

UNIVERSIDAD F.A.S.T.A
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

TESIS DE GRADUACION

TABLERO DE COMANDO

Como implementar un tablero de comando que sea útil para las organizaciones

JULIAN GOMEZ

cd, a

E-26

TESIS DE GRADUACION.

TEMA: Control de gestión – Tablero de Comando

PROBLEMA:

Como implementar un tablero de comando que sea útil para las organizaciones.

OBJETIVO GENERAL:

Determinar la forma en que las organizaciones deberían implementar un tablero de comando que les sea útil.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

- Analizar cual es el contexto actual de las organizaciones.
- Analizar que se entiende por Tablero de comando.
- Exponer aspectos generales con respecto a la presentación de dicha herramienta, desde los modelos tradicionales hasta la incidencia de las nuevas Tecnologías de la información.
- Analizar la información que posee la empresa, tanto desde el ámbito interno como externo
- Determinar cuáles son los requisitos necesarios para que dicha información sirva para implementar un Tablero de comando
- Analizar las ventajas de la implementación de un tablero de comandos.
- Cuál debería ser el contenido esencial en un Tablero de comando y cuál sería la metodología óptima para la correcta aplicación del mismo.
- Comentar cuáles serían los pasos esenciales para la puesta en práctica y aplicación del Tablero de comando.

JUSTIFICACIÓN: Las empresas están viviendo una época de cambios, donde los tiempos se acortan cada vez más, y las transformaciones que deben sufrir son profundas y constantes. Los grandes volúmenes de datos requieren herramientas que los transformen en información

homogénea, integrada, sintética, y presentada en formatos que faciliten su empleo, para supervisar el rumbo de los negocios y que permitan obtener ventajas competitivas sostenibles. El Tablero de comando sería la herramienta que lo lograría.

VARIABLES

Independiente: Forma de implementar el Tablero de comando

Dependiente: La utilidad del Tablero de comando

Indicadores:

- Síntesis de información
- Facilitación en la toma de decisiones
- Exposición de problemas
- Ventajas competitivas.
- Flexibilidad
- Integridad

TIPO DE INVESTIGACIÓN

Este estudio, según la finalidad se define como investigación descriptiva, ya que busca especificar las propiedades, y características que debería tener el objeto de estudio para ser útil a las organizaciones. También mide distintos aspectos, dimensiones o componentes del objeto de estudio, se seleccionan una serie de cuestiones, y se recolecta información sobre cada una de ellas, para describir lo que se investiga.

La investigación será de tipo, no experimental ya que observa los fenómenos tal como son en su contexto natural, para después proceder a su análisis.

Las variables van a ser analizadas en un momento específico, y no a través del tiempo, su tipo es transversal. Las investigaciones transversales recolectan datos en un solo momento, en único tiempo.

UNIDAD DE ANALISIS

El Tablero de comando

ESTADO DE LA CUESTIÓN:

El Tablero de comandos es un concepto que se viene utilizando desde mediados del siglo XX, pero es recién a partir de la década de los '80 que se comienza a utilizar como un concepto doctrinal. A partir de allí se comenzaron a realizar distintos trabajos e investigaciones para desarrollarlo, y buscar su utilidad para las organizaciones.

Estos fueron evolucionando hasta nuestros días, y es así como surgieron distintas ideas sobre la forma de implementación del Tablero de comandos.

En este trabajo se intenta describir como sería la forma de implementar dicha herramienta para que sea útil a las organizaciones, analizando primeramente el contexto actual, y las ideas que hay hasta el momento.

TIEMPO Y LUGAR DE LA INVESTIGACION

La investigación se realizara en la ciudad de Mar del Plata y en el Partido de la Costa.

INTRODUCCIÓN.

El Tablero de Comandos proporciona a los directivos el equipo de instrumentos que necesitan para navegar hacia un éxito competitivo futuro. Hoy en día las organizaciones están compitiendo en entornos complejos, y por lo tanto es vital que tengan una exacta comprensión de sus objetivos, y de los métodos que deberán utilizar para alcanzarlos.

El Tablero de Comandos, traduce la estrategia y la misión de una organización en un amplio conjunto de medidas de la actuación que proporcionan la estructura necesaria para un sistema de gestión y medición estratégica.

El Tablero de Comandos mide la actuación de la organización desde cuatro perspectivas equilibradas:

- La finanzas
- Los clientes
- Los proceso internos
- La formación y crecimiento

Por ello el Tablero de Comandos permite que las empresas puedan seguir las pistas de los resultados financieros, al mismo tiempo que observan los progresos en al formación de aptitudes, y la adquisición de los bienes tangibles que necesitan para su crecimiento futuro.

En la actualidad las empresas se encuentran en medio de una transformación revolucionaria, donde la aparición de la era de la información ha hecho que, las empresas no puedan seguir obteniendo ventajas competitivas sostenibles mediante la aplicación de las nuevas tecnologías a los bienes físicos y llevando a cabo una excelente gestión de los activos y pasivos financieros.

El gran desafío es como poder filtrar de toda esa información disponible, solo aquella que se necesite. En una empresa se genera una gran cantidad de datos y, en la medida en que estos no se clasifiquen ni se ordenen de una manera sistemática y metodológica.

MARCO TEÓRICO

La organización desde una perspectiva global constituye un conjunto de vinculaciones más o menos establecidas y de recursos con un fin común. También, se podría señalar que la empresa en sí representa un conjunto de subsistemas de información, claramente definidos y normalizados

Para conocer a la organización se la puede abordar desde distintas perspectivas y desde distintos enfoques; pero, independientemente del lugar desde donde se realice el análisis, la resolución de los problemas no será de fácil realización teniendo en cuenta la complejidad de variables que caracterizan la situación actual, como así también el alto y creciente grado de impredecibilidad del mundo moderno.

Las organizaciones deberán sufrir profundas mutaciones para hacer frente a una complejidad cada vez más creciente. Deberán ampliar las dimensiones de análisis, limitado generalmente a los aspectos formales. Se deberá dejar de lado la marcada orientación a considerar el conflicto o las contradicciones como simples expresiones de excepcionalidad no deseadas, para asumirlo como una constante, convivir con él y fundamentalmente saber gestionarlo.

El grado de complejidad de una organización tiene una relación casi directa a los inconvenientes de coordinación. Sin embargo, muchas veces se termina administrando las consecuencias y no las causas que los originan.

Por un lado encontramos el mundo de los negocios que pide soluciones inmediatas para enfrentar esta nueva realidad y, desde el campo de la ciencia, muchas veces se responde con "recetas mágicas" con una ausencia total de limitaciones y, aunque el tiempo se encargue de demostrar lo contrario, se las vende como "inmortales", jamás se las limita a un espacio y a un tiempo determinado.

También se debe tener en cuenta que se han estudiado las organizaciones en un contexto de crecimiento económico sostenido, como ha ocurrido en la mayoría de los países adelantados (en especial EEUU), mientras que los países latinoamericanos sufren, desde hace un cuarto de siglo, permanentes crisis económicas y políticas.

La gestión empresaria no puede ser controlada con los mismos criterios de hace medio siglo atrás, los sistemas de evaluación y control deben empezar a reflejar la realidad del mundo moderno.

Propósitos y necesidades

La relación de propósitos / necesidades ha ido cambiando permanentemente en tiempo y espacio.

Cabe preguntarse si las organizaciones con fines de lucro operan en el mismo ambiente desde la Revolución Industrial que les dio origen, si el contexto ha cambiado y en qué medida también se han ido modificando los propósitos de las empresas.

El mundo de los negocios en estas últimas décadas ha sufrido cambios significativos, no solo desde el punto de vista tecnológico sino también como consecuencia de los cambios sociales. Pretender gerenciar las empresas de igual manera que hace 50 años atrás es absurdo.

Las organizaciones que administran el presente indefectiblemente quedan atrapadas en el pasado y las que no consideran su pasado tampoco podrán construir su futuro. Lo que hacemos hoy en la empresa comienza a regir desde mañana, la cuestión es, por lo tanto definir, no lo que hace falta hoy sino lo que hará falta mañana para responder a las necesidades.

De esta manera no sirve analizar los cambios ocurridos en los últimos años para actualizar la empresa a los requerimientos actuales, sino analizar dichos cambios en términos de perspectiva para que las decisiones de los cambios a implementar estén en correspondencia con lo que se proyecta en el mundo moderno.

El fin de lucro como propósito primario es insuficiente si no se lo complementa con la permanencia de la organización en el tiempo.

