

13. INDICADORES DE GESTIÓN Y CUADRO DE MANDO

Coordinador: Carlos Castillo Delgado
(Universidad de Almería)

CASO PRÁCTICO 13.1. FAMACOSA (Manual)

Autores: Carlos Castillo Delgado (Universidad de Almería) (Coordinador)
Luis Fernández-Revuelta Pérez (Universidad de Almería)

CASO PRÁCTICO 13.2. FRESAS DEL SUR, S.L. (Manual)

Autores: Pedro Monge Lozano (Universidad de Huelva)
Tomás Escobar Rodríguez (Universidad de Huelva) (Coordinador)

CASO PRÁCTICO 13.3. COMOENCASA, S.L. (Se añade solución)

Autoras: Belén Fernández-Feijóo Souto (Universidad de Vigo) (Coordinadora)
Natalia Vaz Ogando (Universidad de Vigo)

Objetivos del aprendizaje (Learning objectives)

Después de trabajar este capítulo, deberías ser capaz de:

- Identificar factores clave de éxito que condicionan la supervivencia a corto plazo y la prosperidad a largo plazo de las organizaciones empresariales.

Casos prácticos de contabilidad de gestión

- Proponer medidas que muestren el estado de los factores clave de éxito, la fórmula de cálculo de tales medidas y la periodicidad más apropiada para la captación de datos.
- Valorar la disponibilidad para su uso de las diferentes medidas, así como su cálculo correcto.
- Agrupar convenientemente las medidas por categorías.
- Construir indicadores que muestren el grado en que resultan satisfactorios los valores que toman las diferentes medidas.
- Definir y establecer las relaciones causa-efecto en una situación concreta.
- Adaptar la misión, visión y valores a un cambio de estrategia de una organización.
- Analizar el efecto de un cambio en la estrategia de una organización en su mapa estratégico.

Introducción

En este capítulo se proponen tres casos prácticos relativos a la construcción e implantación de sistemas de indicadores de apoyo a la gestión empresarial. Estos casos prácticos pretenden aclarar las siguientes cuestiones:

- Qué son los factores clave de éxito y bajo qué condiciones se debe monitorizar su estado (concepto de factor clave de éxito).
- Cómo se identifican y elaboran los diferentes tipos de medidas y los indicadores. (medidas financieras, no financieras, simples, compuestas, indicadores).
- Cuántas medidas debe incorporar el sistema a fin de que muestre una imagen fiel de la situación y funcionamiento de la organización (concepto de sobrecarga de información).

Indicadores de gestión y cuadro de mando

- Diferencias entre los paneles de indicadores y los sistemas de indicadores de gestión. (concepto de sistemas de indicadores, paneles de indicadores).
- Cómo plantear las relaciones causa-efecto en un mapa estratégico.
- Cuáles son las consecuencias de un cambio en la estrategia de una organización y cómo se reflejan en el mapa estratégico.

Para ello, se desarrollarán los siguientes conceptos:

- Factores clave de éxito (key performance indicators): son aquellos aspectos de la situación y funcionamiento de las empresas que condicionan su supervivencia a corto plazo y su prosperidad a largo plazo. Su estado se debe monitorizar siempre que se cumpla el requisito de economicidad de la información, es decir, cuando la utilidad de la información, cuantificada en términos monetarios, sea superior al coste de la captación y tratamiento de los datos.
- Indicador de satisfacción de una medida (measure satisfaction index): parámetro obtenido al comparar la cuantía de dicha medida respecto a un determinado valor de referencia. Pueden emplearse como referencia el valor de la medida en un momento anterior, un objetivo, el valor de la media del sector, el del principal competidor, etc.
- Mapa estratégico (strategic map): refleja de forma coherente, ordenada y clara los objetivos/factores esenciales de la estrategia de la empresa. Es una herramienta para implantar y gestionar la estrategia deseada, además de ser útil como herramienta de comunicación: transmite el qué hacer y para qué a todos los niveles de la organización.
- Medida compuesta (composite measure): ratios e índices calculados con los valores de dos o más datos cuantitativos. Ejemplos de estas medidas son el ratio de endeudamiento, el índice de precios al consumo, etc.

