

COMISION DE COSTOS Y CONTROL DE GESTION

- El control de gestión en los objetivos de la empresa -

Las dos premisas básicas de la dirección de empresas son, por un lado, hacer un seguimiento continuo de los gustos de los clientes hasta llegar a conocer el mercado en sus menores detalles para así poder contestar a la pregunta ¿qué desea el cliente?; y, por otro lado, una vez que ya se sabe qué desea el cliente, se debe hacer un análisis de todos los recursos de que dispone la organización (tecnológicos, financieros y, sobre todo, humanos), de tal manera que, en cada momento, se disponga de la estructura de empresa más idónea para lograr el objetivo primero: la satisfacción de los clientes.

La adecuación de la estructura como respuesta a los cambios que se presentan en el entorno de modo continuo exige a la empresa contar con un amplio margen de flexibilidad en la disponibilidad de sus recursos. Esto no siempre va a ser fácil de conseguir, especialmente con algún tipo de recursos como los financieros, e incluso con los recursos físicos, si bien éstos pueden quedar fuera de la estructura fija de la empresa a través de contratos de alquiler, leasing, outsourcing, etc. Los recursos humanos son, sin embargo, los que deben ofrecer mayor adaptabilidad a cada situación, pues ante entornos tan complejos la empresa tiene que ser capaz de acomodar su organización a las exigencias del mercado.

Se debe incrementar el grado de flexibilidad en recursos y también organizar esos recursos de forma que respondan más rápidamente a lo que demandan los mercados, en especial los recursos humanos, para los que se establecerán organizaciones más planas que aporten más agilidad a las decisiones.

En esta situación la supervivencia se convierte en el fin último de la empresa; se trata ante todo de permanecer en el mercado en el largo plazo. Por lo tanto, la primera condición que debe cumplir una empresa para alcanzar el éxito es la subsistencia, para lo cual debe ser capaz de adaptarse a lo largo del tiempo a los diversos cambios que se van produciendo en el entorno. La gestión de los negocios se convierte así en la gestión del cambio. Por eso la dirección de la empresa tiene que estar permanentemente atenta a lo que sucede a su alrededor, captar las señales y, después de su análisis, responder de forma rápida.

Es precisamente ahí donde surge la necesidad del control de gestión, ya que a través de esta herramienta las empresas serán capaces de enfrentarse con éxito a las situaciones tan turbulentas que dominan los mercados actuales. El objetivo último del sistema de control no es otro que conocer en todo momento cómo va el negocio, controlar el negocio. Una empresa que sabe cómo le fue ayer en su actividad está controlando la gestión de sus negocios, pues si ese conocimiento de la situación le dice que alguna o algunas de las variables de gestión no se desarrollan de acuerdo con el plan previsto, puede tomar medidas correctoras al instante y enmendar la situación.

Necesidad del control de gestión

En el desarrollo de la actividad de todas las organizaciones, en general, y de las empresas, en particular, aparecen imperfecciones que interrumpen y perjudican la consecución de los fines para los que fueron creadas. Es prácticamente imposible que los hechos respondan permanentemente a las expectativas que esas organizaciones pusieron en sus operaciones; lo normal es que, con cierta frecuencia, las organizaciones se enfrenten a situaciones imprevistas, tareas mal ejecutadas, incapacidades para resolver determinados acontecimientos, etc., en definitiva, sucesos que no permiten avanzar en el camino del logro de sus objetivos.

Es entonces cuando la dirección de esas organizaciones debe analizar la situación creada por esas disfunciones para corregir las causas que dieron lugar a esos resultados no queridos, y enmendar, dentro de lo posible, las consecuencias de esas imperfecciones, de tal manera que puedan mantenerse las metas que se fijaron en su momento las organizaciones. De esta manera la empresa tendrá realmente el control de la situación de forma permanente y estará en condiciones de tomar las decisiones oportunas ante cada eventualidad.

