

Universidad del Rosario



UNIVERSIDAD DEL ROSARIO

Lorena Díaz, Daniel Peraza y Alejandro Valles

Factores para la implementación eficiente de un sistema de control de gestión en las
organizaciones

“Trabajo de grado”

Bogotá D.C 2014

Universidad del Rosario



UNIVERSIDAD DEL ROSARIO

Lorena Díaz, Daniel Peraza y Alejandro Valles

Factores para la implementación eficiente de un sistema de control de gestión en las
organizaciones

Trabajo de Grado

Tutor: Francisco F. Ortega

Bogotá D.C Febrero 2014

DEDICATORIA

A nuestra familia, nuestros más cercanos amigos y a Dios por acompañarnos en este camino y que hoy puedan compartir con nosotros el orgullo y la alegría de culminar una etapa de nuestra vida profesional.

TABLA DE CONTENIDO

MANAGEMENT CONTROL SYSTEM (MCS):;ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.	
RESUMEN EJECUTIVO.....	X
1 INTRODUCCIÓN	14
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	14
1.2 JUSTIFICACIÓN.....	15
1.3 OBJETIVOS	16
1.3.1 Objetivo General	16
1.3.2 Objetivos específicos	16
1.4 ALCANCE Y VINCULACIÓN CON EL PROYECTO DEL PROFESOR	16
2 MARCO METODOLÓGICO.....	17
3 MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL	18
3.1 CONCEPTUALIZACIÓN GENERAL.....	18
3.2 LITERATURA TEÓRICA.....	19
3.2.1 Antonio Francés.....	19
3.2.2 Robert Simons	20
3.2.3 Robert S. Kaplan	24
3.2.4 David P. Norton.....	25
3.2.5 Hubert K. Rampersad	29
3.2.6 Robert Newton Anthony	31
3.2.7 Humberto Serna.....	32
3.3 LITERATURA DE CASOS	33
3.3.1 Caso 1: SAQ Company; Andersen, H., Cobbold, I., & Lawrie, G.(2001).	34
3.3.2 Caso 2: Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado; Eunice Loida Bastidas Bermúdez y Zahira Moreno Freitez (2006)	41
3.3.3 Caso 3: Gestión estratégica de los recursos humanos como antecedentes del Balanced Scorecard; McPhail, R. Herington, C. y Guilding, C. (2008)	45

3.3.4	Caso 4: El medio ambiente como un factor crítico de éxito en la industria del vino; Ernesto Lopez Valeiras Sampedro, Maria Beatriz Gonzalez Sanchez, Jose Carlos Yañez Lopez y Estefania Rodriguez Gonzalez (2010).....	49
3.3.5	Caso 5: Empresas de India; Manoj Anand, B S Sahay y Subhashish Saha (2005)	54
3.3.6	Caso 6: Caso EasyJet; David Castillo (2006).....	58
3.3.7	Caso 7: Estudio de Caso Telco; David Marginson (2002)	61
3.3.8	Caso 8: Franquiciadores Españoles; Carolina Ramírez-García, María L. Vélez-Elorzab y María Concepción Álvarez-Dardet-Espejo.....	66
3.3.9	Caso 9: Estudio de Caso Vendedores Farmacéuticos; Futrell, Charles M. Swan, John E. and Todd, John T. (1976).....	69
4	IDENTIFICACIÓN DE VARIABLES Y HERRAMIENTAS RELEVANTES PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL MCS.....	73
4.1	IDENTIFICACIÓN DE VARIABLES:.....	73
4.1.1	Formulación de objetivos:.....	73
4.1.2	Estrategia:.....	74
4.1.3	Control y medición continua del sistema:.....	74
4.1.4	Formulación de la estrategia:	75
4.1.5	Gestión de Calidad:.....	75
4.1.6	Tamaño organizacional:	76
4.1.7	Descentralización del Trabajo:	77
4.1.8	Entendimiento directivo:.....	77
4.1.9	Formación del recurso humano:	78
4.1.10	Costos basados en actividades (ABC):	80
4.1.11	Cultura Organizacional:	80

VI

4.1.12	Tipo de organización:	81
4.1.13	Difusión del sistema:	82
4.1.14	Cuadro de mando integral:	83
4.1.15	Mapas Estratégicos:	83
4.1.16	Alineamiento:	84
4.1.17	Cadena de Valor:	85
4.1.18	Análisis del entorno:	85
4.1.19	Management Control System:	85
5	ANÁLISIS DE LA LITERATURA REVISADA:	87
5.1	CASOS VS. HERRAMIENTAS:	87
5.2	CASOS VS VARIABLES:	89
5.3	VARIABLES VS AUTORES:	90
5.4	HERRAMIENTAS VS AUTORES:	96
5.5	CONCLUSIÓN DE LA REVISIÓN LITERARIA.....	102
5.5.1	Casos Vs Herramientas	102
5.5.2	Casos Vs Variables	103
5.5.3	Variables vs. Autores	105
5.5.4	Herramientas vs. Autores	105
6	CONCLUSIONES GENERALES.....	107
7	RECOMENDACIONES.....	108
8	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	109

LISTAS ESPECIALES

Tabla 1. Casos contemplados para este estudio.....	33
Tabla 2. Identificación de variables por caso	73
Tabla 3. Casos estudiados vs. Herramientas encontradas	88
Tabla 4 Prueba de Pareto.....	88
Tabla 5. Casos estudiados vs. Variables encontradas	89
Tabla 6 Prueba de Pareto.....	89
Tabla 7. Variables encontradas vs. Autores destacados.....	90
Tabla 8. Herramientas encontradas vs. Autores destacados.....	96

VIII

Glosario

Mapas Estratégicos:

El mapa estratégico del Balanced Scorecard proporciona un marco para ilustrar de qué forma la estrategia vincula los activos intangibles con los procesos de creación de valor. La perspectiva financiera describe los resultados tangibles de la estrategia en términos financieros tradicionales. Los indicadores como la rentabilidad de la inversión (ROI, por su nombre en inglés), el valor para los accionistas, la rentabilidad, el aumento de los ingresos y el costo por unidad son los indicadores de resultado que muestran si la estrategia de la empresa tiene éxito o fracasa (Kaplan y Norton, 2004).

Cuadro de mando integral (CMI):

Es una herramienta que actúa como informador o análisis de información de la alta dirección. En él se sintetizan las grandes líneas de actuación de la empresa frente las previsiones realizadas por el órgano de planificación, se identifican las desviaciones trascendentes y sus causas, y se llama la atención sobre posibles vías de acción futura (Illescas, 1976).

Cadena de Valor:

Para la generalidad de las empresas, la cadena de valor extendida de Kaplan y Norton no resulta apropiada, debido a que ésta no especifica las funciones de apoyo como consecuencia de la aplicación extrema de los principios de reingeniería (Hammer, 1993).

Análisis del entorno:

Las estrategias no deben surgir de la nada, deben responder al entorno del negocio, de ahí la importancia de realizar un análisis de la situación actual del entorno general de la sociedad. Pronosticar, explorar y vigilar el entorno es muy importante para detectar tendencias y acontecimientos clave del pasado, presente y futuro de la sociedad. El éxito o supervivencia de la sociedad se debe en numerosas ocasiones a la capacidad que desarrolla la misma para predecir los cambios que se van a producir en su entorno (Martínez y Milla, 2012).

Alineamiento:

La mayoría de las organizaciones intentan generar sinergias pero de manera fragmentada y sin coordinación. No ven el alineamiento como un proceso de gestión. Cuando nadie es responsable del alineamiento general de la organización, suele perderse la oportunidad de crear valor mediante la sinergia. Para crear sinergias, no basta con un concepto y una estrategia. La proposición de valor de la organización define la estrategia para la creación de valor mediante el alineamiento, pero no describe cómo llegar a ella (Kaplan y Norton, 2004).

Resumen Ejecutivo

El Management Control System (MCS), se empieza a tecnificar en las organizaciones a mediados del siglo XX. En la actualidad el modelo de control de gestión denominado Balanced Scorecard es el más representativo en el marco empresarial. En la implementación de un control de gestión se busca verificar, medir y controlar que las estrategias y los objetivos de la empresa estén siendo cumplidos para satisfacer tanto las necesidades internas desde los niveles bases (la persona) como las externas (clientes). Dentro de este contexto se marca la importancia entender a la organización como un sistema abierto que debe adaptarse a su entorno en tanto que interactúa con el mismo día a día (Kaplan y Norton, 2004).

La diversificación de las empresas, puede llevar a que los gerentes no tengan un conocimiento amplio a nivel corporativo ni experiencia en las actividades de las diversas unidades comerciales de la compañía. De ser así, no se puede esperar que los gerentes corporativos de empresas muy diversificadas controlen los diferentes negocios con base en un conocimiento detallado de sus actividades, lo que lleva a que no se tenga clara la necesidad en cada área y por consiguiente, al implementarse el MCS puede que no se obtengan resultados favorables para la organización (Anthony, 2008).

El estilo de los gerentes de las unidades de negocio afecta el proceso de control de gestión de dichas unidades, y el estilo de los gerentes de departamentos afecta el proceso de control de gestión en sus áreas funcionales. De ser posible, se debe tener en cuenta el estilo de la directiva al diseñar e implementar los sistemas de control (Anthony, 2008).

La implementación del MCS es una necesidad que demandan las organizaciones en la medida en que incrementan de tamaño, pero la experiencia muestra que esta metodología tiene casos de éxito como de fracaso, por lo que es importante identificar y contemplar los factores que influyen en la implementación para que el sistema sea efectivo.

Este proyecto pretende analizar las variables y herramientas para la implementación de un MCS en una organización. Para este análisis se hizo una amplia revisión literaria teórica y práctica.

Finalmente el resultado que se obtuvo fue definir cuáles son los factores determinantes para la implementación de un MCS efectivo en una empresa.

Palabras Clave:

Management control system, cuadro de mando integral, mapas estratégicos, cadena de valor, alineamiento, análisis del entorno.

Abstract

The Management Control System, begins to introduce technology in organizations in the mid- twentieth century. At present the management control model called Balanced Scorecard is the most representative in the business environment. In the implementation of a management control seeks to verify measure and control strategies and business objectives are being met to meet both domestic needs from the foundation level (the individual) and external (customers). Within this context it is important to understand the brand the organization as an open system that must adapt to their environment while interacting with the same day (Kaplan and Norton, 2004).

The diversification of enterprises may lead to managers not have a broad knowledge and experience in corporate level activities of the various business units of the company. If so, you cannot expect corporate managers of highly diversified companies control different businesses based on a detailed knowledge of their activities , leading to not have a clear need in each area and therefore to be implemented MCS cannot favorable for the organization (Anthony , 2008).

The style of managers of the business units affects the process of management control of these units, and the style department managers affects the process of management control in their functional areas. If possible, you should consider the style of the directive to design and implement control systems (Anthony, 2008).

The implementation of the MCS is a necessity demanded by organizations as they increase in size, but experience shows that this methodology has cases of success and failure, so it is important to identify and consider the factors that influence the implementation to make the system effective.

This project aims to analyze the variables and tools for the implementation of an MCS in an organization. For this analysis a broad theoretical and practical literature review was made.

XIII

Finally, the result obtained was to define what the determining factors for the implementation of an effective MCS in a company are.

Keywords:

Management control system, balanced scorecard, strategy maps, value chain, alignment, analysis of the environment.

1 Introducción

1.1 Planteamiento del problema

Actualmente, las empresas enfrentan una gran dificultad en términos de la implementación de un MCS eficiente, que les permita tener un alineamiento con la estrategia en términos de misión, visión y objetivos, por ello esta investigación trata sobre la identificación de los factores que intervienen en la implementación eficiente de un MCS para que éste sea exitoso.

La diversificación de las empresas, puede llevar a que los gerentes no tengan un conocimiento amplio a nivel corporativo ni experiencia en las actividades de las diversas unidades comerciales de la compañía. De ser así, no se puede esperar que los gerentes corporativos de empresas muy diversificadas controlen los diferentes negocios con base en un conocimiento detallado de sus actividades, lo que lleva a que no se tenga clara la necesidad en cada área y por consiguiente, al implementarse el MCS puede que no se obtengan resultados favorables para la organización (Anthony, 2008).

El estilo de los gerentes de las unidades de negocio afecta el proceso de control de gestión de dichas unidades, y el estilo de los gerentes de departamentos afecta el proceso de control de gestión en sus áreas funcionales. De ser posible, se debe tener en cuenta el estilo de la directiva al diseñar e implementar los sistemas de control (Anthony, 2008).

De acuerdo con Kaplan y Norton (2001), los beneficios de la implementación de los sistemas de control de gestión se evidencia en los casos de éxito de las grandes multinacionales, pero aun así, basados en su experiencia de implementación de herramientas para este sistema en grandes multinacionales, consideran que existen aspectos relacionados con los procesos de implementación y el diseño que pueden determinar el éxito o el fracaso en la implementación de un sistema de gestión eficiente.

1.2 Justificación

Se aborda el concepto del MCS como el modelo que permite un desarrollo pertinente de estrategias a través de la evaluación continua de objetivos estratégicos. Así como todos los sistemas a implementar dentro de una organización, es necesario determinar los factores claves para la implementación efectiva.

La importancia que tiene la identificación de estos factores radica en las necesidades que tienen los cuerpos directivos de las organizaciones de tener una guía que permita una adecuada implementación de estos sistemas. Si bien, la literatura teórica ha desarrollado varios aspectos relacionados con el MCS, no existe un modelo que garantice el éxito de su implementación dado que todas las organizaciones son diferentes. De esta manera, es importante identificar los factores que facilitan e incrementan la efectividad dentro de la implementación de estos sistemas.

Sin la implementación eficiente de un MCS que permita una descripción sistemática de la estrategia, los directivos no pueden comunicarla con facilidad, ni entre sí ni a los empleados. Igualmente, sin una comprensión compartida de la estrategia, los ejecutivos no pueden generar alineación en torno de ella. Y sin alineación no se pueden implementar las nuevas estrategias para el actual entorno cambiante de competencia global, desregulación, soberanía del cliente, tecnología avanzada y ventaja competitiva derivada de los activos intangibles, principalmente el capital humano y el de información (Kaplan, 2004).

Es por estas razones que se busca determinar los factores que permiten la implementación eficiente de un control de desempeño en las organizaciones.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo General

- Identificar los factores que permiten la implementación eficiente de un sistema de control de gestión eficiente en las organizaciones.

1.3.2 Objetivos específicos

- Revisar literatura teórica sobre los modelos y herramientas de control de gestión en las organizaciones.
- Revisar casos de implementación de sistemas de control de gestión.
- Identificar las variables y herramientas más relevantes para el MCS de acuerdo con la literatura teórica.
- Identificar las variables y herramientas que se contemplaron en los casos de implementación del sistema de control de gestión.
- Analizar comparativamente las variables y herramientas identificadas en la literatura teórica en los casos de implementación.

1.4 Alcance y vinculación con el proyecto del profesor

La línea de investigación de gerencia se encarga del desarrollo académico del conjunto de elementos utilizados para dirigir y gestionar una empresa. Lo anterior por medio de la coordinación de los recursos internos, la interacción con el ambiente externo y el control de actividades para la consecución de metas y objetivos por parte de las personas que componen las organizaciones. Del estilo de gerencia depende el resultado exitoso o fracaso de una organización, y es el proceso en que los integrantes de un grupo subordinan sus intenciones para alcanzar objetivos comunes por medio del liderazgo, la coordinación y control de los procesos.

El Management Control System permite establecer una metodología de seguimiento y mejoramiento a través de un conjunto de elementos de análisis que alinean la gerencia en función de la estrategia y estructura organizacional. Es por medio de esto, el trabajo a realizar aporta elementos claves a la línea de gerencia al identificar los elementos del MCS de análisis cualitativo y cuantitativo que aportan constantemente a la alimentación

y retroalimentación de los procesos de gerencia para un mejoramiento continuo y toma de decisiones efectivas y eficaces.

2 Marco metodológico

Para el desarrollo de este proyecto se hará una investigación literaria teórica y de casos referentes al control de gestión y sus componentes, que permita tener una noción clara de cómo se debe implementar un MCS de manera eficiente y qué variables y herramientas intervienen en dicho proceso, para eso el trabajo seguirá los siguientes pasos:

1. Revisar literatura teórica sobre los modelos y herramientas de control de gestión en las organizaciones, este primer paso contempla la investigación en la base de datos y la biblioteca de la Universidad del Rosario.
2. Revisar casos de implementación de sistemas de control de gestión, una vez se haya realizado la revisión literaria del paso uno, se procederá a destacar nueve casos relevantes en la implementación del MCS.
3. Identificar las variables y herramientas más relevantes para el MCS de acuerdo con la literatura teórica, hechos los pasos uno y dos, se iniciará con el estudio cualitativo que busca describir variables y herramientas que intervienen en el proceso de implementación del MCS, hecho esto se dará inicio al estudio cuantitativo que busca identificar variables y herramientas a través de dos matrices en una escala de 1 a 7 siendo 1,2 y 3 poco relevantes para el desarrollo del MCS en la literatura de casos, 4 siendo una variable o herramienta nombrada a lo largo de la literatura pero no de gran implicación para el desarrollo del MCS y finalmente 5, 6 y 7 eran variables o herramientas relevantes para los casos y jugaron un papel importante para el desarrollo del MCS a lo largo del caso, lo que se busca es encontrar los principales factores que permiten el desarrollo de un MCS efectivo en diferentes organizaciones e industrias.
4. Analizar comparativamente las variables y herramientas identificadas en la literatura teórica en los casos de implementación.

3 Marco teórico y conceptual

3.1 Conceptualización general

En los últimos años la contabilidad de gestión se ha convertido en uno de los instrumentos de dirección más utilizados en la empresa. Sin embargo, en la práctica, hace una década se había otorgado una limitada importancia a la contabilidad de gestión como mecanismo de control. Hasta este momento los sistemas contables se centraban en la contabilidad financiera para fines externos y solo para realización de un control muy global de la empresa (Chacin, 2010).

Cuando se utilizaban sistemas de costes relativamente sofisticados, muchas veces su carácter era excesivamente contable y burocrático sin la flexibilidad de adecuarse a las necesidades de gestión. La elevada centralización de las decisiones y, especialmente, las características del entorno facilitaban que la utilización de mecanismos no formales (centralización de las decisiones y supervisión directa) fuera la forma primordial de control. No obstante, los cambios que se han ido produciendo en el entorno y en el modelo de dirección de la empresa han propiciado una progresiva formalización y profesionalización de las organizaciones (Amat, 2007).

El CMI 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 han de utilizar para alcanzarlos. El CMI traduce la estrategia y la misión de una organización en un amplio conjunto de medidas de la actuación que proporciona la estructura necesaria para un sistema de gestión y medición estratégica (Kaplan, 2004).

Un modelo de control de gestión debe interpretar la necesidad de dar respuesta a las necesidades de las organizaciones de la evaluación del desempeño de la organización. Es a través del autocontrol que el control de gestión puede garantizar el buen desarrollo de un proceso de evaluación y control de gestión en donde coexiste un alto control con un alto empoderamiento en las personas de la organización. El control de gestión

pretende evaluar el seguimiento de los planes estratégicos de la organización y medir el nivel de impacto en el logro de los objetivos estratégicos (Illescas, 1976).

3.2 Literatura teórica

Según la literatura estudiada, a continuación se enunciarán los autores tomados para este proyecto, que se destacan en el contexto académico y empresarial por sus aportes literarios al MCS.

3.2.1 Antonio Francés

Antonio, además de ser uno de los profesores e investigadores más destacados del IESA, hizo contribuciones de gran importancia en el análisis de temas estratégicos, convirtiéndose en uno de los autores más leídos y reputados en la América Latina en esa materia, siendo así reconocido por Pearson, una de las casas editoras de más prestigio internacional, que publicó varias de sus obras. Una de ellas fue el libro “Estrategias y Planes para la Empresa” el cual, además de ser utilizado en múltiples escuelas de administración como libro de texto, es una obra de gran importancia utilizada como manual para gerentes en ejercicio. En el mismo se hace un análisis riguroso de los procesos de planificación estratégica basados en las metodologías de vanguardia, así como en aportes originales desarrollados por él.

Adicionalmente, publicó múltiples trabajos que tuvieron hondas repercusiones, uno de ellos “La Venezuela Posible del Siglo XXI”, libro escrito en 1998, en el que se planteaba una serie de propuestas en materia de políticas públicas orientadas a alcanzar ambiciosos objetivos de desarrollo en nuestro país. Al momento de su desaparición estaban por salir a la luz sus dos últimas obras, una de ellas un libro titulado “Compromiso Social: Gerencia para el Siglo XXI” del que era coautor y compilador. En el mismo se incluyen trabajos de varios profesores del IESA sobre temas de gran relevancia, habiendo yo tenido la suerte y el privilegio de ser uno de los que contribuyó con uno de los capítulos de esa obra. Durante su elaboración a lo largo del año 2007, Antonio demostró sus extraordinarios dotes académicos y profesionales, estructurando un libro de gran relevancia, que al principio estaba dirigido a la gerencia local, tratando de descifrar lo que debía ser la actividad gerencial en la Venezuela de hoy. Sin embargo, al examinar el manuscrito, Pearson no sólo decidió publicarlo, sino darle una

proyección latinoamericana, debido a lo relevante de su contenido y a su aplicabilidad en toda la región.

No sólo se destacó en el área académica, sino que también fue un respetado consultor y asesor en materia gerencial, habiéndole prestado sus servicios a múltiples organizaciones venezolanas, latinoamericanas y españolas. Adicionalmente, hizo contribuciones de gran valor al IESA, institución en la que se formó y que posteriormente lo acogió, coordinando los esfuerzos para estructurar la estrategia del instituto, particularmente en el área de su internacionalización, a la vez que haciendo múltiples aportes para el desarrollo institucional. Como profesor fue un insigne pedagogo que se entregaba por entero a sus estudiantes, quienes no sólo lo respetaban por sus conocimientos y solidez profesional, sino que le profesaban gran admiración, reconocimiento y cariño por los aportes que hacía a su formación, y por el trato respetuoso y paternal que siempre les daba a sus discípulos. Todo ello le valió para ser escogido como “Profesor Integral del IESA” por sus méritos institucionales, docentes y de investigación.

Bibliografía de Francés:

- La empresa manufacturera venezolana y las exportaciones no tradicionales; 1987.
- Estrategia para la empresa en América Latina; 2000.
- Estrategia y planes para la empresa: con el cuadro de mando integral; 2006.
- Aprendiendo a exportar: la experiencia de las empresas venezolanas después del control de cambio de 1983; 1985.
- La Venezuela Posible del Siglo XXI, 1998.

3.2.2 Robert Simons

Profesor de Administración de Empresas en la Universidad de Harvard. Durante los últimos 30 años, Simons ha enseñado la contabilidad en control de gestión y la implementación de la estrategia, tanto en el MBA de Harvard como en educación ejecutiva. Durante 2013/2014 ha estado a cargo del segundo año del MBA “Diseñando organizaciones competitivas”, al igual que el módulo en el curso “Owner / President Management Program”, y " Driving Corporate Performance", un programa para los ejecutivos financieros y gerentes generales. Un libro basado en este trabajo es “Seven

Strategy Questions: A Simple Approach for Better Execution” publicado por la prensa de Harvard.

Otro libro publicado de Simons es “Levers of Organization Design”, publicado por la prensa de Harvard en el 2005. Además, ha escrito otros dos libros, el primero “Levers of Control” describe cómo gerentes efectivos encuentran un balance entre innovación y control. Este libro ganó el premio a la contribución notable en la literatura del control de gestión y el segundo es “Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategylibro” que ofrece un conjunto integrado de técnicas basadas en la contabilidad para la implementación de la estrategia.

