



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DEL ESTERO
REPÚBLICA ARGENTINA



Anuario Revista de Ciencias Económicas

2016

EDICIONES UCSE |
Año VI

UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DEL ESTERO
República Argentina

ANUARIO DE PUBLICACIONES
CIENCIAS ECONOMICAS 2016

ISSN E/T
289 PÁGINAS AÑO VI – VOL. 6
EDICIONES UCSE



El Anuario de Ciencias Económicas UCSE, es una compilación de trabajos académico profesionales publicados anualmente por el área de las Ciencias Económicas de UCSE Santiago del Estero, desde el 2011 hasta la actualidad.

Universidad Católica de Santiago del Estero, Campus Santiago, Av. Alsina y Dalmacio Vélez Sársfield, (CP 4200). Edita Ediciones UCSE, Campus Rafaela, Bv. Hipólito Yrigoyen 1502 Rafaela (CP 2300). Depto. Castellanos – Pcia. Santa Fe – República Argentina.

Tel. (+543492) 432832 – int. 125 – Correo electrónico: edicionesucse@ucse.edu.ar

Autoridades - Período 2016

DECANO

Eduardo F. Barragán

SECRETARIA ACADÉMICA DE FACULTAD

Marta L. Gómez

CONSEJO DE FACULTAD

TITULARES

- Maria Teresa Tenti
- Juan Carlos Coronel
- María Inés Simonetti
- Aldo Yunes

SUPLENTES

- Diego Gonzalez
- Julio Zurita
- Pablo Barey
- Fernando Drube

COORDINADORES DE CARRERA

- Juan Manuel Beltramino – Carrera: Contador Publico
- Angelina Campana – Carrera: Licenciatura en Administración
- Patricia Álvarez – Carrera: Licenciatura en Turismo
- Irene Bonetto – Carrera: Licenciatura en Comercialización

Sumario

1. Área Disciplinar Administración	1
1.1. Diseño de un modelo de planeamiento estratégico. Su aplicación práctica	1
1.1.1. Prólogo	1
1.1.2. Introducción	3
1.1.3. Etapa diagnóstica: auditoría estratégica y análisis de escenarios	5
1.1.4. Modelo básico de una auditoría estratégica	8
1.1.5. Formato para el análisis de casos: auditoría estratégica	20
1.1.6. Planeación en escenarios complejos	21
1.1.7. Tablero de análisis de escenarios N°0 – Presente – (anticipación de un futuro que “ya” ha tenido lugar)	22
1.1.8. Metodología: tablero de análisis de escenarios N°0 - Presente	23
1.1.9. Material de taller N° 0	30
1.1.10. METODOLOGÍA: tablero de analisis de escenarios N°1 – futuro. (anticipación de un futuro que “no” ha tenido lugar)	32
1.2. Desarrollo de la estrategia	35
1.2.1. Metodología: Tablero de vision organizacional N°2 - Futuro	35
1.2.2. Metodología: Tablero de Misión organizacional N°3 - Presente	38
1.2.3. Metodología: Tablero de valor organizacional N°4 - Presente	40
1.2.4. Metodología: Tablero de Análisi y Evalacuón de factor externo N°5 - Presente y Futuro	42
1.2.5. Material de taller N° 5: Tablero de análisis y evaluación de factor externo N° 5 Presente y Futuro	49
1.2.6. Metodología: tablero de análisis y evaluación de perfil competitivo N°6	53
1.2.7. Material de taller N° 6: tablero de análisis y evaluación de perfil competitivo N° 6	54
1.2.8. Metodología: tablero de análisis y evaluación de factor interno N° 7 – Presente y Futuro	57
1.2.9. Material de taller N° 7: tablero de análisis y evaluación de factor interno N°7 – Presente y Futuro	61
1.2.10. Metodología: preparación de un formato integral de prioridades estratégicas	65
1.2.11. Material de taller: formato de prioridades estratégicas	66
1.2.12. Metodología: descripción de la estrategia dentro del marco o.v.a. (objetivo/ventaja/alcance)	68
1.3. Planificación de la estrategia	69

1.3.1. Metodología: diseño de mapas estratégicos N°20	69
1.3.2. MATERIAL DE TALLER N°20	75
1.3.3. Metodología: diseño del modelo de conversión	76
1.3.4. Metodología de las cinco preguntas de Kaplan y Norton “Libro the executiom premium”	79
1.4. El modelo propuesto con relación a los datos relevados desde la práctica	99

2. Área Disciplinar Contable 130

2.1. Resolución Técnica N° 41 FACPCE “Normas contables profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general: aspectos de reconoci- miento y medición para entes pequeños”. Alcance, Vigencia, Normas Generales y Unidad de Medida	130
2.1.1. Objetivos del presente Trabajo	130
2.1.2. Alcance de la RT 41	130
2.1.3. Vigencia de la RT 41	137
2.1.4. Normas Generales de la RT 41	137
2.1.5. Unidad de Medida de la RT 41	145
2.2. Análisis de la Resolución Técnica N° 41 FACPCE. Medición Contable de Activos, Pasivos, Patrimonio Neto y Resultados; Medición Inicial y Periódica	149
2.2.1. Medición Contable de Activos, Pasivos, Patrimonio Neto y Resultados de la RT 41	150
2.2.2. Medición Inicial	153
2.2.3. Medición Periódica	160
2.3. Análisis de la Resolución Técnica N° 41 FACPCE. Presentación y Exposición de la Información Contable	186
2.3.1. Reconocimiento y Medición del Patrimonio Neto de la RT 41	186
2.3.2. Medición de Resultados de la RT 41	188
2.3.3. Presentación – Exposición de la Información Contable de la RT 41	189
2.3.4. Temas tratados en otras Resoluciones Técnicas	192
2.3.5. Aplicación de la RT 41	194
2.3.6. Conclusiones	194
2.4. Determinación en moneda homogénea de los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio neto para el ajuste integral por inflación. El carácter retroactivo del ajuste al inicio	196
2.4.1. Consideraciones Previas	196

2.4.2.	¿Por qué es necesario que los activos y pasivos al inicio estén medidos en moneda homogénea de ese instante?	199
2.4.3.	Característica del ajuste al inicio de acuerdo con la RT 6 original de la FACPCE (1984)	200
2.4.4.	Cambios posteriores del ajuste al inicio de acuerdo con las RT 19 y 39 de la FACPCE	200
2.4.5.	¿Cuándo fue la última vez que se aplicó el ajuste integral por inflación en nuestro país?	201
2.4.6.	¿Cómo fue el contexto en nuestro país en el período 2010 – 2015?	202
2.4.7.	¿Cómo se soluciona el problema de haber utilizado la moneda nominal mientras el contexto era inestable?	206
2.4.8.	¿Cómo se realizaría el ajuste de carácter retroactivo según las normas contables argentinas?	206
2.4.9.	Comparación entre la RT 6 original de la FACPCE y la doctrina contable sobre anticipación de las partidas del patrimonio neto	207
2.4.10.	Propuesta para la realización del ajuste de carácter retroactivo	208
2.4.11.	¿Qué índice de precios se debería utilizar para el ajuste retroactivo?	214
2.4.12.	Propuesta de índice de precios a utilizar para el ajuste retroactivo	216
2.4.13.	Caso práctico utilizando el IPIM del INDEC y su comparación utilizando la serie combinada IPIM INDEC-IPC SAN LUIS .	216
2.4.14.	Comparación del Estado de Situación Patrimonial al 31/12/15 en moneda homogénea de diciembre 2015 utilizando el IPIM INDEC y la serie combinada IPIM INDEC-IPC SAN LUIS .	225
2.4.15.	Comparación del Estado de Evolución del Patrimonio Neto al 31/12/15 en moneda homogénea de diciembre 2015 utilizando el IPIM INDEC y la serie combinada IPIM INDEC-IPC SAN LUIS	227

3. Área Disciplinar Economía 228

3.1.	Las ciencias económicas en el bicentenario	228
3.1.1.	Introducción	228
3.1.2.	Antecedentes	228
3.1.3.	Fundación	248
3.1.4.	Referencias Bibliográficas	249

4. Área Disciplinar Impositiva	250
4.1. ¿Los jueces son ciudadanos distintos?	250
4.1.1. El impuesto a los réditos	250
4.1.2. El impuesto a las ganancias	251
4.1.3. La fundamentación de la exención	251
4.1.4. La posición de la Corte ante la derogación de la exención	252
4.1.5. Los primeros diez años - La actualización de la posición	257
4.1.6. Una bocanada de aire fresco en la causa Gutiérrez	257
4.1.7. Quince años no son nada	259
4.1.8. La situación en el Poder Legislativo	260
4.1.9. Conclusión	261
5. Área Disciplinar Jurídica	265
5.1. El Código Civil y Comercial (Ley 26.994). La persona humana y La persona jurídica. PARTE GENERAL	265
5.1.1. Contenido	265
5.1.2. Destinatarios	265
5.1.3. Introducción	266
5.1.4. El Título Preliminar	268
5.1.5. La persona, en la materia	271
5.1.6. La persona jurídica: Clases	273
5.1.7. Personas jurídicas públicas	273
5.1.8. Personas jurídicas privadas	274
5.1.9. Reuniones a distancia	275
5.1.10. ¿Qué podría establecer en contrario el estatuto?	278
5.2. El domicilio como causa de nulidad de notificación de la demanda en el proceso laboral en Santiago del estero	281
5.2.1. Introducción	281
5.2.2. Del incidente de nulidad por notificación de la demanda en un domicilio distinto al denunciado por el demandado	283
5.2.3. Del domicilio de notificación de la demanda	283
5.2.4. El domicilio real en el Nuevo Código Civil y Comercial	284
5.2.5. De la correcta notificación de la demanda en el proceso laboral	285
5.2.6. De la prueba del domicilio real	287
5.2.7. Del efecto recepticio del acto de notificación	288
5.2.8. Colofón	289

1. Área Disciplinar Administración

1.1. Diseño de un modelo de planeamiento estratégico. Su aplicación práctica

Autor: Mg. Jorge castillo

1.1.1. Prólogo

La Disposición N° 040/2016 del Consejo de Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Católica de Santiago del Estero, por la que se aprueba los lineamientos para la presentación de Proyectos de Investigación de Cátedra en la citada Facultad. Y por Disposición N° 041/2016 de fecha 20 de abril/16 se aprueba el Proyecto de Investigación de cátedra: “Diseño de un Modelo de Planeamiento Estratégico”, presentado por el autor Mg. Jorge S. Castillo, Profesor Titular de la cátedra Administración General de las carreras de Contador Público y Lic. En Administración. Este dispositivo fue el punto de partida para un gran desafío.

Al plantearme la posibilidad de realizar un trabajo de investigación sobre organizaciones del medio a partir de la cátedra y con el apoyo de alumnos, pensé y analicé diversas alternativas fundamentalmente desde el punto de vista del acceso a la información, teniendo en cuenta las experiencias a nivel cátedra, más aún me motivaba seguir de cerca la inserción y aplicación de herramientas para diseñar un Modelo de Planificación Estratégico.

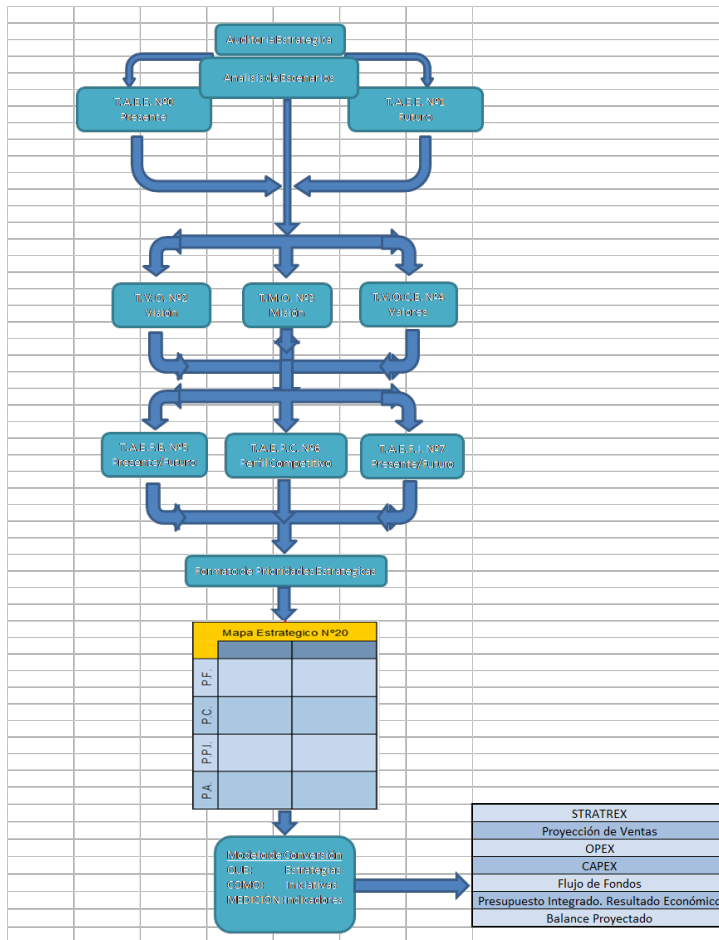
Finalmente, el Diseño del Modelo de Planeamiento Estratégico que se presenta, contiene en forma integral una propuesta del ciclo completo de gestión desde la definición y planificación de la estrategia hasta la ejecución operativa. El aporte conceptual se complementa con casos y mejores prácticas de empresas testigo, que facilitan la comprensión del modelo.

Entender cómo gestionar la dinámica que vincula el ciclo estratégico con el ciclo operativo, nos permitirá detectar oportunidades de mejora de estos ciclos, implementarlas con agilidad y educar a nuestros emprendedores y colaboradores.

Cada organización tiene su propia estrategia e historia, pero debe tener en consideración las mejores prácticas que han demostrado resultados en todo el mundo, para adaptar su modelo de gestión y superar con éxito este desafío.

Este trabajo de investigación de cátedra dentro del marco de la asignatura Administración General presenta una propuesta de evolución en el sistema de gestión de la estrategia, que fue desarrollado a lo largo del ciclo académico con la colaboración de alumnos que expusieron sus prácticas para validar el modelo. Las limitaciones y condicionantes de este trabajo, más que un obstáculo, tendrían que ser un nuevo desafío para mejorarlo y perfeccionarlo con nuevas ideas, en una disciplina que se mueve en escenarios cambiantes y de gran incertidumbre; que necesita de una permanente investigación por parte de hombres y mujeres que trabajen para mejorar el sector en donde tienen sus experiencias prácticas.

MODELO DE PLANEAMIENTO ESTRATÉGICO



1.1.2. Introducción

Cuando alguien preguntó a Peter Drucker en qué consistía para él la estrategia, el maestro austríaco contestó: “estrategia es imaginar escenarios”.

Se atribuye a Albert Einstein la siguiente aseveración: “la más brillante de las teorías resulta indefectiblemente cuestionada por la experiencia”.

Y cuando en otra ocasión Peter Drucker se refería a la necesidad de controlar la gestión, afirmaba: “no encaren grandes cambios sin conocer a fondo la situación de su empresa, porque no es posible curar un tumor cerebral con el mismo método que una uña encarnada”.

Es fácil confundir lo que por definición es algo complicado, de lo que es significativamente complejo, parece un juego semántico pero no lo es, ambos conceptos definen las interacciones de las diferentes estructuras: físicas, biológicas, orgánicas, sociales que nos rodean y que han sido materia de investigación por diversas ciencias; en el management moderno, la complejidad se define como la propiedad de un sistema que al menos posea tres características compartidas: **multiplicidad, interdependencia y diversidad**; estas características describen una interrelación dinámica e impredecible que hace en extremo compleja su comprensión, predictibilidad y que lo diferencia marcadamente en la escala de su inmediato anterior.

En el ambiente corporativo, esto explica en gran medida por qué la tasa de variación que experimentan los modelos de negocios se ha reducido notablemente en la última década; hace apenas 30 años, la norma era que un negocio perdure sin mayores alternaciones por largos periodos de tiempo, las empresas se desarrollaban y coexistían en ambientes simples; hoy el lapso en que tienden a cambiar las competencias centrales para mantener vigente o competitivo un negocio, oscila en un rango de entre seis meses a cinco años dependiendo de la industria. Basta echar un vistazo a los diferentes sectores de negocios para entender en detalle a qué nos referimos: muchas estructuras empresariales antes funcionaban en entornos simplificados ahora se ven expuestos a nuevos actores que vienen por flancos inesperados; en este nuevo contexto los modelos tradicionales para la toma de decisiones estratégicas están siendo sometidos a una gran presión en las mesas directivas, modelos como: el de crecimiento y participación, desarrollado por el Boston Consulting Group; la matriz de portfolio multifactorial desarrollada por McKinsey para la General Electric y el famoso diagrama de las cinco fuerzas de Michael Porter, han sido sumamente útiles para que las empresas tomen decisiones acerca de si ingresar a un mercado o realizar o no determinada inversión; hoy estos elementos parecen no ser suficientes.

Los criterios recurrentes utilizados en los marcos estratégicos tradicionales ya no

abastecen cuando la estabilidad de los entornos se ha vuelto más y más compleja. Hoy los ejercicios de planeación estratégica se ejecutan como un reloj suizo en la mayoría de las organizaciones empresariales y se invierten enormes cantidades de tiempo y dinero en intrincados planes corporativos; el resultado en muchos casos suele ser similar a la fecundación del óvulo, muchas son las iniciativas que se emprenden, solo una la que prevalece; la muerte anticipada de las iniciativas estratégicas empieza desde su gestación en la mesa del estratega; la complejidad del ecosistema donde están diseñadas para prevalecer suele ser mucho más hostil de lo que se pensó o simplemente se modifica tan rápido que los planes elaborados prontamente quedan obsoletos a los pocos meses de desplegados, en un sistema complejo las interacciones son tan dinámicas que es prácticamente imposible predecir el resultado. ¿Cómo hacer planeación entonces con un grado de éxito razonable?

Este trabajo de investigación denominado propuesta de un Modelo de Planeamiento Estratégico está diseñado para elevar su calidad de pensamiento estratégico y exponerlo a criterios de avanzada que le permitan desarrollar una mejor capacidad de análisis y comprensión, el fin último es que usted sea capaz de visualizar mucho más allá, agudizar su comprensión del entorno y darle las pautas para que diseñe su estrategia con algo más que la mera intuición.

La primera parte de la propuesta señala que para situar una empresa en la zona de beneficios es preciso contar no solo con el Análisis Ambiental, sino también con un modelo de gestión. El análisis ambiental implica la vigilancia, evaluación y difusión de información desde los ambientes externo e interno hasta el personal clave de la organización. Su propósito es identificar los **factores estratégicos**, es decir los elementos externos e internos que determinarán el futuro de la organización. La forma más sencilla de conducir el monitoreo ambiental es a través de una consistente **Auditoría Estratégica y Análisis de Escenarios** para saber dónde estamos parado determinando fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas específicas que son los factores estratégicos de una determinada empresa. El modelo de gestión deberá integrar la estrategia, las iniciativas y los medidores que surgen de un escenario de indicadores para monitorear el proceso.

El capítulo dos se centra en la filosofía del Desarrollo de la Estrategia por parte de los gerentes. Durante este proceso, las empresas buscan una respuesta a las siguientes preguntas: ¿De qué negocio participamos? Y por qué? Los administradores empiezan el **desarrollo de la estrategia** con una afirmación del propósito de la organización (misión), la brújula interna que guía sus acciones (valores) y los resultados futuros a los que aspira (visión). Este acápite analiza en detalle las herramientas y cómo sería más útil a los efectos de aprovechar la información, que contiene en tableros la visión, misión y valores, como así también tableros de análisis interno, externo y competitivo.

Focalizo en autores que trataron el tema en diferentes bibliografías como Fred R. David / Thomas L.Wheelen y J.David Hunger a la que hice adaptaciones propias con “listado de comprobación de preguntas” para la calificación de los factores claves, para integrarlas con excelentes procesos de ejecución operativa, a través de los que denomino Tableros y los valorizo a efectos de ir codificando las prioridades estratégicas.

El capítulo tres se centra en la **Planificación de la Estrategia** utilizando Mapas Estratégicos sobre la base de prioridades y visiones estratégicas, acompañado de un Modelo de Conversión con planillas para la exposición de las estrategias-iniciativas-sistema de medición para monitorear la base del modelo. Para materializar este acápite me apoyo en el dispositivo de herramientas que es impulsado por los innovadores contemporáneos en materia de gestión de la estrategia Robert S. Kaplan y David P. Norton.

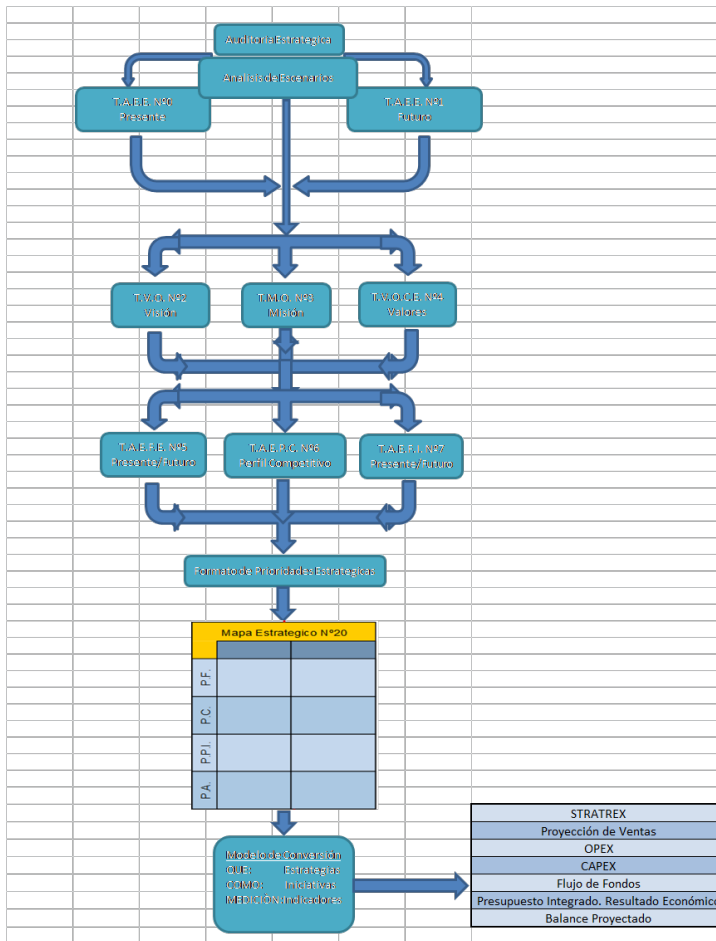
El capítulo cuatro se presenta el **Modelo propuesto con relación a los datos relevados desde la práctica**, aquí se acompaña el caso integral de una empresa del medio.

Es obvio que en la realidad de la gestión de una organización, los factores internos se cruzan y se retroalimentan con los factores externos, y viceversa. Tener en cuenta esas interrelaciones para diseñar estrategias constituye un plus de gran valor para el analista. Resultará de interés apreciar la articulación de las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas detectadas utilizando los diferentes Tableros bajo la siguiente codificación 0, 1,2,3,4,5,6 y 7 conjuntamente con el Mapa Estratégico codificado con el N^o 20 y su Modelo de conversión propuestos a través de esta investigación de cátedra.

Todos estos tableros y sus diversas combinaciones de opciones pueden llegar a transformarse en una verdadera usina de estrategias, listas para ser incorporadas a los mapas estratégico y su modelo de conversión de estrategias. Esta combinación de herramientas puede ser la base para constituirse en un verdadero Modelo de Planeamiento Estratégico.

1.1.3. Etapa diagnóstica: auditoria estratégica y análisis de escenarios

Y observen ustedes por qué el título del primer capítulo “Auditoria Estratégica y Análisis de Escenarios”, porque es un modelo mental para considerar a las organizaciones, es una manera de concebir todo el proceso de gestión desde la auditoria estratégica y el análisis de escenarios identificando zonas de beneficios y definiendo el éxito como un enfoque, alineándose todo el proceso de diseño, planificación y ejecución de la estrategia.



Peter Drucker dedicó sus últimos años de vida a pronosticar un siglo XXI que iba a estar signado especialmente por la presencia de Escenarios cambiantes y en este sentido una frase que dijo: “el desafío más grande en el nivel político de las empresas de las próximas generaciones, será conducir una gestión con talento empresarial”. Recalcó, hay que darle un talento empresarial al diseño de la estrategia y la gestión de operaciones.

Entendemos al análisis FODA, como un proceso general de identificación de fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas de la organización. Sus procedimientos tienen mucho que ver con la Función o Etapa Diagnóstica.

El diagnóstico (del griego diagnosticó, a su vez del prefijo día, "a través", y gnosis, conocimiento.º "apto para conocer") alude, en general, al análisis que se realiza para

determinar cualquier situación y cuáles son las tendencias. Esta determinación se realiza sobre la base de datos y hechos recogidos y ordenados sistemáticamente, que permiten juzgar mejor qué es lo que está pasando. Para arribar a la detección sistemática de fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas en base a la información, es necesario utilizarla de manera crítica y opinable. Por un lado, manejaremos las evidencias que hayamos podido recoger del análisis del entorno, de la construcción de escenarios, de nuestras reflexiones sobre la misión, la visión y los valores, y sobre la realidad de nuestra organización en su medio. Por otro lado, de una manera más estructurada, recurriremos al comportamiento verificable de nuestros indicadores. Aquí aparece entonces el Tablero de Comando como un instrumento de gran utilidad para la práctica del FODA.

Debemos anticipar algunos conceptos en relación con su utilización para el análisis FODA. En primer lugar, recordemos en qué consiste un indicador: “Es una relación de variables destinada a mostrar aspectos importantes de la gestión de una organización. Es una expresión generalmente cuantitativa que relaciona diferentes variables relevantes de acuerdo a criterios previamente definidos. Los indicadores contribuyen a contar con un método sistemático para monitorear el desempeño organizacional”. A los indicadores se los tiene en cuenta tanto para diagnosticar como para planificar. ¿Cuándo diagnosticamos a través de un indicador? Cuando previamente hemos parametrizado sus posibles valores, definiendo en qué tramo de los mismos nos hallamos ante una fortaleza, y en qué tramo nos hallamos ante una debilidad. Según el valor constatado del indicador, estaremos en condiciones de diagnosticar una determinada situación F.O.D.A. ¿Cuándo planificamos a través de un indicador? Cuando hemos transformado propósitos estratégicos, tácticos u operativos en la expresión de un valor objetivo para el indicador. Un propósito se retroalimenta con el otro: en efecto, todo indicador debe expresar con claridad su valor deseado, que seguramente habrá surgido de las metas fijadas por el planeamiento; y a su vez, ese valor objetivo es la regla de referencia que nos permitirá constatar, durante la ejecución, cuán cerca de lograrla está la organización (fortaleza / oportunidad), o cuán lejos (debilidad / amenaza).

El proceso de toma de decisiones estratégicas se ejecuta por medio de una técnica conocida como auditoría estratégica. Una Auditoría Estratégica proporciona una lista de preguntas, por área o por tema, que permite realizar un análisis sistemático de diversas funciones y actividades empresariales. La auditoría comienza con una evaluación del rendimiento actual y continua con el análisis ambiental, el diseño de la estrategia, la planificación de la estrategia y su sistema de medición. Una auditoría estratégica es un tipo de auditoría administrativa muy útil como herramienta diagnóstica para señalar áreas problemáticas presentes en la corporación y para

destacar las fortalezas y debilidades organizacionales. Una auditoría estratégica ayuda a determinar por qué cierta área está creando problemas a una empresa y también ayuda a generar soluciones para el problema.

La auditoría estratégica no es una lista exhaustiva, pero presenta muchas de las preguntas críticas necesarias para realizar un análisis estratégico detallado de cualquier ente empresarial. Algunas preguntas o incluso algunas áreas podrían ser inadecuadas para una empresa en particular; en otros casos, las preguntas pueden ser insuficientes para realizar un análisis completo. Sin embargo, cada pregunta de un área específica de una auditoría estratégica se puede dividir en una serie adicional de preguntas secundarias. Una empresa puede desarrollar estas preguntas secundarias cuando se requieran para llevar a cabo un análisis estratégico completo de la empresa. A continuación, mostramos a modo de ejemplo el menú de preguntas de un Modelo Básico de una Auditoría Estratégica.

1.1.4. Modelo básico de una auditoría estratégica

I SITUACIÓN ACTUAL

A. Rendimiento actual.

¿Cuál fue el rendimiento de la organización el año pasado sobre todo con respecto al retorno sobre la inversión, la participación en el mercado y la rentabilidad?

B. Postura estratégica.

¿Cuáles son la misión, los objetivos, las estrategias y las políticas actuales de la empresa?

1. ¿Se establecieron con claridad o simplemente se infirieron del rendimiento?
2. **Misión:** ¿En qué negocio o negocios participa la corporación? ¿Por qué?
3. **Objetivos:** ¿Cuáles son los objetivos corporativos, empresariales y funcionales? ¿Concuerdan entre sí, con la misión y con los ambientes interno y externo?
4. **Estrategias:** ¿Qué estrategia o mezcla de estrategias sigue la corporación? ¿Concuerdan entre sí, con la misión y los objetivos, así como con los ambientes interno y externo?
5. **Políticas:** ¿Cuáles son las políticas de la corporación? ¿Concuerdan entre sí, con la misión, los objetivos y las estrategias, así como con los ambientes interno y externo?
6. La misión, los objetivos, las estrategias y las políticas, ¿reflejan las operaciones internacionales de la corporación, tanto globales como multinacionales?

II GOBIERNO CORPORATIVO

A. Gerentes o Administradores de Primer Nivel

1. ¿Quiénes forman parte de la Junta Directiva o Administradores del Primer Nivel? ¿Son miembros internos o externos?
2. ¿Predominan los propietarios en ese nivel o los miembros externos?
3. ¿Ese nivel posee competencias estratégicas?
4. ¿Con qué contribuyen los miembros de ese nivel a la corporación en cuanto a conocimientos, destrezas, formación y relaciones? Si la corporación tiene operaciones internacionales, ¿poseen los miembros de ese nivel experiencia internacional?
5. ¿Durante cuánto tiempo han servido los miembros de ese nivel?
6. ¿Cuál es su nivel de participación en la administración estratégica? ¿Autorizan simplemente las propuestas de la administración de ese nivel o participan activamente y sugieren direcciones futuras?

B. Administración de Mandos Medios.

1. ¿Qué tipo de persona o grupo forma parte de la administración de mandos medios?
2. ¿Cuáles son las características principales de la administración de mandos medios en cuanto a conocimiento, destrezas, formación y estilo? Si la corporación tiene operaciones internacionales, ¿posee la administración de mandos medios experiencia internacional?
3. ¿Ha sido la administración de mandos medios responsable por sectores del rendimiento de la empresa durante los últimos años? ¿Cuántos administradores han permanecido en sus puestos actuales menos de tres años? ¿Fueron promovidos internamente o contratados externamente?
4. ¿Ha establecido la administración de alto nivel un enfoque sistemático de la administración estratégica?
5. ¿Cuál es el nivel de participación de la administración de mandos medios en el proceso de administración estratégica?
6. ¿Qué tan bien interactúa la administración de mandos medios con los administradores de niveles inferiores y con los del Primer Nivel?

7. ¿Se toman las decisiones estratégicas en forma ética y de manera socialmente responsable?
8. ¿Qué papel juegan las utilidades en la compensación de ejecutivos?
9. ¿Es la administración de primer nivel y mandos medios lo suficientemente hábil como para enfrentar probables desafíos futuros?

III. AMBIENTE EXTERNO: OPORTUNIDADES Y AMENAZAS

A. Ambiente social

1. ¿Qué fuerzas ambientales generales influyen actualmente tanto en la empresa como en las industrias donde ésta compite? ¿Cuáles representan amenazas actuales o futuras? ¿Cuáles representan oportunidades? Remítase a las fuentes de información relevante que disponga.
 - a. Económicas.
 - b. Tecnológicas.
 - c. Políticas y legales.
 - d. Socioculturales
2. ¿Son estas fuerzas diferentes en otras regiones del mundo?

B. Ambiente de tareas

1. ¿Qué fuerzas dirigen la importancia en la industria? ¿Son estas fuerzas las mismas a nivel global o varían de un país a otro? Califique cada fuerza como alta media o baja.
 - a. Amenazas de empresas de nuevo ingreso.
 - b. Poder de negociación de compradores.
 - c. Amenazas de productos o servicios sustitutos.
 - d. Poder de negociación de proveedores.
 - e. Rivalidad entre empresas competidoras.
 - f. Poder relativo de sindicatos, gobiernos, grupos de interés especial, etc.
2. ¿Qué factores clave del ambiente inmediato (esto es clientes, competidores, proveedores, acreedores, sindicatos, gobiernos, asociaciones comerciales, grupos de interés, comunidades locales) influyen actualmente en la organización? ¿Cuáles son amenazas actuales o futuras? ¿Cuáles son oportunidades?

C. Resumen de factores externos (lista de la tabla MFE)

¿Cuáles de estas fuerzas son las más importantes para la corporación y las industrias donde ésta compite en el momento actual? ¿Cuáles serán importantes en el futuro?

IV. AMBIENTE INTERNO: FORTALEZAS Y DEBILIDADES

A. Estructura corporativa.

1. ¿Cómo está estructurada la organización?
 - a. ¿Está la autoridad de la toma de decisiones centralizada alrededor de un grupo o descentralizada en muchas unidades?
 - b. ¿Está organizada la empresa con base en sus funciones, proyectos, geografía o alguna combinación de éstos?
2. ¿Entienden claramente la estructura todos los empleados de la organización?
3. ¿Concuerda la estructura actual con los objetivos, así como con las operaciones internacionales de la empresa?
4. ¿De qué manera se compara esta estructura con la de empresas similares?.

B. Cultura corporativa

1. ¿Existe una cultura bien definida o emergente integrada por creencias, expectativas y valores compartidos?
2. ¿Concuerda la cultura con los objetivos, las estrategias, las políticas y los programas actuales?
3. ¿Cuál es la posición de la cultura en los asuntos importantes de la organización, es decir, en la productividad, la calidad del desempeño, la facilidad de adaptación a condiciones cambiantes y la internacionalización?
4. ¿Es la cultura compatible con la diversidad de formación de los empleados?
5. ¿Toma la empresa en cuenta los valores de la cultura de cada país en el que opera?

C. Recursos corporativos

1. Marketing

- a. ¿Cuáles son los objetivos, las estrategias, las políticas y los programas de marketing actuales de la organización?

- I. ¿Se establecieron con claridad o simplemente se infirieron del rendimiento o presupuestos?
 - II. ¿Concuerdan con la misión, los objetivos, las estrategias y las políticas de la organización, así como con los ambientes interno y externo?
- b. ¿Con qué nivel de precisión se desempeña la organización en cuanto al análisis de la posición de mercado y la mezcla de mercado (es decir, producto, precio, plaza y promoción) en mercados tanto internos como internacionales? ¿Qué porcentaje de las ventas proviene de las operaciones extranjeras? ¿En qué etapa de su ciclo de vida se encuentran los productos actuales?
- I. ¿Qué tendencias surgen de este análisis?
 - II. ¿Qué efecto han producido estas tendencias en el rendimiento pasado y cómo podrían influir en el rendimiento futuro?
 - III. ¿Apoya este análisis las decisiones estratégicas pasadas y pendientes de la organización?
 - IV. ¿Proporciona el marketing una ventaja competitiva a la empresa?
- c. ¿Cuál es el nivel de rendimiento de marketing de la organización con respecto al de las empresas similares?
- d. ¿Usan los administradores de marketing conceptos y técnicas aceptadas para evaluar y mejorar el rendimiento de los productos? Toma en cuenta el ciclo de vida del producto, la segmentación del mercado, la investigación de mercado y las carteras de productos.
- e. ¿Se ajusta el marketing a las condiciones de cada país en el que la empresa opera?
- f. ¿Cuál es el papel del administrador de marketing en el proceso de administración estratégica?

2. Finanzas

- a. ¿Cuáles son los objetivos, las estrategias, las políticas y los programas financieros actuales de la organización?
- I. ¿Se establecieron con claridad o simplemente se infirieron del rendimiento o Presupuestos?
 - II. ¿Concuerdan con la misión, los objetivos, las estrategias y las políticas de la organización, así como con los ambientes interno y externo?

