

**PARTE I**  
**FUNDAMENTOS**

**CAPÍTULO I**  
**EL CONTROL DE GESTION EN EL MARCO DE LA ORGANIZACIÓN**

**Para reflexionar:**

“No hagan grandes cambios (reingeniería) antes de estudiar a fondo a la empresa, por la misma razón que no se puede curar un tumor cerebral con el mismo método que si fuera una uña encarnada”.

**Peter F. Drucker**

**1. GESTIÓN ORGANIZACIONAL: EL CONCEPTO DE “MANAGEMENT”.**  
**LA TRILOGÍA SISTÉMICA.**

El *control de gestión* es una herramienta invaluable para la gestión organizacional: su diagnóstico y sus recomendaciones constituyen los pasos previos ineludibles para facilitar a la Dirección Superior el ejercicio de una de sus máximas atribuciones: la toma de decisiones estratégicas.

A lo largo del presente trabajo vamos a verlo involucrado en los tres grandes campos que distinguen a las ciencias administrativas: la *organización*, la *administración* y el *management*. He aquí una manera de apreciar los grandes trazos de las incumbencias del Control de gestión.

Recordemos el significado de varios conceptos fundamentales:

***Gestión, Administración, Organización y Management.***

Según la Real Academia Española, la definición etimológica de “gestión” es “acción y efecto de administrar”, mientras que “gestionar” es “hacer diligencias conducentes al logro de un negocio”. De estas definiciones aparentemente simples pueden deducirse algunas precisiones.

La gestión es un proceso dinámico, es acción, y esa acción produce constantemente efectos que la realimentan, generan nuevas acciones, y estas a su vez nuevos efectos. Lleva implícito un concepto sistémico.

Se gestiona, es decir, se realizan diligencias, trabajos, tareas, con vistas a un logro, encarnado por los objetivos y metas de la organización. Esos objetivos y metas implican la vigencia de una visión y de una o más misiones a cumplir.

Se gestiona apoyándose en la administración, la organización y el management.

Para Koontz y Weihricht, “administración es el proceso de diseñar y mantener un ambiente en el que las personas, trabajando en grupos, alcancen con eficiencia metas seleccionadas”.

Para Peter Drucker, “la organización es el proceso por el cual los gerentes ordenan el caos, resuelven conflictos entre personas referentes a trabajos y responsabilidades y establecen un ambiente satisfactorio para el grupo de trabajo; implícitamente quedan reconocidos los factores humanos, el trabajo debe asignarse con ajuste a las personas, y esas personas deben ser alentadas a través de sus roles para contribuir efectivamente a los objetivos de la empresa”.

Observemos cuántas veces nombra Drucker a las personas en su conocida definición. En suma, la organización es la gente, el capital más valioso de cualquier emprendimiento.

Oliver Sheldon, en su libro *La filosofía del management*, considera que es importante distinguir entre Administración, Organización y Management, términos a los que frecuentemente se suele utilizar como sinónimos, pero que deberían transmitir impresiones bastante diferentes:

Administración, para Sheldon, “es la función referida al cumplimiento de la política empresarial, a la coordinación de las finanzas, de la producción y de la distribución, a la fijación de la extensión de la organización, y al control último del ejecutivo”.

En tanto que “organización es el proceso de combinar el trabajo que los individuos o grupos deben realizar, con las facultades necesarias para su ejecución, de manera que las tareas que así se forman proporcionen los mejores canales para la aplicación eficiente, sistemática, positiva y coordinada del esfuerzo existente”. Es dable advertir su ajuste a muchos de los términos planteados por Drucker.

Por fin, siempre en la perspectiva de Sheldon, “management es la función encargada de la ejecución de las políticas, dentro de los límites fijados por la administración, y de la utilización de la organización para los fines determinados que se le especifiquen”.

El management, en esta visión, incluye la organización y la administración, visualiza la empresa en su conjunto. Donde quiera que se agrupen personas con un fin común, surge la necesidad de una dirección, de un gerenciamiento que determine la política a seguir, que delimite esferas de autoridad, que organice y controle la aplicación de los esfuerzos. Al ser el ejercicio de una facultad humana especial, el management es un arte, una destreza, y su misión se torna claramente estratégica.

Las potencialidades del management aparecen acotadas por la administración y la organización de las cuales se nutre. Una administración mediocre dará como resultado un management mediocre. Una administración afiada, tecnologizada y eficiente apoyará invaluablemente los objetivos determinados por el management. Y la organización, que como lo señalaba claramente Drucker es ni más ni menos que *la gente*, marca también a fuego el destino exitoso del management.

Podemos concebir entonces a la gestión en marcha como el Management en funcionamiento, cuyo comportamiento determina la impronta de procesos políticos, procesos administrativos y procesos operativos. El resultado de su interacción determina la personalidad de la organización, su estilo y sus tradiciones.

Así pues el concepto de estrategia empresarial es un condicionante vital de las tareas del Control de gestión; se suele definir la estrategia, en el arte de la guerra, como “lo que sucede cuando habiéndose quedado sin municiones se continúa disparando para que el enemigo no se de cuenta”.

Kenneth R. Andrews, en su libro *El concepto de estrategia de la empresa*, efectúa la siguiente distinción: “mientras que para los militares estrategia es la ciencia y el arte de emplear la fuerza armada de una nación para conseguir unos fines determinados por sus dirigentes, para la empresa es el patrón de los principales objetivos, propósitos o metas, y las políticas y planes para conseguir esas metas, establecidos

de tal manera que definan en qué clase de negocio la empresa está o quiere estar, y qué clase de empresa es o quiere ser”.

Como herramienta esencial del management, el Control de gestión se pone por completo al servicio de sus estrategias organizacionales.



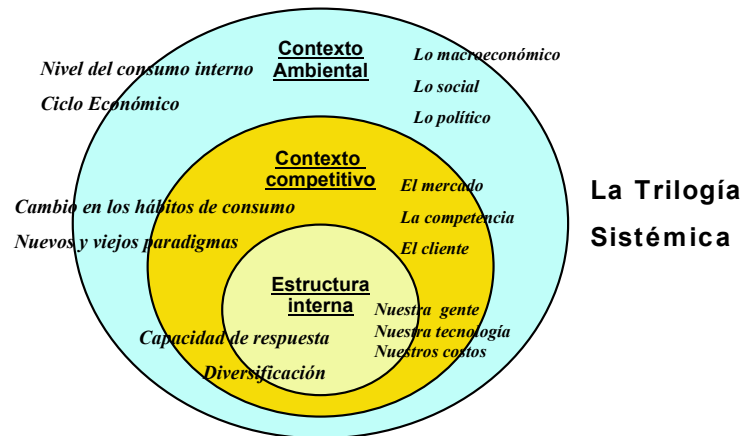
### ***La trilogía sistémica. El “shafu”.***

Para Federico Kralj, en su tesis doctoral *Evaluación de la gestión y control de gestión*, la organización o empresa “es un sistema abierto, que se interrelaciona dentro del marco interactuante de al menos tres sistemas considerados mayores:

- “1) el sistema ambiental, que viene dado por los parámetros culturales, sociales, políticos y económicos del medio, del hábitat donde la organización desenvuelve su actividad;
- “2) el sistema competitivo, referido a la estructura económica del sector en que se actúa y en que se dan las relaciones competitivas entre productores y la relación productor-consumidor;
- “3) el sistema interno de la organización: configurado por su estructura organizativa, sus relaciones funcionales”.