- Medidas financieras (financial measures): Cifras, ratios o índices calculados a partir de los datos extraídos de cualquier sistema de información contable (por ejemplo, contabilidad financiera, interna, presupuestaria, análisis de estados financieros, etc.).
- Medidas no financieras (non-financial measures): Cifras, ratios o índices calculados a partir de datos procedentes de cualquier sistema de información extracontable. Se trata de medidas dirigidas a analizar la situación del entorno y prever el futuro. Ejemplos de estas medidas son el grado de satisfacción de clientes, calidad, flexibilidad, capacidad de innovación, motivación del personal, etc. Las medidas no financieras están integradas con las financieras en modelos como el del Cuadro de Mando Integral.
- Medidas simples (simple measures): cifras o evaluaciones numéricas que no requieren ningún tipo de tratamiento adicional. Ejemplos de estas medidas son la cifra de ventas, número de trabajadores, etc.
- Objetivos/factores clave (key / goals factors): concretan las líneas estratégicas para la consecución de la misión y el cumplimiento de la visión, aplicando los valores de la empresa. Con un enfoque integral, todos los objetivos/factores clave han de estar alineados.
- Panel de indicadores (indicators data panel): colección heterogénea de indicadores sin una estructura concreta ni interconexión. cuya finalidad principal es servir como un sistema de alertas para llevar a cabo un control por excepción, caracterizado porque solo se toman decisiones destinadas a restablecer el orden si se exceden los límites preestablecidos por el sistema.
- Relaciones causa-efecto (cause and effect relationship): son la representación de las posibles relaciones entre los objetivos clave en un mapa estratégico.
- Sistema de indicadores de apoyo a la gestión empresarial (key performance indicators system): Conjunto de indicadores interconectados y agrupados por categorías que muestran la situación y el funcionamiento de una organización empresarial.

Indicadores de gestión y cuadro de mando

- Sobrecarga de información (information overload): El cerebro humano posee una limitación en cuanto a la cantidad de información que es capaz de procesar de forma simultánea. Superar la capacidad máxima de procesamiento produce un aumento de estrés y ansiedad en el usuario del sistema de indicadores, lo que provoca a su vez una pérdida de la calidad de las decisiones fundamentadas en dicho sistema de información. En consecuencia, para que el sistema de indicadores pueda incorporar un gran número de medidas, éstas deberán agruparse en categorías con no más de 7 indicadores por categoría.

La gran cantidad de datos que se precisan en la actualidad para la gestión de las organizaciones empresariales puede sobrepasar fácilmente la capacidad de procesamiento de sus directivos. Así, un inadecuado sistema de información puede resultar no solo ineficaz sino incluso perjudicial en el proceso de toma de decisiones. Para que el sistema de información resulte eficaz se deben seleccionar y procesar aquellos datos capaces de mostrar la situación del escenario empresarial de forma clara y precisa, ofreciendo visibilidad sobre la situación y marcha de la organización en todo momento. Para ello se debe emplear no solo la tradicional información financiera procedente del sistema de información contable, sino también otros datos relativos a situación del entorno y la previsión sobre el futuro.

CASO PRÁCTICO 13.3. ComoEnCasa, S.L.

Autores: Belén Fernández- Feijóo Souto (Universidad de Vigo) (Coordinador)

Natalia Vaz Ogando (Universidad de Vigo)

ENUNCIADO

La empresa ComoEnCasa, S.L. fue fundada por el Sr. López en 1980, en Santiago de Compostela. Nació como un pequeño restaurante familiar que ofrecía la posibilidad de comprar comida preparada para llevar. En el año 2000, los dos hijos del Sr. López entraron a formar parte del negocio, con una perspectiva de crecimiento y mejora que se consolidó en poco tiempo. Así, cinco años más tarde, la empresa había incrementado el número de restaurantes a 18, a lo largo de Galicia, y contaba con un total de 210 empleados, entre responsables de locales, cocineros, camareros y repartidores.