Concepto de Visión y Misión

Mientras la visión trata de contestar qué nos proponemos ser dentro de 20 o 30 años, la misión responde a cual es nuestro negocio.¹

Esta misión del negocio se posiciona desde la demanda, o sea desde la perspectiva del cliente. No es lo mismo construir buenos televisores que ofrecer una mejor imagen y audio en los sistemas de comunicación.

De esta manera, la misión es el puente o camino entre el presente y el futuro para hacer efectiva la visión.

¹ Etkin, Jorge . Política Gobierno y Gerencia de las Organizaciones – Prentice Hall, Chile 2000. Pág. 59

Los accionistas cuando analizan alternativas de inversión, compra o venta, no se ponen a pensar en las misiones y funciones de las sociedades anónimas sino en el retorno al capital que ha logrado cada una de ellas en función de un grado de riesgo proyectado.

Concepto de control de Gestión

De la misma manera que para desarrollar un Tablero de Comando en el escenario actual se hace necesario definir claramente cuáles son los propósitos generales de la organización, también es imprescindible la definición del Control de Gestión.

Se lo puede definir como un Sistema de la Alta Dirección que evalúa la oportunidad, precisión y calidad en la determinación de los planes y la eficiencia de los resultados en el cumplimiento de los mismos, para hacer máximas la imagen y la rentabilidad de cada unidad de negocio.²

El control de gestión es un proceso inherente a la dirección de las organizaciones que tiene por objetivo básico la evaluación de constante y sistemática de la empresa o de cualquier ente es su conjunto, al tiempo que verifica si el grado de cumplimiento de las metas establecidas asegura el éxito de la estrategia definida y si esta mantiene su validez en relación con la misión de los mismos y las condiciones del medio en que ellos actúan.³

El control de gestión aporta información fundamental que facilita la anticipación de resultados, antes que las acciones planeadas y en ejecución hayan satisfecho sus objetivos. Una evaluación periódica y sistemática de las estrategias escogidas y la capacidad de la empresa para llevarlas a cabo puede alertar a la alta dirección sobre las oportunidades y amenazas, y confirmar o no que el plan se desarrolla de acuerdo con lo previsto.⁴

Es necesario destacar que el Control de Gestión comienza con el control del Proceso Administrativo. De esta manera, se encuentra dentro de su jurisdicción el adecuado desarrollo del plan además, la clásica concepción sobre la determinación posterior de los desvíos y causas que lo originan. Este enfoque es el que justamente permite controlar la gestión no realizada por ausencia de previsión o por omisión en la ejecución de la misma. Así, los

² Blazquez Miguel "ORDENAR: Metodología de Reportes Gerenciales" Pág. 68

³ Safarazo José M. – Stasi Juan Carlos "Gestión y Costos" Pág.552

⁴ Safarazo José M. – Stasi Juan Carlos "Gestión y Costos" Pág.553

informes de ejecución no se limitan a justificar las existencias de los niveles de jerarquías sino a comprender con sentido crítico las ausencias de acciones y oportunidades perdidas en la necesidad de rectificar, complementar o ratificar los planes para el siguiente período.

Objetivos básicos del control de gestión⁵

En la etapa de diagnosticar sus tareas principales, los objetivos serán:

- 1) Descubrir las tendencias implícitas
- 2) Aceptarlas, evaluarlas y utilizarlas para el logro del éxito de la empresa.

En la etapa de la toma de decisiones, debe permitir:

- 1) Conocer todas la limitaciones
- 2) Conocer los recursos disponibles
- 3) Aplicar un alto grado de racionalidad
- 4) Coordinar al máximo las actividades
- 5) Conciliar los intereses en pugna.

La calidad de la gestión será, entonces, consecuencia del conocimiento técnico de los que dirigen y de la habilidad que estos hayan desarrollado para interpretar el contexto, anticiparse e innovar. La gestión es una labor continua que requiere el cumplimiento de diversos requisitos. No se basa en momentos de generalidad, sino en una continuidad.

Dentro de las iniciativas innovadoras podríamos nombrar determinados temas, por ejemplo:

- Calidad Total
- Sistemas Just in Time
- Sistemas de costos basados en actividades
- Reingeniería de sistemas.
- Kaizen
- Benchmarking

Estos temas vinieron a llenar distintas necesidades en materia de gestión. La velocidad que nos impone su evolución nos lleva a pensar en una herramienta dinámica que no solo brinda

⁵ Safarazo José M. – Stasi Juan Carlos “Gestión y Costos” Pág.554

información del pasado, sino que además induzca las actuaciones hacia el futuro, porque esta estrechamente vinculada a los objetivos estratégicos de las organizaciones.

La información

Podríamos llevar a cabo numerosas clasificaciones con respecto a la información pero correspondería hacer en primer lugar, una clara diferenciación inicial entre información de naturaleza interna y externa, y cada una de éstas a su vez enfocarla desde una perspectiva operativa y estratégica.

La información interna es la que verdaderamente constituye la base de un correcto proceso de toma de decisiones. La contabilidad de costos tradicional procura esencialmente el análisis de cálculo de costos y sus componentes, además de las desviaciones.

Pero la contabilidad de gestión está avanzando hacia otros objetivos, enfocados fundamentalmente al apoyo del proceso de toma de decisiones.

El entorno en el que nos movemos ha cambiado sustancialmente, términos como globalización, nuevas tecnologías, reingeniería de procesos, etc. han hecho que se tomen otros caminos en la empresa actual. La contabilidad de costos -como parte esencial de la Contabilidad de gestión- debe tomar y está tomando otra perspectiva. De hecho, debe constituirse en una fuente esencial de información a suministrar a los diferentes Tableros de comando

Funciones Directivas

Ante las carencias del estamento directivo empresarial, correspondería advertir una necesidad de mayor comunicación, una mayor descentralización en la toma de decisiones, flexibilización de relaciones con todos los subordinados, ampliar y compartir el ámbito del control, etc. y todos estos aspectos podrían subsanarse con una mayor motivación, mayor índice de relaciones interdepartamentales, espíritu de equipo, etc. y se podría afirmar que la información utilizada sería más fluida y comprensible.

Debe darse un replanteamiento continuado por parte de la Dirección para que la gestión sea óptima, pero parece obvio que sus actuaciones se encuentran delimitadas por las funciones directivas elementales que hasta ahora se vienen desarrollando.

La función de Planificación engloba implícitamente la función de Organización y, por otra parte, la función de Control vendría precedida por la fase de Ejecución. Aunque tanto la función de organización como la de ejecución se quedan fuera del concepto de Control de gestión actual, sobre todo por el grado de automatismo que comienzan a tomar.

Al llevar a cabo el Control en la empresa, estamos desarrollando la ejecución de las tareas en todos los planos y, conjuntamente, se toman las acciones correctoras oportunas.

La Planificación consiste en la elaboración de una guía de acción y constituye, desde la práctica, algo necesario e ineludible. La planificación que se erige en la etapa primordial de todo el proceso directivo, de manera que será allí en donde se coordinen todos los planes que con posterioridad se pondrán en marcha.

Se trata de una función que toma una especial relevancia cuando se ejerce en grandes corporaciones, multinacionales, grupos, etc. Se podría afirmar que a un mayor grado de descentralización, se evidencia una mayor necesidad de planificación y control, sobre todo porque el esfuerzo de coordinación debe ser más notable entre cada una de las unidades o departamentos a los que se les debe algún tipo de responsabilidad.

El objetivo básico del Control queda centrado en llevar a cabo unas acciones correctoras adecuadas y, para ello, se apoya en el cálculo de desviaciones como una de sus principales herramientas. El concepto de control es de adaptación a cada situación específica, un control de motivación para los trabajadores.

Asimismo, independientemente del entorno que rodee a la entidad, los planos que debe abarcar son tanto el corto como el largo plazo, existiendo una coordinación entre ambos tipos, es decir debiera existir un control de enlace.

Requisitos de la información para Dirección

El hecho de que la información empleada sea útil reside en numerosos aspectos como son las propias peculiaridades del usuario, es decir, conocimiento y experiencia.

Lo que parece comprensible es que el responsable que deba tomar una decisión, lo hará en la medida que comprenda la información con la que cuenta. En términos básicos el objetivo esencial al que debe responder la información empresarial se centra en el suministro de datos

con la suficiente garantía como para que se considere válida a todos los efectos en el proceso de toma de decisiones.

