



CENTRO DE ESTUDIOS CIENTÍFICOS Y TÉCNICOS (CECyT) ¹

ÁREA CONTABILIDAD DE GESTIÓN

GESTION EN ORGANIZACIONES - CUADRO DE MANDO INTEGRAL

**Autores: Esp. Cynthia M. Robson;
Mg. Esteban C. Reston
Mg. César E. Dib
C.P. Marcelo Keller
Esp. Federico Patrizi (Joven Investigador)**

¹ Año 2021 –

Director General del CECyT: Dr. Luis Antonio Godoy

Directora del Área Contabilidad de Gestión: Dra. Cynthia M. Robson

Consejo Asesor del Área Contabilidad de Gestión: Dr. Cesar G. Moreno

Autor – Período del mandato: 22/03/2019 - 21/03/2021 – Plan de Trabajo: 2020

Autorización CECyT: 2/12/2020

Aprobación MD: 4/02/2021

AREA CONTABILIDAD DE GESTION - CECYT

TRABAJO DE INVESTIGACION AÑO 2020/2021

TITULO: GESTION EN ORGANIZACIONES – CUADRO DE MANDO INTEGRAL

INTEGRANTES:

DIRECTOR DEL AREA: Esp. Cynthia M. Robson

INVESTIGADORES: Mg. Esteban C. Reston

Mg. César E. Dib

C.P. Marcelo Keller

Esp. Federico Patrizi (Joven Investigador)

INDICE

RESUMEN EJECUTIVO	2
<i>I. INTRODUCCION</i>	3
<i>II. CARACTERISTICAS DEL CUADRO DE MANDO INTEGRAL</i>	4
<i>PROCESO DE ELABORACION</i>	4
<i>PERSPECTIVAS</i>	4
<i>INDICADORES</i>	5
<i>ARMADO</i>	6
<i>FACTORES CRITICOS DEL CMI</i>	7
<i>III. CUADRO DE MANDO INTEGRAL EN ENTES SIN FINES DE LUCRO</i>	8
<i>EL CMI EN LAS ENTIDADES DE SALUD</i>	8
<i>EL CMI EN EL SECTOR PUBLICO</i>	9
<i>IV. RESULTADOS PRELIMINARES EN EL HOSPITAL PAPA FRANCISCO</i>	10
<i>PERSPECTIVA PACIENTES</i>	10
<i>PERSPECTIVA ECONOMICO-FINANCIERA</i>	11
<i>PERSPECTIVA DE FORMACION Y CRECIMIENTO</i>	11
<i>PERSPECTIVA PROCESOS INTERNOS</i>	12
<i>ANALISIS FODA</i>	12
<i>V. RESULTADOS PRELIMINARES EN LA MUNICIPALIDAD DE ORAN</i>	14
<i>PERSPECTIVA CIUDADANOS (USUARIOS DE LA MUNICIPALIDAD)</i>	14
<i>PERSONAL DE LA MUNICIPALIDAD</i>	14
<i>PERSPECTIVA ECONOMICO-FINANCIERA</i>	14
<i>PERSPECTIVA DE PROCESOS INTERNOS</i>	14
<i>PERSPECTIVA FORMACION Y CRECIMIENTO</i>	15
<i>ANALISIS FODA</i>	15
<i>VI. CONCLUSIONES Y APORTES</i>	16
<i>VII.REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS</i>	17

GESTION EN ORGANIZACIONES – CUADRO DE MANDO INTEGRAL

RESUMEN EJECUTIVO

El Cuadro de Mando Integral (*BalancedScorecard*) es una herramienta creada por Robert Kaplan y David Norton con el objetivo de ampliar a otras áreas la gestión de la empresa.

Se encontraron trabajos de investigación publicados sobre el uso del Cuadro de Mando Integral (CMI) en organizaciones en general, y de salud y sector público en particular, con resultados alentadores sobre su aplicación.

En un año (2020) atravesado por la pandemia de Covid-19, se eligió un Hospital Público, el Hospital Papa Francisco de la ciudad de Salta, afectado en su totalidad a atender esta emergencia para incorporar el CMI en su gestión. En el primer semestre de 2021 la Municipalidad de Orán, también en la provincia de Salta, brindó su apoyo y colaboración para comenzar los primeros pasos en el diseño del CMI.

El estudio se plantea en dos etapas: la primera, de diagnóstico, con cuestionarios cerradas a mandos medios y altos, para establecer objetivos e indicadores. La segunda etapa, en un período de seis a doce meses de la primera, para realizar el seguimiento de los objetivos e indicadores propuestos en ella.

I. INTRODUCCION

En 1990, Robert Kaplan y David Norton, publicaron un artículo titulado “La medición de los resultados en las empresas del futuro”; este artículo, basado en una investigación realizada en varias empresas durante un año completo, fue motivado por la creencia que los enfoques existentes sobre la medición de la actuación que se basaban en variaciones de la contabilidad financiera se estaban volviendo obsoletos. Más adelante, en 1992, la *Harvard Business Review* publica el artículo “El cuadro de mando integral”, conteniendo los descubrimientos de la investigación anterior.

Se conoce así esta herramienta de medición de desempeño y sistema de gestión, la cual consiste *en traducir la estrategia en objetivos relacionados entre sí, medidos a través de indicadores y ligados a planes de acción que permiten alinear el comportamiento de los miembros de la organización con la estrategia de la empresa*. Se trata de una herramienta de control de gestión, con el objetivo básico de poder diagnosticar una situación y efectuar su monitoreo permanente (Kaplan y Norton, 1999; Ballve, 2008).

Para determinar los objetivos a cumplir y, por lo tanto, a medir, es necesario conocer la estrategia de la organización, determinar la misión, que es una declaración de por qué existe la organización, tener en claro la visión esperada, cómo quiere la empresa ser percibida por el mercado, qué va a diferenciarla de la competencia, y los valores que representan aquello que es importante para la organización.