Además de sus libros, las investigaciones de Simons en cuanto a la relación entre la estrategia de negocio, diseño de la organización y los sistemas de control de gestión ha sido publicado en revistas y libros como Capitalism and Society, Harvard Business Review, Sloan Management Review, Strategic Management Journal, Accounting, Organizations and Society, Contemporary Accounting Research, Accounting and Management: Field Study Perspectives, and Journal of Accounting Literature. Sus artículos en Harvard Business Review incluyen " Stress- Test Your Strategy " (noviembre de 2010), " Gestión del riesgo en el Nuevo Mundo " (octubre de 2009), "Diseño de Alto Rendimiento Jobs" (julio de 2005), " ¿Qué tan riesgoso es su empresa? " (Abril de 1999), " ¿Qué tan alto es su rendimiento de la Administración?" (Enero de 1998), y "Control en una era de Empoderamiento " (marzo / abril de 1995).

Simons obtuvo su Ph.D. en la Universidad de McGill, se ha desempeñado como consultor de varias empresas en la implementación de estrategias, diseño de la organización, medición del desempeño, y el control estratégico. Ha testificado como experto en el Tribunal Federal de EE.UU. y ante Comisiones de Servicios Públicos del Estado.

Publicaciones recientes de Simons:

- Simons, Robert L. "Henkel's CEO Kasper Rorsted: On Building a Winning Culture." Harvard Business School Video Supplement 114-703, October 2013. (Revised October 2013.)
- Simons, Robert, and Natalie Kindred. "Atlanta Schools: Measures to Improve Performance." Harvard Business School Case 114-001, December 2013.
- Simons, Robert. "The Business of Business Schools: Restoring a Focus on Competing to Win." Art. 2. *Capitalism and Society* 8, no. 1 (2013).
- Simons, Robert. "The Entrepreneurial Gap: How Managers Adjust Span of Accountability and Span of Control to Implement Business Strategy." Harvard Business School Working Paper, No. 13-100, June 2013. (Revised July 2013.)
- Simons, Robert, and Natalie Kindred. "Henkel: Building a Winning Culture." Harvard Business School Case 112-060, February 2012.
- Simons, Robert, and Natalie Kindred. "Agero: Enhancing Capabilities for Customers." Harvard Business School Case 113-001, February 2013. (Revised March 2013.)

Libros:

- Simons, Robert L. *Seven Strategy Questions: A Simple Approach for Better Execution*. Harvard Business Review Press, 2010.
- Simons, R. *Levers of Organization Design: How Managers Use Accountability Systems for Greater Performance and Commitment*. Boston: Harvard Business School Press, 2005.
- Simons, R. *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy*. Prentice Hall, 2000.
- Simons, R. *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston: Harvard Business School Press, 1995.
- Artículos:
- Simons, Robert. "The Business of Business Schools: Restoring a Focus on Competing to Win." Art. 2. *Capitalism and Society* 8, no. 1 (2013).
- Simons, Robert. "Stress-Test Your Strategy: The 7 Questions to Ask." *Harvard Business Review* 88, no. 11 (November 2010): 93–100.

- Kaplan, Robert S., Anette Mikes, Robert Simons, Peter Tufano, and Michael Hofmann Jr. "Managing Risk in the New World." *Harvard Business Review* 87, no. 10 (October 2009): 68–75.
- Simons, Robert. "Designing High-Performance Jobs." *Harvard Business Review* 83, nos. 7/8 (July–August 2005).
- Mintzberg, Henry, Robert Simons, and Kunal Basu. "Beyond Selfishness." *MIT Sloan Management Review* 44, no. 1 (fall 2002): 67–74.
- Simons, Robert, Henry Mintzberg, and Kunal Basu. "Memo to CEOs: The Five Half-Truths of Business." *Fast Company* 59 (June 2002): 117–121.
- Simons, Robert. "How Risky Is Your Company?" *Harvard Business Review* 77, no. 1 (January–February 1999): 85–94.
- Simons, R., and Antonio Davila. "How High Is Your Return on Management?" *Harvard Business Review* 76, no. 1 (January–February 1998): 71–80.
- Simons, R. "Control in an Age of Empowerment." *Harvard Business Review* 73, no. 2 (March 1995): 8–88.
- Simons, R. "How New Top Managers Use Control Systems as Levers of Strategic Renewal." *Strategic Management Journal* 15 (March 1994): 169–189.
- Simons, Robert L. "The Strategy of Control: How Accounting Information Helps to Formulate and Implement Business Strategy." *CA Magazine* (March 1992), 44–50.
- Simons, R. "Strategic Orientation and Top Management Attention to Control Systems." *Strategic Management Journal* 12, no. 1 (January 1991): 49–62.
- Simons, R. "The Role of Management Control Systems in Creating Competitive Advantage: New Perspectives." *Accounting, Organizations and Society* 15, nos. 1-2 (1990): 127–143.
- Simons, R. "Analysis of the Organizational Characteristics Related to Tight Budget Goals." *Contemporary Accounting Research* 5, no. 1 (fall 1988): 267–283.
- Simons, R. "Accounting Control Systems and Business Strategy: An Empirical Analysis." *Accounting, Organizations and Society* 12, no. 4 (1987): 357–374.
- Simons, R., and Kenneth A. Merchant. "Research and Control in Complex Organizations: An Overview." *Journal of Accounting Literature* 5 (1986): 183–203.

3.2.3 Robert S. Kaplan

Nació en Nueva York en 1940, profesor de la Escuela de Negocios de Harvard en Estados Unidos y co-creador, junto con David P. Norton, del Balanced Scorecard, una herramienta que aporta a los sistemas de control de gestión al vincular las acciones cotidianas de las organizaciones con los objetivos de largo plazo. Su primera publicación donde se introduce el BSC, fue el artículo del Harvard Business Review en 1992 llamada The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance.

Este método se convirtió en el principal aporte del profesor Kaplan a la administración contemporánea por medio de sus publicaciones y estudios. Los cuales utilizaron esta herramienta para el análisis de las organizaciones que, como Mobil y Sears, empezaron implementar el BSC con resultados exitosos. Además de las populares publicaciones relacionadas con los sistemas de medición del desempeño y el BSC, Kaplan también ha realizado trabajos relacionados con los campos de la estrategia, la contabilidad de costos y la administración contable.

En sus estudios, asistió a la Bronx High School de Ciencia y fue elegido como Académico de Mérito Nacional. Después de su graduación en 1957 ingresó en el Instituto de Tecnología de Massachusetts, donde obtuvo su grado en ingeniería eléctrica. Después de graduarse del MIT, trabajó durante dos años con Mitre Corporation y Planning Research Corporation, ambas empresas de consultoría técnica de sistemas.

Buscando una carrera más desafiante, se matriculó en el programa de doctorado de investigación operativa en la Universidad de Cornell. Tomó varios cursos en la Escuela de Negocios, que estimuló su interés en las finanzas y la contabilidad. Completando su doctorado en 1968, Kaplan se unió a la facultad de la Escuela de Graduados en Administración Industrial de la Universidad de Carnegie Mellon. Posteriormente fue decano de la Tepper School of Business en la Universidad Carnegie Mellon y co-fundó el Grupo Palladium y la compañía predecesora, Balanced Scorecard Collaborative.

Kaplan se ha reconocido a nivel mundial por ser un investigador creativo y gran escritor. Ha sido autor o coautor de más de una docena de libros y más de 125 artículos publicados en revistas académicas y profesionales. Haciendo uso de su formación en matemáticas y estadísticas, en sus primeros trabajos destacó aplicaciones de las técnicas cuantitativas a la contabilidad, incluidos los documentos sobre la contabilidad de costos, auditoría, y los usos del mercado de capitales en los datos de contabilidad financiera.

3.2.4 David P. Norton

David Norton es un reconocido empresario especializado en la consultoría empresarial a nivel mundial. Actualmente es el presidente del Grupo Palladium y el co-fundador de Balanced Scorecard Collaborative. Norton fue antes el presidente de Renaissance Solutions, una consultora internacional que fundó en 1992. Antes de Renaissance, el Dr. Norton había fundado también Nolan, Norton & Company, compañía en la que fue presidente durante 17 años, antes de su adquisición por parte de KPMG Peat Marwick.

El Dr. Norton es licenciado en ingeniería eléctrica del Worcester Polytechnic Institute, tiene un máster en investigación de operaciones del Florida Institute of Technology, un MBA del Florida State University y obtuvo el doctorado en administración de empresas en el Harvard Business School. Se convirtió en vicepresidente de investigación de la Universidad de Florida en enero de 2012 y fue decano asociado de investigación en ingeniería en la Universidad de Florida desde 2009. También es profesor en el Departamento de Ciencia de los Materiales e Ingeniería.

Norton llegó a la Universidad de Florida en 2000 después de 11 años de trabajar en el Laboratorio Nacional de Oak Ridge. Sus intereses de investigación se centran principalmente en materiales de película delgada para aplicaciones electrónicas, fotónicas y magnéticas. Ha publicado más de 300 artículos en revistas y libros, presentado numerosas ponencias y conferencias como invitado a congresos nacionales e internacionales, y ha organizado conferencias y talleres en las áreas de óxidos electrónicos y de procesamiento láser. Es miembro de la Sociedad Americana de vacío, la Sociedad Física Americana y la Asociación Americana para el Avance de la Ciencia, y miembro de la Sociedad de Investigación de Materiales y de la Sociedad Electroquímica.

Escritor y conferenciante habitual, el trabajo del Dr. Norton centrado en el Balanced Scorecard ha sido el tema principal de numerosos artículos y conferencias. Es el co-autor, junto con el Dr. Robert S. Kaplan, de ocho artículos en Harvard Business Review (HBR) y de cinco libros.

Bibliografía de Robert S. Kaplan y David P. Norton:

- Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting, with H. Thomas Johnson. Harvard Business School Press, 1987.
- Implementing Activity-Based Cost Management: Moving From Analysis to Action, with Robin Cooper, Larry Maisel, Eileen Morrissey and Ronald M. Oehm. Institute of Management Accountants, 1992.
- The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance, with David P. Norton. Harvard Business Review, January–February 1992.
- Putting the Balanced Scorecard to Work, with David P. Norton. Harvard Business Review, September–October 1993.
- The Balanced Scorecard: Translating Strategy Into Action, with David Norton. Harvard Business School Press, 1996.
- Cost and Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance, with Robin Cooper. Harvard Business School Press, 1998.
- Advanced Management Accounting, 3rd ed., with Anthony A. Atkinson. Prentice Hall, 1998.
- Design of Cost Management Systems, 2nd ed., with Robin Cooper. Prentice Hall, 1998.
- The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment, with David P. Norton. Harvard Business School Press, 2000.
- Management Accounting, 3rd ed., with A. Atkinson, R. Banker and M. Young. Prentice Hall, 2001.
- Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes, with David P. Norton. Harvard Business School Press, 2004.

- Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets, with David P. Norton. Harvard Business Review, February 2004.
- Time-Driven Activity-Based Costing, with David P. Norton. Harvard Business Review, November 2004.
- The Office of Strategy Management, with David P. Norton. Harvard Business Review, October 2005.
- Alignment: Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies, with David P. Norton. Harvard Business School Press, 2006.
- How to Implement a New Strategy Without Disrupting Your Organization, with David P. Norton. Harvard Business Review, March 2006.
- Management Accounting, 5th ed., with Anthony A. Atkinson, Ella Mae Matsumura, and S. Mark Young. Prentice Hall, 2007.
- Time-Driven Activity-Based Costing: A Simpler and More Powerful Path to Higher Profits, with Steven R. Anderson. Harvard Business School Publishing, 2007.
- Execution Premium, with David P. Norton. Harvard Business School Press, 2008.

Aportes del Kaplan y Norton al MCS

El aporte central que hacen los doctores Robert Kaplan y David Norton a los sistemas de control de gestión hace referencia al Balanced Scorecard y los estudios organizacionales que se desprenden y complementan este modelo.

El BSC se presenta como una metodología que presentación una interrelación de medidas financieras y no financieras que contempla las cuatro perspectivas a las que, según los autores, debe estar enfocada la estrategia. La perspectiva de crecimiento y aprendizaje, la perspectiva de procesos internos, la perspectiva del cliente y la perspectiva financiera determinan indicadores claves para cumplir un objetivo, que comparan su medida con un valor ideal para la consecución de un objetivo. Toda la organización se puede resumir en un mapa estratégico que representa un solo informe conciso. El informe no pretende ser un sustituto de los informes financieros u operativos tradicionales, sino un resumen representa la información más relevante a lo largo de la organización que lo implementa. Así, el BSC prioriza dentro de los aspectos más importantes sobre los que se tiene que enfocar la gestión para mejorar el desempeño

organizacional. El CMI también da luz a la visión y misión de la empresa los cuales se toman como punto de referencia para la medición de cada indicador.

Como modelo de medición del desempeño, el CMI es eficaz y tiene gran relevancia dentro del MCS debido a la articulación que existe entre diferentes aspectos organizacionales, como los son los insumos físicos y humanos y los procesos internos que deben tener una adecuada gestión para alcanzar las prioridades estratégicas de la organización.

Las primeras versiones del CMI afirmaron que la relevancia debe derivar de la estrategia corporativa, y propusieron métodos de diseño que se centraron en indicadores y objetivos asociados con las principales actividades que se requieren para implementar la estrategia que eligen. Al tener mayor acogida por el público académico, especialmente los lectores del Business Harvard Review, el BSC estandarizó las cuatro perspectivas en las que se enfoca la estrategia para adaptarlo a las diferentes características que presentan todas las organizaciones. Al incluir estas categorías en la literatura temprana, organizaciones no lucrativas o unidades dentro de las organizaciones complejas (que podrían tener un alto grado de especialización interna), empezaron a ver llamativo esta metodología de medición del desempeño, al igual que las grandes compañías, para nutrir sus sistemas de control de gestión.

El modelo de CMI ha evolucionado y ampliado sus aportes al MCS desde sus ideales propuestos en la década de los 80s y 90s. Hoy en día, la herramienta se presenta más flexible debido a su adaptación a una gama más amplia de tipos de organización, y al mismo tiempo más eficaz, debido a la metodología de diseño que ha evolucionado para hacer el CMI más fácil de diseñar y de interpretar.

El MCS recopila y utiliza la información que presenta el CMI para evaluar el desempeño de los diferentes recursos de la organización y el conjunto de estos como sistema teniendo en cuenta las estrategias de la organización y de acuerdo con el valor que arrojan los indicadores de desempeño, el MCS influye en el comportamiento de

estos recursos para poner en práctica las estrategias de organización y alcanzar los objetivos establecidos.

De acuerdo con los autores, el BSC como herramienta formal de los sistemas de control de gestión, es una herramienta que ayuda a la gestión para dirigir una organización hacia sus objetivos estratégicos y las ventajas competitivas. El CMI permite establecer medidas y a partir de estos controles de gestión que son sólo una de las herramientas que los gerentes utilizan en la implementación de las estrategias deseadas.

3.2.5 Hubert K. Rampersad

El doctor Hubert K. Rampersad (1957) tiene título universitario y maestría en Ingeniería Mecánica y cuenta con doctorado en Filosofía. Actualmente es el presidente de TPS International Inc. con sede en Estados Unidos. Desde el año 1987 es un reconocido consultor y coach de prestigio internacional en el área del comportamiento corporativo y gestión de las empresas en donde guía y forma organizaciones líderes en diferentes campos: marcas corporativas y personales, gestión personal, aprendizaje corporativo, transformación organizativa, liderazgo y liderazgo del cambio complejo.

Para Rampersad (2003), muchas empresas no han asumido la importancia de caracterizarse por tener una planificación propia, un proceso de aprendizaje y una relación equilibrada entre los objetivos individuales de las personas y los corporativos. Es por esto que trabaja sobre el concepto TPS (Total Performance Scorecard) el cual permite que los resultados personales y corporativos tengan un camino de éxito.

El TPS es un proceso sistemático de aprendizaje, desarrollo y mejora continua con base en el crecimiento sostenible de las actuaciones personales y corporativas. Como idea abarca los conceptos de CMI, Gestión de Calidad y Gestión por Competencias; y está compuesto por cinco elementos:

➤ Cuadro de Mando Integral Personal (CMIP): Está orientado a todo el personal de una organización y tiene en cuenta la misión y visión personal, los cuales junto a los papeles clave, se denominados como ambición personal. Los factores críticos de éxito, objetivos, medidas de actuación, metas y acciones de mejoras hacen parte de un proceso

de autogestión y autodesarrollo, los cuales son esenciales en el CMIP (Rampersad, 2003).

➤ Cuadro de Mando Integral Corporativo (CMIC): Es una herramienta que permite el desarrollo y la implementación de la estrategia, mediante un planteamiento participativo que hace cuantificable la visión y la convierte en acciones.

Según Kaplan (2001), presenta diferentes perspectivas donde se categorizan los resultados corporativos: Financiera, Clientes, Procesos Internos y Conocimiento y Aprendizaje.

➤ La Gestión de Calidad (GC): Es una filosofía que se basa en la movilización de toda la organización para lograr constantemente la satisfacción del cliente. La GC trabaja sustentada en el proceso de aprendizaje PEVO (Plan, Ejecución, Verificación y Optimización) el cual es implementado en el TPS para la mejora personal, de procesos, continua y gradual.

➤ La Gestión por Competencias: Para Rampersad(2003) La gestión por competencias resalta el desarrollo de los empleados (sus habilidades relacionadas con el trabajo) y lleva a cabo acciones sobresalientes a un ambiente desarrollado y motivado.

➤ El ciclo de Aprendizaje de Kolb: Este ciclo de aprendizaje experiencial presenta cuatro fases (a. sacar ventaja de la experiencia; b. observar la experiencia, reflexionar y evaluarla; c. concluir sobre la experiencia, convertir las impresiones en modelos y teorías para obtener conclusiones de experiencias similares; d. Poner en práctica dichas ideas, que generaran nuevas experiencias) y junto al proceso de aprendizaje por educación genera cambios comportamentales tanto individuales como colectivos.

Hubert K. Rampersad es autor de numerosos artículos y libros como Cuadro de Mando Integral, Personal y Corporativo; Tu Marca Personal; Total Quality Management an Executive Guide to Continuos Improvement y Strategic Management: A Visionary Approach. Ha ejercido como profesor en la Universidad Anton de Kom de Surinam, en la Escuela de Negocios de Rotterdam y en la Universidad Técnica de Eindhoven; y ha sido seleccionado por The Goldsmith School of Management Marshall como uno de los

35 líderes de opinión destacados en los EE.UU. en el campo de desarrollo de liderazgo (Rumpersad, 2009).

3.2.6 Robert Newton Anthony

Robert Newton Anthony, miembro de la facultad de Harvard Business School (HBS), nació en Orange, Massachusetts, el 6 de septiembre de 1916 durante más de 40 años y falleció un 01 de diciembre a la edad de 90 años. Fue un reconocido y prolífico estudioso, autor e innovador en el campo de la contabilidad y control de gestión, y el servidor público en el Departamento de Defensa de EE.UU. y otras agencias de gobierno. Fue presidente de la Asociación Americana de Contabilidad del año 1973 a 1974 y miembro del Salón de la Fama de Contabilidad.

Después de graduarse de la universidad de Colby en 1938, Anthony llegó directamente a HBS como estudiante de MBA. Después de obtener su título dos años más tarde, se convirtió en un asistente de investigación del legendario profesor Walker, un pionero en el control de gestión. Sin embargo este trabajo lo ejerció hasta 1941, cuando los Estados Unidos entraron en la Segunda Guerra Mundial.

Tras retirarse del servicio activo en 1946 como capitán de la marina, regresó a HBS, obtuvo un doctorado en ciencias comerciales en 1952. El inicio de la Guerra de Corea en 1950 llevó a Anthony de nuevo en el servicio del gobierno durante un tiempo como co-líder de un equipo que ha desarrollado un sistema de contabilidad moderno para la Fuerza Aérea de los EE.UU. Se convirtió en un profesor de tiempo completo en HBS en 1956.

En 1959 Anthony presidió un comité que se encarga de revisar el currículo requerido de primer año de la Escuela. El trabajo del "Comité de Anthony" se extendió por dos años. Junto con su bien merecida reputación de integridad y una dedicación desinteresada a la escuela, se ganó a los que estaban en un principio en contra de hacer cambios en el statu quo. El resultado fue la adición de cursos de primer año, incluyendo la economía de la empresa, y un mayor énfasis en las ofertas en el comportamiento organizacional. Anthony (2008) considera este esfuerzo como su contribución más importante a la HBS.

Trabajó como subsecretario del Departamento de Defensa (Contralor) bajo el Secretario de Defensa Robert S. McNamara hacia 1965, donde fue galardonado con la Medalla del Ministerio de Defensa al Servicio Público. Sin embargo regresó a la Escuela de Negocios en el otoño de 1968 (Anthony, 2008).

Reconocido por parte de muchas organizaciones académicas, profesionales y gubernamentales, incluyendo la Academy of Management (1970), la Asociación Americana de Contabilidad del Colegio de Contadores del Gobierno Federal, de la Harvard Business School y el Instituto de Contadores Administrativos. A demás, Colby College otorgó dos doctorados honoris causa en él, una maestría en 1959 y un doctorado en 1963.

Anthony fue autor o co-autor de unos 27 libros, muchos de los cuales han pasado por varias ediciones y ha sido traducida a 15 idiomas. Entre ellos están: Management Control Systems; A review of Essentials of Accounting; y The Management Control Function.

3.2.7 Humberto Serna

Humberto Serna Gómez es abogado de la Universidad de Antioquia quien tiene doctorado en Derecho y Ciencias Políticas de la universidad de Antioquia; Maestría en Administración Educativa en la Universidad de Stanford; E. D. en Administración, Planeación y Política Social en la universidad de Harvard. Fue director del ICFES y también decano de la Universidad de los Andes, donde fue director de programas corporativos de la Facultad de Administración y actualmente es profesor titular allí.

Estuvo a cargo de Negocios en la Embajada de Colombia en Estados Unidos. Consultor de empresas y autor en el campo de la Gestion Empresarial. Ejerce como asesor en Planeación Estratégica, Gerencia del Servicio y Reingenieria Organizacional de importantes empresas y entidades en Colombia y en el exterior.

Ha sido autor de 20 libros, de los que se destacan:

- Gerencia Estratégica. Teoría – metodología – Alineamiento implementación y mapas estratégicos, indicadores de gestión. 2003.
- Mercadeo Corporativo, El servicio al cliente interno; Equipos de mejoramiento continuo. 1992.
- La Gestión Empresarial, de la teoría a la praxis 1992.
- Planeación y Gestión Estratégica 1994.
- Cómo medir y mantener la satisfacción del cliente 1994.
- Recopilación de casos en Política de Empresas 1994.
- Recopilación de casos de Reingeniería 1994.
- Fundamentos de Mercadeo 1990.

El profesor Serna (2003), enfocado en la gerencia estratégica, hace referencia al Sistema Integrado de Medición de Gestión (SIMEG) el cual es un sistema de gerencia basado en un conjunto de indicadores de gestión medibles derivados del plan estratégico, que permite medir el proceso de implementación estratégica de una empresa, generando información que lleva a ajustar o complementar el rumbo estratégico de la organización.

3.3 Literatura de casos

Luego de haber estudiado la literatura teórica, es necesario entender cómo la implementación del MCS se da en el campo práctico. Por esta razón en este apartado se encuentra la revisión literaria de casos relacionados a la aplicación de MCS, cada uno con resumen, análisis y conclusiones. En la tabla 1 se encuentra una síntesis de cada caso haciendo referencia al nivel, el sector y los autores.

Tabla 1. Casos contemplados para este estudio

Caso	Nivel	Sector	Referencia
SAQ Company Limited	Empresa	Vino	Andersen, H., Cobbold, I., & Lawrie, G. (2001).
Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado	Universidad	Educativo	Eunice Loida Bastidas Bermúdez y Zahira Moreno Freitez (2006)
Gestión estratégica de los recursos humanos	Departamento	General	McPhail, R. Herington, C. y Guilding, C. (2008).