Ante la rápida y positiva evolución del negocio familiar, el Sr. López decidió una serie de cambios e innovaciones en la estructura organizativa y en la gestión de la empresa. Él continuaría como gerente mientras que sus hijos desempeñarían las funciones de director financiero y director comercial. Al mismo tiempo, se nombró un responsable para cada una de las zonas geográficas en las que operaban. Dichos responsables ejercerían de mandos intermedios, siendo por tanto el canal de comunicación entre la dirección y el resto de empleados.

Además, se decidió implantar un cuadro de mando integral (CMI) para poder gestionar mejor la organización. El primer paso fue establecer una definición clara de la misión, visión y valores de la empresa, puesto que hasta ese momento no se habían formalizado en una declaración explícita y compartida. Tras un intenso proceso de reuniones, estos conceptos quedaron definidos de la siguiente manera:

Indicadores de gestión y cuadro de mando

MISIÓN: Proporcionar a nuestros clientes la posibilidad de comer bien, en el restaurante o en casa sin necesidad de cocinar. Ofrecer una amplia variedad de platos caseros en un ambiente familiar que permita satisfacer las necesidades de los consumidores, permitiendo un ahorro de tiempo en la rutina diaria sin perjudicar la calidad nutricional. Crear valor para los accionistas y para la sociedad en general.

VISIÓN: Convertirnos en una empresa líder en el sector de la comida preparada, en el restaurante y a domicilio, brindando a la sociedad un producto saludable, de calidad, a un precio asequible y sin esperas.

VALORES: Nuestros valores van encaminados a formar un equipo de gente preparada, capaz de facilitar la vida de las personas en su día a día. Nos caracterizamos por la cercanía con el cliente, la búsqueda de calidad, el afán de superación e innovación y el trabajo en equipo, de manera que todos los miembros de la empresa formemos un colectivo motivado e implicado en la satisfacción de nuestros clientes.

Asimismo, se definieron las líneas estratégicas, los objetivos e indicadores fundamentales para cada perspectiva, y el mapa estratégico, para plasmar las relaciones causa-efecto y gestionar y comunicar la estrategia.

Las líneas estratégicas fueron concretadas sobre la base de las cuatro perspectivas clave:

Perspectiva financiera. El principal objetivo es la mejora de la rentabilidad mediante el incremento de las ventas entre los clientes ya existentes y de la cuota de mercado, con la captación de otros nuevos.

Perspectiva cliente. Se busca: satisfacción, ofreciendo un servicio rápido, con productos de calidad, a un precio asequible; fidelización, estableciendo una relación familiar y un reconocimiento de marca; y potenciación de la demanda, realizando ofertas y promociones.

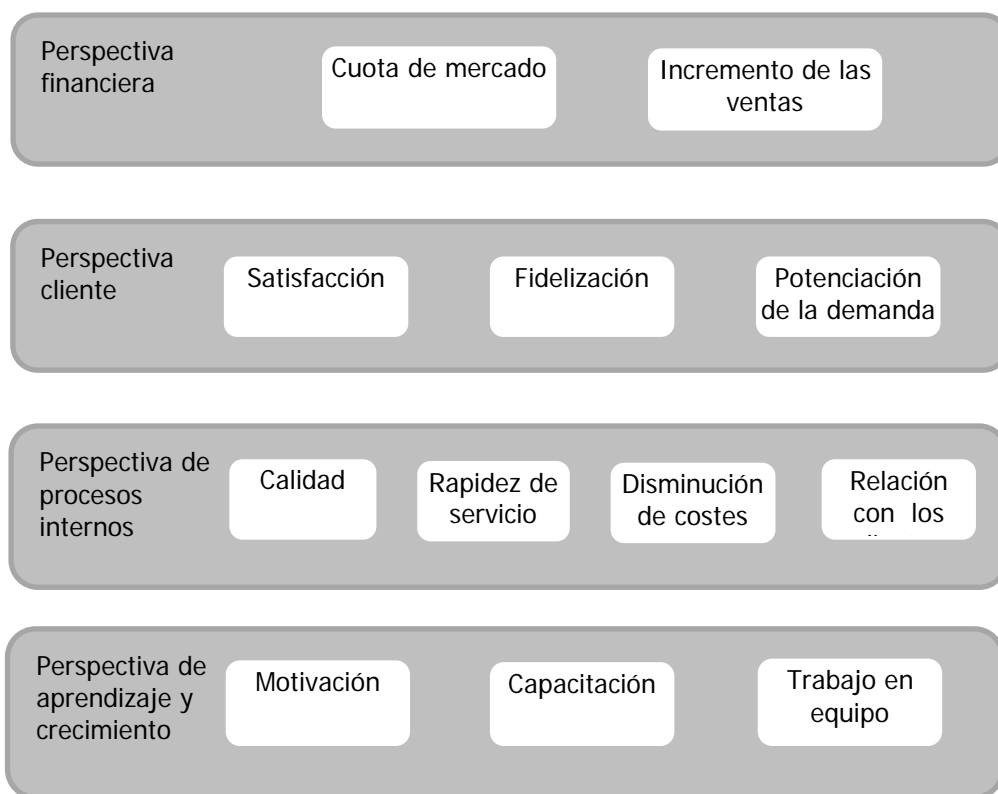
Perspectiva de procesos internos. Se centran en: calidad, elaborando productos frescos y saludables; rapidez de servicio, reduciendo los tiempos de