El Cuadro de Mando Integral (CMI), es una nueva estructura creada para integrar indicadores derivados de la estrategia. El modelo del CMI tiene en cuenta las cuestiones financieras y las otras tres grandes áreas a nivel estratégico dentro de las organizaciones: clientes, procesos y recursos. Es un valioso instrumento para gestionar el capital intelectual empresarial (Kaplan y Norton, 1999).

El CMI se utiliza, también, para conducir los cambios que produce un entorno dinámico, como el actual, en la organización. Para ello, los altos mandos deben establecer objetivos ambiciosos a mediano plazo, de tres a cinco años, y objetivos operativos, para los próximos doce meses. El CMI permite integrar la planificación estratégica de una empresa con su proceso presupuestario anual.

El presente trabajo consta de los siguientes capítulos, luego del presente I. Introducción. En el capítulo II se desarrollarán las características del CMI tal como fuera concebido por Kaplan y Norton (1999) y se mencionarán algunas dificultades o factores críticos en su implementación. En el capítulo III se abordará el CMI en organizaciones sin fines de lucro haciendo hincapié en las del sector salud y sector público. A continuación, en el capítulo IV se presentarán los resultados obtenidos en el trabajo de campo del hospital. En el capítulo V se presentarán los resultados obtenidos en el trabajo de campo de la municipalidad. En el capítulo VI se formularán las conclusiones generales y aportes sugeridos, para finalizar con las referencias bibliográficas en el capítulo VII.

II. CARACTERISTICAS DEL CUADRO DE MANDO INTEGRAL

PROCESO DE ELABORACION

De acuerdo con Kaplan y Norton (1999) el proceso del CMI comienza cuando la alta dirección trabaja en clarificar y traducir la visión y la estrategia de su unidad de negocio en objetivos específicos, por cada una de las perspectivas que se proponen con esta herramienta, los cuales son:

- ✓ Objetivos financieros: crecimiento del mercado y los ingresos o generación de *cash flow*
- ✓ Objetivos de clientes: segmentos de clientes y de mercado en los que se decide competir
- ✓ Objetivos de sus procesos internos: decisivos para alcanzar una actuación de excelencia de cara a los clientes y accionistas
- ✓ Objetivos de formación y crecimiento: inversiones en perfeccionamiento de empleados, en tecnología y sistemas de información y en procedimientos organizativos.

La segunda etapa consiste en comunicar y vincular los objetivos y los indicadores estratégicos; sirve para indicar a los empleados los objetivos críticos que deben alcanzarse para que la estrategia de la organización sea exitosa. La comunicación realizada a través de boletines internos, de manera electrónica, logra que todos los empleados comprendan los objetivos de largo plazo de la unidad de negocio, así como la estrategia para conseguirlos. Al conocerlos, esos mismos empleados pueden sugerir objetivos y acciones locales que ayudarán al logro de los objetivos de esa misma unidad de negocio y, a su vez, retroalimentar con propuestas e ideas a los altos mandos.

El tercer paso es la planificación, establecimiento de objetivos y alineación de iniciativas estratégicas. El proceso de planificación y de gestión de objetivos va a permitir cuantificar los resultados que desee alcanzar a largo plazo, identificar los mecanismos para alcanzar esos resultados y establecer metas a corto plazo para los indicadores financieros y no financieros del CMI.

Una cuarta etapa consiste en aumentar el *feedback* la formación estratégica. Proporciona la capacidad y aptitud para la formación organizativa a nivel ejecutivo permitiendo controlar la puesta en práctica de sus estrategias y realizar cambios fundamentales en la misma, si fuera necesario, controlando la consecución de objetivos en el corto plazo. Se establecen sistemas de control de gestión y de operaciones para verificar que directivos y empleados estén actuando según el plan estratégico impartido por la alta dirección y ver si sigue siendo viable y válido.

El proceso de formación estratégica realimenta el próximo proceso estratégico y de visión en el que los objetivos en las distintas perspectivas se revisan, se actualizan, se reemplazan, según la visión más actual de los resultados estratégicos e inductores de la actuación con miras al futuro.

PERSPECTIVAS

En el desarrollo del cuadro de mando integral, Kaplan y Norton (1999) proponen cuatro perspectivas a abordar: *financiera, clientes, procesos internos y capacitación y aprendizaje*.

La perspectiva *financiera* interroga ¿Cómo deberíamos aparecer ante nuestros accionistas para tener éxito financiero?, incluye tres dimensiones fundamentales:

- **rentabilidad**: que mide flujos de caja o beneficios en relación con los objetivos de ganancia;
- **crecimiento**: mide el aumento global de ventas y de los ingresos operativos departamentales
- **valor del accionista**: midiendo los aumentos de participación en el mercado, retorno sobre el capital, evaluación del valor de existencias, relación precio-beneficio y rentabilidad de los dividendos.

Los objetivos financieros difieren según la fase del ciclo de vida del negocio: en la etapa de crecimiento, el objetivo será aumentar ventas; en la etapa de sostenimiento, el objetivo principal será el rendimiento sobre capital invertido y en la fase de cosecha, el objetivo será aumentar el retorno del *cash flow* reducir las necesidades del capital circulante.

La perspectiva de *clientes* plantea cómo se debería aparecer ante nuestros clientes para alcanzar la visión. Incluye cuatro dimensiones:

- **tiempo:** mide el tiempo del ciclo para satisfacer las necesidades del cliente
- **calidad:** registra defectos, errores o problemas percibidos por el cliente
- **desempeño y servicio del producto:** mide cómo ayudan los productos y servicios a crear valor para el cliente
- **costo de propiedad:** mide costo de facturación, costo de reparación, tiempo de inactividad e inconvenientes (Ballve, 2008).

La perspectiva de procesos internos interroga ¿En qué procesos internos debemos ser excelentes para satisfacer a nuestros accionistas y clientes?, incluye tres dimensiones:

- **tiempo del ciclo:** mide el tiempo de pedido y recepción de materiales a proveedores
- **tiempo de fabricación y montaje de productos**
- **tiempo de procesamiento de pedidos del cliente**
- **calidad**
- **número de ítems a través de un proceso sin reelaboración**
- **productividad,** midiendo capacidades del empleado, eficacia y motivación.

