



UNIVERSIDAD NACIONAL DE CÓRDOBA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE GRADUADOS EN CIENCIAS ECONÓMICAS

MAESTRÍA EN DIRECCIÓN DE NEGOCIOS

TRABAJO FINAL DE APLICACIÓN

“Tablero de Control de Gestión aplicado al Área Contable de Industria Alimenticia
de la Provincia de Córdoba”

Autor: Nadia Marcela Quinteros

Tutor: Carla Lubrina

Córdoba
2016



Tablero de Control de Gestión aplicado al Área Contable de
Industria Alimenticia de la Provincia de Córdoba y Quinteros,
Nadia Marcela is licensed under a [Creative Commons
Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 4.0 Internacional
License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

Agradecimientos

Quiero agradecer el apoyo de Luis mi compañero de vida y a mi familia por estar todos siempre apoyándome y dándome las fuerzas para querer superarme día a día.

A la Escuela de Graduados por brindarnos lo mejor en los años de cursado, por la excelencia de los docentes y de la Dirección de la Maestría.

A Carla Lubrina por su ayuda incondicional y por guiarme en este trabajo.

Índice de Contenidos

Presentación del Proyecto.....	1
I. Objetivos Generales, Particulares y Profesionales.....	2
II. Alcance del Trabajo.....	2
III. Marco Teórico.....	3
IV. Metodología.....	3
V. Organización del Trabajo.....	3
1. CAPITULO 1: La Empresa y la Problemática Abordada.....	5
1.1. Introducción.....	5
1.2. Características Generales de la Economía y la Industria.....	5
1.3. Información de la Empresa.....	8
1.4. Definición de la Situación.....	13
2. CAPITULO 2: El Tablero de Control.....	14
2.1. El Nacimiento del Tablero de Control	14
2.2. Definiendo el Cuadro de Mando Integral (CMI).....	15
2.3. Perspectivas del Cuadro de Mando Integral	16
2.4. ¿Por qué debería usarse el Tablero de Control?.....	28
2.5. Tipos de Tablero de Control o Cuadro de Mando.....	30
2.6. Periodicidad del Cuadro de Mando	31

2.7.	Alcance del Tablero de Control	32
3.	CAPITULO 3: Los Indicadores	34
3.1.	Que Entendemos por Indicador.....	34
3.2.	Características de un Buen Indicador.....	34
3.3.	La Vinculación de los Indicadores del Tablero de Control con su Estrategia.....	36
3.4.	Definiendo los Indicadores.....	37
4.	CAPITULO 4: Propuesta de Tablero de Control.....	39
4.1.	Área de Aplicación.....	39
4.2.	Desarrollo del Tablero de Control.....	39
4.3.	Elección de Indicadores.....	42
4.4.	Aplicación de la Herramienta.....	51
5.	Conclusiones Finales.....	64
5.1.	Análisis de los Resultados.....	64
5.2.	Plan de Acción Propuesto.....	66
6.	Bibliografía.....	70

Presentación del Proyecto

En la actualidad las empresas necesitan cada vez mas de adelantarse a las situaciones ante los contextos cambiantes y la innovación permanente que se requiere para mantener la competitividad. Es en este marco que juegan un papel muy importante las herramientas de gestión, tal como lo es el Tablero de Control , que consiste en una aplicación de sistemas de autocontrol y mejora continua, manteniendo una visión estratégica en la empresa.

Dicha herramienta se puede aplicar a la compañía en su totalidad, o a un área o proyecto, empleándose para cada caso los indicadores que reflejen de manera acertada y útil los puntos relevantes de las operaciones.

El presente trabajo propone al Tablero de Control o Cuadro de Mando como una herramienta actual de diagnóstico y control de gestión aplicado al Área Contable de una empresa multinacional del rubro alimenticio, para solucionar la problemática de desempeño y crecimiento de la misma, mediante la cuantificación y medición del comportamiento de indicadores básicos que hacen a sus operaciones diarias más importantes. Todo ello para aplicar así la mejora continua en todos los procesos, lo que permitirá optimizar el uso de los recursos y obtener resultados eficientes.

Hoy por hoy no se relevan los resultados del trabajo del área, y no por ende no existe una propuesta de mejora de resultados. Aquí se pretende exponer los indicadores que reflejan de cierto modo los puntos críticos con los que el área contable debe cumplir para con el Grupo Empresario y con la Auditoria Externa a la que está sometida.

La problemática actual del área consiste en la falta de medición de las variables que hacen a las operaciones contables y en un estancamiento en los procesos actuales, con ineficiencias de tiempo y recursos. Estos puntos pretenden medirse con el tablero de control, para facilitar la toma de decisiones correctivas y de mejora continua.

I. **Objetivos Generales, Particulares y Profesionales**

Los objetivos de este trabajo final de aplicación son:

- **Objetivo General:** Exposición de la importancia de la utilización de la herramienta de tablero de control en un caso real, fundado en la teoría y metodología que se abordará en el trabajo.
- **Objetivo Específico:** Análisis de los indicadores críticos para esta empresa en particular y que expliquen en la mejor manera posible la situación actual del área contable para tomar las medidas correctivas que resultaren del análisis, y mantener a posteriori los controles de gestión preventivos.
- **Objetivo Profesional:** Puesta en práctica de los conocimientos adquiridos en diversas asignaturas de la Maestría, buscando el crecimiento profesional y personal.

II. **Alcance del Trabajo**

Los límites de este trabajo se circunscriben al Área Contable de una de las plantas productoras de la empresa, ubicada en Villa del Totoral provincia de Córdoba, que es la que coordina la contabilidad administrativa y financiera a nivel nacional.

Se consideran además las interrelaciones inherentes que la misma mantiene con las demás plantas y áreas de la compañía, como así con los clientes y proveedores externos de información contable, financiera y administrativa.

III. Marco Teórico

En esta sección se abordará la bibliografía pertinente al tema introduciéndonos en el concepto de Tablero de Control, su utilidad, tipologías, diseño, y demás cuestiones referidas a la base teórica que sustenta el uso de la herramienta en las empresas y las particularidades de la aplicación en este caso particular.

IV. Metodología

Se desarrollará un tablero de control de tipo operativo, cumpliendo los distintos pasos previstos para el diseño y análisis del mismo. Se identificarán los límites y alcance del trabajo, los índices relevantes para evaluar el desempeño del área en cuestión y su representación gráfica. Por último se extraerán las conclusiones surgidas del análisis de los indicadores, y serán propuestos los planes de acción para la corrección de desvíos como así para la mejora de procesos.

V. Organización del Trabajo

El trabajo se presenta en cuatro capítulos:

- ◆ **Capítulo 1: Introducción:** se inicia el trabajo con una breve descripción de la empresa y su sector económico, y se hace una reseña de todo lo expuesto en el presente trabajo de aplicación.

- ◆ **Capítulo 2: El Tablero de Control:** aquí se presenta la recolección bibliográfica que sirve de marco teórico a la herramienta.
- ◆ **Capítulo 3: Los indicadores:** se continúa con el marco teórico abocado a los indicadores que son el factor clave a la hora del diseño del Tablero de Control.
- ◆ **Capítulo 4: Propuesta de Tablero de Control:** se expone la herramienta para el área de Contabilidad, los indicadores seleccionados, modelo de presentación del tablero.
- ◆ **Conclusiones Finales:** se realiza el análisis de los indicadores seleccionados y una evaluación de las fortalezas, debilidades, amenazas y oportunidades que se detectan, y se propone un plan de acción para las operaciones que lo requieran.
- ◆ **Bibliografía.**

1. La Empresa y la Problemática Abordada

1.1. Introducción

En el presente trabajo se emprende el desarrollo de un Tablero de Control o Cuadro de Mando identificando los indicadores principales para el control de gestión del área contable de una industria multinacional cordobesa, del rubro alimenticio. La actividad principal de la compañía es la fabricación de galletas y otros productos de panificación. Forma parte de un grupo empresario con el que existe una relación de interdependencia de operaciones e información.

Se evaluarán los objetivos del área y de la empresa, así como los corporativos, y los indicadores más relevantes que plasmen dichas metas y que además permitan la evaluación del desempeño del área contable, y, por consiguiente, se identificarán las medidas correctivas que fueren necesarias para retomar el camino deseado para llegar a la meta de la mejor manera posible con los recursos que cuenta la división.

1.2. Características Generales de la Economía y la Industria

En cuanto a la economía argentina, el FMI¹ mantiene su pesimismo a la hora de fijar sus proyecciones sobre crecimiento. En su Panorama Económico

¹ Fondo Monetario Internacional: (en inglés: International Monetary Fund) es una institución internacional que en la actualidad reúne a 188 países, y cuyo papel, según sus estatutos, es «fomentar la cooperación monetaria internacional; facilitar la expansión y el crecimiento equilibrado del comercio internacional; fomentar la estabilidad cambiaria; contribuir a establecer un sistema multilateral de pagos para las transacciones corrientes entre los países miembros y eliminar las restricciones cambiarias que dificulten la expansión del comercio mundial; infundir confianza a los países miembros poniendo a su disposición temporalmente y con las garantías adecuadas los recursos del Fondo, dándoles así oportunidad de que corrijan los desequilibrios de

Mundial que difundió en Octubre 2015, horas antes del arranque de su asamblea anual del FMI y el Banco Mundial, el organismo dejó por escrito que espera una caída del PBI argentino del 0,3% para este año y una muy tímida recuperación de apenas el 0,1% para el 2016, es decir el primer año económico bajo la gestión de quien suceda a Cristina Fernández de Kirchner.

Las proyecciones de los técnicos del FMI coinciden con las estimaciones privadas, que sostienen que el crecimiento de la economía argentina recién podrá verse en 2017, dependiendo de la suerte que corran las medidas económicas que tome el próximo gobierno, sobre todo en relación al atraso cambiario y la salida del cepo cambiario, una discusión que está ganando voltaje en los últimos días.

El FMI recuerda que emitió una "declaración de censura" sobre la metodología aplicada por la Argentina hasta 2013, reconoce las correcciones realizadas en 2014 por el gobierno argentino y finalmente señala que aún resta una declaración definitiva del directorio del FMI sobre la calidad de la información informada por la Argentina. Tomando las nuevas metodologías que adoptó el INDEC, el FMI proyecta que la inflación será de 18,6% este año (contra el 27% que están proyectando las mediciones privadas) y 23,2% el año próximo.

Para la región en general, el FMI señala que la caída del precio de las materias primas es el principal factor para explicar la desaceleración del crecimiento en la región. Puntualiza los problemas que está atravesando Brasil y el ajuste lanzado por Dilma Russef tras obtener la reelección.

En este sentido la empresa enfrenta el desafío de lograr el crecimiento frente a este panorama nacional y regional desalentador, enmarcado por la recesión e inflación que se vive actualmente y se espera para el año 2016.

La compañía se encuentra dentro del sector industrial alimenticio, en el ramo de productos de panificación, galletas, snacks, alfajores y similares. Según el informe anual 2014 de Farináceos² de La Dirección de Agroalimentos que pertenece al Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la Nación, podemos destacar:

sus balanzas de pagos sin recurrir a medidas perniciosas para la prosperidad nacional o internacional, para acortar la duración y aminorar el desequilibrio de sus balanzas de pagos». Su sede se encuentra en Washington, la capital de Estados Unidos.

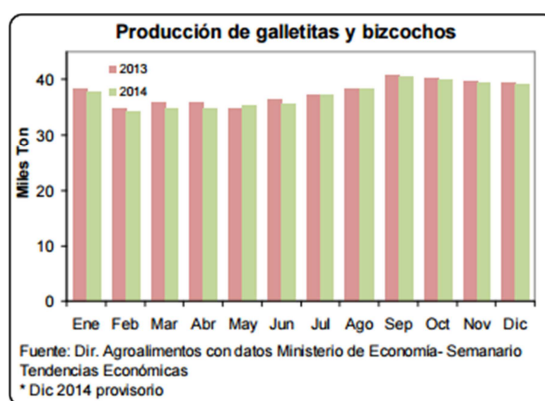
² Farináceos: De harina o parecido a ella.

- En el año 2014, el sector molinero nacional molturó un 9,5% más de trigo pan que en 2013. Desde el año 2008 el sector ha sometido anualmente a la operación de molienda más de 6 millones de toneladas anuales de este cereal.
- La molienda de trigo candeal de 2014 creció un 0,3% comparada con la del año anterior. Desde el 2010, de manera ininterrumpida, el sector moltura más de 200 mil toneladas anuales de este cereal, alcanzándose este año las 268,3 mil toneladas.
- La producción de harina de trigo acumulada enero-diciembre de 2014 ascendió a los 4,1 millones de toneladas, incrementándose la misma en un 9,5%.
- La producción de galletitas y bizcochos de 2014 alcanzó casi las 448 mil toneladas (-1,1% respecto a 2013).
- En 2014, las exportaciones de harina de trigo en volumen ascendieron a 277 mil toneladas por US\$ FOB³ 130,5 millones, representando el 9,8% de la producción si son tomadas en conjunto con las exportaciones de premezclas.
- Ese mismo año, dentro del sector exportador de productos farináceos de segunda industrialización, las galletitas y bizcochos fueron los más importantes tanto en volumen como en valor, coincidentemente con lo ocurrido en 2013.

³ Las siglas FOB (acrónimo del término en inglés Free On Board, «Libre a bordo, puerto de carga convenido») se refieren a un incoterm, o cláusula de comercio internacional, que se utiliza para operaciones de compraventa en que el transporte de la mercancía se realiza por barco (mar o vías de navegación interior). Se debe utilizar siempre seguido de un puerto de carga. El incoterm «FOB-puerto de carga convenido» es uno de los más utilizados.

- En 2014, el volumen total importado de productos farináceos descendió en un 23,7%, ingresando al país un total de 6,6 mil toneladas por US\$ FOB 16 millones. Los cereales para el desayuno continuaron siendo los productos con más importaciones dentro del sector.