El sistema ambiental y el sistema competitivo son exógenos, y por tanto resultan incontrolables para la organización; el sistema interno en cambio es controlable, depende en gran medida de las decisiones de la organización, pero opera necesariamente manejando alternativas compatibles con el contexto externo determinado por el sistema ambiental y el competitivo; el sistema interno goza, pues, de una autonomía condicionada en grado diverso.

### Tres sistemas que “trabajan” en conjunto



En suma el ente o la empresa, concebida como un sistema abierto (*conjunto de elementos interactuantes*) se comporta en realidad como una trilogía sistémica.

### ***El proceso ampliado.***

La trilogía sistémica opera en el marco de un proceso de gestión que ha sido denominado por la literatura orientada al control total de la calidad como *proceso ampliado*; el proceso tradicional hacía hincapié fundamental en los recursos internos de la empresa: la mano de obra, o factor humano, los métodos, los materiales, las máquinas y la tecnología.

La concepción del proceso ampliado incorpora al análisis organizacional, con tanta o mayor fuerza que la consideración de la estructura interna, nuevos protagonistas cuya influencia en el management es cada vez más decisiva; el proceso ampliado se extiende hacia los proveedores, los inversionistas y la colectividad; y su meta final es el consumidor: el cliente es lo más importante; hay que satisfacerlo en sus necesidades presentes, pero también hay que superar sus expectativas futuras.

La política hacia los proveedores, a partir de los avances de Deming, incluida específicamente como uno de sus célebres catorce puntos, implica considerar la relación con el proveedor como una asociación de intereses, basada en una profunda solidaridad mutua.

La política hacia los inversionistas, hacia los dueños del capital, cobra también implicancias sustanciales en el proceso ampliado. La actitud de las empresas hacia los dueños (familias o accionistas) tiene enormes consecuencias dentro de la misión. En las grandes organizaciones, aquellas conducidas por lo que Kenneth Galbraith llamó la tecnoestructura, es decir, estratos gerenciales desvinculados de la tenencia de capital, tanto como en las pequeñas y medianas, generalmente conducidas ejecutivamente por sus propios dueños, los estilos distribucionistas cobran un alto sentido estratégico.

Desde las actitudes más permisivas, de dividendos fáciles, que caracterizaron al mundo empresarial norteamericano, hasta las posiciones más conservadoras del management japonés, pasando por los comportamientos discrecionales que caracterizaron hasta ahora a las pymes argentinas, muchos son los matices que juegan en la relación entre la empresa y sus resultados con las aspiraciones de los detentadores del capital.

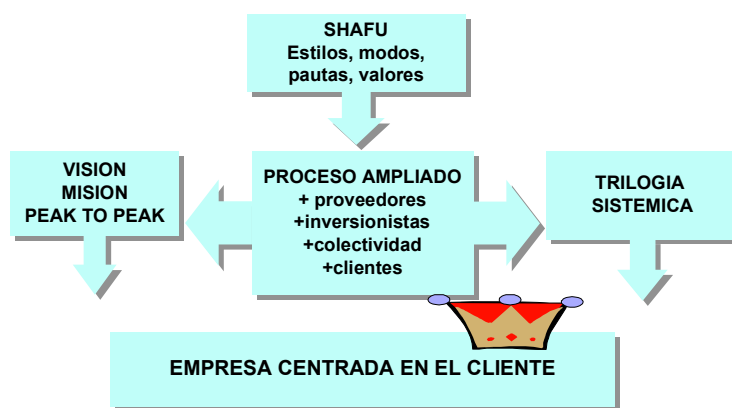
A partir del desarrollo tecnológico, cobra cada vez más vigencia el fenómeno de la globalización y el avance de la polución, requiriendo la consideración del factor ecológico dentro de los objetivos de la

gestión de las organizaciones. Las empresas toman creciente conciencia de la importancia de acotar sus actividades dentro del marco de la preservación del medio ambiente.

El respeto a la colectividad donde se actúa, más allá de la consideración del *factor verde*, implica también asumir compromisos concretos de presencia, que pueden presentar las más variadas formas y modalidades.

El proceso ampliado cobra su más intensa significatividad en la actitud hacia el cliente. Las empresas son concebidas como orientadas al cliente. *El cliente es el emperador*, parece querer decirnos el brasileño Vicente Falconi Campos cuando en su libro *TQC. Control de la calidad total*, dibuja, cada vez que en algún gráfico escribe la palabra *cliente*, una corona real sobre ella.

## Total quality management



La mejor manera de definir la *empresa centrada en el cliente*, es recordar los énfasis marcados por Kaouru Ishikawa cuando habla de la transformación de las empresas a partir del Control de Calidad: primero la calidad, orientación al consumidor, respeto a la humanidad como filosofía administrativa, administración interfuncional, y por sobre todo su famosa frase: "El proceso siguiente es su cliente".

En ese marco las modernas concepciones del Management reconocen a la trilogía sistémica una especie de cuarta dimensión: el *viaje a la calidad* (concepto desarrollado por el Dr. W. Edwards Deming y sus seguidores).

El viaje a la calidad es un viaje sin final, permanente, una *marcha hacia Itaca* (se avanza siempre, nunca se llega), cuyo objetivo inalterable es el mejoramiento incesante del proceso ampliado de la organización, y la obtención de las relaciones más armónicas posibles entre los parámetros provenientes de la trilogía sistémica.

### ***El shafu.***

Palabra japonesa que significa aproximadamente la personalidad, la imagen, el modo especial de hacer las cosas en una organización determinada. El *shafu* de la organización es un ángulo de evaluación muy importante para el Control de gestión, pues sus rasgos son definitorios de la cultura organizacional.

El *shafu* está determinado por la forma de ser de toda organización, por el estilo de reacción frente a los acontecimientos, por la impronta que emana de sus componentes físicos y humanos.

Se ha comparado al *shafu* con las huellas dactilares de las personas. Así como es imposible hallar dos huellas dactilares iguales, de la misma manera, el *shafu* de cada organización es diferente y el hecho de poseer un buen o un mal *shafu* puede tener consecuencias en el rendimiento.

El *shafu* lo determinan los directivos - se determina en las alturas - y se crea mediante los objetivos establecidos por la Dirección Superior.

El equivalente del *shafu* o esencia última de la visión, en algunos organismos dedicados a estos temas es el *ECRO*:

Esquema  
Conceptual  
Referencial  
Operativo

Por ello, el primer trabajo de campo de una tarea de Control de gestión, debería dedicarse a conocer, evaluar y ponderar el *shafu* de la organización. Allí hallaremos un verdadero código genético, cuyos componentes se proyectan firmemente a todos los miembros del ente. Ese código, en las empresas de familia, a menudo ha sido impuesto por los fundadores, y heredado por sus sucesores. En organizaciones de mayor porte puede surgir desde los cuadros superiores de conducción, de los estilos de aquella Tecnoestructura de la que nos habla Galbraith, integrada ya no por los dueños del capital, sino por los estamentos gerenciales que detentan la administración de los gastos fijos de la organización.

