



UNIVERSIDAD NACIONAL DE CORDOBA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

ESCUELA DE GRADUADOS

ESPECIALIZACION EN CONTABILIDAD SUPERIOR Y AUDITORIA

TRABAJO FINAL:

ELABORACIÓN DE UN CUADRO DE MANDO INTEGRAL, COMO HERRAMIENTA DE GESTIÓN Y MEDICIÓN ESTRATÉGICA. EL CASO DE UNA ENTIDAD SIN FINES DE LUCRO: ORIENTACIÓN MEDIOS DE COMUNICACIÓN.

Autor: Cr. Alejandro Raúl Gómez

Tutor: Dr. Juan Lucas Dapena Fernández

-JUNIO 2021-



ELABORACIÓN DE UN CUADRO DE MANDO INTEGRAL, COMO HERRAMIENTA DE GESTIÓN Y MEDICIÓN ESTRATÉGICA. EL CASO DE UNA ENTIDAD SIN FINES DE LUCRO: ORIENTACIÓN MEDIOS DE COMUNICACIÓN por Alejandro Raúl Gómez se distribuye bajo una [Licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-SinDerivadas 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a la Escuela de Graduados por todas las propuestas de capacitación que ofrecen a los profesionales en Ciencias Económicas, por la calidad en la formación y en sus formadores. A sí también a todo el personal no docente de la institución.

Especialmente, a la Codirectora de la Especialización en Contabilidad Superior y Auditoría, la Dra. Eliana Werbin, por su cercanía, disponibilidad y apoyo a lo largo de toda la carrera.

Agradezco al Dr. Juan Alberto Argüello, por su tiempo y dedicación, por estar siempre dispuesto a ayudarnos a obtener la mejor calidad en el trabajo final.

Finalmente, a mi profesor tutor, el Dr. Juan Lucas Dapena Fernández, por su claridad conceptual y motivación que permitió llegar al final del trabajo.

DEDICATORIA

A Dios, por invitarme siempre a más, a poner en juego todo el amor en lo pequeño y cotidiano de la vida.

A mis padres y mis hermanas, quienes siempre me brindan su amor y apoyo incondicional en cada uno de mis emprendimientos.

A Nadia, mi amor, que con su ternura y compañía, hace realidad la construcción de hogar que siempre soñamos. Y junto con ella, a toda su familia.

A mis amigos y con ellos a tantos rostros e historias que fueron acompañándome y formándome en la vida. Gracias.

RESUMEN Y PALABRAS CLAVES

El objetivo de este trabajo es la elaboración de un Cuadro de Mando Integral en una entidad sin fines de lucro, rubro medio de comunicación. Las entidades sin fines de lucro son organizaciones de las cuales la sociedad espera mucho por su gran aporte cultural y social. Es por eso que brindarle herramientas que ayuden a una mejor cohesión entre sus objetivos y estrategias es cada vez más primordial. La elaboración y utilización del Cuadro de Mando Integral, logra ser una herramienta que cumple el cometido de la coherencia en la práctica entre las estrategias y el seguimiento de los resultados. Es por todo esto que se elaboró un cuadro de mando integral para una entidad sin fines de lucro (rubro medio de comunicación) como herramienta empírica de que es posible dotar a este tipo de entidades de instrumentos que contribuyan a una mejora en la gestión y medición estratégica. Que las entidades sean sin fines de lucro, no las aparta de los objetivos de eficiencia y eficacia, por el contrario, tienen aún la mayor responsabilidad porque traen con sí el impacto social. Incorporar estos instrumentos, es brindarle a la entidad mejores perspectivas de cumplimiento de sus logros. Y con ellos de una sociedad mejor.

Palabras claves: Auditoría Interna – Control Interno - Gestión de Indicadores – Eficiencia – Mapa Estratégico

ABSTRACT Y KEY WORD

The objective of this work is the development of a Balanced Scorecard in a non-profit entity, media category. Non-profit entities are organizations from which society expects a lot for their great cultural and social contribution. That is why providing you with tools that help better cohesion between your objectives and strategies is increasingly essential. The development and use of the Balanced Scorecard manages to be a tool that fulfills the task of coherence in practice between the strategies and the monitoring of the results. It is for all this that a comprehensive scorecard was prepared for a non-profit entity (media category) as an empirical tool that it is possible to provide this type of entities with instruments that contribute to an improvement in management and measurement strategic. That the entities are non-profit, does not separate them from the objectives of efficiency and effectiveness, on the contrary, they still have the greatest responsibility because they bring with them social impact. Incorporating these instruments is to provide the entity with better prospects for the fulfillment of its achievements. And with them of a better society..

Keywords: Internal Audit - Internal Control - Indicator Management - Efficiency - Strategic Map

ÍNDICE

| | | |
|------|--|----|
| I. | INTRODUCCIÓN | 1 |
| II. | METODOLOGÍA..... | 3 |
| III. | RESULTADO Y DISCUSIÓN | 5 |
| | Estudio exploratorio bibliográfico sobre los sistemas de auditorías interna en entes sin fines de lucro..... | 5 |
| | AUDITORÍA INTERNA..... | 5 |
| | CONTROL INTERNO | 6 |
| | PRINCIPALES DEBILIDADES DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN UNA PYME..... | 8 |
| | Estudio descriptivo de la entidad sin fines de lucro: rubro medio de comunicación. | 13 |
| | MISIÓN - VISIÓN..... | 13 |
| | ORGANIGRAMA..... | 15 |
| | SISTEMAS DE INFORMACIÓN | 15 |
| | ANÁLISIS FODA DE LA ENTIDAD | 16 |
| | INGRESOS – EGRESOS DE LA ENTIDAD..... | 21 |
| | ESTRATEGIA..... | 22 |
| | Estudio exploratorio bibliográfico sobre el uso de Cuadro de Mando Integral como herramienta estratégica y de gestión..... | 24 |
| | Lineamientos para la elaboración de un cuadro de mando integral en una entidad sin fines de lucro rubro: medios de comunicación. | 34 |
| IV. | CONCLUSIÓN | 46 |
| V. | BIBLIOGRAFÍA | 48 |

I. INTRODUCCIÓN

Las entidades sin fines de lucro vienen, a lo largo del tiempo, tomando mayor presencia e importancia en el sector productivo y de servicios. La mayoría tienen un origen informal, y en el caminar se van reconociendo necesidades de incorporar herramientas estratégicas y de gestión que les faciliten la toma de decisiones en un contexto cada vez más complejo y desafiante.

Es este mismo desafío lo que motiva en este trabajo poder brindarle a una entidad en particular, orientada al rubro medios de comunicación, la elaboración de un cuadro de mando integral que le permita dar mejor y mayor respuesta a la realidad actual y futura.

El Cuadro de Mando Integral (CMI) es una herramienta que le permite a la entidad tener una visión rápida pero comprensiva de su realidad. Parte de la misión, la visión y la estrategia, desmembrándolos en objetivos que son supervisados por medio del establecimiento de metas mensurables, conocidas como indicadores de desempeño. (Kaplan & Norton, 1992). Así mismo, los autores se refieren al CMI como un instrumento que complementa el balance entre objetivos de corto y largo plazo; considera los factores internos y externos que contribuyen a un mejor rendimiento a través de relacionar los indicadores.

Según Alber Díaz, M – Hernández Torres, M (2004) expresan que el CMI contribuye a alinear los esfuerzos de cambio en torno a la estrategia planteada por la entidad.

Para la elaboración del CMI se utilizará la información financiera como no financiera. La misma se procederá a sistematizarla, ordenarla y analizarla. Esto nos permitirá ir elaborando indicadores que conformarán esta

herramienta de gestión; reflejando como la gestión contable es una de las fuentes principales de información para la mejora en la toma de decisiones.

Da Silva – Pastor Tejedor (2014) señalan que el modelo de CMI está estructurado en cuatro perspectivas que reflejan la misión, la visión y las estrategias en objetivos medibles: financiera, clientes, procesos internos y aprendizaje y crecimiento.

Leyton Pavez – Gil Martín (2018) comparten que todavía es limitada su implementación; sin embargo, su uso ha aumentado en los últimos años. Además, que el CMI en las entidades sin fines de lucro está en una fase inicial de aplicación, el cual se utiliza a menudo como una herramienta de medición y no como un sistema de gestión.

Se pretende demostrar que el rol de la contabilidad gerencial es el de ser un sistema proveedor de información estratégica, a través de la definición, medición y evaluación de indicadores claves, tanto financieros como no financieros.

Por lo anterior mencionado, el objetivo de este trabajo será la elaboración de un cuadro de mando integral aplicado a una entidad sin fines de lucro: rubro medio de comunicación, para ser utilizado como herramienta de gestión y medición estratégica.

II. METODOLOGÍA

Este trabajo se llevó a cabo de acuerdo a los siguientes ejes temáticos y autores

1. Estudio exploratorio bibliográfico sobre los sistemas de auditorías interna en entes sin fines de lucro

El presente estudio se llevó a cabo en base a los siguientes autores:

- Cabra de Luna (2001)
- Castañeda Parra (2014)
- Castromán Diz y Porto Serantes (2005)
- Escobar- Rivera (2016)
- Fernández Daza (1993)
- López Jara- Cañizares Roig-Mayorga Díaz (2018)
- Marques de Almeida (2003)
- Villadefrancos Álvarez (2006)
- Whittington y Pany (2005)

2. Estudio descriptivo de la entidad sin fines de lucro: rubro medio de comunicación.

- i) Unidad de análisis: conformado por todos los sectores de la entidad sin fines de lucro.
- ii) Variables
 - Estructura organizativa: organigrama de la entidad.
 - Políticas: Relevamiento de la misión, visión, objetivos.
 - Sistemas de Información: Cantidad de sistemas de información que operan en la empresa.
 - Procesos: Relevamiento de los principales procesos administrativos.
 - Control Interno: Relevamiento de controles internos.
 - Indicadores de Gestión: Análisis de los indicadores de las distintas áreas.

- iii) Técnica: Para llevar a cabo el relevamiento se realizarán entrevistas con los gerentes, directores y presidente de la S.A., se realizarán inspecciones visuales y se revisarán documentación.

3. Estudio exploratorio bibliográfico sobre el uso de Cuadro de Mando Integral como herramienta estratégica y de gestión

El presente estudio se llevó a cabo en base a los siguientes autores:

- Bastidas B., Eunice L.; Ripoll Feliu, Vicente (2003).
- Dapena Fernandez, L; Jaimez, L (2020).
- Cardenas Saravia T (2009).
- Ganga, F; Ramos, E; Leal, A; Pérez, K. (2015) Martínez Fajardo, C (2004)
- García P, Manuel; Ráez G., Luis; Castro R., Marco; Vivar M., Luis; Oyola V., Luis (2003).
- Kaplan R y Norton D. (2002).
- Kloot, L.; Martin, J. (2000).
- Sanchez Vázquez J; Vélez Elorza M y Araujo Pinzón P. (2016).