En el siguiente grafico se observa el volumen producido por el sector en el año 2014 contra lo producido en el 2013:



Evolución de la Producción de galletas y bizcochos 2013-2014

Fuente: Dirección de Agroalimentos (www.alimentosargentinos.gov.ar)

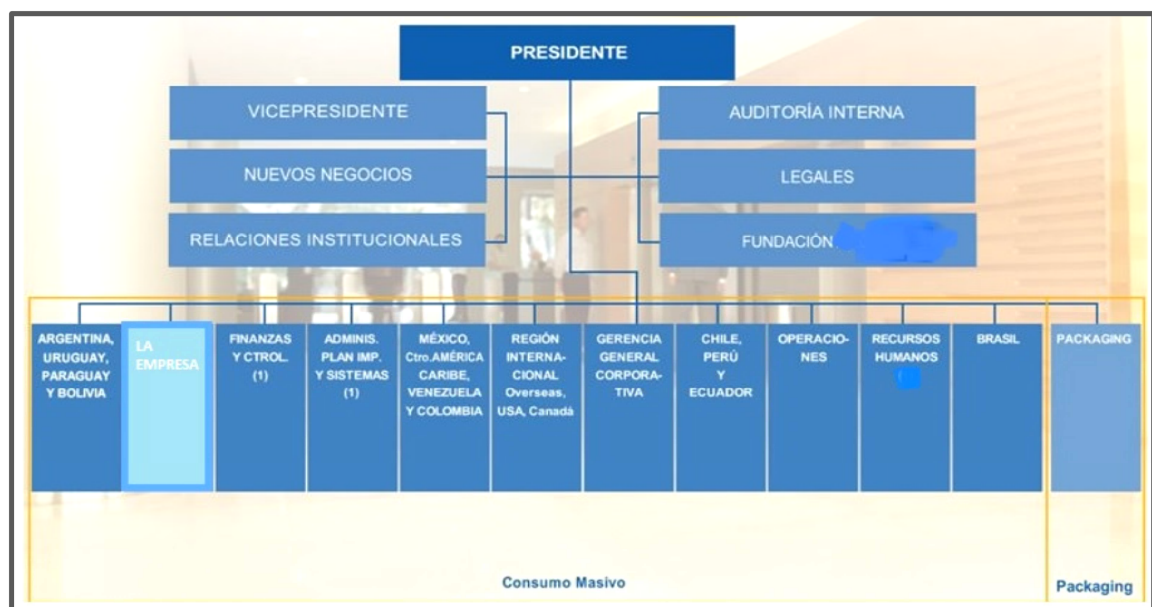
1.3. Información de la Empresa

La empresa es una de las compañías líderes en Latinoamérica en los negocios de galletas, cereales y alfajores, en sociedad con una importante compañía francesa también de consumo masivo en el año 2005 a través de una nueva unidad de negocio que nació como un *joint venture*⁴, donde la compañía se quedó con el 51%, y la extranjera con el 49% restante. Esto facilitó atravesar las

⁴ Una empresa conjunta, alianza estratégica o alianza comercial (en inglés joint venture) es un tipo de acuerdo comercial de inversión conjunta a largo plazo entre dos o más personas (normalmente personas jurídicas o comerciantes).

barreras geográficas y de producción, como así también potenció el avance tecnológico en las operaciones e innovación permanente, se ganó en marcas, *know-how*⁵, mayores canales de distribución, y recursos humanos y tecnología.

Forma parte de un importante Grupo empresario que es líder en el rubro alimentación a nivel nacional y con importante presencia en todo el mundo. A continuación se presenta el organigrama de dicho grupo a nivel mundial:



Organigrama del Grupo Empresarial del que forma parte la compañía

Fuente: <http://arcorgroupo.blogspot.com.ar>

Sus productos se elaboran en cuatro plantas productivas en Argentina citas en Córdoba Capital, Villa del Totoral, Salto y Villa Mercedes, que le permiten a la empresa lanzar al mercado nuevos productos a año a año, destacándose por su alta calidad y variedad, contribuyendo a la alimentación de grandes y chicos y

⁵ Término inglés que significa saber hacer o cómo hacer. Conjunto de conocimientos, producto de la información, la experiencia y el aprendizaje, que no pueden ser protegidos por una patente por no constituir una invención en el sentido estricto del término, pero que son determinantes del éxito comercial de una empresa. Para su protección sólo cabe la fórmula del secreto.

procurando permanentemente satisfacer las necesidades de todos sus consumidores. Existe otra unidad de negocio para el mercado Latinoamericano (Argentina, Chile y Brasil).

Su desempeño alcanza un sólido liderazgo en Argentina, una relevante posición en el mercado brasileño y una creciente participación en Chile.

Además de la gran variedad de galletas y productos de panificación, elabora una gran variedad de otros artículos, tales como cereales, snacks, crackers, galletas de cereales, galletas surtidas, rellenas, dulces secas, productos navideños, obleas, alfajores y barras de cereal.

Si se realiza un análisis estratégico de la empresa se pueden observar sus puntos fuertes y aquellos que son su debilidad, para tener un conocimiento más profundo de la misma, es por ello que se expone a continuación la matriz FODA⁶ para reflejar estos atributos de la compañía:

	FORTALEZAS	DEBILIDADES
ANALISIS INTERNO	<ul style="list-style-type: none"> - Compromiso con el consumidor - Modernización tecnológica - Management creativo e innovador - Empleados calificados - Sistema de distribución único - Preocupación comunitaria 	<ul style="list-style-type: none"> - Falta de disponibilidad local de algunos insumos - Importantes costo de transporte - Falta de disponibilidad local de algunos insumos - Dificultad con la preservación de los productos sensibles al calor
	OPORTUNIDADES	AMENAZAS
ANALISIS EXTERNO	<ul style="list-style-type: none"> - Comercio mundial de galletas, snacks, alfajores, y similares, en crecimiento - Innovación permanente en productos - Mayor desarrollo de los canales de distribución actuales - Alianzas y fusiones estratégicas 	<ul style="list-style-type: none"> - Políticas de expansión de las grandes compañías multinacionales - Dificultad de acceso al mercado brasileño - Contexto macroeconómico nacional, dado el estancamiento y la recesión actual de la economía - Cambios en los hábitos de consumo

Matriz FODA para la Empresa

Fuente: Elaboración propia

⁶ Matriz también conocida como DAFO, es una metodología de estudio de la situación de una empresa o un proyecto, analizando sus características internas (Debilidades y Fortalezas) y su situación externa (Amenazas y Oportunidades) en una matriz cuadrada. Se considera que esta técnica fue originalmente propuesta por Albert S. Humphrey durante los años sesenta y setenta en los Estados Unidos durante una investigación del Instituto de Investigaciones de Stanford que tenía como objetivo descubrir por qué fallaba la planificación corporativa.

En nuestro país, el de mayor consumo per cápita de galletas del mundo, hoy la empresa ostenta un *market share*⁷ nada desdeñable, más del 50% del mercado elige a las diferentes marcas que produce la compañía, considerando solamente las bocas de supermercados sin contar canales informales. Dos tercios del mercado se estima corresponden a la empresa en estudio, y a su seguidora Terrabusi, su principal competencia.

En el país el consumo per cápita es de 13 kilogramos anuales aproximadamente, contra los 9.5 de Estados Unidos y 9.3 de Brasil. Esta cuestión hace que este rubro alimenticio sea uno de los más rentables, y que haya tentado a varias compañías extranjeras a incursionar en el mercado nacional de galletas, tales como Alicorp y Pepsico. A nivel nacional se puede mencionar a Tía Maruca y Don Satur como otras empresas competidoras relevantes (Artículo Aniversario 150 Años de la Empresa, Revista Mercado, Agosto 2014).

Desde sus inicios, el equipo de pioneros fundador del Grupo Empresario tenía una ideología central, una premisa que nutre el accionar de la empresa conforme a los valores que guían su conducta, desarrollando una verdadera “Cultura Grupo”. Los modos de ser y hacer del mismo se encuentran expresados en la visión y misión de la empresa.

Visión

Ser la empresa N° 1 de golosinas y galletas de Latinoamérica y consolidar la participación del grupo en el mercado internacional.

⁷ Cuota de mercado, es la fracción o porcentaje que se tendrá del total de mercado disponible o del segmento del mercado que está siendo suministrado por la compañía.

◆ Misión

Dar a las personas de todo el mundo la oportunidad de gratificarse con productos de calidad a un precio justo creando valor para los accionistas, colaboradores, clientes, comunidad, proveedores y medio ambiente, a través de una gestión basada en procesos sostenibles.

◆ Valores

- **Integridad:** asumir una conducta honesta, transparente, coherente, austera y responsable.
- **Compromiso:** concebir una gestión basada en el progreso continuo, estimulando la interacción, el esfuerzo y la contribución de toda su gente hacia el logro de resultados.
- **Respeto:** mantener una actitud prudente orientada al crecimiento con espíritu de autocrítica y conciencia de las virtudes y debilidades.
- **Confianza:** construir relaciones basadas en la consideración personal y profesional brindando respaldo y seguridad a todos aquellos con quienes hay vínculos.
- **Liderazgo:** sostener una visión de largo plazo para buscar formas innovadoras de competitividad, optimizando con creatividad e ingenio los recursos disponibles.

1.4. Definición de la Situación

El presente trabajo busca proponer una herramienta útil de síntesis de información y de seguimiento y control de gestión del área contable de la empresa en busca de mejorar la eficiencia y efectividad de las operaciones como así buscar la mejora continua de los procesos.

En la situación actual no se cuenta con ninguna herramienta que cumpla este objetivo, y recientemente se ha dado una reestructuración de las tareas entre los involucrados en el área, con lo que se ve propicio acompañar estos cambios con una herramienta que permita hacer una evaluación del funcionamiento del área y de su desempeño.

Cabe aclarar que el área contable involucra a personas ubicadas en distintas plantas distribuidas en el país, donde una de ellas centraliza la información contable, y es la que coordina y se encarga de los Balances de publicación y del contacto con el área corporativa y con los auditores externos. En este trabajo nos referiremos a las tareas desempeñadas por esta planta centralizadora que se encuentra en Villa del Totoral, provincia de Córdoba.

2. El Tablero de Control

2.1. El Nacimiento del Tablero de Control

Para hablar de los causas que llevaron al desarrollo de la herramienta debemos remontarnos a la época industrial de las décadas del '50-'70, en donde todo funcionaba a la perfección gracias a la especialización de tareas, utilización de indicadores financieros como el ROE (Rendimiento sobre la inversión), y las empresas median su crecimiento basándose principalmente en estas evaluaciones de la productividad de sus activos fijos. Las economías de escala permitían así mismo ser eficientes en materias de costos y un buen rendimiento de las horas hombre por nivel de producción. Así mismo, el sistema tradicional de contabilidad alcanzaba para satisfacer las necesidades de información para la toma de decisiones.

Sin embargo, luego de este momento histórico, apareció la era de la información (Cuadro de Mando Integral, Robert S. Kaplan y David P. Norton, 2da. Ed., 2002), en donde ya entraron a jugar más variables de éxito, que hicieron a las compañías replantearse el modo de atacar estos diversos frentes de batalla. Ya no bastaba la eficacia y eficiencia lograda en la era industrial, aquí aparecieron los factores intangibles y los activos fijos, que hasta este momento habían sido irrelevantes. El dinamismo en la información, avances tecnológicos, gustos y preferencias del cliente, cadena de valor, entre otros factores, hicieron que se empezara a desarrollar una nueva forma de medir y evaluar estas variables.

Si evaluamos desde la óptica de la contabilidad financiera tradicional, la dificultad de poner un valor financiero confiable a estos activos intangibles impide su inclusión en los estados contables de las empresas y por ende no se puede recurrir a la contabilidad para medir estos aspectos. Es por ello que nace el Cuadro de Mando Integral como herramienta que viene a solucionar este inconveniente a través de la utilización de índices relevantes que vayan midiendo estas variables, y, a su vez, complementa a la información financiera que es de carácter histórico, agregando el valor de permitir una evaluación de la actuación

futura al reflejar la situación actual de la compañía, permitiendo así hacer un diagnóstico de la situación y el camino de mejora. Posibilita así, plasmar la visión y objetivos de la empresa, o área en particular, en una herramienta útil y práctica, para encaminar las acciones hacia el objetivo corporativo.

2.2. Definiendo el Cuadro de Mando Integral (CMI)

El CMI es una herramienta que sirve de sistema de gestión, permite transformar la visión y estrategias de una compañía en términos operativos, en acciones medibles y concretas que posibiliten alcanzarlos. Para ello se ayuda en indicadores financieros y no financieros que deben abarcar todos los niveles de la organización e internalizarse en los miembros partícipes de los procesos y del sistema de información.

Las empresas innovadoras están utilizando el Cuadro de Mando como un *sistema de gestión estratégica*, para gestionar su estrategia a largo plazo, para llevar a cabo cuatro procesos de gestión (Cuadro de Mando Integral, Robert S. Kaplan y David P. Norton, 2da. Ed., 2002):

- ◆ *CLARIFICAR Y TRADUCIR LA VISION Y LA ESTRATEGIA*: Es la primer etapa del CMI en donde los altos directivos deben traducir la visión en objetivos estratégicos específicos, tanto financieros, de clientes, de procesos internos, como de formación y crecimiento.
- ◆ *COMUNICAR Y VINCULAR LOS OBJETIVOS Y LOS INDICADORES ESTRATEGICOS*: Una vez definidos los objetivos, deben comunicarse a toda la organización de la mejor manera posible para lograr su comprensión e internalización, usando para ello los medios que considere conveniente la compañía.

- ◆ *PLANIFICACIÓN, ESTABLECIMIENTO DE OBJETIVOS Y ALINEACIÓN DE INICIATIVAS ESTRATÉGICAS:* Consiste en determinar el horizonte temporal, de mediano a largo plazo, en el que se planean serán alcanzados los resultados deseados. Se deben definir las metas de corto plazo para los indicadores clave, que serán la herramienta de monitoreo del proceso de reingeniería, de mejora continua.

- ◆ *AUMENTAR EL FEEDBACK Y LA FORMACIÓN ESTRATÉGICA:* El CMI en esta última instancia permite la retroalimentación y evaluación de los resultados para medir logros y desvíos, es lo que permite la formación estratégica de los ejecutivos para evaluar las hipótesis planteadas en la etapa inicial del proceso.

2.3. Perspectivas del Cuadro de Mando Integral

El Cuadro De Mando Integral transforma la misión y la estrategia en objetivos e indicadores organizados en cuatro perspectivas diferentes: finanzas, clientes, procesos internos y formación y crecimiento. Además proporciona un marco, una estructura y un lenguaje para comunicar la misión y la estrategia; utiliza las mediciones para informar a los empleados sobre los causantes del éxito actual y futuro. Esta herramienta debe ser utilizada como un sistema de comunicación, de información y de formación, y no como un sistema de control.