Cómo considerar la visión, las misiones, los planes y programas, y aun la gestión del día día de una organización si no conocemos su personalidad, sus paradigmas, sus preconceptos, los valores fundamentales que está dispuesta a respetar, sus antecedentes de reacción ante la coyuntura ?

Los balances y las estadísticas serán de mucha mayor utilidad para el control de gestión si este los encuadra en el marco del *shafu* de la organización que los ha generado.

## **2. DEFINICIÓN Y FUNCIONES DEL CONTROL DE GESTIÓN.**

Las incumbencias del control de gestión son amplias, interdisciplinarias y completamente abarcativas de las actividades de la organización. No resulta entonces una tarea fácil intentar definirlo en una expresión totalizadora. Es por ello que procuraremos acercarnos a su visión, tratando de acoplar algunas definiciones parciales, expresadas desde diferentes puntos de vista:

- a) su vinculación con la información.
- b) su involucramiento en el proceso de gestión.
- c) su relación con el proceso decisional.

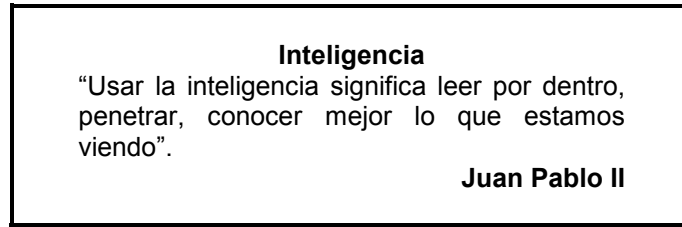
### ***Desde el punto de vista de la información.***

La información es el combustible por excelencia del control de gestión. Sin información, no hay control de gestión.

Herbert A. Simon, en su libro *La nueva ciencia de la decisión gerencial*, se refiere al control de gestión como "un sistema de información gerencial (S.I.G.), considerándolo, a partir del advenimiento de la computadora, como un valioso subproducto de la disponibilidad de información recogida inicialmente para otros fines".

El paso más trascendente que da el control de gestión, consiste en agregar inteligencia a la información.

Recordemos que según el diccionario de la Real Academia Española, “inteligencia” es la “habilidad de las personas para relacionar cosas entre sí”.

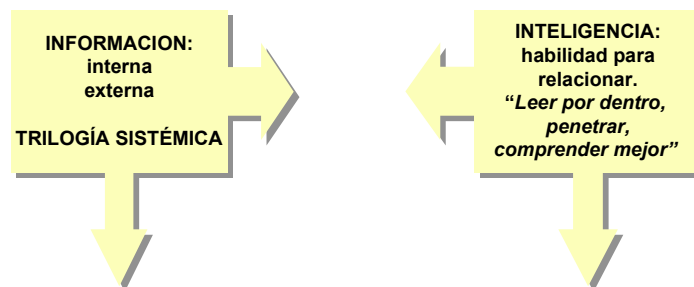


Hay quienes dicen que inteligencia es la facultad para resolver nuevos problemas y, para otros, de comprenderlos. También hay quienes destacan en ella la capacidad de adaptarse al medio ambiente. A grandes rasgos, pueden distinguirse dos formas de inteligencia, ambas aplicables a la tarea del Control de gestión:

- a) Teórica: razonamiento abstracto, capacidad de conceptualización, de comprensión, de percepción de semejanzas, diferencias y relaciones.
- b) Práctica: capacidad de adaptación a nuevas situaciones y de construir en base a ello esquemas de conducta.

Compete al control de gestión, una vez disponible la información, ejercer una tarea de inteligencia, y ello no implica otra cosa que cruzar, relacionar, involucrar elementos componentes del caudal informativo, generando así otra información infinitamente más valiosa y compleja : los indicadores.

## Definiciones



***Es el encargado de reunir, manejar e interpretar información con fines de inteligencia***

Se destacan aquí tres tareas de campo fundamentales para el control de gestión:

a) Reunir la información.

De nada servirá un completo tablero de comando si no se prevén los medios y recursos para obtener la información necesaria para su confección. Y ésta es una tarea indelegable del control de gestión.

b) Manejar la información..

Los datos deben ser manipulados, tratados, cruzados, en suma deben recibir inteligencia, para expresar conclusiones más profundas que las sugeridas por su mera y simple exposición.

c) Interpretar la información.

Los datos finalmente deben ser traducidos a conclusiones concretas: significan la presencia de fuerzas o de debilidades dentro de la organización. Se debe apreciar y juzgar el sentido de la información; sin este último paso, todo lo anterior resultaría estéril e infecundo.

Simon admite implícitamente esta secuencia, cuando nos habla del principio de excepción, otro de los conceptos básicos del control de gestión: "Solo corresponde destacar lo que aparece como fuerza (capaz de engendrar una oportunidad) y como debilidad (capaz de engendrar una amenaza). Lo normal (no destacable) por lo general no es tenido en cuenta". Se informa por excepción. Por ello resulta fundamental poder descubrir en forma lo más automática e inteligente posible, cuándo una evaluación se ubica fuera de los intervalos no destacables.

El compromiso último del control de gestión es ponderar lo bueno y criticar lo problemático de las organizaciones, debe ser escueto, ir directo al punto, porque su misión esencial es asistir a la Dirección Superior en sus decisiones estratégicas.

La organización puede considerarse como un organismo vivo, con sus problemas inherentes al crecimiento, a su adaptación al medio y a su desarrollo.

El control de gestión debe entregar un diagnóstico, definido como "el arte o acto de identificación de una enfermedad desde sus signos y síntomas".

Claro que también le interesa en el mismo grado la detección de fortalezas, tanto o más importante que detectar los problemas. También las fortalezas presentan síntomas y signos, que deben ser igualmente desentrañados.

La tarea del control de gestión es eminentemente dinámica, integral, permanente, recurrente. El Control de gestión *será* sistémico, o *no será*.

***Desde el punto de vista de la gestión.***

También podemos definir al control de gestión a partir de su protagonismo dentro del proceso gerencial.

La gestión organizacional reconoce varias fases:

Planeamiento (políticas, objetivos, metas).

Programación (organizar y coordinar la acción hacia las metas y objetivos propuestos).

Operación (acción directa según los programas).

Control (cotejo de resultados según objetivos).

*Planeamiento.*

Es la dimensión estratégica de la empresa, orientada al largo plazo. Allí encontramos al management, a la conducción superior, los valores, el *shafu*, la visión y la misión.

*Programación.*

Es la dimensión táctica de la empresa, orientada al mediano plazo. Allí radican las tareas de presupuestación.

*Operación.*



Es la dimensión del día a día, concentrada en el corto plazo. Todas las operaciones de la empresa, en rigor, debieran surgir a partir de una adecuada presupuestación, y esta no puede menos que alimentarse de una concepción estratégica que la oriente.

*Control.*

Toda gestión organizacional debe contar con un control adecuado. Los controles adquieren a su vez dimensiones diversas, según hablemos del control operativo, el control táctico o el control estratégico.

Federico Kralj señala que es necesario distinguir el concepto rutinario de control, del concepto que nos ocupa: toda gestión posee un control implícito que la integra, estructurado, consuetudinario: eso no es control de gestión.

Mientras que la gestión *son* los hechos y la acción, el control implícito actúa *sobre* los hechos, en tanto que el control de gestión actúa *después* de los hechos; no es el clásico control; no es el control del control; actúa en un nivel diferente; es una función ejercida en continuidad; es un instrumento de realimentación; actúa en un nivel diferente de control; es un control que habla de la gestión.