Continua

Caso	Nivel	Sector	Referencia
El medio ambiente y la industria del vino	Industria	Vino	Ernesto Lopez Valeiras Sampedro, Maria Beatriz Gonzalez Sanchez, Jose Carlos Yañez Lopez y Estefania Rodriguez Gonzalez (2010)
Empresas de India	Industria	General	Manoj Anand, B S Sahay y Subhashish Saha (2005)
EasyJet	Empresa	Aeronáutico	David Castillo (2006)
Telco	Empresa	Telecomunicaciones	David Marginson (2002)
Franquiciadores españoles	Empresa	Franquicias	Carolina Ramírez-García, María L. Vélez-Elorzab y María Concepción Álvarez-Dardet-Espejo
Vendedores Farmacéuticos	Personas	Farmacéutico	Futrell, Charles M. Swan, John E. and Todd, John T. (1976).

3.3.1 Caso 1: SAQ Company Limited; Andersen, H., Cobbold, I., & Lawrie, G. (2001).

Resumen

Dentro de los estudios que se realizan sobre la aplicación del BSC y su utilizad dentro de los sistemas de gestión del control, es común encontrar que estos se refieren a grandes compañías con estructuras organizacionales robustas. De esta manera, el CMI se ha vuelto una herramienta necesaria dentro de la estrategia de organizaciones que tienen procesos organizacionales estructurados, pero no se aplica de igual manera en las pequeñas organizaciones, las cuales también tienen unas metas y objetivos a alcanzar, pero dentro de los procesos estratégicos no presentan un sistema claro de control de gestión. En Colombia esta situación planteada es similar.

Análisis

Para corroborar los análisis hechos de la realidad del parque empresarial del país e identificar los factores que inciden en la implementación de herramientas del MCS como el CMI en pequeñas y medianas empresas, se expondrá a continuación el análisis

del caso “Why the balanced scorecard fails in SMEs: a case study” publicado por el International National Journal of Business and Management, un caso que analiza las razones por las cuales la implementación del BSC no funcionó en una empresa catalogada como PYME (SAQ Company Limited). El caso que se expone a continuación parte de las bases de la definición del CMI y sus elementos. Paralelamente se hará una relación con la realidad Colombiana para identificar esos factores que siguen siendo una barrera en las organizaciones del país para lograr un incremento en su desempeño.

Como bien se ha dicho, el Balanced Scorecard como una herramienta de medición y alineación de la estrategia. Una organización con procesos internos estructurados puede presentar un CMI más robusto y más específico para alinear toda la organización a la estrategia. Estas son características que no tienen las pequeñas y medianas empresas y que dificultan la implementación efectiva de estos sistemas de gestión de control. Dentro del estudio del caso de referencia se presentan autores que han estudiado las limitaciones del BSC en las organizaciones y hay estudios que muestran mayores limitaciones en las organizaciones de menor tamaño. Lo anterior se puede evidenciar al ver que las pequeñas organizaciones no presentan de manera especializada elementos que se identifica esta herramienta para su implementación.

Dentro del caso de estudio se hace inicialmente un análisis de las fallas que presentan las grandes organizaciones en la implementación del Balanced Scorecard. Para lo anterior Kaplan y Norton (2001) en su texto “Cómo Utilizar el Cuadro de Mando Integral”, dentro de su larga experiencia modificando los sistemas de control de gestión en las organizaciones, identifican dos fuentes de falla en la implementación de esta herramienta en las organizaciones, las fallas en el diseño y en los procesos. Teniendo en cuenta que ambos aspectos son fundamentales en los resultados que tienen la herramienta y la organización si se evalúa desde las perspectivas en las que debe estar enfocada la estrategia para lograr un objetivo. Los resultados que se dan si la herramienta está mal diseñado o los procesos no son los correctos, serán completamente diferentes a lo que se espera en las perspectivas del cliente, la estructura de las organizaciones, los resultados financieros y el aprendizaje y crecimiento organizacional.

El problema principal en las fallas del diseño de un BSC como herramienta del MCS radica en tener mediciones deficientes en cada una de las perspectivas a las que debe estar ligada la estrategia. Una herramienta con indicadores herrados o deficientes que no miden los puntos trascendentales dentro de cada perspectiva claramente va a mostrar datos equivocados que se interpretará como información que no es acorde con la realidad. Para la toma de decisiones y la estrategia, la información equivocada en la que se basan las personas para tomar decisiones desencadena resultados que no son van a ser acertados. Así mismo, los indicadores mal definidos generan contradicciones entre ellos. Si se establecen indicadores de procesos internos y de clientes que no están bien definidos, así estos muestren resultados, los indicadores financieros van a mostrar algo diferente o desproporcional a lo indicado por la herramienta de control de gestión.

Por otro lado, puede existir el caso en que se definan más indicadores de los relevantes en cada perspectiva a la que debe ir alineada la estrategia. Cuando esto ocurre, los indicadores críticos son difíciles de identificar con claridad y la organización tiende a desenfocarse de la estrategia. Igualmente, las personas no encuentran coherencia entre los resultados de sus actividades y los objetivos que se buscan, los indicadores se aíslan al ser tan específicos y puede existir el caso que no encuentren relación con otros o incluso se contradiga.

En segundo lugar, los problemas y fallas en los procesos son, según el caso, los problemas más comunes de falla en las organizaciones al momento de implementar el CMI y sus resultados. Lo anterior debido a las fallas administrativas a la hora de interpretar esta herramienta. En muchas organizaciones existe el CMI pero no se utiliza como una herramienta que soporta un sistema de gestión del centro y muchas causas de este problema de implementación se da en la forma en cómo se percibe la herramienta. Existen casos en que estos problemas en procesos se dan debido a que no hay un seguimiento profesional por parte de las directivas, o por el contrario puede quedarse únicamente en estos niveles y lo se implementa en todos los niveles, también puede haber pocos individuos realmente alineados a la herramienta o la ven como un sistema de medida de un proyecto aislado y no del desempeño enfocado a la estrategia.

En cualquiera de los casos, la principal causa que se identifican en el caso de estas falencias de procesos son las fallas en la comunicación dentro de la organización. Si no se tiene claro el funcionamiento de esta metodología de gestión de control por parte de todas las personas el resultado de cada una no será alineado efectivamente a la estrategia. En el caso de del país, nuevamente hacemos referencia a la educación que tiene el personal que trabaja dentro de las organizaciones y su grado de tecnificación para entender como impactan directamente las operaciones y actividades que realizan cada día en la estrategia y como mejoran continuamente alineados a las perspectivas de la misma.

Ahora bien, el caso de estudio plantea una diferencia relevante entre las grandes organizaciones para las que ha sido diseñado el CMI y las pequeñas y medianas empresas que componen la realidad colombiana. Según Garengo (2005) las organizaciones de menor tamaño, que están recién consolidadas o acaban de entrar a un nuevo mercado, presentan mayor incertidumbre, procesos de innovación y evolución constante. Estos son aspectos que retan la implementación de metodologías como el Balanced Scorecard en este tipo de empresas por factores que son relevantes para el éxito y están relacionados con la prevención de las razones nombradas anteriormente por las que podría fracasar esta implementación.

En primer lugar los sistemas de medición del desempeño no son implementados adecuadamente porque los dueños de los pequeños negocios, o administradores, no tienen el tiempo suficiente para involucrarse en la correcta implementación de CMI y en Colombia se debe incluso a que ni siquiera estos directivos son capaces de identificar una estrategia clara y los factores relevantes de cada perspectiva a la que está ligada la estrategia.

Así mismo, el caso nos muestra el estudio de una pequeña empresa en donde se hace la implementación del Balaced Scorecard, pero debido a la dinámica que presenta la pequeña empresa esta día a día va cambiando de estructura, procesos internos y relación con los cliente, Todo lo anterior mientras mantienen el diseño de CMI igual, lo que presenta problemas de diseño y las consecuencias que se presentaron anteriormente. En

las pequeñas empresas, el tiempo dedicado a la estrategia es muy limitado, las estructuras no son tan robustas como los modelos de gestión de control lo especifican y no se evidencia un análisis profundo de investigación en el impacto que tienen los cambios organizacionales al implementar un modelo de control del desempeño. Todos estos factores hacen que la implementación de este tipo de herramientas no sea apropiada y presente resultados erráticos en la organización.

Al ver estos factores que diferencian las pequeñas de las grandes organizaciones, se puede analizar cuáles son los principales inconvenientes que tienen las organizaciones del país para la implementación de estos modelos de medición del desempeño. Aunque existen factores como la situación social y cultural de los individuos que componen los pequeños negocios que no permiten hablar de un parque empresarial con altos estándares de procesos administrativos y estratégicos, el caso expone la posibilidad de implementar estos modelos en las empresas que no son grandes organización con procesos internos definidos y dentro de un mercado estable. Según autores como Andresen (2001), los desafíos en este caso son diferentes a los impedimentos que tienen las grandes organizaciones.

De acuerdo con el análisis presentado del caso y los principales problemas que evidencian dentro de la realidad empresarial del país se puede concluir que el reto principal de las PYMEs en general y específicamente en Colombia no gira en torno a la eficiencia de la comunicación dentro de la organización para alinear las operaciones a la estrategia y saber cómo operan efectivamente estos modelos de control de gestión. Lo anterior debido a que en este tipo de organizaciones la estrategia es cambiante día a día mientras se innova en procesos, crece la estructura organizacional o se enfocan en solucionar problemas día a día para consolidar los productos en el mercado por citar algunos ejemplos.

El reto se encuentra en que los emprendedores y directivos de estos tipos de negocio aprendan a identificar los elementos que son necesarios para que los modelos de control de gestión sean efectivos y muestren resultados. En primera instancia definir los objetivos estratégicamente para establecer prioridades a medida que se fortalecen los

procesos administrativos y al mismo tiempo tener claridad sobre las perspectivas hacia las que tienen que ir orientadas las estrategias, contemplando siempre el cliente, las finanzas, el crecimiento y los procesos internos.

Según la teoría de Kaplan y Norton (2001), existe una crítica constante a la administración como se venía haciendo antes de la década de los 90s, esto debido a que existían vacíos y debilidades en términos de la manera en cómo se tomaban decisiones estratégicas para mejorar el desempeño de las organizaciones, realidad que se presenta en las pequeñas empresas que hacen parte de la actualidad del país. El CMI permite en las organizaciones que la visión y la estrategia sean efectivas por medio de la completa integración del desempeño, comunicación efectiva de los objetivos y medición de estos en términos de actividades objetivas que tienen que ocurrir debido a su importancia dentro del plan estratégico y relevancia dentro de los procesos internos.

Así mismo, una de las ventajas que tiene el BSC que nos presentan estos autores, es que en el momento que se encuentra implementada en toda la organización, cada individuo sabe cuál es su importancia y transcendencia para lograr que se cumpla la estrategia en la organización para lograr un objetivo. En las empresas nacionales aún no se presenta un estudio de organizaciones que estén implementando en su totalidad esta herramienta de gestión de control y los casos son muy escasos debido nuevamente a las características culturales y sociales del país. En las empresas tanto de grande como pequeño tamaño aún es muy arbitraria esta alineación de los individuos a la estrategia, y depende en gran parte de la pro actividad y el liderazgo de cada persona, las cuales son competencias que no se trabajan directamente dentro de los escuelas de administración, ni dentro de los proyectos del gobierno o asociaciones de empresarios.

Por estas razones anteriores se puede afirmar que los factores de desarrollo y educación influyen dentro de los procesos de implementación de estas herramientas. Ahora bien, hablando de pequeñas y medianas empresas esta situación se presenta con mayor frecuencia, en primer lugar porque en muchos casos no existe una misión ni una filosofía de la organización definida y por otro lado, porque no existe un capital humano que esté en búsqueda de estos factores que determinan cuales son los procesos

estratégicos y actividades que generan valor en las cuatro perspectivas que están directamente relacionada con la estrategia. Esta es la realidad que se ve en países como Colombia donde más del 80% del parque empresarial está compuesto por PYMES.

A pesar que las estadísticas manejadas por entidades como el DANE y la ACOPI no presentan información unificada sobre el número de MIPYMEs en Colombia debido a su informalidad, podemos afirmar según los datos de Confecámaras, que más de la mayoría de sociedades que conforman el parque empresarial Colombiano se encuentra compuesto por MIPYMEs. Según Julián Domínguez, presidente de Confecámaras, en una entrevista realizada al diario el país, el 95% de las sociedades son micro y pequeñas empresa, las cuales generan el 80% del empleo en el país. Unas cifras que tiene una clara influencia en el desarrollo económico y con un claro potencial de crecimiento y mejoramiento en términos de la de los sistemas de control de gestión.

Hoy, según Domínguez, la informalidad y la mortandad empresarial son problemas latentes en la realidad empresarial colombiana pero el programa de formalización empresarial que están emprendiendo 52 cámaras de comercio en Colombia han reducido estas cifras. Alrededor de 25.000 empresas se están formalizando anualmente con este programa, por lo que es importante entrar a analizar la fortaleza de los procesos administrativos en ellas para que perduren en el tiempo.

Uno de los factores que inspiran este programa de Confecámaras es la informalidad que existe dentro de la industria Colombiana. Teniendo en cuenta que la mayoría de estas organizaciones se crean sin objetivos claros y únicamente como respuesta a las necesidades de los propietarios para poder vivir el día a día y lograr así un sustento para cubrir las necesidades básicas de ellos y sus familias.

Se puede evidenciar dentro de los barrios populares del país que estas características descritas previamente son el común denominador de los diferentes negocios que se generan y de acuerdo con los indicadores de emprendimiento y educación profesional del país, no todos estos negocios tienen profesionales que tengan conocimiento en teoría administrativa y por ende tampoco en sistemas de control de gestión.

Conclusión del caso

Como bien se ha dicho, el Balanced Scorecard permite la implementación y alineación de la estrategia en las organizaciones, Norton (2001). Esto a través de organizaciones que se basan en la estrategia y cumplen los principios de los que habla la literatura del CMI, estos son: Traducir la estrategia en términos operativos, alinear la organización con la estrategia, hacer que la estrategia sea el trabajo diario de todos los días, hacer la estrategia un trabajo continuo y movilizar el liderazgo para llegar al cambio. Cada principio según Kaplan y Norton (2001) tienen una forma de lograrse, una metodología específica que permite que se efectiva, pero en el caso de la realidad colombiana es un reto mayor debido a las características que se han descrito de la composición del parque empresarial.

Se puede inferir de la composición dada por entidades como Confecamaras, a través de su director general, Colombia presenta una crisis en las pequeñas y medianas empresas en términos de estrategia. Lo anterior debido a que se presenta una cultura de corto plazo en sus directivas, que en mucho caso son los mismos que operan los procesos internos, por lo que dificulta aún más adoptar una estrategia específica o una postura en un sistema que se encuentra en un cambio constante que puede medirse incluso en horas.

3.3.2 Caso 2: Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado; Eunice Loida Bastidas Bermúdez y Zahira Moreno Freitez (2006).

Resumen

Dentro del caso de estudio que se va a desarrollar llamado “The Balanced Scorecard In Management Of Organizations Of The Public Sector: The Case Of Universidad de Centroccidental Lisandro Alvarado” se toma a la organización venezolana que se referencia en el título para hacer un análisis del éxito en la implementación de CMI en las organizaciones públicas y sus restricciones especiales. Las universidades son por excelencia organizaciones prestadoras por servicio y las que son de carácter público hoy en día también están adoptando buenas prácticas de gestión empresarial, identificando claramente sus clientes y desarrollando procesos de gestión y control para mejorar en los indicadores que son críticos para cumplir un objetivo específico.

En este caso de la universidad pública Centroccidental Lisandro Alvarado de Venezuela, es importante resaltar que la universidad se encuentra en un proceso de cambio organizacional al tiempo que se desenvuelve en un entorno agitado en términos políticos, lo que permite que exista una alta influencia de diferentes actores y que buscan objetivos independientes. Según el caso: “Los estudios de Kloot (1997), Recascino (2002), Kloot y Martin (2000), referidos a las organizaciones públicas, señalan que a través de los sistemas de control de gestión es posible facilitar el proceso de adaptación al cambio, introduciendo elementos que incentiven el desarrollo del aprendizaje organizacional, e inclusive, pueden originar nuevas estructuras que respondan anticipadamente a las exigencias futuras de la colectividad. Sin embargo, dependiendo de las características y uso del sistema de control de gestión, también puede representar un factor de obstáculo que dificulte el proceso de aprendizaje”.

Análisis

Partiendo de esta naturaleza enfocada en la maximización del servicio al cliente y su condición de cambio constante, las organizaciones públicas se vuelven un desafío para los métodos de gestión empresarial y, a su vez, más llamativas para estudiar y analizar. Es por esta razón que los modelos de control de gestión, como lo es el CMI, también encuentran una oportunidad para ser analizados en este tipo de organizaciones, dada la flexibilidad de los modelos, y es importante identificar cuáles son las modificaciones que se deberían hacer al modelo para que muestre resultados que fortalezcan la estrategia.

La implementación de modelos de gestión en las organizaciones públicas ha demostrado que se afianza la cultura de legitimidad y son percibidas por los stakeholders como entidades sólidas que no se dejan influenciar fácilmente por los intereses diferentes agentes. Un ejemplo de esto es la implementación de los sistemas contables basados en centros de costos, lo que ha servido como punto de referencia para racionalizar los recursos basándose en comparaciones reales de lo que se debe gastar e invertir. Así mismo, modelos como el CMI, a través de indicadores de desempeño y estructuración de la organización alineada a la estrategia, permiten fortalecer estas entidades y modelar

comportamientos de legitimidad y eficiencia al prestar debidamente sus servicios ante la sociedad.

El análisis del caso permite inferir que uno de los factores principales que diferencian las empresas de sector público de las del sector privado es la interacción con los stakeholders, los cuales tienen mayor influencia y diversidad de intereses. El enfoque del modelo de gestión para las empresas públicas debe contemplar todas estas dimensiones, identificando las necesidades y exigencias de cada agente para incluirlo dentro de la estrategia y que esta responda efectivamente de acuerdo al objetivo de la organización.

De esta manera, organizaciones como la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado ha logrado sobrevivir a cambios radicales dentro del entorno en el que se encuentra, por ejemplo: reformas del estado, percepción de los estudiantes, bienestar de la sociedad, incremento sostenible del valor social, entre otros aspectos. Y han sido adaptados e incluidos dentro del CMI. Cada perspectiva a la que está enfocada la estrategia incluye las necesidades de todos los agentes, incrementando así la influencia y resultados de este método de control de gestión efectivamente.

Dentro de los estudios de Kaplan y Norton (2001) los retos de la gestión pública hacen referencia al cambio de paradigma en estas organizaciones a la hora de adoptar prácticas empresariales que han demostrado mostrar resultados en el sector privado, dentro de ellas el CMI. Como se dijo previamente, las organizaciones del sector público tienen diferencias con las privadas en su naturaleza y su razón de ser, y tanto la misión, visión y la estrategia de estas organizaciones tienen una mayor influencia de los stakeholders que tienen relación con ella, haciendo más cambiante la consecución de objetivos debido a que dentro de los procesos que se llevan a cabo para lograr se encuentra una dependencia de las decisiones las personas que se encuentran en constante interacción con los diferentes intereses y voluntades personales de agentes que van desde políticos, la comunidad, el estado, los proveedores, entre otros agentes que en el caso de las empresas privadas no presentan una influencia directa o indirecta.

Uno de los aspectos relevantes que se tienen en cuenta para el análisis de las organizaciones es su naturaleza, ya sea privada o pública, puede variar de acuerdo a las variaciones que hay entre las visiones de negocio, que determinan objetivos diferentes y de igual manera determinan las dinámicas que se presentan dentro de los procesos internos. Por esta razón, es el análisis de casos como el de la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado permiten analizar cuáles son los factores que influyen en la implementación de un sistema de gestión de control, partiendo del CMI como un modelo que brinda información estratégica a este sistema.

Para entender la importancia del estudio de las organizaciones públicas es necesario entender que a pesar de ser organizaciones en su mayoría con procesos burocráticos y especializados en un objetivo específico. Cada día se observa que las organizaciones de carácter público reconocen la importancia de saber las necesidades de sus stakeholders y cómo pueden mejorar en torno a ellas para lograr una mejor calidad en sus servicios prestados y generar valor al mismo tiempo.

Así mismo, hoy en día observamos organizaciones públicas que adoptan herramientas propias de la gestión en compañías privadas, desde las características de la conformación de una misión y sus objetivos generales, hasta los procesos de evaluación de las operaciones en cada proceso y actividad. Entidades como el ICETEX, el ICFES y los Ministerios del Gobierno de la República de Colombia se preocupan cada vez más por tener una visión y misión definida, y orientar todas las actividades al cumplimiento de estas y que todos los agentes que intervienen en los procesos estén alineados a la organización en estos términos, como se puede ver en las páginas institucionales, dentro de los lugares de trabajo, existen iniciativas por mejorar el servicio al cliente, aprovechar los recursos eficientemente, aprenden y crecer sobre diferentes ámbitos, o desarrollando sistemas de mejora en los procesos internos que las hace más eficientes.

Conclusión del caso

Todas estas iniciativas han sido contempladas por las teorías de gestión empresarial y en cuestión de procesos estratégicos autores como Kaplan y Norton hacen una gran reflexión sobre la forma en como toda la organización se alinea a una estrategia

específica con el fin de contribuir a un objetivo común. La relevancia de estas teorías de medición del desempeño que aportan a un sistema de control de gestión es que parten de la definición clara del por qué la organización existe y cómo se relaciona con sus stakeholders.

Es claro que actos de influencia de intereses que modifican los procesos para la consecución de un objetivo también afectan a las grandes organizaciones privadas, pero no existe una dependencia tan fuerte como en las empresas públicas debido a que los mismos accionistas tienen mayor poder de influencia en las decisiones para lograr maximizar los beneficios para ellos mismos. En el caso de las empresas públicas, la rentabilidad no es el fin último, sino la maximización del beneficio a una sociedad específica a través de la prestación de un servicio acorde a las necesidades.

3.3.3 Caso 3: Gestión estratégica de los recursos humanos como antecedentes del Balanced Scorecard; McPhail, R. Herington, C. y Guilding, C. (2008).

Resumen

El caso de estudio que se presenta a continuación, expone una situación planteada ante la percepción de doscientos veintidós directivos que analizan aspectos fundamentales de la teoría de la gestión de los recursos humanos, la cual hoy en día ha mostrado grandes avances que se evidencia en las teorías contemporáneas del liderazgo transformacional y su importancia en la dirección de organizaciones. Según el caso de estudio, se hace una cita a los autores más relevantes de la gestión de los recursos humanos y que han realizado estudios descriptivos sobre este proceso en el CMI como lo son: Hagood y Friedman en 2002, McPhail, Herington y Guilding en 2008, Rhodes, Walsh y Lok en 2008; Whitaker y Wilson en 2007.

Análisis

De acuerdo con estos autores referenciados en el caso, hay factores relevantes que inciden directamente en la perspectiva de aprendizaje y crecimiento, y que están presentes en la gestión del recurso humano. Dentro del estudio realizado a los directivos, se establecieron quince de estos factores que presentan incidencia en la motivación de los empleados para lograr sistemas de aprendizaje y crecimiento.

Estos aspectos descritos en el estudio son: Los valores y la cultura condicionan el comportamiento de los individuos y establece un marco de coherencia entre las acciones y los objetivos, la descripción de los puestos de trabajo es fundamental para integrar la gestión de las competencias que muestra el CMI, la comunicación interna que permite la alineación del individuo a lo que ocurre en el resto de la organización y permite generar ideas acertadas, la formación de las personas alineada a la estrategia de la organización, la evaluación del desempeño y del rendimiento que deben darse en términos de objetivos y competencias, la selección del personal que determina el éxito de esta perspectiva de crecimiento y aprendizaje si se realiza efectivamente, la retribución salarial como fuente de motivación basado en las necesidades básicas de las personas, procesos de desvinculación y acogida de los empleados, planificación de plantillas que contemplan condiciones laborales de la organización.

Así mismo, el clima y motivación, el trabajo en equipo, la gestión del cambio, el liderazgo, el nivel de las relaciones laborales para resolver conflictos y el plan carrera en conjunto determinan aspectos de la gestión de los recursos humanos según el autor del estudio. Todos tienen consecuencias directas sobre el adecuado manejo de los individuos y la perspectiva del crecimiento y aprendizaje debido a que influyen en el desempeño y la motivación.