Las cuatro perspectivas permiten un equilibrio entre los objetivos a corto y largo plazo, entre los resultados deseados y los inductores de actuación de esos resultados, y entre las medidas objetivas y subjetivas.

1. **Perspectivas Financieras:** los indicadores financieros resumen las consecuencias económicas de las acciones que ha llevado a cabo la empresa en el periodo que toma la empresa como corte del cuadro de mando. Los objetivos financieros sirven para

evaluar la etapa del ciclo de vida en el que esta la compañía, esto es crecimiento, sostenimiento o cosecha.

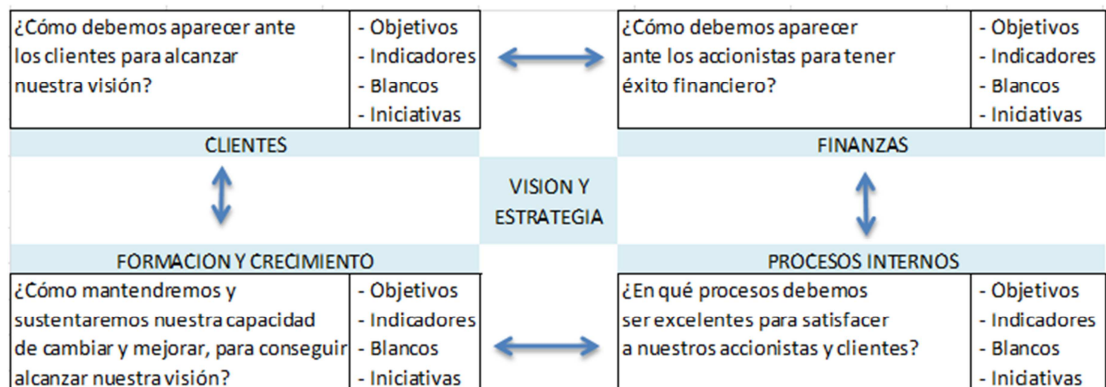
2. **Perspectivas del Cliente:** la empresa debe identificar los segmentos de mercado de clientes actuales y potenciales, y luego elegir en cuáles segmentos de clientes quiere estar. Una vez identificados los segmentos de clientes y de mercado en los que competirá la unidad de negocio y definido el plan de acción , deberá determinar los indicadores clave que entre ellos se incluye la satisfacción del cliente, la retención de clientes, la adquisición de nuevos clientes, la rentabilidad del cliente y la cuota de mercado en los segmentos seleccionados. También tendrá considerar en todo momento que los inductores de la actuación para la satisfacción del cliente son el tiempo, la calidad y el precio.

3. **Perspectivas de los Procesos internos:** se debe identificar los procesos críticos de la empresa con los que puede alcanzar los objetivos planteados creando valor agregado y retener así a los clientes de los distintos segmentos, y a su vez obtener rendimiento para los accionistas. Algo que es importante de mencionar es que se deben desarrollar nuevos procesos y no solo mejorar los existentes, es decir, buscar otra manera de hacer las cosas que genere eficiencia, eficacia y efectividad.

4. **Perspectivas de Formación y Crecimiento:** identifica la estructura que la organización debe construir para crear una mejora y crecimiento a largo plazo. Sus fuentes principales son las personas, los sistemas y los procedimientos de la organización. Las medidas basadas en los empleados incluyen la satisfacción, retención entrenamiento y habilidades de los empleados. Los sistemas de información pueden medirse a través de la disponibilidad en tiempo real de la información fiable y oportuna

para facilitar la toma de decisiones. Los procedimientos de la organización serán medidos a través de los procesos críticos.

Las cuatro perspectivas que plantea el Cuadro de Mando han demostrado ser válidas en una amplia variedad de empresas y sectores. No obstante, dependiendo de las circunstancias del sector y de la estrategia de la unidad de negocio, puede necesitarse una o más perspectivas adicionales.



El CMI como sistema de gestión

Fuente: Adaptado de "Using de Balance Scorecard as a Strategic Management System", Kaplan y Norton, 1996.

◆ PERSPECTIVA FINANCIERA

El aspecto financiero es el que de una u otra forma marca el rumbo de las demás perspectivas, los objetivos financieros constituyen la base para la elaboración del CMI. Por ello, en función de dicho objetivo es que deben plantearse los objetivos e indicadores de las demás perspectivas, de manera que haya interrelación y congruencia entre ellos, donde todos confluyan hacia los financieros. Esto implica que todas las estrategias se orienten para que la compañía alcance sus objetivos financieros (objetivo final). De ello se desprende que estos objetivos e indicadores financieros cumplen dos funciones, por un lado

definen la actuación financiera que se espera de la estrategia de la empresa, y por otro lado son el objetivo y medida final de las demás perspectivas del CMI.

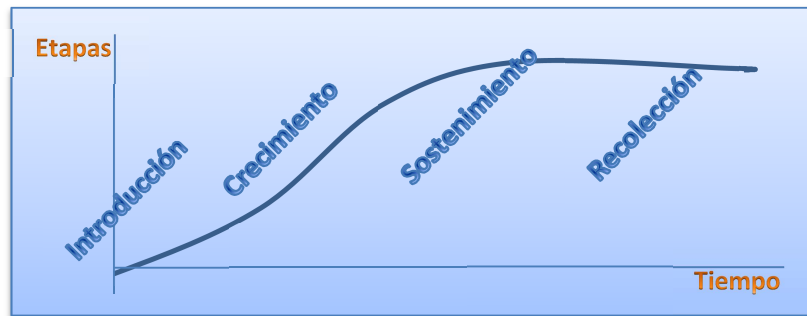
Otro aspecto a tener en cuenta es que los objetivos financieros pueden no ser los mismos para todas las unidades de negocio de la compañía, pero deben ser congruentes entre si con el financiero de toda la organización. También influye el estado del ciclo de vida del negocio en que se encuentre la empresa: crecimiento, sostenimiento y cosecha.

- a) **ETAPA DE CRECIMIENTO:** Aquí la empresa está en su etapa inicial del ciclo de vida, y los objetivos financieros están centrados fundamentalmente en el crecimiento vía crecimiento de los ingresos por ventas, aumentando el tamaño del mercado, ofreciendo nuevos productos, captando mayor demanda, y medidas similares. Por contrapartida, se busca mantener los gastos en un nivel eficiente que permita satisfacer a la demanda con productos y servicios adecuados al menor costo posible, mejorar los procesos y sistemas, capacitación del personal para que acompañe y genere el crecimiento, y la optimización de los canales de venta y distribución.

- b) **ETAPA DE SOSTENIMIENTO:** En esta etapa se pone énfasis en la rentabilidad del capital invertido, indicadores como el ROA (Rentabilidad sobre los Activos), ROE (Rentabilidad Financiera, Rentabilidad sobre los Recursos Propios), y el ROIC (Rentabilidad sobre el Capital Invertido) , son ejemplos de medidas para los objetivos financieros de una empresa en esta etapa de sostenimiento.

- c) **ETAPA DE RECOLECCION:** La empresa aquí a llegado al punto donde su foco está en el retorno de la inversión que realizo, sus objetivos financieros se basan en el máximo cash flow que ingrese a la compañía y el manejo de los plazos del circulante buscando la

optimización de los flujos de efectivo y maximización del capital de trabajo. En esta etapa es muy probable que no haya gastos de investigación y desarrollo, ampliaciones, aumento de capacidad, dada la dada la corta vida económica que le queda a la empresa en esta fase de su ciclo de vida.



Ciclo de Vida de la Empresa

Fuente: Elaboración Propia

Hay que tener en cuenta que la empresa puede cambiar de un momento para el otro de etapa del ciclo, como así también puede pasar de la madurez al crecimiento tras un nuevo producto por ejemplo. Debido a ello, es necesario que se revisen y actualicen los objetivos financieros a quien de que reflejen la realidad de la estrategia de ese momento.

La gestión de riesgo

Un aspecto fundamental a la hora de definir los objetivos desde una perspectiva financiera es considerar el efecto del riesgo que hay en la estrategia que se está implementando. Debemos preguntarnos entonces, ¿qué es el riesgo? es la posibilidad que existe de que ocurra cierto daño, en nuestro caso, la posibilidad de que no se logre la estrategia planteada de la manera deseada. Se debe agregar al rendimiento esperado un agregado del desvío según el grado de riesgo de cada situación en particular.

Temas estratégicos

Para cada una de las estrategias, sean de las etapas de crecimiento, sostenimiento o recolección, existen a la vez tres temas financieros que las impulsan:

➤ Crecimiento y diversificación de los ingresos

Esto implica por ejemplo el lanzamiento de nuevos productos o servicios, ampliar mercado y capturar nuevos clientes, cambios comerciales y de marketing en los productos y servicios. El objetivo atrás de la diversificación de ingresos está en maximizar la rentabilidad de la inversión y al mismo tiempo mitigar el riesgo al no depender de una única fuente de ingresos.

➤ Reducción de los costos / mejoras de la productividad

Puede obtenerse tratando de reducir los costos directos e indirectos de los productos y servicios, compartiendo recursos comunes con otras unidades de negocios, evaluando la conveniencia o no de outsourcing, realizar alianzas estratégicas, análisis de la cadena de valor, entre otras medidas.

➤ Utilización de los activos / estrategia de inversión

Supone intentar optimizar el nivel de capital de trabajo necesario para un negocio determinado y volumen de operaciones, mejor utilización de los activos fijos y de la capacidad instalada.

El cuadro que se inserta a continuación resume los indicadores que actúan como inductores de los objetivos financieros en relación con los tres temas precedentes y para cada una de las estrategias del ente:

		2. TEMAS ESTRATÉGICOS		
		Crecimiento y diversificación de los ingresos	Reducción de costos / mejora de la productividad	Utilización de los activos
Estrategia de la unidad de negocio	Crecimiento	<ul style="list-style-type: none"> Tasa de crecimiento de las ventas por segmento Porcentaje de los ingresos procedentes de nuevos productos, servicios y clientes 	<ul style="list-style-type: none"> Ingresos/empleados 	<ul style="list-style-type: none"> Inversiones (porcentaje de ventas) I+D (porcentaje de ventas)
	Sostenimiento	<ul style="list-style-type: none"> Cuotas de cuentas y clientes seleccionados Venta cruzada Porcentaje de ingresos de nuevas aplicaciones Rentabilidad de la línea de producto y clientes 	<ul style="list-style-type: none"> Coste frente a competidores Tasas de reducción de costes Gastos indirectos (porcentaje de ventas) 	<ul style="list-style-type: none"> Ratios de capital circulante (ciclo de maduración) ROCE por categorías de activos clave Tasas de utilización de los activos
	Recolección	<ul style="list-style-type: none"> Rentabilidad de la línea de producto y clientes Porcentaje de clientes no rentables 	<ul style="list-style-type: none"> Costes por unidad (por unidad de output, por transacción) 	<ul style="list-style-type: none"> Periodo de recuperación (<i>Pay-back</i>) <i>Throughput</i>

Fuente: Kaplan, R.S. y Norton, D.P. (1996): "The Balanced Scorecard: Translating strategy into action".

◆ PERSPECTIVA DEL CLIENTE

En esta perspectiva la herramienta identifica los segmentos de cliente y mercado en que la empresa ha elegido competir y permite que se equiparen los indicadores claves sobre clientes (satisfacción, fidelidad, retención, adquisición y rentabilidad) con estos segmentos seleccionados.

En general los clientes, existentes y potenciales, tienen preferencias distintas y valoran de forma diferente los atributos del producto y servicio. Un estudio de mercado que ponga de manifiesto los distintos segmentos de mercado o cliente y sus preferencias será imprescindible a la hora en que la empresa deba delinear la estrategia que permita convertir esos segmentos en objetivos.

El tablero debe identificar los objetivos del cliente de cada segmento seleccionado Indicadores básicos considerando en particular la perspectiva “clientes”:

- **Cuota de mercado:** Refleja la proporción de ventas, en un mercado dado, que realiza una unidad de negocio. Puede reflejarse en términos de número de clientes, dinero gastado o volumen de unidades vendidas.
- **Incremento de clientes:** Mide la tasa en que la unidad de negocio atrae o gana nuevos clientes o negocio. Puede expresarse en términos absolutos o relativos.
- **Retención de clientes:** La tasa a la que la unidad de negocio retiene o mantiene las relaciones existentes con sus clientes. Puede también expresarse en términos absolutos o relativos
- **Satisfacción de clientes:** Evalúa el nivel de satisfacción de los clientes según criterios de actuación específicos dentro de la propuesta de valor añadido.
- **Rentabilidad de los clientes:** Mide el beneficio neto de un cliente o segmento, después de descontar los únicos gastos necesarios para mantener ese cliente.

Los resultados de estas medidas serán los que induzcan los objetivos para los procesos de desarrollo de marketing, operaciones, logística y productos y servicios.

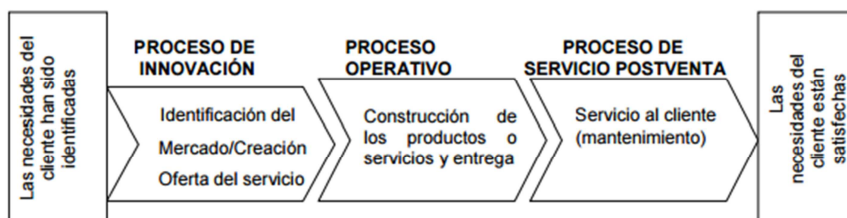
El indicador de la propuesta de valor

Los indicadores descriptos son históricos, por lo que Kaplan y Norton estiman que será necesario además efectuar una propuesta de valor a los clientes que genéricamente puede sintetizarse en seleccionar objetivos y medidas relativos a tres ejes fundamentales: a) atributos del producto o servicio, b) relación con los clientes, c) imagen y prestigio. Esto para ofrecer a los segmentos de

clientes seleccionados una propuesta de valor superior que permitirá a la empresa retener y ampliar sus negocios. Si bien cada organización debe desarrollar el conjunto de propuestas de valor que desea reflejar en la perspectiva del cliente de su cuadro de mando, casi todas las propuestas de valor incorporan indicadores relacionados con el tiempo de respuesta, la calidad y el precio de los procesos basados en los clientes.