Es importante destacar que dentro de esta perspectiva, el proceso de innovación pone énfasis en el proceso de investigación, diseño y desarrollo de nuevos productos, servicios y mercado, como así también en el servicio postventa, permitiendo presentar aspectos importantes que se dan después que el producto o servicio fuera entregado al cliente.

La cuarta perspectiva, continúan Kaplan y Norton (1999), la de aprendizaje y crecimiento, plantea ¿Cómo mantendremos y sustentaremos nuestra capacidad de cambiar y mejorar para conseguir alcanzar nuestra visión? Incluye dos dimensiones primarias:

- **Aprendizaje y mejora operacional continua,** que registra los índices obtenidos por las personas y por las organizaciones;
- **Activos intelectuales,** que mide distribución de capacidades, eficacia de la capacitación, índices de sugerencias de empleados.

Los objetivos de esta perspectiva proporcionan la infraestructura que permite que se alcancen los objetivos ambiciosos en las restantes tres perspectivas, son inductores necesarios para conseguir resultados excelentes en aquellas tres. Los inductores del aprendizaje y crecimiento provienen de tres fuentes: los empleados, sistemas y motivación, delegación de poder (*empowerment*) y coherencia de objetivos.

Puede agregarse una quinta perspectiva, la sustentabilidad (TuğçeKalender y Vayvay, 2016). El CMI tiene un alto potencial para integrar los aspectos ambientales y sociales en el sistema de gestión general; no es una herramienta para la formulación de estrategias, sino que sirve para lograr que una estrategia existente tenga consistencia con el fin de mejorar su ejecución. Utilizar el CMI en estos parámetros lo convierte en una herramienta útil para evaluar el desempeño sostenible de una organización.

INDICADORES

Los indicadores son la unidad de medida utilizada para monitorear el desempeño de la empresa en su conjunto y de cada departamento con relación a las variables clave del negocio, valorar el grado de cumplimiento de los objetivos planteados y evaluar a sus responsables. A su vez, facilitan la redefinición de objetivos en función de la evaluación realizada (Amat, 2007). Permiten diseñar el sistema de información que facilite la toma de decisiones y el control, facilitar la definición de los objetivos al centrarse en los indicadores, medir la contribución de cada centro o departamento al resultado y evaluar la actuación de cada responsable.

Existen diferentes tipos de indicadores:

- ✓ De diagnóstico: controlan que el negocio siga bajo control, emiten señales cuando suceden cosas no habituales que requieren atención inmediata.
- ✓ Estratégicos: definen una estrategia para obtener excelencia competitiva
- ✓ Financieros: se obtienen a partir de la contabilidad

- ✓ No financieros: se obtienen de manera extracontable; puede ser: cuantitativos (unidades reprocesadas, horas extras utilizadas) o cualitativos (encuestas de satisfacción, capacidad de resolución de problemas)

El CMI debe relatar la historia de la estrategia de la unidad de negocio, vinculando objetivos a través de relaciones causa-efecto. Debe ser considerado como la instrumentación para una sola estrategia. Siendo así, el número de indicadores pasa a ser irrelevante, ya que los indicadores están vinculados mediante una red de causa-efecto que describe la estrategia de la unidad de negocio.

ARMADO

La construcción del primer CMI de una organización, siguiendo a Kaplan y Norton (1999) se consigue mediante un proceso sistemático que construye consenso y claridad sobre la forma de traducir la misión y la estrategia de una unidad en objetivo e indicadores operativos.

Sin la participación activa de la alta dirección no debería iniciarse, pues sin el compromiso y liderazgo del nivel más alto, es seguro que fracasaría. Se deben identificar y acordar los propósitos principales del proyecto que ayudarán a guiar la construcción de objetivos e indicadores para el CMI, obtener el compromiso de los participantes en el proyecto, clarificar la estructura para la implantación y gestión que deben seguir a la construcción del CMI inicial.

Para el proceso de construcción del CMI se presenta un plan típico y sistemático de cuatro pasos que alentará el compromiso entre los directivos de alto nivel y mandos intermedios, sin perjuicio que cada organización realice su propia experiencia. Esos pasos son:

- ✓ *Definir la arquitectura de la medición*: selecciona la unidad de la organización adecuada, en la que se realicen actividades de toda la cadena de valor: innovación, operaciones, marketing, ventas y servicios e identifica las vinculaciones entre la empresa y las unidades estratégicas de negocio. Es necesario conocer los objetivos financieros para la unidad elegida, los temas corporativos decisivos (como la política de personal, calidad, relaciones con la comunidad) y los vínculos con las demás unidades (clientes en común, relaciones internas proveedor/cliente) para no desarrollar objetivos e indicadores que optimicen una unidad en detrimento de otra u otras.
- ✓ *Construir el consenso alrededor de los objetivos estratégicos*: se realiza la primera ronda de entrevistas, se consiguen varios objetivos importantes, algunos explícitos, sobre conceptos, estrategia y otros implícitos, como las preocupaciones sobre su desarrollo, conflictos latentes entre participantes clave, sean personales, funcionales o de la estrategia. Luego se realiza una sesión de síntesis, donde el equipo de diseño se reúne y elabora un listado provisional y una clasificación de objetivos de las cuatro perspectivas. Por último, se lleva a cabo la primera ronda del taller ejecutivo con los altos directivos; se discute y conversa el informe preliminar; se debate sobre las declaraciones de misión y estrategia; se analiza cada perspectiva a su turno, votando tres o cuatro mejores objetivos, se describen, se determinan posibles indicadores para cada uno, se dividen en subgrupos, se elige un director en cada uno.
- ✓ *Seleccionar y diseñar indicadores*: se realizan reuniones de subgrupos por separado, se trata de mejorar las definiciones realizadas, identificar el indicador acorde al objetivo, las fuentes de información, relaciones entre indicadores de la misma perspectiva y entre las demás; el arte de seleccionar y diseñar indicadores, que son los que mejor comunican el significado de la estrategia. Por ejemplo, podemos mencionar indicadores financieros generales: rendimiento sobre la inversión, rentabilidad, mix de ingresos/crecimiento; indicadores centrales de cliente: cuota de mercado, nuevos clientes, retención de clientes, rentabilidad del cliente, satisfacción del cliente; indicadores centrales de crecimiento y aprendizaje: satisfacción de los empleados, retención de los empleados, productividad de los empleados. Luego se realiza la segunda ronda del taller ejecutivo con altos directivos y mandos medios en la que se debatirá la visión de la organización, las declaraciones de estrategias y los objetivos e indicadores provisionales para el CMI.
- ✓ *La construcción del plan de implantación*: se realiza el desarrollo del plan de implantación donde un nuevo equipo formaliza las metas y desarrolla el plan de implantación, incluyendo la

