



A medida que las organizaciones se desarrollan, usualmente crecen en complejidad y tamaño. Tomando como ejemplo una célula organizacional, la unipersonal, pensemos en un joven profesional en ingeniería civil que luego de graduarse consigue un contrato para la edificación de una casa. Con ahínco y esmero nuestro protagonista supervisa personalmente día tras día el operar de albañiles, electricistas, gasfiteros, etc.... Luego de algunos meses y visto su buen desempeño se incrementan los clientes y las obras encomendadas, esto hace imposible que pueda vigilar todos los subcontratistas en todas las obras y en todo momento. Llega un momento en que se topa ante un dilema común, pero cuya resolución tendrá un gran impacto, positivo o negativo. Tan importante es la disyuntiva que en frecuentes ocasiones llega a ser un gran obstáculo en el desarrollo de las organizaciones y de los propios Directivos como tales: ¿A quién delegar y cómo delegar?.

La delegación es uno de los frecuentes y más profundos problemas que tienen los Directivos en cualquier organización, ya que una vez que se ha definido el marco conceptual que la regirá, se deben encontrar caminos para que los objetivos estratégicos se alcancen y no sólo eso, sino la forma en que deben ser alcanzados. Esto debe ser comprendido y ejecutado a lo largo y a lo ancho de toda la organización.

La primera interrogante, ¿a quién delegar?, se puede sintetizar en que se debe contar con políticas y procedimientos de Desarrollo Humano que nos permita obtener un Capital Humano con Alta Actitud y Alta Aptitud.

La segunda interrogante, la que realmente nos atañe en este artículo, se basa en poner a disposición del Capital Humano suficiente soporte para la acertada toma de decisiones, basada en información antes que en percepciones, que garantice que los procesos funcionen de acuerdo a lo diseñado y que las personas hagan

Los Sistemas de Control de Gestión: Un gran aliado para el Directivo

POR: HUGO PÉREZ DE LA PUENTE
Director del área del Operaciones del IDE
Profesor de sistemas de dirección

lo que la organización pretende de ellas en el ámbito que les compete.

Este soporte viene determinado por el Sistema de Control de Gestión (SCG), cuyos componentes vamos a describir para que los empresarios puedan fácilmente diagnosticar como se encuentra el SCG en su organización, y agregaremos algunos datos útiles de diseño e implementación de cada uno de ellos.

Para comprender mejor el alcance de la necesidad de su existencia, podríamos decir que los SCG son necesarios:

- Porque las personas no siempre hacen lo que la organización quiere de ellas
- Porque cada área de la organización tiene objetivos individuales
- Porque las personas no siempre están capacitadas para las tareas asignadas
- Porque los procesos siempre son mejorables
- Porque el entorno es dinámico
- Porque las personas no tienen los recursos necesarios
- Porque no se comunican bien o suficientemente
- Porque las personas no están motivadas

El SCG está compuesto por cuatro eslabones principales:

- Estratégico
- Organizacional
- De información
- De Alineación

ESLABÓN ESTRATÉGICO

El proceso Estratégico de una organización no es otra cosa que la asignación específica de responsabilidades en la tarea de formular los grandes temas que enmarcan el rumbo de la organización, por lo tanto debe mirarse bajo la óptica del proceso como tal. En otras palabras, es el proceso mediante el cual se generan, se desarrollan y se coordinan los grandes objetivos de las organizaciones.

Cronológicamente y de manera muy práctica, los



componentes de este proceso son:

- **Enunciado de la misión o filosofía de la organización**
- **Diagnóstico de Competitividad**
 - Análisis del Entorno
 - Análisis Competitivo
 - Competencias Internas
 - Fronteras de Riesgo
- **Manifestación de la estrategia de la organización**
 - Áreas Claves
 - Factores Críticos de Éxito
 - Mapas Estratégicos
- **Presentación de Programas o Planes de Acción que permitan la realización de los objetivos**
 - Participación de Mercado
 - Rentabilidad
 - Sostenibilidad
- **Concreción de la estrategia en objetivos cuantitativos:**
 - Balances y Resultados
 - Cuadros de Financiación
 - Recursos Económicos
 - Recursos Tecnológicos
 - Recursos Humanos
 - Infraestructura
 - Flujos de Fondos
- **Asignación de Objetivos Presupuestarios**
 - Consolidado
 - Operativo
 - Por Centro de Responsabilidad Financiera
 - De Inversiones
- **Indicadores de Gestión con límites de alerta**