- b. ¿Qué tan bien funciona la organización en cuanto al análisis financiero? Tome en cuenta el análisis de razones, los estados financieros y la estructura de capitalización. ¿Qué tan equilibrada está la cartera de productos y negocios de la empresa en cuanto al flujo de efectivo?
 - I. ¿Qué tendencias surgen de este análisis?
 - II. ¿Existe alguna diferencia significativa cuando los estados se calculan en moneda constantes?
 - III. ¿Qué efecto han producido estas tendencias en el rendimiento pasado y cómo podrían influir en el rendimiento futuro?
 - IV. ¿Apoya este análisis las decisiones estratégicas pasadas y pendientes de la organización?
 - V. ¿Proporcionan las finanzas una ventaja competitiva a la empresa?
- c. ¿Es comparable el rendimiento financiero de las empresas con el de empresas similares?
- d. ¿Usan los administradores financieros técnicas y conceptos de finanzas aceptados para evaluar y mejorar el rendimiento actual de la organización y sus divisiones? Tome en cuenta el apalancamiento financiero, el presupuesto de capital, el análisis de razones y la administración de divisas.
- e. ¿Se ajustan las finanzas a las condiciones de cada país en el que la empresa opera?
- f. ¿Cuál es el papel del administrador financiero en el proceso de administración estratégica?

3. Investigación y desarrollo

- a. ¿Cuáles son los objetivos, las estrategias, las políticas y los programas de I y D de la corporación?
 - I. ¿Se establecieron con claridad o simplemente se infirieron del rendimiento o presupuestos?
 - II. ¿Concuerdan con la misión, los objetivos, las estrategias y las políticas de la Organización, así como con los ambientes interno y externo?
 - III. ¿Cuál es el papel de la tecnología en el rendimiento empresarial?
 - IV. ¿Es adecuada la mezcla de Investigación básica, aplicada y de Ingeniería, dada la misión y la estrategia empresarial?
 - V. ¿Proporciona la I y D una ventaja competitiva a la empresa?

- b. ¿Qué rendimiento recibe la empresa de su inversión en I y D?
- c. ¿Es la corporación competente en transferencia de tecnología? ¿Usa la Ingeniería concurrente y equipos de trabajo interfuncionales en el diseño de productos y procesos?
- d. ¿Qué papel juega la discontinuidad tecnológica en los productos de la empresa?
- e. ¿Es comparable la inversión en I y D de la empresa con las inversiones de empresas similares? ¿Qué tanta I y D se subcontrata?
- f. ¿Se ajusta la I y D a las condiciones de cada país en el que la empresa opera?
- g. ¿Cuál es el papel del administrador de I y D en el proceso de administración estratégica?

4. Operaciones y logística

- a. ¿Cuáles son los objetivos, las estrategias, las políticas y los programas de manufactura y servicios actuales de la corporación?
 - I. ¿Se establecieron con claridad o simplemente se infirieron del rendimiento o presupuestos?
 - II. ¿Concuerdan con la misión, los objetivos, las estrategias y las políticas de la corporación, así como con los ambientes interno y externo?
- b. ¿Cuáles son el tipo y grado de capacidades de operaciones de la corporación? ¿Qué tanto se lleva a cabo internamente en comparación con lo que se realiza a nivel Internacional? ¿Es la cantidad de subcontratación adecuada para que la corporación sea competitiva? ¿Se manejan las compras de manera adecuada?
 - I. Si la corporación está orientada hacia los productos, tome en cuenta las Instalaciones de la planta, el tipo de sistema de manufactura (producción masiva continua taller intermitente o manufactura flexible), la edad y el tipo del equipo, el grado y papel de la automatización o de los robots, las capacidades y la utilización de la planta, las calificaciones de productividad, así como la disponibilidad y el tipo de transporte.
 - II. Si la corporación está orientada hacia los servicios, tome en cuenta las instalaciones de servicio (hospital, teatro o planteles escolares), el tipo de sistemas de operaciones (servicio continuo con el paso del

tiempo a la misma clientela o servicio intermitente con el paso del tiempo a una clientela variada), la edad y tipo del equipo de apoyo, el grado y papel de la automatización, así como el uso de Instrumentos de comunicación masiva (máquinas diagnósticas, reproductores de video), las capacidades y la tasa de utilización de las Instalaciones, las calificaciones de eficiencia del personal profesional y de servicio, así como la disponibilidad y el tipo de transporte para acercar al personal de servicio y la clientela.

- c. ¿Son las Instalaciones de manufactura o servicio vulnerables a los desastres naturales, las huelgas locales o nacionales, la reducción o limitación de los recursos de proveedores, incrementos importantes en los costos de materiales o la nacionalización realizada por los gobiernos?
- d. ¿Existe una mezcla adecuada de personal y máquinas, en empresas de manufactura, o de personal de apoyo y profesionales, en empresas de servicio?
- e. ¿Qué tan bien se desempeña la corporación en relación con la competencia? ¿Equilibra los costos de Inventario (almacenamiento) con los costos logísticos (justo a tiempo)? Tome en cuenta los costos por unidad de trabajo, material y gastos generales; periodos de inactividad; manejo del control de inventarios y horarios del personal de servicio; calificaciones de producción; porcentaje de utilización de las instalaciones y número de dientes tratados con éxito por categoría (si es una empresa de servicio) o porcentaje de pedidos enviados a tiempo (si es una empresa de productos).
 - I. ¿Qué tendencias surgen de este análisis?
 - II. ¿Qué efecto han producido estas tendencias en el rendimiento pasado y cómo podrían influir en el rendimiento futuro?
 - III. ¿Apoya este análisis las decisiones estratégicas pasadas y pendientes de la corporación? ¿Qué tendencias surgen de este análisis?
 - IV. ¿Proporcionan las operaciones una ventaja competitiva a la empresa?
- f. ¿Usan los administradores de operaciones conceptos y técnicas adecuados para evaluar y mejorar el rendimiento actual? Tome en cuenta los sistemas de costos, los sistemas de control de calidad y confiabilidad, el manejo del control de inventarios, los horarios del personal, la administración de la calidad total (TQM, por sus siglas en inglés, total quality management), las curvas de aprendizaje, los programas de seguridad y los programas de Ingeniería que puedan mejorar la eficiencia de la manufactura o el servicio.

- g. ¿Se ajustan las operaciones a las condiciones de cada país en el que la empresa opera?
- h. ¿Cuál es el papel de la subcontratación en la estrategia de operaciones de la empresa?
 - I. ¿Cuál es el papel del administrador de operaciones en el proceso de administración estratégica?

5. Administración de recursos humanos (ARH)

- a. ¿Cuáles son los objetivos, las estrategias, las políticas y los programas de ARH actuales de la corporación?
 - I. ¿Se establecieron con claridad o simplemente se infirieron del rendimiento o presupuestos?
 - II. ¿Concuerdan con la misión, los objetivos, las estrategias y las políticas de la corporación, así como con los ambientes interno y externo?
- b. ¿Qué tan bien se desempeña la ARH de la empresa en cuanto al mejoramiento de la concordancia entre cada empleado y el empleo? Tome en cuenta la rotación, las quejas, las huelgas, los despidos, la capacitación de los empleados y la calidad de la vida laboral.
 - I. ¿Qué tendencias surgen de este análisis?
 - II. ¿Qué efecto han producido estas tendencias en el rendimiento pasado y cómo podrían influir en el rendimiento futuro?
 - III. ¿Apoya este análisis las decisiones estratégicas pasadas y pendientes de la empresa?
 - IV. ¿Proporciona la ARH una ventaja competitiva a la empresa?
- c. ¿Qué tan bien se puede comparar el rendimiento de la ARH de la empresa con el de empresas similares?
- d. ¿Usan los administradores de recursos humanos conceptos y técnicas adecuados para evaluar y mejorar el rendimiento empresarial? Tome en cuenta el programa de análisis de empleos, el sistema de evaluación de desempeño, las descripciones actualizadas del empleo, los programas de capacitación y desarrollo, las encuestas de actitudes, los programas de diseño laboral, la calidad de las relaciones con los sindicatos y el uso de equipos de trabajo autónomos.
- e. ¿Qué tan bien maneja la empresa la diversidad de su fuerza laboral? ¿Cuál es el récord de la empresa en derechos humanos?

- f. ¿Se ajusta la ARH a las condiciones de cada país en el que la empresa opera? ¿Posee la empresa un código de conducta para la ARH en países en desarrollo? ¿Reciben los empleados asignaciones Internacionales con el propósito de prepararlos para puestos administrativos?
- g. ¿Cuál es el papel del administrador de recursos humanos en el proceso de administración estratégica?

6. Sistemas de información (SI)

- a. ¿Cuáles son los objetivos, las estrategias, las políticas y los programas de SI de la?
 - I. ¿Se establecieron con claridad o simplemente se infirieron del rendimiento o presupuestos?
 - II. ¿Concuerdan con la misión, los objetivos, las estrategias y las políticas de la empresa, así como con los ambientes interno y externo?
- b. ¿Qué tan bien se desempeñan los SI de la organización en cuanto a proporcionar una base de datos útil, automatizar operaciones administrativas rutinarias, ayudar a los administradores a tomar decisiones de rutina y proporcionar la información necesaria para la toma de decisiones estratégicas?
 - I. ¿Qué tendencias surgen de este análisis?
 - II. ¿Qué efecto han producido estas tendencias en el rendimiento pasado y cómo podrían influir en el rendimiento futuro?
 - III. ¿Apoya este análisis las decisiones estratégicas pasadas y pendientes de la organización?
 - IV. ¿Proporcionan los SI una ventaja competitiva a la empresa?
- c. ¿Son comparables el rendimiento y la etapa de desarrollo de los SI de la empresa con los de empresas similares? ¿Usa la organización adecuadamente internet, intranet y extranet?
- d. ¿Usan los administradores de SI conceptos y técnicas adecuadas para evaluar y mejorar el rendimiento corporativo? ¿Saben cómo construir y administrar una base de datos compleja, establecer sitios web con firewalls, conducir análisis de sistemas e implantar sistemas de apoyo de decisiones interactivos?
- e. ¿Posee la empresa una presencia global de SI e internet? ¿Tiene dificultad para obtener datos a través de fronteras nacionales?

- f. ¿Cuál es el papel del administrador de SI en el proceso de administración estratégica?

D. Resumen de factores internos (Lista de la Tabla MFI)

¿Cuál de estos factores son competencias clave? ¿Cuáles son competencias distintivas, si es que alguno lo es? ¿Cuáles de estos factores son los más importantes para la organización y las industrias donde ésta compite en el momento actual? ¿Cuáles podrían ser importantes en lo futuro? ¿Qué funciones o actividades son candidatas para la subcontratación?

V. ANÁLISIS DE FACTORES ESTRATÉGICOS

A. Análisis de situaciones

De los factores externos (MFE) e internos (MFI) enumerados en las secciones III.C y IV.D, ¿cuáles son los factores estratégicos más importantes que influyen fuertemente en el rendimiento presente y futuro de la corporación?

B. Revisión de la misión y los objetivos

1. ¿Son la misión y los objetivos actuales adecuados considerando los problemas y factores estratégicos clave?
2. ¿Se deben cambiar la misión y los objetivos? SI es así, ¿cómo?
3. Si se cambian, ¿cuáles serán los efectos en la empresa?

VI. ALTERNATIVAS ESTRATÉGICAS Y ESTRATEGIA RECOMENDADA

A. Alternativas estratégicas

1. ¿Es posible lograr los objetivos actuales o revisados a través de una implantación más cuidadosa de las estrategias que se utilizan en este momento, por ejemplo, ajustando las estrategias?
2. ¿Cuáles son las estrategias alternativas disponibles más viables para la organización? ¿Cuáles son las ventajas y desventajas de cada una? ¿Es posible desarrollar y acordar escenarios corporativos? Las alternativas deben concordar con el ambiente social, la industria y la empresa durante los tres a cinco años siguientes.
 - a. Considere la estabilidad, el crecimiento y la reducción como estrategias corporativas.
 - b. Considere el liderazgo en costos y la diferenciación como estrategias empresariales.

- c. Considere cualquier alternativa estratégica funcional que pudiera ser necesaria como refuerzo de una alternativa estratégica corporativa o empresarial importante

B. Estrategia recomendada

1. Especifique cuál de las alternativas estratégicas recomienda usted para los niveles corporativo, empresarial y funcional de la corporación ¿Recomienda diferentes estrategias empresariales o funcionales para distintas unidades de la corporación?
2. Justifique su recomendación en cuanto a su capacidad para resolver problemas tanto de largo como de corto plazos y manejar con eficacia los factores estratégicos.
3. ¿Qué políticas se deben desarrollar o modificar para dirigir una implantación eficaz?
4. ¿Cuál es el efecto de su estrategia recomendada en las competencias clave y distintivas de la empresa?

VII. IMPLEMENTACIÓN

A. ¿Qué tipos de programas, por ejemplo, la reestructuración de la corporación o la institución de TQM, se deben desarrollar para implementar la estrategia recomendada?

1. ¿Quién debe desarrollar estos programas?
2. ¿Quién debe estar a cargo de estos programas?

B. ¿Son los programas viables financieramente? ¿Es posible desarrollar y acordar presupuestos proforma? ¿Son las prioridades y los calendarios adecuados para programas individuales?

C. ¿Será necesario desarrollar nuevos procedimientos operativos estándar?

VIII. EVALUACIÓN Y CONTROL

A. ¿Tiene el sistema de información actual la capacidad para proporcionar suficiente retroalimentación sobre las actividades de implementación y el rendimiento? ¿Puede medir los factores estratégicos?

1. ¿Es posible señalar los resultados de rendimiento por área, unidad, proyecto o función?

2. ¿Es oportuna la Información?
3. ¿Usa la corporación el benchmarking para evaluar sus funciones y actividades?

B. ¿Existen medidas de control adecuadas para garantizar la conformidad con el plan estratégico recomendado?

1. ¿Se utilizan estándares y medidas adecuadas?
2. ¿Tienen los sistemas de compensación capacidad para reconocer y recompensar el buen desempeño?

Fuente: T.L.Wheelen y J.D. Hunger."Strategic Audit Worksheet".- Administración Estratégica y Política de Negocios. Décima Edición 2007- Pearson-Prentice Hall –

1.1.5. Formato para el análisis de casos: auditoría estratégica

**Encabezamiento de la auditoria estratégica (+)Factores (-)Factores
Comentarios**

I. Situación actual

A. índices pasados de rendimiento corporativo

B. Postura estratégica:

- o Misión actual
- o Objetivos actuales
- o Estrategias actuales
- o Políticas actuales
- o Inicio del análisis FODA:

II. Gobierno corporativo

A. Gerentes o Adm. De Primer Nivel

B. Administración de Mando Medios

III. Ambiente externo (M.F.E.):

- Oportunidades y Amenazas (FODA)
 - A. Ambiente social
 - B. Ambiente industrial. (Análisis de la industria)

IV. Ambiente interno (M.F.I.):

- Fortalezas y Debilidades (FODA)

- A. Estructura corporativa
- B. Cultura corporativa
- C. Recursos corporativos
 - 1. Marketing
 - 2. Finanzas
 - 3. Investigación y desarrollo
 - 4. Operaciones y logística
 - 5. Recursos humanos
 - 6. Sistemas de información

V. Análisis de factores estratégicos

- A. Factores estratégicos internos y externos (FODA)
- B. Revisión de la misión y los objetivos. Fin del análisis FODA. Inicio de las Recomendaciones:

VI. Alternativas y recomendaciones

- A. Alternativas estratégicas: ventajas y desventajas
- B. Estrategia recomendada.

VII. Implementación

VIII. Evaluación y control

1.1.6. Planeación en escenarios complejos

Cómo adaptar las estrategias a entornos más complejos y gestionar exitosamente su despliegue y alineación al interior de la organización.

ANALISIS DE ESCENARIOS N°0 CONSTRUYENDO EL FUTURO EN EL PRESENTE

Solo sabemos dos cosas con respecto al futuro:

- No puede ser conocido.
- Será diferente de lo que conocemos ahora y de lo que esperamos ahora.

Estas afirmaciones no deben ser demasiado nuevas ni sorprendentes. No obstante, su alcance es largo.

1. Todo intento de basar las acciones y propósitos del presente sobre predicciones de eventos futuros es inútil. Lo máximo que se puede lograr es anticipar los efectos futuros de eventos que ya han tenido lugar en forma irrevocable.

2. Debido a que el futuro siempre es diferente y no se puede pronosticar, es posible lograr que suceda lo inesperado o imprevisible. Intentar que el futuro suceda es riesgoso; pero es una actividad racional. Es menos riesgoso que dejarse llevar por la confortable suposición de que nada habrá de cambiar, y menos riesgoso que guiarse por una predicción de lo que “debe” suceder o de lo que es “más probable”.

En esta última década las organizaciones de todo tipo han aceptado la necesidad de trabajar sistemáticamente en la construcción del futuro. Los modelos de Planeación Estratégica no pueden estar destinados a eliminar los riesgos y la incertidumbre. El propósito del trabajo de construir el futuro no está en decidir lo que se debe hacer mañana, sino en decidir lo que se debe hacer hoy para tener un mañana.

El punto de partida es la comprensión de que existen dos enfoques diferentes aunque complementarios:

- La búsqueda y la explotación del lapso existente entre la aparición de la discontinuidad en la economía y la sociedad y su impacto; esto se podría denominar anticipación de un futuro que ya ha tenido lugar. (Tablero de Análisis de Escenarios N°0 - Presente)
- La imposición sobre un futuro todavía inexistente de una idea que trata de dirigir y dar forma a lo que vendrá: esto se podría denominar lograr que el futuro suceda. (Tablero de Análisis de Escenarios N°1 - Futuro).

1.1.7. Tablero de análisis de escenarios N°0 – Presente – (anticipación de un futuro que “ya” ha tenido lugar)

Existe un lapso entre la aparición de un evento social, económico o cultural importante y su impacto. Un aumento o una disminución aguda de los nacimientos no afectara la fuerza laboral disponible hasta después de quince o veinte años, pero el cambio ya ha tenido lugar. Sólo una catástrofe – una guerra, o el hambre o una epidemia- podrían impedir que tuviera consecuencias en el futuro.

Estas son las oportunidades del futuro que ya han tenido lugar. Por lo tanto, pueden ser consideradas como un potencial. Pero este futuro que ya ha tenido lugar no está dentro de la empresa actual; está fuera, es un cambio en la sociedad, el conocimiento, la cultura, la industria o la estructura económica.

Es un gran cambio más que una tendencia. Una ruptura de las normas más que una variación. Desde luego, resulta bastante riesgoso asignar recursos a una anticipación. Pero el riesgo es limitado. No podemos estar seguros de la celeridad con que se producirá el impacto. No obstante, podemos decir con mucha certeza que tendrá lugar, y podemos describirlo.

Los conocimientos fundamentales tienen que estar disponibles hoy para que puedan servirnos dentro de diez o quince años. Ahora bien, las políticas legales de un país,

provincia, etc. referentes a sectores determinados apuntan a reactivarlos y pueden ser predecidas por el administrador en el corto plazo y evaluar impactos de de crecimiento o no de sectores, por lo tanto esta información es valiosa para el armado de Tableros de Análisis de Escenarios N° 0 – Presente.

Los cambios que genera el futuro que ya ha tenido lugar pueden localizarse mediante una búsqueda sistemática. Lo primero que hay que examinar es la población. Los cambios de la población son los mas fundamentales para la fuerza laboral, el mercado las presiones sociales y las oportunidades económicas.

Son los menos reversibles en el curso normal de los acontecimientos. Poseen un lapso mínimo conocido entre el cambio y el impacto; antes de que un aumento de la tasa de nacimientos haga presión sobre las instalaciones escolares pasarán por lo menos cinco o seis años, entonces se producirá la presión. Las consecuencias se pueden pronosticar con bastante seguridad.

La observación de el futuro que ya ha tenido lugar y la anticipación de sus impactos proporciona una nueva percepción al observador.

El nuevo evento es fácilmente visible. La necesidad está en obligarse a verlo. Lo que es necesario hacer en consecuencia, en general, no es difícil de descubrir. Las oportunidades, en otras palabras, no son remotas ni oscuras. Sin embargo, hay que reconocer antes su forma.

El poder de este enfoque está en su capacidad para examinar y esclarecer presunciones prácticas y hábitos profundamente arraigadas.

1.1.8. Metodología: tablero de análisis de escenarios N°0 - Presente

El diagnóstico empresario correcto será aquel que se base en una metodología que permita incluir, para cada empresa analizada, todas y cada una de las variables relevantes para la misma.

Cada empresa debe cuantificar y por ende jeraquizar sus propias variables críticas. De este proceso surgirá una ponderación de variables que luego permitirá fijar prioridades estratégicas.

Se trabaja con planillas que denomino Tablero como las que muestro abajo, que a titulo ilustrativo se agrega al presente, cuyo contenido y operación se detalla a continuación:

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS N° 0 - PRESENTE		DEFINICIÓN DEL ÉXITO DEL SECTOR EN EL PRESENTE			Resultado	
(A) Variables a considerar o cuestiones estratégicas para el presente	(B) Importancia relativa FORTALEZA/OPORTUNIDAD DEBILIDAD/AMENAZA	(C) Impacto que produciría a futuro en la organización (+,-)	Producto resultante para diseñar indicadores para el T.C.			PRIORIDADES ESTRATEGICAS
			(D) FORTALEZA OPORTUNIDAD	MARGEN DE TOLERANCIA	(E) DEBILIDAD AMENAZA	
0.1		10	100			
0.1					10	

TABLERO DE ESCENARIOS 0: CUESTIONES ESTRATÉGICAS DEL SECTOR EN EL PRESENTE

DEFINICIÓN DEL ÉXITO DEL SECTOR EN EL PRESENTE

definiendo C.G.
Res. Inv. (cuantitativo) y puede caer en cuadro D ó E

Variable..... (A) VARIABLES A CONSIDERAR O CUESTIONES ESTRATÉGICAS PARA EL PRESENTE	(B) IMPORTANCIA RELATIVA FORTALEZA/OPORTUNIDAD DEBILIDAD/AMENAZA		(C) IMPACTO QUE PRODUCIRÍA A FUTURO EN LA ORGANIZACIÓN		PRODUCTO RESULTANTE PARA DISEÑAR INDICADORES PARA EL T.C.			
	BAJA /	/ ALTA	BAJA /	/ ALTA	(D) FORTALEZA OPORTUNIDAD <i>(Definir cuantitativamente)</i>		(E) DEBILIDAD AMENAZA <i>(Definir cuantitativamente)</i>	
0.1		10		10		100		
0.1						10		

Lic. Jorge S. Cuatrecasas

En la última columna el ítem “Prioridades Estratégicas”: es conveniente codificarlas con dos dígitos: 0.1; luego nuevamente 0.1 valorarla únicamente en el cuadro “D” ò “E” cuando la variable ha sido evaluada por el administrador y así sucesivamente.

Columna A; Variables a considerar

Antes de entrar en el análisis del Tablero, es conveniente allá arriba “definir el éxito del sector en el presente”.

Luego en el Tablero se codifican (0.1, 0,2, 0,3, etc..) por ejemplo segun la profundidad del análisis las variables consideradas “a priori” como importantes enfocadas a la (definición del éxito del sector en el presente).

Cada empresa deberá hacer su propio diagnostico y por ello podremos agregar, quitar, agrupar o renombrar las variables mencionadas a título ilustrativo. No deberán omitirse o suprimirse variables que puedan considerarse “clave” para la empresa que se analice.

Columna B: Importancia relativa

Aquí se cuantifica la importancia de cada variable tanto para las oportunidades-fortalezas como para las amenazas-debilidades. La importancia se asigna en función de la valoración subjetiva dada por el análisis y/o por la empresa, por la probabilidad de ocurrencia (cambio o permanencia) de una situación dada, o en función de la posición de la empresa con relación a la variable analizada. Esta columna conforma un “eje” que se califica desde lo “poco importante =1”, hasta “lo muy importante” = 10”.

Operacionalmente se colocará un signo más (+) o un signo (-) en la columna que indica la importancia que se le asigna.

Un signo más (+) en la columna B, indicará que la “Oportunidad o Fortaleza” se percibe como de una importancia relativa:

- Baja o Débil si los valores están entre 1 y 4.
- Media si los valores están entre 4 y 7.
- Alta o fuerte si los valores están entre 7 y 10.

Un signo menos (-) indicará una “Amenaza o Debilidad” se percibe como de una importancia relativa:

- Baja o Débil si los valores están entre -1 y -4.
- Media si los valores están entre -4 y -7.
- Alta o fuerte si los valores están entre -7 y -10..

Columna C: Impacto que produce en la empresa

En esta columna permite medir de qué modo, “cuánto” afecta a la empresa la variable que se detectó como importante en la columna B.

La forma más usual de medición de “impacto” que produce una variable “importante” es referenciarla con el cuadro de Ganancias y Pérdidas (cuánto incide sobre los resultados), o con el modo en que afecta a la cultura organizacional o con cualquier índice que indique o mida creación de valor.

También asignando una valoración de menor a (1) a mayor (10) se cuantifica en esta columna el impacto que se produce sobre la empresa.

La notación a utilizar implica colocar una cruz (“X”) en la columna que corresponda al valor asignado.

Columna D y E: Producto resultante para armar la matriz de impacto, sobre la base del diseño de indicadores para el Tablero de Comando.

Una vez realizada la evaluación de todas las variables y habiendo determinado la importancia de las mismas y el impacto que producen, se deberán correlacionar las dos columnas. Se multiplicarán los valores asignados a cada variable (columnas B y C) y el resultado se anotará en la columna “D” si se trató de Oportunidades-Fortalezas (signo más) o en la columna “E” si se trató de Amenazas-Debilidades (signo menos).

Resultados Obtenidos

Luego de haber evaluado todas la variables se habrá completado el Tablero de Análisis de Escenarios N°0 Presente, una vez que es sometido a un proceso de evaluación cada una de las variables utilizando la metodología de preguntas (agrupadas en un número de 5, 10, 15 etc. preguntas), en el caso de que se utilicen mas de 5 preguntas se puede utilizar el promedio conforme al criterio del administrador.

➤ **Definir los cuestionarios que permitan evaluar los aspectos cualitativos que se consideren relevantes para el diagnóstico del T.C.**

LAS CUESTIONES ESTRATÉGICAS PARA EL PRESENTE						
O.1	Fecha		Fecha			
	si	Por	no			
1						
2						
3						
4						
5						
Puntaje Total						

Test de autoevaluación:	
1 -	4
2 -	4
3 -	5
4 -	5
5 -	5
6 -	5
7 -	9
Puntaje total.....	
Promedio.....	

INFORME PERFORMANCE INDICADORES	
O.1	
O.2	

Dr. Jorge E. Cuadros - IMAE

Es fundamental implementar un Tablero de comando para evaluar los logros de los equipos de la empresa en cada una de las variables seleccionadas en el Tablero de Análisis de Escenarios N^o 0 Presente, para ello debemos comprender el significado del mismo. El tablero de comando, o tableau de bord, como lo identifica Marcel Moisson, es la exposición dinámica del diagnóstico de una organización. En él aparecen ordenados, clasificados y evaluados todos aquellos indicadores y sensores que significativamente puedan contribuir al diagnóstico integral de la gestión.

Para Carlos A. Siroka, “el tablero de control es una herramienta de seguimiento de los objetivos inherentes al negocio, ya que permite visualizar sistemáticamente los desvíos de las variables más críticas, permitiendo corregir las estrategias de la organización”.

El Tablero de Comando es el producto final de un sistema integrado de información orientado al control de gestión. Es el encargado de informar a la dirección superior, por medio de ratios, índices y evaluaciones, la marcha de la gestión, el grado de cumplimiento de los objetivos estratégicos, tácticos y operativos, y destaca inteligentemente cuándo el estado y evolución de estos sensores constituyen una fuerza o una debilidad. Contiene una información muy valiosa porque, en esencia, se trata de información compleja, elaborada e interrelacionada.

El Tablero de Comando no puede ser caracterizado taxativamente para todas las organizaciones. Al contrario, es una herramienta que debiera ser diseñada a medida, es por ello que hemos elegido indicadores cualitativos a medida para evaluar logros del equipo de nuestro proyecto de investigación que más abajo se describen cada uno de ellos.

Para una mejor comprensión debemos aclarar algunos conceptos que se vierten en la metodología de la implementación del mismo. El monitoreo de la gestión se efectúa por medio del análisis de expresiones finalmente cuantitativas denominadas indicadores, que sirven para medir la gestión organizacional en forma general y específica que en este caso desarrollaremos la propuesta para hacer realidad los medidores.

El Tablero de Comando como en cualquier organización se nutre de indicadores para medir la gestión, por lo tanto el indicador es la relación de variables destinada a mostrar aspectos importantes de la gestión de una organización. Es una expresión generalmente cuantitativa que relaciona diferentes variables de acuerdo a criterios previamente definidos.

Los indicadores contribuyen a contar con un método sistemático para monitorear el desempeño organizacional.

Para el trabajo en cuestión hemos seleccionado los llamados indicadores de “Evaluaciones” – reservamos este término para referirlo al valor que puede asumir un estado de tipo cualitativo, una vez que mediante un cuestionario múltiple se ha empleado algún método de calificación para asignar un determinado puntaje al conjunto de respuesta. Una típica evaluación surgiría del siguiente ejemplo:

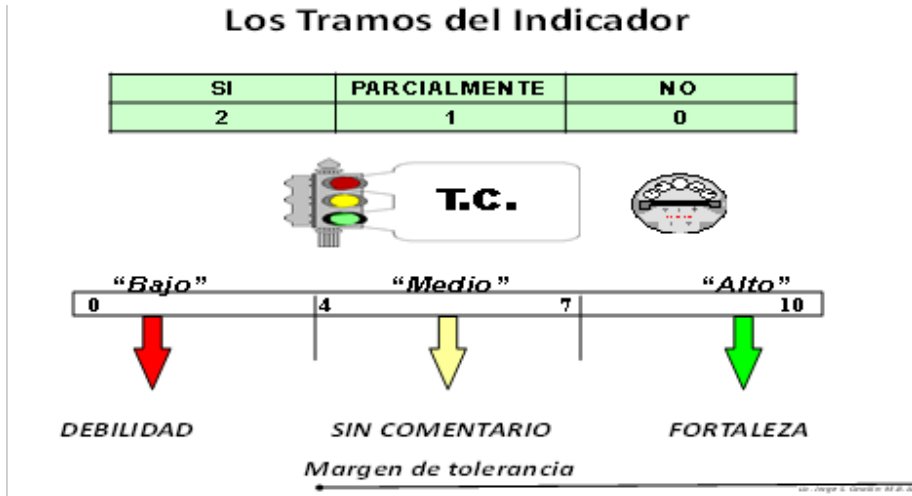
Convención para calificar:

- SI: 2 puntos
- A MEDIAS: 1 punto
- NO: 0 punto

A cerca de los cuestionarios, resulta interesante rescatar algunas observaciones importantes efectuadas por Jack Fleitman. Este autor otorga una gran importancia a las indagaciones cualitativas y sostiene que los cuestionarios deben adaptarse, dependiendo del giro, objetivos particulares y organización de cada institución que se vaya evaluar.

Los tramos del indicador: El servicio brindado por el control de gestión no finaliza cuando ha construido indicadores. En realidad, a partir de ellos comienza la fase verdaderamente interesante y proactiva de la herramienta, que consiste en la interpretación del sentido de fortaleza o debilidad de cada indicador.

El esquema siguiente muestra estos tramos y su valoración.



Cuando interpretemos un indicador, hay que considerar que tiene dos usos:

La primera función del indicador es para “diagnosticar”.

No hagamos en las empresas lo que hacemos muchos seres humanos. Cuando tenemos un problema de salud, en lugar de ir al médico, vamos al botiquín a ver qué pastilla nos tomamos, nos automedicamos. Pero esto no sirve, como primera medida necesitamos un diagnóstico de la situación.

El indicador me sirve a mí como herramienta diagnóstica y a la vez como un riguroso análisis FODA de los indicadores. El indicador, que debe estar semaforizado, es el que me va a entregar mi diagnóstico, es decir, mi FODA que es un insumo inicial, básico, imprescindible de un planteo estratégico, uno de los tantos insumos.

El FODA, no es más que un conjunto de fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas que ¿quién me lo marca? el valor de un indicador. Esto es un poco la antesala de la utilización de otras herramientas.

La segunda función del indicador es la “semaforización”.

Semaforizar significa definir el valor de un indicador a partir del cual estoy satisfecho: luz verde. Por ejemplo, cuando voy al médico y me dice que tengo 145 de colesterol. Pero si definimos que de 140 para arriba estamos preocupados y de 130 para abajo estamos bien entonces esto me marca un semáforo.

La cuestión es fijar el valor de la luz verde. Por ejemplo, en una empresa privada, puedo definir que quiero una rentabilidad / ventas por lo menos del 14% sobre la facturación, así estoy planteando el inicio de la luz verde. Entonces yo sé que cuando llegue al 14% todo marcha bien, pero tengo que definir también la roja: cuando estoy por debajo del 6% de la facturación. Estos son los dos usos del semáforo,

uno el diagnóstico pero para diagnosticar antes tengo que haber planteado las luces (semaforizado). **Y ¿cuándo semaforizo?** En el momento del planeamiento: pretendo una meta determinada, de ahí para arriba luz verde.

Un indicador no semaforizado, no me sirve. Yo debo semaforizar al indicador. Esto implica hacerlo hábil para el FODA (Fortalezas, Oportunidades, Debilidades, Amenazas), implica también utilizarlo para plantear metas concretas, en el proceso del Modelo de Planificación Estratégica. Por lo menos dos parámetros tienen que acompañar a un indicador, esto es un tramo de valor de ese indicador. El parámetro a partir del cual se enciende la luz verde y el parámetro a partir del cual se enciende la luz roja.

No nos sirve uno solo, porque si nosotros tenemos un solo parámetro, anulamos el amarillo intermitente y eso es un gravísimo error, muy común en muchas empresas. En Argentina, muchas empresas tienen un Plan Estratégico muy lindo, un Tablero de Comando muy lindo, pero se manejan con un solo parámetro. Por ejemplo: encuesta de clima laboral 95 %, o sea con el 95,1 % todo muy bien se le da una medalla al mérito a alguien, con el 94,99 % ¿qué hacemos? ¿castigamos a alguien? Por eso la manera intermitente es fundamental, es el margen de tolerancia del indicador. Yo no lo expresaría con ese 95 %, yo lo expresaría por ejemplo: 90 % o más luz verde por decir algo, 80 % o menos luz roja. Entonces entre el 80 y el 90 ¿qué tengo? Tengo un margen de tolerancia.

Entonces deben recordar dos cosas: primero, no tengan indicadores en el tablero sin semaforizarlos, segundo no semaforicen con un solo valor, porque es incorrecto. Crea una especie de terror en la gente.

Por otra parte, 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 una escala de valores asumida por el indicador, cuya determinación habrá sido definida previamente combinando el conocimiento técnico con la experiencia. Sólo cuando aparecen estos tramos, funciona el análisis de fortalezas/debilidades.

Por ciento que, como consecuencia de la determinación de los tramos, aparecerá naturalmente un territorio no relevante, que no amerita un comentario. ¿A qué llamamos tramo no relevante o margen de tolerancia? Al intervalo de valor del indicador cuyas magnitudes no constituyen ni una fortaleza ni una debilidad.

Es posible reconocer de la lectura de los indicadores tres dimensiones de análisis, en primer lugar, juzgar el comportamiento de los sensores del tablero de comando en el tiempo; en segundo lugar, evaluar especialmente situaciones y acontecimientos del presente, para discriminar de entre ellos las fuerzas y las debilidades de la organización, y en tercer lugar, comparar la situación actual de los indicadores con el valor objetivo previamente determinado para ellos.

Una vez que se ha completado el proceso de evaluación de las variables seleccionadas en el Tablero de Análisis de Escenarios N^o 0 Presente, conforme al valor obtenido de la evaluación cualitativa a través de preguntas, siguiendo la metodología sugerida

por el autor:

El mayor puntaje en un grupo de 5 (cinco) preguntas es 10 si todas las respuestas tienen su respuesta “SI”, luego ese valor lo transformamos en 100 para ubicarlo en el cuadro D (Fortaleza-Oportunidad), en esta columna ubicaremos también a los valores 70, 80,90 y 100.

