha de un plan nacional de apoyo al desarrollo de competencias iniciado por el organismo conjunto de formación, con el que ISEOR concluyó una colaboración plurianual en 2015. Sus objetivos generales en beneficio de las empresas de profesionales liberales son desarrollar la calidad de la organización interna de las microestructuras y de los servicios a sus clientes, aumentar su desempeño económico y su competitividad, en un contexto de fuerte competencia, reforzar el diálogo social y la cohesión interna para desarrollar la implicación del potencial humano y, por último, hacer que cooperen microestructuras del mismo sector de actividad o de sectores de actividad diferentes, a través de un grupo de formación-concertación que reúna a varias microestructuras.

Para la OPCO EP, lo más importante es apoyar acciones innovadoras en la dirección de las VSE/PME, en particular en la gestión de las competencias, y ayudar a las empresas afectadas por la crisis mediante una acción a la vez "preventiva y curativa". De 2016 a 2020, ISEOR realizó 200 intervenciones en 176 empresas diferentes de los cuatro principales sectores de actividad liberal regulada: médico (35%), paramédico (1%), jurídico (9%) e inmobiliario (55%). El método de intervención se ha miniaturizado y adaptado a las microempresas (Savall, 2003; Cappelletti, 2010) y se ha desplegado según el siguiente procedimiento operativo: el acompañamiento se realiza durante un periodo máximo de 10 meses, a razón de media jornada al mes; se organizan cinco sesiones de formación colectiva para el o los gestores acompañados de sus colaboradores cercanos (por ejemplo, los socios), en el marco de sesiones de formación colectiva entre estructuras; por último, 5 sesiones dentro de cada microestructura permiten un acompañamiento personalizado *in situ*. El primer paso es realizar un diagnóstico socioeconómico, basado en entrevistas semi-directivas con los directivos y el personal, para detectar los disfuncionamientos y evaluar los costos ocultos. A continuación,

tras la presentación de los resultados a toda la plantilla, se dedican tres sesiones repartidas en seis meses a la investigación y a la puesta en marcha de acciones de mejora, en colaboración entre la dirección y los empleados. La asistencia termina con la elaboración conjunta con los responsables de cada microestructura de los resultados cualitativos, cuantitativos y financieros de la metamorfosis identificada por los propios actores.

### **3 .Resultados : retorno inmediato de las inversiones intangibles y especificidades de las microempresas de las profesiones liberales**

#### **3.1. Principales disfuncionamientos identificados**

Los disfuncionamientos se identifican a partir de entrevistas realizadas con todos los actores: directivos, socios, empleados. Dan lugar a un efecto espejo que se presenta a todos. Una lectura transversal de estos 200 diagnósticos permite resumir los principales puntos claves. La distribución interior no siempre se diseña teniendo en cuenta la funcionalidad de los espacios de almacenamiento, la recepción del público o la comodidad de los empleados. El equipamiento no siempre se ajusta a las necesidades de los profesionales. Las principales dificultades son esencialmente informáticas y se refieren a la falta de desempeño de la red, la escasa seguridad de los datos y el dominio aproximado de los programas informáticos profesionales. La falta de normas y procedimientos de trabajo ilustra la flagrante ausencia de métodos de trabajo comunes, como si los profesionales pensarán que la proximidad física es una garantía de trabajo colectivo basado en el intercambio "natural" de información. Sin duda, la presión percibida de la vida cotidiana impide la movilización de los recursos de tiempo dedicados a la transferencia de conocimientos. Esto también puede explicarse por mecanismos de comunicación-coordinación-concertación deficientes o inexistentes. También en este caso, la proximidad física hace que no se perciban como necesarias las reuniones periódicas, celebradas en buenas condiciones, para discutir las actividades operativas o el funcionamiento interno. La instantaneidad y la proximidad física favorecen intercambios de información abundantes pero desorganizados y molestos. La urgencia es uno de los

resquemores más mencionados por los profesionales, consecuencia de la falta de previsión y medición del tiempo que requieren las actividades. La falta de indicadores para la gestión de los recursos de tiempo dificulta la planificación y la programación de las actividades, lo que en última instancia reduce la calidad del trabajo realizado, incluido el servicio a los clientes. Por último, la falta de una división clara de poderes y responsabilidades es habitual, especialmente cuando la empresa tiene varios directivos. La ausencia de formalización y de coherencia estratégica perturba la toma de decisiones y su aplicación. El funcionamiento es a veces "en silos", como si los directivos convivieran sin preocuparse de la coherencia global de la gestión, por falta de tiempo para la comunicación-coordinación-concertación que no sea "entre dos puertas".

### **3.2 Grandes grupos de costos ocultos reciclados en valor añadido**

Las 176 microempresas tienen una plantilla media, incluidos los directivos, de 7 personas. La media general de la Contribución de Valor Añadido por Hora sobre los Costos Variables (CHVACV) es de 43 euros (desviación típica elevada: entre 10 y 125 euros) para un importe medio de costos ocultos por persona y año, calculado al inicio del proceso, de 31 000 euros. Así pues, los costos ocultos representan una media del 55% de la cifra de ventas, con variaciones muy amplias entre empresas (*véase el cuadro en anexo*).