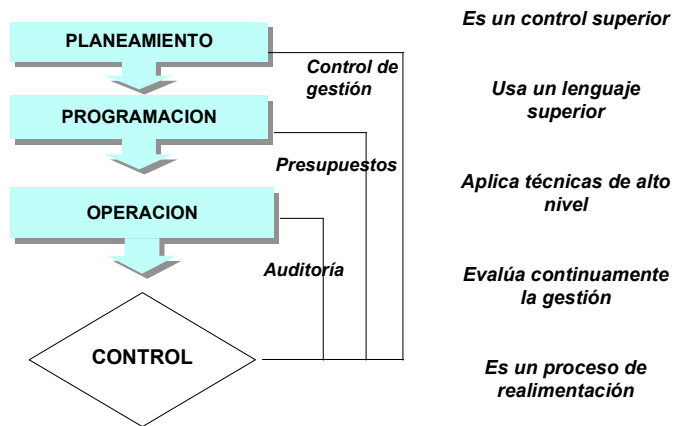
A partir de estas observaciones Kralj lo define así:

“El control de gestión es un control de orden superior ampliamente abarcativo de toda la actividad de la organización, que implica la evaluación de la gestión en todos sus niveles y funciones, con el objetivo de señalar los aspectos positivos y negativos que afectan a la organización y a la gestión de la misma, en la búsqueda de niveles de eficacia y eficiencia aceptables en el corto, mediano y largo plazo”.

Para Kralj el control de gestión es un metasistema (*meta = más allá, más arriba*), que utiliza un metalenguaje de la gestión, buscando su efectividad, aportando al management una visión mucho más integrada, orientada no solo a lo meramente operativo, sino especialmente hacia lo táctico y lo estratégico.

El lenguaje, la forma en que el control de gestión llega a la Dirección Superior y expone sus conclusiones, explicando las fuerzas, las debilidades, las oportunidades, las amenazas y las recomendaciones, es de la máxima importancia. El CEO de una gran institución educativa argentina, por ejemplo, suele exigir que los informes que llegan a sus manos, cualquiera sea el tema involucrado, no contengan más de dos o tres páginas, y escritas en tono absolutamente concreto. Los antecedentes y detalles que dan cuerpo a esas conclusiones escuetas, por cierto, deben estar *ad hoc*, disponibles para la información por excepción, pero es menester desarrollar un arte expresivo muy particular para poder resumir en pocos términos lo verdaderamente importante para el *Número Uno*. En suma, los informes deben adaptarse a la personalidad y el estilo de sus destinatarios, caso contrario su destino será el archivo prematuro.

## Definiciones



### ***Desde el punto de vista del proceso decisional.***

El proceso decisional de las organizaciones debiera apoyarse sistemáticamente en el control de gestión.

Recordemos que la organización toma sus decisiones en función de la información con que cuenta; dicha información, como decíamos al tratar la trilogía sistémica, consta de variables externas, (ambientales y competitivas), y de variables internas, propias de su estructura interna.

Tanto en el plano estratégico como en el táctico y en el operativo, la organización actúa tomando decisiones, de las cuales depende a la postre el éxito o el fracaso de su misión.

Bastará con analizar algunos aspectos de la teoría decisorias y de las situaciones decisorias, para interpretar cabalmente la enorme trascendencia que posee el control de gestión en la función decisonal de la organización:

Para la teoría de sistemas, un sistema es definible a partir de las variables que pueden ser observadas en el mismo a un determinado nivel de resolución, las que son de tres tipos:

#### *Variables controlables.*

Son todas aquellas que se hallan sujetas a la voluntad del decisorio.

#### *Variables condicionantes.*

Son aquellas que no están sujetas a la voluntad del decisorio. Su comportamiento es neutro respecto de los objetivos perseguidos por el decisorio.

#### *Variables competitivas.*

Su comportamiento está sujeto a la voluntad de otros decisores con intereses contrapuestos a los del decisorio.

Desde este punto de vista, el control de gestión maneja y administra variables relevantes del comportamiento empresarial, y las expone ordenadamente, en tiempo y forma ante la vista de la Dirección.

A su vez, la teoría de las *situaciones decisorias* clasifica a las mismas según la información disponible en el momento de verificarse una situación determinada:

*Situaciones con información completa (certeza).*

*Situaciones con información estocástica (azar).*

En ellas sólo se dispone de información basada en leyes de comportamientos pasados (estacionales: tiempo); (dinámica: cambios en el tiempo).

*Situaciones con información incompleta (incertidumbre estructurada).*

Se conocen estados actuales y futuros, pero no estados posibles de transición (típicas: las decisiones competitivas)

*Situaciones sin información (incertidumbre no estructurada).*

Su caso extremo y atípico es aquel en el cual se desconocen los estados y por ende sus posibles transiciones: ambientes de hiperinflación e inestabilidad política.

El control de gestión tiende a apoyar las decisiones con el máximo dosaje disponible de información. Sus Informes hacen las veces de un poderoso *lubricante decisional*, pues al mostrar un conjunto de variables relevantes - cuantitativas y cualitativas - dentro de las cuales se desenvuelve la organización, contribuyen a acercar las situaciones decisorias al máximo posible de certeza, y a alejarlas lo más posible de la incertidumbre no estructurada, facilitando el establecimiento certero de situaciones, su análisis correcto y un consecuente proceso eficaz de toma de decisiones.

La teoría decisorial analiza las etapas del proceso decisorio, a las que escalona según la siguiente secuencia:

*Establecimiento de la situación.*

Acopio y disposición de datos. Inteligencia. Aquí juegan su rol los procesos de información. Es el mantenimiento del Cuadro de Situación.

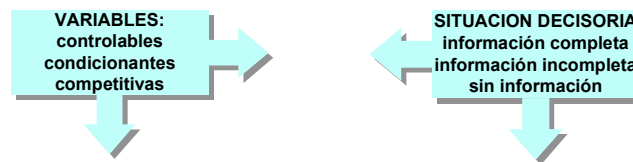
*Análisis.*

Establecimiento de un conjunto válido de alternativas de acción, muy relacionado con el conocimiento técnico de las operaciones. Es el acceso a ratios, índices y evaluaciones.

*Selección de alternativas para generar una decisión estratégica o política.*

Aquí juega su rol el llamado proceso de autoridad o mando. Las decisiones en la organización son del tipo *decisión bajo situaciones complejas*. Es la resultante de las recomendaciones.

## Definiciones



***Provee un sistema de información integrado  
para minimizar incertidumbres  
y lograr condiciones de máxima certeza  
Es un facilitador decisional***

Vicente L. Perel destaca que el control de gestión “es un instrumento básico para la conducción de empresas que provee a la alta dirección de un sistema de información integrado, cuyo diagnóstico y recomendaciones facilitan y optimizan el proceso de toma de decisiones”.

Apoyándonos en el enfoque de Perel, cabría componer la siguiente definición, desde el punto de vista del proceso decisional:

El control de gestión es un facilitador decisional, encargado de proveer un sistema de información integrado, con el objeto de minimizar las incertidumbres y lograr condiciones de máxima certeza en el proceso de toma de decisiones de las organizaciones.