Ésa es, en pocas palabras, la razón de ser del control de gestión dentro de cualquier organización, es decir, detectar de forma precisa y oportuna las deficiencias que surjan en el desarrollo de las actividades, y, al mismo tiempo, poner en marcha de inmediato las medidas correctoras con el fin de alcanzar los resultados previstos. El control de gestión es, por así decirlo, el supervisor de los movimientos de la organización, aquel que va a hacer saltar la alarma cuando verifique que las realidades no se corresponden con el programa establecido.

Pero, además, en la situación reinante en los mercados actuales, en la que predomina la inestabilidad y el cambio permanente, es ineludible la implantación de un sistema de control completamente diferente a los existentes en los mercados estables, en los que prevalecía el presupuesto casi como único instrumento de control. La gestión actual de las empresas precisa un sistema de control más global, que preste atención a cada uno de los procesos que se desarrollan en el ámbito de su actividad; entonces ya no es suficiente controlar los presupuestos y los costos como ocurría en situaciones más estables. Por el contrario, en los entornos tan dinámicos en que nos movemos eso por sí solo se queda muy incompleto; hace falta seguir la evolución de todas las variables de gestión de la empresa, en realidad de toda la organización, ya que todo debe funcionar a la perfección. Se puede decir que hoy debe haber más control, o mejor aún, otro tipo de control. Es la situación del entorno la que exige otro sistema de control.

Lo que nunca puede llegar a ser el control de gestión es un fin en sí mismo. El control es una herramienta imprescindible en manos de la dirección que debe ayudar a ésta en el logro de los resultados, pero nunca se debe caer en el error de hacer del control una especie de vigilancia o inspección de las personas. Al contrario, la función de control tiene como misión el seguimiento de los procesos y de las tareas ejecutadas por las personas pero contando siempre con la implicación de esas personas en el proyecto de la organización. En otro caso, generará rechazo desde el momento de su implantación.

Tampoco se puede equiparar control de gestión a control interno o auditoría interna. La finalidad de estas herramientas es diferente a la del control de gestión, ya que su misión consiste en verificar que determinados procesos, generalmente de tipo administrativo y financiero, se desarrollan adecuadamente, y nada más. Algo parecido ocurre con el control de calidad, cuya misión reside en comprobar que el producto o servicio que presta la empresa cumple con los mínimos de calidad exigidos a ese producto o servicio. La contabilidad de costos en sus distintas versiones (ABC...) se utiliza a veces como sinónimo de control de gestión, quizás porque en los mercados más estables de otras épocas lo fundamental era vigilar los costos de producción, ya que el mercado era algo así como una constante dentro del modelo de cuenta de resultados; en aquella situación la mejora de la rentabilidad dependía casi en exclusiva de la disminución de los costos. Sin embargo, el control de gestión es mucho más que la contabilidad analítica, que el control de calidad y que el control interno. Éstas son herramientas utilizadas por unas determinadas áreas de la empresa pero siempre al servicio del control de gestión, que tiene una visión global del negocio.

Sistema de control y resultados

La volatilidad de los mercados exige a la dirección de la empresa el control sobre sus resultados de forma permanente. Debe saber cómo lo está haciendo en el día a día, para lo cual debe establecer un proceso continuo de toma de decisiones y medida de resultados, y, a continuación, determinar si es necesario implantar las medidas correctoras adecuadas. En última instancia, la finalidad del control de gestión consiste en asegurar la consecución de resultados.

El fin básico de toda actividad económica consiste en lograr el mejor aprovechamiento de los recursos disponibles. Así, las empresas tratan de conseguir los resultados que supongan la mayor rentabilidad para el accionista, ya sea a través de un incremento en el valor de las acciones, ya en forma de dividendos, pues los inversores buscan en la empresa la obtención de una plusvalía para sus ahorros. En las asociaciones sin fines de lucro de carácter público (hospitales, universidades, etc.) o privado (asociaciones deportivas, culturales, etc.) no se pretende tanto la búsqueda de una rentabilidad financiera como alcanzar otra serie de fines de tipo social para los ciudadanos o asociados: mejora del servicio, nuevas prestaciones, etc.