forma en que los indicadores se vinculan a las bases de datos y sistemas de información, comunicando el CMI a toda la organización y atentando el desarrollo de nuevos indicadores para otras unidades. Se realiza la tercera ronda del taller ejecutivo para llegar a un consenso final sobre visión, objetivo y mediciones llevadas a cabo anteriormente y convalidar las metas propuestas por el equipo de implantación, además de identificar los programas de acciones preliminares para conseguir las metas: se alinean las iniciativas de cambio de la unidad con los objetivos, indicadores y metas del CMI; se acuerda el programa de implantación para la comunicación del mismo. Por último, se finaliza el plan de implantación por el que se debe integrar en el sistema de gestión de la organización para que cree valor; será escalonado, pero utilizando la mejor información disponible.

Al finalizar la programación del proyecto, la alta dirección y los mandos medios deberían tener claridad y consenso sobre la traducción de la estrategia en objetivos e indicadores específicos para las cuatro perspectivas, acordando el plan para su implantación.

FACTORES CRITICOS DEL CMI

Es importante mencionar los potenciales problemas derivados de la aplicación del CMI (RodriguezQuesado *et al*, 2016). Uno de los principales inconvenientes que se puede generar es la resistencia de los individuos a los cambios y a ser controlados; muchas personas pueden sentirse amenazadas por las medidas, causando rechazo o desconfianza con relación al CMI ya que cualquier medida que intente cambiar el comportamiento de los individuos puede generar efectos adversos a los deseados.

También pueden existir obstáculos derivados de deficiencias en el área de las tecnologías de información, como ser un inadecuado soporte tecnológico, costes de implementación o mantenimiento demasiado grande (limitaciones financieras), el excesivo tiempo que es necesario dedicar al CMI o dificultad en la vinculación del CMI al sistema de recompensas.

III. CUADRO DE MANDO INTEGRAL EN ENTES SIN FINES DE LUCRO

Los informes tradicionales se hallan anclados a modelos desarrollados para entornos muy diferentes de la actual realidad, ya que los indicadores financieros cuentan la historia de hechos y acontecimientos pasados, para un tiempo que se expresa lejos y que resultarían inadecuados para guiar y evaluar el actual viaje que se emprende para crear futuro.

El objetivo financiero, entendido como la rentabilidad del accionista, no es el principal objetivo en la mayoría de las organizaciones o entes sin fines de lucro; la estructura del CMI permite adaptar el orden de las perspectivas para colocar a los clientes, a los beneficiarios o a la sociedad en primer lugar (Berríos y Flores, 2017).

Si bien la estructura de las cuatro perspectivas no es adaptable mecánicamente a cualquier organización, tampoco lo es a las de orden público vinculadas a la salud. Lo económico-financiero contribuirá a evaluar productividad y eficiencia, optimización de egresos como así también fuentes alternativas de ingresos.

Desde la perspectiva del cliente (denominada **pacientes** en el caso del hospital y **ciudadanos** en el caso de la municipalidad) se podrá enfocar en determinar los pacientes críticos tanto por la excelencia del servicio como por su fragilidad y en la percepción que los ciudadanos tienen de los servicios brindados por la municipalidad. En lo interno, provoca la necesidad de formular procesos innovadores vía virtualización y accesibilidad.

En cuanto al crecimiento y aprendizaje, que denominaremos formación y crecimiento, el capital intangible adquiere relevancia, siendo la base en la organización, lo que demandará reconsiderar la gestión del capital humano. Para el proceso de toma de decisiones es relevante el papel que juega la tecnología, como soporte de flujos de información, en contribución al cambio en el trabajo de dirección y gerenciamiento de la organización. Finalmente, las actuales condiciones de vida que la pandemia genera y condiciona, requieren pensar el diseño de tableros de comando centrados en el paciente, abiertos a permanente mejoras. Los recursos tecnológicos deben permitir gestionar bases de datos que se orienten a optimizar los tiempos y a otorgar garantías de trazabilidad de los indicadores diseñados. El sistema informático debe brindar cantidad de pacientes registrados, pacientes fallecidos, dados de alta, pacientes hospitalizados y recuperados.

La misión resultará en satisfacer las necesidades de sus clientes objetivo (los pacientes), a través del desempeño de los procesos internos que cuentan con el capital intangible de la perspectiva aprendizaje y crecimiento; la financiera se medirá a través de quienes colaboran con la financiación.

EL CMI EN LAS ENTIDADES DE SALUD

Investigaciones publicadas en revistas indexadas, sobre la utilización de CMI en instituciones relacionadas con la salud, brindan un futuro alentador para esta herramienta.

El sector Salud, demanda un mayor uso de herramientas de gestión para mantener un eficaz y eficiente servicio de atención y de utilización de sus recursos. Reducir costos, controlar gastos, ajustarse al presupuesto y brindar una atención oportuna y de calidad, se ha convertido en un desafío para los administradores de estos establecimientos. Adoptar un enfoque mixto, combinando la estrategia de excelencia operativa con la estrategia de enfoque al cliente, permite medir el valor estratégico de aplicar soluciones tecnológicas en la gestión de hospitales. (Leyton-Pavezet *al*, 2015; Alharbiet *al*, 2016).