Si la suma total del valor de las preguntas se encuentran entre el 0 y 4 lo ubicamos en el cuadro E (Debilidad- Amenaza), estos valores también sufrirían una transformación como por ejemplo otros valores como 10, 20, 30, 40,..... 100.

Si la suma total del valor de las preguntas se encuentran entre 4 y 7 lo ubicamos en un tramo medio (margen de tolerancia), estos valores también lo hacemos incidir en el Tablero para ubicarlo en un tramo medio.

A este Tablero de Análisis de Escenario N°0 Presente, se acompaña un listado de Prioridades Estratégicas, debidamente codificada por variable, esto sientan las bases para jerarquizar y definir prioridades a respetar en la elaboración de las estrategias específicas de la organización que completó integralmente la metodología descripta. El listado de Prioridades Estratégicas codificados por variables, que a partir de esta propuesta, han sido explicitadas y jeraquizadas servirán de guía para fijar la “estrategia maestra” y concretarla en un “plan estratégico”que coadyuve al logro de la visión.

1.1.9. Material de taller N° 0

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS N° 0 - PRESENTE

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del tablero N° 0 desarrollado por el autor)

Caso: Empresa “**Santiago Producción de telas y similares S.A**”.

Columna A: Variables a considerar

Antes de entrar en el análisis del Tablero, es conveniente allá arriba “definir el éxito del sector en el presente”. Luego en el Tablero se codifican por ejemplo las variables consideradas (0.1, 0.2, 0.3 etc. . .) la profundidad del análisis “a priori” como importantes enfocadas a la (definición del éxito del sector en el presente).

Supongamos que la empresa se dedica a la producción y venta de telas, teniendo en cuenta la competitividad del sector en nuestro medio, se ha detectado que una de las cuestiones estratégica en el presente de mayor competitividad es la tecnología, definimos esa variable y la denominamos a los efectos de analizar como variable clave: “Procesos de acceso a las tecnologías top”

Columna B: Importancia relativa

Aquí se cuantifica la importancia de cada variable tanto para las oportunidades-fortalezas como para las amenazas-debilidades. La importancia se asigna en función de la valoración subjetiva dada por el análisis y/o por la empresa.

Conforme al análisis de la empresa testigo, en la variable del caso colocamos un signo mas (+) de un valor 10 (valor alto), como muestra el ejemplo.

Columna C: Impacto que produce en la empresa

En esta columna permite medir de qué modo, “cuánto” afecta a la empresa la variable “Procesos de acceso a las tecnologías top” que se detectó como importante en la columna B.

También asignando una valoración de menor a (1) a mayor (10) se cuantifica en esta columna el impacto que se produce sobre la empresa. La notación a utilizar implica colocar una cruz (“X”) en la columna que corresponda al valor asignado.

Con relación al ejemplo, colocamos un impacto de 10 (valor alto) por la importancia de la cuestión estratégica seleccionada y sus impactos. A tales efectos, mostramos la gráfica del Tablero de Análisis de Escenarios N°0 - Presente y sus valoraciones cuantitativas:

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS N° 0- PRESENTE		DEFINICIÓN DEL ÉXITO DEL SECTOR EN EL PRESENTE			Periodo:	
(A) Variables a considerar o cuestiones estratégicas para el presente	(B) Importancia relativa FORTALEZA/OPORTUNIDAD DEBILIDAD/AMENAZA	(C) Impacto que produciría a futuro en la organización (+,-)	Producto resultante para diseñar indicadores para el T.C.			PRIORIDADES ESTRATEGICAS
			(D) FORTALEZA OPORTUNIDAD	MARGEN DE TOLERANCIA	(E) DEBILIDAD AMENAZA	
0.1 Proc. acceso tecnologías top	10	10	100			
0.1 Proc. acceso tecnologías top					10	Diseñar programa tec.vanguardia

Columna D y E: Producto resultante para armar la matriz de impacto, sobre la base del diseño de indicadores para el Tablero de Comando.

Una vez realizada la evaluación de la variable “Proceso acceso a las tecnología Top” y habiendo determinado la importancia de las mismas y el impacto que producen, se deberán correlacionar las dos columnas. Se multiplicarán los valores asignados a cada variable (columnas B y C) y el resultado se anotará en la columna D por tratarse de Oportunidades-Fortalezas (signo más) como lo muestra el caso de la empresa testigo.

Resultados Obtenidos Luego a cada variable seleccionada se lo somete a un proceso de evaluación de encuestas utilizando la metodología de preguntas agrupadas en un numero de 5 (cinco), conforme al criterio de administrador, se habrá completado el Tablero de Análisis de Escenarios N° 0 Presente.

El caso testigo muestra un grupo de 5 preguntas asignando la valoración descripta anteriormente. La suma total del valor asciende a 1 punto, haciendo el proceso de conversión equivale a un valor de 10 (diez). Este puntaje se asignara en el Tablero de Escenarios en la columna E (Debilidad/Amenaza) como muestra el ejemplo.

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS 0 - PRESENTE				
		FECHA:		
COD.	0.1. PROCESO DE ACCESO A LAS TECNOLOGÍAS DE VANGUARDIA	SI	PAR	NO
1.	¿Se dispone de tecnologías top en las actividades de producción?			X
2.	¿Se dispone de tecnologías top en las actividades comerciales?			X
3.	¿Se dispone de tecnologías top en el manejo de la información?			X
4.	¿Se dispone de tecnologías top para la prestación de servicios?			X
5.	¿Se dispone de tecnologías top de apoyo para una adecuada capacitación?		1	
PUNTAJE TOTAL			1	

Prioridades Estratégicas

A este Tablero de Análisis de Escenario N^o 0 Presente, se acompaña un listado de Prioridades Estratégicas codificadas, conforme al caso testigo, el valor total es 1 como resultado de la evaluación y en el Tablero se registra la conversión de ese valor a 10 (diez), siendo “Bajo” es decir Debilidad/Amenaza, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 0.1. Diseñar un Programa para incorporar Tecnología de vanguardia top. Es inútil tratar de adivinar los productos y procesos que requerirá el futuro. Pero es posible decidir cuál es la idea que uno desea realizar en el futuro, construyendo sobre ella una empresa diferente.

1.1.10. METODOLOGÍA: tablero de analisis de escenarios N^o1 – futuro. (anticipación de un futuro que “no” ha tenido lugar)

Es inútil tratar de adivinar los productos y procesos que requerirá el futuro. Pero es posible decidir cuál es la idea que uno desea realizar en el futuro, construyendo sobre ella una empresa diferente. Hacer que el futuro suceda también implica la creación de una empresa diferente. Pero lo que posibilita que el futuro tenga lugar es la aplicación en una empresa de una idea diferente de la economía, una tecnología diferente, una sociedad diferente. No es necesario que sea una gran idea, pero debe diferir de lo que es común en el presente. La idea tiene que ser una idea empresaria, una idea de potencial y capacidad productores de riquezas, expresados en una empresa en marcha y efectivizados mediante iniciativas y comportamiento empresario. La sustancia de la idea empresaria que da lugar al futuro está en la pregunta “Qué cambio importante en la economía, el mercado o el conocimiento nos permitiría llevar a nuestra empresa en la forma que quisiéramos, y lograr los mejores resultados económicos?”

Hacer que el futuro suceda también implica la creación de una empresa diferente. Pero lo que posibilita que el futuro tenga lugar es la aplicación en una empresa de una idea diferente de la economía, una tecnología diferente, una sociedad diferente. No es necesario que sea una gran idea, pero debe diferir de lo que es común en el presente. La idea tiene que ser una idea empresaria, una idea de potencial y capacidad productores de riquezas, expresados en una empresa en marcha y efectivizados mediante iniciativas y comportamiento empresario. La sustancia de la idea empresaria que da lugar al futuro está en la pregunta “**Qué cambio importante en la economía, el mercado o el conocimiento nos permitiría llevar a nuestra empresa en la forma que quisiéramos, y lograr los mejores resultados económicos?**”

La idea empresarial básica puede ser la mera imitación de algo que funciona bien en otro país o en otra industria.

En otras palabras para lograr que el futuro tenga lugar no se necesita una imaginación creadora. Se logra mediante el trabajo más que mediante la genialidad y, por lo tanto, es en cierta medida accesible a todos. El poseedor de una imaginación creadora tendrá más ideas imaginativa, desde luego.

Para lograr que el futuro tenga lugar hay que estar preparado para hacer algo nuevo. Hay que preguntarse: **¿Qué deseamos que suceda y que sea diferente de lo que existe hoy?**. Hay que decir: “Esto es lo que debe tener lugar en lo que concierne al futuro de la empresa. Trabajaremos para que suceda.”

Se trabaja con planillas que denomino “Tablero de análisis de Escenarios N^a 1 Futuro.

como las que muestro abajo a titulo ilustrativo, cuyo contenido y operación se detalla a continuación:

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS N ^o 1 - FUTURO		DEFINICIÓN DEL ÉXITO DEL SECTOR EN EL PRESENTE			Periodo:	
(A) Variables a considerar o cuestiones estratégicas para el presente	(B) Importancia relativa FORTALEZA/OPORTUNIDAD DÉBILIDAD/AMENAZA	(C) Impacto que produciría a futuro en la organización (+,-)	Producto resultante para diseñar indicadores para el T.C.			PRIORIDADES ESTRATEGICAS
			(D) FORTALEZA OPORTUNIDAD	MARGEN DE TOLERANCIA	(E) DÉBILIDAD AMENAZA	
1.1		10	100			
1.1					40	

La metodología para el diseño y aplicación de este Tablero de Análisis de Escenarios N^a 1 Futuro, es lo mismo que el anterior N^o 0 Presente, pero existe una diferencia de conceptualización en las variables seleccionadas tiene que ver con la visión del “futuro” que tenga el administrador con relación a su empresa para la selección de las mismas como cuestiones estratégicas más importantes del sector.

MATERIAL DE TALLER N^o 1:

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS N^o 1 FUTURO

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del tablero N^o 1 desarrollado por el autor)

Caso: Empresa “Santiago Producción de telas y similares S.A”.

Columna A: Variables a considerar

Antes de entrar en el análisis del Tablero, es conveniente allá arriba “definir el éxito del sector en el futuro”.

Luego en el Tablero se codifican por ejemplo las variables consideradas (1.1, 1.2, 1.3, etc. . .) la profundidad del análisis “a priori” como importantes enfocadas a la (definición del éxito del sector en el futuro).

Supongamos que la empresa se dedica a la producción y venta de telas, teniendo en cuenta la competitividad del sector en nuestro medio, se ha detectado que una de las cuestiones estratégica en el futuro de mayor competitividad es la calidad, definimos

esa variable y la denominamos a los efectos de analizar como variable clave: “servicio de calidad total”

Columna B: Importancia relativa

Aquí se cuantifica la importancia de cada variable tanto para las oportunidades-fortalezas como para las amenazas-debilidades. La importancia se asigna en función de la valoración subjetiva dada por el análisis y/o por la empresa. Conforme al análisis de la empresa testigo, en la variable del caso colocamos un signo mas (+) de un valor 10 (valor alto), como muestra el ejemplo.

Columna C: Impacto que produce en la empresa

En esta columna permite medir de qué modo, “cuánto” afecta a la empresa la variable “servicio de calidad total” que se detectó como importante en la columna B. También asignando una valoración de menor a (1) a mayor (10) se cuantifica en esta columna el impacto que se produce sobre la empresa. La notación a utilizar implica colocar una cruz (“X”) en la columna que corresponda al valor asignado. Con relación al ejemplo, colocamos un impacto de 10 (valor alto) por la importancia de la cuestión estratégica seleccionada y sus impactos. A tales efectos, mostramos la gráfica del Tablero y sus valoraciones cuantitativas:

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS Nº 1- FUTURO		DEFINICIÓN DEL ÉXITO DEL SECTOR EN EL PRESENTE			Periodo:	
(A) Variables a considerar o cuestiones estratégicas para el presente	(B) Importancia relativa FORTALEZA/OPORTUNIDAD DEBILIDAD/AMENAZA	(C) Impacto que produciría a futuro en la organización (+,-)	Producto resultante para diseñar indicadores para el T.C.			PRIORIDADES ESTRATEGICAS
			(D) FORTALEZA OPORTUNIDAD	MARGEN DE TOLERANCIA	(E) DEBILIDAD AMENAZA	
1.1 Servicio de calidad total	10	10	100			
1.1 Servicio de calidad total						40 Diseñar Programa servic. Calidad

Columna D y E: Producto resultante para armar la matriz de impacto, sobre la base del diseño de indicadores para el Tablero de Comando.

Una vez realizada la evaluación de la variable “Servicio de calidad total” y habiendo determinado la importancia de las mismas y el impacto que producen, se deberán correlacionar las dos columnas. Se multiplicarán los valores asignados a cada variable (columnas B y C) y el resultado se anotará en la columna D por tratarse de Oportunidades-Fortalezas (signo más) como lo muestra el caso de la empresa testigo.

Resultados Obtenidos

Luego a cada variable seleccionada se lo somete a un proceso de evaluación de encuestas utilizando la metodología de preguntas agrupadas en un número de 5 (cinco), conforme al criterio de administrador, se habrá completado el Tablero de Análisis de Escenarios Nº 1 Futuro.

El caso testigo muestra un grupo de 5 preguntas asignando la valoración descripta anteriormente. La suma total del valor asciende a 4 puntos, haciendo el proceso de conversión equivale a un valor de 40 (cuarenta). Este puntaje se asigna en el Tablero de Escenarios en la columna E (Debilidad/Amenaza) como muestra el ejemplo.

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS 0 - PRESENTE				
		FECHA:		
COD.	1.1. SERVICIO DE CALIDAD TOTAL	SI	PAR	NO
1.	¿Se piensa y se comparten metas de calidad a mediano y a largo plazo?			X
2.	¿Se ha definido claramente la calidad de los productos en oferta?		X	
3.	¿La visión organizacional se basa en la filosofía de la mejora continua?		X	
4.	¿Se trabaja en conjunto con los proveedores para mejorar la calidad?	X		
5.	¿Se ha formalizado una visión organizacional basada en la calidad?			X
PUNTAJE TOTAL		4		

Prioridades Estratégicas

A este Tablero de Análisis de Escenario N° 1 Futuro, se acompaña un listado de **Prioridades Estratégicas codificadas**, conforme al caso testigo, el valor que asciende es 4 como resultado de la evaluación y en el Tablero se registra la conversión de ese valor a 40 (cuarenta), siendo “Bajo” es decir Debilidad/Amenaza, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 1.1. Diseñar un Programa de Servicio de Calidad total.

1.2. Desarrollo de la estrategia

DESARROLLO DE LA ESTRATEGIA

El sistema integrado de gestión empieza con el **Desarrollo de la Estrategia** por parte de los gerentes. Durante este proceso, las empresas buscan una respuesta a las siguientes tres preguntas:

1. **¿De qué negocio participamos y por qué?** (clarifique su misión, valores y visión): Los administradores empiezan el desarrollo de la estrategia con una afirmación del propósito de la organización (misión). La brújula interna o el mascarón de la proa de un barco que guía sus acciones (valores). Los resultados futuros a los que aspira (visión). Las declaraciones de misión, valores y visión definen las pautas para formular y ejecutar la estrategia.
2. **¿Cuáles son los puntos clave?** (realice un análisis estratégico)
3. **¿Cómo podemos competir mejor?** (formule la estrategia)

1.2.1. Metodología: Tablero de vision organizacional N°2 - Futuro

En la actualidad muchas organizaciones redactan una declaración de la visión que responde la pregunta “¿En qué nos queremos convertir?”. Elaborar la declaración de la visión a menudo se considera como el primer paso en la planeación estratégica, que precede incluso al desarrollo de una declaración de la misión.

“La visión es una perspectiva de futuro descripta en tiempo presente, un camino que va a ser iluminado por la misión”. Es decir “a donde quiero llegar, siendo lo que soy”. Todo depende de las circunstancias. La visión es un desafío, cuanto más fuerte mejor. La visión tiene tres componentes fundamentales:

- Objetivo desafiante; por ejemplo: esperar duplicar la facturación
- Definición de nicho (en donde) ubica el espacio geográfico; por ejemplo: Santiago del Estero, Argentina, América latina.
- Horizonte de tiempo (en cuanto); marca el plazo: 1, 2, 3 años.

La visión inspirada en la misión es un desafío, que inclusive puede ser un número.

Cartera de Visiones

Si la visión implica una mirada de largo plazo, donde no se está exento de estar trabajando con una perspectiva de 15 o 20 años. En esa mirada de largo plazo puede tener una visión de mediano plazo y una visión de largo plazo. Se puede tener el desafío de tener una visión a 5 años y otra a 15 años.

La declaración de visión define los objetivos de mediano y largo plazo (tres a diez años) de la organización. Debería estar orientada al mercado y expresar- con frecuencia en términos visionarios- cómo quiere la empresa que el mundo la perciba, Una declaración como “Estaremos entre las primeras tres empresas de transporte de personas para el año 2020 en Argentina” brinda una aspiración clara y específica.

La visión de una Universidad por ejemplo puede ser: “llegar a tener 15.000 alumnos y lograr una educación superior de excelencia para finales del 2020”. Aunque corta, la declaración de visión contiene tres componentes esenciales:

- Objetivo desafiante: 15.00 alumnos
- Definición de nicho: educación universitaria de excelencia
- Horizonte de tiempo: 2020

MATERIAL DE TALLER N° 2:

TABLERO DE VISION ORGANIZACIONAL N°2 - FUTURO

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del tablero N° 2 desarrollado por el autor).

Caso: Empresa “**Universidad Santiago**”.

Columna A: Variables a considerar

Antes de entrar en el análisis del Tablero, es conveniente allá arriba “definir el éxito del sector a futuro”. Luego en el Tablero se codifican por ejemplo las variables consideradas (2.1, 2.2, 2.3, etc. . .) según la profundidad del análisis “a priori” como importantes enfocadas a la (definición del éxito del sector a futuro). Supongamos que la organización se dedica a la Educación Superior Universitaria, teniendo en cuenta la definición de la visión podemos formularla de esta forma: “llegar a tener 15.000 alumnos y lograr una educación superior de excelencia para finales del 2020”. Se ha detectado que una de las cuestiones estratégica de la visión de mayor competitividad es la excelencia, definimos esa variable y la denominamos a los efectos de analizar como variable clave: “educación superior de excelencia”

Columna B: Importancia relativa

Aquí se cuantifica la importancia de cada variable tanto para las oportunidades-fortalezas como para las amenazas-debilidades. La importancia se asigna en función de la valoración subjetiva dada por el análisis y/o por la empresa. Conforme al análisis de la organización testigo, en la variable del caso colocamos un signo mas (+) de un valor 10 (valor alto), como muestra el ejemplo.

Columna C: Impacto que produce en la empresa

En esta columna permite medir de qué modo, “cuánto” afecta a la empresa la variable “educación superior de excelencia” que se detectó como importante en la columna B. También asignando una valoración de menor a (1) a mayor (10) se cuantifica en esta columna el impacto que se produce sobre la empresa. La notación a utilizar implica colocar una cruz (“X”) en la columna que corresponda al valor asignado. Con relación al ejemplo, colocamos un impacto de 10 (valor alto) por la importancia de la cuestión estratégica seleccionada y sus impactos.

A tales efectos, mostramos la gráfica del Tablero y sus valoraciones cuantitativas:

TABLERO DE VISION ORGANIZACIONAL N° 2- FUTURO		DEFINICIÓN DEL ÉXITO DEL SECTOR EN EL FUTURO			Periodo:	
(A) Variables a considerar o cuestiones estratégicas para el presente	(B) Importancia relativa FORTALEZA/OPORTUNIDAD DEBILIDAD/AMENAZA	(C) Impacto que produciría a futuro en la organización (+,-)	Producto resultante para diseñar indicadores para el T.C.			PRIORIDADES ESTRATEGICAS
			(D) FORTALEZA OPORTUNIDAD	MARGEN DE TOLERANCIA	(E) DEBILIDAD AMENAZA	
2.1 Educación Sup. Excelencia	10	10	100			
2.1 Educación Sup. Excelencia					40	Diseñar Prog. Excel. Educ. Sup.

Columna D y E: Producto resultante para armar la matriz de impacto, sobre la base del diseño de indicadores para el Tablero de Comando.

Una vez realizada la evaluación de la variable “Educación superior de excelencia” y habiendo determinado la importancia de las mismas y el impacto que producen, se deberán correlacionar las dos columnas. Se multiplicarán los valores asignados a cada variable (columnas B y C) y el resultado se anotará en la columna D por tratarse de Oportunidades-Fortalezas (signo más) como lo muestra el caso de la organización testigo.

Resultados Obtenidos

Luego a cada variable seleccionada se lo somete a un proceso de evaluación de encuestas utilizando la metodología de preguntas agrupadas en un número de 5 (cinco), conforme al criterio de administrador, se habrá completado el Tablero de Visión Organizacional N°2.

El caso testigo muestra un grupo de 5 preguntas asignando la valoración descripta anteriormente. La suma total del valor asciende a 4 puntos, haciendo el proceso de conversión equivale a un valor de 40 (cuarenta). Este puntaje se asigna en el Tablero de Visión Organizacional en la columna E (Debilidad/Amenaza) como muestra el ejemplo.

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS 0 - PRESENTE				
		FECHA:		
COD.	2.1. EDUCACIÓN SUPERIOR DE EXCELENCIA	SI	PAR	NO
1.	¿Se ha formalizado una visión organizacional basada en la educación superior de excelencia?	X		
2.	¿Se piensan y comparten metas de calidad en el personal docente y no docente?			X
3.	¿Se ha definido claramente los servicios de educación superior de excelencia?	X		
4.	¿La visión organizacional se basa en la filosofía de mejora continua de la educación superior de excelencia?			X
5.	¿Se trabaja en conjunto los equipos cátedra y priorizan la excelencia en el servicio educativo?			X
PUNTAJE TOTAL		4		

Prioridades Estratégicas

A este Tablero de Visión Organizacional N° 2 Futuro, se acompaña un listado de **Prioridades Estratégicas codificadas**, conforme al caso testigo, el valor total es 4 como resultado de la evaluación y en el Tablero se registra la conversión de ese valor a 40 (cuarenta), siendo “Bajo” es decir Debilidad/Amenaza, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 2.1. Diseñar un Programa de Excelencia en la Educación Superior.

1.2.2. Metodología: Tablero de Misión organizacional N°3 - Presente

¿Cuál es la Misión? Compara la misión con un faro, un faro que ilumina, puesto que la misión ilumina. “La misión marca la razón de ser de la organización”. Hay que trabajarla mucho a la misión. Es como la empresa se muestra hacia adentro y hacia afuera. Hay un antes de marcar la misión, que consiste en decir muchas cosas pero con la menor cantidad de palabras posibles, entonces hay que pensar bien la misión. Una declaración de la misión identifica el alcance que tienen las operaciones de la empresa en términos del producto y del mercado. Debe responder a la pregunta básica que enfrentan todos los estrategas: ¿cuál es nuestro negocio?. Una declaración de la misión describe los valores y las prioridades de la organización.

Una misión bien redactada tiene que marcar la razón de ser y ubicarse en el marco de algún valor clave. Es importante que la misión apunte al valor clave. Por ejemplo la misión de una empresa de servicios de mantenimiento, limpieza y arreglos en general para el hogar, describe de la siguiente forma: “Somos una empresa que nos preocupamos por nuestro personal, brindándole capacitación y desarrollo para brindar servicios de alta calidad”.

MATERIAL DE TALLER N°3:

TABLERO DE MISIÓN ORGANIZACIONAL N° 3 - PRESENTE

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del tablero N° 3 desarrollado por el autor)

Caso: Empresa “**Empresa de servicios de mantenimiento, limpieza y arreglos en general para el hogar**”.

Columna A: Variables a considerar

Antes de entrar en el análisis del Tablero, es conveniente allá arriba “definir el éxito de sector en el presente”. Luego en el Tablero se codifican por ejemplo las variables

consideradas (3.1, 3.2, 3.3, etc...) según la profundidad del análisis “a priori” como importantes enfocadas a la (definición del éxito del sector en el presente).

Supongamos que la empresa se dedica a los servicios de mantenimiento, limpieza y arreglo para el hogar, teniendo en cuenta la definición de la misión podría ser: “Somos una empresa que nos preocupamos por nuestro personal, brindándole capacitación y desarrollo para brindar servicios de alta calidad”.

Se ha detectado que una de las cuestiones estratégica de la misión de mayor competitividad es la capacitación del personal, definimos esa variable y la denominamos a los efectos de analizar como variable clave: “capacitación al personal”

Columna B: Importancia relativa

Aquí se cuantifica la importancia de cada variable tanto para las oportunidades-fortalezas como para las amenazas-debilidades. La importancia se asigna en función de la valoración subjetiva dada por el análisis y/o por la empresa. Conforme al análisis de la organización testigo, en la variable del caso colocamos un signo mas (+) de un valor 10 (valor alto), como muestra el ejemplo.

Columna C: Impacto que produce en la empresa

En esta columna permite medir de qué modo, “cuánto” afecta a la empresa la variable “capacitación del personal” que se detectó como importante en la columna B. También asignando una valoración de menor a (1) a mayor (10) se cuantifica en esta columna el impacto que se produce sobre la empresa. La notación a utilizar implica colocar una cruz (“X”) en la columna que corresponda al valor asignado.

Con relación al ejemplo, colocamos un impacto de 10 (valor alto) por la importancia de la cuestión estratégica seleccionada y sus impactos.

A tales efectos, mostramos la gráfica del Tablero y sus valoraciones cuantitativas:

TABLERO DE MISIÓN ORGANIZACIONAL Nº 3- PRESENTE		DEFINICIÓN DEL ÉXITO DEL SECTOR EN EL PRESENTE			Periodo:	
(A) Variables a considerar o cuestiones estratégicas para el presente	(B) Importancia relativa FORTALEZA/OPORTUNIDAD DEBILIDAD/AMENAZA	(C) Impacto que produciría a futuro en la organización (+,-)	Producto resultante para diseñar indicadores para el T.C.			PRIORIDADES ESTRATEGICAS
			(D) FORTALEZA OPORTUNIDAD	MARGEN DE TOLERANCIA	(E) DEBILIDAD AMENAZA	
3.1 Capacitación del personal	10	10	100			
3.1 Capacitación del personal			100		Continuar con el mismo plan	

Columna D y E: Producto resultante para armar la matriz de impacto, sobre la base del diseño de indicadores para el Tablero de Comando.

Una vez realizada la evaluación de la variable “Capacitación al personal” y habiendo determinado la importancia de las mismas y el impacto que producen, se deberán correlacionar las dos columnas. Se multiplicarán los valores asignados a cada variable (columnas B y C) y el resultado se anotará en la columna D por tratarse de Oportunidades-Fortalezas (signo más) como lo muestra el caso de la organización testigo.

Resultados Obtenidos

Luego a cada variable seleccionada se lo somete a un proceso de evaluación de encuestas utilizando la metodología de preguntas agrupadas en un numero de 5 (cinco), conforme al criterio de administrador, se habrá completado el Tablero de Misión Organizacional Nº 3- Presente.

El caso testigo muestra un grupo de 5 preguntas asignando la valoración descripta anteriormente. La suma total del valor asciende a 10 puntos, haciendo el proceso de conversión equivale a un valor de 100 (cien). Este puntaje se asigna en el Tablero de Misión en la columna E (Fortaleza/Oportunidad) como muestra el ejemplo.

TABLERO DE MISIÓN ORGANIZACIONAL N° 3 - PRESENTE				
		FECHA:		
COD.	3.1. CAPACITACIÓN DEL PERSONAL	SI	PAR	NO
1.	¿La capacitación se halla vinculada a la visión y misión de la empresa?	X		
2.	¿Se mide concretamente el impacto de la capacitación?	X		
3.	¿Existe un plan maestro de capacitación concebido y ejecutado a largo plazo?	X		
4.	¿Se cuenta y cumple con presupuestos anuales de capacitación?	X		
5.	¿Los clientes están satisfechos con el servicio ?	X		
PUNTAJE TOTAL		10		

Prioridades Estratégicas

A este Tablero de Misión Organizacional N° 3 - Presente, se acompaña un listado de Prioridades Estratégicas codificadas, conforme al caso testigo, el valor total es 10 como resultado de la evaluación y en el Tablero se registra la conversión de ese valor a 100 (cien), siendo “Alto” es decir Fortaleza/Oportunidad, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa con estratégica: 3.1. Continuar con el plan establecido.

1.2.3. Metodología: Tablero de valor organizacional N°4 - Presente

Los valores reflejan lo que es realmente importante para nosotros como organización, No son valores que cambian con el transcurso del tiempo ni de acuerdo con la situación o la persona sino que son los fundamentos de la cultura de nuestra empresa.

Los valores son perspectivas profundamente arraigadas acerca de aquello que valoramos. Las organizaciones deben definir y crear valor, seleccionando los que le resultan más importantes como guía de conducta, o como componentes de un modo de actuar al que aspira. Valores como trabajo en equipo, calidad de atención, servicio, comunicación, seguridad, etc. son los valores centrales de organizaciones competitivas, Estos valores deben bajar a los modelos mentales del personal de la empresa y traducirlo en acciones operativas. Por ejemplo los valores de una empresa de producción de diarios puede tener como valor la “comunicación interna” entre otros. A los efectos del análisis se define el valor “comunicación interna” para su tratamiento.

MATERIAL DE TALLER N° 4:

TABLERO DE VALOR ORGANIZACIONAL N° 4 - PRESENTE

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del tablero N°4 desarrollado por el autor).

Caso: Empresa “**Empresa productora de diarios**”.

Columna A: Variables a considerar

Antes de entrar en el análisis del Tablero, es conveniente allá arriba “**definir el éXito de sector en el presente**”.

Luego en el Tablero se codifican por ejemplo las variables consideradas (4.1, 4.2, 4.3, etc. . .) según la profundidad del análisis “a priori” como importantes enfocadas a la (definición del éxito del sector en el presente).

Supongamos que la empresa se dedica a la producción de diarios, se ha detectado que una de las cuestiones estratégica entre los valores organizacionales de mayor competitividad es la comunicación interna, definimos esa variable y la denominamos a los efectos de analizar como variable clave: “comunicación interna”.

Columna B: Importancia relativa.

Aquí se cuantifica la importancia de cada variable tanto para las oportunidades-fortalezas como para las amenazas-debilidades. La importancia se asigna en función de la valoración subjetiva dada por el análisis y/o por la empresa.

Conforme al análisis de la organización testigo, en la variable del caso colocamos un signo mas (+) de un valor 10 (valor alto), como muestra el ejemplo.

Columna C: Impacto que produce en la empresa.

En esta columna permite medir de qué modo, “cuánto” afecta a la empresa la variable “comunicación interna” que se detectó como importante en la columna B. También asignando una valoración de menor a (1) a mayor (10) se cuantifica en esta columna el impacto que se produce sobre la empresa. La notación a utilizar implica colocar una cruz (“X”) en la columna que corresponda al valor asignado. Con relación al ejemplo, colocamos un impacto de 10 (valor alto) por la importancia de la cuestión estratégica seleccionada y sus impactos.

A tales efectos, mostramos la gráfica del Tablero y sus valoraciones cuantitativas:

TABLERO DE VALOR ORGANIZACIONAL N° 4- PRESENTE		DEFINICIÓN DEL ÉXITO DEL SECTOR EN EL PRESENTE			Partido:	
(A) Variables a considerar o cuestiones estratégicas para el presente	(B) Importancia relativa FORTALEZA/OPORTUNIDAD DEBILIDAD/AMENAZA	(C) Impacto que produciría a futuro en la organización (+,-)	Producto resultante para diseñar indicadores para el T.C.			PRIORIDADES ESTRATEGICAS
			(D) FORTALEZA OPORTUNIDAD	MARGEN DE TOLERANCIA	(E) DEBILIDAD AMENAZA	
4.1 Comunicación interna	10	10	100			
4.1 Comunicación interna					40	Prog. capacit. en comunicación

Columna D y E: Producto resultante para armar la matriz de impacto, sobre la base del diseño de indicadores para el Tablero de Comando.

Una vez realizada la evaluación de la variable “comunicación interna” y habiendo determinado la importancia de las mismas y el impacto que producen, se deberán correlacionar las dos columnas. Se multiplicarán los valores asignados a cada variable (columnas B y C) y el resultado se anotará en la columna D por tratarse de Oportunidades-Fortalezas (signo más) como lo muestra el caso de la organización testigo.

Resultados Obtenidos

Luego a cada variable seleccionada se lo somete a un proceso de evaluación de encuestas utilizando la metodología de preguntas agrupadas en un número de 5 (cinco), conforme al criterio de administrador, se habrá completado el Tablero de Valor Organizacional N° 4- Presente.

El caso testigo muestra un grupo de 5 preguntas asignando la valoración descripta anteriormente. La suma total del valor asciende a 4 puntos, haciendo el proceso de

conversión equivale a un valor de 40 (cuarenta). Este puntaje se asigna en el Tablero de Valor Organizacional en la columna E (Debilidad/Amenaza) como muestra el ejemplo.

TABLERO DE VALOR ORGANIZACIONAL Nº 4 - PRESENTE			
			FECHA:
COD.	4.1. COMUNICACIÓN INTERNA	SI	PAR
1.	¿Se pueden expresar ideas y opiniones con sinceridad?		X
2.	¿Se procura no criticar el trabajo de los demás en público?		X
3.	¿Las acciones de los subordinados no son prejuizadas?		X
4.	¿Se prioriza la comunicación interna entre el personal de la firma?		X
5.	¿El gerente define problemas y hace que sus subordinados sean conscientes de ello?		X
PUNTAJE TOTAL			4

Prioridades Estratégicas

A este Tablero de Valor Organizacional Nº 4 - Presente, se acompaña un listado de **Prioridades Estratégicas codificadas**, conforme al caso testigo, el valor total es 4 como resultado de la evaluación y en el Tablero se registra la conversión de ese valor a 40 (cuarenta), siendo “Bajo” es decir Debilidad/Amenaza, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 4.1. Diseñar un Programa de capacitación en comunicación interna.

1.2.4. Metodología: Tablero de Análisi y Evaluación de factor externo Nº5 - Presente y Futuro

Una forma de vigilar el ambiente para identificar oportunidades y amenazas es el uso de la auditoría estratégica que se presentó anteriormente. La auditoría proporciona una lista de preguntas por área de interés. La auditoría examina los ambientes social y de tareas. Considera el ambiente social en su relación con las fuerzas económicas, tecnológicas, políticas, legales y socioculturales. También considera el ambiente de tareas (industria) con respecto a la amenaza de nuevos participantes, el poder de negociación de los compradores y proveedores, la amenaza de productos sustitutos, la rivalidad entre empresas existentes y el poder relativo de otras partes interesadas. El tablero de análisis y evaluación de factor externo clave permite que los estrategias resuman y evalúen información económica, social, cultural, demográfica, ambiental, política, gubernamental, legal, tecnológica y competitiva. Después, la información se usa para predecir si estas tendencia continuarán o si otras tomarán su lugar. ¿Cómo será una industria dentro de 5 o 10 años? ¿Qué tipos de desarrollos que afecten a la industria se puede esperar en el ambiente social? ¿Quiénes serán los competidores claves?. Se utiliza esta información para hacer ciertos supuestos sobre el futuro, los cuales posteriormente se emplean en la planificación estratégica.

Para llevar a cabo una auditoría externa, una empresa debe reunir conocimientos e información valiosa acerca de las tendencias económicas, sociales culturales, demográficas, ambientales, políticas, gubernamentales, legales y tecnológicas. Es conveniente pedir a las personas que estén atentos a diversas fuentes clave de información –como periódicos, revistas y publicaciones especializadas en el sector

comercial- y que envíen informes de sus sondeos de manera periódica a un comité de gerentes cuya tarea sea llevar a cabo la auditoría externa.

Este método suministra un continuo flujo de información estratégica oportuna y permite que muchos individuos participen en el proceso de auditoría externa. Internet es otra valiosa fuente para reunir información estratégica, al igual que las bibliotecas corporativas, universitarias y públicas. Los proveedores, distribuidores, vendedores, clientes y competidores representan otra fuente de información vital.