Al final del proceso de cambio, después de 10 a 12 meses, la tasa media de conversión de los costos ocultos en valor añadido es de alrededor del 38%. Por tanto, las empresas se encuentran en una dinámica de desarrollo, confirmada por el aumento de las ventas en casi un 20%. Esto demuestra que parte de los recursos de tiempo, inicialmente dedicados a la regulación de los disfuncionamientos, se han reasignado a acciones comerciales y de producción. También es probable que el aumento de la facturación haya contribuido a crear nuevas necesidades de mano de obra y contratación. En efecto, las horas previstas han aumentado un 5%, lo que significa que la plantilla ha aumentado, teniendo en cuenta la ligera disminución de las horas de trabajo semanales de los directivos.

Se observan diferencias significativas en la CHVACV entre los distintos sectores de actividad. La CHVACV media en el sector inmobiliario es de 35 euros, mientras que los de las profesiones médicas y jurídicas son de 61 y 42 euros respectivamente. Pero lo que más varía es el importe de los costos ocultos por persona y año, ya que las profesiones médicas presentan un importe superior a los 41.000 euros, mientras que las inmobiliarias alcanzan los 27.500 euros. Por último, aunque los índices de conversión son aproximadamente los mismos (entre el 30% y el 40%), la evolución de la CHVACV del sector inmobiliario es mucho más notable (14%) que la de los demás sectores (4% para el derecho y 5% para el médico). Las actividades médicas o jurídicas son más rentables, pero el margen de desarrollo de la productividad de las empresas inmobiliarias es muy importante en cuanto se implementan acciones de innovación empresarial (Delattre, Zardet & Petit, 2015).

### **3.3 Las diferentes acciones implementadas**

Entre los principales logros observados al final del proceso de cambio, la implantación de procedimientos internos destinados a mejorar el trabajo representa el 20% de las acciones. La necesidad de construir y compartir normas de trabajo es una de las prioridades de este tipo de empresas. Para más del 15%, la organización de reuniones internas más frecuentes y regulares es una palanca para responder a las dificultades de comunicación-coordinación-concertación. También se observaron la construcción y el uso de herramientas de gestión de la actividad (11%), sobre todo en el plano financiero, así como una planificación más precisa (9%) destinada a anticipar mejor los imprevistos y evitar que el trabajo con prisas siga siendo su "marca de fábrica". El arreglo de los locales para mejorar su funcionalidad (8%), junto con la inversión en herramientas informáticas (ordenador, impresora, software), ilustran la necesidad de poner en marcha acciones para mejorar las infraestructuras de trabajo. Por último, las numerosas mejoras en materia de formación (6%), gestión de las competencias (5%) y contratación (7%) muestran el lugar central que ocupa el potencial humano en el desarrollo de las empresas de las profesiones liberales. La tabla que sigue da ilustraciones de las acciones de mejora implementadas tales como expresadas por las personas.

| Tema                                   | Idea fuerza / frase testimonio   |
|--|--|
| condiciones de trabajo                 | <p><b>Reorganización de los locales para hacerlos más funcionales</b><br/> "La fotocopiadora se ha reubicado para estar más cerca de las oficinas administrativas y evitar la necesidad de ir y venir.<br/> " Montaje de un nuevo local con un nuevo piso y preparación de la nueva organización. »</p> <p><b>Inversión en mejores equipos informáticos</b><br/> <i>Adquisición de ordenadores nuevos y más eficientes »</i></p> <p><b>Mejor adaptación del equipo a la actividad</b><br/> "Limpiar el equipo con más regularidad para que funcione mejor. »<br/> " Inversión en equipos de almacenamiento para mejorar la comodidad de los empleados en el trabajo. »<br/> " Inversión en equipamiento adicional: campana, espejo, cassettes, jeringas, bandeja de examen, inserción, pieza de mano, kit de cuidados, etc. »</p>  |
| organización del trabajo               | <p><b>Aclaración de los papeles respectivos de los actores en la microempresa</b><br/> " Aclaración de las funciones respectivas de los socios »<br/> "Creación de varios procedimientos, en particular para el final del proyecto y para la realización de estudios para formalizar, conocer mejor su misión y posicionarse mejor en relación con las empresas asociadas. »<br/> «Formalización de un expediente de asignación de personal más claro. "<br/> "Creación de una tabla de distribución de tareas para identificar mejor a los interlocutores y aclarar el "¿Quién hace qué? »</p> <p><b>Mejor regulación del absentismo</b><br/> «Utilización de la matriz de competencias para organizar el trabajo durante las vacaciones y las diferentes responsabilidades dentro de la agencia. "</p> <p><b>Establecimiento de procedimientos más precisos para organizar el trabajo</b><br/> "Creación de una lista de facturas y organización bimensual de los recordatorios a los clientes"</p>  |
| Comunicación-coordinación-concertación | <p>"Mejora de la comunicación interna: implantación de un sistema de mensajería interna y un tablón de anuncios en la sala de descanso. "</p> <p><b>Establecimiento de reuniones internas más regulares</b><br/> "Organización de una revisión semanal cada lunes entre el gerente, el arquitecto y el delineante"<br/> "Establecer una reunión semanal para revisar los proyectos en curso, el plan de acción prioritario de la agencia y el enfoque de calidad con una hoja de resolución. "</p> <p><b>Mejora de la eficacia de los sistemas de 3C</b><br/> «Reunión de la agencia más corta (2h en lugar de 4h) y más eficiente tras la elaboración de un orden del día, la puesta en marcha de un tiempo de preparación de la reunión entre los directivos y el uso de la hoja de resoluciones. "</p> <p><b>Uso de funciones informáticas para mejorar la transmisión de información</b><br/> "Aplicación de la agenda compartida"</p>   |
| Gestión del tiempo                     | <p><b>Establecimiento de una planificación más precisa y regular de las actividades</b><br/> " Implantación de un horario semanal para la agencia"<br/> «Reflejos para programar los tiempos externos (clientes) e internos (agencia) en la agenda. "<br/> «Uso de las hojas de tiempo de los empleados para planificar mejor las actividades. "<br/> "Implantación de un calendario de limpieza para aumentar la eficacia en la puesta en marcha de las salas de tratamiento. "<br/> "Mejor visibilidad de la agenda del director mediante una comunicación sencilla pero sistemática en las reuniones semanales de las citas y viajes de la semana. "<br/> «Instalación de un teléfono fijo para limitar las solicitudes en los teléfonos móviles y filtrar las llamadas. "</p> <p><b>Mejor identificación de los elementos perturbadores en la gestión del tiempo</b><br/> " Realización de una matriz de autoanálisis del tiempo por parte de todos los empleados para identificar las principales perturbaciones y los principales puntos de gestión del tiempo a trabajar"</p> |
|  | <p><b>Formalización de una matriz de competencias que enumera las competencias de los actores de la microestructura</b></p>  |