La gestión en las entidades sin fines de lucro no debe evaluarse exclusivamente a través de la rentabilidad obtenida. El CMI se enfocará principalmente en las perspectivas de clientes, procesos internos y capacitación y aprendizaje, disminuyendo el foco sobre la perspectiva financiera. Una de sus características es que permite alinear la visión, misión, objetivos y estrategia, como así también evaluar los objetivos mediante indicadores, tanto financieros como no financieros; por lo tanto, mide la gestión del ente en relación con la calidad del servicio que está prestando (Leyton-Pavezet *al*, 2015).

El éxito atribuido al CMI en instituciones relacionadas con la salud se debe a varios factores: el apoyo y la participación de la alta dirección, estándares de evaluación claramente definidos, alineación de los objetivos estratégicos con las visiones del centro médico, relación de los objetivos e indicadores del CMI con prácticas existentes, por lo tanto, accesibles y el uso de tecnología de la información como sistemas de apoyo. Entre los hallazgos encontrados, se menciona que el CMI sirve como instrumento para la evaluación de la atención al paciente; como herramienta para la comunicación del personal sobre la atención al paciente y como estrategia para mejorar y planificar la atención al paciente (Tsai *et al*, 2017).

EL CMI EN EL SECTOR PÚBLICO

La contabilidad de gestión no se encuentra muy desarrollada en el sector público, por ello Quintanilla-Ortiz y Díaz-Jiménez (2019), en la misma dirección que Leyton-Pavez *et al* (2015), manifiestan que herramientas como el CMI orientan las actividades a los resultados y no al gasto realizado; además permite que los gestores sean responsables de cumplir los objetivos de las instituciones, optimizando recursos y aumentando la eficiencia de los procesos.

Asimismo, Arévalo Haro *et al* (2018), plantean que el sector público no puede ser evaluado solamente con un análisis financiero, sino que existen otras variables no financieras para la evaluación de las actividades de las organizaciones públicas. A fin de optimizar la asignación de los recursos presupuestarios y maximizando el beneficio de la mayor parte de la población, la gestión pública debe enfocarse en aquellas actuaciones que presenten resultados alineados con los objetivos estratégicos planteados.

El CMI aplicado a entes públicos contribuirá a mejorar la transparencia de su gestión, porque permite obtener información de todas las áreas de interés de la gestión municipal, a diferencia de los sistemas que se concentran en la gestión financiera. Para los municipios, por lo tanto, es imprescindible la utilización de herramientas modernas de gestión, por la mayor complejidad de sus organizaciones y por la magnitud de los recursos que disponen para dar respuesta a las necesidades de la comunidad, permitiendo realizar un mejor seguimiento y control (Leyton-Pavez y Gil Martín, 2017).

IV. RESULTADOS PRELIMINARES EN EL HOSPITAL PAPA FRANCISCO

Las estrategias deben estar reflejadas en el CMI a los fines de permitir su gestión. Las actuales condiciones que se reflejan en pleno proceso de pandemia deben contemplar, siguiendo la línea de lo establecido en el ítem Proceso de Elaboración del capítulo II:

- ✓ Traducción y transformación tanto de la visión como de las estrategias de la organización
- ✓ Vincular los objetivos e indicadores estratégicos
- ✓ Planificar iniciativas que se alineen con la visión actual
- ✓ Incrementar procesos formativos estratégicos
- ✓ Difusión necesaria y comunicación de los objetivos críticos hacia todo el personal de la organización, permitiendo replicarlos a nivel operativo como soporte de la estrategia global
- ✓ Revisión de los procesos internos a partir de mejoras y de reingeniería
- ✓ Revisión del plan estratégico a los fines de permitir incorporar estrategias que contrarresten las amenazas no previstas al momento de su aprobación
- ✓ La nueva realidad requiere el análisis permanente de información para la toma de decisiones, requiriendo valorar su utilidad respecto a los sacrificios necesarios para prepararla.

Se trabaja en el Hospital Público Papa Francisco, encontrándose totalmente afectado al Covid-19, circunstancia que favoreció su elección. Se realiza una investigación cualitativa con trabajo de campo a través de cuestionarios cerrados realizados a los medios y altos mandos de la institución.

En esta primera etapa se realizará un diagnóstico de la situación interna del hospital, contemplando las siguientes tareas:

- ✓ Recogida de información a través de cuestionarios realizadas a los mandos medios y altos;
- ✓ Procesamiento de la información recogida;
- ✓ Análisis DAFO (Debilidades, Amenazas, Fortalezas y Oportunidades) sobre los resultados obtenidos;

Al 31 de octubre de 2020, fecha de entrega del avance del trabajo, se lograron completar 12 cuestionarios, entre el gerente general, directores y jefes de programa.

Se trabajó con una muestra de 12 personas que, dadas las condiciones de este año particular, se considera razonable y significativa.

De ese total, el 42% corresponde a varones y el 58% a mujeres. 11 de ellos trabajan en el hospital y 1 en centro de salud. Los cargos ocupados por ellos son: 1 es el Director General, 2 son Directores, 4 son Jefes de Departamento y 5 pertenecen a otros cargos (administrativos, jefe de sector, administrativo de compras, médica).

Todos tienen estudios universitarios o post-universitarios, perteneciendo 11 de ellos a Planta Permanente y 1 es contratado.

PERSPECTIVA PACIENTES

¿Mide la Unidad los resultados de la gestión de las 'no conformidades' (quejas y sugerencias) que se reciben de los pacientes? El 58% dice conocer mediciones sobre quejas y sugerencias recibidas de los pacientes; el 33% desconoce y un 8% (1 solo encuestado) niega las mediciones.