4. Lineamientos para la elaboración de un cuadro de mando integral en una entidad sin fines de lucro rubro: medios de comunicación

Para el diseño de un cuadro de mando integral se utilizará la metodología propuesta por Kaplan y Norton, 2002. Que tiene las siguientes características:

- Estructura el sistema de información estratégico en base a los objetivos de largo plazo y corto plazo.
- Tablero de indicadores que reflejan el desempeño de la empresa.
- Categorización de los indicadores en cuatro grupos:
 - Perspectiva Financiera.
 - Perspectiva del Cliente.
 - Perspectiva del proceso interno.
 - Perspectiva de formación y crecimiento.

III. RESULTADO Y DISCUSIÓN

Estudio exploratorio bibliográfico sobre los sistemas de auditorías interna en entes sin fines de lucro

En el contexto actual, las organizaciones operan en un marco económico caracterizado por la globalización e internacionalización de los mercados; donde prevalece un ambiente competitivo, producido por cambios continuos. Desde esta perspectiva la gestión empresarial, necesita del desarrollo de métodos e instrumentos para establecer y mejorar las normas de actuación de las organizaciones. (Escobar – Rivera, 2016)

AUDITORÍA INTERNA

Se define que *la auditoría interna* es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno. (Marques de Almeida 2003).

En la misma línea los autores (Villadefrancos Álvarez, 2006) expresan que la auditoría constituye una herramienta de control y supervisión que contribuye a la creación de una cultura de la disciplina de la organización y permite descubrir fallas en las estructuras o vulnerabilidades existentes en la organización.

Los mismos autores manifiestan que la auditoría interna constituye una excelente herramienta de apoyo a la dirección de las organizaciones.

A su vez, los autores (Whittington y Pany, 2005) expresan que la auditoría interna es una ayuda para que una organización pueda lograr sus objetivos aportando un enfoque sistemático, disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de la administración de riesgo, el control y los procesos del ejercicio del poder.

Los autores antes mencionados agregan que las funciones principales de la auditoría interna son las siguientes:

- ❑ Revisar la solidez y efectividad de los sistemas de contabilidad y financieros.
- ❑ Verificar el cumplimiento de los planes, políticas y procedimientos administrativos implantados.
- ❑ Vigilar contabilización y salvaguarda de los activos.
- ❑ Comprobar la eficiencia de los sistemas de información.
- ❑ Recomendar, en su caso, mejoras a los procedimientos administrativos.

Como consecuencia, una auditoría interna debería poder identificar puntos críticos para control de los procesos y procedimientos involucrados, generando una disciplina del gasto y conciencia de la racionalización de recursos, atendiendo eficiente y eficazmente las necesidades para evitar sobre-costos o costos ocultos; pero ante todo, generando una dinámica en la estructura que aporte fundamentos para la modernización administrativa. (Escobar-Rivera, 2016)

Por ende, la auditoría interna ayuda a una organización a cumplir sus objetivos, aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

Por todo esto, podemos decir que la función de la auditoría interna es para todo tipo de organización, ya sea privada o pública, y cuya esencia es coadyuvar a que la dirección de las organizaciones logre los objetivos planteados por la misma.

CONTROL INTERNO

De la Auditoría interna surge la necesidad de reforzar las áreas de control interno dentro de las organizaciones para disminuir y evitar riesgos, así como para proteger sus activos, evitar y prevenir fraudes, dar cumplimiento a disposiciones legales, obtener información financiera y administrativa para el logro de la eficiencia

operacional por medio de la eficiencia y la eficacia de dichos controles y de todas las actividades operativas de las entidades.

El control interno se define como “un sistema integrado por el esquema de la organización y el conjunto de planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades y operaciones, así como la administración de los recursos y la información, se realicen de acuerdo con las normas legales vigentes y dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas y objetivos previstos.” (Isaza Serrano, 2012).

Las necesidades de un adecuado Sistema de Control Interno surge y se incrementa a medida que la organización va aumentando en tamaño y complejidad. Como consecuencia de la incorporación de más personal, el propietario no puede atender todas las tareas de coordinación, ejecución, decisión y control, por lo que comienza a delegar algunas, reteniendo la mayor cantidad posible de tareas vinculadas a decisión y control.

El campo de acción del sistema de control interno es toda la organización, pues en cada área se encuentran controles asociados a las funciones de las mismas que permanentemente cotejan el resultado real de las operaciones realizadas contra estándares definidos con anticipación. (Volpentesta, 2004).

Todo Sistema de Control interno debe favorecer el:

- ❑ Salvar el patrimonio de la empresa
- ❑ Proveer información confiable
- ❑ Promover la eficiencia operativa.

Los elementos necesarios para cumplir los objetivos mencionados, pueden agruparse de acuerdo con la siguiente clasificación (Granados, 2010):

1) Estructura: va a proveer al sistema de control interno de una determinada división de las tareas y funciones, y de los mecanismos de coordinación necesarios para desarrollar eficientemente esas funciones.

2) Procedimientos: se refieren básicamente a los mecanismos de realización de las operaciones donde es importante consignar la existencia de manuales o registros donde encontrar escritas las normas, los procedimientos formalmente establecidos, los registros y documentos fuente correctos.

3) Personal: agrupa a quienes dentro de la estructura de la organización realizan los procedimientos. Lo relacionado al personal se manifiesta desde la selección y el entrenamiento hasta la capacitación y evaluación de sus tareas.

PRINCIPALES DEBILIDADES DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN UNA PYME (Viloria, 2005).

1-No existen en la mayoría de las organizaciones planes ni manuales que permitan conocer las funciones de los empleados, así como tampoco conocen los objetivos organizacionales.

2-No están claras las líneas de autoridad ni de comunicación.

3-Escasa segregación de funciones, independientemente del tamaño de la organización, la responsabilidad de tareas que pueden inducir a irregularidades o fraudes, recaen en una sola persona.

4-No existe un adecuado control sobre los activos organizacionales.

5-No está clara la entidad o figura jurídica de la organización, encontrándose, por una parte, incongruencias entre ésta y la formulación de la información financiera. Por la otra parte, que se confunde la personalidad jurídica de los dueños o socios con la de la organización.

6-No se percibe al sistema contable como un factor más que interactúa en la organización. Se lo toma como un ente independiente, que tiene fines tributarios, por lo que en muchos casos no se lo considera para la toma de decisiones.

El mismo autor expresa que si bien existe un costo adicional por la implementación del sistema de control interno, para la mayoría de las pymes, puede haber importantes beneficios asociados, tales como:

- Información financiera más eficiente y efectiva.
- Mejor información para toma de decisiones.
- Incremento de la confianza del inversor.
- Acceso a mercados públicos de capitales

En cualquier organización, sin importar su envergadura o figura legal, debe relevarse la existencia y luego evaluarse el desempeño de los componentes del Control Interno:

- ❑ Ambiente de control: entorno de control marca las pautas de comportamiento de una organización y constituye la base de todos los demás componentes, pues es el elemento que proporciona disciplina y estructura. El ambiente de control se determina de acuerdo con la integridad y competencia del personal de una organización; igualmente, los valores éticos son un elemento esencial que afecta otros componentes del control. (Castañeda Parra, 2014)
- ❑ Evaluación de riesgos: en este componente subyacen procesos de identificación, análisis y mitigación de los riesgos de la organización, como factores que promueven la consecución de los objetivos institucionales. El riesgo es la probabilidad de ocurrencia de un evento no deseado que podría perjudicar o afectar adversamente a la entidad o su entorno. (López Jara-Cañizares Roig-Mayorga Díaz, 2018)
- ❑ Actividades de control: el autor Castañeda Parra (2014) las define como las normas y procedimientos que constituyen las acciones necesarias para implementar las políticas que pretenden asegurar el cumplimiento de las directrices que la dirección ha establecido con el fin de controlar los riesgos. Las actividades de control ocurren en todos los niveles y en todas las funciones de la organización, lo que incluye los procesos de aprobación y autorización, las iniciativas técnicas, los programas y conciliaciones, entre

otros. Las actividades de control se clasifican en controles preventivos, detectivos y correctivos, controles en los manuales de usuario, controles de cómputo o de tecnología de información y controles administrativos.

- ❑ Información y comunicación: dentro del proceso de control, la comunicación debe ser oportuna y permanente; es necesario suministrar información relevante que facilite a cada miembro de la organización cumplir con las responsabilidades. Este componente está constituido por los métodos para registrar, procesar, resumir e informar sobre las operaciones técnicas, administrativas y financieras de una entidad. (López Jara- Cañizares Roig-Mayorga Díaz, 2018).

- ❑ Monitoreo: los controles internos deben ser monitoreados constantemente para asegurar que el proceso se encuentra operando como se planeó y comprobar que son flexibles a los cambios de las situaciones que les dieron origen. El alcance y la frecuencia del monitoreo dependen de los riesgos que se pretenden detectar. Las actividades de monitoreo constante pueden estar inmersas en los procesos del negocio o a través de evaluaciones separadas de la operación, es decir, mediante auditoría interna o externa. (Castañeda Parra, 2014)

Estos componentes fueron incluidos en el Informe COSO I (1992), luego ratificados y ampliados en el COSO II – ERM (2004) y finalmente desarrollados mediante 17 principios en el Informe COSO III (2013). Estos Marcos Integrados pretenden ayudar a las organizaciones a definir sus estructuras de control interno, identificando los factores de riesgo relevantes y definiendo cuáles deben asumirse y cuáles gestionar, hasta encontrar un nivel de control aceptable para cada organización. (IIA - COSO, 2015)

La unidad de auditoría interna se encarga de la supervisión y evaluación constante del control interno de la empresa para cerciorarse que dichos controles son idóneos

para cada procedimiento, pudiéndose decir que la auditoría interna es el control de los controles.

Cabe mencionar que, en el presente, la unidad de auditoría interna no es percibida como ente externo de la organización, sino como un miembro que pertenece al mismo eslabón laboral con el objeto de brindarle a la entidad, apoyo y mecanismos adecuados para la prevención y control, en donde otros autores como Iturriaga et al. (2003, p.66) destacan que en la actualidad de la auditoría interna evolucionó cambiando su alcance, pasando de ser un órgano de control a un órgano consultor.

Debido a esto, se comienza a observar y aplicar la auditoría interna de manera distinta, estableciendo mayores lazos con el empresario o el propietario, donde ya no solo es el control de los procesos, sino, estableciéndose como apoyo a la organización para lograr los objetivos propuestos, además de dejar de percibirse como un mecanismo de detección de irregularidades de la empresa y se transforma en una herramienta de apoyo para la gestión de la entidad, en que la implantación del control interno establece la aplicación de ciertos componentes, los cuales se especifican en el informe COSO, siendo campo de supervisión y control por parte de los auditores internos, establecidos en sus funciones fundamentales de evaluar los procedimientos que se realizan y la efectividad de cada uno de ellos sobre la base de las expectativas reglamentadas con el objetivo de aumentar beneficios a la organización.

Ocurre que, en algunas oportunidades, las asociaciones sin fines de lucro no tienen la envergadura suficiente para soportar un sistema de control interno complejo y su nivel de autorregulación tiende a ser bajo. Aún en estos casos, deberá bregarse para instaurar alguno que ofrezca un nivel de control aceptable o acorde a las características de dicha organización.