|                            |   |
|----------------------------|---|
| Formación integrada        | <p>" Formalización de una primera versión de la matriz de competencias de la agencia<br/>«Realización de la matriz de competencias de la empresa para identificar las áreas de vulnerabilidad (especialmente en los puntos técnicos). "</p> <p><b>Realización de formación integrada para aumentar la eficiencia de los empleados</b><br/>" Formación integrada de un empleado en el software Ar. "<br/>«Asignación de un papel de formador interno a los empleados de forma puntual y establecimiento de referentes por temas (por ejemplo, vigilancia jurídica) tras la realización de la matriz de competencias. "<br/>«Formación en el programa informático P. para mejorar el desempeño de los usuarios y normalizar el tratamiento. "</p> |
| Implementación estratégica | <p><b>Formalización del Plan de Acción Estratégico Interno-Externo "</b><br/>"Formalización del Plan de Acción Estratégico Interno-Externo"</p> <p><b>Aplicación de herramientas para la dirección económica y social de la microestructura</b><br/>" Implantación de un cuadro de control de facturas"</p> <p><b>Mejor gestión de las contrataciones</b><br/>"Utilización de la tabla de competencias para la contratación"</p>  |

### 3.4 Cómo la pluralidad de sectores de actividad refuerza los intercambios sobre las prácticas de gestión

La necesidad de que los profesionales liberales desarrollen sus capacidades de gestión es real. Los resultados de las intervenciones ponen de manifiesto la convergencia de los disfuncionamientos y los logros significativos. Los diagnósticos realizados mostraron una "universalidad" de los disfuncionamientos sea cual sea el sector. Los resultados cualitativos, cuantitativos y financieros obtenidos fueron rápidos y significativos, quizá más notables que en las empresas más grandes. Los empleados y colaboradores reconocen que el tiempo que dedica el directivo a "ocuparse de ellos mediante la acción" es muy rentable. La agilidad de este tipo de empresas, visible en su capacidad de decidir y aplicar rápidamente todo junto, es una ventaja innegable para su desarrollo y longevidad.

Quedan algunos puntos de vigilancia. El apoyo direccional es necesario para pasar a la acción. La puesta en marcha de las acciones no es fácil y, ante el peso de la vida cotidiana, la sostenibilidad de las buenas prácticas no está garantizada más allá del apoyo, sin aporte de energía externa. En el caso de las empresas con una gobernanza más compleja, con varios socios, si no se abordan con claridad cuestiones como los niveles de remuneración, la distribución del tiempo no generador de ingresos, las ventas..., los riesgos de bloqueo, o incluso de separación dolorosa, seguirán acechando. Por último, la falta de previsión de la

sucesión de una empresa sigue siendo una de las principales causas de muerte de las pequeñas empresas. También hemos observado especificidades propias de determinados sectores. Así, la fuerte influencia del nivel de titulación y del estatus en las relaciones genera una importante distancia relacional entre los directivos de las empresas de profesiones jurídicas y su equipo (abogados, notarios, agentes judiciales, etc.). Muchas de las empresas han tratado de tener más en cuenta su potencial humano. Por el contrario, las profesiones inmobiliarias tienen la particularidad de no conceder suficiente importancia a los métodos de trabajo comunes, debido a la falta de comunicación-coordinación-concertación organizada y a la productividad económica global, que es la fuente de la sostenibilidad de las empresas. También nos sorprendió la reticencia en el acto de vender, así como la falta de valor en la relación con los clientes, tanto en la gestión de los plazos como en la gestión de la facturación y el cobro. En cuanto al sector médico y paramédico, los problemas de gestión y gobernanza se convierten en un verdadero quebradero de cabeza en cuanto aumenta el número de socios, sobre todo porque la remuneración de los profesionales de este sector es mucho más alta que en otros. Además, la diferencia de remuneración entre directivos y empleados es tal que la presentación de la CHVACV a los equipos fue un momento tenso para ellos porque el tema suele ser tabú.

## **Conclusión**

El concepto-herramienta de CHVACV ayuda a concientizar sobre la creación de riqueza dentro de la empresa y a mostrar a cada actor la forma de participar positivamente en un proceso de mejora de la productividad global de la empresa. La referencia a este concepto también es útil para materializar la valoración económica del tiempo humano. En efecto, la medición de este indicador y su acoplamiento a las seis áreas de disfuncionamientos ayuda a reflexionar sobre las opciones alternativas de gestión de las horas de trabajo de los actores, y sobre todo su descomposición para analizar sus impactos en la creación de valor añadido. La CHVACV es útil para definir los pasos y las acciones concretas que hay que tomar para reducir los disfuncionamientos, que son una fuente de pérdida de desempeño visible u oculta.