EL TABLERO DE COMANDO ACTUAL

Concepto del Tablero de Comando

El concepto de Tablero de Comando deriva del término galo Tableau de bord que, traducido de su forma original, vendría a significar algo así como Tablero de Comando o cuadro de instrumentos. Su origen data de mediados de siglo, aunque es alrededor de 1948 cuando aparece la noción de Tablero de Comando empresarial en Estados Unidos⁶.

El Tablero de Comando consiste en el establecimiento de un conjunto de señales que miden continuamente los aspectos esenciales del gobierno de la gestión empresarial, asemejándose en su función de gobierno al tablero frontal de dirección de una aeronave, donde se reúne una información vital para el pilotaje del avión⁷.

La evolución del concepto de Tablero de Comando ha ido de la mano del desarrollo de la complejidad de las organizaciones y del entorno de las mismas. El enfoque clásico estaba orientado a una visión interna de la empresa, con un perfil meramente financiero, donde la esencia del control de gestión se orientaba en el análisis de los desvíos y las medidas correctivas para acercar lo más posible la realidad a la planificación oportunamente realizada.

A partir de los años ochenta, es cuando el Tablero de Comando pasa de ser más que un concepto práctico un concepto doctrinal⁸. El uso de la expresión Tablero de Comando, terminó simplificando su análisis, y reduciendo la doctrina originada en el Control de Gestión a un simple instrumento de aplicación práctica. De esta manera el análisis del concepto original de Control de Gestión ha quedado reducido a una categoría inferior en la herramienta Tablero de Comando.⁹

⁶ López Viñegla, A. "El cuadro de mando hipermedia". Universidad de Zaragoza – España. Pág.1

⁷ Mallo, C y Merlo, J. Control de gestión y control presupuestario. Mc. Graw Hill – Madrid, 1995. Pág. 15

⁸ López Viñegla, A. "Génesis y evolución del cuadro de mando como elemento de apoyo para la toma de decisiones" Universidad de Zaragoza – España. Pág. 10.

⁹ Blázquez, M. "Uso y abuso del Balanced Scorecard". Universidad Nacional de Córdoba – Argentina. Pág. 5.

Actualmente, la concepción de Tablero de Comando¹⁰ debe dirigirse hacia cinco ideas básicas:

- Soporte firme durante el proceso de toma de decisiones
- Concepción y aplicación clara y eficiente
- Transformación sucesiva hacia los cambios e innovaciones del entorno empresarial
- Atención hacia los indicadores financieros y no financieros
- Ser instrumento de aliento a todos los niveles de responsabilidad

En definitiva, lo importante es establecer un sistema de señales en forma de Tablero de Comando que nos indique la variación de las magnitudes verdaderamente importantes que debemos vigilar para someter a control la gestión.

El Tablero de Comando debe contener información concisa y relevante en relación directa al destinatario responsable a partir de su máxima jerarquía. Esta generalidad y simplificación es proporcional a los niveles de jerarquía y sus indicadores serán tanto de carácter cuantitativo como cualitativo y se expresan a través de gráficos, cuadros, tablas, etc.

Su contenido se caracteriza por:

- Definir en forma previa los factores claves por cada una de las áreas en relación a los ámbitos de responsabilidad¹¹.
- Establecer los indicadores en correspondencia con los planes de acción en función de los objetivos a alcanzar.
- Precisar los períodos de evaluación en función de los niveles de responsabilidad y orden de importancia.
- Confrontar lo real con lo proyectado, determinando desvíos y causas que lo originan.

¹⁰ López Viñegla, A. "El cuadro de mando hipermedia". Universidad de Zaragoza – España. Pág. 2

¹¹ Daniel, Ronald D. "Los factores críticos de éxito" (Critical success factors) Ed. 1961. Pág. 116

El Tablero de Comando es una abstracción teórica para facilitar la comprensión de una determinada realidad.¹²

Es frecuente asociar la capacidad de síntesis de la información en correspondencia con los niveles de jerarquía; a mayor jerarquía mayor nivel de síntesis de la información.

A medida que nos aproximamos más a lo general, mayor será el riesgo de cometer errores en la interpretación de la realidad. Mientras más nos acercamos a los detalles se simplifica la cantidad de variables y el espectro del análisis. De aquí la importancia que se le otorga al valor del dato (información no procesada).

Cuando el usuario analiza la información, asume como válido la clasificación y el ordenamiento previamente establecidos sin observar que siempre existe una parte de la información que está condicionando el nivel de análisis y de decisión.

Característica de Integral

En la necesidad de diferenciar el Tablero de Comando tradicional de enfoque eminentemente financiero que centraba su atención en la rentabilidad de la empresa, se desarrolla en los años 70 un enfoque diferente que incluye el análisis de otras variables. De esta manera nace el concepto de integralidad y se comienza a hablar del Tablero de Comando Integral (TMI).

El Tablero de Comando fue asociado en primer lugar al tablero de un barco y con posterioridad se lo transfirió al tablero de un avión, posiblemente en la necesidad de demostrar la mayor complejidad de variables que se expresan en el conjunto de indicadores de dicho aparato.

“Imagínese que entra en la cabina del piloto de un moderno avión a reacción y ve que allí hay un único instrumento ¿Que pensaría usted con respecto a viajar en ese avión...?” escriben Norton y Kaplan¹³ para demostrar la necesidad de mejorar el Tablero de Comando. Es así como, a lo largo de los últimos años hasta la década del 90', el contenido de los indicadores del Tablero de Comando ha ido cambiando dentro de un enfoque incrementalista tratando de expresar la necesidad de adecuarse a la compleja realidad actual. De esta manera, se genera

¹² Blázquez, M. “ORDENAR: Metodología de reportes gerenciales”. Universidad Nacional de Córdoba – Argentina. Pág. 18.

¹³ Norton R y Kaplan D – Cuadro de Mando Integral (The Balanced Scorecard) Ed. Gestión 2000 – 1997 – Pág. 13

una contradicción en la necesidad de incorporar nuevas variables y la de mantener su capacidad de síntesis que caracteriza a todo Tablero de Comando.

Si bien desde el campo teórico existía claridad de las áreas que debían incluirse (producción, finanzas, comercialización, etc.); desde la implementación efectiva se generaba el debate en la selección de los indicadores representativos de cada una de ellas.

A mediados de la década del 90' empieza a generalizarse la utilización del Balanced Scorecard (BSC) que deja de lado este enfoque incrementalista para orientarse en el control de los planes estratégicos de la empresa. Al igual que los enfoques anteriores, también éste se caracteriza por autoidentificarse como integral.

Todo tablero de comando posee la limitación de ser una abstracción y, por lo tanto, está imposibilitado de evidenciar la totalidad de los elementos intervinientes en la gestión global. El nivel de síntesis seguramente estará condicionado no sólo por la realidad específica de cada organización sino también por quién o quiénes asumen el diseño del mismo.

Integración del Tablero de Comando al resto de la información

De igual manera se debe reconocer que independientemente de su limitación, el TM constituye un instrumento útil para la evaluación de la gestión, pero también se convierte en una limitación si al mismo no se lo concibe dentro de una plataforma integral de los sistemas de información gerencial.

Puede llegar a parecer un listado de información complementaria tal como la contabilidad, los sistemas de costos, el presupuesto, el sistema de información de personal, es decir, todos aquellos sistemas que a partir de los datos puedan generar información. Con este enfoque, la integración queda reducida a una suma de partes al diagnóstico general para la toma de decisiones.

Los sistemas de información se deben analizar desde su propio origen, desde el momento en que se operacionaliza la transacción antes de que se proceda a una fragmentación de la misma para las distintas áreas y funciones de la empresa.

El Tablero de Comando no debe ser la síntesis de las partes sino la esencia del todo y, por lo tanto, se debe realizar el análisis desde el origen del dato.

Flexibilidad del Tablero de Comando

Difícilmente en los artículos y de administración, se deje de hacer referencia a la necesidad del cambio y adaptación a un contexto cada vez más dinámico. Sin embargo, esta característica indiscutida en el mundo de los negocios, no se encuentra asociada al Tablero de Comando el que, en su concepción mecanicista asociada al tablero de un avión, no permite integrar esta virtud.

Es muy frecuente el debate sobre el conjunto de indicadores que deben componer el Tablero de Comando, pero no se contempla la necesidad de actualizarlos e integrarlos a las nuevas circunstancias.