ESLABÓN ORGANIZACIONAL

Este eslabón se caracteriza por la determinación, limitación y responsables de los Centros de Responsabilidad Financiera (CRF). El Profesor del IESE Josep Maria Rosanas los conceptualiza como "Unidades organizacionales, en general bajo la dirección de una persona, a las que se asigna un cierto conjunto de objetivos y/o actividades específicos".

Toda unidad organizacional realiza un proceso de transformación, producto del cual obtenemos ciertos "outputs" específicos pudiendo ser tangibles o intangibles. Su clasificación debe basarse en un conjunto de atributos establecidos por tres principios básicos:

- **Identidad:** conocimiento y establecimiento específicos de los "outputs" que genera la unidad.
- **Complementariedad:** que sus objetivos sean parte de la cadena de valor de la organización, es decir que se sus objetivos sean complementarios a los de otros centros de responsabilidad y al mismo tiempo que estén alineados con los Objetivos Estratégicos. En otras palabras el conjunto de los CRF genera mayor valor que si se los considerara individualmente.
- **Controlabilidad:** Los responsables de los CRF deben conocer las variables que intervienen en su proceso de transformación sobre las cuales tienen discrecionalidad de utilización y de fijación de precios; así como su nivel de autonomía.

CLASIFICACIÓN DE CRF

Centros de Costos Operativos

- **Características:**
 - Conocimiento exacto de la relación causa efecto (input-output)
- **Nivel de Autonomía:** Bajo
- **Evaluación de la gestión:**
 - Análisis de Desviaciones. El costo real vs. costo óptimo (estándar)
- **Ejemplo:** línea de producción

Centros de Costos Discrecionales

- **Características:**
 - Conocimiento imperfecto de la relación input-output pero como parte del modelo causal del negocio (causa-efecto)
- **Nivel de Autonomía:** Medio
- **Evaluación de la gestión:**
 - Control presupuestario analizado en base al juicio o políticas de la Alta Dirección
- **Ejemplo:** i&d, publicidad



Centros de Ingresos

- **Características:**
 - No existe un conocimiento de la relación input-output pero como parte del modelo causal del negocio (causa-efecto) su objetivo básico es la obtención de ventas. (output)
- **Nivel de Autonomía:** Medio
- **Evaluación de la gestión:**
 - Control presupuestario de costos controlables analizados en base al juicio o políticas de la Alta Dirección
 - Control presupuestario de ingresos (eficacia-criterio fundamental)
- **Ejemplo:** División de ventas sobre las cuales no puede modificarse el precio de venta.

Centros de Beneficios

- **Características:**
 - Unidades organizacionales que controlan todos los ingresos y gastos pero no tienen libertad para realizar proyectos de inversión.
- **Nivel de Autonomía:** Alto (Descentralizado)
- **Evaluación de la gestión:**
 - Control de Beneficios, incluyen todos los ingresos y gastos

Centros de Inversiones

- **Características:**
 - Son centros de beneficios que también tienen atribuciones para decidir sobre inversiones.
- **Nivel de Autonomía:** Independencia Absoluta
- **Evaluación de la gestión:**
 - Control de Beneficios con la inversión (ROI).

ESLABÓN DE INFORMACIÓN

Sistema de Registro Financiero

Es el conjunto de informes relacionados con los estados financieros de las organizaciones; así como de reportes complementarios; compuesto en su esencia por: Balance, Estado de Pérdidas y

Ganancias y el Flujo de Fondos.