Este balance de cuatro años de investigaciones-intervenciones nos permite trazar un panorama de las microempresas de las profesiones liberales, desconocidas por los investigadores, que pasan por debajo del radar de los indicadores nacionales, y también desatendidas por las profesiones de la consultoría, dado su limitado tamaño y a veces su capacidad financiera. El apoyo a la evolución de las herramientas y prácticas de gestión es una oportunidad para activar el desarrollo del potencial interno de forma consciente y coherente. Es una pena que los contadores públicos desconozcan con demasiada frecuencia la dinámica de la evolución de los resultados económicos, porque podrían desempeñar un papel más impulsor. La microempresa profesional es una empresa como cualquier otra, quizá víctima de la discriminación por tamaño por parte de otros agentes económicos.

#### **Referencias:**

Cappelletti, L. (2010). Le management de la relation client des professions: un nouveau sujet d'investigation pour le contrôle de gestion [La gestión de las relaciones con los clientes en las profesiones: un nuevo tema de investigación para el control de gestión ]. *Management et Avenir*, (1), 339-363.

Delattre, M., Zardet, V., Petit, R., (2015). Ar(t)chitectes et management : histoires d'introduction d'outils de management chez les architectes [Ar(t)chitectos y gestión: historias de la introducción de herramientas de gestión entre los arquitectos]. *Revue Gérer et comprendre*. 2, pp. 4-15).

Emery, F., Trist, E. (1969) *Socio-technical systems*, [Sistemas sociotécnicos] In *Emery Systems Thinking*. Penguin,

Ennajem, C. (2011). *Évolution du rôle du contrôleur de gestion dans un contexte de contrôle de gestion décentralisé*. [Evolución del papel del controlador de gestión en un contexto de control de gestión descentralizado]Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Conservatoire National des Arts et Métiers, Paris.



Ennajem, M. (2020). *Le pilotage de la création et de la répartition de la valeur ajoutée dans les systèmes de coopération inter-organisationnelle*. [Gestión de la creación y repartición del valor añadido en los sistemas de cooperación interorganizacional] .Thèse de doctorat en Science de Gestion, HESAM Université, Paris .

Ennajem, C. & Ennajem, M. (2021). La CHVACV, concept et outil de pilotage de la création de la valeur ajoutée, [La CHVACV, un concepto y una herramienta para dirigir la creación de valor añadido ] In Savall, H & Zardet V. *Traité sur la théorie et le management socio-économiques*. Caen : éditions EMS. (Sous presse)

Fayol, H., (1916). *Administration générale et industrielle*. [Administración general e industrial ] Paris : Gauthiers Villars.

INSEE (2013). *Les professions libérales réglementées*. [Profesiones liberales reguladas]

Martory B. (2009). *Le contrôle de gestion sociale*. [El control de gestión social ] Vuibert.

Savall H. (1974-75), *Enrichir le travail humain dans les entreprises et les organisations*, [Enriquecer el trabajo humano en las empresas y organizaciones] Mention spéciale du prix I.A.E. Management, Préface de Jacques Delors, Dunod, Paris. Nouvelle édition augmentée 1989, Economica, Paris. Traducido en inglés (1981), *Work and People. An economic evaluation of job enrichment*, Préface de H. Igor Ansoff, Oxford University Press, Londres. Traducido en español (1977), *Por un trabajo más humano*, Editions Techniban, Madrid; 2° édition 2010, IAP, Charlotte (NC).

Savall H. (1979), *Reconstruire l'entreprise. Analyse socio-économique des conditions de travail*, [Reconstruir la empresa. Análisis socioeconómico de las condiciones de trabajo] Prefacio de François Perroux, Ed. Dunod, Paris. Nueva edición Savall H. et Zardet V. (2014), Ed. Dunod, Paris.

Savall H. et Zardet V. (1987), *Maîtriser les coûts et les performances cachés. Le contrat d'activité périodiquement négociable*, [Mastrar los costos-desempeños ocultos. El contrato

de actividad periódicamente negociable] Premio Harvard-L'Expansion de Management Stratégique, Economica, Paris. Traducido en inglés (2008), *Mastering Hidden Costs and Socio-Economic Performance*, Information Age Publishing, Charlotte.

Savall H. et Zardet V. (1992), *Le nouveau contrôle de gestion. Méthode des coûts performances cachés*, [El nuevo control de gestión. Método de desempeño de costos ocultos] éditions Comptables Malesherbes-Eyrolles, Paris.

Savall, H. & Zardet, V. (2008), Le concept de coût-valeur des activités. Contribution de la théorie socio-économique des organisations, [El concepto de costo-valor de las actividades. Contribución de la teoría socioeconómica de las organizaciones] *Revue Sciences de gestion – Management Sciences – Ciencias de gestión*.

Savall, H. & Zardet, V. (2014), La théorie du socle stratégique et l'effet de levier de la cohésion. [La teoría del zócalo estratégico y el efecto palanca de la cohesión ] *Congrès Academy of Management & ISEOR*. Lyon.

Savall, H., Zardet, V., Bonnet, M. & Cappelletti L. (2019), Valorisation de la recherche par l'expérimentation en entreprise. Cas du modèle de management socio-économique, [Valorización de la investigación a través de la experimentación en las empresas. Caso del modelo de gestión socioeconómica] *Revue Française de Gestion*. Numero especial « La valorisation de la recherche », 7, n°284.