En ambos casos, en apariencia tan distintos, existe un elemento común que preside toda la actividad económica desde el origen de los tiempos: la consecución de beneficios. Dentro de las empresas el objetivo último es la obtención de beneficios al menos en el largo plazo, de tal manera que con ellos puedan retribuir al accionista y además conserven en la empresa una parte para inversiones en nuevos proyectos. En este sentido, la gestión y el control tienen como finalidad ayudar a las empresas en el logro de ese objetivo.

La gestión empresarial se convierte, de esta manera, en una necesidad básica para que la empresa alcance el éxito en el desarrollo de su actividad. Sin una buena administración de los medios económicos va a ser muy difícil que las empresas puedan ser competitivas. Podrán aguantar algunos años el tirón de la competencia, subsistir al amparo de algún producto o mercado, pero en el medio o largo plazo se impondrán aquellas empresas que lleven a cabo una gestión empresarial eficiente sacándole el máximo provecho a los recursos de que disponen.

Desde este punto de vista, la función de control tiene como finalidad maximizar la ecuación que relaciona resultados con recursos, precisamente para mejorar la competitividad, premisa básica de la administración de empresas.

En términos de eficacia, se suele hablar de la rentabilidad económica como el ratio que ofrece una medida fiel acerca de la correcta utilización del activo de la empresa en la consecución de los beneficios, calculados éstos antes de intereses e impuestos. Si traducimos activo por recursos, y beneficios por resultados, ya podemos establecer a través de la rentabilidad económica una clasificación de la gestión empresarial en distintas empresas o en la misma empresa en diferentes momentos. Es decir, calcularíamos el valor de ese ratio y decidiríamos la calidad de la gestión empresarial, en función de los importes observados.

En consonancia con la visión actual del concepto de gestión empresarial, la verificación de sus resultados debe ser mucho más completa. Para calificar adecuadamente la gestión de una organización, antes de nada debemos disponer de dos listas: una que incluya los recursos que la dirección de la empresa recibe de sus accionistas para la puesta en marcha de la actividad económica, y otra con los resultados alcanzados. Una vez tengamos la lista de recursos y la de resultados, diremos que la mejor gestión empresarial es aquella que consigue la mejor relación entre ambas.

En el capítulo de recursos disponibles se deben incluir absolutamente todos los medios que la empresa utiliza en el desarrollo de su actividad. Entonces, hablaríamos de lo que en términos contables denominamos activos de balance. Pero, además, existen otros recursos, que no siempre figuran en el balance (como los intangibles el prestigio de la empresa, las marcas, el know-how, la tecnología, etc., las personas que forman parte de la organización y la cartera de clientes) pero que juegan un papel muy importante en la competitividad de la empresa. Todo este capital debe ser gestionado de manera eficaz para conseguir su optimización en forma de resultados.

La lista de los resultados que la empresa pretende alcanzar mediante el uso eficaz de los recursos no puede ceñirse a los resultados puramente contables o económico-financieros. La gestión de los mercados actuales, con vistas siempre en el medio y largo plazo, debe tener además otras expectativas. Así, junto a esos resultados que aparecen en la cuenta de pérdidas y ganancias de la empresa, ésta debe procurar otros objetivos si, como parece razonable, pretende sobrevivir a lo largo del tiempo, fin último de toda organización.