No es lo mismo el contexto cambiante de un avión en vuelo sobre variables siempre previsible (temperatura, humedad, visibilidad, etc.) que el medio ambiente de imprevisibilidad en el que se mueven las empresas actuales¹⁴

La flexibilidad de un Tablero de Comando debe estar dada en la integralidad como un todo del Sistema de Información Gerencial. El TM es parte del mismo y como tal debe ir adecuándose a la información relevante según las circunstancias y vigencia de la misma.

El Balanced Scorecard

El BSC trasciende las fronteras conceptuales de lo que hasta la fecha se definía como un Tablero de Comando, por lo tanto se hace necesario conocer sus principales características.

El BSC es una herramienta multidimensional que se define como un instrumento del control de gestión que permite controlar el desarrollo de las estrategias propias de una empresa desde las cuatro perspectivas más importantes de la misma.

- la perspectiva financiera
- la perspectiva del cliente
- la perspectiva del proceso interno: identifica los procesos críticos de éxito con el objetivo de mejorarlos, eliminar los despilfarros y reducir costos a fin de satisfacer mejor a los clientes y aumentar la rentabilidad de la firma

¹⁴ Blázquez, M. "ORDENAR: Metodología de reportes gerenciales". Universidad Nacional de Córdoba – Argentina. Pág. 18.

- las perspectivas de aprendizaje e innovación. Son los inductores esenciales para conseguir unos resultados excelentes en las perspectivas anteriores. Las medidas principales son: empleados, sistema de información, innovación.

En todas las perspectivas citadas se estudian cuatro aspectos: objetivos, indicadores, metas e iniciativas. Representan, en conjunto, un sistema de medición equilibrado que vincula relaciones causa-efecto e identifican los procesos realmente estratégicos que deben realizarse excepcionalmente bien para obtener el éxito ¹⁵.

El principal objetivo del BSC apunta a la traducción y puesta en práctica de la estrategia. En definitiva, estamos hablando de un sistema de gestión estratégica, más aún de "implantación estratégica" útil para la gestión de la propia estrategia. Como señalan Kaplan y Norton, las empresas innovadoras están empleando el enfoque de medición para desarrollar procesos de gestión decisivos respecto de:

- Traducción y/o transformación de la visión y la estrategia.
- Comunicación y vinculación con los objetivos e indicadores estratégicos.
- Planificación, establecimiento de objetivos y alineación de las iniciativas estratégicas.
- Aumento del feedback y de la formación estratégica.¹⁶

A continuación se desarrollan algunas características específicas del BSC.

- Clarificar la estrategia y conseguir el consenso sobre ella.
- Comunicar la estrategia a toda la organización
- Alinear los objetivos personales y departamentales con la estrategia.
- Vincular los objetivos estratégicos con los objetivos a largo plazo y los presupuestos anuales
- Identificar y alinear las iniciativas estratégicas
- Realizar revisiones estratégicas y periódicas y sistemáticas

¹⁵ Álvarez López, J. "Integración del BSC y la EFQM en la teoría de los Stakeholders. AECA. Universidad del País Vasco de San Sebastián – España - 1999. Pág. 2.

¹⁶ López Viñegla, A. "El cuadro de mando empresarial. Gestión global coordinada y responsable." Cuadernos aragoneses de economía - España. -1995. Pág. 5

- Obtener feedback para la estrategia y mejorarla

Si analizamos los cinco primeros puntos, veremos que los mismos superan las características propias de un Tablero de Comando; por eso cabe preguntarse si estamos en presencia de un instrumento de control, de capacitación, de motivación, de planificación o de un nuevo instrumento de gestión que incluye todas las anteriores.

Todo instrumento de gestión debe estar orientado a un determinado objeto de estudio en relación a la Teoría de la Administración, si así no fuere se debería desarrollar el nuevo marco teórico conceptual para luego desarrollar el o los instrumentos de aplicación, si correspondiera.

Desde una perspectiva temporal, el proceso administrativo puede quedar reducido a tres etapas referidas al “antes” “durante” y “después”. De esta manera, asociamos “el futuro a través de los planes, el presente a través de la ejecución y el pasado a través del control”

Todos los Tableros de Comandos en sus distintas denominaciones siempre se han ubicado en la etapa de Control. Lo que se debe responder es si el BSC es también un instrumento de control

La mejor respuesta la podemos encontrar la Asociación Colombiana de Ejecutivos de Finanzas en el segundo Seminario Internacional sobre el Balanced Scorecard en Julio del 2002 en Santa fe de Bogotá en el que se lo define como un “Sistema de Planificación, Comunicación, Control y Aprendizaje Estratégico”.

Esta interpretación está en correspondencia al enfoque que desarrollan Norton y Kaplan, ya que en su texto ellos mismos enuncian que “El Control en el cumplimiento de la estrategia puso de manifiesto que más difícil que definir la misma es poder llevarla a cabo y en ese sentido el BSC ha sido un gran avance, porque determinó que muchas veces la estrategia no se operacionalizaba en acciones concretas” .

Virtudes del BSC

Planificación Versus Control

El BSC es el primer instrumento de planificación que se construye desde una perspectiva del control y que pone de manifiesto la separación existente entre ambos conceptos, a pesar de que se encuentre fuera de toda discusión que la planificación y el control son las dos caras de una misma moneda.

El control siempre aparecía como la última etapa de un proceso de planificación y parecía que los esfuerzos se agotaban a medida que se iban realizando los distintos procesos para llegar a lo último donde la prevalecía de las formas ocultaba el valor de los contenidos.

Esta realidad no se había puesto de manifiesto antes, teniendo en cuenta que los procesos de cambio se daban más lentamente. Sin embargo, dados la situación actual y el valor que las estrategias han alcanzado para los negocios, planteo la necesidad de contar con instrumentos de control en correspondencia con esta nueva realidad y el BSC es una respuesta adecuada a estas necesidades.

De esta manera el BSC se transformó en la estrategia para administrar estrategias, el interés no estaba centrado en el qué de una buena definición estratégica, sino en el cómo de una adecuada implementación y seguimiento de la misma. Es así como los autores analizados llegaron a escribir las siguientes frases: “La capacidad de ejecutar una estrategia puede ser más importante que la calidad de la estrategia en sí” “La ejecución es más importante que la visión” “el verdadero problema no es una mala estrategia, sino su mala aplicación”.

Desde la perspectiva de la planificación se operaron cambios en el contenido de la misma, pero estas modificaciones no fueron acompañadas de igual manera desde la etapa del control y el BSC vino a llenar de contenido ese vacío existente que se había transformado en una gran necesidad para muchas organizaciones que no fueron acompañando un proceso de cambio integral.

La “teoría del péndulo de acción y reacción” demuestra que hace falta una fuerza igual, pero en sentido contrario, para contrarrestar la primera. Pareciera que hizo falta el BSC para romper con el status quo impuesto por el uso y las costumbres en el desarrollo de instrumentos de gestión desde la perspectiva de la planificación y comenzar desde el control. Sin duda, todo un nuevo enfoque y una verdadera jerarquización para quienes tienen la función del Control. Pero también es una nueva demostración de la separación existente entre el campo del conocimiento y el de la propia realidad caracterizada por gerentes

sobreocupados en la obtención de los resultados que esperan lograrlos comprando y no comprendiendo las nuevas tecnologías.

Una visión ampliada de la organización

Cuando Norton y Kaplan desarrollan cuatro perspectivas, no están haciendo otra cosa que tratar de ampliar la mirada de la gestión de los negocios para que no quede acotada a una sola forma de mirar (perspectiva financiera).

Cuando los autores imponen la visión estratégica a través de cuatro perspectivas perfectamente alineadas, están imponiendo una forma específica de mirar las cosas. Como esta nueva mirada es más panorámica que las anteriores significa en los hechos un gran avance pero, de ninguna manera una solución definitiva.

Esta nueva mirada también representa un salto cualitativo en el esquema clásico del control sujeto a la determinación de los desvíos y sus medidas correctivas, porque el factor clave comienza a ser la determinación de los indicadores de gestión y las consecuencias prácticas que se derivan a los denominados inductores de gestión.