Dentro del estudio realizado, se hicieron una serie de encuestas a los directivos para determinar por medio de calificaciones las relaciones que existen entre los aspectos de la gestión de los recursos humanos con las demás perspectivas que se presentan en el mapa estratégico del CMI. De esta manera, a través de varias interacciones entre las variables se evidencia que todas las variables muestran una alta dependencia con el mapa estratégico. Incluso con la perspectiva financiera que es la que tiene la relación menos directa con el desarrollo del recurso humano, las variables de la gestión del recurso humano muestran una alta correlación.

Así mismo, es importante destacar que el estudio muestra que los factores de liderazgo y conocimiento de la visión y cultura organizacional son las que más correlación tienen con el mapa estratégico, un resultado que es coherente y consecuente con el enfoque

que presenta Kaplan y Norton sobre la implementación del cuadro del mando integran en las organizaciones donde la alineación de los individuos a la estrategia es un pilar fundamental para lograr los resultados esperados.

De acuerdo con la teoría que nos plantea Kaplan y Norton (2001) sobre la implementación del CMI como herramienta del MCS, se plantean cuatro perspectivas que componen el mapa estratégico de una organización y que siempre se deben contemplar para mantener la organización con su misión y visión alineada a la estrategia. Dentro de estas cuatro perspectivas, la perspectiva de aprendizaje y crecimiento es tan importante como las demás en términos de causa-efecto para lograr tener una organización eficiente, pero tiene características fundamentales dentro del CMI debido a que son los individuos los que logran que la organización crezca y aprenda constante y efectivamente.

Sin esta cuarta perspectiva, los resultados en las tres primeras perspectivas no mejorarían día a día en búsqueda de la excelencia por lo que es indispensable tener un manejo adecuado de todos los aspectos que giran en torno al desarrollo del recurso humano para que esté apropiadamente motivada y preparada.

Las categorías que se desprenden de esta perspectiva según la literatura del CMI hacen referencia a tres aspectos fundamentales para lograr tener un equipo humano coherente con el mapa estratégico. Estas son: las competencias estratégicas entendidas como aquellas capacidades que son necesarias que desarrolle las personas de la organización para ejecutar eficientemente los procesos, las tecnologías estratégicas como plataforma de la información para aumentar el conocimiento, la comunicación y la eficiencia de las personas, y el clima para la acción enmarcado en equipos de trabajo empoderados, motivados y enfocados en los objetivos (Kaplan & Norton, 2001).

Es por estas características de la perspectiva del aprendizaje y crecimiento que la gestión del recurso humano se presenta como un proceso complementario y necesario para métodos como el CMI y los sistemas de control de gestión. Estas herramientas hacen referencia explícita en la importancia que tienen las personas dentro de las

organización para lograr los objetivos organizacionales, esto debido a que cada actividad y proceso que es ejecutado por las personas genera valor en la organización y mejora la gestión en la medida en que esté alineada con las estrategias.

Cada categoría de la perspectiva del crecimiento y aprendizaje genera valor en el resto del mapa estratégico del CMI. Las competencias estratégicas de los recursos humanos permiten que los individuos de las organizaciones tengan los conceptos y procesos de pensamiento necesarios para generar ideas que ayuden a mejorar los procesos por medio de actividades eficientes y efectivas, con conocimiento claro de la organización y lo que se busca. Así mismo, este aspecto influye en el cliente si las personas que pertenecen a la organización saben exactamente por qué se ofrece un servicio o un producto en el mercado. Lo que se traduce también en eficiencia de la utilización de los recursos que permiten el desarrollo de estrategias que mejoran los estados financieros y la productividad.

En cuanto a las otras categorías, su relevancia está relacionada con las herramientas o elementos situacionales que son lo que permiten que el recurso humano se encuentre en motivación constante y desarrolle un trabajo eficiente. Las tecnologías estratégicas son necesarias para el manejo adecuado de los datos y tener insumos adecuados para generar información que sea importante para el conocimiento del cliente, los procesos internos y los resultados financieros. Así mismo, el clima para la acción es fundamental para que el recurso humano desarrolle todo su potencial dentro de la organización y se mantenga enfocado a objetivos y estrategias claras.

Conclusión del caso

En conclusión, como se pudo observar en el estudio consultado, se demuestra que la gestión del talento humano, como un conjunto de elementos que influyen en el desarrollo de los individuos, es necesaria para facilitar los procesos de implementación de sistemas de control de gestión. Esto se da al generar valor dentro de las diferentes perspectivas a las que debe ir alineada la estrategia, teniendo en cuenta la lógica planteada por la literatura, la cual es coherente al hacer referencia en las características que debe tener la organización en términos de personas y plataformas tecnológicas para

lograr procesos internos eficientes, clientes fidelizados con la organización y unas finanzas con indicadores de crecimiento e inversión.

3.3.4 Caso 4: El medio ambiente como un factor crítico de éxito en la industria del vino; Ernesto Lopez Valeiras Sampedro, Maria Beatriz Gonzalez Sanchez, Jose Carlos Yañez Lopez y Estefania Rodriguez Gonzalez (2010).

Resumen

El artículo pretende explicar el impacto que tiene el medio ambiente sobre la industria vitivinícola y qué acciones se deben tomar para el mejoramiento continuo teniendo en cuenta la volatilidad a la que este sector se ve enfrentado en términos de innovación, flexibilidad y creatividad.

Por ello, se pretende que el MCS vaya más allá de una perspectiva financiera que analice el comportamiento de los números y el dinero, sino que tenga en cuenta una perspectiva holística de la empresa y las variables que permiten el éxito dentro de un mercado, algunos aspectos importantes que se destacan en el artículo son la calidad del vino, satisfacción del cliente, políticas de recursos humanos, manejo de marca, reputación, tecnología, desarrollo de crecimiento sostenible, el nivel de respeto que se muestra hacia el medio ambiente y sus alrededores y sobre todo el efecto climático en la producción de las uvas.

En este orden de ideas, la finalidad de este estudio es encontrar cómo se relaciona el MCS con el cambio climático y cómo esto afecta a la producción del vino y a la industria misma, teniendo presente que en los últimos tiempos los problemas ambientales han incrementado significativamente las empresas están obligadas a tener en cuenta este aspecto a la hora de analizar sus procesos, pero sobre todo ser conscientes que no solo el medio ambiente se ve afectado por las actividades de la industria sino que esta última también se ve directamente afectada por los cambio que sufre el clima en periodos de tiempo.

Finalmente el artículo tiene dos grandes objetivos, por una parte pretende evaluar los factores críticos y la relación entre la empresa y el medio ambiente de manera tal que ninguna se vea afectada y que los impactos negativos que una tiene sobre la otra se

manejen de la mejor manera posible, por otro lado evalúa la implementación del CMI como parte de la planeación estratégica teniendo en cuenta las principales variables ambientales y finalmente se concluye con una explicación fundamentada de la importancia de la implementación del MCS y el porqué de su utilidad dentro de la industria.

Análisis

Los procesos operativos producen y entregan bienes y servicios a los clientes. Durante una época al final del siglo XX, muchos estudiosos y empresas creían que la gestión de operaciones era el componente más importante de la estrategia de cualquier organización. Inspiradas por los destacados resultados obtenidos por los fabricantes japoneses en los sectores de transportes, electrónica y óptica, casi todas las empresas asignaron una alta prioridad a rediseñar, reestructurar y mejorar continuamente sus procesos operativos críticos (Kaplan y Norton, 2004).

Los esfuerzos realizados por las empresas para alcanzar la excelencia operacional tuvieron mucho éxito. Muchas consiguieron contundentes mejoras de calidad, el costo y la capacidad de reacción de los procesos de fabricación y prestación de servicios. Aunque la excelencia operacional sola no es la base de una estrategia sustentable, la gestión de operaciones sigue siendo una prioridad para todas las organizaciones (Porter, 1996).

Los objetivos e indicadores de una determinada propuesta de valor definen la estrategia de una organización. Mediante el desarrollo de objetivos e indicadores específicos para su propuesta de valor, la organización traduce su estrategia en indicadores tangibles que todos los empleados pueden entender y tratar de mejorar (Kaplan & Norton, 2004).

Bajo estos lineamientos, una de las condiciones más complejas del MCS es encontrarse alineado con el plan estratégico, es por ello que las firmas deben cerciorarse que dichas estrategias estén claramente definidas, entre estas medidas que deben tomarse encontramos el CMI, herramienta que ha sido de gran ayuda para la gerencia de las

empresas alrededor del mundo en términos de ayudar a implementar el plan estratégico y definir minuciosamente los objetivos.

El artículo nos presenta la importancia de establecer tres factores claves para dar inicio con la implementación del MCS y estos son: Misión, Visión y Valores. La misión general de la organización proporciona el punto de partida definiendo por qué la organización existe o cómo se adapta una unidad de negocios a una estructura corporativa más amplia. La misión y los valores fundamentales que la acompañan se mantienen bastante estables en el tiempo. La visión de la organización presenta una imagen del futuro que aclara el rumbo de la organización y ayuda a las personas a comprender por qué y cómo deben apoyar a la organización. Además, la visión pone a la organización en movimiento, desde la estabilidad de la misión y valores fundamentales a la dinámica de la estrategia, que es el siguiente paso en el proceso continuo (Kaplan & Norton, 2004).

Sin embargo, no solo el planteamiento de estas tres variables es importante, también lo es el establecimiento del SWOT o DOFA ya que nos permite tener presente no solo las fortalezas y debilidades sino también las oportunidades y amenazas.

Una de las herramientas más utilizadas en planificación estratégica es la matriz DOFA, la cual presenta las oportunidades y amenazas del entorno y las fortalezas y debilidades de la empresa: Corporación o unidad de negocio. La matriz DOFA se puede emplear para establecer una tipología de estrategias. Las oportunidades que se aprovechan con las fortalezas originan estrategias ofensivas. Las que se deben enfrentar teniendo debilidades generan estrategias adaptativas. Las amenazas que se enfrentan con fortalezas originan estrategias reactivas, mientras que las enfrentadas con debilidades generan estrategias defensivas. (Francés, 2006)

Continuando con la idea, el artículo se dispone a definir cuáles son los factores críticos y porqué, para ello establece los lineamientos que caracterizan a un factor crítico:

- Debe poder explicar el éxito o el fracaso de una organización.

- Su impacto en ganancias y pérdidas debe ser altamente significativo.
- Debe ser altamente representativo de los cambios en el entorno competitivo.
- Debe dar lugar a acciones inmediatas cuando se produce un cambio en el factor.
- Debe ser medible o cuantificable ya sea de manera directa o indirecta.

Para entender de una mejor forma dichos factores, estos se dividen en internos y externos, en este caso se entiende como externos a aquellos que se encuentran en el medio ambiente y afectan la producción de vino y los internos aquellos que afectan al entorno al momento de llevar a cabo la producción del vino. Para determinar las palancas de valor apropiadas a cada situación, se pueden establecer los factores críticos, que reflejan el cumplimiento de la variable estratégica considerada. Por ejemplo, los factores críticos de la variable de calidad de servicio en una agencia bancaria pueden ser tiempo de espera, incidencia de errores y amabilidad en el trato. El sistema de colas será una palanca de valor para el tiempo de espera, mientras que el sistema de verificación lo será para la incidencia de errores (Francés, 2006).

Sin lugar a duda el primer factor crítico externo que es posible identificar son los cambios climáticos y de medio ambiente, por tomar un ejemplo solo el hecho de un cambio en el clima podría potencialmente llevar a la creación de nuevos viñedos en áreas que están actualmente inutilizables debido a sus climas duros, este factor será usado primordialmente en la toma de decisiones estratégicas a largo plazo.

Por su parte, el proceso que lleva a cabo la industria al elaborar vino resulta altamente perjudicial para el medio ambiente, como por ejemplo la polución derivada del uso de productos químicos como los son insecticidas, fungicidas y herbicidas, el uso de pesticidas y otros fertilizantes químicos son especialmente dañinos, ya que pueden permanecer en el suelo, la arcilla y la materia orgánica causando una pérdida de la fertilidad de los terrenos destinados a cultivos, asimismo este es considerado un factor crítico teniendo en cuenta que la organización debe cumplir con las regulaciones Europeas ambientales existentes a nivel regional y nacional.

El modelo que se ha adoptado en esta industria fue desarrollado por Kaplan y Norton (1992), que comprende inicialmente cuatro perspectivas para alcanzar los objetivos estratégicos, siguiendo este modelo, la gerencia estará bien informada sobre el desempeño ambiental a corto plazo de la empresa. Al mismo tiempo, se proporcionará información sobre la producción y el alcance de las metas estratégicas de futuro. Una vez que los objetivos financieros han sido identificados, se debe hacer un esfuerzo para encontrar los impulsores de valor que permiten alcanzar las metas propuestas. Desde la perspectiva del cliente, la estrategia debe especificar el segmento de clientes que se pretende atacar. De acuerdo con la investigación citada, el medio ambiente se considera que desempeñan un papel importante en la formación de la reputación de una empresa.

En cuanto a la perspectiva de aprendizaje y crecimiento se centran en la inversión en la capacitación del personal, adquisición de nuevas tecnologías, y la aplicación de sistemas para ayudar a obtener información y mejorar los procedimientos de la organización. En el caso de las empresas de vino, es un objetivo fundamental para capacitar al personal a prepararse para un futuro en el que habrá que trabajar de una manera ambientalmente sostenible.

El objetivo de este estudio fue examinar la importancia de las cuestiones ambientales como un factor crítico de éxito en la industria del vino. Después de explicar las razones de la elección de este factor, un modelo del desarrollo BSC fue presentado, que se centra en la inclusión de algunas variables ambientales.

Conclusión del caso

En las últimas décadas, la relación entre las empresas y el medio ambiente se ha convertido en uno de los principales puntos de interés para las empresas. Inmerso en un mundial mercado, las empresas vitivinícolas no pueden permitirse el lujo de permanecer en la ignorancia de su siempre cambiante conexión con el medio ambiente, al examinar la relación mutua entre la organización y el medio ambiente, los factores críticos que se han subrayado implican el cumplimiento de la normativa ambiental y la importancia de las empresas de alcanzar una reputación ecológica.

En conclusión, este trabajo destaca la importancia de las cuestiones ambientales y la relación de causa-efecto que lleva a las organizaciones favorables al medio ambiente para alcanzar niveles superiores de rendimiento. Por último, se espera que esta investigación ayude a crear conciencia sobre la necesidad de aumentar la cantidad de la investigación en el campo del MCS específicamente a la importante, aunque no ampliamente estudiada, zona de producción de vino Europeo.

3.3.5 Caso 5: Empresas de India; Manoj Anand, B S Sahay y Subhashish Saha (2005).

Resumen

Se observa cómo la globalización de 1991 trajo grandes y significativos cambios para India en términos de competitividad, estructura, sistema de producción y desarrollo de tecnologías avanzadas, para este entonces India se veía obligada a adoptar una gerencia contemporánea para sobrevivir y mantener su ventaja competitiva. En ese sentido, la importancia del CMI nace a raíz de una visión equívoca de la empresa y su desempeño, ya que gran parte de la población empresarial fijaba sus objetivos dependiendo directamente de la visión financiera, sin embargo algún tiempo después se llegó a la conclusión que esta era una perspectiva errada para la toma de decisiones ya que no estaba en la capacidad de indicar o asegurar una meta, a menudo las empresas debían cumplir un logro a corto plazo a costos equivalentes a los logros a largo plazo.

Es así, como el CMI protege a la gerencia de información sobrecargada recopilando las medidas del desempeño en solo cuatro perspectivas: cliente, finanzas, procesos internos, y el aprendizaje y el crecimiento, lo que también le permite no sobreestimar los factores a la hora de tomar una decisión obligando a los directores a considerar las cuatro perspectivas para tener en cuenta todo el panorama.

Por su parte, en este estudio de caso Anderson y Lanen (1999) han examinado la medida en que se utiliza un amplio conjunto de medidas de desempeño organizacional y si estas medidas representan perspectivas internas y externas, así como financieras y cuantitativas (Joshi 2001) ha examinado la práctica de la gerencia en una muestra de 60 medianas empresas de manufactura en India y comparó los resultados con estudios anteriores.

Análisis

Luego de la intervención de Kaplan y Norton en la estrategia al traer el CMI a las empresas plantea varios cuestionamientos en términos de la funcionalidad del sistema y sus resultados, el artículo pretende utilizar a India como el agente que desarrolle esta estrategia y cómo es el uso de las diferentes perspectivas (cliente, finanzas, marca, negocios etc.), de igual forma entender el porqué de la motivación en la dirección al querer implementar el CMI y cómo funciona éste como herramienta principal de la gerencia.

Es importante tener en cuenta la crítica que se plantea la herramienta de CMI aunque incorpora múltiples medidas de rendimiento, tanto financieras como no financieras, carece de una perspectiva a largo plazo, la distinción entre la causa y el efecto es borrosa y que carecen de validación empírica, de igual forma se ha encontrado que es inadecuada en el campo que no tiene perspectiva de accionistas ni un proceso de evaluación de doble vía. No es capaz de resaltar a los empleados Proveedores y la contribución de la comunidad en el logro de los objetivos de la organización.

En la metodología del CMI la estrategia competitiva, una vez formulada, se plasma mediante cuatro conceptos fundamentales: Objetivos, indicadores, meta e iniciativas. Los objetivos, indicadores y metas establecen los logros a alcanzar, mientras que las iniciativas definen las acciones a realizar para alcanzarlo. Los objetivos se ubican en las cuatro perspectivas antes descritas y se vinculan entre sí mediante un diagrama causa-efecto, o mapa estratégico (Francés, 2006).

Los indicadores son variables asociadas con los objetivos, que se utilizan para medir su logro y para expresar las metas. Constituyen el instrumento central para la medición del desempeño y el control de gestión. Los indicadores pueden ser operativos o estratégicos. Los indicadores operativos se usan para la medición del desempeño de las actividades permanentes en los planes operativos. Incluyen los de cantidad, calidad y eficiencia o desempeño (Francés, 2006).

En general, los indicadores en las perspectivas de accionistas y clientes son de resultados, mientras que en las perspectivas de procesos y capacidades tienden a ser de actuación. Los lineamientos constituyen los elementos básicos para desarrollar el pensamiento estratégico acerca de una empresa u organización. Ellos nos suministran un lenguaje para expresar las ideas que sirven para orientar la actividad futura de la empresa. Como se mencionó en primera instancia, este estudio fue aplicado por Anderson y Lanen (1999) y Joshi (2001) en catorce firmas de India.

Anderson y Lanen (1999) encontraron que información sobre las expectativas de los clientes, desempeño de la competencia y la variación en procesos internos, se han vuelto significativamente importantes para la formulación de la estrategia luego de la reforma de India en 1991. El desempeño organizacional en las firmas de India está enfocado no solo a las perspectivas externas sino al incremento de la productividad.

Por su parte, una encuesta a 60 grandes y medianas empresas de manufactura Joshi (2001) se encontró un alto índice en cuanto al uso de las medidas financieras como el ROI (Retorno sobre la Inversión), análisis de varianza y control de presupuesto, además de ello encontró la implementación de encuestas de satisfacción a los clientes.

En este sentido, la encuesta aplicada se desarrolló la encuesta basada en literatura ya estudiada y se pasó a un selecto grupo de académicos y a importantes jefes financieros corporativos para retroalimentación, después de algunas correcciones se obtuvo una encuesta de siete preguntas con 106 sub partes la escala de calificación era de 0 a 5 donde 0 representaba “no usada” 1 “no importante”... 5 “las más importante”, la encuesta fue enviada a los jefes financieros de 579 empresas desde Octubre 30 de 2002 hasta Noviembre 7 de 2002, para Junio de 2003 se tuvo respuesta de 53 empresas que constituyeron la muestra para este estudio.

En este orden de días, se pudo observar que dicha muestra respondió que lo que buscaban era un balance entre ganancia, crecimiento y control, a través de sus actuales controles de gestión, CMI y medidas de desempeño, otros objetivos relacionados con el desempeño de la firma que se pretenden alcanzar son: balance de los resultados a corto

plazo contra las capacidades a largo plazo y las oportunidades de crecimiento, es importante resaltar que de las 53 empresas que participaron de este estudio 24 de ellas han adoptado el CMI como una herramienta para el manejo de desempeño.

Conclusión del caso

Como primera medida, se hace visible el hecho que las empresas de servicios prestaban mayor importancia a la visibilidad de la compensación entre el crecimiento a largo plazo y las mejoras a corto plazo, comparado con las empresas de la industria a la hora de implementar el CMI en sus organizaciones.

En segunda medida, se revelan los siguientes resultados en cuanto a los indicadores claves de gestión bajo diferentes perspectivas:

Perspectiva del Cliente: Satisfacción del cliente en términos de calidad (83,4%), tiempos de entrega (83,3%) y servicio (66,7%).

Perspectiva del Negocio Interno: Se encuentra que el costo por unidad es el más importante con un 75%.

Perspectiva de innovación y crecimiento: Participación en el mercado (79,2%) y crecimiento en la participación del mercado (54,2%) fueron los más importantes para las firmas encuestadas.

Perspectiva Financiera: Con un porcentaje de 62,5 el retorno sobre la inversión (ROI) fue el indicador clave de gestión más importante seguido del flujo de efectivo con 50% y Valor Económico Agregado (EVA) 50%.

Perspectiva de los Accionistas: EVA (58,3%) predomina sobre Valor Agregado en el Mercado con 25% y dividendo por acción 16,7%.

Perspectiva del Proveedor: Costo de logísticas de entrada como porcentaje en ventas 37,50% periodo promedio de pago a proveedores 33,30% fueron los más importantes.

Perspectiva de los empleados: Costo de los empleados como porcentaje en ventas es el más importante para las firmas con un 50% y ventas por empleado con un 50%.

Perspectiva de Competitividad: Participación en el mercado con un 50% es la más importante.

La mayoría de los encuestados mencionaron que la aplicación del CMI ha llevado a la identificación de oportunidades, de reducción de costos en sus organizaciones que ha dado lugar a la mejora continua en general. El porcentaje de adopción del CMI es del 45,28% en India lo cual es una comparación favorable respecto a Estados Unidos que cuenta con un porcentaje de 43,90%.

Los presupuestos de los centros de gastos, participación en los ingresos por la marca, centro de beneficio y el mecanismo de los precios de transferencia son las otras herramientas de gestión del rendimiento utilizadas por las empresas de la India. La dificultad en la asignación de coeficiente de ponderación a los diferentes puntos de vista y establecer una relación causa-efecto entre ellos se ha encontrado que son los temas más críticos en la implementación del CMI en la India.

3.3.6 Caso 6: Caso EasyJet; David Castillo (2006).

Resumen

Hacia los años 80's la industria de aerolíneas comenzó a ser liberada para lograr una mayor competitividad dado que hasta la fecha se había regulado la industria por parte de las diferentes países de forma individual para proteger las aerolíneas nacionales de las cuales la mayoría eran propiedad del estado.

La estructura de altos costos y la operación ineficiente llevaron a que estas aerolíneas acumularan pérdidas. Ya en 1992, cualquier aerolínea podía realizar rutas con destino hacia cualquier país de la Unión Europea, permitiendo que nuevas compañías ingresaran al mercado y entre ellas estuvo EasyJet.

EasyJet es una aerolínea, fundada por Stelios Haji-Ioannou, que inició operaciones en noviembre de 1995 en el aeropuerto Luton de Londres con un par de aviones arrendados y ofreciendo viajes con destino a Escocia. La novedad de esta aerolínea era su concepto de negocio el cual estaba basado en ofrecer vuelos de bajo precio. Dicho concepto fue tomado por Haji-Ioannou tras un viaje que realizó a Estados Unidos donde realizó un benchmarking y observó el funcionamiento del modelo de negocio de bajo precio que tenía Southwest Airlines. Implementó el CMI en la administración de la empresa apoyado principalmente en el sistema de costos basados en actividades.