Casos prácticos de contabilidad de gestión

espera; disminución de costes, optimizando los recursos; y relación cercana con el cliente, analizando sus gustos y necesidades.

Perspectiva de aprendizaje y crecimiento. Se pretenden potenciar: la motivación, implicando a los empleados en el funcionamiento de la empresa; la capacitación del personal, ofreciendo formación continua y analizando las últimas tendencias en el sector; y el trabajo en equipo, facilitando la comunicación interna y externa.

Parte del mapa estratégico se presenta a continuación.



La implantación del plan estratégico en 2005 no tuvo mayores dificultades, ya que la motivación del personal y la comunicación clara por parte de la di-

Indicadores de gestión y cuadro de mando

rección permitieron que la cultura de la empresa fuese interiorizada con rapidez. De esta manera, todo el personal era consciente de los objetivos principales de la empresa y estaba implicado en su consecución. Los indicadores asociados a cada objetivo fueron evidenciando, a partir de entonces, el éxito de la gestión, con una mejora persistente de la rentabilidad y un crecimiento continuado a lo largo del tiempo.

En el último año, las ventas experimentaron una caída alarmante. Inmediatamente, los directivos se reunieron con los responsables de área para analizar el problema y observaron que los objetivos de las demás perspectivas continuaban cumpliéndose. Se detectó que el problema tenía su origen en la competencia, ya que cada vez existía un mayor número de empresas dedicadas a los servicios de comida rápida a domicilio. A pesar de la satisfacción de los clientes con el producto ofertado y la captación de algunos nuevos, la asiduidad con la que consumían los productos de la empresa era menor.

Ante esta situación, se planteó la necesidad de un cambio para recuperar el ritmo de crecimiento experimentado hasta el momento. Los directivos involucraron a todos los empleados en la búsqueda de soluciones para esta situación, puesto que su relación con los clientes es considerada clave para analizar las necesidades latentes en el mercado.

Unos días más tarde, se convocó una nueva reunión en la que los responsables de área expusieron ideas y sugerencias aportadas por los empleados. Uno de ellos puso de manifiesto que los consumidores con intolerancias alimentarias estaban desatendidos en el sector. Se decidió entonces adoptar una estrategia de diferenciación, con productos saludables y aptos para estos colectivos.

Ante esta nueva propuesta, la rapidez del servicio y la potenciación de la demanda mediante promociones dejan de ser objetivos prioritarios, centrándose el interés estratégico en un producto más cuidado y especializado. Además, al abrir la oferta hacia un sector del mercado delicado, las relaciones con los proveedores se vuelven fundamentales, al necesitar materia prima con unos rigurosos estándares de calidad y seguridad. Respecto a los clientes, hay que transmitirles confianza plena en los productos.

Casos prácticos de contabilidad de gestión

Los gestores deben adaptar el mapa estratégico para abordar esta nueva iniciativa.