Los inductores de gestión

Al respecto, los autores mencionan “La propuesta original iba destinada a superar las limitaciones de gestionar sólo con indicadores financieros¹⁷. Dichos indicadores informaban sobre los resultados (indicadores tardíos) pero no comunicaban cuáles serían los resultados futuros, los inductores que indican cómo crear valor a través de las inversiones en clientes, proveedores, empleados, tecnología e innovación” . “Además, las hipótesis estratégicas requieren separar las actividades que actúan como inductores, indicadores anticipados de los resultados deseados (indicadores retrasados)”¹⁸ . “Aprendimos rápidamente que la acción de medir tiene consecuencias que van más allá de simplemente informar sobre el pasado. Medir es una manera de centrar la atención en el futuro porque los indicadores que eligen los directivos dan a conocer a la organización todo aquello que es importante”

Pero la importancia que tiene la oportunidad en la detección de los desvíos, de ninguna manera puede inducir a desarrollar un concepto preventivo del proceso del control como pretenden descubrir algunos autores, porque el mismo se caracteriza por corresponder siempre

¹⁷ Norton y Kaplan. Como utilizar el Cuadro de Mando Integral. Ed. Gestión 2000. Barcelona 2001 Pág. 31

al pasado. Un hecho es verificar que las ganancias del presente ejercicio no coinciden con las metas asignadas y otra situación diferente es verificar que las notas de créditos por productos rechazados no coincide con lo esperado y que esto se transforme en un inductor al suponer que en la continuidad no se alcanzarán los resultados esperados. Dos indicadores distintos, con diferentes lecturas pero con una misma realidad porque en ambos casos se constató sobre una situación pasada.

La mejor forma de anticiparse a los hechos no es estructurando “inductores de gestión” sino preparando a las organizaciones para trabajar sobre el futuro.

Descentralización

El BSC tal como está diseñado favorece el proceso de descentralización y permite a la organización operar con una mayor efectividad y oportunidad en los procesos decisionales. Pero no siempre todas las áreas de la empresa están dispuestas a acompañar y profundizar este proceso.

Descentralizar es aproximar la decisión a la acción para que el conocimiento específico y la oportunidad no se pierdan ni divorcien¹⁹. Sin embargo este concepto de síntesis es insuficiente si no entendemos que descentralizar es también capacitar para sumar al conocimiento específico el conocimiento general de quienes tienen un mayor nivel de responsabilidad.

La realidad es demasiado compleja para tratar de formalizarla en un texto de administración o en un manual de procedimientos. Por ello, sin excluir el valor de ambos, es que se debe comprender en primer lugar que el problema sólo es problema si es reiterativo, en caso contrario se debe transformar en un apunte de cátedra dentro de un proceso continuo de aprendizaje organizacional y descentralización.

La diferencia de criterios surge de una visión de contextos y culturas diferentes. Las empresas argentinas, entre otros factores, tienen un estilo de conducción más paternalista, que lleva implícito la necesidad de un mayor grado de centralización, lo que se convierte en un freno para el desarrollo organizacional. También se debe tener en cuenta que los grados de flexibilidad a los que se ven sometidas las empresas por un contexto político y económico tan

¹⁸ Norton y Kaplan. Como utilizar el Cuadro de Mando Integral. Ed. Gestión 2000. Barcelona 2001 Pág. 87

¹⁹ Norton R y Kaplan D – Cuadro de Mando Integral (The Balanced Scorecard) Ed. Gestión 2000 – 1997 – Pág. 149

cambiante hacen necesario contar con un mayor grado de cohesión y por ende de centralización.

La riqueza de la administración no está en las nuevas técnicas de gestión sino dentro de la propia organización, comprender ello es empezar a resolver el dilema de construir la administración o desarrollar nuevas tecnologías.

ANÁLISIS COMPARATIVO DE TABLERO DE COMANDOS²⁰

Si bien todo agrupamiento comparativo corre el riesgo de tener algo de subjetivo, la validez del mismo debe estar limitada a la finalidad del trabajo realizado. Es así como en función de un agrupamiento es conveniente establecer cuatro líneas y momentos históricos diferentes en la construcción y aplicación de los Tableros de Comandos.

El primer grupo comprende a los Tableros de Comandos cuyo nacimiento corresponde cronológicamente a partir de la segunda década a principios del siglo pasado y que hemos definido como: Tablero de Comandos anteriores a los años 60. La característica general de los mismos era una visión internista y en los primeros tiempos presentaban una alta prevaencia de aspectos técnicos correspondientes con la época fordista. Obviamente que se ajustaban a las necesidades de aquella época donde la oferta, condicionada por los aspectos técnicos, era la limitante de su propia demanda. Dentro de este mismo período se fue girando la visión internista hacia los aspectos financieros.

El segundo grupo comprende a los Tableros de Comandos orientados a satisfacer la necesidad de adoptar una perspectiva más amplia que la visión original y se denomina: los Tableros de Comandos integrales. Aparecen en un mercado más competitivo cuando el desarrollo económico sostenido de la economía occidental, después de la Segunda Guerra Mundial, comenzaba a experimentar una disminución significativa en el ritmo de crecimiento, activando aún más los factores competitivos como aspectos clave en la gestión de las organizaciones. Esta etapa que se inicia después de los años sesenta se extiende hasta la

²⁰ Blázquez Miguel "Hacia un nuevo enfoque del Tablero de Comando que supere los errores y limitaciones del balanced scorecard" Pág.31

década del ochenta. Los indicadores de gestión guardan una correspondencia con la estructura orgánica de las empresas organizada alrededor de las principales funciones tales como producción, finanzas, comercialización y de los objetivos generales y sectoriales.

La complejidad de las organizaciones y la turbulencia e inestabilidad de los mercados se hacen cada vez más notorias y es así como comienzan a instrumentarse Tablero de Comandos con enfoques específicos sobre aspectos clave de las empresas. Dentro de ellos podemos agrupar a aquellos tableros orientados a los factores críticos de éxito y otros como los stakeholders.

Los primeros se caracterizan por centrar su atención en los puntos críticos de las distintas gestiones de la organización que se son determinantes para los objetivos propuestos. No están organizados según áreas departamentales sino según los procesos clave de la organización. Su perfil está centrado en los flujos materiales y financieros junto con los aspectos técnicos que los integran, más a que en la determinación de las responsabilidades, en el cumplimiento de las metas establecidas que caracteriza la etapa anterior.

Norton y Kaplan²¹ critican estos tableros porque no están alineados con la estrategia de la empresa y mencionan... “Pero al menos que el vínculo con la estrategia se haya pensado muy bien, el Tablero de Comando de los indicadores clave de actividad puede resultar una ilusión peligrosa”

El Tablero de Comando relacionado con los stakeholders intentó demostrar cómo operan los grupos de interés de la empresa tales como los accionistas, clientes, empleados, proveedores y las acciones específicas que permiten satisfacer las distintas demandas.

El análisis que realiza Norton y Kaplan, sobre este tablero es: “Una visión describe un resultado deseado; una estrategia, sin embargo debe describir de qué manera se alcanzará ese resultado y cómo se dará satisfacción a empleados, clientes y accionistas. Esto quiere decir que un Tablero de Comando de las partes interesadas no es adecuado para describir la estrategia de una organización y, por consiguiente, tampoco es una base adecuada sobre la que se debe construir un sistema de gestión”²²

Una mención especial está referida a la opinión de Norton y Kaplan sobre los Tableros de Comandos que le precedían “Los Tableros de comando de los indicadores clave de actividad

²¹ Norton y Kaplan. Como utilizar el Cuadro de Mando Integral. Ed. Gestión 2000. Barcelona 2001 Pág. 116

también son el resultado de firmas consultoras a las que les gusta vender grandes sistemas, especialmente los llamados sistemas de información para directivos”²³ . De esta manera se pone al desnudo, en sus propias palabras, el tremendo poder e influencia que tiene el marketing de Management

El cuarto agrupamiento está referido al BSC, cuyas características ya han sido analizadas con anterioridad.

CUADRO COMPARATIVO DE LOS TABLEROS DE COMANDOS²⁴

	Anteriores a los años '60	Hasta los años '80	Factores Críticos Stakeholders	BSC
Enfoque con perfil financiero	x			
<u>Tipo de enfoque integrales:</u>		X	x	x
– Externo e interno		X		
– Fundamentalmente interno			x	x
– Orientado a los resultados	x	X		
– Orientado a las estrategias				x
– Orientado a los públicos			x	
– Orientado a los factores críticos		X	x	x
<u>Características de implementación:</u>				
– Se integra a la empresa	x	X		
– Se suma como un producto			x	x
– Desconoce el contexto en que se aplica	x	x	x	x
– No integra las bases de datos existentes	x	x	x	x
– No es parte de un sistema	x	x	x	x

²² Norton y Kaplan. Como utilizar el Cuadro de Mando Integral. Ed. Gestión 2000. Barcelona 2001 Pág. 115

²³ Norton y Kaplan. Como utilizar el Cuadro de Mando Integral. Ed. Gestión 2000. Barcelona 2001 pag. 116

²⁴ Miguel “Hacia un nuevo enfoque del Tablero de Comando que supere los errores y limitaciones del balanced scorecard” Pág.32

integral de información				
<u>Desde un marco teórico:</u>				
- Ubicación en el proceso Administrativo				
- Se ubica en el proceso de Control	x	x	x	
- Trasciende la fronteras del control				X
- Se descompone en niveles de jerarquía	x	x	x	X
- Es parte del Control de Gestión	x	x	x	
<u>Carece de supuestos de aplicación</u>	x	x	x	X
<u>Es de aplicación generalizada</u>	x	x	x	X
<u>Desconoce realidades y culturas diferentes</u>	x	x	x	X

PROPUESTA DE TABLERO DE COMANDO

Con el desarrollo actual de los modelos de empresa y de su gestión, cada vez se ve más la necesidad de conseguir una perspectiva global de la misma por parte de los máximos responsables y es por ello recomendable establecer unos informes organizados, normalizados y programados en torno al concepto de Tablero de Comando.