Una mayor claridad informativa pondrá las bases para abrir vías de confianza con los ciudadanos, lo que potenciará su sensibilidad con el fin de aportar medios humanos (voluntariado) y económicos en cumplimiento de fines sociales. (Cabra de

Luna, 2001)

Las organizaciones pueden comprometerse con el conjunto de valores mínimos que propugnan los distintos códigos de conducta internacionales, pero sin el marco de control interno adecuado, el compromiso puede quedarse en un mero intento de aparentar (Castromán Diz y Porto Serantes, 2005).

Aquí otra razón para no excluir a las asociaciones sin fines de lucro del proceso de implementación de un sistema de control interno, debiendo encontrarse el adecuado para su envergadura y disponibilidad de recursos.

Estudio descriptivo de la entidad sin fines de lucro: rubro medio de comunicación.

MISIÓN - VISIÓN

Para la elaboración del Cuadro de Mando Integral es primordial conocer la entidad que hará uso del mismo.

La entidad es una Asociación sin fines de lucro orientada a los medios masivos de comunicación, con el matiz de su particularidad de ser un medio perteneciente a la Iglesia Católica.

Tal como indica su Estatuto Social en el artículo n° 2 su objeto social es ***“tendrá por objeto principal producir programas de radiodifusión y ejercer la actividad en los diferentes servicios de comunicación audiovisual, con contenido cultural y religioso, en el ámbito de la República Argentina. Ambas actividades, la producción de programas y la generación de contenidos, estarán referidas a acontecimientos religiosos, culturales, sociales o económicos, promoviendo la difusión del mensaje evangélico de gozo y esperanza, especialmente en favor de la familia, de los enfermos, los jóvenes y de las personas privadas de libertad, conforme al espíritu y la enseñanza de la Iglesia Católica Apostólica Romana”***.

Tal como expresa su Balance Social 2019 la misión es ***“Evangelizar a todos los pueblos más allá de los confines de la iglesia a través de los medios de comunicación social, buscando apoyando, difundiendo y promoviendo todo lo bueno, noble y bello que hay en el mundo”***.

Su visión ***“Ser instrumentos permanentes de evangelización y conversión confiando totalmente en la Divina Providencia”*** expresado en el mismo documento.

Actualmente la sede central se encuentra en Córdoba, que es donde toda la administración como la mayoría de la producción se lleva a cabo, contando también con un estudio en Buenos Aires.

En total en la entidad trabajan 43 personas y cuenta con 350 voluntarios que prestan diferentes servicios en todo el país. (Balance Social 2019 de la entidad)

Tal como lo indica la figura n° 1 cuenta con 265 repetidoras en todo el país teniendo la posibilidad de llegar a 29.419.590 potenciales oyentes, lo que significa un 66% de la población Argentina. (Balance Social 2019 de la entidad).

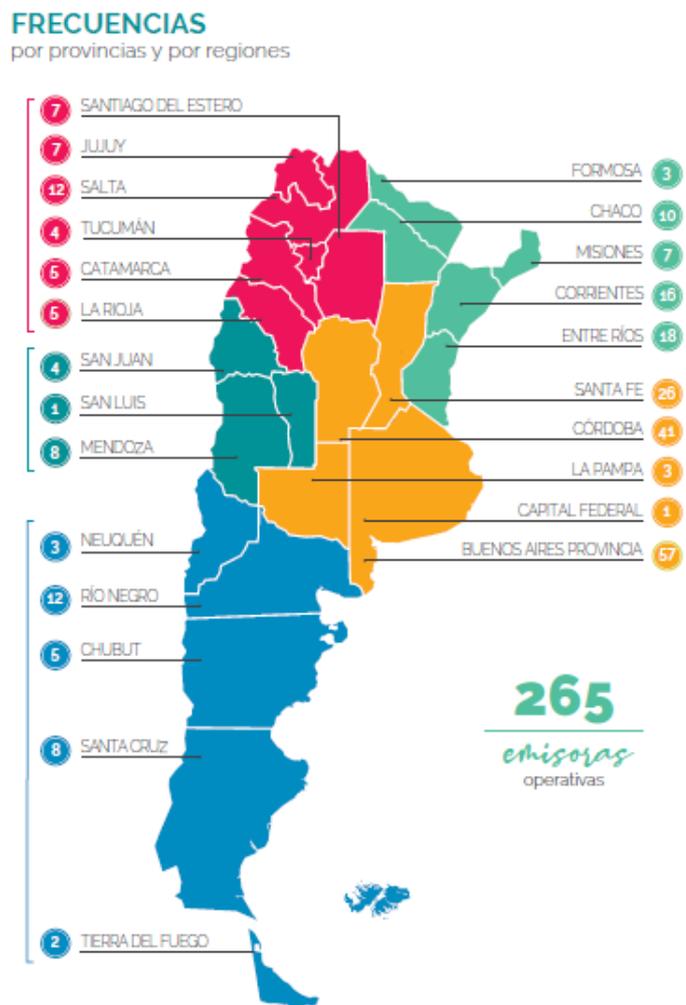


Figura n° 1. Distribución de repetidoras por provincias de Argentina. Fuente: Balance Social 2020.

Por delante tiene el desafío del desarrollo de la producción audiovisual ya que en el año 2020 obtuvo de ENACOM la correspondiente licencia para la salida al aire en un canal digital abierto.

ORGANIGRAMA

El organigrama de la entidad se encuentra representado en la siguiente figura n° 2. Los directivos expresaron que desde el año 2018 se inició un proceso de volver más horizontal la estructura para permitir un mejor desarrollo de los procesos, permitiendo una mejor interacción entre las áreas de trabajo. El objetivo fue poder dar respuestas integrales a las tareas que se van desarrollando.

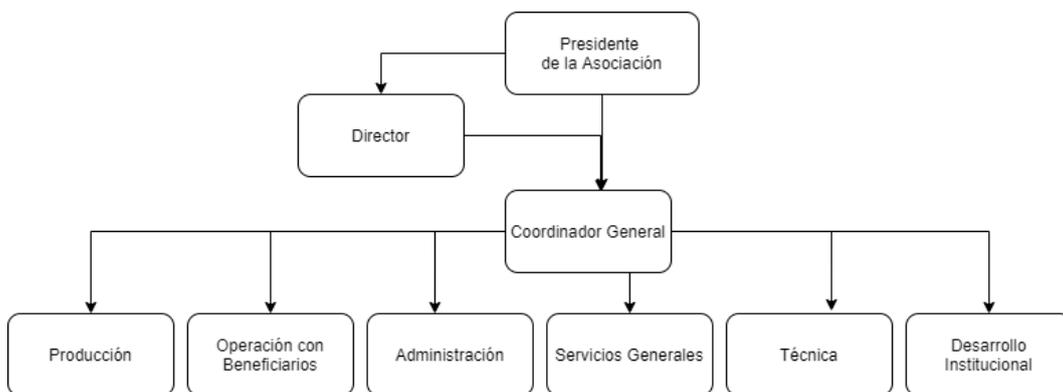


Figura n° 2. Organigrama de la entidad.

SISTEMAS DE INFORMACIÓN

La entidad sin fines de lucro cuenta con dos sistemas de información automáticos, ambos con distintos fines, aunque vinculados entre sí.

a) CiviCRM creado por la empresa IXIAM (empresa desarrolladora de software española): sistema gratis, Libre y de Código Abierto creado para las entidades del tercer sector tales como ONG's, Asociaciones y Fundaciones entre otras. (Ixiam. 2021. <https://www.ixiam.com/es.>)

Permite el registro de toda la base de datos de sus aportantes y/o potenciales aportantes con todo el registro de su información, donaciones realizadas, comunicación recibida y enviada, gestión de call center saliente. Como así también el proceso de todos los canales de recaudación con que cuenta la entidad (tarjetas de débitos, créditos, Rapipago, pagofácil, etc.).



Figura n° 3. Logo de CIVICRM. Fuente: www.civicrm.org/es

b) Finnegans (desarrollado por la empresa argentina de igual nombre): software de gestión donde permiten automatizar todos los procesos administrativos y contables de la entidad. Tales como: presupuestos, control presupuestario, órdenes de compra, órdenes de pago, balances contables, etc. (Finnegans. 2021. <https://www.finneg.com/index.php>)



Figura n° 4. Logo de Finnegans. Fuente: www.finnegans.com.ar

El último diagnóstico realizado por la entidad fue a través de la herramienta FODA, dando como resultado lo expresado en la figura n°5:

ANÁLISIS FODA DE LA ENTIDAD

⇒ FORTALEZAS

1. Definición de la línea editorial como eje integrador de un nuevo modelo organizacional que marca la identidad de la Obra.

2. Gran potencial y sentido de pertenencia en los RRHH (empleados y voluntarios) con disponibilidad de alinearse en el logro de los objetivos comunes y gran capacidad de adaptación a los cambios.
3. Red de emisoras única en la Argentina como proyecto federal de evangelización y miembro de una red internacional.
4. Reconocimiento del carisma de la obra dentro de la dinámica de la organización y traducido en el quehacer, en la definición de las competencias de Liderazgo en clave Mariana.
5. Mensaje de esperanza que transmite la obra como medio de comunicación.
6. Muy buena relación con la Iglesia local y nacional.
7. Credibilidad de la obra que se visualiza en la respuesta de la gente, de su audiencia.
8. Identidad carismática definida con conciencia en una misión evangelizadora.
9. Autonomía económica y política.
10. Capacidad del cuerpo directivo para leer los tiempos de inserción de la Obra.
11. Conciencia de que estamos en un tiempo de transición y expansión en un marco de cambio del modelo institucional y un proceso de consolidación de cambio cultural y comienzo de la sistematización y definición de procedimientos.
12. Proceso de delegación de autoridad iniciado, con una mejoría en el clima laboral y fortalecimiento del trabajo en equipo entre las distintas áreas.
13. Contenido de productos con propuestas evangelizadoras y valóricas diferentes a los que se encuentran en los medios.

⇒ **DEBILIDADES**

1. Falta de políticas en la comunicación Institucional, necesidad de mayor comunicación interna y externa. (Ej. mayor divulgación interna de la Línea Editorial).
2. Falta de políticas explícitas de RRHH (deberes, derechos, beneficios, etc.)

3. Falta de Gestión de RRHH (Ej. dispersión de potencialidades de esfuerzos entre las distintas áreas y en ellas mismas, RRHH insuficientes y espacios físicos acotados)
4. Poco desarrollados los planes y las metodologías para dar y recibir aportes o capitalizar riquezas de otras comunidades. Falta de mayor confianza en las personas en que se ha delegado el seguimiento y acompañamiento de las mismas.
5. Necesidad de mayor equilibrio en las tomas de decisiones institucionales, en busca de un estilo institucional más Homogéneo en tiempo y forma.
6. Falta de un PLAN de formación de RRHH, integral e integrador desde la perspectiva del carisma y ante las exigencias del contexto.
7. Falta de convergencia de acciones pastorales hacia un proyecto integrado.
8. Mensaje poco federal.
9. Falta de conciencia colectiva de la institucionalidad, con resistencias a algunos paradigmas/creencias que aún necesitamos superar, tanto a nivel institucional como individual.
10. Falta de autocrítica en el área de producción, y falta de conocimiento de otros ámbitos laborales con exigencias de competitividad.
11. La propuesta de desarrollo de la programación no acompaña al crecimiento de la obra y dentro de la programación existen diferencias significativas de la propuesta radial sin procesos previos de producción.
12. Estrategia no consolidada para el desarrollo de la red en relación a la seguridad jurídica.
13. No existe una estrategia de fondeo a mediano y largo plazo.