◆ PERSPECTIVA PROCESOS INTERNOS

Para la perspectiva del proceso interno, se identifican los procesos más críticos para conseguir los objetivos de accionistas y de clientes. Las empresas generalmente desarrollan los objetivos e indicadores para la perspectiva del proceso interno luego de haber desarrollado los objetivos e indicadores para la perspectiva financiera y la del cliente. Por esa razón los objetivos de la perspectiva del proceso interno dependen de los definidos con anterioridad para clientes y accionistas. Por lo general, las empresas diseñan sistemas de medición sobre los procesos ya existentes, centrando el control en las desviaciones producidas sobre los objetivos de resultados financieros deseados o siguen intentando mejorar la actuación de los departamentos individuales. El CMI, en cambio, plantea definir una nueva cadena de procesos integrados (que deberán distinguirse de los de la competencia) y los objetivos e indicadores seleccionados para esta perspectiva derivan de estrategias explícitas para satisfacer las expectativas del accionista y del cliente seleccionado.



Las necesidades del cliente y su satisfacción

Fuente: Kaplan, R.S. y Norton, D.P. (1996): "The Balanced Scorecard: Translating strategy into action".

La primera etapa cumple el proceso de innovación, a través del cual se identifican las necesidades de los clientes actuales y potenciales y se desarrollan nuevas soluciones para esas necesidades. Este es un proceso crítico, más importante que la excelencia de los procesos operativos, que han sido siempre el centro en la cadena interna de valor.

El proceso de innovación tiene dos componentes:

- Identificación del mercado: investigación para determinar el tamaño del mismo, la naturaleza de las preferencias de los clientes y los precios objetivo para el producto o servicio seleccionado.
- Diseño y desarrollo del producto/servicio. En esta etapa, el grupo de I+D de la investigación realiza una investigación básica, para desarrollar productos y servicios nuevos; una investigación aplicada, para explotar la tecnología existente para productos y servicios de nueva generación; y esfuerzos de desarrollo, para llevar los nuevos productos y servicios al mercado.

La escasa atención hacia los indicadores de la actuación de los procesos de diseño y desarrollo de productos se ha justificado por el hecho de que históricamente la mayor inversión fluía hacia los procesos operativos. Actualmente, el aumento de la importancia de la inversión en I+D, acrecentó la importancia de los indicadores al respecto. Sin embargo, en esta etapa sigue siendo difícil medir los rendimientos del proceso.

El proceso operativo, segundo en importancia en la cadena genérica de valor interno, cumple con la función de entregar productos y servicios existentes a clientes existentes. Este proceso fue siempre el centro de los sistemas de medición de la actuación en la mayoría de las organizaciones.

Finalmente, el servicio de post-venta ofrece servicios después de la venta, que se añaden al valor que reciben los clientes.

◆ PERSPECTIVA DE FORMACION Y CRECIMIENTO

Esta perspectiva desarrolla objetivos e indicadores para impulsar el aprendizaje y el crecimiento de la organización. Los objetivos de esta perspectiva proporcionan la infraestructura que permite que se alcancen los objetivos de las otras tres. Dentro del objetivo de aprendizaje y crecimiento se resaltan tres categorías principales de variables:

- Las capacidades de los empleados
- Las capacidades de los sistemas de información
- Motivación, delegación de poder y coherencia de objetivos

Las capacidades de los empleados Uno de los cambios más espectaculares en el pensamiento directivo en los últimos años, ha sido el cambio en el papel de los empleados de la organización. Las ideas para mejorar los procesos y la actuación de cara a los clientes deben provenir, cada vez más, de los empleados que están más cerca de los procesos internos y de los clientes. Este cambio exige una recualificación de los empleados para que sus mentes y sus capacidades creativas puedan ser movilizadas en favor de la consecución de los objetivos de la empresa. Los tres indicadores claves sobre los empleados son:

- la satisfacción del empleado
- la retención del empleado
- la productividad del empleado

Dentro de estos parámetros, el objetivo de satisfacción del empleado se considera, generalmente, como el inductor de las otras dos medidas, la retención y la productividad del empleado.

Las capacidades de los sistemas de información La motivación y la capacitación de los empleados, si bien son importantes para el logro de los objetivos del cliente y del proceso interno, no son suficientes, ya que en un entorno competitivo como el actual, los empleados, para ser eficaces, necesitarán sin duda de una información excelente sobre los clientes, sobre los procesos internos y sobre las consecuencias financieras de sus decisiones. Unos sistemas de información excelentes son una exigencia para que los empleados mejoren los procesos. Los indicadores relativos a la capacidad de los sistemas de información evalúan la disponibilidad de información relativa a las necesidades previstas. Por ejemplo algunos indicadores podrían ser:

- % de empleados que tratan con el público y que disponen acceso on-line a la información sobre clientes.
- % de procesos con feedback disponible sobre calidad de tiempo real

Motivación, delegación de poder y coherencia de objetivos El tercero de los factores claves para los objetivos de formación y crecimiento se centra en el clima de la organización para la motivación e iniciativa de los empleados. Aún un empleado que dispone de acceso a la información, dejará de contribuir al éxito de la organización si no se le concede libertad para tomar decisiones y actuar. Los indicadores representativos de la motivación y el poder de los empleados se refieren fundamentalmente

- Indicadores de sugerencias por parte de los empleados (efectuadas y puestas en práctica)
- Indicadores de mejoras
- Indicadores de coherencia de los objetivos individuales y de la organización
- Indicadores de la actuación en equipo

Este trabajo se encuadra dentro de la Perspectiva de los Procesos Internos, ya que el foco está puesto en la medición y evaluación de los procesos que hacen al Área Contable de la empresa, que son el medio para llegar a los objetivos del área y de toda la compañía en general. Se deja de lado el resto de perspectivas ya que quedan fuera del alcance del presente estudio.

2.4. ¿Por qué debería usarse el Tablero de Control?

En primer lugar si consideramos la premisa de esta herramienta la cual consiste en que las mediciones son importantes: “Si no puedes medirlo, no puedes gestionarlo”, entramos al por qué debería usar el Tablero de Control. Esta herramienta apunta a la mejora continua de operaciones, procesos y estrategia de la empresa, y bien podemos ver que si no se mide lo que se hace no podemos ver que se está haciendo bien, que mal y que se hace bien pero que es posible mejorar. “Lo que no se define no se puede medir. Lo que no se mide, no se puede mejorar. Lo que no se mejora, se degrada siempre” (Lord Kelvin, s. XIX).

Es por ello que las empresas deben utilizar sistemas de mediciones para poder gestionar y mejorar sus estrategias y capacidades para desenvolverse en un contexto competitivo y de permanente innovación. El Cuadro de Mando permite tener una visión global de estas mediciones para poder tener un panorama de todos los aspectos de la compañía y permite tomar decisiones alineadas, que orienten las metas y objetivos sectoriales a la estrategia global. Otra de sus ventajas es el hecho de considerar indicadores financieros y no financieros, tomando así en cuenta los activos intangibles que no son tenidos en cuenta en las herramientas de gestión convencionales.



Pirámide Integradora del Cuadro de Mando en la compañía

Fuente: <http://www.degerencia.com>

Podemos hablar de objetivos de Tablero de Control, siguiendo a Jack Fleitman en su artículo “Importancia de los Tableros de Control”:

- ◆ Medir los avances y cumplimiento de la visión, la misión, los valores, los objetivos y las estrategias de la empresa.
- ◆ Alinear los indicadores y las metas de la dirección con la cadena de valor de la empresa y los indicadores y metas de las áreas.
- ◆ Integrar el plan estratégico de la empresa con los planes operativos de las áreas.
- ◆ Alinear horizontalmente metas e indicadores de resultados e indicadores de procesos, con el plan estratégico.
- ◆ Crear tableros de control para cada área y alinearlos con el tablero de control de la dirección.
- ◆ Desarrollar el tablero de control individual de cada puesto alineado con el tablero de control del nivel jerárquico inmediato superior.
- ◆ Identificar los diferentes tipos de indicadores existentes en un proceso (Indicadores de entrada, de salida, de eficiencia, de eficacia, de calidad, productividad, impacto y cultura).

- ◆ Sincronizar los objetivos y metas de la dirección general con las demás áreas.
- ◆ Alineamiento y realineamiento de la empresa a los cambios tecnológicos y de mercado.
- ◆ Orientar los esfuerzos hacia la satisfacción de las necesidades de los clientes, empleados, proveedores, comunidad y accionistas.

El tablero de control cuando de un “sistema de indicadores” pasa a ser un “sistema de administración”, es cuando aporta sus máximos beneficios.

2.5. Tipos de Tablero de Control o Cuadro de Mando:

Existen diversas tipologías de tablero, en general la distinción esta en el alcance de aplicación de la herramienta:

- **Tablero de Control Operativo:** Se emplea para un sector o proceso específico y permite seguir diariamente, en general, el estado de situación del mismo y así poder tomar las medidas correctivas que sean necesarias. La herramienta ayuda a la toma de decisiones de tipo operativo que requieren un rápido accionar, se usa áreas como finanzas, compras, ventas, precios, producción, logística, etc.
- **Tablero de Control Directivo:** Se utiliza para el monitoreo del funcionamiento y situación de la empresa en general, tomando en cuenta el resultado global y ciertos indicadores puntuales útiles para la toma de decisiones directivas. En general se hace el seguimiento en forma mensual, y se orienta a una visión interna de corto plazo de la compañía.

- **Tablero de Control Estratégico:** Brinda la información interna y externa de la entidad, permitiendo seguir de cerca el posicionamiento de la empresa teniendo una visión de largo plazo y estratégica para la toma de decisiones.
- **Tablero de Control Integral:** Información relevantes para que la alta dirección de una empresa pueda conocer la situación integral de su empresa. Engloba a las tres perspectivas anteriores.

2.6. Periodicidad del Cuadro de Mando

Las empresas adecúan la periodicidad a sus necesidades, pero generalmente suele usarse el cierre mensual como corte, para permitir que los indicadores fluctúen y tener como puntos de comparación el inicio y cierre entre un periodo y otro. Esta periodicidad sigue la suerte del sistema de información con que cuente la empresa, ya que de él depende la capacidad de actualización de la información que alimente a los indicadores.

Una vez que se defina la periodicidad del Cuadro de Mando puede que haya indicadores cuya frecuencia coincida con el mismo, y puede haber otros que tengan una frecuencia superior, y aparezcan en el análisis con dicha periodicidad, por ejemplo trimestral, semestral, anual, etc.

Esto está influenciado en gran medida por el tamaño de la empresa ya que en general las pequeñas y medianas empresas suelen tener cierre contable y consolidaciones de cuentas solo una vez al año con el cierre de ejercicio, y cuentan con la información para alimentar el Tablero de Control solo en esa frecuencia.

Del otro lado, en las grandes compañías es común que tengan periodicidades menores al mes, e incluso semanales, y se presentan indicadores que fluctúan con esa misma periodicidad, y aquellos que tienen una mayor presentan los mismos valores entre semana y semana.

Se concluye que según sea la empresa en cuestión, los avances en el sistema de información y de gestión que tenga será el periodo elegido que resulte útil y posible dentro de la realidad de la compañía. Debería buscarse contar con indicadores en tiempo real, que faciliten y apoyen a la toma de decisiones, y que los directivos cuenten con la información en tiempo y forma en todo lugar.

2.7. Alcance del Tablero de Control

Es importante definir el alcance del Tablero de Control a fin de determinar los objetivos y límites de la herramienta para poder aplicarla e interpretarla correctamente en un caso concreto. Podemos resumir dicho alcance en los siguientes puntos:

- **Refleja sólo información cuantificable:** como herramienta formal de concreción el Tablero tiene un alcance limitado como para poder recoger toda la información informal y cualitativa. Si bien es útil para intentar cuantificar lo que antes considerábamos no cuantificable a través de encuestas, calificaciones subjetivas en números, entre otros, hay límites claros que indican que el Tablero debe ser complementado con otras herramientas de controles formales e informales.
- **Evalúa situaciones, no responsables:** nos permite saber cómo está la empresa o un sector, pero no identifica directamente quién es el responsable de que esto ocurra.
- **No focaliza totalmente la acción directiva:** en principio, establece qué información observar para diagnosticar y generar un buen ambiente de análisis. Esto puede ser un gran avance, pero para focalizar la acción directiva hay que definir aquellos indicadores que reflejen en objetivos prioritarios los impulsos estratégicos de la empresa.
- **No reemplaza el juicio directivo:** siempre habrá que aplicar el sentido común para emitir juicio a partir de la información. En general, la

información, para alguien que está actuando en el negocio, no hace más que confirmar algo que ya conoce, con lo cual hasta puede darse cuenta de si la misma es veraz o errónea de acuerdo con sus vivencias y conocimientos de la realidad.

- ✚ **No identifica relaciones de causalidad entre objetivos y acciones, ni entre diferentes objetivos:** el Tablero funciona como bloques de información, estando las relaciones entre los indicadores y entre acciones e indicadores en la cabeza de los directivos. La organización de la información y la capacidad de hacer un buen diseño de aquél pueden ser de mucha utilidad para poder pasar a identificar éstas y a desarrollar a la organización.
- ✚ **No pretende reflejar totalmente la estrategia:** un Tablero de Control puede ser útil si ayuda a comprender la situación de una empresa de acuerdo con un perfil estratégico dado. No es por lo tanto una herramienta ideal para implementar una estrategia global. Para ello, habrá que seleccionar y priorizar aquellos indicadores del Tablero en los que habrá que ser excelentes y que le otorguen una personalidad propia a la empresa.

3. Los indicadores

3.1. Que entendemos por indicador

Primero debemos comenzar hablando de qué se entiende por indicador, podemos tomar distintas definiciones:

“Número que establece una relación entre dos o más datos significativos de dominios semejantes o diversos y que proporciona información sobre el estado en que se encuentra un sistema”

“Conjunto de variables cuantitativas o cualitativas que se va a medir o monitorear”

“Expresión de medida de un atributo”

“Criterio para evaluar el comportamiento de las variables de un objetivo”

“Permite diagnosticar y efectuar un monitoreo permanente”...

Se deben luego definir los indicadores que se usarán durante la etapa de ejecución de la evaluación. La comparación entre los indicadores reales versus el rendimiento establecido como meta permitirá encontrar fortalezas y debilidades y guiar los cursos de acción a seguir.