Estos elementos, al ser la fuente de cualquier análisis de control de gestión, deben tener una estructura que permita un hilo conductor de la información. Por ejemplo, es práctica frecuente que la estructura de cuentas contables sea diferente a la arquitectura presupuestaria;

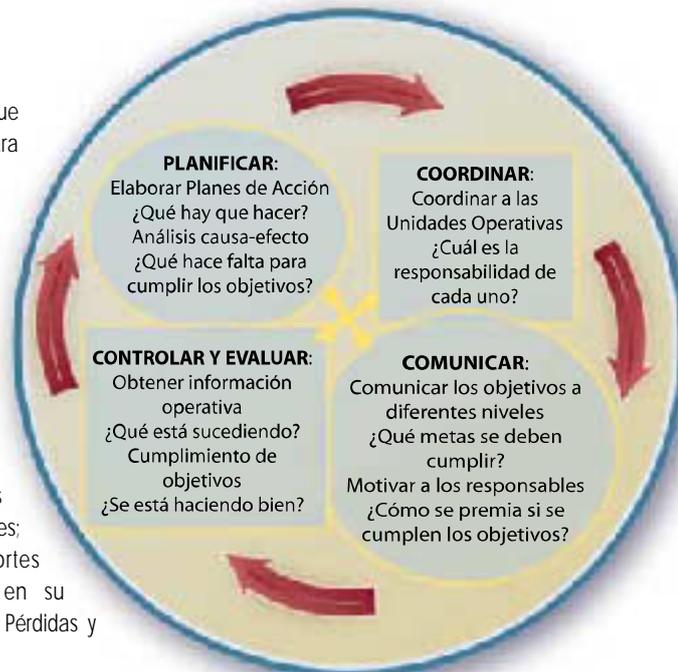
nosotros proponemos lo contrario, primero diseñar un esquema de presupuesto que sea concordante con los enunciados estratégicos y sus consecuentes planes de acción y a partir de ahí construir el esquema estructural del Balance y del Estado de Pérdidas y Ganancias.

Sistema Presupuestario

Este conjunto de herramientas constituye el corazón de cualquier Sistema de Control de Gestión ya que podríamos definirla como:

- La expresión monetaria de los planes de acción para obtener objetivos concretos en un cierto periodo de tiempo.
- Herramienta que permite planificar, coordinar, comunicar, evaluar y controlar el conjunto de planes de acción que se tienen que realizar en un período de tiempo para alcanzar los objetivos de la planificación estratégica.

Otra de las grandes bondades del presupuesto es que cada rubro puede ser descompuesto por variables explicativas de la misma, las cuales permiten monitorear el desempeño de personas



descomponer en el mix de ventas por líneas de productos o productos en sí. Cada venta de productos puede a su vez ser producto de un precio neto de ventas por el número de productos, el precio neto a su vez se puede dividir entre el precio bruto y el porcentaje de descuento otorgado. El número de productos se puede descomponer en el número de ventas realizadas y las ventas realizadas en el número de visitas efectuadas. Este análisis nos brinda rica información a fin de evaluar varios elementos como puede ser: alineación de objetivos de ventas, proceso de cobertura de ventas, poder de negociación del vendedor, cumplimiento de plan de visitas, análisis de la capacidad instalada de ventas, etc....

Objetivos del Presupuesto

Pueden ser diversos y de deferente índole, entre los de mayor frecuencia tenemos:

- Coordinación entre los diferentes CRF
- Comunicación de los objetivos y planes de acción de la alta dirección a las divisiones operativas
- Motivación de los responsables de los planes definidos en el presupuesto
- Control y evaluación de la concreción de los objetivos y planes marcados
- Evaluación

Características de los presupuestos:

- Deben ser realistas (Metas Negociadas)
- Deben obligar a un esfuerzo de mejora de acuerdo a cada ámbito de acción (Individuales. Ej.:ventas, gastos, tesorería)
- Deben premiar lo positivo (motivacional)
- Deben ser sensibles a las variables incontrolables (revisar los presupuestos por niveles y establecer planes de contingencias)

Sistema de Indicadores de Gestión (SIG):

Mediante la determinación, control y seguimiento de indicadores de gestión los diferentes niveles de la organización deben controlar permanentemente los Factores Críticos de Éxito (FCE) determinados en el Proceso Estratégico.