⇒ **OPORTUNIDADES**

1. Aprovechar la credibilidad y el buen nombre de la institución en lo social.
2. Mantener y gestionar una muy buena relación con la iglesia local y nacional.
3. De la mano de la CEA, consolidar la red en términos jurídicos.
4. Crecer en la conciencia federal y regional con algunos pasos concretos.
5. Ausencia de fuentes de información confiables, creación (CEMAIS)
6. Fondos disponibles en World Family

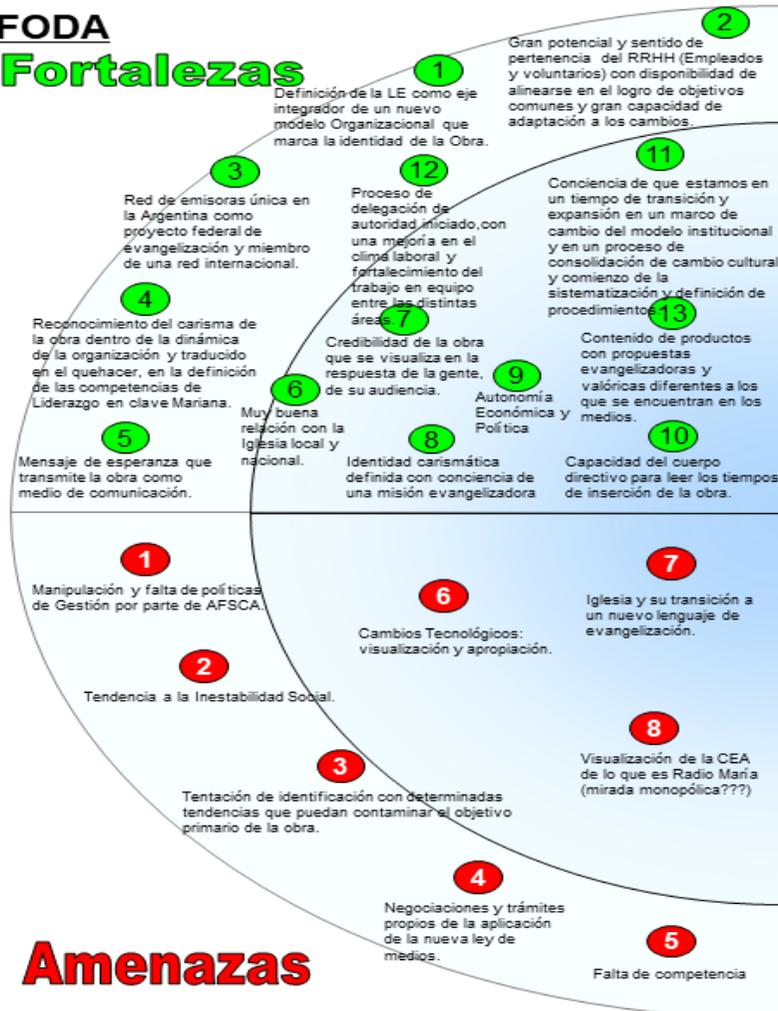
7. Capitalizar a personas con el carisma y con decisión de sumarse a la obra en distintos lugares del país y a profesionales reconocidos que brindan contenidos a la programación.
8. Dejar de ser cadena y transformarnos en red
9. Crecimiento de difusión y promoción de la radio en Gran Buenos Aires y resto de país.
10. Fuerte disponibilidad para el aporte económico para esta obra en Argentina y potencial de crecimiento especialmente en Bs. As. (AM1150 – FM88,5 - FM88,1)
11. Posibilidad de formación integral de las personas de la obra (pastoral, técnica y espiritual)
12. Ley de medios. Posibilidades de expansión, jurídica y técnicamente. (Consolidación de la Ley de Medios)

⇒ **AMENAZAS**

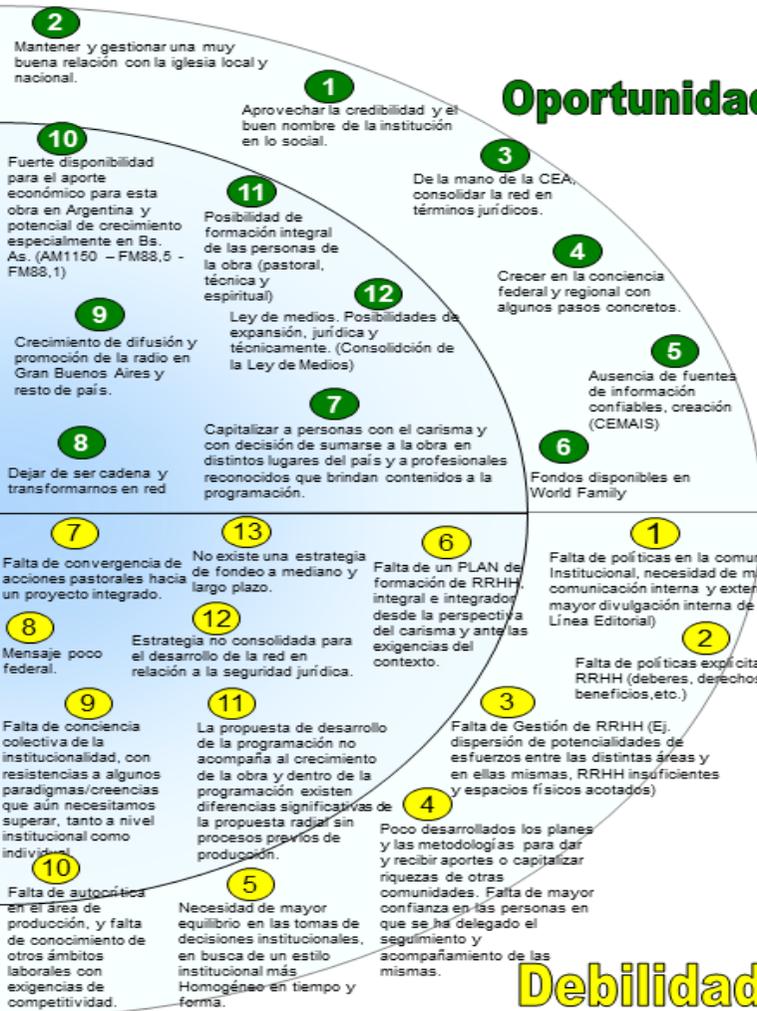
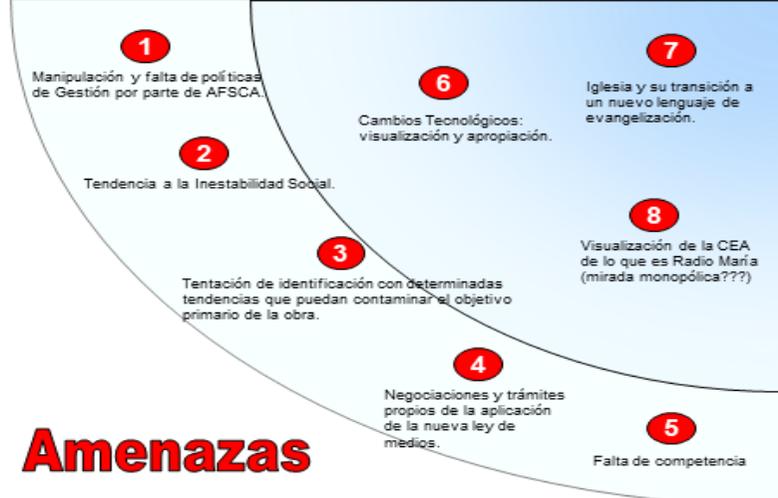
1. Manipulación y falta de políticas de Gestión por parte de AFSCA (actual ENACOM).
2. Tendencia a la Inestabilidad Social.
3. Tentación de identificación con determinadas tendencias que puedan contaminar el objetivo primario de la obra.
4. Negociaciones y trámites propios de la aplicación de la nueva ley de medios.
5. Falta de competencia.
6. Cambios Tecnológicos: visualización y apropiación.
7. Iglesia y su transición a un nuevo lenguaje de evangelización.
8. Visualización de la CEA de lo que es la obra.

FODA

Fortalezas



Amenazas



Oportunidades

Debilidades

Figura nº 5. FODA realizado por la entidad.

INGRESOS – EGRESOS DE LA ENTIDAD

Durante 2020, la figura n° 6 refleja el monto de los ingresos y egresos de la entidad con la siguiente distribución:

| INGRESOS ↵ | | |
|---|------------------|-----|
| Donaciones Recibidas | \$102.138.883,49 | |
| Canales Seguros (Tarjetas de Crédito-Débito) | \$58.133.868,00 | 57% |
| Otros Canales | \$44.005.045,49 | 43% |
| | | |
| EGRESOS ↵ | | |
| Mantenimiento Repetidoras | \$11.217.187,07 | 14% |
| Estructura (Alquileres, E.E eléctrica, Salarios, Honorarios, etc.) | \$57.672.848,08 | 75% |
| Servicios (Correo, flete impresiones, telefonía, limpieza, etc.) | \$8.514.830,12 | 11% |
| | | |
| Adquisición de equipamiento *Equipamiento de Audio (Estudios TV nuevos) *Equipos recibidos en donación | \$20.430.210,59 | |

Figura n° 6. Distribución de Ingresos y Egresos 2020. Fuente: Balance Social 2020 de la entidad.

Todos los ingresos de la entidad se reciben mediante donaciones. Estos ingresos a los fines prácticos, los dividen en:

- ⇒ Canales seguros: son débitos que se realizan de manera mensual a las tarjetas de créditos y débitos de los aportantes. Directamente se realiza la gestión con cada empresa de tarjeta. Lo que le genera a la entidad mayor previsibilidad de las donaciones a ingresar.



Figura n° 7. Logo de Tarjeta Visa, Mastercard y Naranja. Fuente: Páginas oficiales de cada entidad.

- ⇒ Otros canales: depende de la voluntad del aportantes de que en ese periodo de tiempo realice la donación siendo el importe de la misma lo que desee la persona en ese momento. Entre esos canales se encuentra: Red Link, Pago

mis cuentas, Rapipago, Pago Fácil, Banco Nación, Banco Macro, depósitos/transferencias, etc.

Con algunos de ellos la gestión es online y en otros con la presentación de un código de barra que cada dos meses la entidad le envía por correspondiente, o incluso ha pedido del aportante por SMS.



Figura n° 8. Logo de Rapipago, Pago Fácil, Pago mis cuentas, Red Link, Banco Macro y Nación. Fuente: Páginas oficiales de cada entidad.

Con respecto a los egresos, se encuentran divididos en tres grupos. Un 14% de lo recibido destinado al mantenimiento de las repetidoras del país, un 75% a los costos de estructura incluidos remuneraciones y cargas sociales, alquileres y energía eléctrica. Y un 11% al pago de todos los servicios (envío de encomienda, impresiones, fletes, telefonía e internet, etc.).

Quedando un residual utilizado para nuevas inversiones que año tras año se jerarquizan y priorizan para avanzar con la ejecución de las mismas.