3.2. Características de un buen indicador

Hay diversas características que debe reunir un indicador (Jack Fleitman, “Evaluación Integral para implantar modelos de calidad”, 2010):

- **Objetividad en los indicadores cualitativos:** se debe buscar la forma de medir lo cualitativo en un patrón que me permita volverlo cuantitativo y que sea de una forma razonable y objetiva.
- **Precisión en los indicadores cuantitativos:** ser correctos en la medición y manipulación de los datos.
- **Compatibilidad con otros indicadores:** para permitir la comparación y la congruencia entre los indicadores para extraer las conclusiones correctas.
- **Que sea relevante para la toma de decisiones:** elegir aquellos indicadores que agreguen valor a la toma de decisiones, que permitan dar un diagnóstico de la situación para implementar la mejora.
- **Lógico, factible, fácil de medir e interpretar:** básicamente, que sea aplicable y útil.
- **Oportuno, confiable y verificable:** esto es muy importante ya que hace a la fiabilidad del indicador, ya que si no se eligen un indicador confiable, que sea el que corresponde a la situación y que se pueda verificar se pueden llegar a tomar decisiones erróneas.
- **Aceptado por los responsables, directivos y/o funcionarios de la empresa:** para implementar el tablero de control es necesario que haya consenso en la elección de los indicadores y que además se internalicen en los miembros de la empresa como los objetivos a cumplir y como una cultura de mejora continua.
- **Comparable con empresas del mismo giro:** esto es para poder analizar la competencia y aprovechar las ventajas comparativas que se posean, como así también evaluar los puntos débiles en relación a la competencia.

A la hora de la formulación de los indicadores es necesario definir lo que se quiere medir, plantear el objetivo que se quiere alcanzar con cada indicador, determinar la razón de ser de cada uno de ellos. Es preferible que se orienten a la medición de resultados a cumplir, y así plantear los desvíos que pudiese haber.

Es importante que los indicadores estén acordados por los miembros de la organización, mediante un proceso participativo en el cual se sientan partícipes y representados por cada indicador.

Es aconsejable la formulación mediante el método deductivo, de lo general a lo particular, y la implantación por el método inductivo y la validación a través del establecimiento de normas de comportamiento de lo que se está midiendo.

3.3. La Vinculación de los Indicadores del Tablero de Control con su Estrategia

Una combinación de indicadores financieros y no financieros, agrupados en cuatro perspectivas distintas ¿es suficiente para asegurar su éxito dentro de las organizaciones?

Obviamente la respuesta es no. Las medidas del Cuadro de Mando Integral deben ser utilizadas para articular y comunicar la estrategia empresarial, para comunicar la estrategia del negocio y para coordinar las iniciativas individuales, de la organización y multidepartamentales a fin de conseguir un objetivo común. Este modo de empleo del cuadro de mando lo transforma en un sistema de comunicación, de información y de formación, y no en un sistema de control tradicional.

Las cuatro perspectivas del cuadro de mando permiten un equilibrio entre los objetivos a corto y largo plazo, entre los resultados deseados y los inductores de actuación de esos resultados para el futuro. Aunque la multiplicidad de indicadores en un Cuadro de Mando Integral, aparentemente puede confundir, si son contruidos adecuadamente de acuerdo con una unidad de propósito, todas las medidas, consistentes y mutuamente reforzantes, están dirigidas a la consecución de una estrategia integrada.

Intentar comunicar la estrategia a través del cuadro de mando integral requiere tener en cuenta tres principios:

- **Las relaciones causa - efecto:** Una estrategia es un conjunto de hipótesis sobre la causa y el efecto. Debe identificarse y hacerse explícita la secuencia de hipótesis respecto de las relaciones causa-efecto, entre las

medidas de los resultados y los inductores de la actuación de esos resultados.

- **Los inductores de actuación:** Las medidas de resultados, sin los inductores de actuación, no comunican la forma en que hay que conseguir esos resultados y tampoco proporciona la información referida al grado de logro de la estrategia planteada.
- **La vinculación con las finanzas:** deben vincularse las trayectorias causales de todas las medidas de un Cuadro de Mando Integral con los objetivos financieros pero sin la miopía que dimanen de un enfoque exclusivo en la mejora de las medidas financieras de corto plazo.

3.4. Definiendo los indicadores

Como se dijo, luego de definir el área, los objetivos a medir y los factores críticos, se deben definir los indicadores que se utilizaran en el tablero y otros aspectos a considerar:

- **Reporte o Pantalla:** que muestre la información clave para el diagnóstico, con su formato y configuración. La arquitectura del reporte debe reflejar la necesidad de información y cultura de uso de la empresa y es recomendable que sea estándar a distintos niveles de la organización. Este es un paradigma de la revolución de la información que busca, por ejemplo en la web, sistematizar y estandarizar el acceso a la información para facilitar y divulgar su uso.
- **Período del Indicador:** día, mes, acumulado del ejercicio, proyectado a fin del período fiscal o para los próximos meses, entre otros.
- **Apertura:** forma en la cual se podrá abrir y clasificar la información para acceder a sucesivos niveles de desagregación, en tablas o matrices multidivisionales por producto, sector geográfico, dimensión de análisis, etc.

- **Frecuencia de actualización:** tiempo que transcurre entre distintas actualizaciones de los datos. Ejemplo: on-line, diaria, semanal, mensual.
- **Referencia:** base sobre la cual se desean calcular las desviaciones. Puede ser un estándar, la historia, el mes anterior, el promedio de los últimos doce meses, el presupuesto inicial o revisado, un objetivo o una meta (como versión más optimista que el presupuesto), etc.
- **Parámetro de alarma:** niveles por encima o por debajo de los cuales el indicador es preocupante, por ejemplo más o menos 5% sobre una base de referencia.
- **Gráfico:** La mejor forma de representar gráficamente la realidad que nos muestra la información. Por ejemplo, tortas, barras, líneas, y similares.
- **Responsable de monitoreo:** Es quien debe informar al nivel superior cuando haya en el indicador alguna sorpresa desagradable
- **Avisos automáticos,** que emitan las bases para detectar problemas de acuerdo a parámetros incluidos en el sistema.

4. Propuesta de Tablero de Control

4.1. Área de Aplicación

La herramienta que se propone en este trabajo se aplica al Área Contable de la compañía. Si bien en las cuatro plantas fabriles nacionales existe una base administrativa, las tareas de cierre y preparación de balances y reportes corporativos se centralizan en la planta ubicada en Villa del Totoral.

Dicha área tiene la responsabilidad del cumplimiento de los plazos establecidos a nivel corporativo y legal para la entrega de la información financiera y contable. Existen por consiguiente cierres críticos inamovibles mensuales, sexto día hábil del mes, trimestrales y anuales, según cronograma que reporta el Grupo a sus unidades de negocio.

Así mismo está sometida a auditorías internas y externas a las que hay que cumplir en tiempo y forma con los requerimientos y lograr el menor número de ajustes posibles.

4.2. Desarrollo del Tablero de Control

El tipo de Tablero que se desarrolla es el Operativo, que permite hacer un seguimiento diario del estado de la situación o proceso de la empresa para poder tomar a tiempo las medidas correctivas necesarias, nos debe servir para que de un simple golpe de vista podamos evaluar cómo están evolucionando aquellos indicadores operativos que necesitan ser monitoreados día a día.

El proceso de creación del tablero de control se integra de los siguientes pasos:

1. **Definir el sector, describir su desarrollo y el papel de la empresa:** el área donde se aplica la herramienta es la de Contabilidad de la compañía, situada en Villa del Totoral, Córdoba, que centraliza la información de las operaciones que se generan en las plantas de las ciudades de Salto, Villa Mercedes y Córdoba. El funcionamiento del área es vital para contar con la información administrativa y financiera en tiempo y forma para apoyar a la toma de decisiones de los distintos niveles de gestión. Así mismo, el sector es el responsable de cumplir con las normativas de la Comisión Nacional de Valores a las que está sujeta el Grupo Económico del que forma parte, y de las normativas de Auditoría Externa trimestrales y mensuales, con la implicancia que esto tiene para lograr un óptimo informe de Auditoría para el Balance. También se deben cumplir con la Normativa de España y convertir la información contable para que sea presentada en ese país por el socio minoritario.

Por otro lado, existen auditorías internas a las que el área está sometida, de forma trimestral, anual, y otras sin periodo determinado.

Los integrantes del área a su vez, a título personal están inmersos en un sistema de evaluación de desempeño y premio que en todo el Grupo se aplica, llamado SGD (Sistema de Gestión del Desempeño) en el que hay objetivos medibles a cumplir en distintos niveles: Grupo, Unidad de Negocio, Área y Puesto. Aquí corre también otro papel importante en cuanto al cumplimiento de las responsabilidades y objetivos del área como de cada integrante en su aporte a los resultados.

2. **Establecer/confirmar la visión de la empresa:** La visión de la empresa se define a nivel Grupo y está definida y compartida por todas las Unidades de negocio que lo conforman, ella es:

“Ser la empresa Nº 1 de golosinas y galletas de Latinoamérica y consolidar la participación del Grupo en el mercado internacional.”

3. **Desglosar la visión según las perspectivas y formular metas estratégicas generales:** El presente tablero de control se centra en la

Perspectiva de los Procesos Internos del área en cuestión. Enfocándonos a nivel del área y su aporte a la compañía, podríamos mencionar las siguientes metas:

- ◆ **Autonomía en tareas que hoy se están tercerizando a consultores externos:** Conversión Balance a moneda extranjera y cumplimiento de la normativa española y el armado del Balance Anual de presentación oficial.
- ◆ **Cumplimiento en tiempo y forma de los plazos y requerimientos de:** Cierres Mensuales, Trimestrales y Anuales, Balances Trimestrales y Anuales, Auditoria Interna y Externa, Procesos que involucran al Área y que son controlados por la Gerencia (estados de saldos, provisiones, pendientes bancarios, y similares).
- ◆ **Eficiencia en todos los procesos y operaciones del área.**
- ◆ **Mejorar el flujo de información y coordinación entre la base administrativa y las demás plantas productoras del país.**
- ◆ **Realizar en tiempo y forma y de manera eficiente los cierres trimestrales donde se cruza la información de la compañía con las demás unidades de negocio del grupo por operaciones entre empresas relacionadas (Intercompany).**

4. **Identificar los factores críticos para tener éxito:** se puede mencionar:

- Compromiso y orientación a los resultados de los miembros del grupo para con sus tareas y responsabilidades, como así también la colaboración con los demás integrantes.
- Relaciones eficientes con los clientes y proveedores internos y externos de información.
- Capacitación permanente y actualización de los integrantes del área.
- Apoyo del software de gestión para llevar adelante las operaciones, reportes e informes.


5. **Desarrollar indicadores, acciones y responsables:** en el título siguiente se detallan los indicadores que se utilizarán para el seguimiento del desempeño del área.


6. **Realizar el análisis de los resultados y desarrollar un plan de acción:** en los títulos siguientes se presenta el estudio de los resultados y se proponen las medidas correctivas posibles para mejorar los indicadores cuyo desempeño haya resultado desfavorable.


7. **Implementación del tablero de control:** se realiza la implementación del tablero comenzando con la comunicación al grupo que forma parte del área, haciéndolo de manera participativa donde cada miembro pueda expresar sus inquietudes, sugerencias y críticas, ya sea a los indicadores o al relevamiento y medición de la información.


4.3. Elección de Indicadores


Para cada uno de los indicadores que se proponen en este trabajo se determinan un conjunto de ítems que lo caracterizan, que serán aplicables en los casos que corresponda a cada uno de los mismos:


-  **Objetivo del indicador:** Este ítem posibilita la comparación del indicador con valores históricos y/o definidos como objetivos.


-  **Periodo del indicador:** indica el periodo de tiempo en el que se va a medir el indicador. El mismo puede resultar de una frecuencia de medición diaria, semanal, o trimestral entre otros.

-  **Tolerancias:** Rangos permitidos con respecto a los valores. De acuerdo a la naturaleza del indicador se pueden expresar valores mínimos, máximos o ambos simultáneamente.

-  **Alarmas:** Son configurados como valores limites que habilitan a llevar a cabo acciones correctivas.

-  **Acciones:** Acciones que son llevadas a cabo con el objetivo de mejorar los valores del indicador.

-  **Responsables del monitoreo:** Persona determinada como responsable de llevar a cabo el monitoreo del indicador y de elevar los correspondientes informes a los niveles superiores de la organización.

-  **Gráfico:** tipo de gráfico seleccionado que mejor representa la información.

Indicadores Seleccionados

En esta sección se presentan los indicadores elegidos para el presente trabajo a los fines de reflejar la situación del área y poder dar un diagnóstico actual y luego poder evaluar las posibles medidas correctivas y mejoras.

A continuación se expone a modo de resumen los diez indicadores elegidos para evaluar el desempeño del Área Contable, que luego serán descriptos uno por uno:

Cuadro Resumen de los Indicadores Seleccionados	
Indicador	Mide
1. Cumplimiento fecha cierre mensual	El cumplimiento del cierre contable mensual
2. Cumplimiento fecha cierre trimestral	El cumplimiento del cierre contable trimestral y de los requerimientos de auditoria externa.
3. Cumplimiento fecha cierre anual	El cumplimiento de las tareas de cierre anual en tiempo y forma, así como los requerimientos de auditoria externa e interna, fechas críticas para cumplir con la información a consolidar con el Grupo, con la Comisión Nacional de Valores, y con el Socio Mayoritario del Exterior.
4. Anticuaación de partidas bancarias pendientes	Antigüedad de los movimientos pendientes de conciliar, para evaluar el desempeño del colaborador y la gestión de reclamos a otras áreas involucradas
5. Número de ajustes propuestos por Auditoria Externa	El número de observaciones que realizan los auditores externos, a menos cantidad de ajustes más eficiente y eficaz es el área contable
6. Estado de Saldos clientes terceros por ventas industriales	Antigüedad de las cuentas a cobrar por ventas industriales, para mejorar la gestión comercial.
7. Estado de Saldos Clientes Empresas Relacionadas	Antigüedad de las cuentas a cobrar por ventas relacionadas, para mejorar la gestión comercial.
8. Relevamiento Remitos de Operaciones No Habituales	Antigüedad de los remitos de materiales que han salido en calidad de préstamo o reparación, a fin de controlar el retorno de los mismos.
9. Anticuaación de Comprobantes en Estado T y H	Antigüedad de los comprobantes, con empresas relacionadas, con diferencias de precio o cantidad que quedan en este estado, para evaluar la gestión de los reclamos.
10. Consumo de Pañol del Área	El gasto en consumo de materiales auxiliares de pañol, como medida de eficiencia del área.