Tras la presentación del proyecto EasyJet como un modelo de negocio de precio bajo por parte de Stelios a su padre, éste le otorgó un préstamo por cinco millones de libras con lo cual pudo fundar la aerolínea que hasta el día de hoy es considerada una de las empresas más exitosas de Europa.

Análisis

El CMI es una herramienta que genera el Sistema de Control de Gestión que permite el despliegue y alineamiento de la visión estratégica corporativa haciéndola cuantificable y permitiendo que se convierta en acciones que sean operativas para todos los aspectos de una empresa (Kaplan y Norton, 1996).

El CMI presenta cuatro tipos de perspectivas para categorizar los resultados de las empresas:

Perspectiva financiera: Describe las consecuencias de una estrategia en cuanto a lo económico. Cuestiona como ven los accionistas la empresa.

Perspectiva del cliente: Permite conocer el modo en que la empresa genera un valor diferenciado. Cuestiona como ven los clientes la empresa.

Perspectiva de los procesos internos: Es el control de procesos el cual genera la propuesta de valor al cliente y reduce los costos para aumentar la productividad.

Perspectiva de aprendizaje y crecimiento: Describe y establece la importancia del desarrollo de los activos intangibles (Capital humano, capital informático y capital organizacional) en la estrategia de la empresa.

Para ver el comportamiento de negocio de EasyJet, se plantea un análisis bajo cada una de las perspectivas del CMI los resultados que obtuvo la empresa anteriormente nombrados.

La primera perspectiva es la financiera, donde el concepto del negocio basado en precios bajos junto a la implementación del sistema de costos basados en actividades (ABC) permitió a EasyJet ser una de las empresas más exitosas de Europa,

permitiéndole también ser una marca fuerte lo cual le llevo a convertirse en un holding donde trabaja en otros tipos de negocio (internet, alquiler de vehículos, cinemas, telefonía móvil, etc.) aplicando también el bajo precio. Su éxito se refleja en que la competencia suele tener los precios un 50% más elevados que los de EasyJet, y que la preferencia de los clientes por comprar sus tiquetes por internet ya ha ascendido a un 28%, lo que significa reducción de costos en personal de televenta.

La perspectiva del cliente evidencia que la oferta para los clientes de EasyJet son los vuelos económicos y seguros, tanto turístico como de negocios pero siempre enfocada en personas jóvenes y emprendedoras.

En lo que respecta a la perspectiva de los procesos internos, EasyJet eliminó y subcontrató procesos que no le generaban valor agregado a sus clientes (internos y externos) para enfocarse en mejorar la calidad de la operación. Como parte de esta estrategia se prescindió de la venta de tiquetes por agencias de viajes, incentivando a que los clientes hagan su reserva por internet. También desarrolló la idea de “nada gratis, todo en venta” en donde si el pasajero quiere comer o tomar algo tiene que pagarlo, contrario a muchas aerolíneas que dan un refrigerio gratuito durante el vuelo.

Finalmente, en cuanto a la perspectiva de aprendizaje y crecimiento, la aerolínea incorporó una cultura de trabajo en equipo y cooperación que hace que las personas de la tripulación colaboren en la limpieza del avión para que puedan cumplir con los tiempos ofrecidos al cliente. Contrató gente experimentada para los cargos ejecutivos pero para los cargos operativos buscó gente profesional sin experiencia (exceptuando los pilotos) y que dado a la cultura propia de la empresa están motivados. Como ejemplo está la diferencia en la forma de vestir de las azafatas de EasyJet, pues no utilizan el vestido común sino que se visten con jeans y una camiseta alusiva a la aerolínea. Utiliza una flota de aviones parecidos (Boeing 737 y Airbus A-319) con lo cual ahorra en tiempo y dinero para capacitación y mantenimiento.

Conclusión del caso

EasyJet utilizó un modelo donde establece sus costos basado en la actividad (ABC Activity-based costing), el cual le permitió conocer el costo de cada actividad realizada. Según Kaplan y Norton (2000), la relación entre el CMI y ABC esta evidenciada en la asignación de gastos organizacionales a los costos de las actividades y procesos.

Esto gracias a la recolección de datos que se genera en el proceso ABC lo cual le permite al gerente identificar los aspectos a corregir, así puede establecer prioridades para establecer procesos de mejoramiento y finalmente destinar recursos para que se puedan llevar a cabo. A pesar de que el modelo de bajo costo fue copiado de una aerolínea norteamericana, Haji-Ioannou con EasyJet supo adaptarlo a un mercado totalmente diferente como el europeo aprovechando la liberalización de la industria y las nuevas oportunidades que esto ofrecía.

3.3.7 Caso 7: Estudio de Caso Telco; David Marginson (2002).

Resumen

Telco plc. Es una empresa de Gran Bretaña, líder en el sector de las telecomunicaciones (industria de constante cambio, alta competencia y cada vez más globalizado), que busca mantener su posición de liderazgo mediante la innovación y la creatividad.

Según Marginson (2002), Telco está organizado en cinco unidades de negocio estratégicas ubicadas en todo el Reino Unido, pero concentradas en los alrededores de la capital. La empresa suministra y mantiene una amplia gama de productos y servicios de comunicación para los sectores privados y de negocios. Los contratos con varias grandes empresas privadas y corporaciones públicas proporcionan a la empresa su principal fuente de ingresos. Telco emplea aproximadamente a 13.000 personas y opera con cuatro a cinco niveles de gerencia (incluyendo el más alto), según el tamaño de la unidad estratégica de negocios. Para el año 2002, la compañía obtuvo una facturación de más de \$ 4000 millones de dólares.

La alta dirección de Telco controla la actividad estratégica dentro de la empresa a través de una gama de MCS (sistemas de planificación, sistemas de presupuesto, sistemas de recursos humanos, sistemas de planificación de la carrera, los sistemas de seguimiento

del proyecto, y los sistemas de contabilidad de costes). Dado a que existe una gran diversidad de sistemas, en el caso se agruparon los MCS en tres grupos que faciliten su estudio. El primero abarca los procedimientos que los altos mandos utilizan para comunicar el objetivo estratégico o visión donde se establecen las creencias (valores, propósito y dirección de la organización) y los límites (dominio aceptable de las actividades estratégicas para los integrantes de la empresa) de la organización.

El segundo grupo comprende aquellos controles administrativos basados en la jerarquía, los cuales facilitan la transferencia de responsabilidades a través de la empresa y que permiten al gerente establecer expectativas del cargo para el subordinado y evaluar su desempeño frente a dichas expectativas.

El último grupo hace referencia a las medidas de rendimiento o KPI (Siglas en inglés de Key Performance Indicators), que permiten a la alta gerencia comparar el desempeño de la organización contra las importantes dimensiones delineadas por la estrategia. Los sistemas de medición de desempeño de las empresas abarcan diferentes indicadores los cuales están enfocados en establecer rendimientos mínimos en las áreas clave del negocio. Estas áreas clave son establecidas por Kaplan (2004) como cuatro perspectivas de negocio: financiero, cliente, proceso interno (operaciones) y aprendizaje y crecimiento.

Las empresas están dentro de un entorno cambiante tanto por efectos internos como externos que hace necesario reflexionar en que el MCS se crea con el fin de reducir los efectos negativos que todos los elementos del entorno de la organización impactan sobre ella (Muñiz, 2003).

Análisis

El MCS más allá de ser sólo un sistema de control, es el proceso por el cual los gerentes se aseguran que los recursos son obtenidos y utilizados de forma efectiva y eficaz en el cumplimiento de los objetivos de la organización (Anthony, 1965), brindando información tanto de cada área como de la empresa en general. Dicha información es formal y está basada en rutinas y procedimientos que los gerentes utilizan para mantener

o cambiar actividades organizacionales. A pesar de ello su aporte a la planificación estratégica no ha sido documentado haciendo que la evidencia cuantitativa sea casi nula. Sin embargo, la experiencia de diferentes empresas ha dejado que el MCS es una parte importante del proceso ya que permite comprobar que el plan estratégico sea efectivo. Para Muñiz (2003), se puede dividir los aportes en dos categorías: los aspectos funcionales y los aspectos prácticos.

En los aspectos funcionales, el MCS permite conseguir el cumplimiento de los objetivos corporativos; con la información que genera ayuda a tomar mejores decisiones y anticipar problemas y permite llevar un control de la evolución de la empresa y de la distribución de los recursos.

Por otro lado, los aspectos prácticos que se ven beneficiados por la aplicación del MCS son que se establece una mejor evaluación del control de gestión y su efectividad; la comprobación de la información en el presupuesto y la consecución de informes propicios para cada uno de los agentes responsables.

La percepción del MCS ha tenido que revisarse constantemente con los años, con el fin de irse adaptando a las cambiantes condiciones de los negocios. Ahora, la función del MCS en la creación e implementación de las estrategias es un área de interés enfocado en cómo debe el MCS soportar la estrategia implementada. Para Simons (1995) el rol del MCS se ha ampliado ya que tiene impacto en la formulación, implementación y cambio de la estrategia. El enfoque de la investigación del MCS en el nivel de la alta dirección se hizo menos relevante con un creciente interés en el empoderamiento de los empleados haciendo que los “límites” entre el control operacional, administrativo y estratégico no sean relevantes.

Dado que el MCS establece que es necesario delegar funciones a los responsables de las diferentes áreas es decir, los mandos medios de las organizaciones. Estos deben entregar información de control sobre las entradas de insumos, eficiencia en los procesos y resultados (Daft, 2008).

El presupuesto se utiliza principalmente para asignar entradas de recursos. Los gerentes usan el presupuesto para planificar el futuro y reducir la incertidumbre acerca de la disponibilidad de los recursos humanos y materiales necesarios para realizar las tareas del departamento. Informes estadísticos computarizados se utilizan para controlar salidas. Estos informes contienen datos sobre el volumen de producción, la calidad y otros indicadores que proporcionan información a los mandos intermedios sobre los resultados departamentales.

Según la implementación de las diferentes estrategias que maneje tanto la organización como cada departamento, es necesario que los gerentes de niveles medios establezcan mejoras en los procesos de producción a través de la estandarización de la participación de los empleados, el trabajo en equipo y la resolución de problemas; y también el dar incentivos que lleven a conocer los objetivos así como el ayudar a guiar y corregir el comportamiento de los trabajadores. Para ello es necesario que las personas que están en los mandos medios cuenten con un alto nivel de innovación y creatividad con para mantener la preservación de la empresa en el tiempo.

Se determinó la situación de Telco en cada una de estos grupos mediante entrevistas a diferentes gerentes de niveles medios y se encontró que:

Primer grupo MCS (Sistema de Valores y Límites): Telco dejó a un lado la competencia en función del precio, que había sido la base de su estrategia por un buen tiempo, por una competencia en la que se diferencie radicalmente en cada uno de los mercados elegidos. Esto como respuesta a la reducción de costos, al crecimiento de la industria, los avances tecnológicos y el aumento de la competencia. El cambio se basó en la reformulación y circulación de la misión y comunicados regulares por parte del director general recordando a los gerentes la nueva orientación estratégica de la empresa. Los directivos de segundo nivel de cada una de las unidades de negocio fueron responsabilizados de asegurar que los empleados “vivieran los valores de TELCO”. Como consecuencia de ello se generó un cambio la forma de hacer las cosas ya que ahora se estaba más abierto a las iniciativas e ideas de los demás, y además aumentó la competitividad dado que cada equipo de trabajo quería producir la mejor idea.

Segundo Grupo MCS (Controles administrativos por jerarquía): Los controles administrativos de Telco permiten la generación de ideas desde los niveles bajos pero siempre ceñidos a las directivas de los niveles altos arriba. Los gerentes de niveles medios pueden decidir como las mejores ideas pueden contribuir a la gestión estratégica. La sensación de los empleados de cara al control administrativo que ejercen los directivos está dividida ya que unas personas sienten que están empoderadas para generar ideas (emprendedores). Por otro lado, otro grupo siente que los directivos restringen su alcance en la empresa y pasan a tomar un papel más de facilitadores y apoyo.

Tercer Grupo MCS (Sistemas de medición de desempeño): Telco implementó el CMI en donde se establecieron alrededor de 20 indicadores los cuales se dividieron en dos categorías: La eficacia operativa y el desempeño financiero. Sin embargo, la información que se generan con estos indicadores no es aprovechada al máximo. Ha sido necesario priorizar medidas mediante reuniones, informes por equipos y correos electrónicos semanales del gerente ejecutivo para indicar cuales son las áreas de mayor importancia.

Conclusión del caso:

Teniendo en cuenta la teoría en autores como Kaplan (2000), Anthony (1965) y Simons (1995); y la experiencia de Telco, se puede inferir que la implementación de MCS en diferentes aspectos de la empresa no solo ayuda a establecer indicadores de gestión que permitan una idea clara de la empresa en general, sino que también facilita y apoya la estrategia corporativa, jugando un papel tan importante que puede llegar a establecer la necesidad de modificar el plan estratégico.

Elementos como la motivación y empoderamiento de los empleados, la competitividad en el mercado, y la identificación de las actividades y áreas importantes, hacen que el MCS tengan efectos relevantes sobre la participación de los directivos medios ya que éstos (con soporte en la información que genera el propio MCS y un proceso de buenas decisiones) son los encargados de limitar la participación de los empleados en la implementación de nuevas ideas, las cuales impactarán de una u otra forma al plan

estratégico corporativo. Aparte, según como el director controle dichos límites permitirá que se establezca un clima organizacional favorable para la operación y la mejoría de los indicadores evidenciados en el CMI.

3.3.8 Caso 8: Franquiciadores Españoles; Carolina Ramírez-García, María L. Vélez-Elorzab y María Concepción Álvarez-Dardet-Espejo.

Resumen

El estudio pretende implementar Sistemas de Control de Gestión en el campo de las franquicias al encontrar la ausencia de esta estrategia en el mercado, sobre todo al tener en cuenta que esta relación entre franquiciador y franquiciado es sumamente delicada ya que se están enfrentando a un bien intangible como lo es la marca, lo que los obliga a la homogeneidad en las unidades franquiciadas así como el estricto seguimiento de las directrices de la empresa franquiciadora, ya que la falencia de un franquiciado puede afectar a toda la cadena, teniendo en cuenta lo mencionado hasta el momento, el artículo pretende analizar los tipos de control utilizados por el franquiciador en su relación con sus franquiciados, así como el efecto que tienen las variables generadoras de costes de transacción sobre estos tipos de control.

Sin embargo, el estudio no solo pretende identificar los tipos de control que implementan sino qué clase de uso se les da por parte de los franquiciadores a estos sistemas ya sea un enfoque tradicional de vigilancia de diagnóstico o recurre a un uso interactivo centrado en los riesgos e incertidumbres estratégicas.

Análisis

El éxito de las franquicias va más allá del producto que ofrece. Abarca diversos conceptos y estrategias: saber llegar al consumidor, mantener la uniformidad de la presentación de los locales y del servicio para lograr la identidad de la marca, mejorar continuamente la calidad de la atención según los mismos estándares y, además, no perder de vista la innovación (Francés, 2006).

De las múltiples habilidades gerenciales, las que deben cuidarse más en este tipo de negocios son el mercadeo, la administración, la capacitación y el seguimiento de la operación de cada tienda; aspectos que, total o parcialmente, con frecuencia se

descuidan en la práctica, siguiendo el falso supuesto de que «funcionan solos (Francés, 2006).

Para cumplir con los objetivos de la investigación se llevaron a cabo encuestas a nivel nacional a un total de 840 cadenas de franquicia que contaban con sede en España de 2008 a 2009, el porcentaje de respuesta fue del 27%.

Para ellos, primero se introduce la importancia de la relación interorganizativa (RIO), entre las principales amenazas al éxito de una RIO destaca la posible falta de congruencia entre las metas de los socios, lo que hace de los controles de comportamientos una herramienta fundamental para tratar que se desarrollen las acciones deseadas (Dekker, 2004; Sánchez, Vélez y Ramón, 2006).

Estos controles tratan de especificar cómo deberían actuar los socios, al tiempo que vigilan si llevan a cabo los comportamientos acordados previamente. En franquicia, los controles de comportamientos están orientados principalmente a asegurar un desarrollo uniforme de las unidades franquiciadas y a evitar posibles comportamientos desleales (Shane, 1996).

El caso estipula la importancia de la relación entre el franquiciador y el franquiciado donde ambas partes se vean beneficiadas, sin embargo se resalta lo delicado de dicha relación ya que el franquiciador debe siempre ser muy cuidadoso con las ganancias colectivas ya que esto afecta directamente las metas planteadas por toda la cadena, la manera idónea de realizar este control de gestión va ligada a la conciencia que se cree en el franquiciado de manera tal que sea igual de importante para él no generar pérdidas en su negocio y recuperar la inversión inicial contemplando siempre que ser franquiciados es la oportunidad de ser empresarios autónomos interesados en un mutuo acuerdo por sacar adelante su negocio.

Por su parte, se establece la importancia del flujo de la información dentro de la cadena de las franquicias ya que esto le permite al franquiciado conocer más del negocio en el que se desenvuelve creando nuevas estrategias y soluciones a las amenazas que surgen

en la actividad, este ciclo de aprendizaje se vuelve esencial para el crecimiento de la cadena, por esta razón el manejo de la información se vuelve significativamente importante en los sistemas de control de gestión.

Por tanto se llega a uno de los objetivos clave de este documento que es: Analizar empíricamente qué variables generadoras de los costes de transacción influyen en el diseño y en el uso de los sistemas de control de gestión en las relaciones de franquicia.

Conclusión del caso:

Finalmente, se aplica la encuesta mencionada en un principio, es importante recordar que esta encuesta se lleva a cabo de manera telefónica, primero se realizó una encuesta prueba sujeta a cambios según la retroalimentación recibida por siete académicos y catorce franquiciadores a través de entrevistas que permitieron tener el cuestionario final con las preguntas adecuadas y el público objetivo elegido correctamente para evitar pérdidas de tiempo y de información.

El estudio muestra no solo que este mercado de franquicias implementa exitosamente sistemas de control de gestión para asegurar las metas trazadas por toda la cadena sino que también combinan los tres tipos de control: comportamientos, resultados y sociales, fomentando la institución de valores y normas comunes para facilitar la cooperación con los franquiciados y a un uso interactivo del control que genera el diálogo y el aprendizaje mutuo en la relación.

Por su parte, como el documento lo menciona: los resultados respecto al estilo de uso de los SCG muestran que, a pesar de que las franquicias son un tipo de relación muy formalizada mediante contratos, los franquiciadores no solo usan la información de los SCG para medir resultados y corregir desviaciones, sino que compaginan el uso diagnóstico con un uso interactivo de la información favoreciendo el aprendizaje y la interrelación del franquiciado y el franquiciador.

3.3.9 Caso 9: Estudio de Caso Vendedores Farmacéuticos; Futrell, Charles M. Swan, John E. and Todd, John T. (1976).

Resumen

La industria Farmacéutica agrupa los diferentes procesos y actividades que se implementan en la elaboración de productos medicinales, así como de vitaminas, productos biológicos, entre otros. El mercado colombiano tiene una alta presencia de medicamentos genéricos de bajo precio, el problema es que este tipo de productos no tienen estudios, no le aseguran al paciente ni al médico su concentración. En Estados Unidos, México y en Europa existe diversidad de medicamentos genéricos de bajo precio a los cuales deben contar con estudios de biodisponibilidad y de bioequivalencia que lo que le aseguran a la persona que compra cualquier tipo de medicina y al médico su concentración.

El problema principal que le presenta a esta industria es la falsificación de medicamentos, que ha tenido como consecuencia que en el mundo mueren por el consumo de drogas adulteradas un aproximado de cien mil personas al año. Para el futuro se espera que el gasto global en medicamentos superara 1 billón de dólares en el 2014 y aumentará entre 3% y 6% anualmente en los próximos cinco años.

Análisis:

A pesar de los beneficios bien establecidos que se derivan de la aplicación del MCS, son pocos los sistemas formales para el control de la eficacia y eficiencia del proceso de producción en las organizaciones médicas y farmacéuticas. Esto no quiere decir que estas organizaciones carezcan de datos con fines de gestión; algunas organizaciones están prácticamente llenas con impresos de computadora y tabulaciones manuales. Por el contrario, para Herzlinger y Moore (1975), aunque la mayoría de las empresas médicas tienen sistemas de datos que les permitan cumplir con las principales funciones administrativas tales como la facturación, nómina y de compra los cuales les permite recopilar la información que les permita hacer frente a la cuestión clave de la dirección de la evaluación y la motivación de la eficiencia en la prestación de sus servicios.

Tanto organizaciones con fines de lucro como sin fines de lucro se ven afectados por la ausencia del MCS. En la actualidad, muchas empresas farmacéuticas sólo pueden evaluar si están haciendo un beneficio. No pueden evaluar fácilmente si están operando en el nivel de eficiencia que desean pero no pueden evaluar las consecuencias financieras de las decisiones que involucran la calidad de la atención prestada por sus vendedores. En estas organizaciones, el MCS cumple con la función de motivador interno y evaluador y aumentaría el impulso de ventas a una mayor eficiencia y calidad.

El MCS en la industria farmacéutica, consiste en varios elementos tales como el plan de la remuneración, el sistema de cuotas de ventas, y el plan de la valoración de funcionamiento. El gerente de ventas debe establecer y administrar el MCS para la fuerza de ventas, y a pesar de que puede recurrir a varias lecturas sobre el tema del control de la gestión de ventas, pero un examen cuidadoso revela un gran desafío y es que este tema no se ha desarrollado hasta el punto en el que los principales términos, conceptos y métodos son lo suficientemente claros para proporcionar directrices confiables para la acción.

Es por esto que se desarrolla el estudio de la relación de la percepción de los vendedores con el MCS sobre el desempeño implementado por su empleador. En el caso a estudiar se establece que el director de ventas debe fijar las metas para sus vendedores, evaluar sus resultados, y después llevar a cabo las acciones pertinentes que refuercen o corrijan el funcionamiento de los vendedores.

Si las técnicas o las prácticas se pueden identificar y demostrar para ser asociado a funcionamiento del empleado, los encargados tendrán pautas prácticas para el control de gerencia. Para ello se han establecido tres grupos teniendo en cuenta ciertas características de los Management Control Systems:

1. Claridad del sistema al subordinado: Cuando un vendedor y su superior inmediato alcanzan una comprensión referente a metas de funcionamiento, el vendedor tendrá claridad sobre las expectativas que se tienen de él por parte de su supervisor. Las metas del trabajo se fijan una vez, el vendedor tendrá una mejor comprensión de cómo planear

sus actividades y el nivel de funcionamiento de la tarea para esforzarse hacia (Stanton y Buskirk, 1969).

2. La fuerza de la relación desempeño-recompensa: Un estudio comparativo realizado por Schneider y Olsen (1970) demostró una relación positiva entre esfuerzo individual y percibió la recompensa. La recompensa fue definida para incluir valores extrínsecos e intrínsecos. Estas recompensas también fueron encontradas para ser percibidas como forma de regeneración

3. El grado de control del empleado y su influencia en el sistema: Según Tannenbaum (1968), cuando una organización permite a sus empleados tener más control e influencia sobre su trabajo, da al empleado un sentido de compromiso personal y preocupación por el éxito o la falla de las decisiones.

Para el estudio de caso se aplicarlo dos cuestionarios en dos compañías farmacéuticas de Estados Unidos y una empresa proveedora de hospital, uno para los vendedores y otro para sus supervisores. Y de la información que arrojó esta encuesta se analizó la correlación canónica para establecer la relación entre las variables del MCS y las variables de desempeño (Actitud, trabajo duro, mejora del rendimiento, cobertura territorio, capacidad de planificación, las relaciones humanas, los informes de actividades, el rendimiento global, capacidad de ventas y el conocimiento del producto).

Los resultados de las correlaciones canónicas establecieron que los tres grupos del sistema de control establecido: claridad, la relación del desempeño-recompensa, e influencia y control estaban estrechamente relacionadas con el desempeño del trabajo.