ESTRATEGIA

Luego de la entrevista con el presidente y directivos de la entidad, comparten que los objetivos para este tiempo, es poder lograr ampliar la cobertura por diferentes medios de comunicación (radial, audiovisual, redes, etc.).

Como estrategia apuntan a lograr un vínculo más directo con sus aportantes, mejorando la comunicación con ellos, y la realización de inversiones en equipamientos y mejoras correctivas en las repetidoras. A su vez, para esto, es

necesario poder ampliar la base de aportantes, cuidando siempre que el vínculo con ellos sea de mucha cercanía y constancia.

Estudio exploratorio bibliográfico sobre el uso de Cuadro de Mando Integral como herramienta estratégica y de gestión.

Como consecuencia del desarrollo de la Contabilidad Gerencial, Control de Gestión y la importancia de la contabilidad en la toma de decisiones estratégicas, se necesita del conocimiento de algunas herramientas que le pueden ayudar en este proceso.

En estos procesos, principalmente en entidades sin fines de lucro, suelen reconocerse las siguientes limitaciones a la hora de aplicar decisiones estratégicas:

- No se tienen en cuenta las estrategias de la empresa en el proceso, como guías que marcan el rumbo a seguir y le dan sentido de orientación, observándose unas tendencias de visión a corto plazo, donde la urgencia del día a día desplaza a lo estratégico.
- No se involucran a todos los trabajadores en el proceso o se involucran de una manera formal y no son otros que los trabajadores los que llevan a cabo este proceso con su saber, su querer hacer y su poder hacer, manifestándose en impedimentos para realizar los cambios
- Han abordado el proceso con un enfoque funcional tanto en la etapa de diagnóstico como en la de elaboración de soluciones, lo que trae consigo que las diferentes subdivisiones luchen por el alcance de los resultados de su área y se olviden de que todos existen con único objetivo que es crear valor para la sociedad y que se deben integrar para el logro de los resultados finales de la organización.

El Cuadro de Mando Integral (CMI) es una herramienta que contribuye a la solución de estas problemáticas, que contribuye a alinear los esfuerzos de cambio en torno a la estrategia planteada.

CUADRO DE MANDO INTEGRAL

El mismo contempla la visión integral de la empresa y su estrategia, considerada desde cuatro perspectivas o aspectos diferentes: la perspectiva financiera, la perspectiva de los clientes, la perspectiva de los procesos internos del negocio y la perspectiva del aprendizaje y crecimiento, las cuales se vinculan entre sí, a través de relaciones de causa y efecto (Bastidas, 2003)

A su vez el autor Ganga (2015) establece que el CMI se puede definir como una herramienta de gestión estratégica que permite traducir la estrategia y la misión de una organización en un conjunto de medidas o indicadores de desempeño que informe, tanto a los funcionarios como a usuarios, sobre cómo la entidad avanza hacia el logro de sus objetivos.

El mismo autor expresa que la utilización del CMI permite aclarar y traducir la visión y la estrategia; comunicar y vincular los objetivos e indicadores estratégicos, planificar, establecer objetivos y alinear las iniciativas e incrementar la formación estratégica.

Según Kaplan y Norton (1992,1996, 2002, 2006) este instrumento contempla el balance entre objetivos de corto y larga plazo; considera los factores internos y externos que contribuyen a un mejor rendimiento y relaciona los indicadores financieros con los indicadores no financieros.

PERSPECTIVAS DEL CUADRO DE MANDO INTEGRAL

a) Perspectiva Financiera:

Los objetivos financieros son considerados como el resultado de las acciones que se hayan desarrollado en la organización con anterioridad y “sirven de enfoques para los objetivos e indicadores en todas las demás perspectivas del CMI. (Kaplan y Norton, 2002).

Se centraliza en reflejar el interés de los propietarios (Dapena Fernández – Jaimez, 2020). Los objetivos financieros deben estar vinculados con la estrategia de la

unidad de negocio. Aquí se debe preguntar por los resultados financieros que se quieren obtener.

b) Perspectiva del cliente o usuario:

Se miden las relaciones con los receptores de nuestros productos y servicios y las expectativas que los mismos tienen sobre las entidades. El conocimiento de los clientes y de los procesos que generan más valor, es muy importante para lograr que el panorama financiero sea próspero. (Ganga, 2015).

Apoya a la estrategia financiera recogiendo los objetivos de resultados que el emprendedor espera obtener con sus clientes para alcanzar sus objetivos financieros (Sánchez Vázquez y otros 2016).

De esta forma, la empresa identifica los segmentos de clientes y mercados en el que compete que será la fuente que proporcionará el componente de ingreso de los objetivos financieros de la empresa (Dapena Fernández – Jaimez, 2020). Se elige que hacer, y también que no hacer en cada segmento.

Según el mismo autor hay dos conjuntos de medidas para esta perspectiva, de resultado y de actuación, este último va a decir como tenemos que actuar para lograr los primeros.

c) Perspectiva de los procesos internos:

Tomando en cuenta al mercado en que se enfoca la organización y la satisfacción de las expectativas de los mismos y de las institución, se identifican en esta perspectiva los procesos claves de la organización, en los cuales se debe trabajar para lograr que los productos o servicios se ajusten a las necesidades de los clientes, identificando los procesos orientados a cumplir la misión. (Ganga, 2015)

El mismo autor comparte que en esta perspectiva determina qué aspectos son necesarios mejorar y cuáles se deben mantener o potenciar, con el fin de lograr que los productos o servicios satisfagan las necesidades de los clientes o usuarios.

Los objetivos e indicadores para esta perspectiva se derivan de estrategias explícitas para satisfacer las expectativas del accionista y el cliente seleccionado (Dapena Fernández – Jaimez, 2020).

Según Kaplan y Norton (2002) se pueden identificar tres procesos comunes en las empresas: Proceso de Innovación, Operativo y Servicio Post Venta.

- ⇒ En el proceso de innovación, los directivos hacen una investigación de mercado para determinar sus preferencias. Esto proporciona los input para los verdaderos procesos de diseño y desarrollo.
- ⇒ El proceso operativo representa la onda corta de la creación de valor en las organizaciones. Empieza con la recepción de un pedido del cliente y termina con la entrega del producto o servicio. Este proceso recalca la entrega eficiente y oportuna de los productos y servicios existentes, a los clientes existentes. Dentro de este proceso hay indicadores de tiempo, calidad y costes.
- ⇒ El proceso postventa incluye actividades de garantía y reparación, tratamiento de defectos, devoluciones. Según Dapena Fernández – Jaimez (2020) es aquí donde se agrega gran valor al cliente.

d) Perspectiva del aprendizaje y crecimiento:

La última perspectiva del CMI desarrolla objetivos e indicadores para impulsar el aprendizaje y crecimiento de la organización, por tanto, es el motor impulsor de las anteriores perspectivas y “refleja los conocimientos y habilidades que la empresa posee, tanto para desarrollar sus productos, como para cambiar y aprender”. (Ganga y Jara, 2005).

Es por eso que los objetivos e indicadores para esta perspectiva proporcionan la infraestructura que permite que se alcancen los objetivos de las tres restantes perspectivas.

Según Dapena Fernández – Jaimez, 2020 hay tres categorías de variables:

a. Las capacidades de los empleados: hay un progreso continuo con el aporte esencial de un empleado. Además hay tres indicadores de resultados: Satisfacción del empleado, la retención del empleado y la productividad del empleado.

b. Las capacidades de los sistemas de información: hay una necesidad de información sobre clientes, procesos internos, consecuencias financieras de las decisiones.

c. Motivación y delegación de poder: Tiene que haber motivación para actuar en interés de la organización, sugerirle cambios a la empresa, cuales fueron puestas en práctica, y además la empresa debe identificar donde quiere mejorar los procesos, publicar las sugerencias que tuvieron éxitos, definir mejoras y beneficios a raíz de estas sugerencias y definir una estructura de recompensas para las mismas.

En este contexto, las estrategias para una actuación superior exigirán unas inversiones importantes en personal, sistemas y procesos que construyen capacidades para la organización.

DEBILIDADES DEL MODELO DEL CUADRO DE MANDO INTEGRAL

a) Visión parcial de la organización.

Si en la definición de la estrategia y su posterior concreción en objetivos específicos no se tienen en cuenta las distintas dimensiones del negocio, se perdería la cualidad integradora del CMI. No se pueden establecer fórmulas teóricas aplicables a todas las organizaciones en el diseño y estructura del CMI

b) Enfoque generalista de la estrategia.

Podría ocurrir que ésta sea demasiado genérica y que, por tanto, no exista un enfoque hacia las unidades de negocio de la organización que permita traducir de forma operativa los objetivos estratégicos. Al mismo tiempo, si no existe una cadena de relaciones causa-efecto claramente definida que conecte las diferentes perspectivas y objetivos definidos, el CMI no dejará de ser un conjunto de indicadores que no aclarará el camino a seguir para lograr la visión del negocio.

c) Exceso o defecto de las mediciones seleccionadas.

En relación con las mediciones seleccionadas, tanto el exceso como el defecto pueden conducir a socavar la estrategia de la organización. Demasiadas medidas podrían dar lugar a una inoperancia del modelo en el seguimiento diario. Si, además, estas medidas se centran en indicadores financieros no existirá el equilibrio buscado entre objetivos a corto plazo y largo plazo, dado que éstos últimos deberían ser medidos con indicadores no financieros fundamentalmente.

d) Falta de compromiso por parte de la dirección o la alta jerarquía de la entidad

Si la dirección no está comprometida con dicho proceso la posibilidad de éxito en la implantación del modelo es muy pequeña dado que no existe un liderazgo a nivel gerencial que respalde el CMI y que sería responsable fundamental de definir la visión de la organización.

e) Falta de equilibrio en las funciones de control-comunicación del CMI.

Si la idea de implantar un CMI está más próxima al concepto de “control” que al de “comunicación” de la estrategia, el modelo ya nace con una carga negativa para la organización. Es decir, si en lugar de buscar el consenso para dar lugar a las iniciativas de los empleados para alcanzar los objetivos, el CMI se utiliza para “dictar órdenes” de ejecución en tiempo y forma, se fracasaría en el objetivo de impulsar a la organización de una forma positiva hacia una visión compartida y comprendida por todos sus miembros.

ETAPAS PARA EL DISEÑO DE UN CUADRO DE MANDO INTEGRAL

El autor Cárdenas Saravia (2009) propone una guía para el diseño del CMI. Es importante resaltar que cada entidad debe elaborarse en base a su estrategia.

⇒ *Paso 1:* Realizar un diagnóstico de la organización (Análisis Interno y Externo): es necesario comprender el estado actual de la empresa y el

entorno en el cual opera. Un ejemplo de la aplicación de este paso es la elaboración del FODA por parte de la entidad, pudiendo ser utilizada cualquier otra herramienta para tal fin.