### ***Las definiciones de Vicente L. Perel y del I.E.C.G.***

En su libro *El control de gestión*, Perel, un verdadero precursor en el tema en la República Argentina, exponía su propia definición, caracterizada por un esfuerzo de amplia conceptualización:

“El control de gestión es un instrumento básico para la conducción de empresas. Su finalidad es proveer al hombre que dirige de un sistema de información integrado para minimizar sus incertidumbres. Este sistema, por su propia naturaleza tiene una orientación futuriza. Presupone, como ingrediente natural, la posesión de autoridad y mando consentidos dentro de la organización. Las dimensiones del control de gestión concuerdan con las dimensiones del planeamiento; este es, en su esencia, el ordenamiento de toda la fuerza creativa de la empresa. El control utiliza la estructura de la organización y se integra dentro de ella, presentándose en series informativas que le permiten mantenerse vivo y activo. La conducción puede así optimizarse gracias a la toma de mejores decisiones, compartidas por quienes ejecutan el planeamiento y aceptan las órdenes que se imparten. El control de gestión, como corolario del poder empresario, se ejercita sobre los contenidos de la organización, es decir, sobre los objetivos de la empresa, sus funciones, los individuos y grupos que la integran, sus recursos materiales, de capital, naturales, ideológicos y todos sus sistemas de actividad; por su propia naturaleza, opera a distancia de los centros de ejecución y dentro de un criterio total de economicidad”.

El I.E.C.G., Instituto de Especialistas en Control de Gestión, en el Trabajo presentado y expuesto en el Primer Congreso de Ciencias Económicas para la Gestión Empresaria, organizado en junio de 1996 por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, ha expuesto la siguiente definición:

“El control de gestión es un proceso inherente a la dirección de las organizaciones que tiene por objetivo básico la evaluación constante y sistemática del ente en su conjunto, verificando si el grado de cumplimiento de las metas establecidas asegura el éxito de la estrategia definida y si ésta mantiene su validez tanto en relación con la misión del ente como con las condiciones del

medio en que actúa”.

### ***Las funciones del control de gestión.***

Para Vicente L. Perel, tal como lo expresa en su definición, el control de gestión es una consecuencia del planeamiento. *El planeamiento es lo que se controla.* Por lo tanto *la dimensión del control es la dimensión del planeamiento.*

Y si examinamos las dimensiones del planeamiento, deduciremos de ellas las dimensiones del control; Steiner, citado por Perel, plantea cinco dimensiones de la gestión, identificables en cuanto a:

#### *Su objeto.*

Producción, comercialización, finanzas, investigación, etc.;

#### *El tiempo.*

Corto plazo, largo plazo, mediano plazo, plazo indeterminado (acción perpetua);

#### *Los elementos.*

Metas, políticas, objetivos, estrategias, programas, presupuestos, etc.;

#### *Sus características.*

Simple o compleja, táctica o estratégica, cuantitativa o cualitativa, integrada o parcial, etc.

#### *Su extensión organizativa.*

La empresa, departamentos, subsidiarias, productos, etc.

Compete al control de gestión ponderar primeramente el *shafu* de la organización, y observar la compatibilidad de la efectividad de su sistema interno con la efectividad de los otros sistemas con los que cohabita; no repara solo en el proceso interno de la organización: repara también en el contexto ambiental y en el contexto competitivo, y evalúa la marcha del viaje a la calidad.

El control de gestión exige la aplicación de conceptos e instrumentos interdisciplinarios de análisis: sus ángulos de enfoque son multifacéticos, y requieren del responsable el aporte de diversas disciplinas: sistemas, contabilidad, ciencias sociales, economía, administración, política, psicología, marketing, matemáticas, estadísticas, relaciones públicas, estrategia.

Es una tarea de integración de información para usarla como *efecto palanca* en la gestión de la empresa. Cómo utiliza la información el control de gestión ? evaluando, arribando a conclusiones, juzgando, proponiendo caminos para aprovechar las oportunidades o para conjurar las amenazas.

H. Igor Ansoff nos acerca sus interesantes puntos de vista sobre el control de gestión cuando advierte que una dirección agresiva hará del cambio de estrategia un *estilo de vida* y revisará esa estrategia periódicamente sean cuales fuesen los resultados.

Para Ansoff las evaluaciones del control de gestión pueden ser internas o externas.

Éstos son los rasgos típicos de una evaluación interna:

Primer paso: preparación de objetivos experimentales.

Segundo paso: una previsión actual de la realización futura.

Tercer paso: objetivos revisados.

Cuarto paso: puntos fuertes y débiles para actuar.

Quinto paso: analizar el potencial industrial.

Sexto paso: construir una previsión revisada.

Y estos son para Ansoff los rasgos típicos de una evaluación externa:

“Identificar oportunidades producto-mercado disponibles fuera del ámbito actual y así tomar o no la decisión de diversificarse”.

### ***Auditoría y control de gestión.***

Existe una identidad entre auditoría y control de gestión?. La auditoría es contenida por el control de gestión?. El Control de gestión es contenido por la auditoría?. Si bien es obvio que se trata de dos funciones muy diferentes, también es cierto que en mucha literatura sobre el tema se tiende a confundir los términos, tornándose difusas las fronteras entre ambas funciones.

La *auditoría de estados contables* representa el concepto tradicional de la función, concebido como el conjunto de tareas eminentemente técnico-contables orientadas a determinar la razonabilidad de la información presentada por los estados contables en su conjunto, conforme con las normas contables profesionales vigentes.

Documentos como la Resolución Técnica 7 de la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.), e incluso normas de carácter internacional, regulan con detallada precisión las tareas mínimas que el profesional en Ciencias Económicas debe desarrollar para reunir los elementos de juicio que le permitan aseverar la confiabilidad de los estados bajo análisis.

También se ha difundido con amplitud la problemática de la *auditoría de sistemas*, concebida como la encargada de proponer y verificar la implementación y efectividad de los controles en los sistemas y en el ambiente de procesamiento de datos, minimizar y anticipar riesgos, brindar apoyo informático al sector operativo de la auditoría contable, y promover la eficacia en el diseño, desarrollo, implementación y operatividad de los sistemas, participando y promoviendo metodologías, normas, procedimientos, y estándares.

Y también cabe mencionar que por el auge de los procedimientos de calidad total ha cobrado singular impulso el uso del término *auditoría de calidad total*, como lo refiere Ishikawa cuando la define como “el seguimiento del proceso de control. La auditoría, o diagnóstico de calidad es parecido al proceso de control, pero no es lo mismo. Revisar la calidad es estudiar la calidad de un producto determinado tomando muestras de tiempo en tiempo ya sea dentro de la empresa misma o en el mercado. Se verifica la calidad del producto para ver si satisface las necesidades del consumidor”.

Parece bastante claro que mientras la auditoría tradicional se desenvuelve predominantemente en ambientes contables, la auditoría de sistemas lo hace predominantemente en ambientes informáticos, mientras que la auditoría de calidad total se moviliza en un radio muy particular de la gestión.

Se trata en los tres casos de procedimientos y sistemas de control vinculados especialmente con lo operativo (contabilidad, sistemas, productos), controles consuetudinarios, de gran trascendencia, pero que se alejan de las definiciones que hemos propuesto para el control de gestión, mucho más emparentadas con los aspectos estratégicos de la organización.