Con respecto a la pregunta **¿Mide la Unidad la calidad de los servicios como accesibilidad, comprensibilidad, cortesía, amabilidad, igualdad en el trato, tiempos de espera, etc.?** 5 respondieron afirmativamente, 5 desconocen y 2 negaron que se mida la calidad de los servicios.

A la pregunta **¿Cuál es la imagen y grado de confianza que los proveedores y prestadores tienen sobre la Unidad efectora?** Un 92% respondió entre buena y muy buena.

¿Está de acuerdo con el horario de atención de la Farmacia? El 67% está de acuerdo, el 25% en desacuerdo y el 8% no responde.

¿Está de acuerdo con el horario de atención de los Consultorios? El 83% responde afirmativamente.

¿Está conforme con el servicio de la Unidad Efectora? 92% está conforme o muy conforme.

¿Está conforme con el servicio de la Guardia? 10 respondieron que le es indiferente, 1 está conforme y 1 no contesta.

¿Está conforme con el tiempo de espera en turnos de consultorios, atención de consultas y espera para cirugías? 9 respondieron que les resulta indiferente. 1 disconforme, 1 conforme, 1 no contesta.

PERSPECTIVA ECONOMICO-FINANCIERA

¿Qué opinión tiene Ud. sobre el Presupuesto Provincial asignado a la Unidad? El 50% tiene una opinión positiva (buena o muy buena) y el otro 50% una opinión negativa (mala o regular)

¿Qué opinión tiene Ud. sobre la Ejecución Oportuna del Presupuesto Asignado? Ídem anterior

¿Qué opinión tiene Ud. sobre el plazo de pago de las Obras Sociales en relación al Recupero de Costos de pacientes con esa cobertura? El 67% tiene una opinión negativa, mientras que el 33% opina de manera positiva (buena)

¿Qué opinión tiene Ud. del plazo de ingreso de fondos SUMAR desde el Estado Nacional (programa que brinda cobertura de salud a todas las personas que no cuentan con obra social ni prepaga)? Opinión positiva en un 75%; el 25% manifiesta que es regular.

PERSPECTIVA DE FORMACION Y CRECIMIENTO

¿Las Autoridades (Gerencia General y Directores) comunican a sus colaboradores la Misión?

¿Las Autoridades (Gerencia General y Directores) comunican a sus colaboradores la Visión?

¿Las Autoridades (Gerencia General y Directores) comunican un marco de valores y un Código de Conducta?

Estas 3 preguntas fueron respondidas de la misma manera: un 17% no tiene evidencia documentada de planes, mientras que el 83% reconoce la existencia de planes aunque con diferentes grados de implementación y control.

¿Existe un plan de definición de competencias para asignar funciones y responsabilidades a las personas?

¿Existe un plan de capacitación y desarrollo de competencias 'actitudinales' para mejorar el trato con los clientes internos y externos?

Estas 2 fueron respondidas en la misma dirección: 5 personas no tienen evidencia documentada de planes. El resto tiene evidencia pero con diferentes grados de implementación y control.

¿Poseen un plan orientado a valorar y premiar acciones destacadas del personal y utilizar sus sugerencias para la mejora y simplificación de procesos? El 75% no tiene evidencia documentada de planes.

¿Poseen un sistema para recoger las 'no conformidades' del personal? El 50% no tiene evidencia documentada de planes; el 25% opina que hubo planes desarrollados y con control. El resto manifiesta la existencia de planes en diferentes grados de consecución.

¿Se mide la opinión que tiene el personal respecto a sus superiores y de quienes conducen la Organización? 10 opinaron que no se han medido resultados; 1 observa progreso modesto y 1 observa progreso sustancial.

Califique las condiciones laborales existentes en la Unidad de Gestión. El 92% opina de manera positiva (buena y muy buena).

¿Existe el Área de Gestión del Conocimiento en la Estructura Orgánica? 11 entrevistados opinan que existe, aunque con diferentes grados de avance. 1 solo no posee evidencia.

¿Se asigna apoyo financiero para la Capacitación del Personal? El 42% no tiene evidencia que exista apoyo financiero; el 58% opina que sí existe con diferentes grados de utilización.

¿Se desarrolla actividad de investigación y docencia? El 17% no tiene evidencia del desarrollo de estas actividades; el 83% opina que hay planes con diferentes grados de implementación y control.

PERSPECTIVA PROCESOS INTERNOS

¿Existen Protocolos de Infectología para cada Servicio y estamento para el desarrollo de las diferentes tareas? El 100% conoce la existencia de protocolos pero con diferentes estados de planificación, desarrollo, control y acción de cambio.

¿Los Protocolos se encuentran publicados y son de fácil acceso? El 92% opina en sentido positivo y el 8% (1 persona) opina de manera negativa.

¿Se efectúa el proceso de Recupero de Costos de las atenciones realizadas en caso de ser posible? El 100% da una opinión positiva con controles y ajustado a objetivos.

¿Se desarrollan tareas de captación de pacientes para cobertura SUMAR cuando no tienen Obra Social? El 8% no tiene conocimiento; el 92% reconoce la existencia pero con diferentes grados de desarrollo y control.

¿Las compras que solicitan los distintos servicios se planifican y solicitan con tiempo oportuno acorde a los requerimientos de los procedimientos administrativos? 10 personas (83%) considera que sí existe un plan, desarrollo, control y se lleva a cabo una acción de cambio. El resto, 17 %, desconoce.

¿Se cumplen los procesos administrativos en circuitos de compras, pagos, rendición de cuentas, contabilidad? El 92% opina de manera positiva.

¿La Unidad cuenta con un plan estratégico para la mejora de procesos clave que permita medir sus resultados? El 58% no tiene evidencia de un plan estratégico; el 42% opina que hay planificaciones, desarrollo, control y lleva a cabo acciones de cambio.

¿Cuenta la Unidad con un plan para desarrollar y mejorar accesos físicos y virtuales con el fin de facilitar la accesibilidad e interacción de los usuarios a sus servicios? El 83% reconoce la existencia de planes pero con diferentes grados de evolución; el 17% no tiene evidencia de planes.