Taylor, F.W. (1957) *Scientific Management*, Harpers and Brothers, New York, 1911 ; 2<sup>e</sup> edición francesa : *La direction scientifique des entreprises*, Paris : Dunod

Anexo: Cuadro resumen de la evolución de los indicadores de desempeños por sector de actividad

| N° | Sector de actividad    | Plantilla | CHVACV año N | costos ocultos /p/año | evolución CHVACV | tasa de conversión | evolución de VACV |
|----|------------------------|-----------|--------------|-----------------------|------------------|--------------------|-------------------|
|    | MEDIA POR SECTOR       | 6 €       | 35 €         | 27 551 €              | 14%              | 38%                | NC                |
| 1  | sector de arquitectura | 12        | 25 €         | 21 100 €              | 20%              | 42%                | -22 105 €         |
| 2  | sector de arquitectura | NC        | 34 €         | 17 300 €              | 3%               | 47%                | -87 563 €         |
| 3  | sector de arquitectura | NC        | 36 €         | 20 100 €              | 11%              | 47%                | 27 060 €          |
| 4  | sector de arquitectura | NC        | 10 €         | 15 400 €              | 10%              | 35%                | 5 320 €           |
| 5  | sector de arquitectura | 5         | 12 €         | 19 400 €              | 0%               | 57%                | NC                |
| 6  | sector de arquitectura | 6         | 50 €         | 70 000 €              | -8%              | 21%                | 31 686 €          |
| 7  | sector de arquitectura | NC        | 50 €         | 24 500 €              | -22%             |                    | -544 330 €        |
| 8  | sector de arquitectura | NC        | 39 €         | 24 300 €              | 3%               | 58%                | -6 828 €          |
| 9  | sector de arquitectura | NC        | 57 €         | 21 400 €              | 18%              | 56%                | 91 950 €          |
| 10 | sector de arquitectura | NC        | 22 €         | 32 100 €              | 186%             | 59%                | 271 313 €         |
| 11 | sector de arquitectura | NC        | 24 €         | 36 600 €              | 25%              | 58%                | 58 854 €          |
| 12 | sector de arquitectura | 6         | 32 €         | 31 800 €              | NC               | 19%                | NC                |
| 13 | sector de arquitectura | 5         | 61 €         | 34 900 €              | NC               | 25%                | NC                |
| 14 | sector de arquitectura | 11        | 39 €         | 77 700 €              | NC               | NC                 | NC                |
| 15 | sector de arquitectura | 4         | 80 €         | 105 000 €             | NC               | 42%                | NC                |
| 16 | sector de arquitectura | 5         | 68 €         | 27 300 €              | -38%             | 36%                | -2 964 €          |
| 17 | sector de arquitectura | 6         | 33 €         | 29 400 €              | 21%              | NC                 | 11 988 €          |
| 18 | sector de arquitectura | NC        | 48 €         | 38 000 €              | -6%              | 60%                | -66 834 €         |
| 19 | sector de arquitectura | 9         | 39 €         | 33 200 €              | 3%               | 31%                | -115 170 €        |
| 20 | sector de arquitectura | 6         | 17 €         | 26 500 €              | NC               | 56%                | 0 €               |
| 21 | sector de arquitectura | 3         | 27 €         | 30 300 €              | 7%               | 31%                | -39 963 €         |
| 22 | sector de arquitectura | 5         | 34 €         | 35 100 €              | NC               | NC                 | NC                |
| 23 | sector de arquitectura | 3         | 26 €         | 28 300 €              | 8%               | 35%                | 15 322 €          |
| 24 | sector de arquitectura | 8         | 41 €         | 33 100 €              | 61%              | 32%                | 137 371 €         |
| 25 | sector de arquitectura | 5         | 39 €         | 25 100 €              | NC               | 30%                | NC                |
| 26 | sector de arquitectura | 7         | 65 €         | 20 200 €              | NC               | 30%                | NC                |
| 27 | sector de arquitectura | 3         | 21 €         | 30 200 €              | 5%               | 63%                | -5 771 €          |
| 28 | sector de arquitectura | 6         | 42 €         | 51 400 €              | -19%             | 97%                | -39 722 €         |
| 29 | sector de arquitectura | 5         | 22 €         | 21 700 €              | 0%               | 67%                | 37 994 €          |
| 30 | sector de arquitectura | 3         | 15 €         | 43 700 €              | 47%              | NC                 | 49 295 €          |
| 31 | sector de arquitectura | 4         | 28 €         | 26 900 €              | 0%               | 30%                | NC                |
| 32 | sector de arquitectura | 5         | 18 €         | 46 000 €              | 6%               | NC                 | 7 285 €           |
| 33 | sector de arquitectura | 2         | 39 €         | 15 700 €              | NC               | 57%                | 0 €               |
| 34 | sector de arquitectura | 9         | 26 €         | 58 600 €              | 19%              | 53%                | -103 930 €        |
| 35 | sector de arquitectura | 6         | 22 €         | 24 100 €              | 186%             | 32%                | 271 313 €         |