Una vez reunida la información, hay que asimilarla y evaluarla. Se necesitará de una reunión –o de varias- entre los gerentes para identificar de manera colectiva las oportunidades y amenazas más importantes a las que se enfrenta la empresa.

Lista de verificación de cuestiones para una auditoría externa: Económicas

- El cambio de país a una economía de servicios
- Disponibilidad de crédito
- Nivel de ingreso disponible
- Tendencia de las personas a gastar
- Tasa de Inflación
- Tasa de Interés
- Déficit del presupuesto gubernamental
- Tendencia del producto bruto interno
- Patrones de consumo
- Tendencias del desempleo
- Niveles de productividad del trabajador
- Condiciones económicas de otros países
- Factores de importación/exportación
- Cambios en la demanda en diferentes categorías de bienes y servicios
- Diferencias de ingresos por región y grupos de consumidores
- Fluctuaciones de precios
- Políticas monetarias

- Políticas fiscales
- Tasas de impuestos

Lista de verificación de cuestiones para una auditoría externa: Fuerzas Sociales, Culturales, Demográficas y Ambientales

- Tasas de natalidad
- Número de grupos de interés especial
- Número de matrimonios
- Número de divorcios
- Número de nacimientos
- Número de defunciones
- Tasas de inmigración y emigración
- Programas de seguridad social
- Tasas de expectativa de vida
- Ingreso per cápita
- Ubicación de los negocios minoristas, manufactureros y de servicios
- Actitudes hacia los negocios
- Estilos de vida
- Congestionamientos de tránsito
- Zonas urbanas marginales
- Ingreso disponible promedio
- Confianza en el gobierno
- Actitudes hacia el gobierno
- Actitudes hacia el trabajo
- Hábitos de compra
- Preocupaciones éticas
- Actitudes hacia el ahorro

- Actitudes hacia la inversión
- Igualdad racial
- Uso de métodos anticonceptivos
- Nivel educativo promedio
- Regulación gubernamental
- Actitudes hacia la jubilación
- Actitudes hacia el tiempo libre
- Actitudes hacia la calidad de los productos
- Actitudes hacia el servicio al cliente
- Control de la contaminación
- Actitudes hacia los pueblos extranjeros
- Conservación de la energía
- Programas sociales
- Número de iglesias
- Número de feligreses
- Responsabilidad social
- Actitudes hacia las carreras
- Cambios demográficos en la población por raza, edad, sexo y nivel de afluencia
- Actitudes hacia la autoridad
- Cambios en la población por ciudad, municipio, estado, región y país
- Valor que se da al tiempo de esparcimiento
- Cambios regionales en gustos y preferencias
- Número de mujeres trabajadoras y empleados de las minorías
- Número de estudiantes de preparatoria y universitarios por área geográfica
- Reciclaje
- Manejo de los desechos

- Contaminación del aire
- Contaminación del agua
- Disminución del ozono
- Especies en peligro de extinción

Lista de verificación de cuestiones para una auditoría externa: Fuerzas Políticas, Gubernamentales y Legales

- Regulaciones y desregulaciones gubernamentales
- Cambios en las leyes fiscales
- Aranceles especiales
- Comités de acción política
- Tasas de participación de los votantes
- Número, severidad y ubicación de las manifestaciones gubernamentales
- Número de patentes
- Cambios en las leyes de patentes
- Leyes de protección del medio ambiente
- Nivel de los gastos de defensa
- Legislación sobre la igualdad de empleos
- Nivel de los subsidios gubernamentales
- Legislación antimonopolios
- Relaciones del país con otras naciones clave
- Regulaciones de importación y exportación
- Cambios en la política fiscal y monetaria del gobierno
- Condiciones políticas en otros países
- Leyes locales, estatales y federales especiales
- Actividades de cabildeo
- Monto de los presupuestos del gobierno
- Ubicación y severidad de las actividades terroristas
- Elecciones locales, estatales y nacionales

Lista de verificación de cuestiones para una auditoría externa: Fuerzas Tecnológicas

- Los cambios y descubrimientos tecnológicos revolucionarios.
- El Internet actúa como motor económico nacional y global que estimula la productividad.
- Los adelantos tecnológicos crean nuevos mercados, dan como resultado la proliferación de productos nuevos y mejores.
- Los adelantos tecnológicos cambian las posiciones de los costos competitivos relativos en una industria y hacen que los productos existentes resulten obsoletos.
- Los cambios tecnológicos reducen o eliminan las barreras de costos entre las empresas.
- Los cambios tecnológicos crean procesos de producción más cortos, producen escasez de habilidades técnicas y modifican los valores y las expectativas de los empleados, gerentes y clientes.

Lista de verificación de cuestiones para una auditoría externa: Fuerzas Competitivas

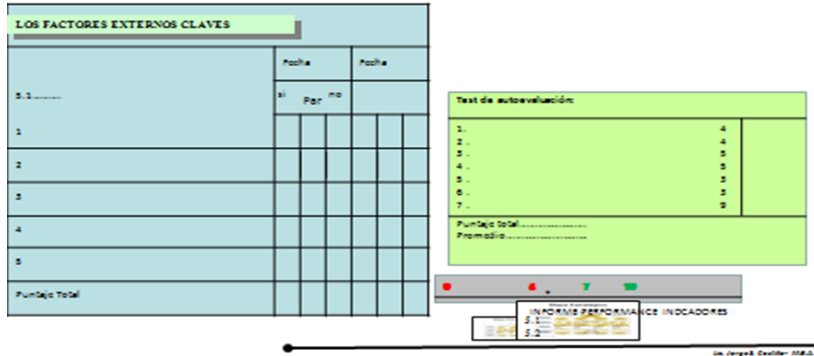
1. ¿Cuáles son las principales fortalezas de los competidores?
2. ¿Cuáles son las principales debilidades de los competidores?
3. ¿Cuáles son los principales objetivos y estrategias de los competidores?
4. ¿Cómo responderán los competidores más importantes ante las tendencias económicas, sociales, culturales, demográficas, ambientales, políticas, gubernamentales, legales, tecnológicas y competitivas que afectan a nuestra industria?
5. ¿Qué tan vulnerables son los principales competidores ante nuestras estrategias empresariales alternativas?
6. ¿Qué tan vulnerables son nuestras estrategias alternativas ante un contraataque exitoso por parte de nuestros competidores más importantes?
7. ¿Cómo están posicionados nuestros productos o servicios en relación con los de nuestros competidores más importantes?
8. ¿En qué medida están entrando nuevas compañías a esta industria, y hasta qué punto están dejando esta industria las viejas compañías?

9. ¿Cuáles factores clave han dado como resultado nuestra posición competitiva actual en esta industria?
10. ¿Cómo han cambiado las calificaciones de ventas y utilidades de los principales competidores en la industria durante los últimos años? ¿A qué se debe ese cambio?
11. ¿Cuál es la naturaleza de las relaciones de los proveedores y los distribuidores en esta industria?
12. ¿En qué medida podrían ser una amenaza los productos o servicios sustitutos para los competidores que participan en esta industria?

Todos estos factores externos clave pueden variar con el tiempo y para cada industria, por lo tanto mi propuesta con relación a este Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Externo N° 5 es trabajarlo en doble vía “Presente” y “Futuro” como lo muestra la gráfica:

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO N° 5 – PRESENTE Y FUTURO						FECHA:	
NUMERO	COD	SUCESOS O FACTORES EXTERNOS	PONDERACIÓN	O/A	CLASIFICACIÓN	TOTAL RESULTADO PONDERADO	PRIORIDADES ESTRATÉGICAS
		CLAVE (PRESENTE)					
5	5.1						
5	5.2						
5	5.3						
5	5.4						
			1			0	
		SUCESOS O FACTORES EXTERNOS					
		CLAVE (FUTURO)					
5	5.5						
5	5.6						
5	5.7						
			1			0	

➤ Definir los cuestionarios que permitan evaluar los aspectos cualitativos que se consideren relevantes para el diagnóstico del Tablero de Comando



1.2.5. Material de taller N° 5: Tablero de análisis y evaluación de factor externo N° 5 Presente y Futuro

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del tablero N°5 desarrollado por el autor)

Caso: **Empresa producción y comercialización de electrodomésticos internacional.**

PASO N°1:

Formando los Grupos – Empresas de diferentes sectores.-

PASO N°2:

Factores externos clave: Identificar de 10 a 15 factores externos clave (oportunidades y amenazas) que enfrenta su empresa y a su sector. Haga primero una lista de las oportunidades y después de las amenazas. Sea lo más específico posible, usando porcentajes, índices y cifras comparativas. Pivotear el análisis sobre Contextos: Económico, Político/Legal, Social Cultural, Tecnológico, etc.

PASO N°3:

Ponderación: Ahora que ha identificado reduzca a 8 ó 9 factores identificándolas como variables líderes, sin tener en cuenta si esas variables contribuyen positivamente negativamente la atractividad del sector. Asigne a cada factor una ponderación que varíe de 0,0 (sin importancia) a 1,0 (muy importante), teniendo en cuenta la importancia relativa de ese factor con relación al éxito en el sector de la empresa. La suma de todos los valores asignados a los factores debe ser igual a “1,0”. Las oportunidades reciben valores más altos que las amenazas, pero estas también pueden

recibir también valores altos si son demasiado adversas o severas. Las ponderaciones de este paso se basan en el sector.

PASO N°4:

Calificación: Se asigna una clasificación de 1 a 10 a cada factor externo clave preguntándose: "CON CUÁNTA EFICACIA RESPONDEN LAS ESTRATEGIAS ACTUALES DE LA EMPRESA A DICHO FACTOR" 1 a 4 (Débil/Bajo) 4 a 7 (Medio y/o margen de tolerancia) 7 a 10 (Fuerte/Alto). Es importante observar que tanto las oportunidades como las amenazas pueden clasificarse como 1,2,3, 4, 5,6,7,8,9,10. Las calificaciones se basan en la eficacia de las estrategias de la empresa.

PASO N°5:

Resultado total ponderado: Luego se multiplica Ponderación x Calificación = Resultado Total Ponderado. El puntaje total ponderado varía de 1,00 al 10. Los puntajes por debajo de 4,0 significan que las empresas no están siendo eficaces con relación a la administración de los factores externos, son débiles internamente desde la gestión, mientras que los puntajes por arriba de 7,0 significan que las empresas están siendo eficaces con relación a la administración de los factores externos, son fuertes internamente desde la gestión. Un puntaje total ponderado de "10" significa que una empresa responde de manera sorprendente a las oportunidades y amenazas presentes en su sector, en cambio "1" las estrategias de la empresa no aprovechan las oportunidades ni evitan las amenazas

PASO N° 6:

Prioridades Estratégicas: es necesario anotar por qué se seleccionó un factor específico y cómo calculó su valor y calificación. En este paso es importante realizar una propuesta de iniciativas estratégicas en cada factor seleccionado y codificarla. A este Tablero de Análisis y Evaluación de factor Externo N° 5, se acompaña un listado de Prioridades Estratégicas, debidamente codificada por variable, esto sientan las bases para jerarquizar y definir prioridades a respetar en la elaboración de las estrategias específicas de la organización que completó integralmente la metodología descripta. El listado de Prioridades Estratégicas codificados por variables, que a partir de esta propuesta, han sido explicitadas y jeraquizadas servirán de guía para fijar la "estrategia maestra" y concretarla en un "plan estratégico" que coadyuve al logro de la visión.

Tablero de Análisis y Evaluación del Factor Externo N° 5 (Presente y Futuro)

SUCESOS O FACTORES EXTERNOS CLAVE (Presente)	POND.	O/A	CALIFICACIÓN	T.R.P.	PRIORIDADES ESTRATEGICAS
5.1.Los datos demográficos dan preferencia a productos de calidad	0,3	O	6	1,8	5.1.Mejorar la competitividad en productos hacia la calidad
5.2.Desarrollo económico de Argentina	0,3	O	5	1,5	5.2.Posicionarse y desarrollar el sector donde compete
5.3.Fuerte competencia en el sector	0,4	A	6	2,4	5.3.Adecuar presupuestos de MKT respecto a competencia
	1			5,7	

SUCESOS O FACTORES EXTERNOS CLAVE (Futuro)					
5.4. Tendencia hacia el servicio de calidad	0,15	O	4	0,6	5.4.Redireccionar la organización hacia la calidad
5.5 Inflación	0,2	A	6	1,2	5.5.Preparar reestructuración focalizando reducción costos
5.6 Desarrollo de nueva tecnologías	0,65	O	5	3,25	5.6.Diseñar programas para incorporar nuevas tecnologías
	1			5,05	

Cuestionario del Tablero de Análisis y Evaluación del Factor Externo N° 5 (Presente)

Prioridades Estratégicas

5.1. Los datos demográficos dan preferencias a productos de calidad: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 6 (seis) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Externo N° 5 (Presente). El valor se encuentra en el tramo Medio/Margen de tolerancia, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 5.1. Mejorar la competitividad en productos hacia la calidad.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO N° 5 - PRESENTE				
		FECHA:		
COD.	5.1. LOS DATOS DEMOGRÁFICOS DAN PREFERENCIA A LOS PRODUCTOS DE CALIDAD	SI	PAR	NO
1.	¿La empresa cuenta con una estrategia de calidad?	X		
2.	¿La estrategia de calidad es consistente y competitiva?		X	
3.	¿La empresa hace calidad en todos los frentes?		X	
4.	¿La estrategia de calidad de la empresa es eficaz en el mercado competitivo?			X
5.	¿La empresa dispone de sistemas de controles de calidad?	X		
PUNTAJE TOTAL		6		

Prioridades Estratégicas

5.2.Desarrollo económico Argentino: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 5 (cinco) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Externo N° 5 (Presente) . El valor se encuentra en el tramo Medio/Margen de tolerancia, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 5.2.Posicionarse y desarrollar el sector donde compete

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO N° 5 - PRESENTE				
		FECHA:		
COD.	5.1. LOS DATOS DEMOGRÁFICOS DAN PREFERENCIA A LOS PRODUCTOS DE CALIDAD	SI	PAR	NO
1.	¿La empresa cuenta con una estrategia de calidad?	X		
2.	¿La estrategia de calidad es consistente y competitiva?		X	
3.	¿La empresa hace calidad en todos los frentes?		X	
4.	¿La estrategia de calidad de la empresa es eficaz en el mercado competitivo?			X
5.	¿La empresa dispone de sistemas de controles de calidad?	X		
PUNTAJE TOTAL		6		

Prioridades Estratégicas

5.3.Fuerte competencia en el sector: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 6 (seis) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Externo N° 5 (Presente) . El valor se encuentra en el tramo Medio/Margen de tolerancia, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 5.3.Adecuar e incrementar presupuestos de marketing para hacerla mas competitiva.

Cuestionario del Tablero de Análisis y Evaluación del Factor Externo N° 5 (Futuro)

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO N° 5 - FUTURO				
			FECHA:	
COD.	5.4. TENDENCIA HACIA EL SERVICIO DE CALIDAD	SI	PAR	NO
1.	¿La empresa se focaliza en el servicio de calidad?		X	
2.	¿La estrategia de la empresa es consistente con relación a la calidad que demandan sus clientes?		X	
3.	¿La estrategia de la empresa es de calidad es eficaz y satisface a sus clientes?		X	
4.	¿La estrategia de la empresa focaliza en satisfacer y fidelizar?		X	
5.	¿Los empleados de la firma están comprometidos por la calidad de servicio			X
PUNTAJE TOTAL			4	

Prioridades Estratégicas

5.4.Tendencia hacia el servicio de calidad: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 4 (cuatro) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Externo N° 5 (Futuro) . El valor se encuentra en el tramo Medio/Margen de tolerancia, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 5.4.Redireccionar la organización hacia la calidad.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO N° 5 - FUTURO				
			FECHA:	
COD.	5.5. INFLACIÓN	SI	PAR	NO
1.	¿La empresa cuenta con herramientas para combatir la inflación?	X		
2.	¿La empresa administra eficientemente y eficazmente los recursos en mercados inflacionarios?		X	
3.	¿Los controles organizacionales son consistentes para definir mejores sistemas de gestión?		X	
4.	¿La empresa realiza minuciosos y mejores controles de costos?		X	
5.	¿La estrategia de la empresa toma en cuenta la inflación y define estrategias competitivas?		X	
PUNTAJE TOTAL			6	

Prioridades Estratégicas

5.5.Inflación: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 6 (seis) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Externo N° 5 (Futuro) . El valor se encuentra en el tramo Medio/Margen de tolerancia, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 5.5.Preparar y diseñar una reestructuración en la organización focalizando en una reducción de costos.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO N° 5 - FUTURO				
			FECHA:	
COD.	5.6. DESARROLLO DE NUEVAS TECNOLOGÍAS	SI	PAR	NO
1.	¿La empresa cuenta con estrategias para incorporar tecnologías en el mediano y largo plazo?		X	
2.	¿La tecnología es suficiente y adecuada para el futuro en el sector donde compete?		X	
3.	¿La empresa cuenta con programas para capacitar al personal en nuevas tecnologías?		X	
4.	¿La empresa desarrolla una visión tecnológica a nivel staff?		X	
5.	¿La empresa es conciente de que en el mercado se desarrollan nuevas tecnologías?		X	
PUNTAJE TOTAL			5	

Prioridades Estratégicas

5.6.Desarrollo de nuevas tecnologías: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 5 (cinco) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Externo N° 5 (Futuro) . El valor se encuentra en el tramo Medio/Margen de tolerancia, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: Preparar y diseñar una reestructuración. 5.6.Diseñar programas para incorporación de nuevas tecnologías.

1.2.6. Metodología: tablero de análisis y evaluación de perfil competitivo N°6

El Tablero de Análisis y Evaluación de Perfil Competitivo N° 6 identifica los principales entre competidores de una empresa así como sus fortalezas y debilidades principales en relación con la posición estratégica de una empresa que se toma como muestra. Las ponderaciones y las puntuaciones en los resultados ponderados totales de ambos Tableros (el externo N° 5 y el perfil competitivo N° 6) tienen el mismo significado. Sin embargo, los Factores clave de éxito de una Tablero de análisis y evaluación de perfil competitivo N° 6 incluyen cuestiones tanto internas como externas; por consiguientes, las calificaciones se refieren: (1 al 4) Debilidades; (4 al 7) Medio/Margen de tolerancia y (7 al 10) Fortaleza.

Hay algunas diferencias entre las que podemos destacar:

En el Tablero de análisis y evaluación de perfil competitivo N°6, los factores clave de éxito son más amplios, no incluyen datos específicos o fácticos e incluso pueden enfocarse en cuestiones internas. Los factores clave de éxito tampoco están agrupados en oportunidades y amenazas como lo están en un Tablero de análisis y evaluación de factor externo N°5. En el Tablero de análisis y evaluación de perfil competitivo N°6 se pueden comparar las calificaciones y los resultados de las puntuaciones ponderadas totales para las empresas rivales con la empresa nuestra. Este análisis comparativo ofrece importante información estratégica interna.

A tales efectos, mostramos la gráfica del Tablero de Análisis y Evaluación de Perfil Competitivo N° 6.

Tablero de Análisis y Evaluación de Perfil Competitivo N° 6								
FACTORES CLAVE DE ÉXITO	Ponderación	Nuestra Empresa		Competidor 1		Competidor 2		Prioridades Estratégicas
		Calificación	R.P.	Calificación	R.P.	Calificación	R.P.	
								-
								-
	1		0		0		0	

➤ Definir los cuestionarios que permitan evaluar los aspectos cualitativos que se consideren relevantes para el diagnóstico del T.C.

. Los Factores Clave de Éxito						
CICLO:	Fecha		Fecha			
	si	Por	no			
1						
2						
3						
4						
5						
Puntaje Total						

Test de autoevaluación:	
1.	4
2.	4
3.	5
4.	5
5.	5
6.	5
7.	9
Puntaje total.....	32
Promedio.....	4.7

R	G	T	W
---	---	---	---

INFORME PERFORMANCE INDICADORES

Dr. Jorge A. Cuellar - IMAE

1.2.7. Material de taller N° 6: tablero de análisis y evaluación de perfil competitivo N° 6

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso, seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del tablero N° 6 desarrollado por el autor)

Caso: **Empresa de Ferreterías Comercial”Santiago”S.R.L.**

PASO N° 1:

Formando los Grupos – Empresas de diferentes sectores-(Cada grupo selecciona una organización y 2 competidores para su análisis)

PASO N°2:

Factores clave de éxito: identificar de 10 a 15, “incluyen aspectos tantos internos como externos” “basados en el sector que compite”. Sea lo más específico posible, usando porcentajes, índices y cifras comparativas. Antes que nada los factores clave para el éxito en el tablero de análisis y evaluación de perfil competitivo N° 6 son más amplios, pues no incluyen datos específicos ni basados en hechos e incluso se pueden centrar en aspectos internos y externos

PASO N°3:

Ponderación iguales para las empresas: Ahora que ha identificado reduzca a 9

ó 10 factores identificándolas como variables líderes, sin tener en cuenta si esas variables contribuyen positivamente ó negativamente o si son internas o externas en la competitividad del sector. Asigne a cada factor una ponderación que varíe de 0,0 (sin importancia) a 1,0 (muy importante), teniendo en cuenta la importancia relativa de ese factor con relación al éxito en el sector de la empresa. La suma de todos los valores asignados a los factores debe ser igual a “1,00”. Las ponderaciones de este paso se basan en el sector

PASO N°4:

Calificación: Para cada empresa se asigna una clasificación de 1 al 10 a cada factor clave preguntándose: "CON CUÁNTA EFICACIA RESPONDEN LAS ESTRATEGIAS ACTUALES DE LA EMPRESA A DICHO FACTOR" 1 al 4 (Debil); 4 al 7 (Medio /Margen de tolerancia) y 7 al 10 (fuerte). Es decir en este paso las calificaciones se refieren a fortalezas y debilidades. Las calificaciones se basan en la eficacia de las estrategias de la empresa.

PASO N°5:

Resultado total ponderado: Luego se multiplica Ponderación x Calificación = Resultado Total Ponderado. Tanto las Calificaciones como el Resultado Total Ponderado de las empresas rivales se comparan con nuestra empresa en estudio. Este análisis comparativo proporciona información estratégica interna importante. Presentación y reflexión:

PASO N° 6:

Prioridades Estratégicas: es necesario anotar por qué se seleccionó un factor específico y cómo calculó su valor y calificación. En este paso es importante realizar una propuesta de iniciativas estratégicas en cada factor seleccionado y codificarla. A este Tablero de Análisis y Evaluación de Perfil Competitivo N° 6, se acompaña un listado de Prioridades Estratégicas, debidamente codificada por variable, esto sientan las bases para jerarquizar y definir prioridades a respetar en la elaboración de las estrategias específicas de la organización que completó íntegramente la metodología descripta. El listado de Prioridades Estratégicas codificados por variables, que a partir de esta propuesta, han sido explicitadas y jeraquizadas servirán de guía para fijar la “estrategia maestra” y concretarla en una “plan estratégico” que coadyube al logro de la visión.

Tablero de Análisis y Evaluación de Perfil Competitivo N°6

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE PERFIL COMPETITIVO N° 6								
FACTORES CLAVE DE ÉXITO	Ponderación	Ferretería Sgo del Estero		Competidor 1		Competidor 2		Prioridades Estratégicas
		Calificación	R.P.	Calificación	R.P.	Calificación	R.P.	
6.1 Calidad	0,25	10	2,5	10	2,5	9	2,25	-
6.2 Variedad de productos y serv	0,25	10	2,5	10	2,5	8	2	-
6.3 Atención al cliente ext e int	0,2	7	1,4	8	1,6	6	1,2	6.3.Diseñar programa atención al cliente
6.4 Cuestiones de Marketing	0,1	5	0,5	10	1	4	0,4	6.4.Diseñar programas de MKT
6.5 Venta de prod/serv Online	0,1	1	0,1	1	0,1	1	0,1	6.5.Diseñar programa de vta. sitio web
6.6 Participación en el mercado	0,1	6	0,6	9	0,9	3	0,3	
Total Resultado Ponderado	1		7,6		8,6		6,25	

Cuestionario del Tablero de Análisis y Evaluación del Perfil Competitivo N° 6

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE PERFIL COMPETITIVO N° 6				
		FECHA:		
COD.	6.3 ATENCIÓN AL CLIENTE EXTERNO E INTERNO	SI	PAR	NO
1.	¿Se ha sentido bien atendido cuando el cliente ha llamado a la Sede de la firma?		X	
2.	¿Cree que la atención de la firma es eficiente y solicita?		X	
3.	¿Su imagen de la Firma es eficiente y solicita?		X	
4.	¿Recibe cada tanto alguna llamada puntual desde algún sector de la Firma?	X		
5.	¿Le resulta cómodo y directo comunicarse con la Sede de la Firma?	X		
PUNTAJE TOTAL		7		

Prioridades Estratégicas

6.3. Atención al cliente externo e interno: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 7 (siete) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Perfil Competitivo N° 6. El valor se encuentra en el tramo de Fortaleza, por lo tanto se aconsejaría potenciar esa fortaleza creando como iniciativa estratégica: 6.3.Diseñar e implementar un Programa de Atención al cliente.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE PERFIL COMPETITIVO N° 6				
		FECHA:		
COD.	6.4 CUESTIONES DE MARKETING	SI	PAR	NO
1.	¿Se procura aprender del cliente que es lo que debemos hacer en ventas y servicios?		X	
2.	¿Se permite a los clientes involucrarse en los problemas de la empresa?		X	
3.	¿Se persigue sanamente al cliente después de haberselo ganado?		X	
4.	¿Podría imperar en la empresa un lema del tipo "vender significa servicios"?		X	
5.	¿Los cuadros directivos están decididamente inclinados a favor del cliente?		X	
PUNTAJE TOTAL			5	

Prioridades Estratégicas

6.4. Cuestiones de Marketing: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 5 (cinco) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Perfil Competitivo N° 6. El valor se encuentra en el tramo Medio/Margen de Tolerancia, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 6.4.Diseñar e implementar un Programa de Marketing.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE PERFIL COMPETITIVO N° 6 -				
		FECHA:		
COD.	6.5. VENTA DE PRODUCTOS Y SERVICIOS ON LINE	SI	PAR	NO
1.	¿Se realizan acciones de MKT con material diseñado internamente?		X	
2.	¿Se exploran las posibilidades de hacer MKT directo tele informático?			X
3.	¿Se cuenta con un ágil proceso de agenda Telefónica informatizada?			X
4.	¿Se cuenta con un ágil proceso de Mailing informatizado?			X
5.	¿Se ha intentado informarse sobre las alternativas del servicio informatizado - Ventas On Line?			X
PUNTAJE TOTAL			1	

Prioridades Estratégicas

6.5. Venta de productos y servicios On line : conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 1 (uno) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Perfil Competitivo N° 6. El valor se encuentra en el tramo Debil/Bajo, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 6.5.Diseñar e implementar un Programa de ventas de productos y servicios On line –sitio web.

1.2.8. Metodología: tablero de análisis y evaluación de factor interno Nº 7 – Presente y Futuro

Una manera de llevar a cabo un análisis organizacional para determinar las fortalezas y debilidades de una empresa es el uso de una auditoría estratégica, como la presentada en la primera parte de este trabajo. La auditoría proporciona una lista de preguntas, por área de interés. Por ejemplo, en el ejemplo de auditoría se examina la estructura, la cultura y los recursos corporativos. Analiza los recursos y las capacidades organizacionales en relación con las áreas funcionales de finanzas, investigación y desarrollo, marketing, operaciones, recursos humanos y sistemas de información, entre otras.

Es necesario que los gerentes y empleados representativos de toda la organización participen en la identificación de las fortalezas y debilidades. Se debe asignar una prioridad a los factores claves, de tal forma que las fortalezas y debilidades más importantes de la empresa puedan identificarse colectivamente.

Llevar a cabo esta tarea requiere recopilar, asimilar y evaluar información acerca de las operaciones de la empresa. Los factores críticos de éxito, que incluyen fortalezas y debilidades, pueden identificarse y ordenarse por prioridades, conforme a la importancia relativa de ese factor para el éxito en el sector.

A modo de ejemplificación podemos aportar una lista de verificación de preguntas para una auditoría administrativa, auditoría de marketing, auditoría de finanzas y contabilidad, auditoría de producción y operaciones, auditoría de investigación y desarrollo, auditoría de los sistemas de información gerencial.

La lista de verificación de preguntas ayudará a determinar las fortalezas y debilidades específicas en el área funcional del negocio. Un “no” como respuesta a cualquiera de las preguntas indica una debilidad potencial, aunque la importancia estratégica y las implicancias de las respuestas negativas, por supuesto, variarán de acuerdo con la organización, industria y severidad de la debilidad. Las respuestas afirmativas a la lista de preguntas sugieren áreas potenciales de fortaleza.

Lista de verificación de preguntas para una auditoría administrativa

1. ¿La empresa utiliza conceptos de administración estratégica?
2. ¿Los objetivos y metas de la empresa son mensurables y se comunican adecuadamente?
3. ¿Los gerentes o administradores de todos los niveles jerárquicos llevan a cabo una planeación eficaz?
4. ¿Los gerentes delegan bien la autoridad?
5. ¿Es apropiada la estructura de la organización?
6. ¿Son claras las descripciones y especificaciones de los puestos?

7. ¿Es alta la moral de los empleados?
8. ¿La rotación del personal y el ausentismo se mantienen en un nivel bajo?
9. ¿Son eficaces los mecanismos de recompensas y de control de la empresa?

Lista de verificación de preguntas para una auditoría de marketing

1. ¿Los mercados están segmentados eficazmente?
2. ¿Está bien posicionada la organización entre sus competidores?
3. ¿Se ha incrementado la participación de mercado de la empresa?
4. ¿Los actuales canales de distribución son confiables y rentables?
5. ¿La empresa cuenta con una organización eficaz de ventas?
6. ¿La empresa realiza investigaciones de mercado?
7. ¿La calidad del producto y el servicio al cliente son buenos?
8. ¿Los precios de los productos y servicios de la empresa son adecuados?
9. ¿La empresa cuenta con una estrategia eficaz para promoción, publicidad y divulgación de información favorable?
10. ¿El marketing, la planeación y el presupuesto son eficaces?
11. ¿Los gerentes de marketing de la empresa cuentan con la experiencia y la capacitación adecuadas?

Lista de verificación de preguntas para una auditoría de finanzas y contabilidad

1. ¿En donde es financieramente fuerte y débil la empresa de acuerdo con el análisis de indicadores financieros?
2. ¿La empresa está en condiciones de obtener el capital que necesita a corto plazo?
3. ¿La empresa puede obtener el capital que necesita a largo plazo por medio de deuda o bien de otras formas financieras.
4. ¿La empresa cuenta con suficiente capital de trabajo?
5. ¿Son eficaces los procedimientos para la presupuestación del capital?
6. ¿Son razonables las políticas de pago de dividendos?

7. ¿La empresa tiene buenas relaciones con sus inversionistas y accionistas?
8. ¿Los gerentes de finanzas de la empresa cuentan con la experiencia y la capacitación adecuadas?

Lista de verificación de preguntas para una auditoría de producción y operaciones

1. ¿Los suministros de materia primas, partes y componentes son confiables y razonables?
2. ¿Las instalaciones, el equipo, la maquinaria y las oficinas están en buenas condiciones?
3. ¿Son eficaces las políticas y los procedimientos de control de inventarios?
4. ¿Son eficaces las políticas y los procedimientos de control de calidad?
5. ¿Las instalaciones, los recursos y los mercados están localizados estratégicamente?
6. ¿La empresa cuenta con capacidad tecnológica?

Lista de verificación de preguntas para una auditoría de investigación y desarrollo

1. ¿La empresa cuenta con instalaciones para la I&D? ¿Son adecuadas?
2. Si se emplean empresas externas para I&D, ¿son rentables?
3. ¿Esta bien calificado el personal de I&D de la organización?
4. ¿Se asignan eficazmente los recursos para I&D?
5. ¿Son adecuados los sistemas de cómputo y de administración de la información?
6. ¿Es eficaz la comunicación entre I&D y las otras unidades organizacionales?
7. ¿Los productos actuales son tecnológicamente competitivos?

Lista de verificación de preguntas para una auditoría de los sistemas de información gerencial

1. ¿Todos los administradores en la empresa utilizan el sistema de información para tomar decisiones?
2. ¿Existe el puesto de jefe de información u otro similar de sistemas de información en la empresa?

3. ¿Se actualizan los datos en el sistema de información con regularidad?
4. ¿Los gerentes de todas las áreas funcionales de la empresa alimentan con sus datos al sistema de información?
5. ¿Existe un esquema de contraseñas efectivo para entrar al sistema de información de la empresa?
6. ¿Los estrategas de la empresa están familiarizados con los sistemas de información de las empresa rivales?
7. ¿El sistema de información es amigable con el usuario?
8. ¿Todos los usuarios del sistema de información comprenden las ventajas competitivas que la información puede brindar a las empresas?
9. ¿Se imparten talleres de capacitación en computación a los usuarios del sistema de información?
10. ¿El sistema de información de la empresa se mejora continuamente en cuanto a contenido y facilidad de uso?

Todos estos factores internos clave pueden variar con el tiempo y para cada industria, por lo tanto la propuesta con relación a este Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Interno N° 7 es trabajarlo en doble vía “Presente” y “Futuro” como lo muestra la gráfica:

FACTORES INTERNOS CLAVE DE ÉXITO (Presente)	POND.	F/D	CAUFICACIÓN	T. R. P.	PRIORIDADES ESTRATEGICAS
7.1					7.1
7.2					7.2.
7.3					7.3.
TOTAL	1			0	

FACTORES INTERNOS CLAVE DE ÉXITO (Futuro)	POND.	F/D	CAUFICACIÓN	T. R. P.	PRIORIDADES ESTRATEGICAS
7.4.					7.4
7.5.					7.5.
7.6.					7.6.
TOTAL	1			0	

INDICADORES DE EVALUACIÓN CUALITATIVO

➤ **Definir los cuestionarios que permitan evaluar los aspectos cualitativos que se consideren relevantes para el diagnóstico del Tablero de Comando**

LOS FACTORES EXTERNOS CLAVES					
S.1	Fecha		Fecha		
	si	Por	no		
1					
2					
3					
4					
5					
Puntaje Total					

Text de autoevaluación:	
1 -	4
2 -	4
3 -	5
4 -	5
5 -	5
6 -	5
7 -	9
Puntaje Total	
Promedio	

INFORME DE PERFORMANCE INDICADORES	
S.1	
S.2	

Dr. Jorge A. Cuellar - IMAE

1.2.9. Material de taller N° 7: tablero de análisis y evaluación de factor interno N°7 – Presente y Futuro

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del tablero N°7 desarrollado por el autor)

Caso: **Institución Educativa Universitaria “Santiago del Estero”**

PASO N° 1:

Formando los Grupos – Organizaciones de diferentes sectores-

PASO N° 2:

Factores internos claves de éxito: Identificar de 10 a 15 factores internos claves más representativos para el éxito en el sector en donde compite la empresa. Haga primero una lista de las fortalezas y después de las debilidades, o bien liste los factores claves sin interesar si son fortalezas o debilidades, pero asegúrese de que son los factores claves de éxito del sector. Sea lo más específico posible, usando porcentajes, índices y cifras comparativas. Pivotar el análisis sobre el proceso de auditoría interna y el éxito de ese factor en el sector.

PASO N°3:

Ponderación: Ahora que ha identificado reduzca a 6 ó 9 factores identificándolas como variables líderes, sin tener en cuenta si ese factor clave son fortalezas o debilidades. Asigne a cada factor una ponderación que varíe de 0,0 (sin importancia) a 1,0 (muy importante), teniendo en cuenta la importancia relativa de ese factor con relación al éxito en el sector de la empresa. La suma de todos los valores asignados a los factores debe ser igual a “1,0”. Los factores considerados como aquellos que producen los mayores efectos en el rendimiento del sector deben recibir los valores más altos. Las ponderaciones de este paso se basan en el sector.

PASO N°4:

Calificación: Se asigna una clasificación de 1 a 10 a cada factor interno clave preguntándose: “CON CUÁNTA EFICACIA RESPONDEN LAS ESTRATEGIAS ACTUALES DE LA EMPRESA A DICHO FACTOR” 1 a 4 (Débil/Bajo) 4 a 7 (Medio y/o margen de tolerancia) 7 a 10 (Fuerte/Alto). Las calificaciones se basan en la eficacia de las estrategias de la empresa.