Se pide:

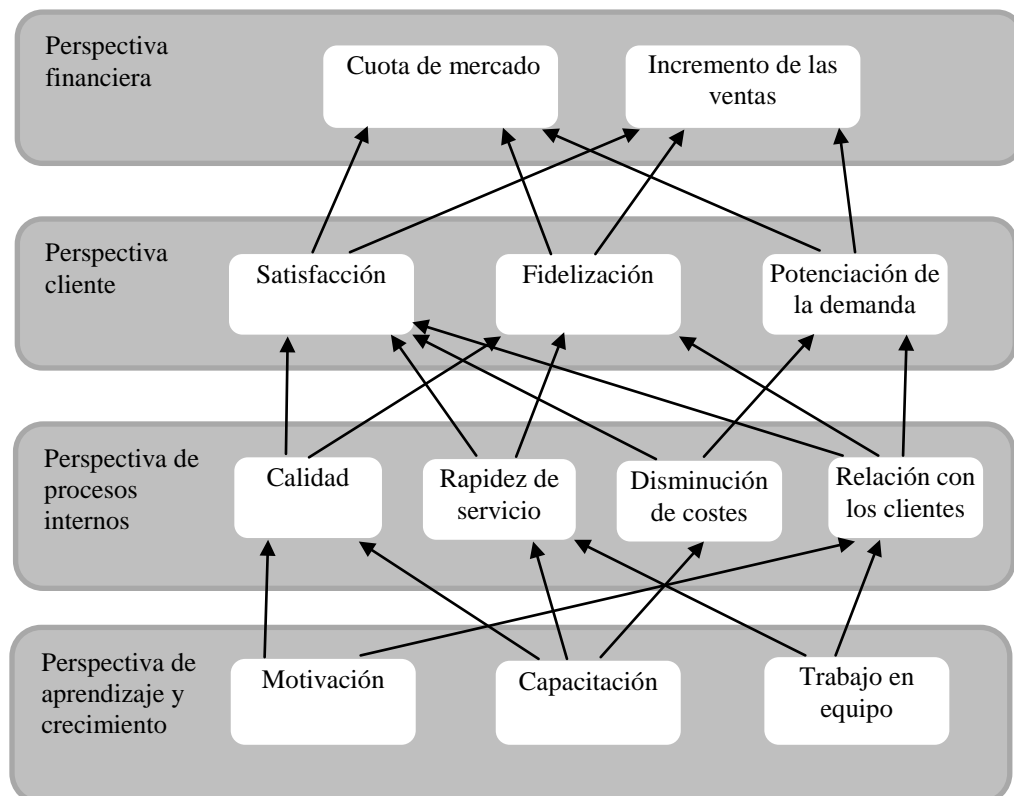
1. Establecer las relaciones causa-efecto en el mapa estratégico de ComoEnCasa, SL, del año 2005.
2. Proponer los cambios necesarios en la misión, visión y valores para la implantación de la nueva estrategia.
3. Reformular el mapa estratégico y sus relaciones.
4. Contestar a las siguientes cuestiones:
 - ¿Cómo se han visto implicadas cada una de las perspectivas en el cambio de estrategia?
 - ¿Qué características genéricas del mapa estratégico se pueden ver reflejadas en este caso?
 - ¿Qué características de una pyme facilitan de algún modo la implantación de un plan estratégico? ¿Por qué?

SOLUCIÓN

Es importante indicar que no hay una solución única a este ejercicio. Sobre la base de los conocimientos previos del lector y sus juicios de valor, hay diferentes soluciones, que pueden ser todas ellas válidas.

Indicadores de gestión y cuadro de mando

1. Establecer las relaciones causa-efecto en el mapa estratégico de ComoEnCasa, SL, del año 2005.



— Relaciones causa-efecto en la perspectiva de aprendizaje y crecimiento:

- La motivación de los empleados favorece la calidad de los procesos debido a una mayor implicación del personal. Además, los trabajadores motivados mostrarán un mayor

compromiso en su relación con los clientes, para conocer sus necesidades y buscar nuevas oportunidades de mejora.

- La capacitación del personal favorece la calidad y rapidez del servicio, así como la reducción de los costes, puesto que poseen una mayor formación y especialización que mejora los procesos en términos de eficacia y eficiencia.
- El trabajo en equipo implica una mayor rapidez en los procesos debido a una mejor organización. Asimismo, favorece los canales de comunicación internos y externos, lo que facilita la relación con los clientes.