¿Se mide la gestión del presupuesto de la Unidad de Gestión en términos de eficiencia y grado de consecución de objetivos estratégicos? El 25% considera que no se han medido; el 66% se divide, en partes iguales, entre logros moderados y logros sustanciales; un 9% considera logros excelentes según objetivos planificados.

Nota: las respuestas a algunas preguntas, especialmente las referidas a cuestiones financieras (ingreso y disponibilidad de fondos) no refleja necesariamente la realidad de la unidad efectora por el período analizado. Esto se debe a un desconocimiento del tema por la diversidad de cargos y actividades desarrolladas por las personas involucradas en este estudio.

ANALISIS FODA

De acuerdo con los datos relevados se pudieron detectar debilidades, amenazas, fortalezas y debilidades:

Fortalezas

- Reconocimiento por parte de proveedores y prestadores
- Adecuados horarios de atención en consultorios y farmacia
- Condiciones laborales muy buenas

- Se estimula la investigación y la docencia, y capacitación al personal
- Buen cumplimiento de los protocolos
- Existe área de gestión del conocimiento
- Buena captación de pacientes SUMAR
- Adecuado desarrollo de los procesos administrativos (recupero de costos por parte de las Obras Sociales, compras, pagos, contabilidad)
- Adecuada medición y gestión del presupuesto disponible
- Se tienen en cuenta acciones, sugerencias y reclamos del personal

Oportunidades

- Oportuna recepción de fondos nacionales y provinciales, así como de las Obras Sociales
- Excelente nivel académico del personal puede posicionarlo en uno de los mejores hospitales de gestión pública.

Debilidades

- Medición de la calidad de los servicios prestados (incluye tiempos de espera) a mejorar
- Poca divulgación de la Misión, Visión, Valores y Plan Estratégico
- Regular conocimiento sobre planes o manuales de funciones y responsabilidades y otras competencias
- Medición del desempeño de mandos superiores a mejorar

Amenazas

- Políticas Públicas que puedan modificarse
- Situación macroeconómica poco favorable
- Política crediticia de los proveedores en momentos de inflación

V. RESULTADOS PRELIMINARES EN LA MUNICIPALIDAD DE ORAN

Con el objetivo final de diseñar un Cuadro de Mando Integral, se realizaron 20 encuestas al personal de la Municipalidad de Orán, provincia de Salta y a 21 ciudadanos usuarios de los servicios de la mencionada municipalidad. Por las restricciones en la concurrencia al lugar de trabajo y en la atención presencial, ambas muestras se consideran adecuadas.

La información fue relevada en el mes de mayo de 2021 y los resultados se muestran a continuación:

PERSPECTIVA CIUDADANOS (USUARIOS DE LA MUNICIPALIDAD)

El 67% de la muestra corresponde a mujeres ciudadanas. El 71% posee nivel terciario o universitario completo. El 48% se desempeñan de manera independiente, el 33% son docentes y el 10% se desempeña en relación de dependencia.

Más del 95% está de acuerdo con el **horario de atención** y se manifiesta conforme con el **servicio brindado** por la municipalidad.

Más del 85% está conforme o muy conforme con el **tiempo de espera** en la atención. El 10% manifestó su disconformidad.

El 95% de los ciudadanos encuestados se encuentra conforme con los **vencimientos y facilidades de pago** de los impuestos a cargo de la municipalidad.

PERSONAL DE LA MUNICIPALIDAD

Del total encuestado todos prestan servicios en la ciudad de Orán, ninguno se encuentra en planta permanente; el 70% son mujeres; el 20% ostenta un cargo de Secretario o Director, mientras la mitad corresponde al cargo de Jefe de Departamento. Un 35% posee estudios universitarios y post-universitarios completos.

PERSPECTIVA ECONOMICO-FINANCIERA

Sobre el presupuesto, el 75% de las personas encuestadas tiene una opinión positiva respecto del **presupuesto que tiene asignado**. El 80% respondió favorablemente a su **ejecución oportuna**.

Asimismo, la mayoría opina que el **plazo de pago de los contribuyentes** es adecuado. El 65% contestó de manera afirmativa sobre el **plazo de ingresos de fondos** desde el Estado Provincial.

PERSPECTIVA DE PROCESOS INTERNOS

Consultados sobre temáticas particulares, todos evidencian una **planificación oportuna de las obras**, pero el 60% manifestó etapas de control y de acción de cambio.

En sintonía con lo anterior, el 65% manifiesta etapas de control y de acción de cambio respecto de la **limpieza de los canales fluviales**, afirmando el 90% la existencia de al menos la existencia de planes escritos.

El 95% de los encuestados afirman sobre la existencia de planes, controles y ajuste de objetivos respecto de la **capacitación y concientización de enfermedades tropicales**.

El 70% concuerdan que se cumplen los **programas de apoyo escolar**, en sus etapas de control y ajuste de objetivos.

Los **procesos administrativos** en circuitos de compras, pagos, contabilidad, rendición de cuentas son cumplidos y controlados, según el 60% de los encuestados.

Las **quejas y sugerencias** recibidas de los ciudadanos son gestionadas y medidas en el 80% de las respuestas.

La **eficiencia y grado de consecución de objetivos estratégicos** muestran un progreso modesto o sustancial según el 95% de los encuestados. Para el 95% la Unidad cuenta con un plan estratégico para la **mejora de procesos clave** que le permite medir sus resultados, opinando el 50% las etapas de control y acción de cambio.

PERSPECTIVA FORMACION Y CRECIMIENTO

El 100% de las respuestas afirman que las autoridades **comunican a sus colaboradores** la Misión, Visión y Código de Conducta, encontrándose el 75% en etapas de control y acción de cambio.