PASO N°5:

Resultado total ponderado: Luego se multiplica Ponderación x Calificación = Resultado Total Ponderado. El puntaje total ponderado varía de 1,00 al 10. Los puntajes por debajo de 4,0 significan que las empresas son débiles internamente, mientras que los puntajes por arriba de 7,0 significan que las empresas son fuertes. En las empresas de divisiones múltiples, cada división autónoma o Unidad estratégica de negocio(S.B.U.) debe elaborar un Tablero de evaluación de factor interno. Luego los tableros de divisiones se integran para elaborar un Tablero de Evaluación de Factor Interno corporativa general.

PASO N°6:

Prioridades Estratégicas: es necesario anotar por qué se seleccionó un factor específico y cómo calculó su valor y calificación. En este paso es importante realizar una propuesta de iniciativas estratégicas en cada factor seleccionado y codificarla. A este Tablero de Análisis y Evaluación de factor Interno N° 7, se acompaña un listado de Prioridades Estratégicas, debidamente codificada por variable, esto sientan las bases para jerarquizar y definir prioridades a respetar en la elaboración de las

estrategias específicas de la organización que completó integralmente la metodología descripta. El listado de Prioridades Estratégicas codificados por variables, que a partir de esta propuesta, han sido explicitadas y jeraquizadas servirán de guía para fijar la “estrategia maestra” y concretarla en un “plan estratégico” que coadyuve al logro de la visión.

Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Interno N° 7 (Presente y Futuro)

FACTORES INTERNOS CLAVE DE ÉXITO (Presente)	POND.	F/D	CAUFIACIÓN	T. R. P.	PRIORIDADES ESTRATEGICAS
7.1.Cultura de calidad en la Institución Educativa	0,4	F	5		2.1.7.1.Diseñar programa de calidad para personal en Institución
7.2.Docentes con niveles experimentados	0,3	F	7		2.1.7.2.Gestar cultura calidad en Docentes. Reuniones Estratégic
7.3.Relaciones con otras Instituciones	0,3	F	5		1,5.7.3.Formular convenios c/Inst. a través de proyectos y serv.
TOTAL	1			5,6	

FACTORES INTERNOS CLAVE DE ÉXITO (Futuro)	POND.	F/D	CAUFIACIÓN	T. R. P.	PRIORIDADES ESTRATEGICAS
7.4.Investigación y Desarrollo Tecnológico	0,5	D	4		2.7.4.Implementar Política Desarrollo Tecnológico, Científico
7.5.Organización Virtual	0,5	D	4		2.7.5. Diseñar e implementar programas de educación virtual
TOTAL	1			4	

Cuestionario del Tablero de análisis y evaluación del Factor Interno N° 7 (Presente)

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR INTERNO N° 7 - PRESENTE				
		FECHA:		
COD.	7.1. CULTURA DE CALIDAD DE LA INSTITUCIÓN EDUCATIVA	SI	PAR	NO
1.	¿Las normas de trabajo se apoyan en una cultura de calidad?		X	
2.	¿El estilo personal de los docentes está de acuerdo con la cultura de calidad?		X	
3.	¿La forma de trabajar tiene en cuenta la vigencia de los valores de calidad?		X	
4.	¿La calidad tiene en cuenta los valores organizacionales de la Institución Educativa	X		
5.	¿Todo el personal de la Institución explicitan nitidamente los valores de la calidad?			X
PUNTAJE TOTAL		5		

Prioridades Estratégicas

7.1.Cultura de calidad de la universidad: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 5 (cinco) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Interno N° 7 (Presente). El valor se encuentra en el tramo Medio/margen de tolerancia, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 7.1.Diseñar e implementar un Programa de calidad en la Institución Educativa para todo el personal.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR INTERNO N° 7 - PRESENTE				
		FECHA:		
COD.	7.2. DOCENTES CON NIVELES EXPERIMENTADOS	SI	PAR	NO
1.	¿Se cuentan con Docentes con nivel experimentado en calidad?	X		
2.	¿Los Docentes utilizan técnicas motivacionales en el aula?		X	
3.	¿Se evalúan a los Docentes al finalizar el período académico?	X		
4.	¿Los Docentes tienen arraigado el concepto de calidad?		X	
5.	¿Existe trabajo en conjunto en los equipos cátedras debidamente consolidados?		X	
PUNTAJE TOTAL		7		

Prioridades Estratégicas

7.2.Docentes con nivel experimentado: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 7 (siete) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que

registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Interno N°7 (Presente). El valor se encuentra en el tramo Fuerte/Alto, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 7.2.Continuar en esa línea y gestar una cultura de calidad en su planta docente, a través de reuniones estratégicas.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR INTERNO N° 7 - PRESENTE				
			FECHA:	
COD.	7.3. RELACIONES CON OTRAS INSTITUCIONES	SI	PAR	NO
1.	¿Se logran comunicaciones fluidas con otras Instituciones?		X	
2.	¿El estilo personal de gestión de los funcionarios apunta a la apertura de relaciones con otras Instituciones?		X	
3.	¿La organización educativa se proyecta al medio externo?		X	
4.	¿Se procura integrar la Institución a través de proyectos con otras Instituciones?		X	
5.	¿Existen estrategias comunicacionales fluidas con Instituciones nacionales e internacionales?		X	
PUNTAJE TOTAL				5

Prioridades Estratégicas

7.3.Relaciones con otras instituciones: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 5 (cinco) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Interno N° 7 (Presente) . El valor se encuentra en el tramo Medio/margen de tolerancia, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 7.3.Profundizar y formular convenios institucionales con otras instituciones a través de proyectos y/o servicios.

Cuestionario del Tablero de análisis y evaluación del Factor Interno N° 7 (Futuro)

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR INTERNO N° 7 - FUTURO				
			FECHA:	
COD.	7.4. INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO CIENTÍFICO	SI	PAR	NO
1.	¿Cuenta la Institución con algún funcionario en el cargo de Investigación & Desarrollo Científico?	X		
2.	¿Está bien calificados los Docentes en I & D y son numerosos los mismos en cantidad?		X	
3.	¿Se asignan eficazmente los recursos para la I & D?		X	
4.	¿Los Docentes se presentan en proyectos en gran número en las convocatorias de I & D?			X
5.	¿La I & D forma parte de la cultura de los Docentes en la Institución Educativa?			X
PUNTAJE TOTAL				4

Prioridades Estratégicas

7.4.Investigación y Desarrollo Científico: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 4 (cuatro) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Interno N° 7 (Futuro) . El valor se encuentra en el tramo Debil/Bajo, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 7.4.Diseñar e implementar una política de Desarrollo Tecnológico y Científico.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR INTERNO N° 7 - FUTURO				
			FECHA:	
COD.	7.5. ORGANIZACIÓN VIRTUAL	SI	PAR	NO
1.	¿La Institución cuenta con estrategias virtuales para la implementación de carreras?			X
2.	¿Se efectúan comunicaciones internas y externas por medios informáticos?		X	
3.	¿Se diseñan presentaciones informáticas para reuniones internas y externas?		X	
4.	¿Acostumbran los ejecutivos superiores a comunicarse informáticamente?		X	
5.	¿Los Docentes utilizan las plataformas virtuales para comunicarse con los alumnos?		X	
PUNTAJE TOTAL				4

Prioridades Estratégicas

7.5.Organización virtual: conforme al caso testigo, la calificación asciende a un valor de 4 (cuatro) como resultado de la evaluación, por lo tanto hay que registrar en el Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Interno N° 7 (Futuro). El valor se encuentra en el tramo Debil/Bajo, por lo tanto se aconsejaría como iniciativa estratégica: 7.5.Diseñar e implementar programas de Educación virtual.

1.2.10. Metodología: preparación de un formato integral de prioridades estratégicas

Las prioridades estratégicas representan la fuerza que acelera y mueve una masa organizacional, venciendo la inercia y la resistencia al cambio.

Las prioridades estratégicas se convertirán en grupos de programas de acción y proyectos diseñados para alcanzar el desempeño deseado.

Las organizaciones utilizan tres procesos para gestionar estas prioridades estratégicas:

1. Selección de iniciativas estratégicas
2. Provisión de recursos para ellas
3. Asignación de responsabilidades para ejecutarlas.

Estas prioridades estratégicas no deben seleccionarse aisladamente, ya que surgen de un profundo análisis y evaluación de cada uno de los “Tableros de Análisis y Evaluación” propuestos en el capítulo 1 y 2, a saber:

- Tablero de Análisis de Escenarios N° 0 - Presente
- Tablero de Análisis de Escenarios N° 1 - Futuro
- Tablero de Visión Organizacional N° 2 - Futuro
- Tablero de Misión Organizacional N° 3 - Presente
- Tablero de Valores Organizacionales N° 4 - Presente
- Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Externo N° 5 (Presente y Futuro)
- Tablero de Análisis y Evaluación de Perfil Competitivo N° 6
- Tablero de Análisis y Evaluación de Factor Interno N° 7 (Presente y Futuro)

Por otro lado sería conveniente asignarles otras columnas referidas a la Fecha, Codificación y Clasificación según sus “Perspectivas” al cuál corresponden conforme a la metodología del (B.S.C.) Balanced Scorecard de Kaplan & Norton que desarrollaré en el próximo capítulo tres.

1.2.11. Material de taller: formato de prioridades estratégicas

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del Formato de Prioridades Estratégicas.

Caso: Ferreterías Comercial “Santiago” S.R.L.

PASO N° 1: Formando los Grupos – Organizaciones de diferentes sectores-

PASO N° 2: Diseñar el Formato de Prioridades Estratégicas

FORMATO DE PRIORIDADES ESTRATÉGICAS

COD.	Formato de Prioridades Estratégicas	TACTICA O INICIATIVA ESTRATEGICA	STRATEX/Buz. Proy.	Perspectivas	Responsables por Temas Estratégicos	Período
01	Diseñar Programas para incorporar Tecnologías Top	Contratar técnicos para el diseño de programas	1.000.000	Aprendizaje		
1.1	Diseñar un Programa de Servicio de Calidad Total	Contratar expertos en calidad total	50.000	Aprendizaje		
2.1	Diseñar un Programa de excelencia en la educación superior	Contratar expertos para diseño programas de exc. Calidad	50.000	Aprendizaje		
3.1	Continuar con el plan establecido	Continuar en lo mismo	X	Procesos Internos		
4.1	Diseñar un programa de capacitación en comunicación	Contratar expertos programa de capacitación en comunicación	15.000	Aprendizaje		
5.1	Mejorar la competitividad en productos hacia la calidad	Contratar expertos en mejora competitividad en productos	2.000.000	Aprendizaje		
5.2	Posicionarse y desarrollar el sector en donde compete	Realizar estudios de marketing para posicionamiento	X	Aprendizaje		
5.3	Adecuar e incrementar presup. MKT p/ hacerse competitivo	Realizar estudios de marketing	X	Aprendizaje		
5.4	Redireccionar la organización hacia la calidad	Realizar estudios de cambios de direccionamiento	X	Aprendizaje		
5.5	Diseñar una reestruct. en la org. sobre reducción de costos	Realizar estudios de costos	X	Financiero		
5.6	Diseñar programas para incorporar nuevas tecnologías	Realizar estudios incorp. Nuevas tecnologías	X	Aprendizaje		
6.3	Diseñar e implementar un programa de atención al cliente	Contratar expertos de marketing p/ atención del cliente	15.000	Cliente		
6.4	Diseñar e implementar un programa de MKT	Contratar expertos en Mkt	50.000	Cliente		
6.5	Implementar prog. vitas de prod. y servicios on line	Contratar expertos en vitas on line	40.000	Cliente		
7.1	Implementar programa de calidad en la Inst. Educativa	Contratar expertos en calidad Educativa	20.000	Aprendizaje		
7.2	Gestionar culturas de calidad en docentes c/ reunion estrateg.	Realizar reuniones	X	Aprendizaje		
7.3	Formular convenios instituc. c/ instituca traves de proyectos	Realizar convenios	X	Aprendizaje		
7.4	Implementar un politica de desarrollo tec. y científico	Diseñar políticas e implementar de desarrollo tec. y científico	X	Aprendizaje		
7.5	Diseñar e implementar programas de educación virtual	Contratar expertos en diseño e implem. educación virtual	70.000	Aprendizaje		

1.2.12. Metodología: descripción de la estrategia dentro del marco o.v.a. (objetivo/ventaja/alcance)

Una vez que el ejecutivo ha seleccionado su estrategia o prioridades estratégicas, necesita codificarla para poder comunicarla a todos los gerentes y empleados. Un trabajo reciente de Harvard Business School concluyó que una buena declaración de la estrategia, más allá de su origen, debería contener tres elementos fundamentales.

- **Objetivo (O):** el fin que debe alcanzar la estrategia diseñada
- **Ventaja (V):** el medio por el cual la empresa logrará su objetivo
- **Alcance (A):** el campo o nicho donde la empresa se propone a operar.

La parte del **objetivo** de la declaración (OVA) es similar a la declaración de visión descrita anteriormente; contiene un objetivo cuantitativo –generalmente rentabilidad, tamaño, participación o rango de mercado – así como también su marco de tiempo, como de tres a cinco años, para alcanzarlo.

La **ventaja** representa lo que la empresa hará de manera distinta, mejor o única en comparación con sus competidores. Describe la propuesta de valor que ofrecerá la empresa para atraer a los clientes. La propuesta de valor debería describir los aspectos de la experiencia de compra o de la relación que la organización desea ofrecer de manera única o mejor que sus competidores. Se puede expresar en términos de la estrategia tradicional, como bajo costo o diferenciación mediante las características del producto, los servicios o las relaciones con el cliente.

El **alcance** define el segmento de mercado en el que la empresa se propone competir y ganar. El alcance puede ser un segmento de clientes objetivo, la amplitud de la línea de productos, las tecnologías utilizadas, las ubicaciones geográficas atendidas o el grado de integración vertical (las actividades de la cadena de valor que realizará). Por ejemplo, consideremos cómo se podría utilizar el marco OVA para describir la estrategia de una Institución Educativa Privada. Ser la Institución Educativa más rentable de Santiago del Estero ... (Objetivo).

ofreciendo educación personalizada y virtual a precios competitivos ... (Ventaja).
a los estudiantes que son sensibles al precio y valoran la excelencia en el servicio ... (Alcance).

El objetivo de la Institución Educativa no es sorprendente: ser la más rentable. El marco de tiempo está omitido porque ya es la número uno en este indicador y seguramente quiere mantener esta posición. Su ventaja, tal como describimos previamente, es ofrecer la educación personalizada y virtual a precios competitivos. Su alcance es atraer a los estudiantes sensibles al precio y valoran la excelencia en el servicio. Este ejemplo muestra cómo se puede expresar la visión y la estrategia de alto nivel de la organización en una declaración de OVA poderosa y vigorizante con menos de cincuenta palabras.

Una vez “Desarrollada la estrategia”, el proceso entra en una zona que se denomina “Planificación de la Estrategia”, focalizándose en temas como los Mapas Estratégicos propuesta por autores trascendentes como Kaplan & Norton, luego desciende la estrategia en un nivel de detalle denominado Modelo de conversión que es un esquema que traduce la estrategia en Iniciativas Estratégicas o Programas de acción con sus Stratex, finalmente aparece el Tablero de Comando a través de Indicadores cuantitativos y cualitativos para el control del modelo de Planificación Estratégica, tal como se describirá en el capítulo tres.

1.3. Planificación de la estrategia

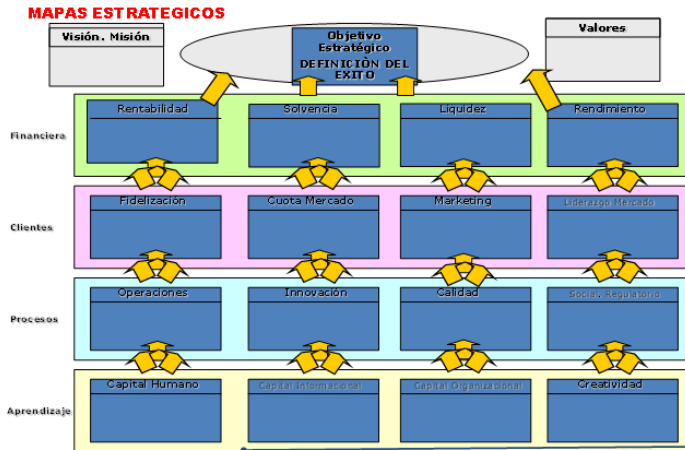
1.3.1. Metodología: diseño de mapas estratégicos N°20

¿CÓMO PLANIFICAMOS Y DESCRIBIMOS LA ESTRATEGIA? MAPAS ESTRATEGICOS.

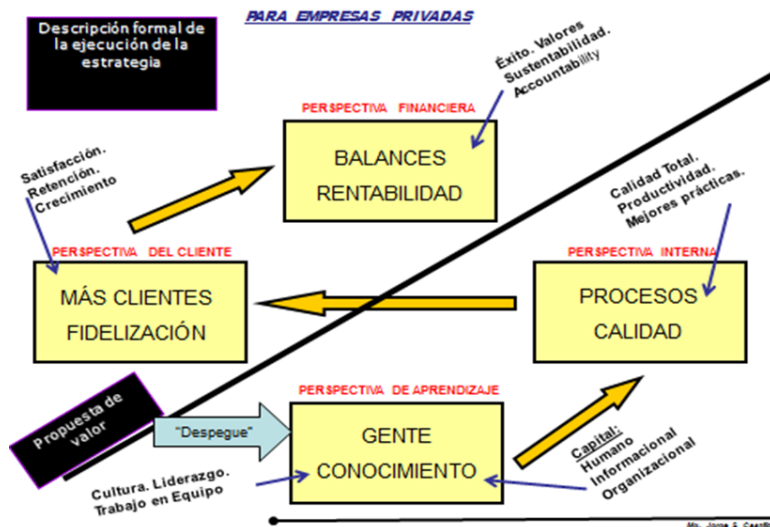
Seguimos nuestro recorrido sobre el Modelo de Planeación Estratégica, pasamos a la segunda fase: Planificar la Estrategia, aquí cobra importancia el marco denominado “Formato de Prioridades Estratégicas” descrito en capítulo anterior, que alimentará al **Mapa Estratégico** de Kaplan & Norton, los cuales serán volcadas en el Mapa con sus correspondientes **codificaciones** que se registran en el **Formato de Prioridades Estratégicas** y además deberá profundizarse su análisis estratégico conforme a la metodología propuesta por estos trascendentes autores del siglo XXI.

¿Qué vamos a hacer? La vamos a describir a nuestra estrategia. Distinguimos bien el ¿Qué?, el ¿Cómo? y la Medición. Son 3 cosas diferentes. Ahora vamos a pasar al ¿Qué? Y estas nuevas estrategias se codificarán con dos (2) dígitos a partir del número 20. Por lo tanto vamos a crear el Modelo del Mapa Estratégico N° 20. Un mapa estratégico solo contiene estrategia, no hay iniciativa, no hay indicadores.

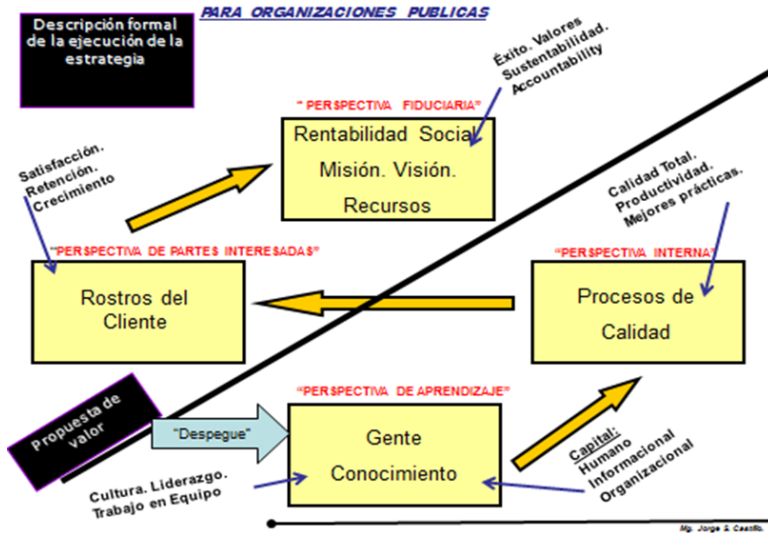
El **Mapa Estratégico N°20** es una especie de graficación de la estrategia, donde aparecen flechas que tiene un sentido de buscar interrelación de cuestiones o temas estratégicos generales, como lo muestra la gráfica:



Kaplan y Norton propone y acota certeramente el proceso de las cuatro perspectivas que en su libro *The Balanced Scorecard (B.S.C.)* describe cada una de ellas. Desde el punto de vista práctico podemos expresar, que cuando observen este gráfico, no lo vean como una simplificación de la realidad, sino piensen que está su organización en ella. Que actúa y se gestiona a través de un protagonismo de cuatro grandes perspectivas. Estas cuatro grandes perspectivas, de alguna manera le dan el marco de gestión a mi organización. Para empresas privadas: Perspectiva de Aprendizaje y Crecimiento; Perspectiva de Procesos Internos; Perspectiva de Cliente y Perspectiva Financiera.



Para organizaciones públicas: Perspectiva de Aprendizaje y Crecimiento; Perspectiva de la Actividad; Perspectiva de Partes Interesadas (porque tiene muchos rostros) y Perspectiva Fiduciaria, también llamada de Resultados, Rentabilidad Social, Rentabilidad Política.



Mi protagonismo como empresa se reduce a estrategias, iniciativas e indicadores y son acciones que transcurren en estas cuatro perspectivas. Veán a cada una de estas perspectivas como un recipiente. ¿Qué es lo primero que van a parar ahí? las estrategias, de éstas van a surgir las iniciativas y de éstas los indicadores, esa es la secuencia (Estrategia-Iniciativas-Indicadores).

Perspectiva de Aprendizaje y Crecimiento

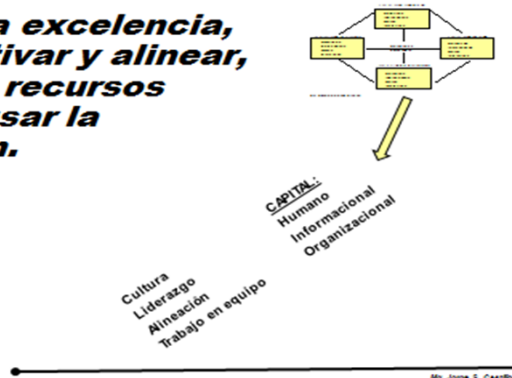
¿Para qué voy a plantear estrategias en la Perspectiva de Aprendizaje y Crecimiento? hay dos lecturas posibles en el Balanced Scorecard (B.S.C.) yo puedo leerlo de abajo hacia arriba o de arriba hacia abajo. No hay nada pontificado sobre esto solo que yo recomiendo de abajo hacia arriba. Por ejemplo: ¿qué se juega en la Perspectivas del Aprendizaje y Crecimiento? grandes capitales de valor, la gente, los recursos humanos, la cultura, el liderazgo, el trabajo en equipo, el capital humano, el capital informacional (este es el mundo naranja, el mundo de internet, el mundo de las redes sociales) y el capital organizacional, porque quiero saber del conocimiento del negocio, porque quiero lo mejor, voy a plantear estrategia para tener a la gente mejor capacitada, en mejor acceso al conocimiento. Y mi capital organizacional, ¿cómo está organizado? voy primero a mi organigrama ¿qué pasa?, ¿cuál es la estructura de la delegación de las responsabilidades?, ¿quién toma las decisiones en la organización?, ¿qué tipo de organigrama tengo? (funcional, matricial, etc.). Esto es fundamental para mi empresa, porque me está marcando a mi otro tipo de mapa de cómo se

reportan unos a otros en mi organización, como comparten algunos el mismo nivel, como circula la información, hay que ver la cultura, el tipo de liderazgo, (porque hay líderes que son buenos en los momentos buenos pero no tan buenos en los momentos malos).

Todo esto es como empezar de abajo porque son el cimiento de mi estrategia, la tengo que armar como un edificio, y tengo que tener buenos cimientos, porque si no son buenos al primer movimiento se me cae todo el edificio o sea mi estrategia.

Perspectiva de aprendizaje

***Apuntar a la excelencia,
liderar, motivar y alinear,
mejorar los recursos
humanos, usar la
información.***



Perspectiva de Procesos Internos

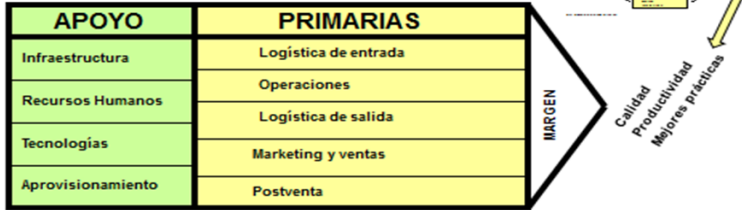
Y ¿para qué quiero yo abonar esta perspectiva de aprendizaje? para mejorar mi Perspectiva de Proceso interno.

En esta Perspectiva de Proceso Interno están los procesos, en realidad una empresa es una suma de procesos. Todos estamos en una empresa una organización y todos forman parte de algún proceso.

Una organización es una suma de procesos, eso es lo que se juega en la Perspectiva de Proceso Interno, y ¿cuál es la palabra mágica aquí? calidad, empezamos por ahí: calidad, productividad, mejores prácticas.

Perspectiva interna

Alinear los procesos internos a lo requerido por la cadena de valor.



Mg. Jorge S. Cañillo

Perspectiva de Clientes

Y ¿para qué quiero yo mejorar mi Perspectiva de Proceso Interno? porque estoy frente al cliente, porque quiero tener más clientes, fidelizar a los que tengo, eso es lo que se juega en la Perspectiva del Cliente. Podemos ver que en el sector público cambia un poco. En el privado tengo el mercado, el precio, satisfacción, retención, crecimiento, el marketing y todo eso lo conjugo, estoy pensando en las estrategias.

Perspectiva del cliente

Elegir la propuesta de valor para el cliente, definir y cuantificar sus requerimientos y expectativas.



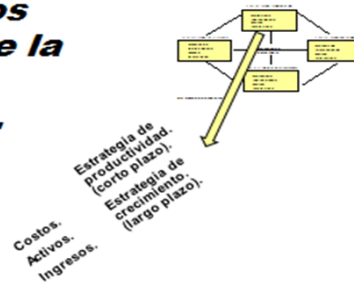
Mg. Jorge S. Cañillo

Perspectiva Financiera

Y ¿para qué quiero esto? porque quiero que mi cliente este satisfecho, para tener buenos balances, buena rentabilidad, el accionista está esperando dividendos, eso es lo que se juega en la Perspectiva Financiera, un éxito sustentable, un éxito o fracaso donde haya una rendición de cuentas.

Perspectiva financiera

Asegurar los resultados financieros definidos en la formulación de la estrategia. Máxima definición del éxito.



Dr. Jorge A. Castillo

Todo ello lleva arriba; a donde está la definición del éxito. Un éxito que sea compatible con los valores, visión y misión, es decir un éxito sustentable.

Entre estas perspectivas estoy haciendo una propuesta de valor, ¿para quién? para dos partes interesadas: para el cliente que está esperando calidad, bajos precios y para el accionista que está esperando los dividendos, la rentabilidad. Entonces yo tengo que crear valores, y esto lo logro a través de estas dos perspectivas.

Ahora bien, desde el punto de vista de un organismo público, en la Perspectiva de Aprendizaje y Crecimiento, es la misma problemática: gente, conocimiento, capital humano, capital informacional y capital organizacional.

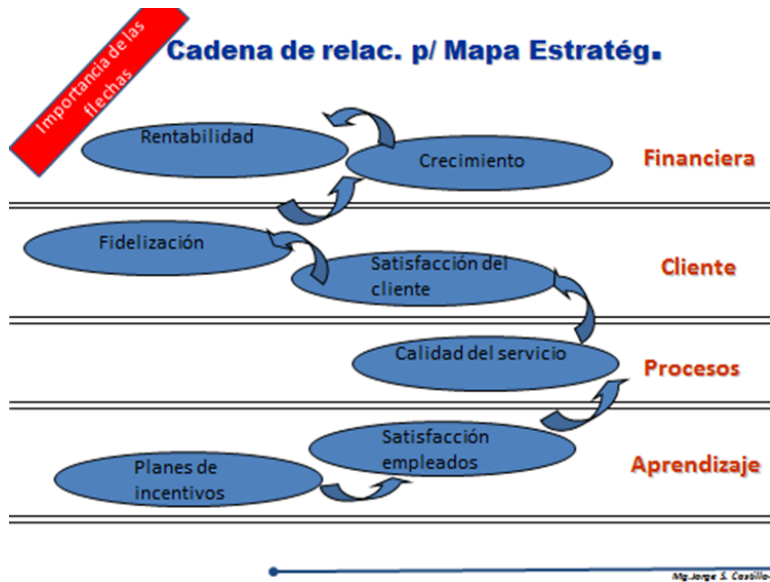
En cuanto a la Perspectiva de Proceso Interno también es la misma problemática: procesos hay en todos lados, con fines de lucros, sin fines de lucros.

Cambia mucho cuando tenemos que plantear nuestra propuesta de valor; cuando pasamos a la Perspectiva de Cliente, ya que en el sector público es mucho más amplio. Por ejemplo, si yo tengo una fábrica de ventiladores, mi cliente es el que me compra el ventilador; ahora si yo estoy en la policía, o en algún otro organismo público, por ejemplo Vialidad Nacional, ¿quién es el cliente? el cliente es el ciudadano, el contribuyente que es el que en definitiva financia estas reparticiones. El cliente es el gobierno porque trabajamos para él, es mucho más amplio. Por eso estos autores al ser tan amplio los llama Perspectiva de Partes Interesadas, porque es un cliente con muchos rostros.

En la parte pública no hablamos de una Perspectiva Financiera sino una Perspectiva Fiduciaria, y no hablamos de la rentabilidad de un balance, porque no estamos para dar ganancias, sino para servirles a las partes interesadas; entonces hablamos de rentabilidad social, o rentabilidad política. El éxito del sector público será decir el deber está cumplido; hemos cumplido con la misión, la visión; lo que no impide al sector público a tener finanzas sanas, cosa que raramente ocurre.

De manera que esta herramienta nos sirve para una empresa, un organismo público y todo tipo de organizaciones. Digamos que la esencia de la estrategia en el mapa estratégico es la relación de causa-efecto entre las diferentes estrategias, por eso observamos las flechas en la gráfica.

En un mapa estratégico vamos a ver muchas flechas y vamos a ver también los cruces de flechas porque yo puedo en la estrategia relacionar recursos humanos con mejoras en la innovación (que tiene una relación causa-efecto) con una estrategia de mejor servicio para el cliente. Aquí vemos como las estrategias se entrecruzan y se relacionan unas con otras. Por lo tanto todo este Mapa Estratégico N° 20 es un conjunto de relaciones causa-efecto de las estrategias. A continuación se muestra un modelo de relaciones causa – efecto entre las distintas estrategias de cada una de las perspectivas.



1.3.2. MATERIAL DE TALLER N°20

MAPA ESTRATEGICO N° 20

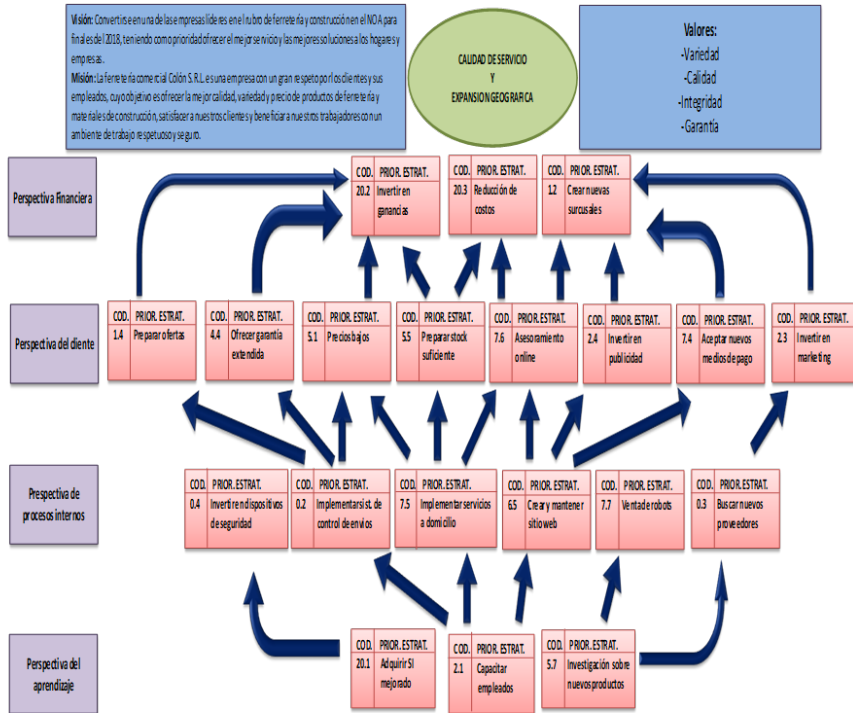
Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de

un caso), seleccionando una variable para aplicar a la práctica del diseño del Mapa Estratégico N° 20 desarrollado por el autor.

Caso: **Ferreterías Comercial Colón S.R.L.**

PASO N° 1: Formando los Grupos – Organizaciones de diferentes sectores-

PASO N° 2: Diseñar un Mapa Estratégico



1.3.3. Metodología: diseño del modelo de conversión

Los Mapas Estratégicos traducidos en un Modelo de Conversión

Durante el proceso de **Planificación de la Estrategia**, los gerentes planifican la estrategia desarrollando objetivos estratégicos, formulan la definición del éxito de la empresa, crean mapas estratégicos, y lo trasladan o traducen al Modelo de Conversión (Qué, Cómo y Sistema de Medición) y definen Presupuesto (Stratex) (presupuestos de estrategia) que guían la acción y la asignación de recursos.

El proceso para el Diseño del **Modelo de Conversión** es el siguiente: Una vez que tenemos completa la grilla del Mapa Estratégico N° 20, vamos a encontrarnos con otras Planillas para cada una de las perspectivas. Comenzamos de abajo hacia arriba

trasladando. Cada hoja va a tener tres secciones (Qué, Cómo y Sistema de Medición). En la parte superior trasladamos textualmente una por una las estrategias que hemos planteado en cada una de las perspectivas. Hay que ver que no hayamos puesto un CÓMO en lugar de un QUÉ. Las vamos a numerar a las estrategias: número 0.1; 1.2; 3.1, . . . , 20.1, etc. (es decir de dos dígitos pensando en una hipotética base de datos en donde pueda ir a parar todo esto). Entonces tenemos para cada perspectiva las estrategias que surgieron.

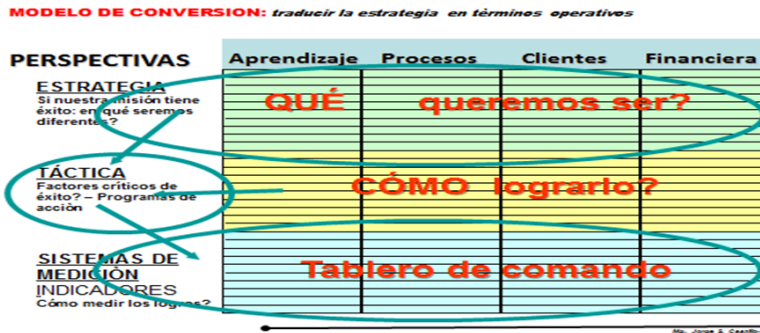
Luego pasamos al paño intermedio de la planilla (al CÓMO), a los factores críticos de éxito. Cómo vamos a lograr cumplir con ese propósito estratégico que hemos planteado. Por ejemplo, a la estrategia numero 3.1 (el CÓMO son: los proyectos, decisiones, iniciativas estratégicas, programas de acción, etc.) y los numeramos con tres dígitos. Entonces a la estrategia 3.1 le va a corresponder el factor crítico de éxito 3.1.1 y 3.1.2 (este caso sería si tendríamos dos iniciativas estratégicas correspondiente a la estrategia 3.1. Este es el proceso de conversión (traducimos las estrategias en iniciativas).