En cuanto a la claridad del sistema de control, los resultados corroboran la teoría del MCS donde los objetivos del trabajo se deben establecer claramente con el vendedor; él debe estar enterado de su importancia; debe evaluarse su desempeño; y debe estar informado constantemente sobre lo que está haciendo bien y sobre si está cumpliendo con las expectativas de la organización. Es necesario el intercambio de información

entre el supervisor y el vendedor para el planeamiento y control de indicadores de desempeño.

Conclusión del caso

Es primordial para el sistema de control dar al vendedor razones para que se esfuerce en lograr los objetivos de la empresa. Así, es importante que el vendedor sienta que su recompensa es equitativa a su labor realizada con el fin que sienta que ante un mayor esfuerzo, mayor es su recompensa. Dichas recompensas pueden ser incentivos financieros, promoción, bonificaciones, entre otros. Con el estudio se evidencia que la recompensa incentiva a los empleados a mejorar su desempeño.

Como resultado del estudio también se estableció que ante la participación en la toma de decisiones, el vendedor siente un mayor compromiso con los objetivos corporativos y tenderá a dar más de sí mismo. Por tanto la empresa debe permitirle la libertad necesaria al empleado para que tenga control sobre su trabajo y las ventas.

En el MCS se tiene que tener en cuenta todos y cada uno de los aspectos de la empresa, para mejorar la estrategia y cumplir con los objetivos establecidos por los directivos. El tener en cuenta los indicadores de desempeño de los diferentes empleados (en este caso los vendedores) permitirá establecer acciones de mejora y corrección que lleven al empleado a tener un mayor compromiso con la empresa generando que en la empresa se pueda ver ello un valor agregado que los diferencia de las personas que no están dentro de la organización.

Es importante tener en cuenta no solo la opinión de los empleados, sino también sus experiencias e intereses al momento de la implementación de un MCS en cualquier empresa (Sales y Carenis, 2012), para así establecer una cultura organizacional que permita un mejor desempeño personal y grupal que beneficie a la empresa.

4 Identificación de variables y herramientas relevantes para la implementación del MCS

En este capítulo se identifican y definen las variables y herramientas relevantes para la implementación del MCS que se identificaron en la literatura de casos previamente descrita.

4.1 Identificación de variables:

A continuación se definen cada una de las variables relevantes en la revisión literaria de casos, estas variables fueron elegidas como relevantes debido a su gran influencia dentro de la implementación del MCS. En la Tabla 2. Se relacionan las variables identificadas en cada uno de los casos donde se implementó el MCS.

Tabla 2. Identificación de variables por caso

Caso	Variables
SAQ Company Limited	<ul style="list-style-type: none"> Tamaño organizacional Entendimiento Directivo
Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado	<ul style="list-style-type: none"> Tipo de organización
Gestión estratégica de los recursos humanos	<ul style="list-style-type: none"> Recurso Humano
El medio ambiente y la industria del vino	<ul style="list-style-type: none"> Gestión de Calidad
Empresas de India	<ul style="list-style-type: none"> Formulación de Objetivos Formulación de estrategia
EasyJet	<ul style="list-style-type: none"> Costos Basados en Actividades Cultura
Telco	<ul style="list-style-type: none"> Descentralización del trabajo
Franquiadores españoles	<ul style="list-style-type: none"> Control y medición continua del sistema
Vendedores Farmacéuticos	<ul style="list-style-type: none"> Difusión del sistema

4.1.1 Formulación de objetivos:

La estrategia competitiva, corporativa o de unidad de negocios, se describe mediante un gráfico llamado mapa estratégico. El mismo está conformado por un conjunto de objetivos estratégicos que se definen sobre la base de una acción indicada por un verbo en infinitivo, y una variable estratégica, generalmente de carácter multidimensional,

también pueden definir el estado que se desea alcanzar en relación con la variable (Francés, 2006).

El sujeto que ejecuta la acción, corporación, negocio o departamento suele quedar implícito. Los objetivos estratégicos permiten expresar los cambios que se desean introducir en la empresa, así como los vínculos causales entre ellos. En general, no se prestan a medirlos directamente debido a su carácter multidimensional. Para ello se emplean los indicadores (Francés, 2006).

4.1.2 Estrategia:

El concepto de estrategia se originó en el campo militar. Es probable que el primer texto sobre el tema sea El arte de la guerra, de Sun Tsu (1963), escrito aproximadamente en el 500 a.c. La palabra estrategia viene de strategos, que en griego significa general. En este terreno se le define como “la ciencia y el arte del mando militar aplicados a la planeación y conducción de operaciones de combate en gran escala”. En la guerra los objetivos suelen estar bastante claros, pero los medios y el resultado, están sometidos a considerable incertidumbre. Lo mismo le sucede a las empresas en una economía de mercado. La estrategia se refiere a la combinación de medios a emplear para alcanzar los objetivos en presencia de incertidumbre. Por tanto la estrategia adoptada representa la mejor apuesta de cada contendiente, pero nada garantiza su éxito (Francés, 2006).

La estrategia de una organización describe de qué forma intenta crear valor para sus accionistas y clientes. Si el activo intangible de una organización representa más del 75 por ciento de su valor, entonces la formulación y ejecución de su estrategia requiere que se contemple explícitamente la movilización y alineación de los activos intangibles (Kaplan; 2004).

4.1.3 Control y medición continúa del sistema:

Los indicadores son variables asociadas con los objetivos, que se utilizan para medir su logro y para expresar las metas. Constituyen el instrumento central para la medición del desempeño y el control de gestión. Los indicadores pueden ser operativos o estratégicos. Los indicadores operativos se usan para la medición del desempeño de las

actividades permanentes en los planes operativos. Incluyen los de cantidad, calidad y eficiencia o desempeño (Francés, 2006).

En algunos casos, los indicadores estratégicos se calculan a partir de los operativos. Los indicadores estratégicos están asociados a los objetivos estratégicos y permiten medir el logro de éstos (Francés, 2006).

4.1.4 Formulación de la estrategia:

El concepto de estrategia se originó en el campo militar. Es probable que el primer texto sobre el tema sea El arte de la guerra, de Sun Tsu (1963), escrito aproximadamente en el 500 a.c. La palabra estrategia viene de strategos, que en griego significa general. En este terreno se le define como “la ciencia y el arte del mando militar aplicados a la planeación y conducción de operaciones de combate en gran escala”. En la guerra los objetivos suelen estar bastante claros, pero los medios y el resultado, están sometidos a considerable incertidumbre. Lo mismo le sucede a las empresas en una economía de mercado. La estrategia se refiere a la combinación de medios a emplear para alcanzar los objetivos en presencia de incertidumbre. Por tanto la estrategia adoptada representa la mejor apuesta de cada contendiente, pero nada garantiza su éxito (Francés, 2006).

La estrategia de una organización describe de qué forma intenta crear valor para sus accionistas y clientes. Si el activo intangible de una organización representa más del 75 por ciento de su valor, entonces la formulación y ejecución de su estrategia requiere que se contemple explícitamente la movilización y alineación de los activos intangibles (Kaplan, 2004).

4.1.5 Gestión de Calidad:

Es una forma de adecuación disciplinada dentro de toda la empresa en la cual la mejora continua es la idea principal, donde se alcanzan de un modo rutinario, sistemático y consistente la identificación de problemas, la determinación del origen de los mismos, la puesta en marcha de actuaciones y la comprobación de la efectividad de esas actuaciones, así como la revisión de los procesos de negocios (Rampersad, 2004).

4.1.6 Tamaño organizacional:

La variable de tamaño organizacional es un factor constante dentro de la literatura del MCS. Autores como Kaplan & Norton (2001) consideran que, dentro de las fallas de herramientas que permiten una efectiva medición del desempeño y la gestión, existen aspectos relacionados con la estructura y su tamaño que pueden ser determinantes en el momento de su implementación. La diferencia entre una pequeña empresa y las grandes compañías que han implementado estos sistemas radica según los autores en la profundidad que se pueden desglosar estas herramientas del MCS y el equilibrio que debe haber entre el tamaño de la organización y la efectividad de cada aspecto de medición.

La efectividad de las diferentes herramientas que conforman los sistemas de control de gestión radica en la coherencia que tienen dentro de los aspectos que definen como estratégicos o no a lo largo de la organización, ya sea una compañía que presenta sus áreas funcionales completamente definidas y realizan procesos de alta complejidad o una pequeña empresa que se encuentra en constante cambio interno y que no tiene procesos definidos ni áreas específicas.

Según los autores, si las empresas son grandes, la implementación del BSC debe enfocarse en el diseño de la herramienta, contemplando la cantidad de medidas e indicadores apropiada para cada perspectiva y que se encuentre alineada a la estrategia. Existen problemas dentro del diseño cuando el tamaño de la organización desenfoca los indicadores de desempeño y se asignan aleatoriamente sin tener coherencia con el mapa estratégico.

Por otro lado, la implementación de sistemas de medición y control de gestión en pequeñas y medianas empresas se presentan en su mayoría con una orientación estratégica y no de la actividad como tal, debido a que no existen actividades o procesos específicos que se puedan diferenciar y especializar en torno a un indicador. Estudios que realizan autores como Hudson (1999) y Andersen (2001) hacen referencia a que el factor diferenciación radica en la innovación, la incertidumbre y la evolución constante que enfrentan este tipo de organizaciones que debido a su tamaño se encuentran en

constante modificación y crecimiento para hacer sus procesos mejores día a día. De esta manera, el BSC en una pequeña organización no se enfoca en la alineación de las actividades a la estrategia y su comunicación efectiva porque estos procesos son comparativamente más sencillo que en una gran compañía, sino que facilitan la identificación de objetivos estratégicos que generen prioridades y mejoren la gestión estratégica de cara a los cambios constantes.

4.1.7 Descentralización del Trabajo:

El empoderamiento es un proceso de cambio, en el que se descentraliza el poder de toma de decisiones con el fin de incentivar a los empleados de una organización permitiéndoles un mayor control de sus cargos y un mayor acceso y control sobre los recursos. Donde la estructura piramidal mecanicista es reemplazada por el liderazgo, la comunicación y los grupos auto dirigidos de una estructura más horizontal (Alandette, 2011).

Para Fermini (2002) el empoderamiento de los empleados facilita una cultura de aprendizaje, es decir, una cultura de apoyo y colaboración, donde se valora la diversidad de ideas y se estimula el potencial de los empleados para que generen mayor valor agregado en los productos y/o servicios que adquieren los clientes.

Según Marginson (2002), en Telco los gerentes de los niveles medios son los encargados de decidir cuáles son las ideas que mejor pueden impactar la estrategia de la empresa (Responsabilidad cedida por el MCS). Ideas generadas de los niveles bajos de la organización pero que están restringidas por las directrices de la gerencia alta.

4.1.8 Entendimiento directivo:

De acuerdo con la literatura, cualquier tipo de organización que presentan un BSC como herramienta de sistema de medición del desempeño y soporte al MCS, debe tener un cuerpo directivo que comprenda su importancia y tenga la capacidad de generar procesos de interiorización y liderazgo para comunicar efectivamente la relevancia del mapa estratégico y su alineación con toda la organización. Kaplan y Norton (2001) consideran que otro factor que puede determinar el éxito o fracaso del funcionamiento de herramientas como el BSC es la capacidad que tiene el cuerpo directivo para

desarrollar procesos que permitan que la herramienta interactúe efectivamente con todos los agentes, los procesos de gestión y el día a día de todas las actividades.

Según los autores, si en un comité directivo no se está analizando constantemente la información que presentan las herramientas de medición del desempeño, el MCS se ve interrumpido y no tiene sentido su implementación si se toman decisiones que no estén basadas en estos indicadores que están claramente definidos y orientados hacia la estrategia.

De igual manera, la implementación del MCS debe involucrar la mayor cantidad de individuos en lo posible y en diferentes niveles para lograr que el sistema sea efectivo y que las decisiones estratégicas que se tomen tengan los efectos esperados en las actividades diarias de la organización. Lo anterior tiene que ser respaldado por indicadores claros en todos los niveles para que exista un parámetro definido y al que se pueda orientar la tarea.

Además, Kaplan y Norton (2001) exponen que las herramientas que apoyan el MCS no pueden ser tomadas por los directivos como parte de un sistema alternativo o de un proyecto específico de un periodo específico, sino que es un sistema que atraviesa toda la organización y se debe entender que este sistema interactúa y mejora constantemente de acuerdo con la estrategia organizacional y las diferentes dimensiones a las que debe estar orientada esta estrategia para ser efectiva.

4.1.9 Formación del recurso humano:

Dentro de la teoría que nos plantea Kaplan y Norton (2001), se identifican cuatro perspectivas básicas dentro de las cuales la estrategia debe estar orientada y que componen el mapa estratégico sobre el que se deben tomar decisiones coherentes con una misión y visión organizacional. Como se ha recalcado anteriormente, estas cuatro perspectivas al hacer parte de una herramienta de MCS, son constantes que deben contemplarse para la medición del desempeño y la gestión. La perspectiva de aprendizaje y crecimiento es tan relevante como las demás en términos de causa-efecto para lograr tener una organización exitosa y orientada al logro de objetivos específicos, pero según los autores, esta dimensión es fundamental en la medida que habla del

desarrollo de los individuos y sus competencias para mejorar las otras dimensiones estratégicas.

Según la literatura, la gestión del recurso humano es indispensable para implementar un sistema de control de gestión con los individuos correctos y que comprendan el mapa estratégico para que trabajen cada día en generar valor a la organización dentro de sus actividades. La formación de este recurso humano es fundamental para que tengan las capacidades técnicas y el conocimiento organizacional necesario para entender en qué manera están aportando al cumplimiento de un marco estratégico que involucra a toda la organización y en todos los niveles.

Es por estas características de la perspectiva del aprendizaje y crecimiento que la gestión del recurso humano se presenta como un proceso complementario y necesario para métodos como el CMI y los sistemas de control de gestión. Autores como Hagood y Friedman (2002) realizan estudios descriptivos donde resaltan la importancia entre estos sistemas de gestión.

Otra de las variables relevantes que se presentan en el estudio “Strategic Management of Human Resources as Antecedents to the Balanced Scorecard” y que se destaca dentro de los estudios que relacionan la gestión del recurso humano con los sistemas de control de gestión, es el nivel de formación y los procesos que permiten que el recurso humano tenga las herramientas necesarias para desarrollar un trabajo adecuado y coherente con los objetivos estratégicos.

Según los estudios en gestión del recurso humano, la formación implica la elaboración, el seguimiento y la evaluación de un plan congruente con la estrategia organizacional y de acuerdo a su efectividad, estos individuos van a permitir la ejecución efectiva de los procesos internos y la mejora continua para poder generar un mayor valor en el cliente. De acuerdo con el estudio citado, los altos directivos consideran que entre mayor sea la formación de los individuos y que esta formación sea constante y coherente con el plan estratégico de la organización, mayor va a ser el aporte a la efectividad de las herramientas que componen el MCS.

4.1.10 Costos basados en actividades (ABC):

Es un método contable que permite a una organización asignar costos a los productos basados en los recursos que consumen. Esta técnica mide los costos de los objetos mediante la asignación de costo inicial de recursos a las actividades realizadas por la organización, y luego utiliza factores de costo causales para asignar coste de la actividad a los productos, servicios o clientes que se benefician de o crean la demanda de estas actividades (Ittner, 2002).

Para Suthummanon (2011), la principal motivación de una empresa para implementar el método ABC es la necesidad de información confiable sobre los costes. El tener información confiable de los costos es una herramienta poderosa para aumentar la rentabilidad y la competitividad de una empresa. Se puede utilizar para reducir al mínimo las fallas en las decisiones de precios y mejorar las decisiones de capacidad de ahorro. En comparación con el enfoque de costeo tradicional, ABC ofrece información que es más importante para la gestión.

Para el caso de EasyJet, su fundador implementó el método ABC para establecer el costo de cada actividad permitiéndole establecer cuáles son las actividades que le generaban menor valor de cara al cliente y así poderlas eliminar, y así mismo mejorar las actividades que le generaban menor valor pero porque son actividades que los clientes si estarían dispuestos a pagar. Esos costos por actividad son reflejados en el CMI y con dicha información se toman decisiones en el MCS para que la gerencia establezca las acciones a mejorar (Castillo, 2006).

4.1.11 Cultura Organizacional:

De forma general se puede definir como un grupo de supuestos que un grupo de individuos inventó como mecanismo de control para poder solucionar problemas y diferencias. Sin embargo, Fleury y Fischer (1996) puntualizan que la cultura organizacional es un conjunto de creencias, valores y normas que fundamentan las prácticas formales e informales que constituyen la dinámica de cada organización. Dichos elementos, según Peralta (2005) son elementos de socialización que en una entidad específica se hacen evidentes al analizar su forma de organización y

participación comunitaria y por la caracterización de sus actores, escenarios y contenidos, resultado de sus prácticas.

En EasyJet, la cultura organizacional enfatiza en el trabajo en equipo y la cooperación con el fin de que todos aporten en la operación para reducir costos, aprovechando al máximo los recursos, donde los pilotos colaboran a las azafatas a realizar la organización y limpieza de los aviones (Castillo, 2006). Esto permite que se cumplan con los itinerarios y se alcance la calidad esperada por los clientes, logrando así los niveles de satisfacción propuestos en el MCS.

4.1.12 Tipo de organización:

De acuerdo con Kaplan y Norton (2001), los sistemas de gestión de control se han diseñado basándose en los estándares de las grandes compañías privadas y sus necesidades por alinear las estrategias a la organización y sus resultados, pero como se evidencia en el caso de estudios “The Balanced Scorecard In Management Of Organizations Of The Public Sector: The Case Of Universidad de Centroccidental Lisandro Alvarado” se ha dado una tendencia por las organizaciones públicas y sin ánimo de lucro por implementar estos sistemas de medición del desempeño.

Autores como Kloot (1997), Recascino (2002), Kloot y Martin (2000) han identificado las ventajas que tienen las herramientas del MCS y cómo pueden adaptarlas a organizaciones diferentes a las privadas que tienen un objetivo que va más allá de la rentabilidad financiera. Según la literatura y casos contemporáneos, el MCS permite implementarse en otro tipo de organizaciones haciendo énfasis en los objetivos estratégicos y los factores externos que influyen en el curso de estas. Las diferencias radican en las dimensiones estratégicas debido a que organizaciones públicas o sin ánimo de lucro son más susceptibles a intereses de diferentes stakeholders que interactúan de acuerdo a sus conveniencias personales que son en su mayoría mediáticas.

De acuerdo con estos estudios, la implementación de modelos de gestión, como el MCS, en las organizaciones públicas y sin ánimo de lucro ha demostrado que se afianza la cultura de legitimidad y son percibidas por los stakeholders como entidades sólidas

que no se dejan influenciar fácilmente por los intereses diferentes agentes. Lo que permite que la dirección de estas organizaciones y las estrategias sean efectivas y estén orientadas al bienestar de la sociedad y la satisfacción del cliente sosteniblemente.

Como evidenció en el estudio de caso de la universidad Centroccidental Lisandro Alvarado de Venezuela, la implementación de sistemas contables basados en centros de costos por ejemplo, ha servido como punto de referencia para racionalizar los recursos basándose en comparaciones reales de lo que se debe gastar e invertir. De igual manera, los modelos del sistema de control de gestión, a través de indicadores de desempeño y estructuración de la organización alineada a la estrategia, permiten fortalecer estas entidades y modelar comportamientos de legitimidad y eficiencia al prestar debidamente sus servicios ante la sociedad.

4.1.13 Difusión del sistema:

La comunicación es un elemento que permite compartir experiencias y vivencias del ser humano que son comunes, y que tiene gran relevancia en las empresas ya que debido a este proceso es posible que las personas realicen acciones conjuntas, generen acuerdos, compromisos y participen en el cambio organizacional (Arraz, 2008).

Fernández (2009) hace mención a la comunicación interna de una organización como actividades efectuadas por cualquier empresa para la creación y mantenimiento de buenas relaciones entre sus miembros, a través del uso de diferentes medios de comunicación que los mantenga informados, integrados y motivados para contribuir con su trabajo al logro de los objetivos organizacionales.

Las organizaciones al ser consideradas sistemas, según Arraz (2008) se da por hecho que existe una interdependencia entre sus elementos, y el factor que los integra es precisamente la comunicación, que se vuelve esencial en su desarrollo pues es el medio donde se definen, establecen, comparten y retroalimentan la misión, visión, valores, programas, planes y proyectos.

Para el caso Telco, los directivos debían asegurar que sus empleados “Vivieran los valores Telco” siendo posible sólo a través de diferentes comunicados vía correo

electrónico recordando la misión y visión de la empresa y la orientación estratégica de la organización (Marginson, 2002).

4.1.14 Cuadro de mando integral:

Es una herramienta que actúa como informador o análisis de información de la alta dirección. En él se sintetizan las grandes líneas de actuación de la empresa frente las previsiones realizadas por el órgano de planificación, se identifican las desviaciones trascendentes y sus causas, y se llama la atención sobre posibles vías de acción futura (Illescas, 1976).

Abarca la misión y visión corporativa, valores esenciales, factores críticos de éxito, objetivos, medidas de actuación, metas y acciones de mejora (Kaplan y Norton, 2000).

En este punto la visión y misión corporativa y los valores esenciales se denominan ambición corporativa. Este concepto incluye la mejora continua y el control de los procesos de negocio y el desarrollo de estrategias basadas en la obtención de ventajas competitivas para la empresa. Ese CMI Corporativo se comunica y traduce en cuadros de mando por unidad de negocio, cuadros de mando de equipos y planes de actuación para cada empleado. El énfasis en esta fase radica en el desarrollo e implementación de la estrategia (Rampersad, 2003).

Hay varias áreas de resultado que son clave para el CMI Corporativo, así como para el Cuadro de Mando de la unidad de negocio, del equipo y el plan de actuación personal. Dependiendo de las características de la empresa, se pueden identificar diferentes áreas esenciales, que son típicas de la empresa y de las que se tienen que obtener, resultados, tales como finanzas, clientes, procesos internos, conocimiento y aprendizaje, calidad del servicio, cuota de mercado, etc. (Rampersad, 2003).

4.1.15 Mapas Estratégicos:

El mapa estratégico del Balanced Scorecard proporciona un marco para ilustrar de qué forma la estrategia vincula los activos intangibles con los procesos de creación de valor. La perspectiva financiera describe los resultados tangibles de la estrategia en términos financieros tradicionales. Los indicadores como la rentabilidad de la inversión (ROI, por

su nombre en inglés), el valor para los accionistas, la rentabilidad, el aumento de los ingresos y el costo por unidad son los indicadores de resultado que muestran si la estrategia de la empresa tiene éxito o fracasa. La perspectiva del cliente define la propuesta de valor para los clientes objetivo. La propuesta de valor proporciona el contexto para que los activos intangibles creen valor. Si los clientes valoran la calidad constante y la entrega puntual, entonces las habilidades, los sistemas y los procesos que producen y entregan productos y servicios de calidad son altamente valiosos para la organización. La perspectiva de procesos internos identifica los pocos procesos críticos que se espera tengan el mayor impacto sobre la estrategia. La perspectiva de aprendizaje y crecimiento identifica los activos intangibles que son más importantes para la estrategia. Los objetivos de esta perspectiva identifican qué tareas (el capital humano), qué sistemas (el capital de información) y qué clase de ambiente (el capital organizacional) se requieren para apoyar los procesos internos de creación de valor (Kaplan, 2004).

4.1.16 Alineamiento:

La mayoría de las organizaciones intentan generar sinergias pero de manera fragmentada y sin coordinación. No ven el alineamiento como un proceso de gestión. Cuando nadie es responsable del alineamiento general de la organización, suele perderse la oportunidad de crear valor mediante la sinergia. Para crear sinergias, no basta con un concepto y una estrategia. La proposición de valor de la organización define la estrategia para la creación de valor mediante el alineamiento, pero no describe cómo llegar a ella. La estrategia de alineamiento debe complementarse con un proceso de alineamiento. Este proceso, de manera similar al presupuesto, debería ser parte del bucle de gestión anual. Cada vez que se cambian los planes a nivel de la organización o de la unidad de negocio, es probable que los directivos tengan que realinear a la organización según el nuevo rumbo (Kaplan y Norton, 2002).