|    |                        |    |      |           |      |     |            |
|----|------------------------|----|------|-----------|------|-----|------------|
| 36 | sector de arquitectura | 6  | 30 € | 29 300 €  | -23% | 46% | 12 104 €   |
| 37 | sector de arquitectura | 3  | 22 € | 54 000 €  | -9%  | 38% | -10 944 €  |
| 38 | sector de arquitectura | NC | 35 € | 101 100 € | NC   | NC  | NC         |
| 39 | sector de arquitectura | 13 | 40 € | 24 700 €  | 15%  | 32% | 220 932 €  |
| 40 | sector de arquitectura | 6  | 22 € | 49 500 €  | 9%   | 63% | 48 242 €   |
| 41 | sector de arquitectura | 7  | 24 € | 24 600 €  | -4%  | 48% | 9 831 €    |
| 42 | sector de arquitectura | 5  | 39 € | 25 700 €  | NC   | 11% | NC         |
| 43 | sector de arquitectura | 10 | 19 € | 37 300 €  | 47%  | 29% | 107 616 €  |
| 44 | sector de arquitectura | 14 | 41 € | 17 580 €  | -10% | 3%  | -48 271 €  |
| 45 | sector de arquitectura | 5  | 51 € | 29 400 €  | 4%   | 37% | -842 405 € |
| 46 | sector de arquitectura | 6  | 56 € | 21 200 €  | 0%   | 61% | 65 520 €   |
| 47 | sector de arquitectura | 5  | 52 € | 20 000 €  | 13%  | 46% | 72 549 €   |
| 48 | sector de arquitectura | 6  | 31 € | 29 100 €  | 5%   | 7%  | 7 177 €    |
| 49 | sector de arquitectura | 5  | 37 € | 32 800 €  | 18%  | 40% | 122 691 €  |
| 50 | sector de arquitectura | 7  | NC   | NC        | NC   | NC  | NC         |
| 51 | sector de arquitectura | 2  | 52 € | 22 700 €  | 1%   | 32% | -2 499 €   |
| 52 | sector de arquitectura | 2  | 10 € | 24 500 €  | 20%  | 39% | 5 260 €    |
| 53 | sector de arquitectura | 3  | 17 € | 26 500 €  | -12% | 71% | -4 200 €   |
| 54 | sector de arquitectura | 6  | 38 € | 31 900 €  | NC   | 28% | NC         |
| 55 | sector de arquitectura | 6  | 41 € | 20 160 €  | -2%  | 54% | 41 288 €   |
| 56 | sector de arquitectura | 3  | 37 € | 21 000 €  | NC   | 38% | NC         |
| 57 | sector de arquitectura | 4  | 32 € | 19 500 €  | 47%  | 43% | 124 556 €  |
| 58 | sector de arquitectura | 6  | 52 € | 46 000 €  | 2%   | 15% | 9 710 €    |
| 59 | sector de arquitectura | 23 | 60 € | 29 200 €  | -5%  | 26% | 311 943 €  |
| 60 | sector de arquitectura | 5  | 33 € | 34 000 €  | -6%  | 21% | 22 928 €   |
| 61 | sector de arquitectura | 9  | 58 € | 26 700 €  | 22%  | 50% | 155 298 €  |
| 62 | sector de arquitectura | 9  | 29 € | 17 700 €  | 24%  | 40% | 221 299 €  |
| 63 | sector de arquitectura | 8  | 34 € | 24 900 €  | 65%  | 45% | 310 860 €  |
| 64 | sector de arquitectura | 2  | 36 € | 25 500 €  | 0%   | 20% | 20 160 €   |
| 65 | sector de arquitectura | 4  | 28 € | 27 800 €  | 57%  | 27% | 199 320 €  |
| 66 | sector de arquitectura | 13 | 63 € | 39 100 €  | -24% | 16% | -310 359 € |
| 67 | sector de arquitectura | 5  | 26 € | 61 000 €  | 45%  | 57% | 93 352 €   |
| 68 | sector de arquitectura | 6  | 28 € | 47 500 €  | -14% | 53% | 26 564 €   |
| 69 | sector de arquitectura | 8  | 39 € | 27 900 €  | -1%  | 40% | -13 397 €  |