Cuando se trata de concretar un elemento tan característico como es el Tablero de Comando, no podemos obviar que éste se sitúa dentro del área de gestión de la empresa, la cual está fuertemente condicionada por el entorno en el que se mueve.

Además, la adaptación continuada al entorno empresarial es uno de los rasgos principales que se asocia al concepto de Tablero de Comando. De este modo, resulta interesante considerar el entorno dinámico que pueda afectar a la empresa.

Información y fluidez

La información que puede obtener y utilizar la empresa, según cuál sea su naturaleza, puede ser válida para unos u otros Tableros de comando.

En lo que concierne a la información que pueden contener los Tableros de comando, primordialmente podemos hablar de dos grandes áreas, la información externa y la interna.

En relación al horizonte temporal, podemos observar que se ha ido evolucionando hacia una información mucho más cualificada y precisa.

La importancia que fue dada a las fuentes de obtención de dicha información y a los distintos tipos de documentos a utilizar, se ha ido aclarando hasta que han ido tomando un mayor énfasis los aspectos cualitativos de la información y los relativos al entorno empresarial que, hasta no hace mucho tiempo, no se han tenido prácticamente en consideración.

De forma resumida se puede afirmar que lo verdaderamente importante es conocer bien las fuentes de información, saber elegir la información en cada caso, y sobre todo hacer uso de la necesaria

Cada vez se nota más la preocupación de las empresas por contar con unos sistemas organizados, ágiles y fluidos de comunicación entre todos los niveles de responsabilidad.

Dicha comunicación se debe dar a través de los canales que, de acuerdo con sus rasgos, se establezcan y hagan posible que el personal, por medio del conocimiento claro de los temas que les afectan, pueda sentirse más involucrado en sus quehaceres diarios.

Cualquiera que sea el nivel, debe existir un sentimiento de integración, de participación, que no excluya la Dirección jerarquizada.

La comunicación interna en la empresa, como elemento básico en la gestión de los recursos humanos, plantea una serie de líneas de transmisión de la información, que según la literatura²⁵ quedan establecidas en tres fundamentalmente:

- Líneas ascendentes
- Líneas horizontales o transversales
- Líneas descendentes

Lo más destacado que se debe tomar como premisa básica de la comunicación interna en la organización es la transmisión de la información exclusivamente necesaria y, por supuesto, en el momento adecuado.

El Tablero de Comando, precisamente tiene el privilegio de ser el receptor de la información ascendente con carácter a posteriori, dando la posibilidad de que cada equipo pueda avanzar en sus objetivos

Realizando un resumen de los puntos básicos en relación al contenido del Tablero de Comando, han de tenerse presentes una serie de aspectos esenciales²⁶:

- Se han de establecer los objetivos a controlar y la forma de llevar a cabo dicho control.
- Deben de diferenciarse claramente cuatro partes en un Tablero de Comando: las variables a controlar, los indicadores a utilizar, desviaciones a utilizar y, por último, la imaginación y creatividad a aplicar a la hora de obtener soluciones.
- Apoyo, en cualquier caso, de anexos gráficos complementarios y/o comentarios simples y significativos.
- Aplicación de las nuevas tecnologías multimedia de sistemas de comunicación, teniendo presente la característica de jerarquía piramidal existente entre las informaciones que se transmiten entre los distintos niveles de responsabilidad.

²⁵ Lopez Viñegla A. "Gestión Estratégica y Medición , El Cuadro de mando como complementario del BSC" AECA

²⁶ Lopez Viñegla A. "Gestión Estratégica y Medición , El Cuadro de mando como complementario del BSC" AECA

- No perder la perspectiva estratégica que debe guiar a esta herramienta, coordinando todos los objetivos a conseguir por la empresa.
- Y tener presente el contenido cualitativo necesario en todo Tablero de Comando.

Formato tradicional

La estructura de los Tableros de comando de los distintos departamentos y niveles de responsabilidad, no se diferencian mucho entre sí en la gran mayoría de las empresas que los emplean.

Todos tienen una serie de elementos en común, entre los que podemos destacar:

- La utilización de datos de naturaleza cuantitativa, ya sea en términos relativos o absolutos.
- Un horizonte temporal de carácter mensual fijo. En la mayoría de las ocasiones el análisis de la información se da únicamente por meses, no pudiendo disponer de resúmenes de distinta duración.
- La comparación entre los objetivos marcados y la gestión alcanzada, ha sido prácticamente hasta la fecha, la base de análisis de cada una de las responsabilidades en la empresa.
- La utilización de gráficos explicativos y anexos a los Tableros de comando, suele ser escasa.
- Existe cierta unanimidad en todas las empresas en cuanto a preparar un gran número de informes que facilitan resúmenes y datos de la gestión llevada a cabo por los responsables, pero no a dar soluciones o posibles vías de acción para cada situación.
- Por regla general, y cuando existe un hardware adecuado, la hoja de cálculo y aplicaciones similares son los medios más extendidos de análisis de datos, sin estar complementados por otras técnicas mucho más actuales

ELABORACIÓN Y CONTENIDO

Los responsables de cada uno de los Tableros de comando de los diferentes departamentos, tienen que tener en cuenta una serie de aspectos comunes en cuanto a su elaboración.

Entre dichos aspectos se debería destacar los siguientes:

1. Los Tableros de comando deben presentar sólo aquella información que resulte ser imprescindible, de una forma sencilla y por supuesto, sinóptica y resumida.
2. El carácter de estructura piramidal entre los Tableros de comando, debe tenerse presente en todo momento, ya que esto permite la conciliación de dos puntos básicos: uno que cada vez más se vayan agregando los indicadores hasta llegar a los más resumidos y dos, que a cada responsable se le asignen sólo aquellos indicadores relativos a su gestión y a sus objetivos.
3. Tienen que destacar lo verdaderamente relevante, ofreciendo un mayor énfasis en cuanto a las informaciones más significativas.
4. No podemos olvidar la importancia que tienen tanto los gráficos, tablas y/o cuadros de datos, etc, ya que son verdaderos nexos de apoyo de toda la información que se resume en los Tableros de comando.
5. La uniformidad en cuanto a la forma de elaborar estas herramientas es importante, ya que esto permitirá una verdadera normalización de los informes con los que la empresa trabaja, así como facilitar las tareas de contrastación de resultados entre los distintos departamentos o áreas.

De alguna manera, lo que se incorporaría en esta herramienta, será aquello con lo que podremos medir la gestión realizada y, por este motivo, es muy importante establecer en cada caso qué es lo que hay que controlar y cómo hacerlo. En general, el Tablero de Comando debe tener cuatro partes bien diferenciadas:

- Una primera en la que se deben de constatar de forma clara, cuáles son las variables o aspectos clave más importantes a tener en cuenta para la correcta medición de la gestión en un área determinada o en un nivel de responsabilidad concreto.
- Una segunda en la que estas variables puedan ser cuantificadas de alguna manera a través de los indicadores precisos, y en los períodos de tiempo que se consideren oportunos.
- En tercer lugar, en alusión al control de dichos indicadores, será necesaria la comparación entre lo previsto y lo realizado, extrayendo de algún modo las

diferencias positivas o negativas que se han generado, es decir, las desviaciones producidas.

- Por último, es fundamental que con imaginación y creatividad, se consiga que el modelo de Tablero de Comando que se proponga en una organización, ofrezca soluciones cuando así sea necesario.