Cuadro Resumen de los Indicadores Seleccionados

Fuente: Elaboración Propia

Descripción de los Indicadores

En este apartado se describe cada uno de los indicadores elegidos para el trabajo:

◆ Cumplimiento fecha cierre mensual

Código Indicador: 1CierreM

Objetivo: El indicador mide el cumplimiento en tiempo y forma de los requerimientos mensuales de cierre.

Periodo: Mensual

Tolerancia: Cero

Alarmas: 6 días hábiles del mes siguiente

Acciones: Control de aquellas actividades que demandaron más tiempo de lo habitual, reasignaciones de tareas, control de la cadena de información en cuanto a proveedores internos de la misma.

Responsables del Monitoreo: Cada uno de los analistas en cuanto a sus funciones y por último el jefe contable de la división.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

◆ Cumplimiento fecha cierre trimestral

Código Indicador: 2CierreT

Objetivo: Mide el cumplimiento de aquellas tareas que son exclusivas de cierres trimestrales, relacionadas a los estados financieros a presentar al corporativo e información a enviar a la sociedad controlante del exterior.

Periodo: Trimestral

Tolerancia: 1 día hábil

Alarmas: 10 días hábiles

Acciones: Encontrar tareas ineficientes y corregir los desvíos, gestionar una mejor recepción de la información que proveen otras áreas y unidades de negocio, en cuanto al tiempo.

Responsables del Monitoreo: Cada uno de los analistas en cuanto a sus funciones y por último el jefe contable de la división.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

◆ **Cumplimiento fecha cierre anual**

Código Indicador: 3CierreA

Objetivo: Permite el monitoreo del cumplimiento de aquellas tareas que son solo anuales referidas al Balance de presentación y reportes corporativos.

Periodo: Anual

Tolerancia: 1 día hábil

Alarmas: 23 días hábiles

Acciones: Encontrar tareas ineficientes y corregir los desvíos, gestionar una mejor recepción de la información que proveen otras áreas y unidades de negocio, en cuanto al tiempo.

Responsables del Monitoreo: Cada uno de los analistas en cuanto a sus funciones y por último el jefe contable de la división.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

◆ **Anticuaación de partidas bancarias pendientes**

Código Indicador: 4PendBanc

Objetivo: Medir la antigüedad de las partidas bancarias pendientes que no supere al plazo máximo establecido.

Periodo: Mensual

Tolerancia: 5 meses hacia atrás

Alarmas: 4 meses hacia atrás

Acciones: Determinar los procedimientos de reclamos de registraciones no realizadas a las áreas correspondientes, mejorar la comunicación con las áreas

que intervienen en los movimientos bancarios (RRHH, Finanzas, Compras, CUP Centro Único de Pagos, Cuentas Corrientes, Tesorería, y similares)

Responsables del Monitoreo: Cada uno de los analistas en cuanto a sus funciones y por último el jefe contable de la división.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

◆ **Número de ajustes propuestos por Auditoria Externa**

Código Indicador: 5AjAudE

Objetivo: Seguir el número de ajustes de auditoria tanto cualitativos como cuantitativos y los ajustes de formatos y exposición del archivo de Word del Balance.

Periodo: Trimestral

Tolerancia: 5

Alarmas: 3

Acciones: Control cruzado de la información modelo que reporta el corporativo contra el definitivo del trimestre anterior según Auditoria externa, para tomar en cuenta las correcciones anteriores y las diferencias de criterio.

Responsables del Monitoreo: Cada uno de los analistas en cuanto a sus funciones y por último el jefe contable de la división.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

◆ **Estado de Saldos clientes terceros por ventas industriales**

Código Indicador: 6SaldosVtsInd

Objetivo: Seguimiento de los plazos de cobranza de los créditos provenientes de ventas industriales (materiales en desuso, plásticos, tarimas, masa reclasificada, y similares)

Periodo: Mensual

Tolerancia: 30 días

Alarmas: 15 días

Acciones: Coordinar con las áreas responsables de este tipo de ventas y su cobranza una mejora en los plazos de cobranza y mejorar la comunicación de ellos con el cliente.

Responsables del Monitoreo: Analista Contable responsable del seguimiento mensual de cuentas de terceros.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

◆ Estado de Saldos Clientes Empresas Relacionadas

Código Indicador: 7SaldosEERR

Objetivo: Monitoreo de los saldos con entidades relacionadas.

Periodo: Mensual

Tolerancia: 30 días

Alarmas: 15 días

Acciones: Gestionar los comprobantes impagos y/o compensaciones no registradas, mejorar el flujo de comunicación y de información para tener los saldos correctos y al día.

Responsables del Monitoreo: Analista Contable responsable del seguimiento de las cuentas de empresas relacionadas.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

◆ Relevamiento Remitos de Operaciones No Habituales

Código Indicador: 8RemitosNoH

Objetivo: Seguimiento de los remitos de operaciones no habituales, que en general son utilizados para el retiro de materiales para muestras, prestamos, devoluciones, salidas para reparación de maquinarias y equipos, ventas industriales en el caso de no haber balanza para el pesaje de los materiales en la planta. Así nos encontramos con dos controles a realizar:

- Salidas por reparaciones: seguimiento de los elementos que se retiren de planta y que reingresen luego de la reparación o mantenimiento.
- Ventas Industriales: control de que se realice la facturación posterior, se aplica a masa reclasificada, scrap, cartón en desuso, tarimas, baldes y materiales plásticos, y desechos similares.

Periodo: Mensual

Tolerancia: 45 días

Alarmas: 20 días

Acciones: Consulta mensual a quienes confeccionaron los remitos de la rendición del reingreso a la planta de los materiales que salieron por reparación, y control de facturación de todos los remitos.

Responsables del Monitoreo: Analista Contable responsable del seguimiento de las cuentas de empresas relacionadas.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

◆ Anticucion de Comprobantes en Estado T y H

Código Indicador: 9PendTyH

Objetivo: Seguimiento de los comprobantes entre empresas relacionadas que quedan con diferencia de precio o cantidad y que son sometidas a la condición en T (facturas) o en H (notas de crédito o débito), para reflejar estas discrepancias.

Es función del área la gestión de cada comprobante, realizando los reclamos necesarios y búsqueda de información que se requiera. Luego de que se soluciona esta diferencia se envía el comprobante a aprobar, para cambiar su estado a A (Aprobado), y por último se remite al centro de registros para su modificación en sistema y pasa a estar pendiente para el pago. Cabe aclarar que solo es para proveedores relacionados, ya que con terceros no se ingresa al sistema el comprobante si hay diferencias. Con este indicador lo que se pretende es medir el desempeño del área en la gestión de comprobantes pendientes para su posterior registración y pago.

Periodo: Mensual

Tolerancia: 30 días

Alarmas: 25 días

Acciones: Análisis de los reportes de comprobantes T y H que surgen del sistema de información que utiliza la empresa. Entrevistas con los responsables de esta tarea para conocer los inconvenientes que se les presentan a la hora de la gestión. Detectar diferencias recurrentes que pudieren ser corregidas. Mejorar los flujos de información y comunicación entre las áreas involucradas.

Responsables del Monitoreo: Analista Contable responsable del seguimiento de los comprobantes en T y H, de su resolución y cambio a estado Aprobado y registro para el pago.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

◆ Consumo de Pañol⁸ del Área

Código Indicador: 10ConsuPañol

Objetivo: Con este indicador se busca llevar un control del nivel de gasto en insumos de librería, papelería, tóner de impresoras y similares, del área. En la empresa existe un área denominada Pañol donde se encuentran elementos de

⁸ Todo espacio destinado a almacenar elementos empleados en el mantenimiento y operaciones.

librería, vestimenta, computación, maquinas, repuestos, equipos, y similares, de donde se abastecen las diferentes áreas de la compañía. Estos materiales están inventariados y se solicitan por sistema, y luego de ser aprobados y modificado el stock se entregan al solicitante. Este manejo permite contar con una fuente de información detallada de los requerimientos por área y poder determinar el nivel de consumo en pesos mensuales.

Periodo: Mensual

Tolerancia: 3000\$

Alarmas: 2500\$

Acciones: Relevamiento de las necesidades del área, y detección de elementos que necesiten cambio o mantenimiento para no ser considerados a la hora de medir el “consumo del mes” y que genere un importe atípico. Concientizar al personal en el uso del papel por cuestiones ecológicas y económicas. Cultura de reciclado, reutilizando sobres y hojas borrador.

Responsables del Monitoreo: Jefatura y a su vez cada integrante del cuerpo contable en su eficiencia en el uso de recursos.

Gráfico: Semáforo y Evolución.

4.4. Aplicación de la herramienta

Se relevaron las tareas involucradas que sustentan a los indicadores seleccionados, y se confecciono una planilla con el detalle de los valores observados desde Enero a Octubre 2015. Como se ve en la imagen siguiente, se presentan los indicadores con código, descripción, unidad de medida, frecuencia y los valores observados a los largo del año:

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES												Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				ene-15	feb-15	mar-15	abr-15	may-15	jun-15	jul-15	ago-15	sep-15	oct-15					
1CierreM	Cumplimiento fecha cierre Mensual	Dias habiles	Mensual	6	5	6	5	5	6	6	6	7	6	6	5.80	6	✓	
2CierreT	Cumplimiento fecha cierre Trimestral	Dias habiles	Trimestral				9			11				10	10.00	9	✗	
3CierreA	Cumplimiento fecha cierre Anual	Dias habiles	Anual	23											23.00	24	✓	
4PendBanc	Anticipación de partidas bancarias pendientes	Meses	Mensual	5.5	6	7	7.5	6.5	6.9	5	6.8	6	6	6	6.32	6	⚠	
5AjAudE	Numero de ajustes propuestos por Auditoria Externa	Número	Trimestral	5			2			5				3	3.75	2	✗	
6SalidosVsInd	Estado de Salidos Clientes terceros por ventas industriales	Dias Promedio	Mensual	40	45	55	60	64	59	55	40	43	45	45	50.60	30	✗	
7SalidosEERR	Estado de Salidos Clientes Empresas Relacionadas	Dias Promedio	Mensual	55	56	47	45	45	52	60	63	59	51	51	53.30	30	✗	
8RemitosNoH	Relevamiento Remitos de Operaciones No Habituales	Dias Promedio	Mensual	53	50	55	48	45	45	57	60	55	40	40	50.80	45	✗	
9PendTyH	Anticipación Comprobantes en Estado TyH	Dias Promedio	Mensual	35	40	60	55	42	36	32	30	25	28	28	38.30	30	✗	
10ConsumoPañoH\$	Consumo de Paño del Área	Pesos	Mensual	1555	1647	1863	2534	1350	1967	3610	2869	2153	2285	2183.30	3000	✓		

Planilla de Relevamiento de Datos






Fuente: Elaboración Propia

Luego de recolectar los datos se procedió al armado del grafico tipo *Semáforo*, con fórmulas de Excel tipo Condicional, donde se observa mes por mes los valores observados y su distancia o no con los esperados. Se utilizan las siguientes simbologías:

Control	Accion
	Alerta
	Corregir
	Ok

Tipos de alerta para los Indicadores

A modo de ejemplo se presenta el último grafico de la serie correspondiente al mes de Octubre 2015:

Mes	'Octubre 2015						
Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	Valor Observado	Valor Esperado	Control	Accion
1CierreM	Cumplimiento fecha cierre Mensual	Dias habiles	Mensual	6	6		Alerta
2CierreT	Cumplimiento fecha cierre Trimestral	Dias habiles	Trimestral	10	9		Corregir
3CierreA	Cumplimiento fecha cierre Anual	Dias habiles	Anual	23	24		Ok
4PendBanc	Anticuaación de partidas bancarias pendientes	Meses	Mensual	6	6		Alerta
5AjAudE	Numero de ajustes propuestos por Auditoria Externa	Número	Trimestral	3	2		Corregir
6SaldosVtsInd	Estado de Saldos Clientes terceros por ventas industriales	Dias Promedio	Mensual	45	30		Corregir
7SaldosEERR	Estado de Saldos Clientes Empresas Relacionadas	Dias Promedio	Mensual	51	30		Corregir
8RemitosNoH	Relevamiento Remitos de Operaciones No Habituales	Dias Promedio	Mensual	40	45		Ok
9PendTyH	Anticuaacion Comprobantes en Estado T y H	Dias Promedio	Mensual	28	30		Ok
10ConsuPañol\$	Consumo de Pañol del Área	Pesos	Mensual	2285	3000		Ok

Planilla Grafico Tipo Semáforo correspondiente al mes de Octubre 2015 para todos los indicadores.

Fuente: Elaboración propia.

A continuación se expone la evolución de los distintos índices en el periodo observado Enero-Octubre 2015, con sus correspondientes gráficas y análisis:

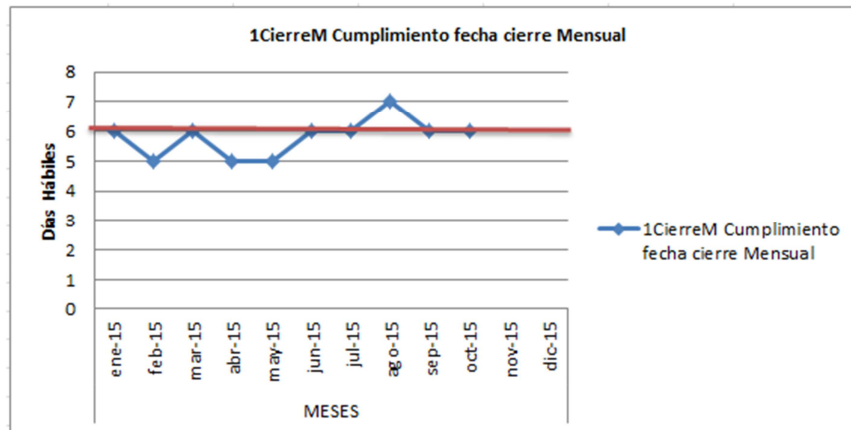
1) Cumplimiento fecha cierre mensual (1CierreM)

A nivel promedio se concluye que el valor observado es menor al valor crítico esperado como máximo para cumplir con las tareas de cierre mensuales, sin embargo esta diferencia es mínima. Se observa así mismo, que en seis de los diez meses contemplados los valores recolectados coinciden con los esperados, esto es un 60% del periodo. Un 30% de los casos se trabajó por debajo del límite, redundando esto en meses de eficiencia y eficacia en las operaciones, y por último, solo en un 10%, un mes, no se cumplió con el plazo del cierre mensual.