|     |                        |     |      |           |      |     |            |
|-----|------------------------|-----|------|-----------|------|-----|------------|
| 70  | sector de arquitectura | 7   | 65 € | 69 500 €  | -8%  | 12% | -269 490 € |
| 71  | sector de arquitectura | 3   | 28 € | 27 600 €  | 4%   | 34% | -6 136 €   |
| 72  | sector de arquitectura | 3   | 36 € | 31 500 €  | 0%   | 46% | 13 014 €   |
| 73  | sector de arquitectura | 12  | 38 € | 28 200 €  | 5%   | 13% | -31 792 €  |
| 74  | sector de arquitectura | 6   | 24 € | 23 600 €  | 8%   | 17% | 20 876 €   |
| 75  | sector de arquitectura | 3   | 23 € | 28 200 €  | 17%  | 10% | 26 608 €   |
| 76  | sector de arquitectura | 3   | 35 € | 40 500 €  | 9%   | 39% | 119 490 €  |
| 77  | sector de arquitectura | 7   | 44 € | 44 600 €  | 5%   | 22% | 205 764 €  |
| 78  | sector de arquitectura | 5   | 27 € | 23 000 €  | -4%  | 20% | 33 021 €   |
| 79  | sector de arquitectura | 6   | 36 € | 23 900 €  | 4%   | 59% | 49 732 €   |
| 80  | sector de arquitectura | NC  | 35 € | 21 800 €  | NC   | 35% | 0 €        |
| 81  | sector de arquitectura | 3   | 65 € | 27 000 €  | NC   | 25% | 0 €        |
| 82  | sector de arquitectura | 8   | 33 € | 134 800 € | NC   | NC  | 0 €        |
| 83  | sector de arquitectura | NC  | NC   | NC        | NC   | NC  | 0 €        |
| 84  | sector de arquitectura | 7   | 24 € | 23 600 €  | 8%   | 17% | 0 €        |
| 85  | sector de arquitectura | 7   | 23 € | 28 200 €  | 17%  | 19% | 0 €        |
| 86  | sector de arquitectura | 6   | NC   | NC        | NC   | NC  | NC         |
| 87  | sector de arquitectura | 4   | 44 € | 44 600 €  | 5%   | 22% | 0 €        |
| 88  | sector de arquitectura | 7   | 27 € | 23 000 €  | 33%  | 20% | 95 463 €   |
| 89  | sector de arquitectura | 5   | 28 € | 29 700 €  | NC   | NC  | 0 €        |
| 90  | sector de arquitectura | 5   | 23 € | 21 100 €  | NC   | NC  | 0 €        |
| 91  | sector de arquitectura | 6   | 40 € | 21 600 €  | NC   | NC  | 0 €        |
| 92  | sector de arquitectura | 6   | 16 € | 11 500 €  | NC   | NC  | 0 €        |
| 93  | sector de arquitectura | 14  | 43 € | 27 900 €  | 2%   | 81% | 304 819 €  |
| 94  | sector de arquitectura | 6,3 | 29 € | 35 700 €  | -14% | 23% | -27 268 €  |
| 95  | sector de arquitectura | 5   | 21 € | 44 100 €  | 33%  | 36% | 69 230 €   |
| 96  | sector de arquitectura | 28  | 38 € | 47 500 €  | -5%  | 59% | 662 012 €  |
| 97  | sector de arquitectura | 6   | 18 € | 18 400 €  | 0%   | 45% | -3 600 €   |
| 98  | sector de arquitectura | 4   | 35 € | 27 600 €  | -14% | 18% | 5 750 €    |
| 99  | sector de arquitectura | 3   | 37 € | 21 600 €  | -5%  | 39% | -41 500 €  |
| 100 | sector de arquitectura | 18  | 31 € | 25 600 €  | 20%  | 50% | 182 896 €  |
| 101 | sector de arquitectura | 1   | NC   | 23 700 €  | NC   | NC  | NC         |
| 102 | sector de arquitectura | 9   | 34 € | 50 900 €  | 6%   | 20% | 20 048 €   |
| 103 | sector de arquitectura | 2   | 30 € | 8 800 €   | 10%  | 27% | 2 640 €    |

|     |                        |     |       |          |      |     |           |
|-----|------------------------|-----|-------|----------|------|-----|-----------|
| 104 | sector de arquitectura | 7   | 36 €  | 26 800 € | -6%  | 19% | 16 984 €  |
| 105 | sector de arquitectura | 3   | 34 €  | 52 900 € | 26%  | 36% | 35 550 €  |
| 106 | sector de arquitectura | 5   | 14 €  | 51 500 € | 129% | 67% | 136 736 € |
| 107 | sector de arquitectura | 5   | 34 €  | 36 800 € | NC   | NC  | NC        |
|     | MEDIA POR SECTOR       | 7 € | 42 €  | 29 380 € | 4%   | 30% | NC        |
| 1   | Sector de derecho      | NC  | 42 €  | 18 000 € | 0%   | NC  | NC        |
| 2   | Sector de derecho      | NC  | 33 €  | 17 500 € | 0%   | NC  | NC        |
| 3   | Sector de derecho      | 10  | 33 €  | 54 600 € | 24%  | 38% | 65 365 €  |
| 4   | Sector de derecho      | 9   | 35 €  | 35 100 € | -3%  | 10% | -10 975 € |
| 5   | Sector de derecho      | 2   | NC    | 29 400 € | NC   | NC  | NC        |
| 6   | Sector de derecho      | 2   | 57 €  | 44 900 € | NC   | 26% | NC        |
| 7   | Sector de derecho      | 12  | 63 €  | NC       | NC   | NC  | NC        |
| 8   | Sector de derecho      | 4   | NC    | NC       | NC   | NC  | NC        |
| 9   | Sector de derecho      | 2   | 33 €  | 27 400 € | 9%   | 45% | -32 550 € |
| 10  | Sector de derecho      | 4   | 67 €  | 38 000 € | NC   | NC  | NC        |
| 11  | Sector de derecho      | NC  | NC    | NC       | NC   | NC  | NC        |
| 12  | Sector de derecho      | 17  | 49 €  | 30 800 € | -2%  | 19% | -48 870 € |
| 13  | Sector de derecho      | 4   | 26 €  | 59 500 € | 38%  | 23% | 80 724 €  |
| 14  | Sector de derecho      | NC  | NC    | NC       | NC   | NC  | NC        |
| 15  | Sector de derecho      | 6   | 29 €  | 3 080 €  | -31% | 48% | -94 986 € |
|     | MEDIA POR SECTOR       | 9   | 61    | 41094    | 5%   | 40% |           |
| 1   | Sector médicos         | 5   | 40 €  | 42 100 € |      | 30% | 0 €       |
| 2   | Sector médicos         | 4   | 104 € | 43 200 € | -15% | 79% | 2 760 €   |
| 3   | Sector médicos         | 5   | 38 €  | 24 400 € | 18%  | 65% | 73 365 €  |
| 4   | Sector médicos         | 12  | 57 €  | 17 300 € |      |     | 0 €       |
| 5   | Sector médicos         | 9   | 71 €  | 35 400 € | -7%  | 38% | 155 137 € |
| 6   | Sector médicos         | 9   | 57 €  | 13 100 € | 25%  | 33% | 278 012 € |
| 7   | Sector médicos         | 15  | 55 €  | 22 700 € | -4%  | 28% | 0 €       |
| 8   | Sector médicos         | 10  | 62 €  | 28 700 € | -3%  | 45% | -30 176 € |
| 9   | Sector médicos         | 13  | 51 €  | 25 800 € | -12% | 44% | 187 920 € |
| 10  | Sector médicos         | NC  | NC    | NC       | NC   | NC  | NC        |
| 11  | Sector médicos         | NC  | NC    | NC       | NC   | NC  | NC        |
| 12  | Sector médicos         | NC  | NC    | NC       | NC   | NC  | NC        |
| 13  | Sector médicos         | NC  | NC    | NC       | NC   | NC  | NC        |