- ⇒ *Paso 2: Aclarar la Misión y la Visión.* La Misión expone el propósito y describe el negocio al cual se dedica la compañía, es la razón de ser de la organización, sirve para comunicar valores y creencias fundamentales a todos los empleados e identifica mercados objetivos y productos principales. La visión, entendida como el enunciado que describe el estado deseado en el futuro.
- ⇒ *Paso 3: Determinar los temas estratégicos para alcanzar la visión: se plantean las ideas o temas trascendentales que permitirán alcanzar la visión, tratando de delimitar la ventaja competitiva del ente.*
- ⇒ *Paso 4: Desarrollar el Mapa Estratégico: este instrumento es un diagrama de causa-efecto, una especie de imagen gráfica que muestra la representación de la hipótesis en la que se basa la estrategia, vinculando los objetivos estratégicos de las cuatro perspectivas del CMI.*
- ⇒ *Paso 5: Elaborar el CMI y establecer los factores clave de éxito, los indicadores y las metas.*
- ⇒ *Paso 6: Definir las iniciativas estratégicas, es decir, proyectos, planes de acción, programas a llevar a cabo para el logro de los objetivos.*
- ⇒ *Paso 7: Realizar un seguimiento del logro de los objetivos, comparando el valor de los indicadores obtenidos con las metas prefijadas, a los fines de controlar si la estrategia, el plan de acción y los mecanismos de medición adoptados son los adecuados, y realizar correcciones que permitan un mejoramiento continuo.*

Como el objetivo del trabajo es la elaboración del CMI llegaremos a desarrollar hasta el paso n° 5.

Uno de los principales retos para hacer realidad la planeación estratégica es lograr que todos la entiendan en primer lugar. Para ello, es necesario que la implementación contenga herramientas de comprensión como el mapa estratégico, y también de medición, como el propio cuadro de mando.

EL MAPA ESTRATÉGICO

Un mapa estratégico es una representación visual completa de la estrategia de la organización. Describe el proceso de creación de valor mediante una serie de relaciones causa-efecto entre los objetivos de las cuatro perspectivas del CMI. Usando esta herramienta, cada empleado puede conocer la estrategia organizacional y les permite ver cómo sus trabajos impactan en los objetivos de la empresa. (Kaplan y Norton)

Es necesario tener en claro que ninguna organización es igual a otra, por lo que no existe un diseño único para el mapa estratégico. La idea principal es que cada objetivo se alinee a una de las perspectivas del CMI.

El número de objetivos no deberá ser elevado, ya que de lo contrario, hacer el seguimiento a demasiados objetivos diluirá el mensaje hacia sus receptores y dificultará la comunicación estratégica.

La mayoría de mapas estratégicos incluyen flechas entre los objetivos para mostrar su relación de causa y efecto. Al seguir los caminos de las flechas, se puede observar cómo los objetivos en las perspectivas de la parte inferior impulsan el éxito de los que se encuentran en la parte superior. Estas relaciones causales son fundamentales en el Cuadro de Mando Integral.

El orden en el que figuran las perspectivas dependerá del objetivo final de la entidad. Por ejemplo, la mayoría de las organizaciones ponen la perspectiva financiera en la cima porque su objetivo final es generar utilidades. En el sector público y sin fines de lucro, sin embargo, se tienen diferentes motivaciones.

Sus finanzas son sólo un medio para un fin. Para estas organizaciones, es común cambiar las perspectivas de Cliente y Finanzas para que el Cliente esté en la cima. Su financiación (financiera) les permite ayudar a las personas (cliente).

Lo que es importante recordar es que el mapa estratégico debe reflejar la estrategia organizacional real.

ELABORACIÓN DE INDICADORES

Con la definición de cada una de las perspectivas se determinan diferentes indicadores.

Para la elaboración de los mismos es importante compartir las sugerencias que realizan los autores García, Ráez, Castro y Oyola (2003):

- ⇒ Se debe determinar para cada elemento crítico, la mejor forma de medirlo su cumplimiento;
- ⇒ Deben contar con: Nombre, forma de medición, unidad de medida;
- ⇒ Debe establecerse un proceso de validación, que perfeccione la definición de los indicadores a través de la experiencia.

El número de indicadores no es una limitante del CMI. Para Kaplan y Norton (1996) es irrelevante, siempre que estén lógicamente vinculados a través de la cadena de causa y efecto.

Más allá de representar una colección de indicadores financieros y no financieros, el CMI pretende perpetuarse como modelo de gestión estratégica, que sirve a las organizaciones para intentar alcanzar la excelencia, a través del éxito en el logro de sus metas. (Bastidas – Ripoll, 2003).

Ahora bien, ¿es determinar si el modelo de CMI puede ser utilizado como un modelo de gestión para entidades sin fines de lucro?

Kloot Y Martín (2000) señalan, que las ONG y el sector público, necesitan de mejores medios para evaluar su desempeño respecto de los objetivos y

frecuentemente, éstos se establecen en términos financieros. Por lo cual un sistema de gestión equilibrado que utilice medidas financieras como no financieras, sería muy conveniente.

Algunos autores como Mendoza, Ruiz y Zrihen (2000), critican el dominio de los objetivos financieros que supedita las otras tres perspectivas a la mejora de dichos resultados. (Bastidas – Ripoll, 2003).

Los mismos autores expresan que esta aseveración es cierta, tratándose de empresas con fines de lucro, pero la aplicación del CMI a instituciones no lucrativas, demuestra la adaptación de esta herramienta en un ámbito diferente de acción, en el cual la satisfacción de las necesidades de la comunidad prevalece como objetivo primordial.

Para Kaplan y Norton (2001) la mayoría de entidades no lucrativas y administraciones públicas tuvieron dificultades con la estructura original del CMI, en que la perspectiva financiera aparecía en la parte superior y plantean modificar su arquitectura, para colocar a los usuarios o beneficiarios, en la parte alta de la jerarquía.

Lineamientos para la elaboración de un cuadro de mando integral en una entidad sin fines de lucro rubro: medios de comunicación.

El CMI es una herramienta de alineación estratégica aplicable a todo tipo de entidades, existen casos en los que deben realizarse ajustes para su implementación. (Dapena – Jaiméz, 2020)

Los mismos autores comparten que si bien las organizaciones sin fines de lucro y las entidades públicas tienen dificultades con la arquitectura original del CMI, en la medida en que ella ubica a la perspectiva financiera en la cima de la jerarquía. Sin embargo, la obtención de resultados financieros no es el objetivo principal de este tipo de organizaciones.

Para Kaplan & Norton (2001) en estas entidades debiera considerar un objetivo global en la cima del tablero que represente su objetivo de largo plazo, luego los objetivos dentro del CMI pueden orientarse a mejorar ese objetivo fundamental.

Es fundamental determinar cuál es la estrategia de la institución, la misma expresa como la organización planea crear valor para todos los actores interesados. La estrategia guía a elaboración del CMI (Dapena – Jaiméz, 2020).

Siguiente los pasos establecidos para la elaboración del CMI integral, ya en puntos anteriores fueron desarrollados:

Paso 1: FODA

Paso 2: Misión y Visión

Paso 3: Estrategia

A los fines de este trabajo, se optó por colocar en el nivel más alto de jerarquía del CMI al objetivo propuesto por la entidad: ***ampliar el número de aportantes mediante el cuidado del vínculo comunicacional con ellos.***

Luego, en el siguiente nivel, las dimensiones financiera de apoyo y al mismo nivel los oyentes, dado que no se estaba frente a clientes que pagaban un precio.

Se definieron las perspectivas de los procesos internos y de aprendizaje y crecimiento. La primera apuntó a determinar los procesos de la comunicación con los oyentes/aportantes, analizando en conjunto con los procesos de mantenimiento de las repetidoras y la participación de los oyentes en la programación.

Para lo anterior mencionado, se estableció como objetivo de la perspectiva de aprendizaje y crecimiento desarrollar habilidades para mejorar la calidad del servicio en relación a la innovación, a las personas y a la información. En la misma, se indicó que para desarrollar las habilidades requeridas para mejorar la calidad del servicio sería necesario contar con un sistema de información que apoyara el proceso y capital humano capacitado buscando la innovación como medio para ampliar la cobertura.

El valor agregado en las mejoras de la calidad del servicio y los procesos principales, se ve reflejado en el vínculo y satisfacción del usuario reflejado por el grado de pertenencia, para esto se analiza su fidelización, altas de nuevos aportantes y bajas de aportes.

Siendo soporte de los objetivos reflejados en la perspectiva financiera de incrementar donaciones y la búsqueda de la eficiencia operativa, lo que permitirá mejores inversiones para el crecimiento de la entidad, y así tener un mayor campo de cobertura, cuidando siempre el vínculo comunicacional con sus oyentes/aportantes.

Todas estas vinculaciones de causa-efecto se ven reflejados en el siguiente mapa estratégico, en la figura n° 9:

MAPA ESTRATÉGICO DE LA ENTIDAD

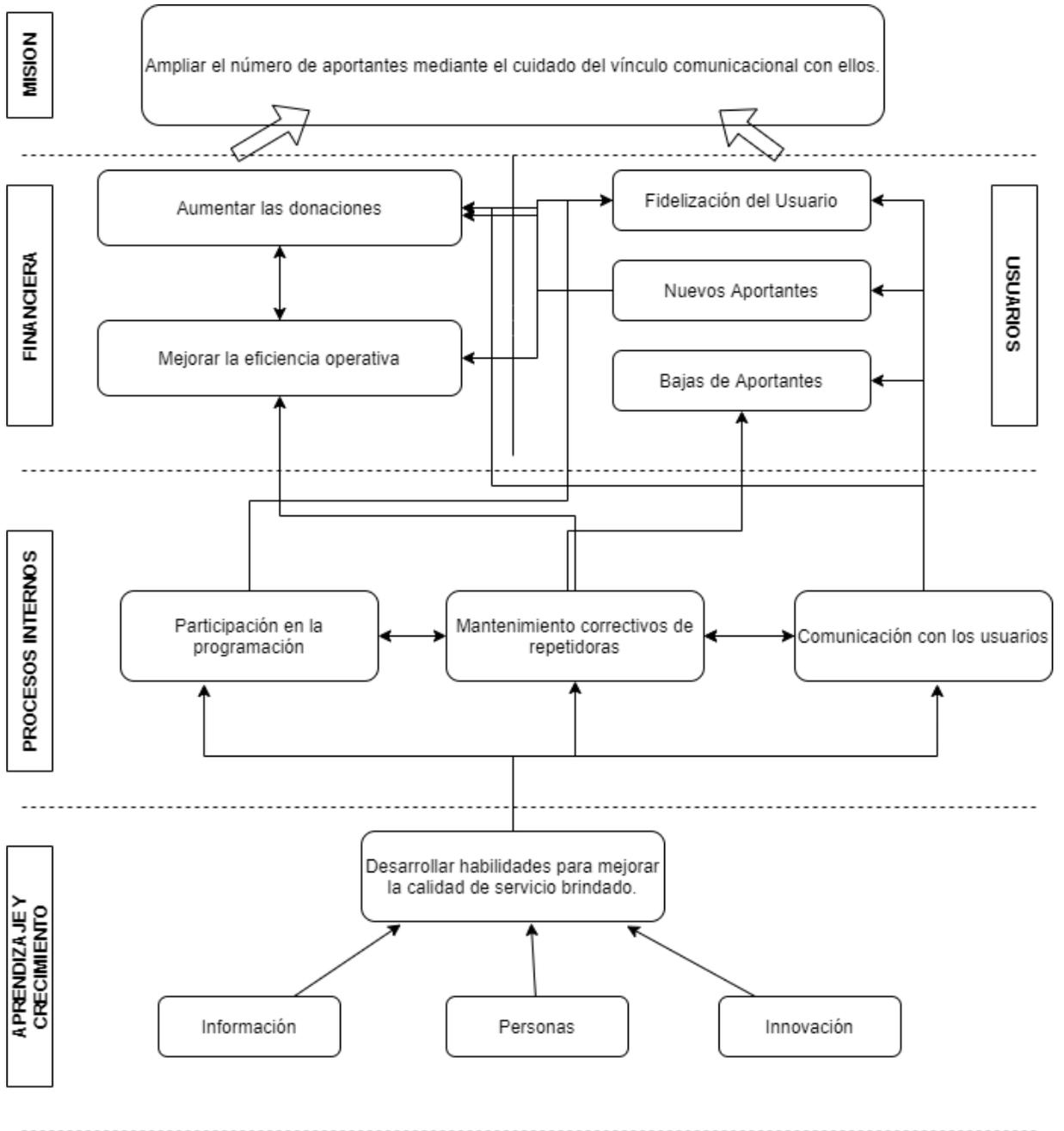


Figura n° 9. Mapa estratégico

A continuación desarrollamos los indicadores de cada una de las perspectivas del cuadro de mando integral de la entidad:

DESARROLLO DE INDICADORES DE LA ENTIDAD

PERSPECTIVA FINANCIERA

ROS

| | | |
|-----|---|----------------------------|
| ROS | = | Utilidad Neta / Donaciones |
|-----|---|----------------------------|

Mide el margen final sobre las donaciones. Sirve para conocer el rendimiento de los aportes realizados por los usuarios. La información necesaria para calcular el ROS surge del Estado de Recursos y Gastos de la entidad.

Según datos del último Balance Contable del periodo 2020 la Utilidad Neta fue de \$ 29.078.009,02 y las donaciones de \$129.591.242,29, dando un ROS actual de 22,43%. Se propone como objetivo llevar el indicador al 32%.

| ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS | | |
|--|-----------------------|-----------------------|
| CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2020 PRESENTADO EN FORMA COMPARATIVA CON EL EJERCICIO ANTERIOR (Expresado en moneda homogénea a la fecha de cierre) | | |
| | 31/12/2020 | 31/12/2019 |
| RECURSOS Y GASTOS ORDINARIOS: | | |
| RECURSOS ORDINARIOS | | |
| Para fines generales (Nota 3.8) | 47.464,58 | 57.843,66 |
| Diversos (Nota 3.8) | 129.543.777,71 | 119.077.735,50 |
| Total recursos ordinarios | 129.591.242,29 | 119.135.579,16 |
| GASTOS ORDINARIOS | | |
| Generales de administración (Anexo C) | 6.336.310,98 | 8.854.264,04 |
| Específico de sectores (Anexo C) | 80.302.231,93 | 106.375.222,26 |
| Depreciación de bienes de uso (Anexo A) | 10.828.329,52 | 9.657.396,22 |
| Depreciación de activos intangibles (Anexo B) | 4.939.398,41 | 3.764.077,87 |
| Otros gastos (Anexo C) | 1.797.893,83 | 1.340.799,99 |
| Total gastos ordinarios | 104.204.184,67 | 129.991.760,38 |
| RECURSOS Y GASTOS EXTRAORDINARIOS | | |
| RECURSOS EXTRAORDINARIOS | | |
| Venta de Activo Fijo | - | - |
| Otros Ingresos (Nota 3.8) | 38.019,60 | 2.030.729,48 |
| Total recursos extraordinarios | 38.019,60 | 2.030.729,48 |
| Pérdida por Siniestros (Anexo C) | - | 86.293,34 |
| Total gastos extraordinarios | - | 86.293,34 |
| Resultados F Y T incluye RECPAM Expuesto en una sola línea junto con RF y T | 3.652.911,81 | 9.378.868,14 |
| SUPERÁVIT DEL EJERCICIO | 29.078.009,02 | 467.123,05 |

Incremento de donaciones

| | | |
|--------------------------|---|---|
| Incremento de donaciones | = | $\frac{\text{Donaciones recibidas en periodo } n}{\text{Donaciones recibidas en periodo } n-1}$ |
|--------------------------|---|---|

Se definió que una mejora de rendimientos estaría dada por parte del incremento de donaciones. Dicho incremento se medirá en la cantidad de recibos emitidos.

En el periodo 2020 se recibieron \$129.591.242,29 de donaciones y el periodo 2019 \$119.135.579,16, dando un incremento de donaciones actuales del 8,77%. Este indicador tiene como meta para el siguiente periodo alcanzar el 15%.

Aporte promedio

$$\text{Aporte Promedio} = \frac{\text{Donaciones recibidas en el periodo n}}{\text{Cantidad de recibos realizados en el periodo n}}$$

Refleja el aporte promedio medido en la relación de las donaciones recibidas y la cantidad de recibos realizados en el mismo periodo de tiempo.

Durante 2020 el aporte promedio de los donantes fue de \$466,33 (dato provisto por el sistema CIVI de la entidad). Como objetivo de este indicador es llegar a \$700 para el siguiente periodo.

Eficiencia en los costos fijos

$$\text{Eficiencia en los costos fijos} = \frac{\text{Costos Fijos}}{\text{Donaciones}}$$

Mide la importancia relativa del costo fijo en relación a las donaciones. Mientras menor es el resultado, mayor es la eficiencia, dado que con la misma estructura de costos fijos se pueden obtener la misma cantidad de donaciones.

Durante el periodo 2020, dicho indicador dio como resultado un 44.50%; proponiéndose la meta de 35% para el siguiente periodo.

PERSPECTIVA DEL USUARIO (CLIENTE)

Fidelización del Usuario-Aportante:

$$\text{Fidelización del usuario-
aportante} = \frac{\% \text{ de personas que realizaron una donación en el año actual y}}{\% \text{ que también lo hicieron en el año anterior}}$$

Tiene como objetivo determinar el % de constancia por parte del usuario-aportante reflejado en la acción de su donación. Midiendo el % de personas que realizaron una donación en el año actual y que también lo hicieron en el año anterior, reflejando la fidelización en su aporte.

El 95% de los que realizaron una donación durante 2019, también lo hicieron durante 2020. Para el siguiente periodo establecen un objetivo a alcanzar del 98%.

Fidelización en el canal de aportes:

$$\text{Fidelización de canal de aporte} = \frac{\text{Cantidad de aportantes por canales seguros}}{\text{Aportantes Totales}}$$

La entidad denomina “canales seguros” a los aportes realizados por tarjetas de créditos-débitos, ya que los mismos tienen un importe determinado que la organización presenta a cada Tarjeta para su débito. Dando una mayor previsibilidad de lo que ingresará en donaciones por esos medios.

Este indicador tiene como fin reflejar “el mayor grado de fidelización” mostrando la relación de cantidad de aportantes por canales seguros en relación a la cantidad de aportantes totales. Denominamos fidelización de canal de aporte, porque indica cuando de sus aportantes se comprometieron a que todos los meses le debiten un importe determinado de su tarjeta de crédito/débito.

Durante el periodo 2020 el 57% de los aportantes realizaba sus donaciones mediante “canales seguros” (Balance Social 2020). 70% será el objetivo que la entidad marca como horizonte a alcanzar en el siguiente periodo.

Nuevos Aportantes:

$$\text{Nuevos Aportantes} = \frac{\text{Cantidad de personas que realizaron su primera donación en el mes actual.}}{\text{Aportantes Totales}}$$

Muestra la cantidad de personas que en el mes actual realizaron su primera donación/aporte.

En el año 2020 fueron 541 personas que se sumaron como nuevos donantes, representando un 2,5% de todos los aportantes del mismo año. Dando un promedio

mensual de 45 aportantes nuevos. Como meta a alcanzar se propone llegar a 60 aportantes nuevos de manera mensual.

Baja de Aportantes:

$$\text{Baja de Aportantes} = \text{Cantidad de personas que expresaron su intención en no seguir realizando donaciones a la entidad por mes}$$

Cantidad de aportantes que decidieron darse de baja a su aporte económico medido por periodos mensuales.

Durante el año 2020 fueron 387 las bajas de aportantes, dando un promedio mensual de 32 bajas aproximadamente. Se propone para el siguiente periodo alcanzar un promedio de 25 bajas mensuales.

PERSPECTIVA DE PROCESOS INTERNOS

Tiempo de respuesta al usuario:

$$\text{Tiempo de respuesta al usuario} = \frac{\text{Tiempo promedio comprendido entre el contacto por parte del usuario y el envío de respuesta}}{\text{Tiempo promedio comprendido entre el contacto por parte del usuario y el envío de respuesta}}$$

Este indicador tiene como objetivo medir la el tiempo de respuesta de la entidad a la consulta/reclamo/solicitud de información por parte del usuario.

Mantenimiento correctivo de Repetidoras:

$$\text{Mantenimiento correctivo de Repetidoras} = \frac{\text{Cantidad de repetidoras reparadas en el mes} * 100}{\text{Cantidad de repetidoras con problemas técnicos en el mes}}$$

Este indicar refleja la cantidad de repetidoras reparadas en el mes en relación a la cantidad de repetidoras con problemas técnicos en el mes. Entendiendo el concepto de problema técnico cuando la repetidora deja de salir al aire.

Participación en la programación:

| | | |
|----------------------------------|---|---|
| Participación en la programación | = | Cantidad de llamadas y Whatsapp recibidos durante la emisión de cada programa |
|----------------------------------|---|---|

Este indicador demuestra la cantidad de llamadas y whatsapp recibidos durante la emisión de cada programa. Verificamos que la medición es posible mediante el sistema que utiliza la entidad, pudiendo ser de fácil estandarización.

PERSPECTIVA DE APRENDIZAJE Y CRECIMIENTO

Esta perspectiva tiene tres aspectos a considerar:

⇒ Información:

Sistematización de los datos

| | |
|----------------------------|---|
| Sistematización de datos = | Clasificación del tipo de registros que se llevan de 0 a 3. |
|----------------------------|---|

Tiene como objetivo informar el nivel de sistematización de datos con que cuentan determinados procesos, en donde el nivel de calificación puede describirse de la siguiente manera:

0= no se llevan registros

1= registros manuales

2= registros digitales no formales (soporte Excel, mail, etc.)

3= registros digitales formales (en el software)

La entidad revisando sus procesos principales, refleja que este indicador se encuentra en el nivel 2, proponiéndose como objetivo subir al nivel 3. Principalmente trabajando con sus proveedores de sistemas logrando disminuir el uso de planillas Excel o demás registros paralelos.

Sistematización de la interacción con el usuario

| | | |
|--|---|---|
| Sistematización de la interacción con el usuario | = | Clasificación del tipo de registros que se llevan de 0 a 3. |
|--|---|---|

Este indicador apunta a describir el grado de sistematización y formalización de los diferentes canales de comunicaciones con el usuario (interacciones orales, mails, Whatsapp, SMS, Redes Sociales, o incluso reconociendo ausencia de interacción). A mayor sistematización mayor será el grado de vinculación con el oyente.