El proceso de alineamiento debe necesariamente ser cíclico y tener una tendencia de arriba hacia abajo. Las sinergias corporativas identificadas deben definirse en el nivel jerárquico más alto y concretarse en las unidades de negocio. Del mismo modo que el CFO coordina el proceso del presupuesto, un alto directivo debe coordinar el proceso de alineamiento (Kaplan y Norton, 2002).

4.1.17 Cadena de Valor:

Para la generalidad de las empresas, la cadena de valor extendida de Kaplan y Norton no resulta apropiada, debido a que ésta no especifica las funciones de apoyo como consecuencia de la aplicación extrema de los principios de reingeniería (Hammer, 1993). En la gran mayoría de las empresas no se puede suponer que ellas estén incorporadas a las funciones primarias lo cual hace deseable utilizar la cadena de valor de Porter, en lugar de la cadena de valor extendida de Kaplan y Norton, Por otra parte, se hace necesario agregar las actividades de invocación como una función separada, como lo hace la cadena de valor extendida, en lugar de sumirla dentro de la de mercadeo. Se puede añadir la función innovación a la cadena de valor de Porter, e integrar las funciones de logística de entrada y logística de salida en una sola (Francés, 2006).

4.1.18 Análisis del entorno:

Las estrategias no deben surgir de la nada, deben responder al entorno del negocio, de ahí la importancia de realizar un análisis de la situación actual del entorno general de la sociedad. Pronosticar, explorar y vigilar el entorno es muy importante para detectar tendencias y acontecimientos clave del pasado, presente y futuro de la sociedad. El éxito o supervivencia de la sociedad se debe en numerosas ocasiones a la capacidad que desarrolla la misma para predecir los cambios que se van a producir en su entorno. La metodología empleada para revisar el entorno general es el análisis PEST, que consiste en analizar el impacto de aquellos factores externos que están fuera del control de la empresa, pero que pueden afectar a su desarrollo futuro. Nuestra recomendación es que la sociedad se convierta en una organización activa en cuanto a la exploración del entorno, vigilancia de las tendencias y anticipación de la posición de sus competidores en el futuro (Martínez y Milla, 2012).

4.1.19 Management Control System:

Es una técnica administrativa en la cual las directivas encuentran cómo evaluar las acciones y sus resultados; se entiende como la evaluación de los planes o acciones y de sus resultados, medidos a través de indicadores financieros y no financieros, relacionados o integrados, presentados en un cuadro de mando integral (Ortega Hurtado, 2006).

Teoría de la Administración ha sostenido que la implementación exitosa de la estrategia de una empresa requiere un diseño adecuado MCS (Govindarajan y Gubta, 1985; Simons, 1987). Tal MCS implica procedimientos formales (escritas y estandarizada) basados en la información, protocolos y rutinas utilizadas por la mayoría de las grandes empresas para alinear los comportamientos y decisiones de sus empleados con los objetivos estratégicos de la organización (Merchant y Van der Stede , 2007). Esta alineación ayuda a los empleados a tomar decisiones o cumplir con sus responsabilidades, y evita la pérdida de control debido a la falta de control (Simons, 1987).

De acuerdo con la literatura sobre MCS utilizados adiós empresas de economías emergentes (por ejemplo, Abernethy, Bouwens, y van Lent, 2009), nos centramos en la planificación formal (reglas formales internas, políticas y procedimientos y planificación estratégica) y los controles presupuestarios (objetivos presupuestarios, los procedimientos de aprobación, y el presupuesto participativo) (Merchant y Van der Stede, 2007). Políticas y procedimientos formales y planificación estratégica ayudan a mejorar la toma de decisiones de gestión, contribuyen a la reducción de errores de decisión, y ayudar a coordinar los recursos y la utilización de la capacidad (O'Connor, 2004). Controla Presupuesto ayudan a los gerentes a buscar y supervisar los objetivos de eficiencia organizacional, promover el control de costos, asignar y delegar responsabilidades y motivar al personal (Dyson y Foster, 1982).

O'Connor (2004) encuentran una relación significativa entre la adopción de prácticas de MCS occidentales (es decir, formal, aprobación, y los procedimientos de control de calidad, y el presupuesto y los objetivos de rendimiento) de las empresas de propiedad estatal de China y la experiencia conjunta de la empresa y la cotización en bolsa.

Además, un estudio reciente sobre las prácticas de gestión en China informa que las prácticas de MCS más ampliamente adoptados por las empresas chinas privatizadas son sistemas de presupuesto y planificación estratégica (Chow, 2007). Sin embargo, el uso de la planificación formal y control presupuestario de las empresas Chinese se encuentra todavía en su infancia. Handfield y McCormack (2005) estudian la cadena de suministro de la madurez de los proveedores chinos y encontrar que la planificación es uno de sus

mayores retos. Menos del 10% de los proveedores en una muestra de 55 empresas reportaron haber usado presupuestos maestros formales basadas en las previsiones de ventas y la planificación de las operaciones.

5 Análisis de la literatura revisada:

Basados en los anteriores estudios se detectaron las principales variables y herramientas que intervinieron en la implementación de un MCS, dichas variables y herramientas fueron elegidas para el estudio partiendo de su importancia en el desarrollo de cada caso por parte del autor. Luego se llevó a cabo un análisis que consistía en calificar dichas variables y herramientas en una escala de 1 a 7 siendo 1,2 y 3 poco relevantes para el desarrollo del MCS en el estudio, 4 siendo una variable o herramienta nombrada a lo largo del caso pero no de gran implicación para el desarrollo del MCS y finalmente 5, 6 y 7 eran variables o herramientas relevantes para el caso y jugaron un papel importante para el desarrollo del MCS a lo largo del estudio, lo que se busca es encontrar los principales factores que permiten el desarrollo de un MCS efectivo en diferentes organizaciones e industrias.

5.1 Casos vs. Herramientas:

La tabla 3 (pag. 88) muestra el estudio cuantitativo de los casos versus las variables encontradas, junto con la prueba de pareto para identificar las variables con mayor relevancia:

Tabla 3. Casos estudiados vs. Herramientas encontradas

Casos /Herramientas	BSC							
	Cuadro de Mando Integral				Mapas Estratégicos	Alineamiento	Cadena de Valor	Análisis del Entorno
	Perspectiva Financiera	Perspectiva del cliente	Perspectiva de los procesos internos	Perspectiva de aprendizaje y crecimiento				
SAQ Company Limited	3	3	6	6	7	7	1	6
Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado	6	7	5	3	7	7	2	7
Gestión estratégica de los recursos humanos	6	6	6	7	4	4	2	4
El medio ambiente y la industria del vino	4	4	4	4	7	1	1	7
EasyJet	6	6	5	4	1	4	5	7
Empresas de India	6	6	6	6	5	5	2	7
Telco	6	2	6	1	7	4	4	7
Franquiciadores españoles	6	2	2	2	4	6	4	2
Vendedores Farmacéuticos	5	4	1	4	1	6	1	1
Total	5,3	4,4	4,5	4,1	5	5	2,4	5,3
Porcentaje	14,72%	12,22%	12,50%	11,39%	13,89%	13,89%	6,67%	14,72%

Tabla 4 Prueba de Pareto

Perspectiva Financiera	14,72%	14,72%
Análisis del Entorno	14,72%	29,44%
Mapas Estratégicos	13,89%	43,33%
Alineamiento	13,89%	57,22%
Perspectiva de los procesos internos	12,50%	69,72%
Perspectiva del cliente	12,22%	81,94%
Perspectiva de aprendizaje y crecimiento	11,39%	93,33%
Cadena de Valor	6,67%	100,00%

5.2 Casos Vs Variables:

La tabla 5 muestra el estudio cuantitativo de los casos versus las variables encontradas, junto con la prueba de Pareto para identificar las variables con mayor relevancia:

Tabla 5. Casos estudiados vs. Variables encontradas

Casos /Variables	MCS												
	Tamaño Organizacional	Formulación de los objetivos	Formulación De La Estrategia	Tipo de Organización	Recurso Humano	Implementación de manuales de procesos	Difusión del Sistema	Descentralización del Trabajo	Control y medición continua del sistema	Gestión de Calidad	Entendimiento Directivo	Costos Basados en Actividades	Cultura
SAQ Company Limited	7	7	7	1	3	1	5	5	5	2	7	5	3
Universidad Centroccidental al Lisandro Alvarado	1	6	6	7	3	5	5	1	7	7	5	6	2
Gestión estratégica de los recursos humanos	1	3	3	1	7	6	7	6	4	3	6	3	7
El medio ambiente y la industria del vino	1	6	6	1	5	1	5	1	4	4	1	1	1
EasyJet	2	3	6	1	5	1	4	2	7	7	4	7	5
Empresas de India	4	5	5	1	3	1	7	2	7	3	6	1	5
Telco	4	6	7	1	7	1	7	7	7	4	6	1	4
Franquiciadores españoles	4	4	4	2	1	1	6	1	5	6	2	4	1
Vendedores Farmacéutico	1	2	4	1	7	4	7	6	6	3	3	1	3
Total	2,7	4,6	5,3	1,7	4,5	2,3	5,8	3,4	5,7	4,3	4,4	3,2	3,4
Porcentaje	5,26%	8,97%	10,33%	3,31%	8,77%	4,48%	11,31%	6,63%	11,11%	8,38%	8,58%	6,24%	6,63%

Tabla 6 Prueba de Pareto

Difusión del Sistema	11,3%	11,3%
Control y medición continua del sistema	11,1%	22,4%
Formulación De La Estrategia	10,3%	32,7%
Formulación de Objetivos	9,0%	41,7%
Recurso Humano	8,8%	50,5%
Entendimiento Directivo	8,6%	59,1%
Gestión de Calidad	8,4%	67,4%
Descentralización del Trabajo	6,6%	74,1%
Cultura	6,6%	80,7%
Costos Basados en Actividades	6,2%	86,9%
Tamaño Organizacional	5,3%	92,2%
Manuales de Procesos	4,5%	96,7%
Tipo de Organización	3,3%	100,0%

5.3 Variables Vs Autores:

A continuación se lista los autores consultados y su aporte a las variables de estudio junto con la tabla 6 que muestra el resumen:

Tabla 7. Variables encontradas vs. Autores destacados

Variables/ Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna; 2003	Robert Simons; 1995	Robert Anthony 1965 Newton
Tamaño Organizacional	La variable de tamaño organizacional es un factor constante dentro de la literatura del MCS. Autores como Kaplan & Norton (2001) consideran que, dentro de las fallas de herramientas que permiten una efectiva medición del desempeño y la gestión, existen aspectos relacionados con la estructura y su tamaño que pueden ser determinantes en el momento de su implementación.					El tamaño organizacional determina el componente que tiene mayor relevancia dentro de la organización. En las organizaciones con pocas personas, la planeación estratégica tiene mayor relevancia debido a la importancia en el planteamiento de objetivos efectivos. En las organizaciones con mayor tamaño el control de gestión es necesario para medir la efectividad del uso de los recursos para cumplir los objetivos organizacionales.
Formulación de Objetivos		En la metodología del cuadro de mando integral la estrategia competitiva, una vez formulada, se plasma mediante cuatro conceptos fundamentales: Objetivos, indicadores, meta e iniciativas. Los objetivos, indicadores y metas establecen los logros a alcanzar, mientras que las iniciativas definen las acciones a realizar para alcanzarlo. Los objetivos se ubican en las cuatro perspectivas antes descritas y se vinculan entre sí mediante un diagrama causa-efecto, o mapa estratégico.			Para llevar la atención y los recursos a los individuos que buscan la oportunidad de conseguir logros, los sistemas de control gerencial se emplean selectivamente para construir y apoyar objetivos claramente definidos.	El diseño de objetivos se hace a través de la planeación estratégica. Es un proceso donde se deciden los objetivos organizacionales, los cambios en estos objetivos, los recursos necesarios para alcanzar estos objetivos y las políticas que van a regir el abastecimiento, uso y disposición de esos recursos.

Continúa

Variables / Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna; 2003	Robert Simons; 1995	Robert Newton Anthony 1965
Formulación De La Estrategia		<p>La estrategia se refiere a la combinación de medios a emplear para alcanzar los objetivos en presencia de incertidumbre. Por tanto la estrategia adoptada representa la mejor apuesta de cada contendiente, pero nada garantiza su éxito. (Francés, 2006)</p>		<p>Para Serna (2003) la planeación estratégica es un proceso mediante el cual una organización define su negocio, la visión a largo plazo y las estrategias para alcanzarla, con base en el análisis de sus fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas.</p>	<p>Otro intento de estrategia y control de gestión trabajando juntas se puede ver en el concepto de control estratégico. El control estratégico ha sido descrito como un sistema para evaluar la pertinencia de la estrategia con las metas de la organización y detectar discrepancias para destacar las áreas que requieren atención. Aunque el control de la estrategia ha sido identificado como un importante tema de la gestión estratégica, esta área todavía tiene que generar un vigoroso programa de investigación.</p>	<p>El diseño de la estrategia no es lo mismo de que la planeación a largo plazo; la literatura suele intercambiar estos términos como suelen intercambiar. La planeación a largo plazo contempla el futuro en su totalidad, en cambio la planeación estratégica hace referencia a decisiones y planes que afectan significativamente el curso y carácter de una organización.</p>
Tipo de Organización	<p>Cualquier tipo de organización que presentan un BSC como herramienta de sistema de medición del desempeño y soporte al MCS, debe tener un cuerpo directivo que comprenda su importancia y tenga la capacidad de generar procesos de interiorización y liderazgo para comunicar efectivamente la relevancia del mapa estratégico y su alineación con toda la organización. Kaplan y Norton (2001)</p>					

Continua

Variables/ Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna; 2003	Robert Simons; 1995	Robert Newton Anthony 1965
Recurso Humano	<p>Las Capacidades de los empleados en la mejora de los procesos son la base para mejorar las operaciones. El proceso de medir la disponibilidad del capital humano comienza con la identificación de las competencias requeridas por las personas que llevan a cabo cada uno de los procesos internos del mapa estratégico de la organización. Kaplan y Norton (2004)</p>				<p>Sin embargo, las técnicas de control y mando ya no son suficientes en ambientes competitivos donde la creatividad y la iniciativa de los empleados son esenciales para el éxito del negocio. El aumento de la competencia, el rápido cambio de productos y mercados, las nuevas formas organizacionales y la importancia del conocimiento como un recurso competitivo, han creado nuevas prioridades que se reflejan en frases tales como la estrategia orientada al mercado, la personalización, la mejora continua, el conocimiento de las necesidades del cliente y el empoderamiento.</p>	
Difusión del Sistema			<p>La comunicación interpersonal abarca un proceso de intercambio de mensajes entre los miembros del equipo, y esto tiene lugar mediante la conversación o los mensajes escritos. Las habilidades comunicativas forman parte del perfil de competencia de los directivos y los empleados. (Rampersad, 2003)</p>	<p>Una vez establecido el sistema, Serna (2003) establece que su comunicación a toda la organización logrará que todos los empleados identifiquen sus responsabilidades en la ejecución del plan estratégico y se comprometan con la organización. Las personas solo pertenecen a lo que conocen.</p>	<p>Los directivos seleccionan los datos más relevantes para analizar el funcionamiento y la marcha de su negocio, tomando en cuenta la incertidumbre que les rodea. El sistema de control interactivo favorece la comunicación y el dialogo dentro de la organización y motiva el intercambio de información fuera de los canales tradicionales</p>	<p>En los sistemas de control de gestión la comunicación de los problemas dentro de la implementación es crucial y difícil de generar.</p>

Continua

Variables / Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna; 2003	Robert Simons; 1995	Robert Newton Anthony 1965
Descentralización del Trabajo					<p>¿Cómo podemos explicar las diferencias en los sistemas de control de gestión entre las empresas A y B? ¿Cómo estas diferencias se relacionan con sus estrategias? La respuesta está en cómo y por qué los altos directivos optan por supervisar personalmente ciertos sistemas de control de gestión y delegar otros aspectos a los subordinados. Cuatro conceptos se utilizan para desarrollar el modelo de atención limitada de los gerentes; incertidumbres estratégicas, control de gestión interactiva y el aprendizaje organizacional.</p>	
Gestión de Calidad			<p>Es una forma de adecuación disciplinada dentro de toda la empresa en la cual la mejora continua es la idea principal, donde se alcanzan de un modo rutinario, sistemático y consistente la identificación de problemas, la determinación del origen de los mismos, la puesta en marcha de actuaciones y la comprobación de la efectividad de esas actuaciones, así como la revisión de los procesos de negocios</p>		<p>Algunos patrones recurrentes se han identificado empíricamente y agrupados en arquetipos estratégicos. Estos arquetipos estratégicos demuestran que las empresas puedan competir con éxito en una variedad de formas: por ejemplo, un valor superior se puede ofrecer a los clientes a través de nuevas características del producto, altos niveles de servicio, calidad excepcional o de bajo costo.</p>	

Continua

Variables / Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna; 2003	Robert Simons; 1995	Robert Newton Anthony 1965
Entendimiento Directivo	<p>Cualquier tipo de organización que presentan un BSC como herramienta de sistema de medición del desempeño y soporte al MCS, debe tener un cuerpo directivo que comprenda su importancia y tenga la capacidad de generar procesos de interiorización y liderazgo para comunicar efectivamente la relevancia del mapa estratégico y su alineación con toda la organización. Kaplan y Norton (2001) consideran que otro factor que puede determinar el éxito o fracaso del funcionamiento de herramientas como el BSC es la capacidad que tiene el cuerpo directivo para desarrollar procesos que permitan que la herramienta interactúe efectivamente con todos los agentes, los procesos de gestión y el día a día de todas las actividades.</p>					<p>La planeación y los sistemas de control deben ser entendido como subsistemas separados pero interrelacionados a través de un marco para desarrollar estos aspectos.</p>
Costos Basados en Actividades						<p>El control de gestión, involucra toda la organización e incluye aquellas partes de la organización donde la gestión de costos es significativa. La gestión de costos permite manejar las actividades para las cuales una decisión objetiva no pueda tomarse dada la cantidad óptima necesaria.</p>

Continúa

Variables / Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Herbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna; 2003	Robert Simons; 1995	Robert Newton Anthony 1965
Cultura			La cultura corporativa fija qué actitud es aceptable, correcta o preferible, e incluye lo que es visible desde el exterior, la cultura explícita y los valores que hay detrás, la cultura implícita. La cultura corporativa incluye el comportamiento compartido de los empleados con respecto al trabajo, empresa, las relaciones con, por ejemplo, los clientes, proveedores, y compañeros de trabajo (Rampersad, 2006).	Serna(2003) establece que la cultura, desde un punto de vista estratégico, es un factor clave del éxito. La cultura distingue a una empresa de las demás dando su propia identidad. Incluye los alores, creencias y comportamientos que se consolidan y se comparten durante la vida empresarial. El estilo de liderazgo a nivel de alta gerencia, las normas, las características generales de los miembros de la empresa completan la combinación de elementos que forman la cultura de una compañía.		
Control y medición continua del sistema		Los indicadores son variables asociadas con los objetivos, que se utilizan para medir su logro y para expresar las metas. Constituyen el instrumento central para la medición del desempeño y el control de gestión. Los indicadores pueden ser operativos o estratégicos. Los indicadores operativos se usan para la medición del desempeño de las actividades permanentes en los planes operativos. Incluyen los de cantidad, calidad y eficiencia o desempeño (Francés, 2006)			Con este sistema la atención de los directivos se solicita por excepción. El control se ejerce a través de una serie de indicadores que reflejan unas medidas, completas y exhaustivas, del rendimiento de la empresa. Según Robert Simons, el sistema de control diagnóstico representa la esencia del control de gestión tradicional, los directivos lo utilizan para gestionar los resultados de la empresa y corregir desviaciones con estándares de rendimiento predeterminados.	

Continua

5.4 Herramientas Vs Autores:

A continuación se lista los autores consultados y su aporte a las herramientas que soportan la implementación del MCS junto con el resumen en la tabla 6:

Tabla 8. Herramientas encontradas vs. Autores destacados

	Herramientas/ Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna	Robert Simons 1995	Robert Newton Anthony
Cuadro de Mando Integral	Perspectiva financiera	El rendimiento financiero de una organización se da en datos oportunos y exactos que siempre serán una prioridad para el cuerpo administrativo de una organización por lo que las estrategias deben estar alineadas con la optimización de estos. La estandarización, la utilización y el manejo de datos financieros es una constante en las organizaciones que involucra directa o indirectamente todas las perspectivas de la estrategia. (Kaplan y Norton)	Se refiere específicamente al medio financiero pertinente, incluidos los mercados de valores y de crédito, nacionales e internacionales. En el caso de empresas u organizaciones no gubernamentales comprenden el presupuesto público. En el caso de las organizaciones sin fines de lucro incluye las fuentes de donaciones. También abarca los organismos de regulación y fiscalización gubernamentales que ejercen autoridad sobre la empresa en el ámbito financiero. La legislación mercantil y tributaria de cada país es parte importante de esta perspectiva del entorno. (Antonio Francés, 2006)	Hace referencia a la sensatez financiera. Aquí habría que preguntarse cómo ven los accionistas la empresa y qué significa para ellos.	Esta perspectiva indica si la implementación de la estrategia esta contribuyendo a mejorar la rentabilidad de la empresa y generando valor agregado al accionista. Cada compañía debe definir índices financieros que le aseguren un desempeño exitoso ante el mercado y sus clientes, creciendo, permaneciendo y ofreciendo utilidades (Serna, 2003)	Los datos financieros sólo cuentan una parte de lo que está pasando en la empresa, no valorando la mayor parte de los nuevos atributos competitivos	Relacionado con el proceso de reportar la información financiera relacionada con la organización hacia el exterior de la organización.