Las Iniciativas Estratégicas van a estar también codificadas con Indicadores. Me voy al paño inferior y veo con que Indicador voy a medir eso (aquí estamos trabajando con el Sistema de Medición). Entonces aparece el indicador 3.1.1.1 y 3.1.2.1 siguiendo el ejemplo descripto.

Repasando: las estrategias se van a codificar con dos (2) dígitos, los factores críticos de éxito y/o iniciativas estratégicas con tres (3) dígitos y los indicadores con cuatro (4) dígitos. ¿Cuál es el propósito de esto? Es Doble. Primero, en algún momento poder volcarlo a un Software, y obtener la base de datos para ubicarnos. Pero lo más importante es que cuando yo me encuentro, por ejemplo con el indicador 3.1.1.1 quiere decir que éste corresponde al factor crítico de éxito 3 .1.1 y que está relacionado a la estrategia 3.1. Es decir vamos desde los indicadores, asociados con los factores críticos de éxito y estos con la estrategia.

Cuando terminamos con la perspectiva de Aprendizaje vamos con la de Procesos, de ahí pasamos a la de las Partes Interesadas o Clientes y a la Fiduciaria o Financiera. Cuando terminamos este proceso, lo que obtenemos en la parte inferior es el Balanced Scorecard. En él encontrarnos un conjunto de indicadores de carácter estratégico.

Se muestra la gráfica de las planillas denominada **Modelo de Conversión**:



MATERIAL DE TALLER:
MODELO DE CONVERSIÓN

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando una variable Perspectiva del Cliente para aplicar a la práctica del diseño del Modelo de Conversión desarrollado por el autor.

Caso: **Metalúrgica “Don Armando” (Empresa familiar).**

PASO N° 1: Formando los Grupos – Organizaciones de diferentes sectores-

PASO N° 2: Diseñar un Modelo de Conversión.

CODIF.	PERSPECTIVA CLIENTES			
	Modelo de Conversión	Recursos/STRATEX/Bce. Proy.	Responsables por Temas Estratégicos	Periodo
	Cuestiones/Metas Estratégicas			
5.4	Adecuar presupuestos respecto de la competencia.			
5.7	Establecer estrategias para lidiar con el factor clima.			
20.3	Adecuar un libro de quejas.			
20.7	Garantizar la satisfacción del cliente.			
	Iniciativas Estratégicas, Programas de acción			
5.4.1	Investigar mercado de precios			
5.4.2	Disminuir porcentaje de ganancia para mejorar presupuestos.			
5.7.1.	Buscar elementos para protegerse del clima adverso			
20.3.1	Revisar todos los días libro de quejas			
20.7.1	Ofrecer servicio de postventa.			
20.7.2	Ofrecer garantía extendida.			
20.7.3	Utilizar materia prima de calidad.			
	Indicadores y sus metas			
5.4.1.1	cantidad de promociones realizadas			
5.4.1.2	cant. de ingresos mensuales			
5.4.2.1	cant. de presupuestos identificados de empresas competidoras.			
5.7.1.1	Cant. de ideas incorporadas			
5.7.1.2	Cant. de maquinaria incorporadas.			
20.3.1.1	cant. de quejas recibidas			
20.3.1.2	Cant de soluciones realizadas			
20.7.1.1	cant. de clientes visitados o atendidos en servicio de postventa			
20.7.1.2	Cant. de clientes satisfechos en servicio postventa			
20.7.2.1	cant. de clientes con garantía extendida			
20.7.2.2	Cant. De clientes con atención gratuita dos años en concepto de garantía extendida.			
20.7.3.1	Cant de % materia prima de calidad.			
20.7.3.2	Cant. de defectos con relación a los insumos realizados			

1.3.4. Metodología de las cinco preguntas de Kaplan y Norton “Libro the execution premium”

1° ¿CÓMO DESCRIBIMOS NUESTRA ESTRATEGIA? (Cree mapas estratégicos) – Aquí trabajamos en el QUÉ. Luego traduzca el MAPA ESTRATÉGICO en un MODELO DE CONVERSIÓN.

2° ¿QUÉ PROGRAMAS DE ACCIÓN NECESITA NUESTRA ESTRATEGIA? (Elija las iniciativas estratégicas – factores clave de éxito) – Aquí trabajamos en el CÓMO.

3° ¿CÓMO FINANCIAMOS NUESTRAS INICIATIVAS? (Cree un STRATEX)

4° ¿CÓMO MEDIMOS NUESTRO PLAN? (Seleccione indicadores y metas) – Aquí trabajamos en el SISTEMA DE MEDICIÓN.

5° ¿QUIÉN LIDERARÁ LA EJECUCIÓN DE LA ESTRATEGIA? (Cree equipos de trabajo basados en los temas estratégicos)

¿CÓMO TRABAJAR DESDE LA PRÁCTICA EN LAS CINCO (5) PREGUNTAS?

1° ¿CÓMO DESCRIBIMOS NUESTRA ESTRATEGIA? (Cree mapas estratégicos)

Aquí trabajamos en el QUÉ.

LUEGO TRADUZCA EL MAPA ESTRATÉGICO EN UN MODELO DE CONVERSIÓN MAPA ESTRATEGICO

El Mapa Estratégico N° 20 brinda una representación visual de una página de todas las dimensiones estratégica, que ahora denominamos temas o líneas estratégicas.

Al desarrollar un Mapa Estratégico en torno a un conjunto de temas estratégicas, que representan los principales componentes de la estrategia, los ejecutivos pueden planificar y gestionar por separado cada uno de los componentes clave de la estrategia en el nivel cero.

Vamos a trabajar nuestro Mapa Estratégico con la gráfica que se muestra más abajo. Vamos a empezar arriba y a definir el Objetivo Estratégico. Si fuera un organismo del estado yo diría el Objetivo Estratégico Institucional, si fuera una empresa el Objetivo Estratégico Corporativo Macro.

Lo que vamos a poner en el ovalo superior es la definición del éxito de nuestra organización. Una buena manera de redactar una definición de éxito, es recordando la visión, misión y valores y transcribirla arriba en el Mapa Estratégico, porque en última instancia, en el nivel macro estamos hablando de un mapa estratégico inspirador de muchos otros, porque no hay un solo mapa estratégico en la organización, vamos a armar uno, lo que Kaplan y Norton llaman de nivel cero, será como un paraguas de grandes conceptos que tienen que inspirar a todos los demás.

La pregunta es la siguiente: ¿Cómo puedo yo redactar el Objetivo Estratégico o la Definición del Éxito? ¿Qué es lo primero que Uds. van a tener que ir a buscar? recordar un poco telegráficamente la visión, la misión, y los valores y sobre esta base, decir algo así:

- ¿Siendo lo que soy, pretendo llegar a, ? es la visión
- ¿Siendo lo que soy, pretendo alcanzar en un horizonte de tiempo tal cosa, ? es la visión
- ¿Siendo lo que soy, es la misión

Todo esto ayuda mucho, es muy importante dedicarle tiempo, digamos atención, esmero, a definir el Objetivo Estratégico Macro, es como si dijéramos cual es la Definición de Éxito para la organización siendo lo que soy. No alcanzar lo alcanzado sacrificando los valores. No siendo lo que soy, no respetando los valores que he definido a donde quiero llegar. Ese Mapa Estratégico contiene 4 Perspectivas: de Aprendizaje y Crecimiento, de Procesos Interno, de Clientes, de Finanzas.

Por lo tanto resumiendo, la metodología es la siguiente: primero se trabaja allá arriba en óvalo del Mapa definiendo el éxito de la empresa (visión, misión, objetivos y valores), una forma de definir el éxito es recordar la visión-misión-valores y nos preguntamos ¿Cuál es la definición del éxito para la empresa siendo lo que soy según mi visión-misión-valores?, luego pensamos en las estrategias, es decir todas las estrategias tienen que trabajar para alcanzar ese objetivo estratégico institucional, es conveniente empezar por los cimientos perspectiva de aprendizaje y nos preguntamos ¿qué estrategias de aprendizaje y crecimiento necesitamos para alcanzar la definición del éxito allá arriba?, ¿qué estrategias de procesos internos necesitamos para alcanzar la definición del éxito, y así sucesivamente en cada una de las perspectivas?, de esta forma vamos construyendo el mapa con estrategias únicamente y volcamos en la planilla 1, luego las flechas van sugiriendo que cada estrategia va alimentar a estrategias en cada perspectiva en un sistema de relaciones causa-efecto. Se muestra a continuación la gráfica denominada Mapa Estratégico N° 20:

PERSPECTIVA CLIENTES				
CODIF.	Modelo de Conversión	Recursos/STRATEX/Bce. Proy.	Responsables por Temas Estratégicos	Período
Cuestiones/Metas Estratégicas				
5.4	Adecuar presupuestos respecto de la competencia.			
5.7	Establecer estrategias para lidiar con el factor clima.			
20.3	Adecuar un libro de quejas.			
20.7	Garantizar la satisfacción del cliente.			
Iniciativas Estratégicas, Programas de acción				
5.4.1	Investigar mercado de precios			
5.4.2	Disminuir porcentaje de ganancia para mejorar presupuestos.			
5.7.1.	Buscar elementos para protegerse del clima adverso			
20.3.1	Revisar todos los días libro de quejas			
20.7.1	Ofrecer servicio de postventa.			
20.7.2	Ofrecer garantía extendida.			
20.7.3	Utilizar materia prima de calidad.			
Indicadores y sus metas				
5.4.1.1	cantidad de promociones realizadas			
5.4.1.2	cant. de ingresos mensuales			
5.4.2.1	cant. de presupuestos identificados de empresas competidoras.			
5.7.1.1	Cant. de ideas incorporadas			
5.7.1.2	Cant. de maquinaria incorporadas.			
20.3.1.1	cant. de quejas recibidas			
20.3.1.2	Cant de soluciones realizadas			
20.7.1.1	cant. de clientes visitados o atendidos en servicio de postventa			
20.7.1.2	Cant. de clientes satisfechos en servicio postventa			
20.7.2.1	cant. de clientes con garantía extendida			
20.7.2.2	Cant. De clientes con atención gratuita dos años en concepto de garantía extendida.			
20.7.3.1	Cant de % materia prima de calidad.			
20.7.3.2	Cant. de defectos con relación a los insumos realizados			

Modelo de conversión

Una vez que tengo las estrategias volcadas en el Mapa Estratégico, inmediatamente transcribo todas las estrategias en el **Modelo de Conversión** en el ítem del **QUÉ** por cada una de las Perspectivas.

Planilla N°2

PERSPECTIVA DE APRENDIZAJE Y CRECIMIENTO				
ESTRATEGIA Si nuestra misión tiene éxito: en qué seremos diferentes?				
TÁCTICA Factores críticos de éxito? Programas de acción				
SISTEMAS DE MEDICIÓN INDICADORES Cómo medir los logros?				

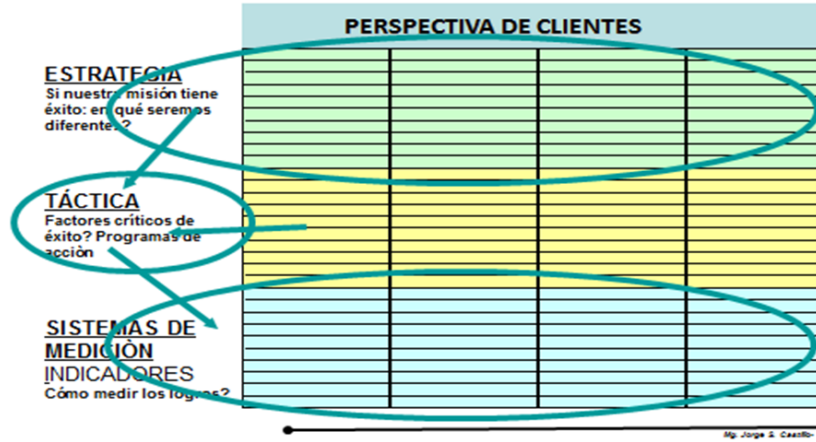
Mg. Jorge A. Castillo

Planilla N°2

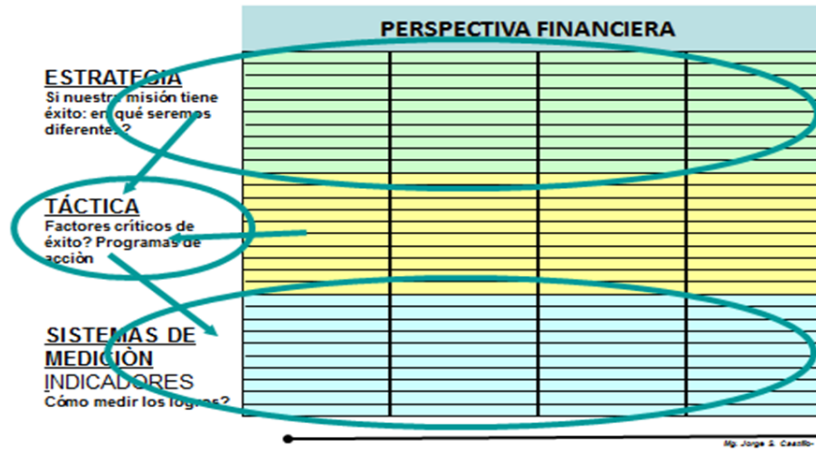
PERSPECTIVA DE PROCESOS INTERNOS				
ESTRATEGIA Si nuestra misión tiene éxito: en qué seremos diferentes?				
TÁCTICA Factores críticos de éxito? Programas de acción				
SISTEMAS DE MEDICIÓN INDICADORES Cómo medir los logros?				

Mg. Jorge A. Castillo

Planilla N°2



Planilla N°2



Resumiendo: Una vez que diseñemos el **MAPA ESTRATÉGICO N°20**, todas las estrategias tienen que trabajar para alcanzar este objetivo estratégico y/o la definición del éxito. Pero me voy a ir a la planta baja, a la Perspectiva de Aprendizaje, ¿por qué? esos son los cimientos, ahí voy a ver qué voy a hacer, tengo que pensar alguna estrategia sobre capital humano para alcanzar aquello, tengo que trabajar un poco con el mundo naranja (mundo de las redes sociales), el capital informacional. ¿Qué estrategia puedo aplicar en el capital organizacional? ¿Tengo el organigrama

más conveniente para mi organización?, ¿tengo los líderes?, ¿se me ocurre alguna idea genial?, ¿tengo creatividad? Y luego las flechas están sugiriendo que cada estrategia va a alimentar a estrategias en la Perspectiva de los Procesos, en la Perspectiva de los Clientes y en la Perspectiva Financiera.

En la organización pública no hablaremos tanto de clientes, hablaremos de Partes Interesadas, no hablaremos tanto de la Perspectiva Financiera, rentabilidad, solvencia, liquidez, hablaremos de la Perspectiva Fiduciaria.

Así vamos a trabajar, y después de armar el Mapa Estratégico traducimos las estrategias al **MODELO DE CONVERSIÓN**, es conveniente trabajar una hoja por cada perspectiva ¿dónde se van a volcar?, en el sector superior de cada planilla de ese Modelo de Conversión, vamos a trasladar las estrategias que hemos planteado en el Mapa Estratégico. Una vez que las tenemos ahí, vamos a definir para cada estrategia “QUÉ”, al menos una táctica “CÓMO”, es decir cómo lo voy a enfrentar, y una vez que hayamos definido los “cómo”, vamos a mencionar por lo menos un “Indicador” para monitorear ese cómo, por supuesto podemos plantear más de un cómo para una estrategia.

Del mapa estratégico que nosotros estamos armando (que sería el de nivel 0) va a haber sectores, departamentos, o a lo mejor de hecho, una estrategia muy contundente que a lo mejor va a justificar su propio mapa estratégico.

Es muy interesante el *caso de ejército de los EEUU que se maneja con el BSC: el alto mando genera el mapa estratégico de nivel 0 y éste termina con un BSC en cada regimiento. Pero a medida que voy bajando, cuando estoy en mi regimiento estoy pensando por ejemplo en los recursos humanos, no estoy pensando en los recursos humanos del ejército de los EEUU, estoy pensando en mi tropa, en tecnología para mis soldados, de mi regimiento. Empieza a hacerse más específico.* En un gobierno provincial, cada ministerio debiera inspirarse en ese mapa estratégico de nivel 0 de la provincia pero cada ministerio ya tendrá una especificidad.

Primero tienen que aparecer ese paraguas que contiene todo, sino te encuentras con que cada uno está jugando su partido.

Es muy importante el primer mapa, ese primer mapa va a dar nacimiento a otros mapas, pero claro de estrategias muy específicas. Yo defino mis estrategias conociendo el mapa de nivel 0, me tienen que bajar línea.

Todo este proceso en el que vamos a generar estrategias, vamos luego a ir al cuadro denominado Modelo de Conversión y va a terminar en indicadores, en ese famoso B.S.C.

El B.S.C. es un tablero de comando especial, se llama B.S.C. porque es balanceado, porque estoy balanceando las cuatro perspectivas, no me olvido ninguna de las cuatro perspectivas, estoy equilibrando, estoy balanceando, estoy armonizando la cuatro y no nos olvidemos, que hay un set de indicadores que tienen que aparecer en mi tablero de Comando que está en la parte baja del Modelo de Conversión. Cuando ustedes lleguen al momento de definir indicadores, recuerden que tienen mucho material bibliográfico para ver y consultar, ratios, índices, datos estructurales,

evaluaciones, datos directos, caminos críticos para los proyectos, indicadores de impacto relacionados con los proyectos.

Debemos recordar también que nunca deben usar un indicador no parametrizado, siempre tener en cuenta el semáforo, sino el indicador pierde sentido. Este tablero y ya de a poco vamos entrando en la gran tarea que hay detrás de la gestión del tablero, hay mucho trabajo, muchas tareas, muchas cosas específicas en la gestión de un tablero. Por ejemplo: hay que fijar un cronograma a los indicadores ¿cada cuánto tiempo voy a calcular un indicador? ¿Anualmente? ¿Semestralmente? En algunos aspectos ya puramente operativos habrá indicadores diarios. En un banco habrá indicadores diarios. En general a medida que vamos a cronogramas más breves estamos hablando de indicadores operativos y a medida que pensamos en indicadores más fuertes más contundentes, estamos hablando de indicadores que seguramente van a aparecer en el B.S.C.

Alguien tiene que definir la periodicidad del cálculo de los indicadores, de la recurrencia del cálculo de los indicadores y hay otro tema que es la socialización de estos, porque al tablero hay que socializarlo o sea el tablero tiene que circular, debe intervenir en las reuniones. No va a circular libremente, en cuanto a los indicadores estratégicos por ejemplo; si quizás los indicadores operativos. Para los indicadores estratégicos hay cierta cuestión de confidencialidad, pero que todo esto gradualmente y sistemáticamente tiene que circular entre los mandos superiores, mandos medios, los empleados, operadores, tiene que circular.

Por otro lado, alguien se tiene que ocupar de que la circulación sea organizada, éste será el responsable del tablero. En toda organización, en toda empresa tiene que haber un responsable del tablero, alguien capaz de conversar con los operadores, definir como se calcula cada indicador y como parametrizarlo, establecer el cronograma y definir la circulación de los indicadores. El responsable puede ser un señor, departamento o sector si es una organización pequeña; si es una PYME puede ser que lo haga el dueño o un departamento. En cada empresa habrá una unidad de medida para eso, pero tiene que haber un responsable del tablero.

Finalmente cuando hayamos completado las 4 planillas que contienen las cuatro perspectivas del Modelo de Conversión. Algo parecido a un plan estratégico, hemos definido las Estrategias, los Factores Críticos de Éxito o Iniciativas ó Programas de Acción y los Indicadores. Y los indicadores que vamos a encontrar aquí que son el B.S.C.

El B.S.C. es el resultante del tablero de indicadores de todo un proceso que piensen Uds. por donde empieza ese proceso, un proceso muy largo, proceso que lo marca muy claramente el Modelo de Planificación Estratégica propuesto.

2° ¿QUÉ PROGRAMAS DE ACCIÓN NECESITA NUESTRA ESTRATEGIA?

Elija las iniciativas estratégicas y los programas de acción – factores clave de éxito – Aquí trabajamos en el CÓMO.

Las **Iniciativas Estratégicas son Programas de Acción** destinados a alcanzar

el desempeño buscado en los objetivos del mapa estratégico. Por lo tanto por cada estrategia debemos pensar en programas de acción y/o iniciativas estratégicas. Se sugiere pensar por lo menos para cada estrategia una “táctica / iniciativa / factor clave de éxito” en cada una de las perspectivas) y volcamos en la gráfica de la planilla denominada **MODELO DE CONVERSIÓN**. Es imposible analizar las iniciativas de manera aislada. Debe ser considerada como una cartera de acciones complementarias, cada una de las cuales debe implementarse con éxito para que la compañía alcance las metas de sus temas y la meta estratégica general.

	Aprendizaje	Procesos	Clientes	Financiera
<u>Objetivos estratégicos</u> QUÉ? ESTRATEGIA →				
<u>Factores críticos de éxito</u> CÓMO? →	<i>Programas de acción ó Iniciativas Estrategicas</i>	<i>Programas de acción ó Iniciativas Estrategicas</i>	<i>Programas de acción ó Iniciativas Estrategicas</i>	<i>Programas de acción ó Iniciativas Estrategicas</i>
SISTEMA DE MEDICIÓN →				

3° ¿CÓMO FINANCIAMOS NUESTRAS INICIATIVAS? (Cree un STRATEX)

Para ejecutar la estrategia es necesario ejecutar simultáneamente y de manera coordinada las carteras de iniciativas. Esto requiere fondos explícitos para la cartera de iniciativas, por lo tanto se sugiere crear un STRATEX, es decir pensemos ¿Cómo se financia nuestras estrategias? (Cree un STRATEX).

La estrategia va a tener costos, porque va a tener planes, programas, proyectos y a estos hay que financiarlos.

Entonces el stratex va a decidir perspectiva por perspectiva, el costo de lo que va a estar dispuesto a invertir en los próximos 4 semestres en la financiación de la estrategia.

Después de plantear las estrategias vamos a llegar a definir las iniciativas, que son el cómo lo vamos a hacer, y vamos a contar con una conjunto de iniciativas estratégicas,

ese es el avance en el Modelo de Conversión, ahora bien, pero... ¿y el dinero?

Eso es el Stratex Strategical Expenses (los gastos de la estrategia), lo que me va a costar plantear mi estrategia, son las iniciativas estratégicas traducidas a pesos, cuánto estoy dispuesto a invertir para llevar adelante esas iniciativas.

Remarcando, el “Stratex Strategical Expenses”, queremos separar del presupuesto convencional, lo que nos va a costar, queremos tenerlo aparte, bien claro. Cuanto nos va a costar esas iniciativas que hemos planeado en el enfoque del mapa estratégico. Eso después va a priorizar sobre el presupuesto operativo y ahí vamos a ver si el flujo de fondos nos alcanza.

El sistema de presupuesto tradicional se focaliza en los recursos suministrados a las funciones organizacionales y unidades de negocios existentes, y en la responsabilidad y el desempeño de estas unidades.

Las inversiones estratégicas para las iniciativas que trasponen las funciones y unidades de negocio deben ser eliminadas de los presupuestos operacionales y administradas por separado por el equipo ejecutivo.

La creación de una categoría especial de presupuestos llamada STRATEX (gastos estratégicos) facilita este proceso.

Se muestra a continuación planilla de trabajo denominada Stratex (Presupuesto de Inversiones Estratégicas) de cuatro semestres:

diseño del modelo de la planilla de Inversiones Estratégicas (Stratex)

Caso: **Ferreterías Comercial Colón S.R.L.**

PASO N° 1: Formando los Grupos – Organizaciones de diferentes sectores-

PASO N° 2: Diseñar la planilla de un modelo de Inversiones Estratégicas (Stratex)

STRATEX, PRESUPUESTO DE INVERSIONES ESTRATÉGICAS					
Iniciativas Estratégicas	Semestre I	Semestre II	Semestre III	Semestre IV	Total
Perspectiva Financiera	5.520.000	750.000	750.000	750.000	7.770.000
1.2. Crear nuevas sucursales	4.000.000	750.000	750.000	750.000	6.250.000
20.2. Invertir ganancias	1.500.000	0	0	0	1.500.000
20.3. Reducción de costos	20.000	0	0	0	20.000
					0
					0
					0
					0
					0
					0
					0
					0
Perspectiva del Cliente	125.500	102.500	102.500	102.500	433.000
1.4. Preparar ofertas	2.000	2.000	2.000	2.000	8.000
2.3. Invertir en marketing	30.000	30.000	30.000	30.000	120.000
2.4. Invertir en publicidad	15.000	15.000	15.000	15.000	60.000
4.4. Ofrecer garantías extendidas	1.500	1.500	1.500	1.500	6.000
5.1. Precios bajos	5.000	3.000	3.000	3.000	14.000
5.5. Preparar stock suficiente	50.000	50.000	50.000	50.000	200.000
7.4. Aceptar nuevos medios de pago	15.000	0	0	0	15.000
7.6. Asesoramiento online	7.000	1.000	1.000	1.000	10.000
					0
					0
Perspectiva de Procesos Internos	55.000	32.000	32.000	102.000	221.000
0.2. Implementar sistema de control de envíos	15.000	4.000	4.000	4.000	27.000
0.3. Buscar nuevos proveedores	0	0	0	0	0
0.4. Invertir en dispositivos de seguridad	10.000	2.000	2.000	2.000	16.000
6.5. Crear y mantener sitio web	10.000	1.000	1.000	1.000	13.000
7.5. Implementar servicios a domicilio	10.000	20.000	20.000	20.000	70.000
7.7. Venta de robots	10.000	5.000	5.000	75.000	95.000
					0
					0
					0
					0
Perspectiva del Aprendizaje	45.000	35.000	10.000	10.000	100.000
2.1. Capacitar empleados	25.000	25.000	0	0	50.000
5.7. Investigación sobre nuevos productos	10.000	10.000	10.000	10.000	40.000
20.1. Adquirir SI mejorado	10.000	0	0	0	10.000
					0
					0
					0
					0
					0
					0
TOTAL	5.745.500	919.500	894.500	964.500	8.524.000

4° ¿CÓMO MEDIMOS NUESTRO PLAN?

Seleccione indicadores y metas – Aquí trabajamos en el SISTEMA DE MEDICIÓN

Los gerentes convierten las estrategias, en iniciativas, y las iniciativas se convierten en INDICADORES, por lo tanto definimos los indicadores cuantitativos y cualitativos

	COD.	PERSPECTIVA FINANCIERA	Recursos/STRATEX/Bce. Proy.	Responsable por Temas Estratégicos	Periodo
ESTRATEGIAS	1.2	Crear nuevas sucursales			
	20.2	Invertir ganancias			
	20.3	Reducción de costos			
TACTICAS	1.2.1	Programa de investig. Mercado p/apertura suc.	5000	x	1 mes
	20.2.1	Colocar fondos en plazo fijo	600000	x	1 día
	20.2.2	Compra de acciones o bonos	600000	x	7 días
	20.3.1	Investig. Y análisis de costos de la empresa	5000	x	1 mes
MEDICION	1.2.1.1	Cant. de sucursales creadas			
	20.2.1.1	Cant. de intereses generados			
	20.2.2.1	Cant. de acciones o bonos adquiridos			
	20.3.1.1	Porcentaje de costos reducidos			

Ahora bien, los distintos **TIPOS DE INDICADORES** que el administrador tiene a su alcance para diseñar un adecuado Sistema de Medición son los siguientes:

TIPOS DE INDICADORES: (1) Genéricos (2) A medida					
RATIO O COEFICIENTE	INDICE	EVALUACION			
			CAMINO CRITICO	GENÉRICOS	A MEDIDA
Numerador (una o más variables)	Datos en referencia a una	Calificación dada a una	Grado de		
Denominador (una o más variab.	Base = 100	situación CUALITATIVA	cumplimiento		
		indicadores no financieros	en el avance de		
			los proyectos		
	ESTRUCTURA	DATO DIRECTO	IMPACTO		
	Porcentuales proporcionales	Expresión directa de un	Indicadores		
		dato en particular	impactados por la		
			ejecución de los		
			proyectos		

RATIOS	
Los Ratios son coeficientes	¿Qué es un Ratio?
	Es un numerador contra un
	denominador, éste es el más
	frecuente de los indicadores
	que podemos encontrar en
	un Tablero de _Comando

INDICES	
NUMEROS INDICES	¿CÓMO SE TRABAJA?
Es una regla de tres simple. Toda serie histórica que manejamos, por ejemplo: cuánto facturamos en los últimos 10 años. ¿Cuál es la curricula de los alumnos de la institución educativa en los últimos 10 años	Se busca un años base, un momento base, y a ese momento se le otorga un valor de 100. Luego con una simple regla de tres, voy transformando esos valores absolutos en un indice

INDICADORES DE ESTRUCTURA O ESTRUCTURALES
Por ejemplo cuando un contador nos dice que del balance del mes pasado, as Disponibilidades representaban el 8% del total del Activo y los Bienes de Uso representaban el 50% del total del Activo. Por otro lado del total de nuestros gastos el 48% son de Mano de Obra.
¿Qué nos están mostrando esta información?
Estos son los Indicadores de Estructura o Estructurales, son los informes de gráficos de torta. Son las referencias que nos muestran estos Indicadores de Estructura o Estructurales, estos también forman parte del grupo de los tipos de indicadores y tienen fundamental importancia para el análisis financiero.

INDICADORES DE EVALUACIÒN

Los Indicadores de Evaluaciòn lo definimos como un resultado de una evaluaciòn cualitativa, son los tipos de indicadores llamados "No financieros".

Por ejemplo viene un gerente de RRHH. Ynos dice que en la ùltima encuesta de clima laboral arrojò un 88 % de ìndice de satisfacciòn.

¿Què informaciòn es esta?

La evaluaciòn es un nùmero, pero es una evaluaciòn.

Una evaluaciòn resultante de cuestionarios, encuestas, test, estos son los Indicadores No Financieros a lo que se referìa los autores contemporàneos como Kaplan & Norton.

INDICADORES DE DATOS DIRECTOS

Los Indicadores de Datos Directos, son importantes como su nombre lo indica, por ejemplo en la Instituciòn Educativa estudian 15.000 alumnos, esto es un Dato Directo importante, no necesito cruzarlo con nada. A estos datos despues los puedo cruzar, convertirlos en un ratio para un posterior anàlisis

INDICADORES GENÈRICOS

Los Indicadores Genèricos son tipos de indicadores que los podemos encontrar en cualquier empresa, como los indicadores de balances, como los indicadores de rotaciòn, de ausentismo, etc. estos son los llamados tipos de Indicadores Genèricos y constituyen una base importante para el anàlisis de la gestiòn empresarial. Estos indicadores los podemos encontrar en todas las bibliografias y manuales para las consultas.

INDICADORES DE CAMINO CRÍTICO

Cuando trabajemos en "Mapas Estratégicos y lleguemos finalmente a plantear, más allá de la estrategia, a plantear tácticas y a partir de ahí a plantear iniciativas, seguramente muchas de las iniciativas serán proyectos y programas de acción. Una organización tiene una cartera de proyectos que se los monitorea.

¿Cuál es el Camino Crítico de estos proyectos?

Primero tengo que pasar el proyecto a través de un Camino Crítico teórico. Si lo vemos el "project management" me lleva a ver qué actividades debo desarrollar para el proyecto, y me pone el grado de cumplimiento teórico. Yo tengo que seguir, con la periodicidad que se decida, ese proyecto, generando un ratio donde el numerador tengo el % real de concreción del proyecto y en el denominador el % teórico.

Entonces ese indicador, ese ratio me tendría que dar 1. Si me da 1 "luz verde" quiere decir que todo está bien, si me da menos de 1 "luz roja" sin duda no está bien.

INDICADORES A MEDIDA

Los Indicadores a Medida son tipos de indicadores que los encontramos en ciertos tipos de organizaciones como las Instituciones Educativas, entonces pienso en indicadores de educación, si pienso en una Institución Policial, debo pensar en indicadores que tengan que ver con el delito, la seguridad.

Para diseñar estos tipos de indicadores, no me sirven los libros y los manuales, porque en la bibliografía vamos a encontrar Indicadores Genéricos, pero no me van a hablar de Indicadores a Medida.

Por lo tanto los Indicadores a Medida, los tengo que diseñar conforme a la esencia de la actividad.

INDICADORES DE IMPACTO
Los indicadores de Impacto aparecen o surgen cuando se cumplen los proyectos.
Por ejemplo, cuando una empresa que no hace nada en capacitación, por supuesto que una de las estrategias que va a surgir es la "capacitación".
La pregunta es: ¿Cuál va a ser la Iniciativa?
La Iniciativa va a ser "un plan de capacitación", con este plan debo contratar expertos, asignar recursos, etc.
La otra pregunta es: ¿Cuánto me va a llevar esto?
Seis (6) meses, ahí arranca un "Indicador de Camino Crítico".
Luego pasan los seis (6) meses los cumplí, ahora vienen los " Indicadores de Impacto ", esa capacitación en marcha va a generarme indicadores, por ejemplo: cantidad de personas capacitadas/cantidad total de personal trabajando, a esto lo llamamos "Indicadores de Impacto. Estos son indicadores que mientras yo no desarrolle el proyecto esos indicadores no existen.

5° ¿QUIÉN LIDERARÁ LA EJECUCIÓN DE LA ESTRATEGIA?

Cree equipos de trabajo basados en los temas estratégicos

Las empresas están incorporando una nueva estructura de responsabilidad para la ejecución de la estrategia mediante los temas estratégicos.

Se asignan ejecutivos para que sean dueños de los temas, les aportan fondos con STRATEX, y los respaldan con equipos de temas formados con integrantes de toda la organización. Los dueños y los equipos de temas aportan retroalimentación sobre la ejecución de la estrategia dentro de cada tema y son responsables de dicha ejecución. Además las estrategias tienen que tener dueños, responsables. Estos dueños son los que tienen que justificar el stratex porque se lo van a discutir, se les van a oponer; entonces esos equipos tienen que tener muy en claro las bondades de esta iniciativa estratégica porque en algún momento la van a tener que fundamentar.

Asignar responsabilidades a ejecutivos



MATERIAL DE TALLER

MAPA ESTRATÉGICO Y MODELO DE CONVERSIÓN

Selección y registración de los aportes en los trabajos grupales (muestra recortada de un caso), seleccionando variables para aplicar a la práctica del diseño del Mapa Estratégico y el Modelo de Conversión desarrollado en clase.

Caso: **Empresa de Ferreterías Comercial “Santiago” S.R.L.**

PASO N° 1: Formando los Grupos – Organizaciones de diferentes sectores-

PASO N° 2: Formato de Prioridades Estratégicas

PASO N° 3: Planificación del Mapa Estratégico.