- 0= no existe instancia de interacción
- 1= interacciones orales, atención al público sin registro.
- 2= interacciones a través de correos electrónicos.
- 3= comunicaciones a través de los sistemas de la entidad.

La entidad actualmente, luego de analizar todos los canales de interacción, determina que el indicador se encuentra en el nivel 2, proponiéndose como meta llegar al nivel más alto, 3. Principalmente sistematizando los canales de whatsapp y llamadas.

⇒ Personas:

Formación

| | | |
|-----------|---|--|
| Formación | = | Cantidad de horas de formación destinada al personal |
|-----------|---|--|

Representa la información en relación a la formación continua del equipo de trabajo. Reflejará el relevamiento de la existencia de instancias de capacitación realizadas al personal dentro del año y de la cuantificación de las horas insumidas en cada una de ellas.

95 Horas fueron las insumidas en capacitación durante 2020. (Balance Social 2020). Para el periodo 2021 la organización se pone como meta alcanzar las 150 horas de capacitación destinada al personal.

Satisfacción del equipo

$$\text{Satisfacción del equipo} = \text{Nivel de satisfacción de los empleados}$$

Mediante la implementación de una encuesta de satisfacción/clima laboral anual, este indicador brindará información del nivel de satisfacción del personal en relación al desempeño realizado y el contexto laboral.

En la última de encuesta de satisfacción de los empleados este indicador alcanzó un 73% expresó estar “muy de acuerdo y de acuerdo” con el nivel de satisfacción de trabajar en la entidad. Para el siguiente periodo se propone alcanzar un 80% en este indicador.

⇒ Innovación:

Mejoras

$$\text{Mejoras} = \text{Cantidad de propuestas de mejoras aceptadas y ejecutas}$$

Este indicador reflejará toda propuesta de mejora o esfuerzo realizado con miras a incrementar la sistematización de los registros y la comunicaciones con los usuarios; cuántas de las mismas fueron aceptadas y ejecutadas, siempre en relación con el periodo anterior.

Al ser un indicador nuevo, no se cuenta como referencia de dato. La entidad se propone presentar a los empleados un procedimiento de mejora que permita al menos motivar la recepción de 5 de ellas.

De esta forma, queda terminada la configuración del CMI con Indicadores definidos para cada perspectiva, en base a los objetivos establecidos en el mapa estratégico.

CUADRO DE MANDO INTEGRAL DE LA ENTIDAD

Se presenta la Tabla N°1 el CMI. Los niveles objetivos para cada indicador, deberán ser definidos en cada caso para las autoridades de la Institución.

Tabla n° 1. Cuadro de Mando Integral de la entidad

| Perspectiva | Indicador | Resultados actuales | Objetivo a alcanzar | Performance: Nivel actual/Objetivo | |
|------------------------|---|---|---------------------|------------------------------------|--|
| FINANCIERA | ROS | 22,43% | 32% | | |
| | Incremento de las donaciones | 8,77% | 15% | | |
| | Aporte promedio | 466 | 700 | | |
| | Eficiencia de los costos fijos | 44,50% | 35% | | |
| USUARIOS | Fidelización del Usuario/Aportante | 95% | 98% | | |
| | Fidelización del canal de Aporte | 57% | 70% | | |
| | Nuevos Aportantes | 45 | 60 | | |
| | Baja de Aportantes | 32 | 25 | | |
| PROCESOS | Tiempo de Respuesta al Usuario | 3 días | 1 día | | |
| | Mantenimiento correctivo de repetidoras | 70% | 90% | | |
| | Participación en la programación | 430 | 600 | | |
| YAPCREEENCDIMZIAEJNETO | Información | Sistematización de datos | 2 | 3 | |
| | | Sistematización de interacción con el usuario | 2 | 3 | |
| | Persona | Formación | 95 horas | 150 horas | |
| | | Satisfacción del Equipo | 75% | 80% | |
| | Innovación | Mejoras | Sin dato | 5 | |

IV. CONCLUSIÓN

Las entidades sin fines de lucro son organizaciones de las cuales la sociedad espera mucho por su gran aporte. Es por eso que brindarle herramientas que ayuden a una mejor cohesión entre sus objetivos y estrategias es cada vez más primordial. Como sociedad, se necesita ayudar a lograr la eficiencia en el alcance de sus objetivos.

Es por eso que la elaboración y utilización del Cuadro de Mando Integral, logra ser una herramienta que cumple el cometido de la coherencia en la práctica entre las estrategias y el seguimiento de los resultados.

Si bien el Cuadro de Mando Integral es un instrumento dinámico que se adapta a diferentes entidades, en el caso de las sin fines de lucro, es importante reconocer que la perspectiva principal, es la de la perspectiva del cliente o usuario. Las demás se orientan en función de esta.

Lo principal de la perspectiva de cliente o usuario se ve reflejada porque es la sociedad misma que hace utilización del fin de este tipo de entidades, y a su vez, son el objetivo primordial de la razón de ser de estas últimas.

Un punto importante a considerar para la elaboración del Cuadro de Mando Integral en entidades sin fines de lucro, es promover, apoyar y revisar el punto de partida, es decir las estrategias que se quieran implementar para alcanzar sus objetivos. Si la misma no se encuentra correctamente formulada, el CMI al ser un instrumento de implementación, no ayudará la formulación de la misma.

Por ende, no es menor reconocer que la definición de estrategias tiene que ser un aspecto acompañado y desarrollado en este tipo de entidades por personas con una formación en el tema. Una correcta formulación de la estrategia, claramente definida, discutida y compartida, es el mejor punto de partida para la elaboración del CMI.

Proponemos poder completar con otros enfoques el proceso de planificación estratégica, ya que es clave para alcanzar objetivos.

Se demostró en el trabajo la importancia de los sistemas de control interno en estas entidades. No necesariamente tienen que ser complejos (de esta forma sería pocos realizables para las organizaciones sin fines de lucro). Pero si, ir dotando a este proceso de controles que permitan promover las modificaciones necesarias en el camino de la ejecución de estrategias. Áreas y profesionales en áreas de Contabilidad y presupuestos deben ser soporte y promover este tipo de prácticas.

Si bien, sus fines no serán los lucrativos, la sociedad espera mucho de ellas. Y las mismas son responsables de llevar adelante su misión lo más eficientemente posible. Como profesionales de ciencias económicas tenemos la responsabilidad de acercar estas herramientas al tercer sector, para que aportar junto con ellas que su impacto social sea cada vez aún mayor.

Es por todo esto que se elaboró un cuadro de mando integral para una entidad sin fines de lucro (rubro medio de comunicación) como herramienta empírica de que es posible dotar a este tipo de entidades de instrumentos que contribuyan a una mejora en la gestión y medición estratégica.

Que las entidades sean sin fines de lucro, no a las aparta de los objetivos de eficiencia y eficacia, por el contrario, tienen aún la mayor responsabilidad porque traen con si el impacto social. Incorporar estos instrumentos, es brindarle a la entidad mejores perspectivas de cumplimiento de sus logros. Y con ellos de una sociedad mejor.

V. BIBLIOGRAFÍA

- Albert Díaz, M. E.; Hernández Torres, M. (2004). El Cuadro de Mando Integral para la implementación y el control estratégico. Experiencias. Revista: Ingeniería Mecánica, **7** (3): 59-63.
- Bastidas B., Eunice L.; Ripoll Feliu, Vicente. (2003) Una aproximación a las implicaciones del cuadro de mando integral en las organizaciones del sector público – Revista Compendium **6** (11): 23-41.
- Cabra de Luna, M. (2001). Propuesta de balance social para fundaciones CIRIEC España – Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa, (39): 51-78.
- Cárdenas Saravia, T. (2009). Diseño De Un Cuadro De Mando Integral (Parte I). Perspectivas. (23): 101-114.
- Castañeda Parra, Luz Idalia. (2014) Los sistemas de control interno en las Mipymes y su impacto en la efectividad empresarial: Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad, (2): 129-146.
- Castroman Diz, J. & Porto Serantes, N. (2005). Responsabilidad Social y Control Interno – Revista Universo Contable, **1** (2): 86-101.
- da Silva, J; Pastor Tejedor, A; Pastor Tejedor, J. (2014). El uso del Cuadro de Mando Integral como instrumento de medición para comparar los modelos de excelencia en gestión. Revista: Ibero Americana de Estrategia, **13** (4): 18-32.
- Dapena Fernández, L; Jaimez, L (2020). Contabilidad Gerencial y toma de decisiones. Asociación Cooperativa de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNC.
- Escobar-Rivera, Dalilis; Moreno-Pino, Mayra Rosario; Cuevas- Rodríguez, Luis. (2016) La calidad de la auditoría en Sistemas de Gestión. Revista Centro de Información y Gestión Tecnológica, **22** (2): 1-18.
- Ganga, F; Ramos, E; Leal, A; Pérez, K. (2015) Administración estratégica: Aplicación del cuadro de mando integral (CMI) a una organización no gubernamental, Revista: Revista de Ciencias Sociales (Ve), **21** (1): 136-159.

- García P, Manuel; Ráez G., Luis; Castro R., Marco; Vivar M., Luis; Oyola V., Luis (2003). Sistema de Indicadores de Calidad I. Revista: Industrial Data, **6** (2): 63-65.
- Granados, M. y otros (2010). Control en la administración para una información financiera confiable. Contabilidad y negocios, (5): 68-75.
- Isaza Serrano, A. (2012). Control interno y sistema de gestión de calidad. Guía para su implantación en empresas públicas y privadas, 40-47.
- Kaplan R y Norton D. 2002. Cuadro de Mando Integral. 2da ed. Gestión 2000. España.
- Kloot, L.; Martin, J. (2000) Strategic performance management: a balance approach to performance management issues in local government. Management Accounting Research. (11): 231-251.
- Leyton Pavez, C; Gil Martín, J. (2018) Cuadro de mando integral aplicado a la gestión pública en municipios. Revista: Academia & Negocios, **3** (2): 55-66.
- López Jara, Ana Alexandra; Cañizares Roig, Marlene; Mayorga Díaz, Mónica Patricia. (2018) La auditoría interna como herramienta de gestión para el control en los gobiernos autónomos descentralizados de la provincia de Morona Santiago. Revista: Cuadernos de Contabilidad, **19** (47): 80-93.
- Marques de Almeida, J.J. (2001). Nuevas tendencias en la auditoría: Revista de Contaduría y Administración; **203**: 37- 44.
- Ronancio, G. (2018). ¿Qué es un mapa estratégico en el Balanced Scorecard y cómo se hace? Sitio: www.gestion.pensemos.com [18/06/2021]
- Ronancio, G. (2018). ¿Qué es un mapa estratégico y para qué sirve? Sitio: www.gestion.pensemos.com [18/06/2021]
- Sanchez Vázquez J; Vélez Elorza M y Araujo Pinzón P. (2016). Balance Scorecard para emprendedores: desde el modelo Canvas al cuadro de mando integral. Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y reflexión. **24**(1): 37-47.
- Villardefrancos Álvarez, María del Carmen; Rivera, Zoia. (2006). La auditoría como proceso de control: concepto y tipología. Revista: Ciencias de la Información, **37** (2-3): 53-59.

- Whittington, R. y Pany, K. (2005). Principio de Auditoria. (14^o ed.). México, D.F: Mc Graw Hill.