Aun dentro de los resultados económico-financieros, la dirección de la empresa debe marcarse más objetivos que el beneficio contable. Así, bajo la óptica de la supervivencia, es necesario que la empresa busque mejorar en el tiempo su estructura financiera, ya que la mayor disponibilidad de fondos propios le facilitará la financiación de proyectos futuros, le dará más flexibilidad financiera. Para conseguir rebajar ese ratio de endeudamiento, la dirección de la empresa deberá fijar su política de autofinanciación; en definitiva, qué porcentaje de sus beneficios se quedan en la empresa. Otro resultado de carácter financiero muy importante es el que se refiere al costo del capital: cuánto le cuesta a la empresa la financiación ajena, y de ésta, qué importe supone la financiación sin costo.

En los resultados comerciales de forma parecida a como ocurría con los resultados financieros existía, hasta hace unos cuantos años, el predominio casi exclusivo de un único objetivo a cumplir: las ventas. El departamento comercial funcionaba bien cuando vendía mucho, nada más. Hoy este fin de incrementar las ventas debe ir complementado por otros, pues se trata, ante todo, de permanecer en el mercado en el largo plazo. Entonces la dirección de la empresa debe procurar entre otros los siguientes objetivos:

- Conseguir una alta participación en el mercado que le asegure estabilidad;
- Disponer de una amplia gama de productos que satisfaga las necesidades de sus clientes, para lo cual, dado que los ciclos de vida de los productos son muy cortos, debe lanzar con éxito al mercado productos nuevos con una determinada periodicidad;
- Lograr unos márgenes tales que permitan generar los recursos suficientes para continuar los procesos de inversión necesarios;
- Alcanzar reconocimiento en el mercado a través de marcas, imagen de empresa, saber hacer, etc. Esto dará a la empresa un gran potencial para incrementar otros objetivos ya citados como la cuota de mercado y los márgenes.

El costo del producto fue quizá la variable de gestión por definición, ya no de la producción, sino de toda la empresa hasta la llegada de la incertidumbre y el cambio a los mercados. El fin último de la producción en serie de grandes lotes de producto no era otro que reducir el costo del producto. Hablamos, claro está, de mercados mucho más estables, en los cuales gestionando el costo del producto, se gestionaba el negocio, pues el mercado constituía una constante dentro del modelo de gestión, tanto por el ámbito geográfico, como por los productos y los clientes; cada una de estas tres variables estaba prácticamente predeterminada, sus modificaciones eran mínimas si no inexistentes. En cambio, hoy ocurre todo lo contrario: el mercado es global, es para todos los competidores, la gama de productos es enorme y en continuo cambio, y los clientes no están cautivos en ninguna empresa; al contrario, buscan la mejor oferta de servicio y precio.

Por estos motivos se debe superar el objetivo costo para contemplar otra serie de variables que constituyen en los mercados actuales mínimos competitivos, sin los cuales no se concibe que la empresa pueda permanecer en el mercado. Estos objetivos son:

- La calidad del producto o el servicio que se oferta al mercado. Aunque la estrategia de la empresa no tenga por fin supremo la diferenciación por calidad, sino por precio, nunca debe olvidarse de la calidad que su producto lleva implícita.
- La reducción de los plazos de entrega del producto. Los clientes no esperan por nadie; ante el menor retraso buscan otra alternativa.
- La variabilidad de productos ligada a la flexibilidad en la producción. Ésta es quizás la premisa fundamental de la producción en la actualidad, ya que los lotes de productos son cada vez más pequeños y más personalizados, y esto exige a la empresa una gran adaptabilidad en sus diseñadores, ingenieros, máquinas e instalaciones, para conseguir esa flexibilidad que le permita pasar con facilidad de fabricar un producto a otro.
- Esta característica de la producción arrastrará consigo para bien o para mal a los costos, la calidad y el plazo de entrega; de ahí que sea muy importante una buena gestión de los procesos productivos.
- El aprendizaje de la organización. En relación con el apartado anterior, la empresa tiene que aprender a fabricar de otra manera, para poder adaptarse a las necesidades de los clientes. Entre otras cosas habrán de modificarse los procesos, la tecnología empleada, la gestión de materias primas, etc.