Elaboración del Tablero de Comando

No deben perderse de vista los objetivos elementales que se pretenden alcanzar mediante el Tablero de Comando, ya que sin fines a alcanzar, difícilmente se puede entender la creación de ciertos informes.

Entre dichos objetivos podemos considerar que:

a) Tiene que ser un medio informativo destacable. Sobre todo tiene que conseguir eliminar en la medida de lo posible la burocracia informativa en cuanto a los diferentes informes con los que la empresa puede contar.

Debe ser una herramienta de diagnóstico. Se trata de especificar lo que no funciona correctamente en la empresa, en definitiva debe comportarse como un sistema de alerta. En este sentido, tenemos que considerar dos aspectos:

1. Se deben poner en evidencia aquellos parámetros que no marchan como estaba previsto. Esta es la base de la gestión por excepción, es decir, el Tablero de Comando debe mostrar en primer lugar aquello que no se ajusta a los límites absolutos fijados por la empresa, y en segundo advertir de aquellos otros elementos que se mueven en niveles de tolerancia de cierto riesgo.

2. Esta herramienta debería seleccionar tanto la cantidad como la calidad de la información que suministra en función de la repercusión sobre los resultados que vaya a obtener.

b) En relación a la confrontación entre realizaciones y previsiones, debe ponerse de manifiesto su eficacia. El análisis de las desviaciones es básico a la hora de estudiar la trayectoria de la gestión así como en el proceso de toma de decisiones a corto plazo.

c) Debe promover el diálogo entre todos. Mediante la exposición conjunta de los problemas por parte de los distintos responsables, se puede avanzar mucho en cuanto a la agilización del proceso de toma de decisiones. Es preciso que se analicen las causas de las desviaciones más importantes, proporcionar soluciones y tomar la vía de acción más adecuada.

d) Debe ser útil a la hora de asignar responsabilidades. Además la disponibilidad de información adecuada, facilita una comunicación fluida entre los distintos niveles directivos y el trabajo en grupo que permite mejorar resultados.

e) Debe ser motivo de cambio y de formación continuada en cuanto a los comportamientos de los distintos ejecutivos y/o responsables. Debe conseguir la motivación entre los distintos responsables. Esto debe ser así, sobre todo por cuanto esta herramienta será el reflejo de su propia gestión.

f) Por último y como objetivo más importante, esta herramienta de gestión debe facilitar la toma de decisiones. Para ello, el modelo debería en todo momento:

- Facilitar el análisis de las causas de las desviaciones. Para ello se precisaría de una serie de informaciones de carácter complementario en continuo apoyo al Tablero de Comando, además de la que pudiera aportarle el Director de información, ya que en muchas ocasiones disfruta de cierta información de carácter privilegiado que ni siquiera la Dirección conoce.
- Proporcionar los medios para solucionar dichos problemas y disponer de los medios de acción adecuados.
- Saber decidir como comportarse. En cierto modo, estaríamos haciendo referencia a un sistema inteligente, a un sistema que se iría nutriendo de la propia trayectoria de la empresa, y que cada vez mejor, suministraría una información y un modo de actuar óptimo.

Los principales elementos que pueden hacer que el Tablero de Comando muestre notables diferencias con respecto a otras herramientas contables y de gestión:

- El carácter de la información utilizada.
- La relación entre el Tablero de Comando y el perfil característico de la persona destinataria.

- La solución de problemas mediante acciones rápidas.
- Informaciones sencillas y poco voluminosas.

En relación con el tipo de información utilizada, el Tablero de Comando aparte de reunir información de similares características que la empleada en las distintas disciplinas de naturaleza contable, es decir, financiera, debe contener información de carácter no financiero.

Otro aspecto que se debe destacar, es la relación mutua que debe existir entre el Tablero de Comando y el perfil de la persona a quien va destinado. Precisamente, las necesidades de cada directivo, han de marcar la pauta que caracterice y haga idónea a esta herramienta en cada caso y situación, sobre todo con respecto al nivel de mayor responsabilidad de la jerarquía actual de la empresa, debido a que se precisa un esfuerzo mucho mayor de generalidad y síntesis.

Un rasgo más del Tablero de Comando es la solución de problemas mediante acciones rápidas. Cuando incorporamos indicadores de carácter cualitativo al Tablero de Comando, en cierto modo, éstos están más cerca de la acción que los propios indicadores o resultados financieros. Asimismo, estos indicadores nominales nos dan un avance en cuanto a qué resultados se van a alcanzar.

El último de los rasgos que diferenciarían al Tablero de Comando es el hecho de utilizar informaciones sencillas y poco voluminosas. Las disciplinas y herramientas contables habituales precisan una mayor dedicación de tiempo de análisis y de realización, y a la hora de tener que tomar decisiones, siempre van a necesitar de otros aspectos que en principio no tomaban parte de su marco de acción.

El Tablero de Comando se orienta hacia la reducción y síntesis de conceptos, es una herramienta que junto con el apoyo de las nuevas tecnologías de la información y comunicación, puede y debe ofrecer una información sencilla, resumida y eficaz para la toma de decisiones.

Contenido del Tablero de Comando

En relación a las principales variables a tener en cuenta en la Dirección General, Direcciones Funcionales y Subdirecciones Funcionales, no existe una única fórmula para todas las

empresas, sino que para cada tipo de organización habrá que tomar unas variables determinadas con las que llevar a cabo la medición de la gestión²⁷.

Es importante tener en cuenta que el contenido de cualquier Tablero de Comando, no se reduce tan sólo a cifras o números, debe ser un contenido muy concreto para cada departamento o para cada responsable. De igual manera, se debe tener presente que la información que se maneja en un Tablero de Comando determinado puede ser válida para otro.

Con respecto a los indicadores, éstos son elementos objetivos que describen situaciones específicas, y que tratan de medir de alguna manera las variables propuestas en cada caso. Al analizar los indicadores necesarios, hay que hacer una distinción básica entre los financieros y los no financieros.

El Tablero de Comando se nutre de todo este tipo de indicadores, tiene en cuenta los aspectos prospectivo y retrospectivo, configurando un punto de vista global mucho más completo y eficaz. Su función es conjugar una serie de elementos para suministrar una visión de conjunto y ofrecer soluciones en cada caso.

De todas formas, los indicadores se encargan de valorar elementos con un carácter cuantificable, pero cada vez más, es mayor la importancia que van adquiriendo las variables cualitativas, aunque su desarrollo siga todavía estando por debajo del alcanzado en los financieros.

La mayoría de las técnicas tienen como elemento común, el mostrar las relaciones que existen entre las categorías de las variables más que entre las propias variables. El Tablero de Comando, no debe profundizar tanto en estas técnicas, sino en la obtención de la información mínima necesaria, para que junto a las variables de carácter monetario, pueda llevar a cabo la gestión globalizada.

En las empresas se utiliza el Tablero de Comando, pero no es precisamente el término con el que lo suelen denominar y cuando sí lo hacen, en ocasiones es una tabla de datos en la que se controlan ciertas variables en conjunto, y no se concreta nada en particular.

²⁷ Lopez Viñegla A. "Gestión Estratégica y Medición , El Cuadro de mando como complementario del BSC"
AECA

En general, el control de variables es una práctica quizá ya extendida, pero lo que sí es importante es complementar estas prácticas con procesos y tecnologías mucho más depurados y propios para cada situación.

El mayor esfuerzo hay que realizarlo en aquella parte en la que el modelo da soluciones, es decir, se trata de ir creando un modelo inteligente, un modelo que asimile las nuevas situaciones y que con toda la información que posea, pueda dar la clave en cada instante del proceso de toma de decisiones

Esquema general

De un modo muy genérico, el Tablero de Comando, deberá estar constituido al menos por cuatro partes bien diferenciadas:

- Las variables más destacables a controlar en cada situación y nivel de responsabilidad
- Los indicadores con los que podremos cuantificar cada una de las variables
- Las desviaciones producidas, cualquiera que sea el motivo que las ocasione
- Las soluciones a tomar en cada caso, en la medida de lo posible

Indicadores cuantitativos y cualitativos ha incluir en el Tablero de Comandos.

Las variables exógenas que forman el contexto macroeconómico nacional o internacional tales como la constitución de los mercados, los planes económicos vigentes, la competencia, la tecnología, el sistema de crédito económico y financiero, el mercado de recursos humanos disponibles, el nivel de empleo y el nivel de crecimiento del desarrollo y la inversión realizada en salud, educación y seguridad²⁸, son poco analizadas.