Control de gestión no es auditoría, así como auditoría no es control de gestión. Confundir sus roles, en ambos casos muy importantes, puede conducir a serias distorsiones funcionales, muchas veces reflejadas en confusos organigramas donde ambas funciones suelen aparecer yuxtapuestas, no distinguidas entre sí, y tratadas como si fueran una misma cosa.

En todo caso, qué es lo que vincula al control de gestión con las auditorías ? Se deberá ocupar de la evaluación de la calidad de las diversas tareas de las auditorías, del cumplimiento adecuado de sus procedimientos, de la existencia de verdaderos Informes de auditoría, del contenido de sus salvedades y recomendaciones, del destino final dado por la organización a las advertencias de los auditores, sean

éstos de contabilidad, de sistemas o de calidad. Desde este punto de vista, el control de gestión, frente a las auditorías, hace las veces de *un control del control*.

Dentro de los esfuerzos dirigidos a incorporar el control de gestión a las funciones de auditoría, cabe destacar un reciente artículo del CPN Efraín Oscar David en la "Revista Propuestas" de la Universidad Católica de Tucumán. En su trabajo, David se refiere a la auditoría operativa, u operacional - a la cual califica como una eficaz herramienta para el control de gestión - como "el conjunto de acciones llevadas a cabo en el seno de la organización con el propósito de evaluar la gestión del ente (público o privado), en cuanto a la utilización de sus recursos y la consecución de sus finalidades, y recomendar las acciones correctivas tendientes a mejorar la actuación".

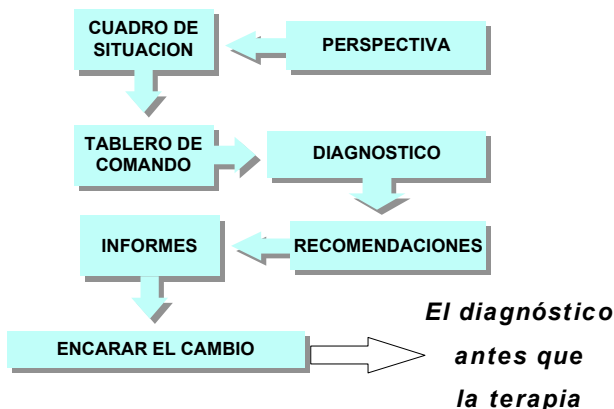
Es un avance sustantivo y polémico propuesto para las incumbencias de la auditoría, estimulante sin duda para la discusión académica y fáctica del tema. Mientras se sustancie tan interesante debate, cabe una reflexión, salomónica pero muy concreta: si bien es importante delimitar incumbencias y campos de acción, y afinar el significado de los conceptos, mucho más lo es cumplir con un conjunto de funciones que hoy resultan imprescindibles para la supervivencia, el cambio y el éxito de las organizaciones.

### ***Un diagrama operativo del control de gestión.***

Decíamos en nuestra introducción : *primero el diagnóstico, después la terapia*. Ello significa que las funciones del control de gestión se desarrollan a través de un proceso complejo, que consta de diferentes pasos. Como se expresara antes, nuestra visión es eminentemente sistémica. Implantar el Control de gestión en una organización es implantar un Sistema de Control de gestión.

Hay un *input*, referido a la carga de información básica y al mantenimiento de un Cuadro de Situación que contenga los datos requeridos, hay un proceso de inteligencia, referido al manipuleo y cruzamiento de la información básica, y hay un *output*, referido al tablero de comando y las recomendaciones contenidas en el Informe.

### **Diagrama operativo del Control de Gestión**



Y luego habrá una terapia, referida a las medidas concretas y efectivas decididas para aprovechar las oportunidades y conjurar las amenazas que emergen del informe de control de gestión.

**“Terapia”**  
“Tratamiento de los problemas a través del estudio de los medios curativos y su uso racional y eficiente”.

***La parábola de la colmena.***

Imaginar un diagrama operativo del control de gestión invita a compararlo con la actividad de una colmena. Allí todo es febril y laborioso. Aparentemente caótico, pero con una admirable lógica interna. Las abejas salen de la colmena y se dirigen inteligentemente a todas direcciones para obtener el polen necesario (caudal de información).

No se aposentan en cualquier flor, solo en algunas, las más apetecibles, las que realmente serán útiles a sus fines genéticos (la información justa, en el momento preciso, y en dosis adecuada).

Pero estas labores son sólo el principio : el polen deberá convertirse en miel, mediante un complicado proceso de transformación (construcción de indicadores y conformación de un tablero de comando, cruzando la información básica obtenida).

Y no bastará con ello : el objetivo último de la colmena es la producción de la Jalea Real, inestimable fuente de alimentación para la Abeja Reina (detección de fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas y entrega de las consiguientes recomendaciones a la Dirección Superior).

Para el *controller*, figura clave en la organización, encargado de llevar adelante las incumbencias del control de gestión, cabe aquel consejo de la canción *country* que suele cantar Clint Eastwood, *Smoking the hive* (fumando dentro de la colmena). El mensaje de la canción advierte que para conseguir las cosas buenas de la vida hay que tomar algunos riesgos, hay que atreverse a *fumar en la colmena*. Y la advertencia final de Clint dice más o menos así : “Ten cuidado, porque alguna abeja podría picarte la nariz”.

El *controller*, o quien sea responsable del control de gestión, para alcanzar el éxito en sus delicadas funciones, debe involucrarse profundamente en la organización, y por lo tanto asumir los riesgos de ejercer su independencia de criterio.

***Eficiencia o eficacia ?***

Hacia dónde deben apuntar los objetivos del control de gestión ? Hacia la preservación de la eficiencia o hacia la afirmación de la eficacia ? Un propósito anula al otro ?

Se trata de dos términos que a veces se usan indistintamente con una profunda liviandad. Una cosa es la eficiencia y otra cosa es la eficacia.

Y nosotros lo sostenemos enfáticamente : en una organización es tan importante preservar la eficiencia como afirmar la eficacia. Por ello, un tablero de comando integral deberá brindar a la dirección superior tanto indicadores de eficiencia como indicadores de eficacia.



## La diferencia entre Eficiencia y Eficacia

EFICIENCIA máximos fines con mínimos recursos	EFICACIA cumplimiento de los objetivos
* Enfasis en los medios	* Enfasis en los resultados
* Hacer las cosas correctamente	* Hacer las cosas correctas
* Resolver los problemas	* Lograr objetivos
* Salvaguardar los recursos	* Utilizar óptimamente los recursos
* Cumplir tareas y obligaciones	* Obtener resultados
* Capacitar a los subordinados	* Proporcionar eficacia a los subordinados
* Conserver las máquinas	* Máquinas disponibles
* Asistir a los templos	* Practicar los valores religiosos
* Rezar	* Ganar el cielo

### **3. EL CUADRO DE SITUACIÓN : UN GRAN BANCO DE DATOS.**

El cuadro de situación, como plataforma del control de gestión, está integrado por los datos, las variables, las situaciones y los hechos vinculados al funcionamiento de la trilogía sistémica; estos revelan estados referentes a los diversos aspectos y áreas desde donde puede apreciarse la gestión organizacional; es una masa muy variada de información que necesariamente debe organizarse.