— Relaciones causa-efecto en la perspectiva de los procesos internos:

- Una mayor calidad en los procesos de producción mejora el valor ofrecido a los clientes, facilitando su satisfacción y fidelización.
- La rapidez del servicio mejora la satisfacción de los clientes. Además, repercute en su fidelización, sobre todo entre los que tienen limitaciones horarias.
- La disminución de los costes favorece la satisfacción de los clientes debido a la fijación de precios asequibles y permite el establecimiento de ofertas y promociones para potenciar la demanda.
- La relación con los clientes permite establecer relaciones más familiares, favoreciendo la fidelización y la satisfacción. Además, se conocen mejor las necesidades y preferencias de éstos, lo que puede proporcionar nuevas ideas para futuras promociones.

— Relaciones causa-efecto en la perspectiva clientes:

- La satisfacción de los clientes favorece las ventas entre los ya existentes, así como la adquisición de otros nuevos.

Indicadores de gestión y cuadro de mando

- La fidelización fomenta los dos objetivos de la perspectiva financiera. Los clientes fieles compran más y son una buena herramienta para captar a otros nuevos.
- La potenciación de la demanda resulta de gran utilidad para atraer a nuevos clientes e incentivar las ventas entre los ya existentes.

— Los objetivos de cada una de las perspectivas anteriores suponen en última instancia un incremento de las ventas y/o un aumento en la cuota de mercado, los objetivos fundamentales establecidos desde la perspectiva financiera.

2. Proponer los cambios necesarios en la misión, visión y valores para la implantación de la nueva estrategia.

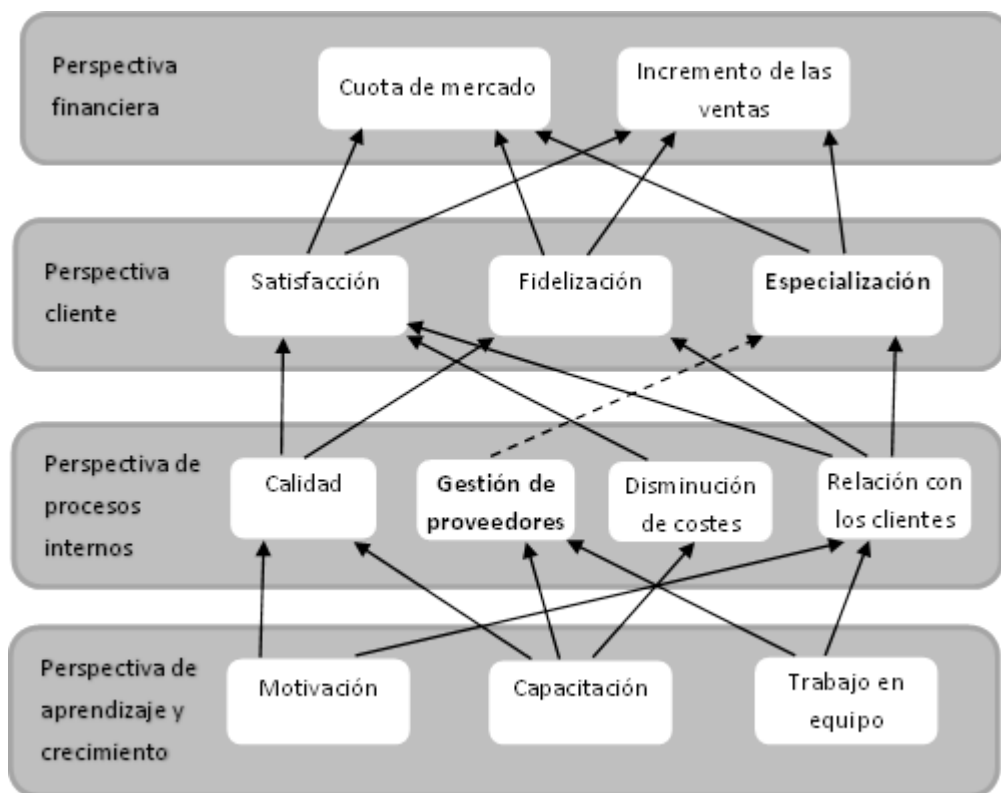
La razón de ser de la empresa se mantiene. Se debe realizar una adaptación de la misión y los valores para que quede reflejada la reorientación de los objetivos estratégicos.