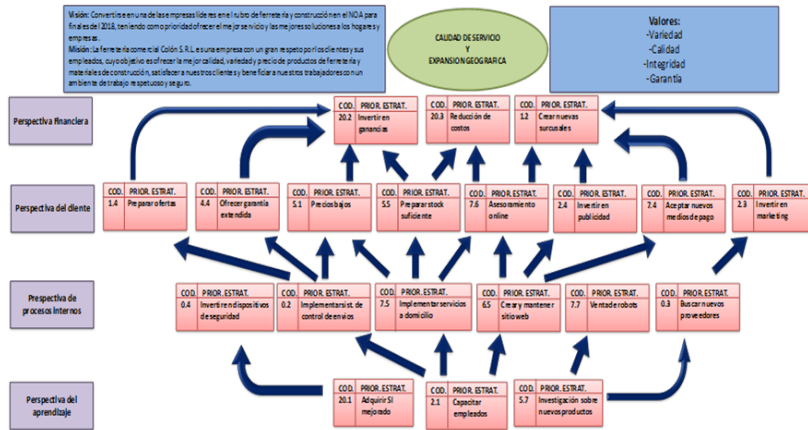
PASO N° 4: Desarrollo del Modelo de Conversión (muestra de la perspectiva financiera)

PASO N° 5: Presupuesto de Inversiones Estratégicas (Stratex)

FORMATO DE PRIORIDADES ESTRATÉGICAS:

COD.	Formato de Prioridades Estratégicas	Recursos/STRATEX/Bce. Proy.	Perspectivas	Responsables por Temas Estratégicos	Periodo
0.2.	Implementar sistema de control de envíos	27.000	Procesos Internos	X	3 meses
0.3.	Buscar nuevos proveedores	0	Procesos Internos	X	14 días
0.4.	Investir en más dispositivos de seguridad	16.000	Procesos Internos	X	1 mes
1.2.	Crear nuevas sucursales	6.250.000	Financiera	X	18 meses
1.4.	Preparar ofertas	8.000	Cliente	X	1 mes
2.1.	Capacitar empleados	50.000	Aprendizaje	X	3 meses
2.3.	Investir en marketing	120.000	Cliente	X	5 meses
2.4.	Investir en publicidad	60.000	Cliente	X	7 días
4.4.	Ofrecer garantías extendidas	60.000	Cliente	X	14 días
5.1.	Ofrecer productos a precios bajos	6.000	Cliente	X	14 días
5.5.	Preparar stock para ventas	14.000	Cliente	X	2 meses
5.7.	Investigación sobre nuevos productos	40.000	Aprendizaje	X	3 meses
6.5.	Crear y mantener sitio web	13.000	Procesos Internos	X	3 meses
7.4.	Aceptar nuevos medios de pago	200.000	Cliente	X	1 mes
7.5.	Implementar servicio a domicilio	70.000	Procesos Internos	X	2 meses
7.6.	Asesoramiento online	15.000	Cliente	X	1 mes
7.7.	Venta de Robots	95.000	Procesos Internos	X	6 meses

MODELO DE MAPA ESTRATÉGICO N°20



MODELO DE CONVERSIÓN: Caso de aplicación de la Perspectiva Financiera

	COD.	PERSPETIVA FINANCIERA	Recursos/STRATEX/Bce. Proy.	Responsable por Temas Estratégicos	Período
ESTRATEGIAS	1.2	Crear nuevas sucursales			
	20.2	Invertir ganancias			
	20.3	Reducción de costos			
TACTICAS	1.2.1	Programa de Investig. Mercado p/apertura suc.	10000	x	1 mes
	20.2.1	Colocar fondos en plazo fijo		x	1 día
	20.2.2	Compra de acciones o bonos		x	7 días
	20.3.1	Investig. Y analisis de costos de la empresa- diseño de sistemas	5000	x	1 mes
MEDICION	1.2.1.1	Cant. de sucursales creadas			
	20.2.1.1	Cant. de intereses generados			
	20.2.2.1	Cant. de acciones o bonos adquiridos			
	20.3.1.1	Porcentaje de costos reducidos			

I. SITUACIÓN ACTUAL:

- A. Rendimiento Actual: Durante el año pasado, el rendimiento de la empresa en el entorno de la inversión, la participación en el mercado y la rentabilidad fue de constante crecimiento, reinvertiendo las ganancias para aumentar la rentabilidad.
- B. Postura Estratégica: La misión de la empresa es: “La ferretería comercial Colón S.R.L. es una empresa con un gran respeto por los clientes y sus empleados, cuyo objetivo es ofrecer la mejor calidad, variedad y precio de productos de ferretería y materiales de construcción, satisfacer a nuestros clientes y beneficiar a nuestros trabajadores con un ambiente de trabajo respetuoso y seguro”. Los objetivos son abrir nuevos puntos de ventas y crecer económicamente. Las estrategias son abrir nuevas sucursales.
1. Se infirieron del rendimiento.
 2. —.
 3. Los objetivos son abrir nuevos puntos de ventas y crecer económicamente. Si concuerdan.
 4. Las estrategias son abrir nuevas sucursales. Si concuerdan.
 5. No tiene políticas.
 6. —.

II. GOBIERNO CORPORATIVO:

A. Junta Directiva

1. La junta directiva está conformada por 5 miembros. El CEO es el gerente Raúl Geréz. Son miembros internos.
2. —.
3. —.
4. Los miembros de la junta directiva poseen habilidades de manejo de empresas, finanzas, recursos humanos y conocimientos específicos sobre el sector donde se desempeñan. No participan en operaciones internacionales.
5. Los miembros de la junta sirvieron alrededor de 15 años.
6. El nivel de participación de la junta directiva es alta. Autorizan propuestas y también sugieren nuevas estrategias o políticas para la empresa.

B. Administración de alto nivel

1. La administración de alto nivel está conformada por los miembros de la junta directiva.

2. Los miembros de la administración de alto nivel poseen habilidades de manejo de empresas, finanzas, recursos humanos y conocimientos específicos sobre el sector donde se desempeñan. No participan en operaciones internacionales.
3. La administración de alto nivel fue responsable del rendimiento de la empresa durante los últimos años. —
4. —
5. El nivel de participación es alta.
6. La interacción entre la administración de alto nivel con los niveles inferiores es bastante buena y cercana.
7. Si se toman las decisiones estratégicas en forma ética y de manera socialmente responsable.
8. —
9. La administración de alto nivel tiene los conocimientos, habilidades y recursos necesarios para enfrentar posibles desafíos futuros.

III AMBIENTE EXTERNO: FORTALEZA Y OPORTUNIDADES:

A. Ambiente social

1. Económico: Inflación elevada (A) y detenimiento de obras públicas (A). Tecnológico: Implementación de maquinaria automatizada, es decir, reemplaza al trabajo humano (A); y venta por internet (O) Político legal: Impuestos elevados (A) Socio cultural: Menor poder adquisitivo de los clientes (A); mucha competencia en el mercado (A)
2. Si son diferentes en otras partes del mundo.

B. Ambiente de tareas

1.
 - a. Amenazas de empresas de nuevo ingreso (Baja): La empresa es grande y está bien asentada en el mercado donde compete (O)
 - b. Poder de negociación de competidores (Alta): El principal competidor posee una mayor clientela y un mayor catálogo de productos (A)
 - c. Amenazas de productos o servicios sustitutos (Baja): No existe peligro de sustitutos (O)
 - d. Poder de negociación de proveedores (Media): La ferretería posee un buen trato con proveedores que siempre le dan los mejores productos disponibles
 - e. Rivalidad entre empresas competidoras (Alta): Su principal competidor posee muchos recursos y es la que está en primer lugar en el mercado de la provincia.

- f. Poder relativo de sindicatos, gobiernos, grupos de interés especial, etc. (Media): El gobierno nacional presiona las obras públicas y produce crisis en la construcción
 - 2. Los clientes y el gobierno influyen actualmente en la empresa. Los competidores podrían ser una amenaza en el futuro. La reanudación de las obras públicas representa una oportunidad para la ferretería.
- C. **Resumen de Factores Externos** La fuerza más importante para la ferretería es la inflación ya que una alta inflación produce una suba de precios y menores ventas. Equiparse con las últimas máquinas y herramientas de construcción y abrir nuevos puntos de ventas será clave para el futuro

IV AMBIENTE INTERNO: DEBILIDADES Y AMENAZAS:

A. Estructura Corporativa

- 1. La empresa está estructurada en tres niveles, la junta directiva, los departamentos (operada por la junta directiva), y los empleados comunes.
 - a. La junta directiva es la autoridad que realiza la toma de decisiones.
 - b. La empresa está organizada con base en sus funciones y proyectos.
- 2. —
- 3. —
- 4. —

B. Cultura Corporativa

- 1. La ferretería tiene por valores el respeto mutuo y el buen trato hacia los clientes.
- 2. La cultura de la empresa concuerda con los objetivos que se proponen.
- 3. La cultura juega un papel importante dentro de la corporación, ya que un empleado con buenos valores producirá un mejor rendimiento en su ámbito laboral.
- 4. La cultura es compatible con la diversidad de empleados, desde el puesto más alto hasta el más bajo siempre existe el respeto y cordialidad.
- 5. La empresa, por el momento, solo opera en la ciudad capital de Santiago del Estero.

C. Recursos Corporativos

1. **Marketing**

- a. Los objetivos del marketing es aumentar las ventas. Sus dos principales estrategias son tentar al cliente con precios bajos (siempre manteniendo rentabilidad) y propaganda por radio y televisión.
 - I. El objetivo se estableció con claridad desde el comienzo de la empresa.
 - II. El objetivo del sector de marketing concuerda perfectamente con la misión, objetivos y estrategias de la empresa.
- b. La empresa ha tenido muchos aciertos en lo que respecta al análisis de la posición en el mercado y la mezcla de mercado.
- c. A pesar de seguir teniendo una menor inversión en el sector de marketing que su principal competidor en el mercado, la empresa ha sabido generar rentabilidad con los años y seguir creciendo hasta casi alcanzar a sus rivales y posicionarse sólidamente como una de las ferreterías más importantes de la ciudad.
- d. El sector de marketing es externo a la ferretería. Los participantes de la junta directiva solo poseen conceptos básicos de marketing.
- e. El marketing se ajusta a la condición de Argentina.
- f. No existe ningún administrador de marketing ya que es externo a la empresa.

2. Finanzas

- a. El principal objetivo del sector financiero de la empresa es obtener capital y que se genere mucha rentabilidad. La principal estrategia para lograrlo es invertir parte de las ganancias obtenidas en abrir nuevos puntos de ventas.
 - I. Este objetivo está establecido con claridad desde el nacimiento de la empresa.
 - II. Este objetivo concuerda con la misión y los objetivos de la empresa.
- b. La corporación funciona excelente en el análisis financiero ya que desde que se creó la empresa, los activos siempre superaron a los pasivos y hubo una fuerte capacidad de inversión. Existe un buen equilibrio entre los productos que se venden y el flujo de efectivo.
 - I. Se infiere que la empresa posee activos muy altos.
 - II. La empresa no maneja moneda extranjera.
 - III. Permiten un gran nivel de crecimiento en logística y en infraestructura.
 - IV. Este análisis es resultado de una buena estrategia que se usó y se seguirá usando en el futuro.
 - V. El nivel financiero de la empresa le confiere una gran ventaja ante la mayoría de sus competidores.

- c. El rendimiento financiero de la ferretería es comparable (pero no superior) al de su principal competidor en el mercado.
 - d. Los administradores financieros cuentan con el nivel requerido de estudios y aplican conceptos aceptados y adecuados para mejorar el rendimiento de la empresa.
 - e. El nivel financiero se ajusta a la situación socio-económica de Argentina. Ha sabido mantenerse siempre positivo.
 - f. El administrador financiero es el que decide si una estrategia es económicamente viable para la empresa y si producirá ganancias en un periodo estimado de tiempo.
3. **Investigación y Desarrollo** La empresa no cuenta y tampoco necesita de un sector de investigación y desarrollo.
4. **Operaciones y Logística**
- a. Lo objetivo es incrementar el número de ventas, las estrategias son ofrecer un trato cordial y amable al cliente y hacer ventas eficientes.
 - I. Este objetivo y estrategias se establecieron con claridad.
 - II. Concuerdan con la misión y objetivos de la empresa.
 - b. Cada empleado realiza una función de acuerdo al sector donde se desempeña. Están la atención al cliente, cajeros, control de productos, los encargados de logística, y los que se encargan de las finanzas.
 - c. La instalación es vulnerable a limitación de recursos de proveedores, incrementos en costo de material pero no es vulnerable a desastres naturales y a huelgas.
 - d. Si existe una mezcla adecuada de personal y máquinas.
 - e. En relación con la competencia, La empresa se desempeña de manera activa, firme y con la mirada en aumentar sus ventas y convertirse en la empresa líder. Los costos de inventario se encuentra en equilibrio con los costos logísticos.
 - f. La empresa utiliza técnicas que permitan evaluar y mejorar el rendimiento actual
 - g. —.
 - h. Es importante que se contrate a buenos transportistas para realizar los envíos a otras zonas de la provincia.
 - i. El administrador forma parte de la junta directiva, la cual toma las decisiones relevantes de la empresa.
5. **Administración de Recursos Humanos (ARH)**
- 5.1. El objetivo es contratar personal confiable y con buen desempeño, que tenga respeto y sea eficiente.

- I. El objetivo se estableció con claridad.
 - II. El objetivo concuerda con la misión de la empresa.
- 5.2. En cuanto al mejoramiento de la concordancia entre cada empleado y el empleo, la ARH se desempeña de manera favorable ya que mantiene un control sobre la seguridad laboral y brinda capacitaciones al empleado.
- 5.3. El rendimiento de la ARH de la empresa con el de otras empresas es similar, es decir, tienen buena administración en control y calidad de sus empleados.
- d. Los administradores de recursos humanos si usan conceptos y técnicas adecuados para evaluar y mejorar el rendimiento.
 - e. La empresa no discrimina a sus empleados por su raza o creencias.
 - f. Se ajusta a la situación de Argentina
 - g. El administrador de recursos humanos se encarga de contratar al personal que considere más adecuado y preparado para los puestos vacantes. Esto influye en la productividad de cada puesto.

6. Sistemas de información (SI)

- a. La empresa no posee un departamento de sistemas de información. Solo poseen un sistema informático que fue comprado a terceros.
 - b. El SI proporciona una base de datos donde se puede consultar el stock de los distintos productos que se ofrecen. Además facilita las compras ya que calcula los costos y lo que debe pagar el cliente.
 - c. El SI de la ferretería es muy básico en comparación con el de su principal competidor, “Lo Bruno”. No existe un uso eficiente de internet ni intranet.
 - d. No existe un administrador de SI en la empresa.
 - e. La empresa no posee presencia global de SI ni internet. Tampoco opera internacionalmente.
 - f. No hay un administrador de SI.
- D. Recursos Corporativos La cultura corporativa, las operaciones, logística y el marketing son competencias clave para la empresa. Los más importantes en el área donde compete son las operaciones, logística y marketing. Los que serán importantes en el futuro serán los SI. Sería ideal contratar personas en el sector de marketing y en el sector de SI.

V ANÁLISIS DE FACTORES ESTRATÉGICOS (FODA):

A. Análisis de situaciones

Los factores estratégicos más importantes que influyen fuertemente en el rendimiento presente y futuro de la empresa son la rivalidad entre empresas, el poder del gobierno, el marketing y los SI.

B. Revisión de la misión y los objetivos

1. La misión y objetivos actuales son adecuados.
2. No consideramos que sea necesario cambiarse los objetivos ni la misión.
3. Si se cambiaran, la empresa deberá reorientar su camino de acorde a sus nuevos objetivos y misión.

VI ALTERNATIVAS ESTRATÉGICAS Y ESTRATEGIA RECOMENDADA:

A. Alternativas estratégicas

1. Los objetivos actuales de la empresa se están cumpliendo, pero es posible lograr un mayor nivel de rentabilidad ajustando las estrategias.
2. La estrategia actualmente lleva a cabo una estrategia de mantener precios bajos para atraer clientes. Otra estrategia que podría incorporar es la venta a través de internet. Esta última estrategia tiene la ventaja de que no requiere mucha inversión para poder implementarla, sin embargo requerirá la designación de personal que se encargue de realizar los envíos. Otra estrategia es implementar un mayor nivel de publicidad, una forma viable es crear una página en Facebook de la empresa.

B. Estrategia Recomendada

1. Las alternativas estratégicas que recomendamos para la empresa son la publicidad a través de Facebook y la implementación de la venta por internet. Cada sector de la ferretería puede utilizar estrategias diferentes, pero siempre deberán estar orientadas a lograr mayor rentabilidad.
2. Una página en Facebook permitiría a los potenciales clientes ver el catálogo de productos, comparar precios y realizar preguntas si es que lo necesitaran. Solo se necesitaría designar o contratar a un encargado para la página. La venta por internet permitiría a la empresa ofrecer sus productos en otras zonas del país y brindaría mayor comodidad a los clientes.
3. Una política que podría implementarse sería un sistema donde se premie a los empleados más productivos.
4. Las estrategias producirían un impacto positivo en la competencia a la globalización de la empresa.

VII IMPLEMENTACIÓN:

- A. El único programa que sería óptimo de implementar es capacitar a uno o más empleados en el manejo de páginas web.

- B. El programa es opcional, solo si los altos cargos lo consideran verdaderamente necesario se lo debería implementar. Es viable financieramente.
- C. Se deberá comprobar constantemente la página web para responder dudas de clientes, además de que se deberá actualizar la información de precios y productos. En el caso de venta online, se deberán realizar los envíos correspondientes en caso de que alguien haya realizado una compra.

VIII EVALUACIÓN Y CONTROL:

- A.
 - 1. No es posible señalar los resultados de rendimiento por área, unidad, proyecto o función.
 - 2. El SI solo proporciona la información contable de ventas.
 - 3. La empresa no utiliza el benchmarking.
- B.
 - 1. No se utilizan medidas de control para garantizar la conformidad con el plan estratégico.
 - 2. No existe un sistema de compensación al buen desempeño.

TABLERO DE ANALISIS DE ESCENARIOS N°0 – PRESENTE

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS N° 0 - PRESENTE							FECHA:				
NUMERO	COD	VARIABLES A CONSIDERAR	IMPORTANCIA RELATIVA		IMPACTO QUE PRODUCE EN LA ORGANIZACIÓN		PRODUCTO RESULTANTE PARA DISEÑAR INDICADORES		CLASIF.	PRIORIDADES ESTRATÉGICAS	
			BAJA	ALTA	BAJA	ALTA	F/O	MARGEN DE TOLERANCIA			D/A
0	1	Decrecimiento de Obras Publicas		10	-10				-100	10	Seguir con plan establecido
0	2	Servicio de envíos		8		10		80		8	Implementar sistema de control de envíos
0	3	Importación		10		10		100		8	Buscar nuevos proveedores
0	4	Seguridad		9		9		81		9	Invertir en mas dispositivos de seguridad

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS N° 0 - PRESENTE			
			FECHA:
COD. 0.1	Decrecimiento de Obras Públicas		
1.	¿Hace ofertas en herramientas domesticas?	SI	PAR NO
2.	¿La empresa se encuentra preparada ante la situación actual?	X	
3.	¿Existe una estrategia bien planificada en la empresa ante el decrecimiento de obras públicas?	X	
4.	¿La estrategia está dirigida a pequeños sectores sociales (familias, negocios pequeños, etc.)?	X	
5.	¿Considera que la estrategia es efectiva ante el decrecimiento de las obras públicas?	X	
PUNTAJE TOTAL			10
			FECHA:
COD. 0.2	Servicio de envíos		
1.	¿Los conductores están debidamente capacitados y son de confianza?	SI	PAR NO
2.	¿La estrategia en cuanto a la logística es la adecuada?	X	X
3.	¿Llegan en tiempo los envíos?		X
4.	¿Es el servicio de envíos eficiente?	X	
5.	¿Existe un control en los servicios de logística?	X	
PUNTAJE TOTAL			8
			FECHA:
COD. 0.3	Importación		
1.	¿Tiene varios proveedores de importaciones?	SI	PAR NO
2.	¿Busca importar productos de mejor calidad?		X
3.	¿Existe una relación en buenos términos con los proveedores?	X	
4.	¿Tardan poco tiempo en conseguir productos importados?		X
5.	¿La importación de productos forma parte de la estrategia de la empresa?	X	
PUNTAJE TOTAL			8
			FECHA:
COD. 0.4	Seguridad		
1.	¿La estrategia es efectiva en cuanto a seguridad?	SI	PAR NO
2.	¿La empresa cuenta con tecnologías de seguridad?	X	
3.	¿La tecnología en materia de seguridad es actualizada?	X	
4.	¿La tecnología en materia de seguridad con relación a los empleados es adecuada?		X
5.	¿Tiene extintores y alarmas contraincendios?	X	
PUNTAJE TOTAL			9

COMENTARIOS:

La empresa se encuentra preparada en las variables mencionadas. Por lo tanto se recomiendan las siguientes estrategias: Seguir con plan establecido, implementar sistema de control de envíos, buscar nuevos proveedores e invertir en más dispositivos de seguridad.

TABLERO DE ANALISIS DE ESCENARIOS N°1 – FUTURO

		TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS N°1 FUTURO					FECHA:			
NUMERO	COD	VARIABLES A CONSIDERAR	IMPORTANCIA RELATIVA		IMPACTO QUE PRODUCE EN LA ORGANIZACIÓN		PRODUCTO RESULTANTE PARA DISEÑAR INDICADORES		CLASIF.	PRIORIDADES ESTRATÉGICAS
			BAJA	ALTA	BAJA	ALTA	F/O	MARGEN DE TOLERANCIA		
1	1	E-commerce		9		10	90		0	Diseño e implementación de página web
1	2	Tendencia a crecimiento de la ciudad		8		10	80		7	Crear nuevas sucursales
1	3	Mano de obra automatizada		6		9		54	4	Venta de Robots
1	4	Decrecimiento de inflación		10		10	100		8	Preparar ofertas

TABLERO DE ANÁLISIS DE ESCENARIOS N°1 FUTURO			
			FECHA:
COD. 1.1	E-commerce		
1.	¿Tiene un sitio web o página en Facebook?		X
2.	¿Existe alguna estrategia actual para aprovechar el e-commerce?		X
3.	¿Tiene algún encargado o especialista que maneje el sitio web?		X
4.	¿Ofrece varios medios de pago a través de la web?		X
5.	¿El sistema permite consultas con los encargados a través de la web?		X
PUNTAJE TOTAL			0
			FECHA:
COD. 1.2	Tendencia a crecimiento de la ciudad		
1.	¿La estrategia está orientada a construir nuevos locales?	X	
2.	¿Los clientes deben recorrer distancias cortas para llegar a la ferretería?		X
3.	¿Se poseen los recursos necesarios para construir un nuevo punto de venta?	X	
4.	¿Se busca construir sucursales en nuevas provincias?		X
5.	¿Es posible realizar envío de productos en caso de que el cliente se encuentre muy alejado?		X
PUNTAJE TOTAL			7
			FECHA:
COD. 1.3	Mano de obra automatizada		
1.	¿Se analizó el futuro en la construcción y mano de obra?		X
2.	¿Tienen los recursos necesarios como para vender u ofrecer robots de construcción?		X
3.	¿Se consumirían en el país o provincia dichos productos?		X
4.	¿Esta medida distinguiría a la ferretería con otras del rubro?	X	
5.	¿Sería rentable ofrecer estos productos?		X
PUNTAJE TOTAL			4
			FECHA:
COD. 1.4	Decremento de inflación		
1.	¿Mantendrán los precios de sus productos?		X
2.	¿Invertirán sus ingresos en nuevos puntos de venta?		X
3.	¿Podrán cubrir la demanda de los clientes?	X	
4.	¿Lanzarán ofertas para atraer más clientes?	X	
5.	¿Considera que mejoraran las ventas y/o se facilitarían las metas planificadas?	X	
PUNTAJE TOTAL			8

COMENTARIOS:

La empresa se encuentra preparada en la tendencia al crecimiento de la ciudad, la mano de obra automatizada y decrecimiento de inflación; pero no se encuentra preparada para E-commerce. Por lo tanto se recomienda el diseño e implementación de página web.

TABLERO DE VISION ORGANIZACIONAL N°2 - FUTURO

Visión: Convertirse en una de las empresas líderes en el rubro de ferretería y construcción en el NOA para finales del 2018, teniendo como prioridad ofrecer el mejor servicio y las mejores soluciones a los hogares y empresas.

TABLERO DE VISION ORGANIZACIONAL N° 2 - FUTURO							FECHA:				
NUMERO	COD	VARIABLES A CONSIDERAR	IMPORTANCIA RELATIVA		IMPACTO QUE PRODUCE EN LA ORGANIZACIÓN		PRODUCTO RESULTANTE PARA DISEÑAR INDICADORES		CLASIF.	PRIORIDADES ESTRATÉGICAS	
			BAJA	ALTA	BAJA	ALTA	F/O	MARGEN DE TOLERANCIA			D/A
2	1	Atención al cliente		10		10	100			8	Capacitar empleados
2	2	Expansión a nivel nacional		8		10	80			3	Crear nuevas sucursales
2	3	Liderazgo		9		10	90			8	Invertir en marketing
2	4	Marketing		9		10	90			8	Invertir en publicidad

TABLERO DE VISION ORGANIZACIONAL N° 2 - FUTURO							FECHA:		
COD. 2.1	Atención al cliente						SI	PAR	NO
1.	¿El cliente tuvo que esperar poco tiempo en ser atendido?							X	
2.	¿Se asesoró correctamente al cliente?					X			
3.	¿Se trató amablemente al cliente?					X			
4.	¿Se tardó poco tiempo en buscar lo que quería el cliente?							X	
5.	¿Quedo el cliente satisfecho?					X			
PUNTAJE TOTAL							8		
COD. 2.2	Expansión a nivel nacional						SI	PAR	NO
1.	¿La empresa comercializa sus productos en internet?								X
2.	¿Posee la empresa sucursales en otras zonas de la provincia o el país?								X
3.	¿Tiene la logística necesaria para transportar envíos de media y larga distancia?					X			
4.	¿Posee algún encargado de ventas fuera de la ciudad o provincia?							X	
5.	¿Tiene alguna página web?								X
PUNTAJE TOTAL							3		
COD. 2.3	Liderazgo						SI	PAR	NO
1.	¿Es la empresa reconocida en el rubro comercial donde se desempeña?						X		
2.	¿La empresa es de las primeras opciones de los clientes en el rubro?						X		
3.	¿Posee la empresa mucho poder adquisitivo?					X			
4.	¿Existen muchas empresas que puedan hacerle una competencia directa?								X
5.	¿Tiene la empresa gerentes competentes?					X			
PUNTAJE TOTAL							8		
COD. 2.4	Marketing						SI	PAR	NO
1.	¿Conoce o analiza las necesidades de los clientes y sus futuros clientes?						X		
2.	¿Poseen precios bajos para atraer cliente?						X		
3.	¿Posee propaganda por internet?								X
4.	¿Tiene promociones que pueden interesar a los clientes?						X		
5.	¿Tiene anuncios en radio o televisión?						X		
PUNTAJE TOTAL							8		

COMENTARIOS:

La empresa se encuentra preparada para atención al cliente, liderazgo y marketing. No se encuentra preparada en expansión a nivel nacional, por lo que se recomienda crear nuevas sucursales.

TABLERO DE MISIÓN ORGANIZACIONAL N°3 - PRESENTE

Misión: La ferretería comercial Colón S.R.L. es una empresa con un gran respeto por los clientes y sus empleados, cuyo objetivo es ofrecer la mejor calidad, variedad y precio de productos de ferretería y materiales de construcción, satisfacer a nuestros clientes y beneficiar a nuestros trabajadores con un ambiente de trabajo respetuoso y seguro.

		TABLERO DE MISIÓN ORGANIZACIONAL N° 3 - PRESENTE						FECHA:			
NUMERO	COD	VARIABLES A CONSIDERAR	IMPORTANCIA RELATIVA		IMPACTO QUE PRODUCE EN LA ORGANIZACIÓN		PRODUCTO RESULTANTE PARA DISEÑAR INDICADORES		CLASIF.	PRIORIDADES ESTRATÉGICAS	
			BAJA	ALTA	BAJA	ALTA	F/O	MARGEN DE TOLERANCIA D/A			
3	1	Calidad		10		10	100			10	Seguir con plan establecido
3	2	Variedad		9		10	90			9	Seguir con plan establecido
3	3	Seguridad laboral		9		10	90			8	Seguir con plan establecido
3	4	Satisfacción al cliente		10		10	10			9	Capacitar al vendedor para mejor atención

TABLERO DE MISIÓN ORGANIZACIONAL N° 3 - PRESENTE			
			FECHA:
COD. 3.1	Calidad		
1.	¿La empresa ofrece productos de primera marca?	X	
2.	¿La empresa ofrece productos alternativos, es decir, de marcas de segunda o menor calidad?	X	
3.	¿Existe un equilibrio aceptable en la relación calidad/precio?	X	
4.	¿Los productos tienen garantía?	X	
5.	¿Los clientes consideran que los productos tienen la suficiente calidad?	X	
PUNTAJE TOTAL			10
COD. 3.2	Variedad		
1.	¿La empresa ofrece variedad de marcas y de productos?	X	
2.	¿Los clientes consiguen el producto que buscaban?	X	
3.	Al no conseguir el producto buscado, ¿Los vendedores ofrecen una opción alternativa del producto?	X	
4.	¿Los productos mantienen stock permanente?		X
5.	¿El cliente dispone de una variedad de marcas de un mismo producto para elegir?	X	
PUNTAJE TOTAL			9
COD. 3.3	Seguridad laboral		
1.	¿Existen estrategias en el tema de seguridad laboral?	X	
2.	¿El empleado es pagado adecuadamente con un sueldo aceptable?	X	
3.	¿El empleado trabaja en un entorno seguro y adecuado?	X	
4.	¿El empleado posee beneficios laborales (seguro de vida, obra social, etc.)?		X
5.	¿El empleado se siente satisfecho en su campo laboral?		X
PUNTAJE TOTAL			8
COD. 3.4	Satisfacción del cliente		
1.	¿La atención de nuestros vendedores es cordial y personalizada?	X	
2.	¿Los vendedores brindan respuestas a todas las dudas del cliente?	X	
3.	¿La ferretería ofrece una variedad amplia en productos similares que satisfaga su necesidad?	X	
4.	¿Considera que los vendedores poseen conocimiento profundo acerca del producto que está vendiendo?		X
5.	¿Se siente el cliente satisfecho con la atención de los vendedores?	X	
PUNTAJE TOTAL			9

COMENTARIOS:

La empresa se encuentra preparada en las variables mencionadas, por lo que se recomienda seguir con el plan establecido y capacitar al equipo de vendedores para mejor atención.

TABLERO DE VALOR ORGANIZACIONAL N°4 - PRESENTE

Los valores que impulsa la empresa son: variedad – calidad – integridad - garantía

TABLERO DE VALOR ORGANIZACIONAL N°4 - PRESENTE							FECHA:			
NUMERO	COD	VARIABLES A CONSIDERAR	IMPORTANCIA RELATIVA		IMPACTO QUE PRODUCE EN LA ORGANIZACIÓN		PRODUCTO RESULTANTE PARA DISEÑAR INDICADORES		CLASIF.	PRIORIDADES ESTRATÉGICAS
			BAJA	ALTA	BAJA	ALTA	F/O	MARGEN DE TOLERANCIA		
4	1	Variedad		9		10	90		9	Seguir con plan establecido
4	2	Calidad		10		10	100		10	Seguir con plan establecido
4	3	Integridad		9		9	81		9	Seguir con plan establecido
4	4	Garantía		8		10	80		7	Ofrecer garantías extendidas

TABLERO DE VALOR ORGANIZACIONAL N° 4 - PRESENTE			
COD. 4.1 Variedad			FECHA:
1.	¿La empresa ofrece variedad de marcas y de productos?	SI	PAR
2.	¿Los clientes consiguen el producto que buscaban?	X	
3.	Al no conseguir el producto buscado, ¿Los vendedores ofrecen una opción alternativa del producto?	X	
4.	¿Los productos mantienen stock permanente?		X
5.	¿El cliente dispone de una variedad de marcas de un mismo producto para elegir?	X	
PUNTAJE TOTAL			9
COD. 4.2 Calidad			FECHA:
1.	¿La empresa ofrece productos de primera marca?	SI	PAR
2.	¿La empresa ofrece productos alternativos, es decir, de marcas de segunda o menor calidad?	X	
3.	¿Existe un equilibrio aceptable en la relación calidad/precio?	X	
4.	¿Los productos tienen garantía?	X	
5.	¿Los clientes consideran que los productos tienen la suficiente calidad?	X	
PUNTAJE TOTAL			10
COD. 4.3 Integridad			FECHA:
1.	¿Fue tratado el cliente de buena manera?	SI	PAR
2.	¿Tiene el empleado un buen trato con sus superiores?	X	
3.	¿Los vendedores son confiables?	X	
4.	¿Los precios son bajos?	X	
5.	¿Se atendió rápidamente al cliente?		X
PUNTAJE TOTAL			9
COD. 4.4 Garantía			FECHA:
1.	¿Los productos que se venden poseen garantía?	SI	PAR
2.	¿La garantía es escrita?	X	
3.	¿Se puede extender la garantía del producto?		X
4.	¿Se es bien atendido al redamar por un defecto?	X	
5.	¿Logro el cliente solucionar su problema?		X
PUNTAJE TOTAL			7

COMENTARIOS:

La empresa se encuentra preparada en las variables mencionadas, por lo tanto se recomienda seguir con el plan establecido y ofrecer garantías extendidas.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO Nº5 – PRESENTE Y FUTURO

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO Nº 5 – PRESENTE Y FUTURO						FECHA:	
NUMERO	COD	SUCESOS O FACTORES EXTERNOS	PONDERACIÓN	O/A	CLASIFICACIÓN	TOTAL RESULTADO	PRIORIDADES ESTRATÉGICAS
		CLAVE (PRESENTE)					
5	1	Inflación	0,35	A	7	2,45	Ofrecer productos a precios bajos
5	2	Decrecimiento de obras públicas	0,2	A	10	2	Seguir con plan establecido
5	3	Tendencia hacia productos de calidad	0,25	O	10	2,5	Seguir con plan establecido
5	4	Apertura de importaciones	0,2	O	8	1,6	Buscar nuevos proveedores
			1			8,55	
		SUCESOS O FACTORES EXTERNOS					
		CLAVE (FUTURO)					
5	5	Reactivación de obras públicas	0,35	O	9	3,15	Preparar stock para ventas
5	6	Extensión de la ciudad	0,4	O	7	2,8	Crear nuevas sucursales
5	7	Innovación	0,25	O	1	0,25	Investigación sobre nuevos productos
			1			6,2	

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO Nº 5 – PRESENTE				FECHA:		
COD.	5.1	Inflación		SI	PAR	NO
1.		¿Orienta su estrategia a mantener sus clientes?		X		
2.		¿Mantiene un nivel de activos a pesar de la inflación?		X		
3.		¿Aumento el sueldo a sus empleados?				X
4.		¿Mantuvo los precios de sus productos?			X	
5.		¿Busca cuidar el bolsillo del cliente?		X		
PUNTAJE TOTAL				7		
				FECHA:		
COD.	5.2	Decrecimiento de obras públicas		SI	PAR	NO
1.		¿Hace ofertas en herramientas domésticas?		X		
2.		¿La empresa se encuentra preparada ante la situación actual?		X		
3.		¿Existe una estrategia bien planificada en la empresa?		X		
4.		¿La estrategia está dirigida a pequeños sectores sociales (familias, negocios pequeños, etc.)?		X		
5.		¿Considera que la estrategia permitirá mantener la empresa hasta que mejore la situación actual?		X		
PUNTAJE TOTAL				10		
				FECHA:		
COD.	5.3	Tendencia hacia productos de calidad		SI	PAR	NO
1.		¿Ofrece productos de calidad a sus clientes?		X		
2.		¿Los productos tienen una vida útil aceptable?		X		
3.		¿Ofrecen garantía?		X		
4.		¿Existe un equilibrio en la relación calidad/precio?		X		
5.		¿La empresa es conocida en el rubro por vender productos de calidad?		X		
PUNTAJE TOTAL				10		
				FECHA:		
COD.	5.4	Apertura de Importaciones		SI	PAR	NO
1.		¿Tiene varios proveedores de importaciones?			X	
2.		¿Busca importar productos de mejor calidad?		X		
3.		¿Existe una relación en buenos términos con los proveedores?		X		
4.		¿Tardan poco tiempo en conseguir productos importados?			X	
5.		¿La importación de productos forma parte de la estrategia de la empresa?		X		
PUNTAJE TOTAL				8		

COMENTARIOS - SUCESOS O FACTORES EXTERNOS CLAVE (PRESENTE) 5:

La empresa se encuentra preparada en las variables mencionadas, por lo que se recomienda ofrecer productos a precios bajos, seguir con el plan establecido y buscar nuevos proveedores.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR EXTERNO N° 5 – FUTURO						
						FECHA:
COD. 5.5	Incremento de obras públicas		SI	PAR	NO	
1.	¿Se ideó alguna estrategia que tome en cuenta el incremento de las obras públicas?			X		
2.	¿Se busca tener stock considerable para vender cuando se incrementen las obras públicas?	X				
3.	¿Buscara atraer nuevas empresas para ofrecer productos cuando se incremente la construcción?	X				
4.	¿Es viable la estrategia pensada?	X				
5.	¿Se ofrecerán nuevos productos?	X				
PUNTAJE TOTAL						9
						FECHA:
COD. 5.6	Extensión de la ciudad		SI	PAR	NO	
1.	¿La estrategia está orientada a construir nuevos locales?	X				
2.	¿Los clientes deben recorrer distancias cortas para llegar a la ferretería?			X		
3.	¿Se poseen los recursos necesarios para construir un nuevo punto de venta?	X				
4.	¿Se busca construir sucursales en nuevas provincias?			X		
5.	¿Es posible realizar envío de productos en caso de que el cliente se encuentre muy alejado?			X		
PUNTAJE TOTAL						7
						FECHA:
COD. 5.7	Innovación		SI	PAR	NO	
1.	¿Se realizó un estudio para identificar las principales innovaciones en el rubro?			X		
2.	¿Se planteó traer productos innovadores?				X	
3.	¿Se pensó alguna modalidad nueva de ventas que revolucione el mercado local?				X	
4.	¿Se analizó si el mercado local consumirá dichos productos?				X	
5.	¿Se pensó en ofrecer servicios innovadores?				X	
PUNTAJE TOTAL						1