Indicador	Descripción	UM	Frec.	MESES 2015										Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct			
1CierreM	Cumplimiento fecha cierre Mensual	Dias habiles	Mensual	6	5	6	5	5	6	6	7	6	6	5,80	6	✓

Comportamiento del Índice Cumplimiento de Fecha de Cierre Mensual versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Cumplimiento de Fecha de Cierre Mensual

Fuente: Elaboración propia

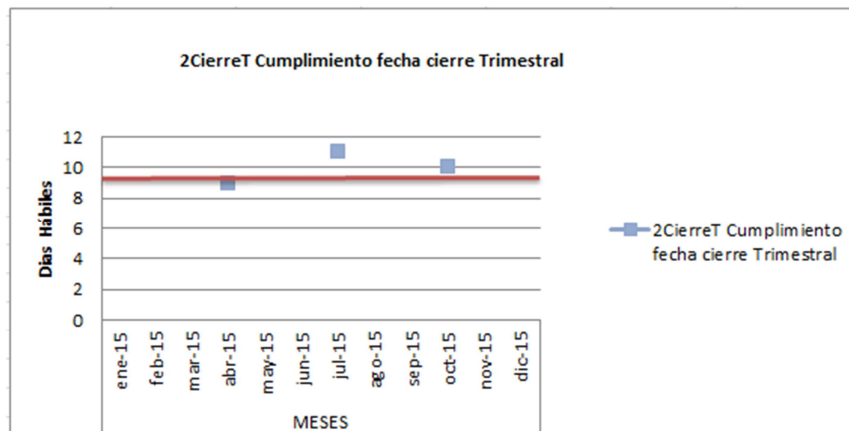
2) Cumplimiento fecha cierre trimestral (2CierreT)

De los tres periodos trimestrales observados resulta que en dos de ellos se trabajó por sobre el valor esperado, mientras que solo en un trimestre se logró estar al límite cumpliendo la fecha critica, no existiendo trimestre con holgura de tiempo. Tomando el promedio del año nos encontramos con que el área no cumple con el tiempo máximo esperado para cumplir las tareas de cierre.

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES												Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct					
2CierreT	Cumplimiento fecha cierre Trimestral	Dias habiles	Trimestral				9				11			10	10.00	9	✘	

Comportamiento del Índice Cumplimiento de Fecha de Cierre Trimestral versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Cumplimiento de Fecha de Cierre Trimestral

Fuente: Elaboración propia

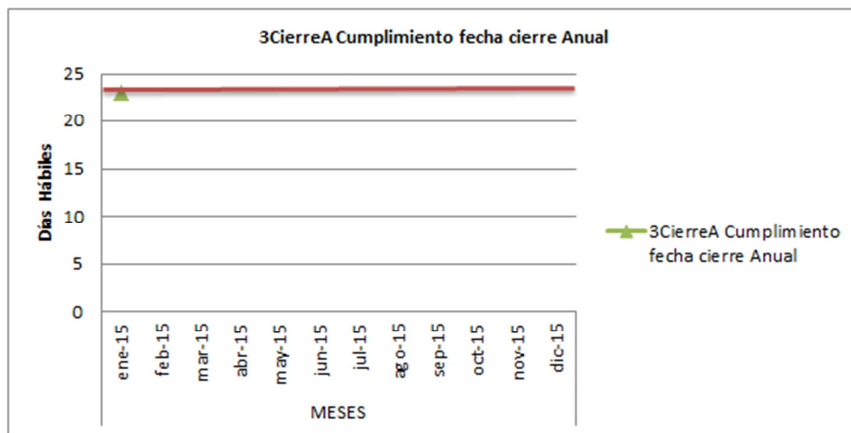
3) Cumplimiento fecha cierre anual (3CierreA)

Se cuenta con una sola observación para este índice, en la que se cumplió con un día de anticipación a la fecha límite de cierre.

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES												Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct					
3CierreA	Cumplimiento fecha cierre Anual	Días hábiles	Anual	23												23.00	24	✓

Comportamiento del Índice Cumplimiento de Fecha de Cierre Anual versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Cumplimiento de Fecha de Cierre Anual

Fuente: Elaboración propia

4) Anticipación de partidas bancarias pendientes

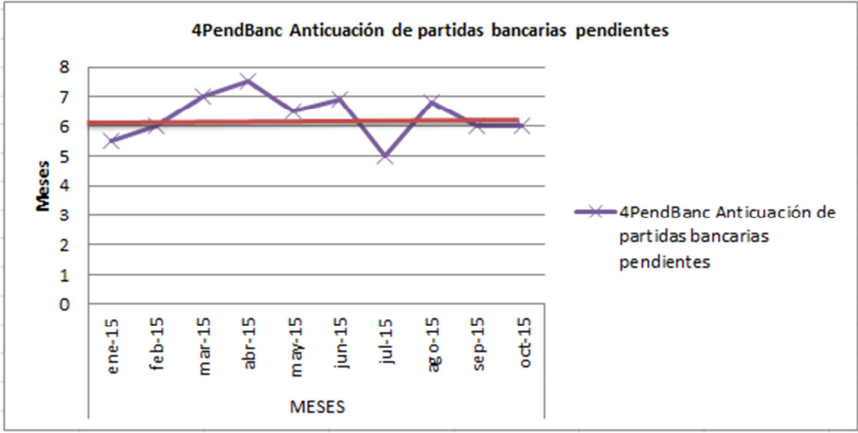
Se observa que en los meses de Enero y Febrero el índice obtuvo muy buenos resultados por encontrarse por debajo del límite de 6 meses aceptado por la gerencia, pero ello se debe a depuraciones y provisiones de movimientos, por lo que no es un dato a considerar como normal. Luego con oscilaciones de mes a mes, se mantiene por encima de lo esperado hasta Julio, donde se realiza nuevamente otra provisión de saldos pendientes mayores a 6 meses. Sin

embargo a partir de allí se nota que los pendientes no aceleran su crecimiento como en Marzo, y se ve que en Septiembre y Octubre los valores se corresponden con el máximo esperado de antigüedad de pendientes bancarios. A nivel promedio, se concluye que si bien se está trabajando casi en el límite, se debe estar en alerta y mejorar el valor del indicador.

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES										Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct			
4PendBanc	Anticuaación de partidas bancarias pendientes	Meses	Mensual	5.5	6	7	7.5	6.5	6.9	5	6.8	6	6	6.32	6	🚩

Comportamiento del Índice Anticuaación de Partidas Bancarias Pendientes versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Anticuaación de Partidas Bancarias Pendientes

Fuente: Elaboración propia

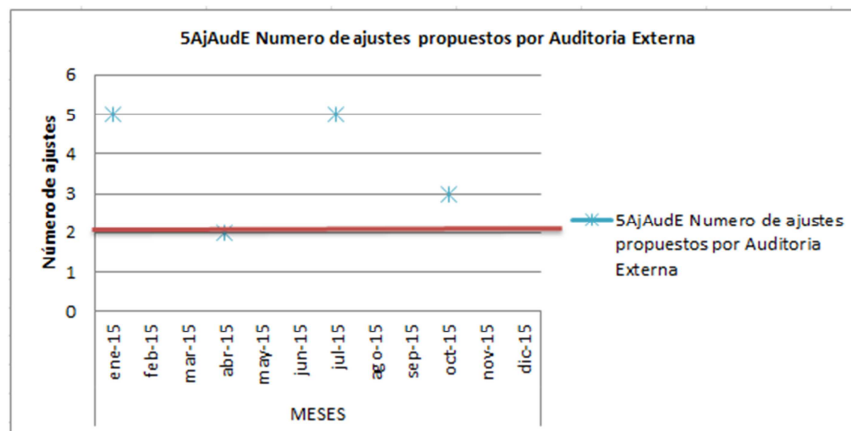
5) Numero de ajustes propuestos por Auditoria Externa

En este caso se puede ver que el 75% de los casos observados fueron desfavorables para con la evaluación del desempeño de la administración, y solo en un trimestre se logró el nivel esperado máximo de 2 ajustes de Auditoria Externa, por ello en el promedio no se cumplió tampoco con el objetivo.

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES										Promedio Observado	Valor Esperado	Control	
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct				
5AjAudE	Numero de ajustes propuestos por Auditoria Externa	Número	Trimestral	5			2				5			3	3.75	2	✘

Comportamiento del Índice Número de Ajustes Propuestos por Auditoría Externa versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Número de Ajustes Propuestos por Auditoria Externa

Fuente: Elaboración propia

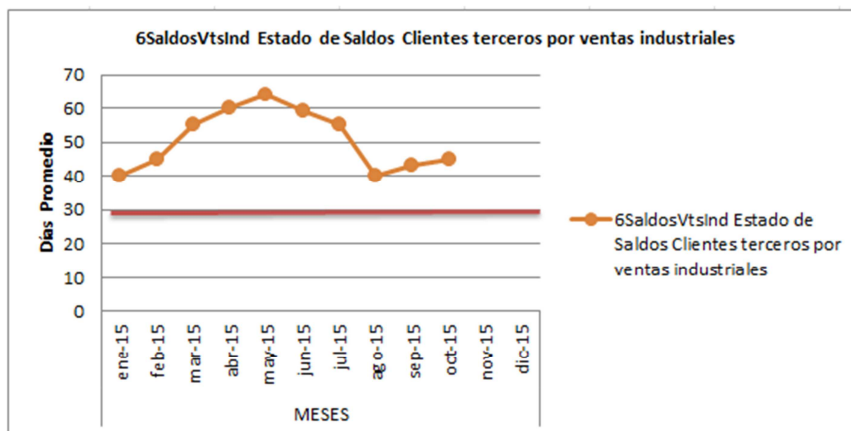
6) Estado de Saldos Clientes terceros por ventas industriales

Con respecto a este índice se puede observar que en todo el periodo bajo observación los valores superaron al límite máximo esperado de vencimiento de estos saldos a cobrar, siendo en promedio anual un 69% superior a dicho límite. La serie hace un pico en Mayo y a partir de allí comienzan a bajar los días promedio de los saldos pendientes, pero sube nuevamente en Septiembre y Octubre, aunque en menor proporción.

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES										Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct			
6SaldosVtsInd	Estado de Saldos Clientes terceros por ventas industriales	Dias Prom	Mensual	40	45	55	60	64	59	55	40	43	45	50.60	30	⊗

Comportamiento del Índice Estado de Saldos Clientes Terceros por Ventas Industriales versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Estado de Saldos Clientes Terceros por Ventas Industriales

Fuente: Elaboración propia

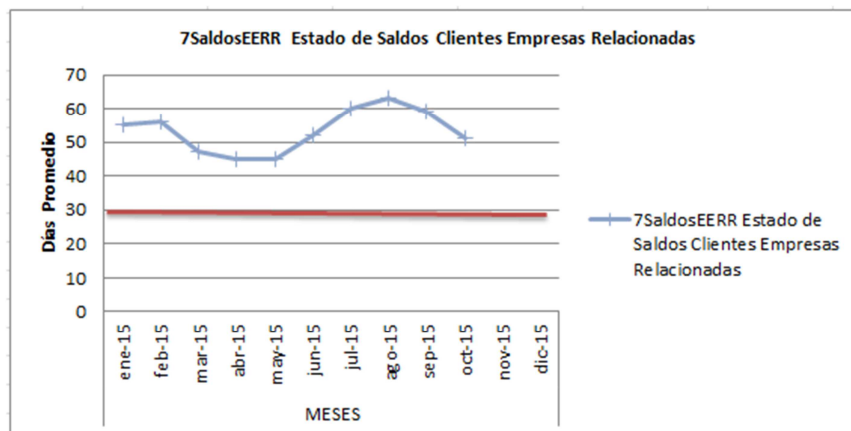
7) Estado de Saldos Clientes Empresas Relacionadas

El comportamiento del indicador en todo el periodo se observa por encima del máximo esperado de antigüedad de las cuentas a cobrar. Con un pico en el mes de Agosto, y, se puede apreciar que en los dos meses siguientes tiende a la baja, que según la investigación realizada, se debe a cambios en la burocracia de procedimientos y es de esperar que continúe esta tendencia. En promedio del año se superó en un 78% el límite máximo de antigüedad de los créditos.

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES										Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct			
7SaldosEERR	Estado de Saldos Clientes Empresas Relacionadas	Dias Prom	Mensual	55	56	47	45	45	52	60	63	59	51	53.30	30	⊗

Comportamiento del Índice Estado de Saldos Clientes Empresas Relacionadas versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Estado de Saldos Clientes Empresas Relacionadas

Fuente: Elaboración propia

8) Relevamiento Remitos de Operaciones No Habituales

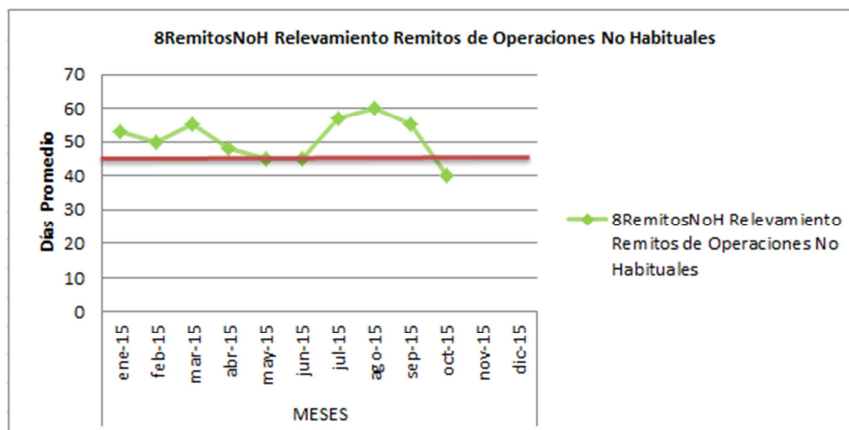
Hasta el mes de Abril se observa que el plazo en que se reportan los ingresos a la planta de materiales enviados a reparar a un proveedor externo excede en 10-15 días promedio el máximo establecido. En Mayo y Junio se logra llegar a este valor definido como objetivo mínimo, mientras que luego hasta septiembre el indicador tiende a la suba con un pico de 20 días promedio por encima del mismo. En Octubre no solo se logra la reducción de los días sino que se lleva a un nivel de 5 días promedio por debajo del máximo.