MISIÓN: Proporcionar a nuestros clientes la posibilidad de comer bien en el restaurante o en casa sin necesidad de cocinar, **con especial interés en aquellos consumidores con intolerancias alimentarias**. Ofrecer una **selecta** variedad de platos caseros en un ambiente familiar que permita satisfacer las necesidades de los consumidores, permitiendo un ahorro de tiempo en la rutina diaria sin perjudicar la calidad nutricional **y la seguridad alimentaria de todos**. Crear valor para los accionistas y para la sociedad en general.

VISIÓN: Convertirnos en una empresa líder en el sector de la comida preparada, en el restaurante y a domicilio, brindando a la sociedad un producto saludable, de calidad y **apto para las intolerancias alimentarias**, a un precio asequible.

VALORES: Se mantienen.

3. Reformular el mapa estratégico y sus relaciones



La empresa debe adaptar el mapa estratégico para abordar la nueva estrategia de especialización.

La perspectiva de aprendizaje y crecimiento se mantiene, ya que los valores de la empresa continúan siendo los mismos, habiendo funcionado adecuadamente en la consecución de objetivos y en la propuesta de soluciones.

El cambio estratégico se centra en la perspectiva de los procesos internos y en la perspectiva de los clientes. Para reformular el mapa, se considera el interés estratégico de los objetivos: se mantienen aquellos objetivos que con-

Indicadores de gestión y cuadro de mando

tinúan siendo importantes, se eliminan los que dejan de ser una parte fundamental de la estrategia y se incluyen los que cobran relevancia.

En la perspectiva de los procesos internos, la rapidez del servicio, aunque continúa siendo importante, deja de ser clave. Para llevar a cabo la especialización pretendida es necesario prestar mayor atención a la cadena de valor por lo que la gestión de los proveedores resulta de gran importancia para asegurar que se trabaja con la materia prima adecuada.

En la perspectiva clientes, la potenciación de la demanda mediante promociones ha dejado de ser fundamental para los objetivos financieros. La estrategia se basa ahora en la especialización, dirigida a los consumidores con intolerancias alimentarias.

La perspectiva financiera se mantiene, puesto que el objetivo último continúa siendo el crecimiento mediante el incremento de las ventas y de la cuota de mercado.

4. Contestar a las siguientes cuestiones:

— ¿Cómo se han visto implicadas cada una de las perspectivas en el cambio de estrategia?

La perspectiva financiera ha sido la clave para detectar el problema y la perspectiva de aprendizaje y formación ha sido la clave para la búsqueda de una solución. Los cambios afectan a la perspectiva clientes y a la perspectiva de los procesos internos.

— ¿Qué características genéricas del mapa estratégico se pueden ver reflejadas en este caso?

Dinamismo: El mapa estratégico es un concepto dinámico que debe modificarse cuando aspectos fundamentales en la misión, visión, valores y estrategia de la empresa cambian.

Flexibilidad: Relacionada con la anterior, el mapa estratégico debe estar formulado de manera que permita realizar las adaptaciones necesarias ante un cambio de estrategia.

Contextualización: El funcionamiento de la estrategia plasmada en el mapa estratégico no depende sólo de las características y procesos internos de la empresa. Es necesario tener en cuenta aspectos del contexto, como los clientes o la competencia.

Integración: Los elementos del mapa conceptual forman un conjunto integrado y relacionado, de manera que las actuaciones sobre cada uno de ellos afectan o se ven afectados por los demás.

— ¿Qué características de una pyme facilitan de algún modo la implantación de un plan estratégico? ¿Por qué?

El tamaño reducido y el mayor compromiso del personal de una pyme facilitan la comunicación y la interiorización de la misión, visión y valores, requisito de gran importancia en la implantación del plan estratégico. Asimismo, los planes estratégicos son más sencillos y por tanto se pueden implantar y adaptar con mayor rapidez ante los cambios en la estrategia.