Ésta es una pequeña lista de aquellos resultados que la empresa debe alcanzar en el desarrollo de su actividad para mantener su competitividad en los mercados. En la actualidad, el dinamismo del entorno exige a la empresa el logro de objetivos en muchas variables de gestión, todas ellas de una importancia enorme para su supervivencia. Y para alcanzar esos objetivos, las empresas disponen de una múltiple variedad de recursos, pero entre todos ellos destaca uno: las personas.

Dentro de su organización las empresas cuentan con personas que se encargan, por un lado, de la ejecución de las tareas productivas, comerciales, administrativas, etc., y por otro lado, con otras personas cuya misión es dirigir la marcha de la empresa, es decir, el personal directivo en sus distintos niveles. Tanto unas como otras son un recurso importantísimo para la empresa, pues de su trabajo depende, en última instancia, tanto la calidad como los costes, la innovación, la atención al cliente; en definitiva, la competitividad de la empresa.

Pues bien, en este sentido, la dirección de la empresa deberá incluir dentro de su lista de objetivos uno muy importante, de cuyo logro van a depender prácticamente los resultados de todos los demás. Se trata de la creatividad. Éste es un recurso potencialmente ilimitado en poder de las personas, que la empresa deberá gestionar con suma atención para que reporte el máximo provecho al funcionamiento de toda la organización. Para ello, debe conseguir, ante todo, la máxima participación de todas las personas en el proyecto de la empresa, a través de motivación, formación, remuneración, promoción interna, etc.

Después de analizar esta relación de objetivos de gestión, cada una de las empresas hará en función de su estrategia, de su tamaño, de su sector de actividad, etc., una selección de aquellas variables de gestión que considera más importantes en cada momento desde el punto de vista de los resultados, ésas en las que va a centrar su atención de cara a la mejora de la competitividad. En definitiva, estará confeccionando su cuadro de mando, elemento fundamental del sistema de información que sirve de apoyo al sistema de control de gestión en su misión de controlar la situación.

Conclusiones

Los entornos en que se mueven actualmente las empresas son tremendamente cambiantes, frente a la estabilidad que dominaba hasta mediados de los años setenta. La complejidad derivada de ese dinamismo de los mercados provoca una gran incertidumbre en las actuaciones de las empresas. Por lo tanto, la gestión misma debe adaptarse a esta nueva situación; se convierte en la gestión del cambio, en la cual es imprescindible para la empresa estar muy atenta a todo lo que ocurre a su alrededor para no perder las riendas del negocio.

En estos entornos tan complejos, la dirección de empresas se basa en tener en todo momento el dominio de la situación, saber dónde estamos y a dónde queremos ir. Pues bien, este dominio de la situación lo va a proporcionar el control de gestión, que se va a encargar precisamente de hacer un seguimiento continuo a las variables básicas de gestión en la empresa, detectando las desviaciones de los resultados de esas variables con relación al objetivo fijado por la empresa. El análisis de esas diferencias va a permitir conocer las causas que las originaron, y, entonces, la función de control de gestión implantará las medidas correctoras oportunas con el fin de enmendar la situación. A través de este proceso permanente de vigilar y corregir, la empresa tiene en todo momento el control de la situación.

Para que el control de gestión sea capaz de controlar la situación se precisa un eficaz sistema de información. A la hora de determinar los objetivos es necesaria la información, para medir los resultados es necesaria la información, también del análisis de las desviaciones se va a obtener información; en fin, el sistema de información se convierte en una herramienta imprescindible en la gestión de empresas. El tratamiento de esa información va a permitir a la empresa tomar sus decisiones con un mejor conocimiento de la situación.

Por otro lado, el control de la situación implica en última instancia un control sobre los resultados, ya que la dirección de la empresa tiene como misión fundamental conseguir la maximización de sus objetivos. El control de gestión es la herramienta que va a asegurar la consecución de esos resultados a través de la optimización de los recursos.