La capacidad de la empresa para influir sobre las variables exógenas es muy limitada, pero es de vital importancia analizar el marco general de las mismas e identificar aquellas que habrán de tener mayor relevancia para medir objetivamente esa realidad.

Cuando la empresa se dedique a la tarea de la selección de indicadores internos y externos, deberá prestar atención a que la información que elija este disponible y sea de fácil acceso.

A efectos de que el Tablero de Comandos sea una herramienta de control estratégico y tal como lo define Norton y Kaplan en su libro *Balanced Scorecard*, los indicadores se clasificarán desde distintos puntos de vista o perspectivas:

²⁸ Safarazo Jose M. – Stasi Juan Carlos “Gestión y Costos” Pág.557

- Perspectiva financiera (como nos ven los accionistas)
- Perspectiva del cliente (como nos ven los clientes)
- Perspectiva de los procesos internos (que debemos hacer bien)
- Perspectiva de la formación y el aprendizaje (como aumentamos y mantenemos nuestra capacidad)

Las cuatro perspectivas del Tablero de Comando permiten un equilibrio entre los objetivos a corto y a largo plazo, entre los resultados deseados y los inductores de actuación de esos resultados.

La perspectiva financiera.

Los indicadores financieros son muy valiosos, pero miden acciones económicas que ya se realizaron.

Generalmente se utilizan para medir si con la actuación de la empresa se está contribuyendo al cumplimiento de un objetivo mínimo deseable. Estos indicadores a menudo se refieren a la rentabilidad, o el rendimiento del capital.

Otros objetivos financieros se podrían manifestar midiendo el crecimiento de las ventas o el seguimiento de los flujos de fondos.

Como ejemplos de indicadores financieros podemos mencionar:

- Bonificaciones y descuentos
- Comisiones por vendedor
- Precio promedio
- Rentabilidad por línea, producto, segmento, vendedor, zona
- Rotación de productos
- Índice de Dupont
- Liquidez corriente
- Rentabilidad bruta, neta
- Rentabilidad sobre el patrimonio neto
- Solvencia financiera
- Rotación del activo
- Rotación del capital

La perspectiva del cliente.

Acá se identificarían que segmentos de clientes y a que grado de participación en el mercado apuntara la unidad de negocio, definiendo oportunamente cuales serán las medidas que permitan alcanzar dichos objetivos.

Los indicadores fundamentalmente incluirán la satisfacción del cliente, su grado de lealtad, la adquisición de nuevos clientes, la rentabilidad del mismo y que cuota del mercado representa los segmentos de clientes elegidos.

Como ejemplos de indicadores podemos mencionar:

- Ventas por líneas
- Porcentaje de clientes activos
- Porcentaje de clientes nuevos
- Porcentaje de ventas sobre visitas totales
- Antigüedad promedio
- Participación en el mercado
- Mezcla de productos
- Ventas por tipo de clientes, zona, vendedor, canal de distribución
- Porcentaje de reclamos
- Índice de satisfacción de clientes

La perspectiva del proceso interno.

Aquí los ejecutivos deben identificar los procesos críticos internos en los que la organización debe ser excelente.

Desde esta perspectiva, el Tablero de Comando busca crear inductores que permitan a través de una tarea creativa, poder concentrarse en la mejora de los procesos existentes, de manera tal de desarrollar nuevos productos que faciliten adelantarse a las necesidades de los clientes o a la prestación de nuevos servicios.

Como ejemplos de estos indicadores podemos mencionar:

- Porcentaje del cumplimiento de plazos
- Cumplimiento de pedidos (porcentaje y tiempo promedio)
- Devoluciones
- Ausentismo
- Porcentaje de duración promedio del personal temporario

- Rechazos internos
- Rechazos externos
- Tiempo promedio de elaboración por producto
- evolución de los costos
- Puntos críticos en cada área

La perspectiva del aprendizaje y crecimiento.

La formación o aprendizaje y el crecimiento identifica la infraestructura que la empresa debe construir para crear una mejora y crecimiento a largo plazo.

No es lógico pensar en alcanzar los objetivos a largo plazo, sea para los procesos internos o para los clientes, utilizando las tecnologías y las capacidades humanas de hoy.

La intensa competencia global exige que las empresas mejoren continuamente sus capacidades para entregar valor a sus clientes y accionistas.

Como ejemplos de estos indicadores podemos citar:

- Autoevaluación de equipos de trabajo
- Índice de habilidades de empleados y operarios
- Índice de rotación/retención de personal
- Índice de satisfacción/motivación de empleados
- Nivel de educación
- Capacitación del personal
- Porcentaje de horas de capacitación
- Marcha de los planes de capacitación
- Progresos en los sistemas de selección
- Índices de promoción personal.

PUESTA EN PRACTICA: ETAPAS

1) **Definición de los objetivos del negocio: áreas clave (internas y externas)**

Siempre que se emprende un negocio debemos tener claro cual es el objetivo al que se quiere llegar. Es imposible emprender cualquier tipo de actividad, sin antes haber fijado el destino, el objetivo final.

Para diseñar un Tablero de Comando, el concepto inicial será establecer cuales son las áreas clave, y orientarlas hacia las ventajas competitivas sobre las cuales se sustenta el sistema. Además hay que proyectar como hacer para mantenerlas y defenderlas de los posibles ataques del entorno competitivo.

2) **Identificación de los indicadores clave. Atributos de diseño**

A los efectos de medir la evolución en las áreas clave que se definieron, se procede a identificar los indicadores mas representativos en cada una de ellas, de manera tal que reflejen la medición del desempeño en dicha área, hay una serie de principios ha tener en cuenta para generar indicadores clave²⁹:

a) Medir el desempeño de un área clave, pero no a los responsables de la misma: Las actuaciones de los directivos de la empresa, a efectos de que hagan los que esperan que hagan, deben ser motivados y evaluados dentro del marco conceptual del control de gestión. El sentido que debe darse a la medición de desempeño de un área clave debe ser impersonal, ya que lo que se persigue es el seguimiento y evaluación de las distintas áreas de la empresa.

b) No contener información absoluta, sino relativa: Cada indicador estará en cierta condición o nivel que le permita, a quien decide, sacar sus propias conclusiones acerca de si es adecuado o no. Incluso se podrían establecer niveles mínimos o máximos, que de ser superados indiquen una situación de peligro, que puede requerir acciones correctivas.

c) Ser representativos de la realidad que pretende explicar pero no reemplazan el juicio del directivo: El indicador debería ser lo mas representativo posible de la realidad, para evitar inducir a la toma de decisiones equivocada. Esto no implica que reemplace el

²⁹ Safarazo José M. – Stasi Juan Carlos “Gestión y Costos” Pág.562

criterio o juicio que debe tener el directivo. Hay que saber interpretar y analizar lo que el indicador esta mostrando.

d) Tener en cuenta el sentido y la oportunidad de la información: El valor de la información surge también de un adecuado balance entre exactitud y oportunidad. Un Tablero de Comando deberá suministrar información ciento por ciento exacta.

e) Diseñar distintos Tablero de Comandos para los diferentes niveles de la organización, debiendo estar adaptado a la mitad de cada usuario.

f) Considerar a los indicadores como escasos por definición: La superabundancia de indicadores desnaturaliza la función del Tablero de Comandos que es la rápida visión de una situación. Si la misma se complica se corre el riesgo de degradar su valor.

3) Proceso de implantación y uso.

El usuario principal es la dirección general en un sentido amplio, y por ende los accionistas. Por ello la responsabilidad de su implantación y mantenimiento deberá estar a cargo de la máxima autoridad ejecutiva.

Muchas veces será necesario contratar consultores externos o desarrollar un área de staff, con una visión de negocio distinta de las áreas tradicionales como pueden ser las de administración y contabilidad. Esto dependerá del tamaño y organización de la empresa.

Es indispensable en cualquier caso, involucrar mientras se diseña a los usuarios del tablero. De esta manera se logra un mayor ajuste y compromiso con la herramienta.

La obtención de información debe ser ágil y habrá que hacer todos los ajustes necesarios ha los sistemas de información para que ellos se realice.

4) Utilidad del tablero de comando.

Mas allá de su importancia principal como herramienta dinámica de control estratégico, la utilización del Tablero de Comando podría significar un beneficio para otros fines, tales como:

a) Inicio del sistema de control directivo: Cada indicador utilizado en un Tablero de Comando, podría estar relacionado con uno o algunos de los niveles gerenciales que controlen dicho indicador. De esta manera se podrá supervisar y monitorear los resultados por áreas de responsabilidades.