Asimismo, el 100% evidencia la existencia de un **plan de definición de competencias** para asignar funciones y responsabilidades a las personas; y 95% afirma que existe un **plan de capacitación y desarrollo de competencias** “actitudinales” para mejorar el trato con los ciudadanos y con otras áreas. El 85% manifiesta la existencia de un plan orientado a **valorar y premiar acciones destacadas** del personal y utilizar sus sugerencias en acciones de mejora y simplificación de procesos, en sus etapas de desarrollo, control y ajuste de objetivos.

El 80% de los encuestados manifiesta que las **condiciones laborales** dentro la Unidad son buenas o muy buenas. El 80% también manifiesta el apoyo financiero que se brinda para la **capacitación del personal**.

ANALISIS FODA

De acuerdo con los datos relevados se pudieron detectar debilidades, amenazas, fortalezas y debilidades:

Fortalezas

- Buena imagen de los ciudadanos usuarios de sus servicios
- Presupuesto y ejecución oportuna del mismo
- Medición y resolución de quejas y sugerencias de los ciudadanos
- Capacitación al personal

Oportunidades

- Realización de mejoras en obras en general, canales fluviales en particular.
- Capacitación integral a la ciudadanía: escolaridad, salud pública

Debilidades

- Moderada ejecución de un plan estratégico y su medición
- Moderada acción de cambio a partir de la medición de procesos

Amenazas

- Cambios de signo político que no continúe con el control de gestión implementado
- Escenario macroeconómico no favorable

VI. CONCLUSIONES Y APORTES

El Cuadro de Mando Integrales una herramienta de control de gestión, creada con el objetivo básico de diagnosticar una situación y efectuar su monitoreo permanente. Se ha observado su utilización en empresas y organizaciones con diferentes actividades, incluidas las del ámbito de la salud y sector público.

Para determinar la estrategia del ente es necesario plantear la misión y la visión del mismo. El cumplimiento de objetivos operativos – de corto plazo – se integrará con los objetivos estratégicos planteados para la organización. La medición de estos objetivos se realiza a través de indicadores sobre diferentes perspectivas: pacientes o ciudadanos, según sea el caso, económico-financiera, procesos internos y formación y crecimiento.

Los recursos tecnológicos deben permitir gestionar bases de datos que se orienten a optimizar los tiempos y a otorgar garantías de trazabilidad de los indicadores diseñados informando cantidad de pacientes registrados, pacientes fallecidos, dados de alta, pacientes hospitalizados y recuperados. Así como informar la cantidad de ciudadanos que requieren de un trámite presencial o virtual, el respeto por los turnos y medir el grado de solución del motivo por el cual se solicitó el servicio.

A pesar de las dificultades presentadas en el Hospital Público Papa Francisco, dedicado el 100% a la atención de Covid-19 desde el inicio de la pandemia, se pudieron realizar un número representativo de encuestas al personal interno. No fue posible realizar los cuestionarios previstos para los pacientes,

En la Municipalidad de Orán, el número de encuestas al personal interno es representativo en vista de estar trabajando con algunas restricciones. El número de ciudadanos a los que se entregó el cuestionario se considera razonable dadas las condiciones de atención presencial restringida.

El relevamiento de los datos a través de cuestionarios en ambas instituciones es el primer paso para la aplicación de herramientas de control de gestión, como el Cuadro de Mando Integral.

Queda abierto el trabajo para determinar los objetivos por áreas clave a partir del relevamiento realizado y establecer los indicadores de medición respectivos; luego se procederá al control en los períodos estipulados en su diseño.

VII. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Amat, J. El control de gestión. Una perspectiva de dirección. 2007. GESTION 2000.
- Alharbi, F., Atkins, A., Staniel, C. & Al-Buti, H.A. (2016) Strategic Value of Cloud Computing in Healthcare organisations using the Balanced Scorecard Approach: A case study from A Saudi Hospital. *ProcediaComputerScience* 98 pp 332 – 339.
- Arévalo Haro, M, Escobar Arévalo, S y Silva Álvarez, N. (2018) *Revista Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores*. Año: VI Número: Edición Especial. Artículo no.: 46 Período: Noviembre, 2018. <http://www.dilemascontemporaneoseduccionpoliticayvalores.com/>
- Ballvé, Alberto M. *Tablero de Control. Información para crear valor*. 2008. EMECE
- Berrios, R., y Flores, R. (2017). Cuadro de Mando Integral. Serie *Creación* n° 27. Facultad de Economía y Negocios. Centro de Investigación Sobre Educación Superior CIES - USS; Santiago
- Kaplan, Robert y Norton, David. *El Cuadro de Mando Integral*. 1999. GESTION 2000
- Leyton-Pavez, C.E., Huerta-Riveros, P.C. & Paúl-Espinoza, I.R. (2015). Cuadro de mando en salud. *Salud pública de México* vol. 57, no. 3, mayo-junio.
- Leyton-Pavez, C. y Gil Martín, J.C. (2017) Cuadro de mando integral aplicado a la gestión pública en municipios. *Revista Academia & Negocios* Vol.3 (2) 2017 pp. 55-66
- Quintanilla-Ortiz, D. y Díaz-Jiménez, M., (2019). Una revisión conceptual y de aplicación de la contabilidad de gestión en el sector público. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 74, 35-57. Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n74a02>
- Rodrigues Quesado, P.; Aibar Guzmán, B. & Portela de Lima Rodrigues, L.M. (2016). Aspectos críticos del cuadro de mando integral: un análisis bibliográfico. *Revista Eletrônica de Estratégia&Negócios*, Florianópolis, v.9, n.3, set./dez.
- Tsai J.M.; Chien, H.H.; Shih, S.C.; Lee, S.C.; Tsai, L.Y.; Tsay, S.L. (2017). Using Balanced Scorecard on Reducing Fall Incidents and Injuries Among Elderly Cancer Patients in a Medical Center in Taiwan. *International Journal of Gerontology* 11 pp 253-257.
- TuççeKalender, Z. &Vayvay, Ö. (2016). The Fifth Pillar of the Balanced Scorecard: Sustainability. *Procedia - Social and BehavioralSciences* 235 pp 76 – 83.