El cuadro de situación es un gran repositorio de datos, un gran banco de datos. Dada su diversidad temática, estos datos deben ser sometidos a una segmentación que satisfaga requisitos de indagación, de relevamiento, de acondicionamiento y de captura recurrente posterior debidamente validada.

Existe pues, como esencial trabajo de campo, una tarea práctica de diseño del Cuadro de Situación:

Qué datos interesa obtener?

Quién los solicita ?

Con qué periodicidad ?

Quién los suministra ?

Cómo se archivan ?

Cómo se los manipulea ?

Cómo se los procesa ?

Cómo se concibe su mantenimiento ?

A qué procedimientos de validación se los somete ?

Con qué resguardos de confidencialidad ?

Quién previene la subjetividad de las apreciaciones cualitativas o conceptuales ?

Como lo expresan Podestá Castro y Luchessa, el origen y las características de la información a utilizar es variado.

Hay información que deberá relevarse en forma directa, se la necesita pero no existe, y por lo tanto deberá crearse a los fines del control de gestión.

Y también hay información ya existente, disponible ya sea en el entorno externo de la organización o dentro mismo de la organización. En cuanto a la información interna, puede presentar dos tipos : por una

parte la que ha sido registrada, y consta en libros, estadísticas y demás documentación ; y por otra parte, la que surge de las experiencias que han acumulado las personas que pertenecen a la organización.

Habida cuenta de las reflexiones precedentes, se hace necesaria una adecuada clasificación de los numerosos datos requeridos para el ejercicio del control de gestión.

La disponibilidad de datos para desarrollar con ellos las tareas de evaluación no será la misma para todos los integrantes de la organización.

Como lo advierte de Dios Bel, funcionario de la Sindicatura General de la Nación, existe una clasificación de los datos desde el punto de vista de su confidencialidad, que el control de gestión no puede soslayar; ello tiene que ver “con una definición de los niveles de sensibilidad o criticidad de la información, de modo de determinar los requerimientos de control y medidas de seguridad para cada uno, minimizando los costos relativos a seguridad de los datos. Esta clasificación debe contemplar principalmente las siguientes categorías:

*“Pública.*

“Es la información que puede ser visualizada por cualquier persona que trabaje o acceda al ambiente de la red de trabajo.

*“Restringida.*

“Consiste en la información que puede ser visualizada solamente por un grupo selectivo. Requiere de medidas de seguridad especiales, como encriptamiento.

*“Confidencial.*

“Es la información que solamente es conocida por uno o más individuos y que requiere medidas de seguridad estrictas tendientes a evitar su exposición”.

### ***Orígenes de la información requerida para evaluar la organización.***

El trabajo de campo del control de gestión debe comenzar por organizar, clasificar y ordenar el cúmulo de información que va a utilizar para evaluar integralmente al ente bajo análisis. Jack Fleitman advierte acerca de los objetivos de la evaluación, ya que son determinantes para definir qué información se deberá recabar: “Los objetivos de deberán definir con claridad porque son la base de la planeación y dan sentido y orientación a todo el proceso, ya que señalan el fin hacia el cual apunta el grupo de evaluación. Son los fines hacia los que se dirige cada actividad de cada evaluador”.

El mismo autor expone las áreas fundamentales que habrá que nutrir de información:

El entorno.

La base legal.

El marco geográfico.

El marco económico.

El marco sociológico.

Los objetivos de la empresa.

La planeación.

La organización.

La dirección.

El control.

Los sistemas y procedimientos.

El personal.

El desarrollo organizacional.

Los recursos físicos.

Las compras y el abastecimiento.

La producción.

La conservación y el mantenimiento.

La comercialización.  
La información.  
La comunicación.  
Los recursos financieros.  
El impacto ambiental.

Un nutrido conjunto de fuentes de información, cuya pertinencia y grado de profundización variará conforme según las características y problemática propia del ente analizado.

### ***Metodologías de trabajo.***

Es posible hallar en la bibliografía y en la praxis del control de gestión diferentes metodologías de trabajo; algunas de ellas se apoyan en convicciones profundas de sus proponentes: hay quienes consideran que solo lo cuantitativo es relevante para el análisis, mientras que otros autores pretenden hacerlo transitar solo por las apreciaciones cualitativas. Algunos asumen criterios combinados.

También es dable apreciar que en muchos casos la metodología es simplemente una resultante de los rasgos y características específicas de casos especiales y puntuales que han debido afrontarse. A partir de estas exigencias a medida de una organización o problema determinado, se ha pretendido extrapolar la validez universal de un énfasis de análisis.

Y cabe destacar que muchos de los métodos propuestos están referidos a grandes organizaciones, con requerimientos que excederían, en las *pequeñas y medianas empresas*, las posibilidades ciertas de contar con los relevamientos y datos indispensables para arribar a conclusiones valederas. Existe pues un vacío en materia de estandarización de los elementos informativos que componen el cuadro de situación, brecha que se hace mucho más evidente cuando se trata de aplicar el control de gestión en las *pequeñas y medianas organizaciones*, de una manera suficientemente práctica y factible. El control de gestión no puede resultar soslayado por las pymes, y mucho menos en un contexto económico signado por la fuerte competitividad y por agresivos reclamos de eficiencia.

Por lo tanto, debe acercarse a sus problemas de implementación, e imaginar procedimientos y simplificaciones que hagan posible su uso masivo y a costos razonables por ese tipo de organizaciones.

## **4. DATOS CUANTITATIVOS Y DATOS CUALITATIVOS. EL "SELF ASSESSMENT".**

Los datos obrantes en el cuadro de situación pueden ser de dos categorías: cuantitativos o cualitativos.

### ***Los datos cuantitativos.***

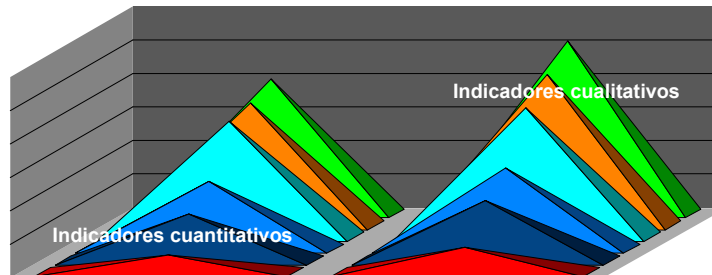
No son otra cosa que expresiones numéricas referidas al estado de ciertas variables en un momento determinado: valores y volúmenes de ventas, las cuentas o los capítulos de balances periódicos, los volúmenes de producción, la cantidad de personal directo o indirecto ocupado, etc.

### ***Los datos cualitativos.***

También hacen referencia al estado de ciertas variables relacionadas con la gestión, pero constituyen apreciaciones y juicios de valor que, en primera instancia, no es posible expresarlos numéricamente: las características del organigrama, el comportamiento con los proveedores, el estilo de la contabilidad, la actitud ante el reciclaje tecnológico, la misión empresarial, la práctica presupuestaria, etc.

## Control de Gestión Tablero de Comando

Un enfoque INTEGRAL



CONTROLLER Assistant (MR)

Consultora Pérez Alfaro

Lo que caracteriza por igual a los datos cuantitativos y a los cualitativos, es que siempre deben estar referidos a una fecha determinada; pero si estos datos van a ser manipulados informáticamente, será necesario uniformarlos de una cierta manera, que admita algún tipo de apreciación numérica; esta es una posición natural de los datos cuantitativos, cosa que no ocurre con los cualitativos.