Tomando el promedio anual, se observa que se supera en un 13% el máximo valor aceptado por la compañía.

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES												Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct					
8RemitosNoH	Relevamiento Remitos de Operaciones No Habituales	Días Promedio	Mensual	53	50	55	48	45	45	57	60	55	40	50.80	45	✘		

Comportamiento del Índice Relevamiento Remitos de Operaciones No Habituales versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Relevamiento de Remitos de Operaciones No Habituales

Fuente: Elaboración propia

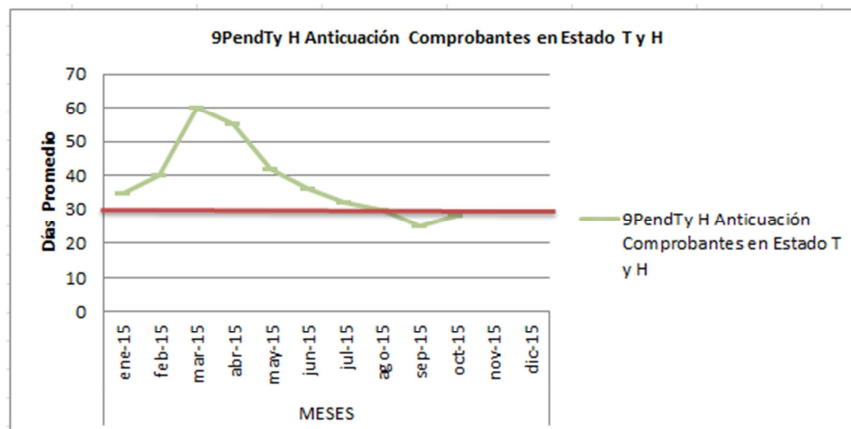
9) Anticuaación Comprobantes en Estado T y H

Se puede apreciar que el comportamiento del indicador es variable en el periodo considerado, con un valor promedio que supera en un 28% al máximo. Comienza el año cerca de la máxima esperada de 30 días promedio, pero se eleva y hace un pico de 60 días en el mes de Marzo. Luego tiende a la baja paulatinamente llegando al valor esperado en el mes de Agosto, y en Septiembre se logra mejorar más aun el plazo alcanzando los 25 días, pero se recupera en Octubre.

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES												Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct					
9PendTy H	Anticuaación Comprobantes en Estado T y H	Dias Promedio	Mensual	35	40	60	55	42	36	32	30	25	28	38.30	30	✘		

Comportamiento del Índice Anticuaación Comprobantes en Estado T y H versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Anticuaación de Comprobantes en Estado T y H

Fuente: Elaboración propia

10) Consumo de Pañol del Área

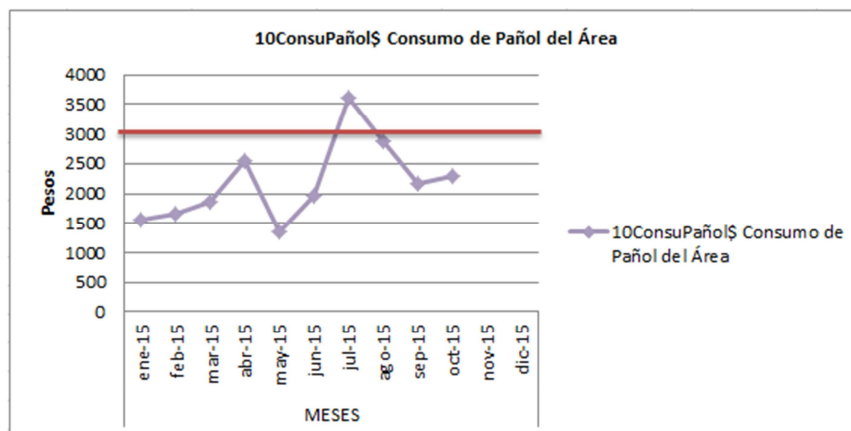
Salvo un mes en particular, el indicador mantiene niveles por debajo del máximo esperado para el gasto en materiales de Pañol. Se observa un uso eficiente de los recursos, y la tendencia a ello en el último bimestre considerado. Solo en el mes de Julio se sobrepasó dicho máximo, y mediante entrevistas se relevó que se debió al cierre trimestral de Junio en el que se insumieron más materiales y se hizo el recambio de tóner de impresoras.

Si se toma el gasto anual promedio se observa que se mantuvo en un 27% por debajo del desembolso máximo esperado.

Indicador	Descripción	UM	Frecuencia	MESES												Promedio Observado	Valor Esperado	Control
				Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct					
10ConsuPañol\$	Consumo de Pañol del Área	Pesos	Mensual	1555	1647	1863	2534	1350	1967	3610	2869	2153	2285	2183.30	3000	✓		

Comportamiento del Índice Anticuación Comprobantes en Estado T y H versus el Valor Esperado

Fuente: Elaboración propia



Evolución del Índice Consumo de Pañol del Área

Fuente: Elaboración propia

5. Conclusiones Finales

5.1. Análisis de los Resultados

Luego de evaluar el comportamiento de los distintos indicadores seleccionados se puede inferir que en lo referente a cierres mensuales trimestrales y anuales el Área Contable ha ido cumpliendo a lo largo del periodo seleccionado, observándose meses de mayor o menor holgura, y teniendo en cuenta que las fechas son impuestas a nivel corporativo para cumplir con normativas internas y con legales externas.

También es positivo análisis del número de ajustes propuestos por Auditoría Externa respecto al esperado, viéndose una tendencia de búsqueda de la excelencia en los reportes presentados y mayores controles cruzados de los estados contables y notas anexas.

Los niveles de gastos del área son adecuados para la estructura cumpliéndose con los márgenes presupuestados, en cuanto a papelería, elementos de librería, tóner de impresoras, y similares.

Dentro de los puntos débiles del desempeño del área se encuentran las tareas de gestión de pendientes de saldos de clientes de empresas relacionadas y de terceros, donde los desvíos son de alrededor de un setenta por ciento por encima de los días promedio máximos de anticuación de operaciones pendientes de cobro. Según los datos relevados y entrevistas, serian producto de gestiones trabadas por falta de información y de colaboración de distintas áreas de la compañía.

Otro aspecto que ha resultado ineficaz en el área es el seguimiento de los remitos de operaciones no habituales, donde el plazo de antigüedad de las operaciones no justificadas supera en promedio en un diez por ciento el valor esperado.

Por último, el indicador referido a la anticuación de comprobantes pendientes de aprobación por diferencias en Estado T y H, muestra también un

comportamiento desfavorable, con plazos que en promedio superan en un treinta por ciento al máximo determinado como objetivo.

De lo anteriormente expuesto se puede resumir un análisis FODA de la división para tener una visión global del desempeño y las perspectivas de su situación actual y futura, considerando los factores internos y externos del Área Contable:

ANALISIS INTERNO	FORTALEZAS	DEBILIDADES
	<ul style="list-style-type: none"> - Equipo de trabajo comprometido y eficiente - Disponibilidad de capacitación permanente y de recursos materiales - Soporte informático y telecomunicaciones - Excelente comunicación con la Gerencia - Espíritu emprendedor y de mejora continua 	<ul style="list-style-type: none"> - Dependencia de otras áreas de la compañía - Tareas habituales que interfieren con las operaciones críticas - Fechas de cierres impuestas - Falta de comunicación con otras áreas
ANALISIS EXTERNO	OPORTUNIDADES	AMENAZAS
	<ul style="list-style-type: none"> - Mejorar la comunicación con personas clave - Modificar sistemas de flujos de información - Redistribución de tareas - Planificación y prevención de demoras 	<ul style="list-style-type: none"> - Cuellos de botella de información - El NO concenso con otras áreas de la empresa - Modificaciones en la normativa contable - Aumento de los plazos de estados de saldos de clientes

Matriz FODA para el Área Contable

Fuente: Elaboración propia

5.2. Plan de Acción Propuesto

Se presenta a continuación un plan de acción para los puntos débiles que se deben mejorar así como también propuestas de cambio para aquellas actividades que si bien se están cumpliendo en tiempo y forma es posible mejorar.

- ◆ Cumplimiento de Cierres Mensuales, Trimestrales y Anuales: Si bien se están cumpliendo las fechas estipuladas a nivel corporativo, están muy ajustados los plazos, y en ocasiones no se llega, o se alcanza el objetivo a costa de horas fuera de jornada por parte el equipo de trabajo. Es por ello que se podría implementar las siguientes acciones propuestas:
 - Revisar mensualmente, en épocas de “no cierre”, de los Word del Balance de Presentación, y cargado de datos comparativos del periodo anterior.
 - Armar de un detalle de tareas por puesto, identificando la prioridad e importancia de las mismas, para que el colaborador administre mejor su tiempo, identifique tareas críticas y en caso de ser necesario solicite colaboración a otro integrante del grupo antes del vencimiento de la tarea.
 - Identificar aquellas actividades que no suman a los cierres y que pueden ser llevadas a cabo luego de los mismos sin que genere perjuicio a la administración.
 - Implementar un sistema de reclamos y solicitud de información anticipada para aquellas tareas que requieran de un proveedor externo de información para poder realizarse. Así mismo, acordar con el mismo y consensuar los procedimientos y cambios que pudieren beneficiar a ambas partes.
 - Diseñar un Cuadro de Reemplazo para tareas críticas, a fin de tener cubiertas las actividades de cierre, y que en caso de ser necesario puedan colaborarse o cubrirse entre los colaboradores.

- ◆ Anticipación de Partidas Bancarias Pendientes: Respecto a este ítem se está trabajando al límite de tolerancia, y en la mayoría de los meses considerados se excede dicho tope. Medidas correctivas podrían ser:
 - Seguir mensualmente las partidas pendientes haciendo los reclamos en el mes inmediato siguiente.
 - Diseñar manual de procedimiento identificando los contactos a los que hay que derivar las distintas consultas según cual sea el tipo de movimiento pendiente, esto es, cobranzas, pagos, tarjetas corporativas, etc.

- ◆ Ajustes Propuestos por Auditoria Externa: En este caso en promedio se alcanza el objetivo pero se está al límite, pudiéndose realizar distintas acciones tendientes a mejorar los Estados Contables presentados:
 - Realizar controles cruzados contando con la colaboración de todos los colaboradores, y no solo de aquellos sobre los que recae la responsabilidad de preparar los informes.
 - Capacitar al personal sobre la normativa contable de forma y exposición sobre las que se basan los Estados Contables, como así también de las modificaciones que sufran dichas normas.
 - Preparar con antelación durante el trimestre el archivo de Word que sustenta a los informes, cargando con antelación los datos comparativos del periodo anterior, para tener luego holgura de tiempo para el control integral del reporte.

- ◆ Estados de Saldos de Clientes Relacionados y Terceros: Aquí se deben mejorar los plazos de cobranzas ya que exceden lo esperado por la Gerencia, algunas medidas posibles:
 - Realizar controles quincenales de las cuentas corrientes a fin de realizar los reclamos correspondientes a tiempo.

- Trabajar las cuentas de aquellos clientes que no operen bajo las normas crediticias negociadas a la hora de haberles dado el alta.
 - Mejorar las comunicaciones con clientes y proveedores externos e internos de información a fin de definir en caso de ser necesario nuevos procedimientos para la operatoria comercial.
 - Reportar mensualmente a la jefatura y gerencia el detalle de los pendientes.
- ◆ Relevamiento de Remitos de Operaciones No Habituales: Se deben mejorar los plazos del relevamiento mediante diversas acciones tales como:
- Seguir quincenalmente las salidas por reparaciones, mantenimiento y similares, para llevar el control de los re-ingresos.
 - Enviar correos con los reclamos a quienes hayan solicitado la salida de los materiales para que informen el estado de los mismos.
 - Coordinar con quienes autorizan las salidas de dichos elementos para estar en copia en los correos desde ese momento para poder seguir el circuito completo.
 - Reportar mensualmente a la jefatura y gerencia el detalle de los pendientes.
- ◆ Anticipación de Comprobantes en Estado T y H: Los plazos de antigüedad de los comprobantes pendientes de aprobación por diferencias de precio o cantidad exceden los esperados, se debería:
- Controlar las balanzas de las distintas plantas para tener mayor exactitud.
 - Definir un porcentaje de tolerancia de pesada para agilizar las aprobaciones de comprobantes cuyas diferencias sean no relevantes.

- Coordinar un mecanismo con el Área de Compras para agilizar las consultas de precios que ellos deben responder y determinar cuál es el precio correcto del insumo.
 - Reportar mensualmente a la jefatura y gerencia el detalle de los pendientes.
- ◆ Consumo de Pañol del Área: El gasto en materiales de oficina y computación para el área contable es racional, y dentro del presupuesto, así mismo se podría:
- Definir un área dentro del mobiliario de la oficina para colocar las hojas a ser utilizadas nuevamente como hojas borrador, como así de los sobres a reutilizar.
 - Digitalizar la información en los procesos que aún se esté utilizando el papel como soporte.

Bibliografía

- Informes Dirección Agroalimentos Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca.
- “The Balanced Scorecard: Translating strategy into action”, Kaplan, R.S. y Norton, D.P. (1996), Harvard Business School Press, Boston.
- “Tablero de Control – Organizando la información para crear valor” – Dr. Alberto M. Ballvé, Ediciones Macchi, Buenos Aires, Abril 2001.
- “Evaluación Integral para implantar modelos de calidad”, Jack Fleitman, (2010).
- “Conceptos sobre el Cuadro de Mando Integral”, Miguel Sagüés, Editado por el Departamento de Publicaciones del IE. María de Molina 13, 28006 – Madrid, España -Notas de Clase-.
- “Indicadores de Gestión y Cuadro de Mando”, Amado Salgueiro (2001).
- Páginas Web:
www.alimentosargentinos.gov.ar
https://es.wikipedia.org/wiki/Tablero_de_control
<http://www.degerencia.com>
<http://www.ieco.clarin.com>
<http://www.mercado.com.ar>