Existen algunas metodologías y teorías al respecto; sin embargo, en el modesto criterio del autor, independientemente de las diferentes tendencias teóricas, se debe enfocar el análisis de los FCE bajo 3 dimensiones:

- Económico: ROA, ROE, ROS
- Eficacia: ventas/cliente, tipos de productos/clientes, participación de mercado
- Eficiencia: gastos/cliente, gastos/empleado, gastos/venta, gastos/proceso

GUÍA PRÁCTICA PARA LA DEFINICIÓN DEL SIG

- Definir la arquitectura de la información:
 - CRF / indicadores claves.(FCE)
 - Por procesos.
 - Por regiones
- Dependiendo del grado de madurez organizacional se debe escoger entre indicadores que abarquen una mayor amplitud o profundidad de la información.
- Selección de Indicadores:
 - Relativos dentro de los posibles.
 - Cuantitativos y cualitativos.
- Deben tener en cuenta el sentido y/o la oportunidad de la información.
- Deben ser escasos por definición.
- Definición de Parámetros:
 - Alcance: período de tiempo y fecha que muestra el indicador (día, mes, acumulado, proyectado anual etc.).
 - Apertura: nivel de la información (por producto, área geográfica, etc.).
 - Frecuencia de actualización: tiempo que transcurre entre distintas actualizaciones de datos
- (en líneas, diarios, semanal, mensual).
- Referencia: base sobre la cual se desean calcular los desvíos (objetivo, presupuesto, promedio de los últimos doce meses, etc.).
- Los parámetros de alarmas: niveles por encima de los cuales el indicador es preocupante (más o menos del 10 % de la referencia).
- Gráficos: la mejor forma de representar gráficamente la información (barras, tortas, líneas, etc.).

"Recomendaciones generales:

- " Seleccionar Indicadores de Gestión con alto impacto y adecuados a la madurez organizacional (visiones estratégicas versus operativas, comenzar con lo que se "pide" y no forzando).
- " Planear la implementación en pasos cortos y sucesivos (esto permite rápidos resultados, posibilidad de perfeccionamiento y mejora permanente).
- " Apoyar y capacitar para el uso (escuchar problemas luego de la implementación generando soluciones rápidas).

" Alineación Estratégica

" Acceso y transparencia a la información

Existen un sin número de metodologías pero en general hay que establecer componentes de evaluación del desempeño: generales (implícitamente establecida en el ley ecuatoriana con el reparto de utilidades); grupales, relacionadas con los objetivos de los FCE de cada CRF e individuales.

Una buena práctica para el establecimiento de un sistema simple pero de fácil implementación es el denominado Método "Umbrella", el cual determina un único indicador para cada CRF, generalmente financiero, como detonante para cualquier distribución del sistema de incentivos o remuneración variable. Como hemos visto este indicador puede ser el ROA, ROE, ROS, etc.... A partir del cumplimiento de este indicador base se abre el paraguas y se evalúan otros criterios como eficiencia, eficacia, productividad, procesos, comportamientos, etc....

CONCLUSION

Como colorario de este artículo podríamos afirmar que un Sistema de Control de Gestión coherentemente establecido y administrado, nos ayuda a garantizar, obviamente con el buen criterio Directivo, a que la estrategia de las organizaciones sean correctamente implementadas.

"Los directivos cuando logran que las personas respiren, sientan y vivan la estrategia, transforman a las organizaciones en seres vivientes e inteligentes, las cuales desarrollan habilidades que les permitirán superar cualquier amenaza o dificultad que se presente, por más inesperada que esta sea."



ESLABON DE ALINEACIÓN

Este último eslabón es tal vez el más delicado de implementación ya que se basa en la determinación, fijación y administración del Sistema de Incentivos o de Remuneración Mixta (Fija y Variable). Los factores generales que intervienen en su diseño deben tomar en cuenta las siguientes consideraciones:

- " Madurez Organizacional
- " Estabilidad de los otros eslabones del Sistema de Control de Gestión