Continúa

	Herramientas/ Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna	Robert Simons 1995	Robert Newton Anthony
Cuadro de Mando Integral	Perspectiva del cliente	Es necesario contar con la efectividad en el mercado para tener clientes leales y satisfechos, con ese objetivo en esta perspectiva se miden las relaciones con los clientes y las expectativas que los mismos tienen sobre los negocios. Además, en esta perspectiva se toman en cuenta los principales elementos que generan valor para los clientes integrándolos en una propuesta de valor, para poder así centrarse en los procesos que para ellos son más importantes y que más los satisfacen. (Kaplan y Norton, 2004)	Comprende los mercados de productos, bienes y servicios, ofrecidos por la empresa o corporación, así como por las empresas nacionales e internacionales con las cuales compete. Se ubican en esta perspectiva los entes reguladores en relación con el producto y el mercado. Los gremios y asociaciones empresariales forman parte de esta perspectiva del entorno. También los clientes pasivos o involuntarios de la corporación que reciben el impacto positivo o negativo de sus actividades. (Antonio Francés, 2006)	Hace referencia a la satisfacción del cliente. En este punto habría que plantearse cómo ven los clientes la empresa y qué significa para ellos.	Para Serna (2003) en la perspectiva interna las variables tiempo y oportunidad se vuelven un elemento fundamental. Un desempeño excelente ante el cliente se deriva de procesos, decisiones y acciones que ocurren a través de la empresa. Las medidas consideradas deben ser consecuencia de actividades o procesos de negocios que tienen gran impacto en la visión y en la estrategia		
	Perspectiva de los procesos internos	Aquellos conjuntos de actividades que se desarrollan dentro de áreas core y de soporte que se desarrollan dentro de la naturaleza de una organización para alcanzar las metas establecidas. El sistema de medición basado en esta perspectiva permite a las directivas conocer como es el desempeño de la organización internamente y si sus productos y servicios se conforman a las exigencias del cliente, la misión y la visión del negocio. (Kaplan y Norton, 2004)	Comprende los mercados de la tecnología en los cuales la empresa adquiere sus equipos y herramientas, así como los mercados de insumos, bienes y servicios que utiliza. Estos incluyen los proveedores actuales y potenciales, tanto de tecnología como de insumos, y sus centros de investigación. También abarca el mercado de tercerización donde se ubican las empresas a las cuales contrata, o pueden contratar, determinadas actividades, así como el mercado de aliados potenciales. (Antonio Francés, 2006)	Hace referencia al control de procesos. Es el momento de plantearse cómo podemos controlar los procesos de negocio para ofrecer valor a nuestros clientes y en qué procesos tenemos que superarnos para satisfacerlos continuamente.	Para Serna (2003) en la perspectiva interna las variables tiempo y oportunidad se vuelven un elemento fundamental. Un desempeño excelente ante el cliente se deriva de procesos, decisiones y acciones que ocurren a través de la empresa. Las medidas consideradas deben ser consecuencia de actividades o procesos de negocios que tienen gran impacto en la visión y en la estrategia		

Continúa

	Herramientas/ Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna	Robert Simons 1995	Robert Newton Anthony
Cuadro de Mando Integral	Perspectiva de aprendizaje y crecimiento	Esta perspectiva representa la educación de competencias y conocimientos que tienen los recursos humanos de las organizaciones para poder optimizar y desarrollar eficientemente los procesos internos. Aspectos como la comunicación entre los trabajadores y los lineamientos estratégicos son indispensables en esta perspectiva para la solución de problemas es necesario, así mismo la posibilidad del desarrollo de ideas innovadoras que incrementen los resultados de la organización. (Kaplan y Norton, 2004)	Abarca los mercados laborales que proveen a la empresa y los de servicios de consultoría y capacitación utilizados para complementar las capacidades internas. También podemos ubicar aquí las fuentes del conocimiento blando (know how) que la nutren. Además, se pueden incluir en esta perspectiva los mercados de tecnología de información y comunicaciones que alimentan las capacidades de manejo electrónico de información en la empresa. (Antonio Francés, 2006)	Habilidades y disposición de los empleados y la capacidad de aprendizaje corporativa. Cabría preguntarse cómo puede la empresa seguir teniendo éxito en el futuro y cómo deberíamos aprender y comunicarnos para mejorar nosotros mismos y mediante esto darnos cuenta de nuestra visión.	El aprendizaje organizacional se convierte en una ventaja competitiva y se integra al mejoramiento continuo de la empresa. El aprendizaje es corporativo y tiene que ser de los equipos y de los individuos. Quienes aprenden son las personas. Únicamente a través de la capacidad de aprender de su propio actuar, de lanzar nuevos productos y servicios, crear más valor para los clientes y mejorar la eficiencia operativa continuamente puede una empresa penetrar nuevos mercados e incrementar las ventas y sus márgenes - crecer y sobre todo, crear valor para sus accionistas, sus clientes internos y el consumidor final (Serna, 2003)		Relacionado con los procesos de recolección, manipulación y transferencia de la información a donde sea que se vaya a utilizar.

Continua

	Herramientas/ Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna	Robert Simons 1995	Robert Newton Anthony
	Mapas Estratégicos	El mapa estratégico del Balanced Scorecard proporciona un marco para ilustrar de qué forma la estrategia vincula los activos intangibles con los procesos de creación de valor. La perspectiva financiera describe los resultados tangibles de la estrategia en términos financieros tradicionales. Los indicadores como la rentabilidad de la inversión (ROI, por su nombre en inglés), el valor para los accionistas, la rentabilidad, el aumento de los ingresos y el costo por unidad son los indicadores de resultado que muestran si la estrategia de la empresa tiene éxito o fracasa. (Kaplan y Norton, 2004)			La elaboración de un mapa estratégico es un proceso en equipo que permite operacionalizar tanto las estrategias globales de una organización, como las específicas de cada unidad de negocio. Por tanto, es posible tener un mapa estratégico global de toda la organización, mapas estratégicos para cada una de las unidades estratégicas de negocio y para las unidades estratégicas de servicios compartidas.		

Continua

	Herramientas/ Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna	Robert Simons 1995	Robert Newton Anthony
	Alineamiento			<p>El marco del cuadro que sea alineado se compone de los siguientes cuatro ámbitos: 1. Estratégicos: Formulación del cuadro de mando integral personal del equipo directivo, incluyendo el director general, y el cuadro de mando integral corporativo. 2. Táctico: Formulación del cuadro de mando integral personal de los mandos intermedios y el cuadro de la unidad de negocio de forma que se ajuste al cuadro de mando integral corporativo. 3. Operativo: Formulación del cuadro de mando integral personal de los jefes de equipo y del cuadro del equipo, de forma que se ajuste al de la unidad de negocio correspondiente, 4. Individual: Formulación del cuadro de mando integral personal de los miembros de cada equipo y de los objetivos orientados al trabajo, de las medidas de actuación y metas de cada empleado, de forma que se ajusten al cuadro del equipo correspondiente. (Dr. Hurbert K. Rampersad; 2003)</p>	<p>Para Serna (2003), el alineamiento estratégico es el proceso mediante el cual una organización construye una visión compartida y la hace realidad en la gestión diaria de la empresa. Es un proceso de cambio, y por ello requiere un liderazgo visible de todos los niveles gerenciales de la organización.</p>		

Continúa

	Herramientas/ Autores	Kaplan y Norton 2004	Antonio Francés 2006	Hurbert K. Rampersad; 2003	Humberto Serna	Robert Simons 1995	Robert Newton Anthony
	Cadena de Valor	<p>Conjunto de elementos que determina el valor que percibe el comprador. Éstos incluyen los atributos del producto, sea un bien o un servicio, la imagen de la empresa y la relación entre la empresa y el cliente. Los atributos comprenden las funciones del producto, su calidad, su precio y el tiempo. (Kaplan y Norton, 1996)</p>	<p>La cadena de valor proporciona un modelo de aplicación general que permite representar de manera sistemática las actividades de cualquier unidad estratégica de negocio, ya sea aislada o que forme parte de una corporación. Se basa en los conceptos de costo, valor y margen. (Antonio Francés, 2004)</p>		<p>La cadena de valor, para Serna (2003), está integrada por los procesos estratégicos, entendidos como aquellos que direccionan la institución, claves (core), los inherentes al negocio, y los de soporte. Los core requieren una integración horizontal generadora de valor en cada interacción, mientras los de soporte tienen relaciones verticales con los procesos core, como facilitadores para que éstos al final produzcan un margen o valor.</p>		<p>La identificación de actividades y el control técnico permiten realizar efectivamente una gestión de costos para aprovechar eficientemente los recursos y generar la mayor cantidad de bienes o entregas de servicio posible.</p>
	Análisis del Entorno		<p>Para la formulación de la estrategia se requiere realizar previamente un análisis del entorno con el propósito de identificar las oportunidades y amenazas para la empresa, presentes en un periodo determinado. Las empresas que operan en varios países deberán realizar el análisis externo para cada país en particular. En un mundo de mercados globalizados es importante realizar el análisis del entorno internacional, por países o por regiones, tanto para empresas internacionales como para aquellas que operan en un solo país. En el análisis del entorno general podemos incluir los ámbitos económico, tecnológico, social, político, físico, ambiental y sectorial. (Antonio Francés, 2004)</p>				

5.5 Conclusión de la revisión literaria

5.5.1 Casos Vs Herramientas

Luego de calificar la matriz se encontró que las siguientes herramientas tienen alta relevancia en el desarrollo del MCS (Según los estudios tomados para este trabajo):

- Cuadro de Manod Integral, Perspectiva Financiera.
- Mapas Estratégicos.
- Aliniamiento.
- Análisis del Entorno.

Adicional a ello, la prueba de Pareto nos arroja las siguientes herramientas dentro del 80% para tomar en cuenta:

- Perspectiva Financiera.
- Análisis del Entorno.
- Mapas Estratégicos.
- Alineamiento.
- Perspectiva de los procesos internos.
- Perspectiva del cliente.

En este sentido, luego de realizar un análisis de las herramientas se muestra como primera instancia la importancia de una perspectiva financiera, desde luego las finanzas tienen gran implicación en el desarrollo de un negocio, no solo porque indica la manera adecuada de manejar los recursos sino que permite asegurar un retorno significativo de las inversiones que se realizan en la actividad, en segunda instancia tenemos el análisis del entorno, ya que sin lugar a duda las empresas son sistemas abiertos y las implicaciones ambientales, económicas o sociales tiene un fuerte impacto sobre su actividad, por su parte, tenemos los mapas estratégicos lo cual nos muestra la importancia de tener una visión macro de la empresa en términos de estrategia, ya que dichos mapas nos permiten no solo medirla sino también describirla, en cuarto lugar tenemos alineamiento, herramienta que según se destacó en casos como el de Easy Jet o

¿Cómo controlan los franquiciadores españoles a sus franquiciados? Permite colocar en un mismo plano los procesos y sistemas de una nueva estrategia de MCS lo que permitirá a la empresa pasar de la situación actual a la situación deseada, en quinto lugar tenemos la perspectiva de los procesos internos, con esta herramienta es posible darse cuenta de la importancia de identificar procesos críticos para lograr los objetivos planteados tales como la mejora en la calidad, reducir tiempos y aumentar rendimientos, finalmente la prueba de Pareto nos arroja la perspectiva del cliente, ésta muestra lo fundamental que resulta para las organizaciones la relación con sus clientes ya que no serviría mucho tener todas estas herramientas si los clientes no tienen una necesidad frente a ese producto o servicio o simplemente no conocen la empresa, de igual forma si no tienen una buena experiencia al adquirir lo que desean.

5.5.2 Casos Vs Variables

Luego de calificar la matriz, fue posible observar cuáles eran las variables más incidentes a la hora de implementar el MCS en las diferentes empresas e industrias y el resultado fue el siguiente:

- Diseño De La Estrategia.
- Difusión del Sistema.
- Control y medición continua del sistema.

Adicional a ello, la prueba de Pareto nos arroja las siguientes variables dentro del 80% para tomar en cuenta:

- Difusión del sistema.
- Control y medición continua del sistema.
- Formulación de la estrategia.
- Formulación de objetivos.
- Recurso humano.
- Entendimiento directivo.
- Gestión de calidad.
- Descentralización del trabajo.

- Cultura.

En este sentido, luego de realizar un análisis de las variables se muestra como primera instancia la importancia de la difusión del sistema, lo que indica lo fundamental que resulta para las empresas comunicar el desarrollo de sistemas de control en todos los niveles de la empresa, ya que ésta variable se convierte en un instrumento estratégico clave para dar respuesta a las necesidades que llevaron a la implementación de un MCS, el diálogo entre la dirección y los trabajadores debe ser constante, en segundo lugar este estudio nos arroja la variable control y medición continua del sistema, esto nos permite ver lo significativo que resulta para la empresa ya que brinda información de qué tan efectivo y eficiente está siendo el MCS y si está supliendo las necesidades y los objetivos planteados.

Como tercera variable tenemos la formulación de la estrategia, esto nos dice que es importante no solo tener objetivos claros sino tener claro el camino para llegar a ellos, teniendo en cuenta misión, visión y valores de la empresa. Continuado con el análisis tenemos la variable recurso humano que juega un papel primordial dentro de las empresas en tanto que es quien se encarga de seleccionar, contratar, emplear, controlar y mantener a los empleados que trabajan para ellas.

Como sexta variable dentro de los resultados tenemos al entendimiento directivo, lo que permite concluir que la información debe ser la misma para todas las gerencias, entendiéndose información como estrategias, ya que todas se relacionan entre sí y las decisiones de unas afectan a otras, de igual manera un entendimiento directivo permite un mejor rendimiento de los empleados en niveles inferiores, la séptima variable que arroja el estudio es la gestión de calidad, esto nos muestra la importancia de trabajar en factores como competitividad, eficacia y eficiencia que hacen parte del marco de la calidad todo ello con el fin de satisfacer las necesidades del mercado y diferenciarse de la competencia, como octava variable tenemos la descentralización del trabajo, esto es importante tenerlo en cuenta ya que en casos como Telco y Strategic Management of Human Resources se observó que las empresas tenían cuellos de botella en algunos niveles de la organización en los cuales se acumulaba gran parte del trabajo y no se

evidenciaba la delegación del mismo, finalmente la última variable que nos arrojó el estudio fue cultura, ésta variable no fue de gran relevancia en el estudio ya que de los nueve casos tan solo en tres se menciona como relevante para un MCS, sin embargo es importante resaltar que la cultura en terminos organizacionales permite a la empresa trazar un marco de referencia para sus empleados y así mismo ofrece pautas acerca de cómo los empleados deben conducirse para cumplir los objetivos.

5.5.3 Variables vs. Autores

El resultado del estudio de la matriz entre las variables y los autores nos permite establecer cuales son las variables del MCS sobre las cuales los autores hacen más referencia. Estas fueron:

- Formulación de la estrategia.
- Formulación de objetivos.
- Difusión del sistema.

En este sentido, podemos ver que al igual que la matriz de la que se habló anteriormente (Estudios Vs Variables) los autores consideran importante la formulación de la estrategia, de los objetivos y la difusión del sistema, al estar presente estas tres variables en las dos matrices y ser significativas en los resultados nos da a entender que son variables de peso y que se pueden considerar como factores determinantes a la hora de implementar un MCS.

5.5.4 Herramientas vs. Autores

Dentro de los factores analizados a lo largo del trabajo, no solo se identificaron variables indispensables y que tienen alta incidencia en los sistemas de control de gestión; además se evidenció a lo largo de los estudios diferentes herramientas que soportan este sistema y hace más eficiente la implementación del MCS al brindar una metodología clara que apalanca el desempeño organizacional al brindar información clara y una guía para tomar decisiones acertadas. Estas herramientas que presentaron en el estudio soportaron la solución a los problemas en cada caso o daban un enfoque concreto para mejorar la medida de las variables establecidas.

El CMI es la principal herramienta en la que la mayoría de las organizaciones que presentan MCS se basan para presentar alternativas estructuradas y coherentes con los objetivos planteados. Kaplan y Norton (2001) logran desarrollar esta herramienta basándose en las perspectivas a las que debe estar direccionada una estrategia organizacional. La perspectiva financiera, del cliente, de los procesos internos y del aprendizaje y crecimiento, son aspectos que se interrelacionan en una dinámica constante a través de la organización y dentro de cada una hay actividades específicas que necesitan ser medidas para mejorar el desempeño en las organizaciones y alcanzar eficientemente los objetivos alineados a la filosofía de la organización.

La importancia del CMI a la administración ha permitido que diferentes estudios y autores como Antonio Francés (2006) y Hurbert K. Rampersad (2003) trabajen sobre esta herramienta y su implementación. Así mismo, otros enfoques como la gestión de los recursos humanos, con autores como Hagood, W.O. y Friedman, L. (2002), y las teorías de administración de los clientes, con autores como Kloot 1997, Recascino 2002, han logrado vincular los puntos relevantes dentro de cada estudio con las perspectivas que presenta el CMI como ejemplo de cual es la relevancia de esta herramienta y la influencia de cada corriente de las teorías administrativas en el mapa estratégico de la organización y un parámetro para medir la coherencia dentro de la consecución de objetivos organizacionales.

Finalmente, metodologías como las de alineamiento, cadena de valor y de análisis de entorno, son otras herramientas destacadas en el estudio y que son presentadas por autores como Kaplan y Norton (2001), Antonio Francés (2006) y Hurbert K. Rampersad (2003). Las metodologías brindan un análisis claro de aspectos relacionados con el diseño de procesos y las interrelaciones de actividades y la creación de valor en las organizaciones, lo que soporta a través de una estructura clara las estrategias que se desarrollan para mejorar el desempeño organizacional y el logro de objetivos.

6 Conclusiones generales

El fin establecido para este trabajo fue encontrar los principales factores que intervienen en la implementación eficiente de un MCS, luego del análisis realizado en la literatura de casos fue posible destacar las variables que tuvieron mayor relevancia tanto en las matrices como en los aportes por parte de los autores, entre estas variables se encuentran la formulación de objetivos, la formulación de la estrategia y la difusión del sistema, por su parte la herramienta con mayor relevancia es el cuadro de mando integral, por ende para este estudio estos han sido los factores identificados como relevantes a la hora de implementar un MCS eficiente.

Teniendo en cuenta que el principal problema en la implementación de un MCS es su diseño, en la investigación se pudo corroborar esto ya que se establecieron como factores clave las variables formulación de los objetivos, formulación de la estrategia y difusión del sistema (variables destacadas en las matrices de Variables vs Autores y Variables vs Casos). Antes de comenzar la implementación del MCS es necesario que las organizaciones formulen unos objetivos claros y establezcan una estrategia fuerte que permita a la empresa cumplir dichos objetivos. Todo esto tiene que ser informado y difundido a todos y cada uno de los empleados, quienes tienen que entender los objetivos e identificarse con ellos para que entreguen su mayor esfuerzo y permitiendo que la estrategia formulada tenga éxito.

Finalmente, a través de la investigación se confirmó la importancia que tiene la aplicación de las diferentes herramientas desarrolladas por los autores que han aportado teóricamente al mejoramiento del MCS para su implementación efectiva.

La diferencia que existe dentro de todas las organizaciones debido a sus características hace que no exista una metodología exacta dentro de la implementación del sistema, aun así las herramientas que soportan el MCS son facilitadoras para la efectividad en el sistema. Estas herramientas como el análisis del entorno, la implementación del cuadro de mando integral y conocimiento de sus perspectivas en el contexto de la organización, la realización de mapas estratégicos y el alineamiento a la estrategia demostraron en el análisis ser determinantes para el conocimiento de cada realidad y las

necesidades organizaciones para asegurar la efectividad dentro de la implementación del MCS en cada caso analizado. De esta manera, se lograron identificar variables y herramientas que son fundamentales y estratégicas para que los cuerpos directivos de las organizaciones permitan tener seguridad dentro del diseño de estos MCS y asegurar el éxito de su implementación.

7 Recomendaciones

- Cualquier empresa puede aplicar un Sistema de Control de Gestión sin importar su tamaño o naturaleza.
- Para cumplir los objetivos de la organización, es necesario que el gerente o responsable de cada área delegue responsabilidades a cada uno de los niveles de la empresa.
- Se deben proporcionar incentivos y recompensas que mantenga a los elementos de la organización motivada.
- El sistema de control de gestión es efectivo siempre que se cuente con un monitoreo constante del desempeño y se envíe la información al centro de control para tomar decisiones asertivas.
- Se debe definir cuál será la información necesaria y la forma en que se recolectará, procesará y llevará a la dirección para la toma de decisiones.
- La información debe ser clara, oportuna, realista y lo suficientemente detallada para cumplir con los propósitos del sistema.
- En el sistema, el proceso de control debe contar con un centro de responsabilidad definido.

8 Referencias bibliográficas

- Aandette, Y. (2011). Empoderamiento en los sectores comercial y de servicios. *Pensamiento Psicológico*, 9(16), 27-40.
- Andersen, H., Cobbold, I., y Lawrie, G; (2001), Balanced Scorecard Implementation in SMEs: reflection in literature and practice; *Proceedings of SME 2001 Conference, Denmark, Copenhagen*.
- Anthony, N. (1965) *Planning and control systems: framework from analysis*. Boston, EE.UU: Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Anthony, R. N. (2008). *Sistemas De Control De Gestion*. Mexico D. F., Mexico: Mcgraw-Hill.
- Castillo, D. (2006). Nuevos modelos de gestión: el caso de EasyJet. *Revista de Contabilidad y Dirección*, 3, 209-225.
- Chacin, L.; (2010), Gerencia estratégica financiera y control de gestión en organizaciones del sector eléctrico de Venezuela, *Revista de Formación Gerencial*, Año 9; No 2; Págs. 296-324.
- Daft, R. (2008). *Organization Theory and Design*. Mason. EE.UU: Cengage Learning.
- Fermini, L. (2002). Aprendizaje Organizacional En Organizaciones De Profesionales. *Cuadernos De Difusión*, 7(12), 37-64.
- Fernández, C. (2009). *La Comunicación en las organizaciones*. México D.F., México: Editorial Trillas.
- Fleury, M. y Fischer, R. (1996). *Cultura e poder nas organizações*. São Paulo, Brasil: Atlas.
- Francés, A. (2006). *Estrategia y planes para la empresa con el cuadro de mando integral*, Neucalpan, México. Pearson Educación de México S.A.
- Futrell, C; Swan, J. y Todd, J. (1976). Job Performance Related to Management Control Systems for Pharmaceutical Salesmen. *Journal of Marketing Research*, 13,(1), 25-33.
- Herzlinger R. y Moore G. (1973). Management Control Systems in Health Care. *Medical Care*, 11(5).

- Hudson, M., Bennett, J., Smart, P. y Bourne, M.; (1999), Performance measurement for planning and control in SMEs; Proceedings of the Advances in Production Management Systems Conference; Vol. 2; Págs 219-225.
- Illescas, B. (1976). *El control integrado de gestión: iniciación a la dirección por sistemas*, México D.F, México. Limusa.
- Ittner, C.; Lanen, W.; Larcker, D. (2002). The Association between Activity-Based Costing and Manufacturing Performance, *Journal of Accounting Research*, 40, Págs.711-726.
- Kaplan, R. y Norton, P.; (2004); *Mapas Estratégicos: Convirtiendo Los Activos Intangibles En Resultados Tangibles*; México; Gestión 2000.
- Kaplan, R.; (2001).; *Cómo utilizar el cuadro de mando integral*; Ciudad de México, México. Gestión 2000.
- Kloot, L. (1997). Organizational learning and management control system: responding to environmental change. *Management Accounting Research*. N. 8, Págs. 47-73.
- Kloot, L.; Martin, J. (2000). Strategic performance management: a balanced approach to performance management issues in local government. *Management Accounting Research*. N. 11, Págs. 231-251.
- Marginson, D. (2002) Management Control Systems and their effects on strategy formation at middle-management levels: evidence from a U.K. Organization. *Strategic Management Journal*, 23, Págs. 1019-1031.
- Martinez, D; Milla, A. (2012). *La elaboración del plan estratégico y su implantación a través del cuadro de mando integral, Análisis del entorno*. Madrid. España. Diaz de Santos S.A
- McPhail, R., Herington, C. y Guilding, C. (2008). Human resource managers' perceptions of the applications and merit of the balanced scorecard in hotels. *International Journal of Hospitality Management*. 27, Págs. 623-631.
- Peralta, M. (2005). Descripción de la cultura organizacional y los valores de convivencia y responsabilidad social en un call center en Bogotá (Colombia). *Psicología desde el Caribe*. 15.
- Porter, M. (1996). What Is Strategy?, *Harvard Business Review*. 11, Págs. 61- 64
- Rampersad, H. (2003). *Cuadro de mando integral, personal y corporativo*, Madrid, España. Mcgraw-Hill.

- Rampersad, H. (2009). *Authentic Personal Branding: A New Blueprint for Building and Aligning a powerful leadership brand*. Charlotte, United States of America: Information Age Pub.
- Recascino, L. (2002). Public management reform: competing drivers of change. *Public Administration Review*. V.62, n. 5. Págs. 555-567.
- Rhodes, J.; Walsh, P. y Lok, P. (2008). Convergence ad divergence issues in strategic management-Indonesia's experience with the Balanced Scorecard in HR management. *The International Journal of Human Resource Management*, 19, Págs. 1170-1185.
- Sales, X. y Carenis, J. (2012), Management control systems and strategy alignment after an MBO: A case study on the influence of the personal preferences of dominant individuals. *Revista española de financiación y contabilidad*. 41(155). 353-370
- Schneider, B. y Olsen, L. (1970). Effort as a Correlate of Organizational Reward System and Individual Values. *Personnel Psychology*. 23. 313-25.
- Simons, R. (1995). *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston, United States of America: Harvard Business School Press.
- Stanton, W. y Buskirk, R. (1969). *Management of the Sales Force*. Homewood, United States of America: Richard D. Irwin.
- Suthummanon, S.; Ratanamane, W.; Boonyanuwat, N.; Saritprit, P. (2011). Applying Activity-Based Costing (ABC) to a Parawood Furniture Factory. *Engineering Economist*. Vol. 56, págs. 80-93
- Tannenbaum, A. (1968). *Control in Organizations*. New York, United States of America: McGraw-Hill Book Co., Inc.
- Whitaker, D. y Wilson, L. (2007). Human Capital measurement: From insight to action. *Organization Development Journal*, 25, Págs. 59-64.