Es por ello que un sistema de control de gestión debe prever ciertos mecanismos de conversión de los datos cualitativos en cuantitativos. Un procedimiento adecuado para ello, consiste en evaluar numéricamente un conjunto de respuestas referidas a la ponderación cualitativa, por el método de *multiple choice*. Es lo que se define como *evaluación estructurada*.

En efecto, si se acuerda en realizar el conjunto de preguntas de manera que invariablemente las respuestas por *sí* sean puntualizadas de una manera, y las respuestas por *no* de otra, y si se acuerda en otorgar un puntaje uniforme tanto a unas como a otras, se dispondrá de un método directo y sencillo capaz de convertir un estado de tipo cualitativo en una expresión numérica o puntaje otorgado al conjunto de respuestas que le competen.

El relevamiento de información debiera someterse a unos mínimos procedimientos de auditoría y validación. La confiabilidad de los datos que serán utilizados para la substanciación de informes al más alto nivel de la organización así lo hacen aconsejable.

## 5. EL INFORME DE CONTROL DE GESTIÓN.

### ***La dinámica del Informe.***

La disposición de los resultados del control de gestión, por medio de sus diferentes etapas de trabajo, debidamente clasificados, agrupados y expuestos, constituye, como se ha remarcado en este trabajo, una herramienta estratégica y táctica que posee cualidades sinérgicas relevantes.

En efecto, la resultante de poseer una suma o conjunto inteligente e interrelacionado de datos y conclusiones es muy superior al resultado de considerar simplemente los efectos de esa misma información en forma dispersa y no integrada.

La exposición de ese panorama en forma escrita y gráfica, o el acceso al mismo a través de adecuadas pantallas informáticas, es lo que denominaremos informe de control de gestión.

El informe consta de varios capítulos fundamentales:

- I. El contenido del cuadro de situación (la información relevada), expuesto por excepción selectivamente y a voluntad.
- II. El resultado de los numerosos ratios, índices y evaluaciones que surgen mediante el tratamiento matemático y lógico de los valores obrantes en la información relevada, expuesto selectivamente y a voluntad.
- III. La catalogación de los ratios, índices y evaluaciones como fuerzas o debilidades de la organización.
- IV. La derivación de fuerzas en oportunidades y de debilidades en amenazas.
- V. La conclusión de recomendaciones, o sea, estrategias y políticas alternativas destinadas a aprovechar las oportunidades y conjurar las amenazas.

Como se dijo antes, el informe y sus recomendaciones no constituyen decisiones, sino alternativas, sugerencias, apreciaciones, expuestas en un metalenguaje, capaces de realimentar el metacontrol organizacional de la dirección superior, y apoyarla en su indelegable atribución de tomar decisiones estratégicas y políticas.

El control de gestión tiende a apoyar las decisiones con el máximo dosaje disponible de información.

Es evidente que en cierta etapa de la tarea, no bastarán al analista sus conocimientos técnicos, sino que estos deberán complementarse con una profunda experiencia acerca de las circunstancias del ente sujeto a la evaluación. Es por ello que resulta extraordinariamente potenciada la labor de equipos mixtos constituidos por profesionales especializados, pero también por apoyaturas internas de funcionarios ampliamente imbuidos de la historia pasada, reciente y actual del ente en cuestión, como así también de los aspectos básicos de su visión y de las misiones de cada unidad de gestión.

Por otra parte, como se ha expresado antes, el informe de control de gestión opera con el principio de excepción : se expresa y comenta solamente cuando enfrenta una clara fortaleza o una clara debilidad. Y estos hitos serán determinados por ciertos valores asumidos por el indicador, cuya determinación habrá sido definida previamente combinando el conocimiento técnico con la experiencia. Solo cuando aparecen esos tramos, funciona el análisis FODA. Por cierto que como consecuencia de la determinación de los tramos, aparecerá naturalmente un *territorio no relevante*, que no amerita un comentario.

## **6. LA EXPERIENCIA ARGENTINA. LOS MODELOS IMPORTADOS**

En el mundo globalizado que ingresa al Siglo XXI no hay lugar para los improvisados.

El compromiso fundamental de todo emprendimiento pasa por una correcta determinación de sus fortalezas y sus debilidades; la base del planeamiento estratégico consistirá entonces en generar decisiones que apunten al aprovechamiento integral de las oportunidades y a la neutralización de las amenazas.

Para las empresas argentinas resulta vital contar con herramientas aptas para manejar indicadores críticos, de manera de contar con su tablero de comando y monitorear permanentemente la gestión. Es evidente la conveniencia de implementar con tiempo las rutinas necesarias para generar en forma recurrente un proceso de autodiagnóstico puesto al servicio de la conducción superior.

Corresponderá definir los indicadores fundamentales, consignar la información básica requerida para su construcción, identificar a los responsables de proveer en tiempo y forma dicha información, interpretar

consensuadamente los parámetros que marcan fortalezas y debilidades, y generar ámbitos internos de discusión sobre el significado de los diagnósticos.

No debiera quedar área de la empresa sin ser monitoreada. Tanto se deberán manejar en el tablero de comando ratios cuantitativos como cuestionarios de evaluación cualitativa capaces de detectar los que Peter Drucker llama *indicadores invisibles*, aquellos que no surgen de las estadísticas ni de los estados financieros.

Como muy bien se caracterizara en el Segundo Foro de Controllers a uno de los principios generalmente aceptados del control de gestión: "los buenos o malos indicadores cuantitativos de hoy dependen absolutamente del estado de los indicadores cualitativos de ayer".

### ***Control de gestión para todos.***

El control de gestión será, no lo dudemos, la herramienta gerencial por excelencia del Nuevo Milenio. Las grandes organizaciones, ligadas como nunca a la eficiencia y al management inteligente, saben que requieren de un diagnóstico permanente que las guíe en el intrincado mundo de los negocios globales.

Las empresas medianas, ocupadas en asegurar la supervivencia dentro de una franja de emprendimientos donde el nivel de exigencia es total y sin concesiones, han comprendido que deben monitorear como nunca sus fortalezas y sus debilidades.

Las pequeñas empresas, por su parte, saben que solo a partir de la excelencia y por medio del control de sus indicadores podrán aspirar a ocupar los nichos privilegiados de actividad que aun subsisten, así como las oportunidades que les ofrece el nuevo modelo.

El control de gestión es la madre de las herramientas del management. Para todos los niveles y para todas las dimensiones.

### ***Los modelos importados.***

En Argentina, a partir de la instalación de numerosas empresas trasnacionales, se ha producido un fenómeno que podríamos dar en llamar de importación de modelos de control de gestión y sus consecuentes tableros de comando. También se ha producido una marcada tendencia a centralizar en las opiniones y metodologías de algunos autores los aspectos fundamentales de la disciplina.

Creemos que existe un importante espacio para desarrollar en Argentina modelos adaptados a las realidades de sus empresas, en especial las de pequeño y mediano porte, y las radicadas en el interior del país.

Bienvenidos todos los aportes, pero no podemos relegar los esfuerzos profesionales y académicos orientados a generar modelos propios capaces de recoger las numerosas referencias de una pléyade de autores que se han ocupado del tema, y adaptarlas a la problemática de nuestra realidad.