|    |                |    |       |          |      |     |            |
|----|----------------|----|-------|----------|------|-----|------------|
| 14 | Sector médicos | 8  | 93 €  | 46 280 € | NC   | NC  | NC         |
| 15 | Sector médicos | NC | 79 €  | 51 600 € | 16%  | 17% | 324 219 €  |
| 16 | Sector médicos | NC | 74 €  | 30 400 € | 23%  | 17% | 184 871 €  |
| 17 | Sector médicos | NC | 125 € | 49 400 € | 1%   | 19% | 391 288 €  |
| 18 | Sector médicos | NC | 98 €  | 48 700 € | 3%   | 13% | 62 925 €   |
| 19 | Sector médicos | NC | 76 €  | 42 600 € | 0%   | 29% | -102 600 € |
| 20 | Sector médicos | 2  | 56 €  | 37 600 € | 18%  | 34% | 29 258 €   |
| 21 | Sector médicos | 2  | 39 €  | 28 000 € | NC   | 26% | 0 €        |
| 22 | Sector médicos | 12 | 44 €  | 34 000 € | 2%   | 46% | 21 393 €   |
| 23 | Sector médicos | 2  | 40 €  | 38 200 € | NC   | NC  | 0 €        |
| 24 | Sector médicos | 2  | 63 €  | 75 000 € | NC   | NC  | 0 €        |
| 25 | Sector médicos | 2  | 39 €  | 60 840 € | NC   | NC  | 0 €        |
| 26 | Sector médicos | 13 | 46 €  | 23 700 € | NC   | NC  | 0 €        |
| 27 | Sector médicos | 4  | 55 €  | 43 700 € | 31%  | 94% | 43 749 €   |
| 28 | Sector médicos | 7  | 34 €  | 18 200 € | NC   | 22% | NC         |
| 29 | Sector médicos | 6  | 68 €  | 21 600 € | 1%   | 36% | 9 398 €    |
| 30 | Sector médicos | 7  | 67 €  | 51 500 € | -24% | 35% | -159 955 € |
| 31 | Sector médicos | 7  | 33 €  | 30 700 € | 6%   | 67% | 38 676 €   |
| 32 | Sector médicos | 12 | 31 €  | 28 200 € | 6%   | 57% | 49 816 €   |
| 33 | Sector médicos | 5  | 56 €  | 89 200 € | 18%  | 65% | -4 320 €   |
| 34 | Sector médicos | 8  | 70 €  | 32 600 € | NC   | 10% | NC         |
| 35 | Sector médicos | 2  | 39 €  | 64 800 € | 49%  | 64% | 77 838 €   |
| 36 | Sector médicos | 16 | 24 €  | 26 700 € | NC   | NC  | NC         |
| 37 | Sector médicos | 23 | 70 €  | 34 100 € | NC   | NC  | NC         |
| 38 | Sector médicos | 28 | 70 €  | 31 800 € | NC   | NC  | NC         |
| 39 | Sector médicos | 19 | 70 €  | 42 700 € | NC   | NC  | NC         |
| 40 | Sector médicos | 7  | 41 €  | 54 260 € | NC   | NC  | NC         |
| 41 | Sector médicos | 2  | 44 €  | 41 260 € | 23%  | 59% | 16 008 €   |
| 42 | Sector médicos | 3  | 60 €  | 87 000 € | -13% | 30% | -34 140 €  |
| 43 | Sector médicos | 4  | 34 €  | 20 900 € | 21%  | 47% | 2 892 €    |
| 44 | Sector médicos | 2  | NC    | NC       | NC   | NC  | NC         |
| 45 | Sector médicos | 6  | 112 € | 90 500 € | -25% | 21% | 183 316 €  |
| 46 | Sector médicos | 23 | 40 €  | 27 700 € | 13%  | 37% | 168 450 €  |
| 47 | Sector médicos | 5  | 78 €  | 82 200 € | -14% | 42% | 39 182 €   |



|    |                     |    |       |          |      |     |            |
|----|---------------------|----|-------|----------|------|-----|------------|
| 48 | Sector médicos      | 11 | 47 €  | 25 000 € | NC   | NC  | NC         |
| 49 | Sector médicos      | 3  | 78 €  | 76 700 € | NC   | NC  | NC         |
| 50 | Sector médicos      | 8  | 111 € | 76 500 € | -25% | 31% | -319 220 € |
| 51 | Sector médicos      | NC | NC    | NC       | NC   | NC  | NC         |
| 52 | Sector médicos      | 23 | NC    | NC       | NC   | NC  | NC         |
| 1  | sector para médicos | 6  | 65 €  | 33 400 € | -2%  | 28% | -8 987 €   |
| 2  | sector para médicos | 3  | NC    | NC       | NC   | NC  | NC         |