COMENTARIOS - SUCESOS O FACTORES EXTERNOS CLAVE (FUTURO) 5: La empresa se encuentra preparada con relación a la reactivación de obras públicas y extensión de la ciudad. La empresa no se encuentra preparada para innovación, por lo que se recomienda la investigación sobre nuevos productos y servicios.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE PERFIL COMPETITIVO N°6

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE PERFIL COMPETITIVO N° 6										FECHA:	
NUMERO	COD	FACTORES CLAVE DE ÉXITO	Ponderación	Ferretería Comercial Colón		Lo Bruno		Ferretería Federico Peas S.R.L		Prioridad Estratégica	
				Calificación	R.P.	Calificación	R.P.	Calificación	R.P.		
6	1	Calidad	0,25	10	2,3	10	2,9	9	2,35	Seguir con plan establecido	
6	2	Variedad de Productos	0,25	9	2,25	10	2,9	8	2	Seguir con plan establecido	
6	3	Atención al cliente	0,2	8	1,6	8	1,6	6	1,2	Capacitar empleados	
6	4	Marketing	0,1	8	0,8	10	1	4	0,4	Invertir en publicidad	
6	5	Venta Online	0,1	0	0	0	0,5	0	0	Crear y mantener sitio web	
6	6	Participación en el mercado	0,3	8	0,8	10	1	3	0,3	Invertir en marketing	
Total Resultado Ponderado			1		7,95			9,2		6,15	

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE PERFIL COMPETITIVO N° 6				
				FECHA:
COD. 6.1	Calidad			
1.	¿La empresa ofrece productos de primera marca?		SI	PAR
			X	
2.	¿La empresa ofrece productos alternativos, es decir, de marcas de segunda o menor calidad?		X	
3.	¿Existe un equilibrio aceptable en la relación calidad/precio?		X	
4.	¿Los productos tienen garantía?		X	
5.	¿Los clientes consideran que los productos tienen la suficiente calidad?		X	
PUNTAJE TOTAL				10
				FECHA:
COD. 6.2	Variedad de productos			
1.	¿La empresa ofrece variedad de marcas y de productos?		SI	PAR
			X	
2.	¿Los clientes consiguen el producto que buscaban?		X	
3.	Al no conseguir el producto buscado, ¿Los vendedores ofrecen una opción alternativa del producto?		X	
4.	¿Los productos mantienen stock permanente?			X
5.	¿El cliente dispone de una variedad de marcas de un mismo producto para elegir?		X	
PUNTAJE TOTAL				9
				FECHA:
COD. 6.3	Atención al cliente			
1.	¿El cliente tuvo que esperar poco tiempo en ser atendido?			X
2.	¿Se asesoró correctamente al cliente?		X	
3.	¿Se trató amablemente al cliente?		X	
4.	¿Se tardó poco tiempo en buscar lo que quería el cliente?			X
5.	¿Quedo el cliente satisfecho?		X	
PUNTAJE TOTAL				8
				FECHA:
COD. 6.4	Marketing			
1.	¿Conoce o analiza las necesidades de los clientes y sus futuros clientes?		SI	PAR
			X	
2.	¿Poseen precios bajos para atraer cliente?		X	
3.	¿Posee propaganda por internet?			X
4.	¿Tiene promociones que pueden interesar a los clientes?		X	
5.	¿Tiene anuncios en radio o televisión?		X	
PUNTAJE TOTAL				8
				FECHA:
COD. 6.5	Venta online			
1.	¿Tiene un sitio web o página en Facebook?		SI	PAR
				X
2.	¿Puede ofrecer un servicio de venta online?			X
3.	¿Tiene algún encargado o especialista que maneje el sitio web?			X
4.	¿Ofrece varios medios de pago a través de la web?			X
5.	¿El sistema permite consultas con los encargados a través de la web?			X
PUNTAJE TOTAL				0
				FECHA:
COD. 6.6	Participación en el mercado			
1.	¿Es la empresa reconocida en el rubro comercial donde se desempeña?		SI	PAR
			X	
2.	¿La empresa es de las primeras opciones de los clientes en el rubro?		X	
3.	¿Posee la empresa mucho poder adquisitivo?		X	
4.	¿Existen muchas empresas que puedan hacerle una competencia directa?			X
5.	¿Tiene la empresa gerentes competentes?		X	
PUNTAJE TOTAL				8

COMENTARIOS:

La empresa se encuentra preparada en calidad, variedad de productos, atención al cliente, marketing y participación en el mercado. No se encuentra preparada para venta online, por lo tanto se recomienda crear y mantener sitio web.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR INTERNO Nº7 – PRESENTE Y FUTURO

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR INTERNO Nº 7 – PRESENTE Y FUTURO						FECHA:	
NUMERO	COD	SUCESOS O FACTORES INTERNOS	PONDERACIÓN	O/A	CLASIFICACIÓN	TOTAL RESULTADO PONDERADO	PRIORIDADES ESTRATÉGICAS
		CLAVE (PRESENTE)					
7	1	Variedad de productos	0,3	0	9	2,7	Seguir con plan establecido
7	2	Calidad del producto	0,3	0	10	3	Seguir con plan establecido
7	3	Asesoramiento	0,25	0	5	1,25	Capacitar empleados
7	4	Planes de financiación	0,15	0	6	0,9	Aceptar nuevos medios de pago
			1			7,85	
		SUCESOS O FACTORES INTERNOS CLAVE (FUTURO)					
7	5	Servicio a domicilio	0,4	0	6	2,4	Implementar servicio a domicilio
7	6	Venta online	0,45	0	0	0	Brindar Asesoramiento Online
7	7	Venta automatizada para construcción	0,15	0	4	0,6	Venta de robots
			1			3	

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR INTERNO Nº 7 – PRESENTE					FECHA:		
COD.	7.1	Variedad de productos	SI	PAR	NO		
1.		¿La empresa ofrece variedad de marcas y de productos?	X				
2.		¿Los clientes consiguen el producto que buscaban?	X				
3.		Al no conseguir el producto buscado, ¿Los vendedores ofrecen una opción alternativa del producto?	X				
4.		¿Los productos mantienen stock permanente?		X			
5.		¿El cliente dispone de una variedad de marcas de un mismo producto para elegir?	X				
PUNTAJE TOTAL						9	
		7.2	SI	PAR	NO		
1.		¿La empresa ofrece productos de primera marca?	X				
2.		¿La empresa ofrece productos alternativos, es decir, de marcas de segunda o menor calidad?	X				
3.		¿Existe un equilibrio aceptable en la relación calidad/precio?	X				
4.		¿Los productos tienen garantía?	X				
5.		¿Los clientes consideran que los productos tienen la suficiente calidad?	X				
PUNTAJE TOTAL						10	
		7.3	SI	PAR	NO		
1.		¿El cliente es asesorado persiguiendo el fin de que compre más caro?			X		
2.		¿Los vendedores tienen conocimientos de los productos y marcas?		X			
3.		¿Los vendedores son carismáticos?	X				
4.		¿El vendedor es capaz de brindar la mejor solución al problema del cliente?		X			
5.		¿El cliente se siente satisfecho con el asesoramiento recibido?		X			
PUNTAJE TOTAL						5	
		7.4	SI	PAR	NO		
1.		¿Aceptan tarjetas de crédito locales?	X				
2.		¿Aceptan tarjetas de crédito internacionales?	X				
3.		¿Permiten a los clientes pedir créditos?		X			
4.		¿Ofrecen planes de pago en cuotas sin interés?		X			
5.		¿Permiten transferencias bancarias en caso de ser una compra muy grande?			X		
PUNTAJE TOTAL						6	

COMENTARIOS - SUCESOS O FACTORES INTERNOS CLAVE (PRESENTE) 7:

La empresa se encuentra preparada en variedad de productos y calidad de producto.

La empresa no se encuentra preparada en asesoramiento y planes de financiación, por lo que se recomienda capacitar empleados y aceptar nuevos medios de pago.

TABLERO DE ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE FACTOR INTERNO N° 7 – FUTURO				
		FECHA:		
COD. 7.5	Servicio a domicilio	SI	PAR	NO
1.	¿Se puede establecer un programa de capacitación en la empresa?	X		
2.	¿Será rentable un grupo de especialistas a domicilio?	X		
3.	¿Será posible garantizar la calidad del servicio?		X	
4.	¿Será posible cubrir las necesidades de todos los clientes que soliciten el servicio?			X
5.	¿Los clientes podrán solicitar el servicio con facilidad?		X	
PUNTAJE TOTAL		6		
		FECHA:		
COD. 7.6	Venta online	SI	PAR	NO
1.	¿Tiene un sitio web o página en Facebook?			X
2.	¿Puede ofrecer un servicio de venta online?			X
3.	¿Tiene algún encargado o especialista que maneje el sitio web?			X
4.	¿Ofrece varios medios de pago a través de la web?			X
5.	¿El sistema permite consultas con los encargados a través de la web?			X
PUNTAJE TOTAL		0		
		FECHA:		
COD. 7.7	Venta automatizada para construcción	SI	PAR	NO
1.	¿Se analizó el futuro en la construcción y mano de obra?			X
2.	¿Tienen los recursos necesarios como para vender u ofrecer robots de construcción?			X
3.	¿Se consumirían en el país o provincia dichos productos?		X	
4.	¿Esta medida distinguiría a la ferretería con otras del rubro?	X		
5.	¿Sería rentable ofrecer estos productos?		X	
PUNTAJE TOTAL		4		

COMENTARIOS - SUCESOS O FACTORES INTERNOS CLAVE (FUTURO) 7:

La empresa no se encuentra preparada en las variables mencionadas, por lo que se recomienda implementar servicio a domicilio, brindar asesoramiento online y venta de robots.

MARCO O.V.A. (OBJETIVO/VENTAJA/ ALCANCE)

DEFINICIÓN DEL ÉXITO:

Es incrementar la participación de la empresa en el mercado del sector de las ferreterías.

VENTAJA

La empresa posee un surtido de más de 30.000 productos del rubro, una trayectoria, precios competitivos, celeridad en los despachos e innovación permanente en la oferta de productos y servicios.

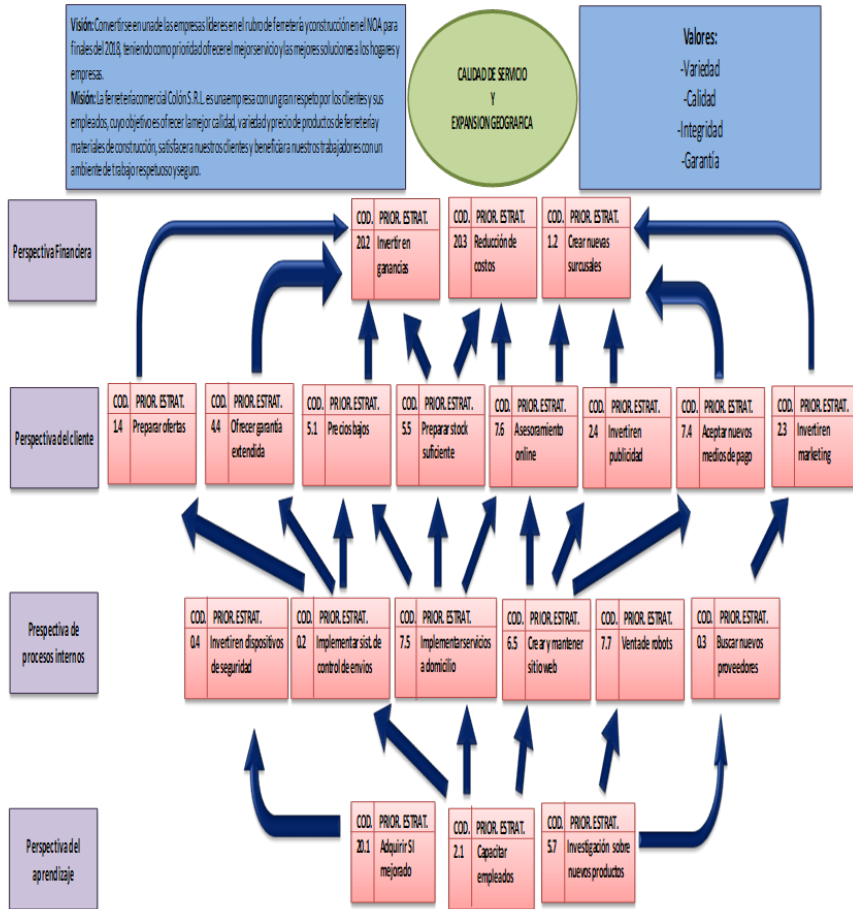
ALCANCE

Personas que buscan una solución para el hogar y su industria.

FORMATO INTEGRAL DE PRIORIDADES ESTRATÉGICAS

COD.	Formato de Prioridades Estratégicas	TACTICA O INICIATIVA ESTRATEGICA	STRATEX/Bce. Proy.	Perspectivas	Responsables por Temas Estratégicos	Periodo
0.2	Implementar sistema de control de envíos	Capacitar empleados para manejar el sistema	10.000	Procesos Internos	X	3 meses
0.3	Buscar nuevos proveedores	Comparación entre precios, calidad y variedad de proveedores	0	Procesos Internos	X	14 días
0.4	Invertir en más dispositivos de seguridad	Cantidad de Robos y/o pérdidas	2.000	Procesos Internos	X	1 mes
		Investigación sobre los sistemas de seguridad más efectivos	2.000			
1.2	Crear nuevas sucursales	Programa de investig. Mercado p/apertura suc.	10.000	Financiera	X	18 meses
1.4	Preparar ofertas	Análisis de precios y ofertas de los competidores	7.500	Cliente	X	1 mes
2.1	Capacitar empleados	Contratar profesionales para enseñar a empleados	20.000	Aprendizaje	X	3 meses
2.3	Invertir en marketing	Creación de departamento de marketing	50.000	Cliente	X	5 meses
2.4	Invertir en publicidad	Lanzar anuncios comerciales por TV	50.000	Cliente	X	7 días
4.4	Ofrecer garantías extendidas	Investigación sobre la vida útil de los productos	5.000	Cliente	X	14 días
5.1	Ofrecer productos a precios bajos	Benchmarking con precios de la competencia	10.000	Cliente	X	14 días
5.5	Preparar stock para ventas	Análisis de futuras ventas	5.000	Cliente	X	2 meses
5.7	Investigación sobre nuevos productos	Investigación sobre avances en tecnología de construcción	0	Aprendizaje	X	3 meses
6.5	Crear y mantener sitio web	Capacitar empleados para el manejo de la página web	6.000	Procesos Internos	X	3 meses
7.4	Aceptar nuevos medios de pago	Aceptar cheques y transferencias	0	Cliente	X	1 mes
7.5	Implementar servicio a domicilio	Investigación de servicios más solicitados por los clientes	70.000	Procesos Internos	X	2 meses
		Contratar especialistas				
7.6	Asesoramiento online	Crear página web	5.000	Cliente	X	1 mes
		Capacitar a los empleados	6.000			
7.7	Venta de Robots	Investigación sobre robots de construcción	5.000	Procesos Internos	X	6 meses

DISEÑO DE MAPAS ESTRATÉGICOS N°20



DISEÑO DEL MODELO DE CONVERSIÓN

	COD.	PERSPECTIVA FINANCIERA	Recursos /STRATEX/Bce. Proy.	Responsable por Temas Estratégicos	Período
ESTRATEGIAS	1.2	Crear nuevas sucursales			
	20.2	Invertir ganancias			
	20.3	Reducción de costos			
TACTICAS	1.2.1	Programa de investig. Mercado p/apertura suc.	10000	x	1 mes
	20.2.1	Colocar fondos en plazo fijo		x	1 dia
	20.2.2	Compra de acciones o bonos		x	7 dias
	20.3.1	Investig. Y analisis de costos de la empresa- diseño de sistemas	5000	x	1 mes
MEDICION	1.2.1.1	Cant. de sucursales creadas			
	20.2.1.1	Cant. de Intereses generados			
	20.2.2.1	Cant. de acciones o bonos adquiridos			
	20.3.1.1	Porcentaje de costos reducidos			

	COD.	PERSPECTIVA DEL CLIENTE	Recursos /STRATEX/Bce. Proy.	Responsable por Temas Estratégicos	Período
ESTRATEGIAS	1.4	Preparar ofertas			
	2.3	Invertir en marketing			
	2.4	Invertir en publicidad			
	4.4	Ofrecer garantías extendidas			
	5.1	Precios bajos			
	5.5	Preparar stock suficiente			
	7.4	Aceptar nuevos medios de pago			
	7.6	Asesoramiento online			
TACTICAS	1.4.1	Analisis de precios y ofertas de los competidores	7500	x	14 dias
	2.3.1	Creacion de departamento de marketing	50000	x	4 meses
	2.4.1	Lanzar anuncios comerciales por TV	50000	x	7 dias
	4.4.1	Investigacion sobre la vida util de los productos	5000	x	14 dias
	5.1.1	Benchmarking con precios de la competencia	10000	x	21 dias
	5.5.1	Analisis de futuras ventas	5000	x	14 dias
	7.4.1	Aceptar cheques y transferencias	0	x	7 dias
	7.6.1	Crear pagina web	5000	x	2 meses
	7.6.2	Capacitar a los empleados	6000	x	2 meses
MEDICION	1.4.1.1	Cantidad de ofertas lanzadas			
	2.3.1.1	Creación de Dpto. de Marketing			
	2.4.1.1	Cantidad de anuncios por dia en TV			
	4.4.1.1	Numero de años que se puede extender la garantía			
	5.1.1.1	Porcentaje de diferencia de precios en relacion a la competencia			
	5.5.1.1	Cantidad de productos necesarios			
	7.4.1.1	Numero de medios de pago añadidos			
7.6.1.1	Creación de pagina web				
7.6.1.2	Cantidad de empleados capacitados para el manejo de la pagina				

	COD.	PERSPECTIVA DE PROCESOS INTERNOS	Recursos/STRATEX/Bce. Proy.	Responsable por Temas Estratégicos	Periodo
ESTRATEGIAS	0.2	Implementar sistema de control de envíos			
	0.3	Buscar nuevos proveedores			
	0.4	Invertir en dispositivos de seguridad			
	6.5	Crear y mantener sitio web			
	7.5	Implementar servicios a domicilio			
	7.7	Venta de Robots			
TACTICAS	0.2.1.	Capacitar empleados para manejar el sistema	10000	x	1 mes
	0.3.1.	Comparación entre precios, calidad y variedad de proveedores	0	x	5 días
	0.4.1.	Cantidad de Robos y/o pérdidas	2000	x	14 días
	0.4.2.	Investigación sobre los sistemas de seguridad más efectivos	2000	x	5 días
	6.5.1.	Capacitar empleados para el manejo de la página web	6000	x	1 mes
	7.5.1.	Investigación de servicios más solicitados por los clientes	2000	x	14 días
	7.5.2.	Contratar especialistas	20000	x	1 mes
	7.7.1.	Investigación sobre robots de construcción	5000	x	1 mes
MEDICION	0.2.1.1.	Cantidad de empleados capacitados			
	0.3.1.1.	Número de nuevos proveedores encontrados			
	0.4.1.1.	Nivel de seguridad en la ferretería			
	0.4.2.1.	Cantidad de sistemas de seguridad adquiridos			
	6.5.1.1.	Cantidad de empleados capacitados			
	7.5.1.1.	Número de servicios que se pueden ofrecer			
	7.5.2.1.	Número de especialistas contratados			
7.7.1.1.	Cantidad de robots vendidos				

	COD.	PERSPECTIVA DE APRENDIZAJE	Recursos/STRATEX/Bce. Proy.	Responsable por Temas Estratégicos	Periodo
ESTRATEGIAS	2.1	Capacitar empleados			
	5.7	Investigación sobre nuevos productos			
	20.1	Adquirir SI mejorado			
TACTICAS	2.1.1.	Contratar profesionales para enseñar a empleados	20000	x	2 meses
	5.7.1.	Investigación sobre avances en tecnología de construcción	0	x	7 días
	20.1.1.	Contratar programadores para diseñar nuevo SI	8000	x	1 mes
MEDICION	2.1.1.1.	Número de profesionales contratados			
	5.7.1.1.	Número de nuevos productos adquiridos			
	20.1.1.1.	Cantidad de programadores contratados			

OPEX – PRESUPUESTOS DE GASTOS OPERACIONALES

OPEX - PRESUPUESTOS DE GASTOS OPERACIONALES					
Gastos Operacionales	Semestre I	Semestre II	Semestre III	Semestre IV	Total
Unidad de Soporte I	0	0	0	0	0
Remuneraciones					0
Insumos Administrativos					0
Gastos Financieros					0
Gastos Especificos					0
Otros					0
					0
					0
					0
					0
					0
Unidad de Soporte II	0	0	0	0	0
Remuneraciones					0
Insumos Administrativos					0
Gastos Financieros					0
Gastos Especificos					0
Otros					0
					0
					0
					0
					0
					0
Unidad de Negocios I	1.350.000	1.550.000	1.850.000	2.200.000	6.950.000
Remuneraciones	600.000	750.000	950.000	1.200.000	3.500.000
Insumos de Producción	0	0	0	0	0
Gastos Financieros	700.000	800.000	900.000	1.000.000	3.400.000
Gastos Especificos	50.000	0	0	0	50.000
Otros	0	0	0	0	0
					0
					0
					0
					0
					0
Unidad de Negocios II	0	0	0	0	0
Remuneraciones					0
Insumos de Producción					0
Gastos Financieros					0
Gastos Especificos					0
Otros					0
					0
					0
					0
					0
					0
TOTAL	1.350.000	1.550.000	1.850.000	2.200.000	6.950.000

CAPEX – PRESUPUESTOS DE GASTOS DE CAPITAL

	CAPEX. PRESUPUESTOS DE CAPITAL				
Gastos de Capital e Inversiones	Semestre I	Semestre II	Semestre III	Semestre IV	Total
Unidad de Soporte I	0	0	0	0	0
Amortizacion Bienes de Uso					0
Reposicion de Inmovilizaciones					0
Nuevas Inversiones en Efectivo					0
					0
					0
					0
					0
					0
					0
Unidad de Soporte II	0	0	0	0	0
Amortizacion Bienes de Uso					0
Reposicion de Inmovilizaciones					0
Nuevas Inversiones en Efectivo					0
					0
					0
					0
					0
					0
					0
Unidad de Negocios I	700.000	0	700.000	0	1.400.000
Amortizacion Bienes de Uso	0	0	0	0	0
Reposicion de Inmovilizaciones	200.000	0	0	0	200.000
Nuevas Inversiones en Efectivo	500.000	0	700.000	0	1.200.000
					0
					0
					0
					0
					0
					0
					0
Unidad de Negocios II	0	0	0	0	0
Amortizacion Bienes de Uso					0
Reposicion de Inmovilizaciones					0
Nuevas Inversiones en Efectivo					0
					0
					0
					0
					0
					0
					0
TOTAL	700.000	0	700.000	0	1.400.000

PRESUPUESTO INTEGRADO. FLUJO DE FONDOS

PRESUPUESTO INTEGRADO. FLUJO DE FONDOS					
Ingresos y Egresos de Efectivo	Semestre I	Semestre II	Semestre III	Semestre IV	TOTAL
INGRESOS OPERATIVOS DE CAJA	4.500.000	5.200.000	6.500.000	7.500.000	23.700.000
Ventas Unidad de Negocios I	4.500.000	5.200.000	6.500.000	7.500.000	23.700.000
Ventas Unidad de Negocios II	0	0	0	0	0
INGRESOS FINANCIEROS DE CAJA	500.000	0	0	0	500.000
Recursos financieros de terceros	500.000	0	0	0	500.000
Recursos financieros de accionistas	0	0	0	0	0
EGRESOS STRATEX DE CAJA	151.000	77.500	12.500	12.500	253.500
Perspectiva Financiera	15.000	0	0	0	15.000
Perspectiva del Cliente	81.000	32.500	12.500	12.500	138.500
Perspectiva Interna	27.000	20.000	0	0	47.000
Perspectiva del Aprendizaje	28.000	25.000	0	0	53.000
EGRESOS OPEX DE CAJA	1.350.000	1.550.000	1.850.000	2.200.000	6.950.000
Unidad de Soporte I	0	0	0	0	0
Unidad de Soporte II	0	0	0	0	0
Unidad de Negocios I	1.350.000	1.550.000	1.850.000	2.200.000	6.950.000
Unidad de Negocios II	0	0	0	0	0
EGRESOS CAPEX DE CAJA	700.000	0	700.000	0	1.400.000
Efectivo Unidad de Soporte I	0	0	0	0	0
Efectivo Unidad de Soporte II	0	0	0	0	0
Efectivo Unidad de Negocios I	700.000	0	700.000	0	1.400.000
Efectivo Unidad de Negocios II	0	0	0	0	0

PRESUPUESTO INTEGRADO – RESULTADO ECONÓMICO

PRESUPUESTO INTEGRADO. RESULTADO ECONOMICO					
Amortización STRATEX = 10%					
Ganancias y Perdidas	Semestre I	Semestre II	Semestre III	Semestre IV	TOTAL
VENTAS	4.500.000	5.200.000	6.500.000	7.500.000	23.700.000
Unidad de Negocios I	4.500.000	5.200.000	6.500.000	7.500.000	23.700.000
Unidad de Negocios II	0	0	0	0	0
OPEX	1.350.000	1.550.000	1.850.000	2.200.000	6.950.000
Unidad de Soporte I	0	0	0	0	0
Unidad de Soporte II	0	0	0	0	0
Unidad de Negocios I	1.350.000	1.550.000	1.850.000	2.200.000	6.950.000
Unidad de Negocios II	0	0	0	0	0
CAPEX (LAS AMORTIZACIONES)	0	0	0	0	0
Unidad de Soporte I	0	0	0	0	0
Unidad de Soporte II	0	0	0	0	0
Unidad de Negocios I	0	0	0	0	0
Unidad de Negocios II	0	0	0	0	0
AMORTIZACIÓN STRATEX	15.100	7.750	1.250	1.250	25.350
Perspectiva Financiera	1.500	0	0	0	1.500
Perspectiva del Cliente	8.100	3.250	1.250	1.250	13.850
Perspectiva Interna	2.700	2.000	0	0	4.700
Perspectiva del Aprendizaje	2.800	2.500	0	0	5.300
					0
RESULTADO NETO ORDINARIO	3.134.900	3.642.250	4.648.750	5.298.750	16.724.650

CONCLUSIONES

Todas las organizaciones tienen una estrategia, aun si ésta es informal, no estructurada y esporádica. Todas las empresas se dirigen hacia algún lado aunque por desgracia algunas de ellas no saben adónde van. El viejo adagio que dice “si no sabes adónde vas, ¡entonces cualquier camino te llevará allá!” acentúa la necesidad de las organizaciones de utilizar conceptos y técnicas de administración estratégica. Cada vez más pequeñas empresas, organizaciones de gran tamaño, instituciones sin fines de lucro, organizaciones gubernamentales y grandes conglomerados utilizan modelos de planificación estratégica.

El modelo de planificación estratégica que se presenta, representa un enfoque lógico, sistemático y objetivo para determinar la futura dirección de la empresa.

Generalmente, es demasiado lo que está en juego como para que los estrategas utilicen sólo la intuición. Los estrategas exitosos se toman su tiempo para reflexionar sobre sus negocios.

Es un hecho conocido y aceptado que las personas y las organizaciones que planean por adelantado tienen más posibilidades de convertirse en exitosas que las que no lo hacen. Esta propuesta tiene por fin brindar a los administradores, alumnos y lectores las herramientas necesarias para que llegue a ser un buen estratega.

Las organizaciones que seguirán el modelo de planificación estratégica enunciadas en este proyecto cátedra tendrán un sistema de gestión integral para definir objetivos estratégicos claros, asignar recursos compatibles con esos objetivos, establecer prioridades estratégicas para la ejecución operacional. El sistema de gestión presentado permite a los responsables de las unidades de negocios o servicios gestionar tanto la estrategia como las operaciones.

Es obvio que en la realidad de la gestión de una organización, los factores internos se cruzan y se retroalimentan con los factores externos, y viceversa. Tener en cuenta esas interrelaciones para diseñar estrategias constituye un plus de gran valor para el analista. Resultará de interés apreciar la articulación de las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas detectadas utilizando los Tableros 0, 1,2,3,4,5,6 y 7 propuestos a través de esta investigación de cátedra.

Todos estos tableros y sus diversas combinaciones de opciones pueden llegar a transformarse en una verdadera usina de estrategias, listas para ser incorporadas a los mapas estratégicos y sus modelos de conversión, acompañadas por un sistema integral de presupuestación e indicadores para el monitoreo de la gestión.

Esta combinación de herramientas puede ser la base para constituirse en un verdadero modelo de planificación estratégica.

Este modelo propuesto con relación a los datos relevados fue posible gracias a la invaluable información proporcionada por alumnos de la Universidad Católica de Santiago del Estero y se utilizó como empresa testigo una organización del medio que se denominó Ferreterías Comercial “Santiago” S.R.L.

BIBLIOGRAFÍA

David Fred R. CONCEPTOS DE ADMINISTRACIÓN ESTRATÉGICA Editorial Prentice Hill- Pearson. Lugar Mexico Decimo Primera Edición.- Año 2008

Thomas L. Wheelen –J.David Hunger –ADMINISTRACIÓN ESTRATEGICA Y POLITICA DE NEGOCIOS – CONCEPTOS Y CASOS. Editorial Prentice Hall. Lugar Mexico. 10 Edición. Año 2.007.

Kaplan Robert S. y Norton David P. THE EXECUTION PREMIUM – Integrando la estrategia y las operaciones para lograr ventajas competitivas. – Obra editada por Temas Grupo Editorial S.R.L. 2012 . Cerrito 136, tercer piso. Lugar: Buenos Aires. Argentina. Primera Edición.

Kaplan Robert S. y Norton David P.COMO UTILIZAR EL CUADRO DE MANDO INTEGRAL –Para implantar y gestionar su estrategia –Ediciones Gestión 2000 – Barcelona 2001 – Primera Edición noviembre 2000.

Mils-Goran Olve; Jan Roy y Magnus Wetter. IMPLANTANDO Y GESTIONANDO EL CUADRO DE MANDO INTEGRAL. Ediciones Gestión 2000 – Barcelona 2000 – Primera Edición mayo 2000.

Kaplan Robert S. y Norton David P. ALIGNMENT-Cómo alinear la organización a la estrategia a través del Balanced Scorecard- Ediciones Gestión 2000

Barcelona 2005 – Año 2006

Kenichi Ohmae. EL PRÓXIMO ESCENARIO GLOBAL- Desafíos y oportunidades en un mundo sin fronteras. Grupo Editorial Norma para América Latina 2008 – Bogotá Colombia. Primera Edición: Marzo de 2008.

Alfredo Perez Alfaro CONTROL DE GESTIÓN Y TABLERO DE COMANDO. Ediciones Depalma Buenos Aires- Año 2000

2. Área Disciplinar Contable

2.1. Resolución Técnica N° 41 FACPCE “Normas contables profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general: aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños”. Alcance, Vigencia, Normas Generales y Unidad de Medida

Autor: Profesor Mario C. Corán

“Normas contables profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general: aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños”

2.1.1. Objetivos del presente Trabajo

Los objetivos del presente trabajo son:

1. Analizar críticamente la Resolución Técnica N° 41 Normas Contables Profesionales. Desarrollo de Cuestiones de Aplicación General: Aspectos de Reconocimiento y Medición para Entes Pequeños (en adelante RT 41) emitida por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina (FACPCE) en Marzo de 2015.
2. Realizar una comparación entre:
 - a) las disposiciones de la RT 41;
 - b) el marco conceptual establecido en la RT 16,
 - c) el desarrollo de cuestiones de aplicación general de la RT 17.
3. Exponer las principales conclusiones del análisis crítico y comparativo comentado anteriormente.

2.1.2. Alcance de la RT 41

En dicha sección la resolución técnica establece que:

Esta norma podrá aplicarse para la preparación de estados contables de aquellos entes que califican como Entes pequeños (EP), con o sin fines de lucro y cualesquiera sean los períodos por ellos cubiertos.

Como se puede apreciar, esta resolución no es de aplicación obligatoria para Entes Pequeños, sino optativa.

La caracterización de Entes Pequeños que hace esta resolución es la siguiente:

- a) *no estén alcanzados por la Ley de Entidades Financieras o realicen operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requieran dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros;*
- b) *no sean entes aseguradores bajo el control de la Superintendencia de Seguros de la Nación;*
- c) *no superen el monto de ingresos en el ejercicio anual anterior de quince millones de pesos (\$ 15.000.000). Este importe será reexpresado tomando como base diciembre de 2014;*
- d) *no sean sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria o de economía mixta; y*
- e) *no se trate de una sociedad controlante de, o controlada por, otra sociedad excluida por los incisos anteriores.*

En el caso de los EP que superen el importe mencionado en el inciso c) de esta sección durante el ejercicio anual actual y, en algunos casos, deban aplicar en el siguiente ejercicio otros criterios de reconocimiento y medición, informarán esta situación en nota a los estados contables.

Una entidad podrá utilizar esta norma solo cuando:

- *no cumpla o deje de cumplir las condiciones para aplicar obligatoriamente la RT 17 o la RT 26, o*
- *tenga motivos debidamente fundados, que deberá explicar en notas, para discontinuar la aplicación voluntaria de la RT 17 o la RT 26.*

Con relación a lo dispuesto en el inciso c) anterior, la RT 41 especifica lo siguiente: Este monto se determina considerando los ingresos por ventas netas o recursos ordinarios incluidos en el estado de resultados o estado de recursos y gastos (según fuera apropiado) correspondiente al ejercicio anual anterior. Si el período anterior fuera irregular deberá anualizarse.

En el caso de tratarse de un primer ejercicio, se tomará como sucedáneo del monto de ingresos correspondiente al ejercicio anterior, el ingreso del ejercicio corriente, anualizado. De este modo, la cifra anualizada quedaría en importes de cierre del período actual, por lo tanto, será preciso que este monto se retrotraiga 12 meses, es decir, que sea reexpresado para homogeneizarlo con la cifra del inciso c) del punto 1 de esta norma.

El índice a emplear para la reexpresión del monto de los ingresos será el Índice de precios internos al por mayor (IPIM), nivel general, elaborado por el INDEC. En función de lo expresado por la RT 41, resulta necesario hacer las siguientes aclaraciones:

a) Ventas Netas:

- Según RT 41: las ventas netas son las ventas brutas menos descuentos, bonificaciones y rebajas comerciales logradas.
- Según RT 9: Las ventas se exponen en el cuerpo del estado, netas de devoluciones y bonificaciones. Los reintegros y desgravaciones, si sólo dependen de las ventas, se sumarán a ellas.

La RT 41 no menciona a los reintegros y desgravaciones pero, en mi opinión, deberían ser considerados.

Tampoco aclara la RT 41 si se debe computar todas las ventas (ordinarias y extraordinarias) o solo las ordinarias. Estimo conveniente considerar solo las de carácter ordinario ya que las ventas extraordinarias no son habituales y, por ende, no deberían tenerse en cuenta para el cálculo del límite de ingresos anuales. Además, como se verá en el siguiente punto, cuando se hace referencia a los recursos, solo se menciona a los ordinarios.

- b) Recursos Ordinarios: Los recursos no son ingresos sino los activos con que cuenta el ente. No debería ser usado como sinónimo de ingresos. Lamentablemente, la RT 8 establece que el Estado de Resultados, en el caso de entes sin fines de lucro, se denomina Estado de Recursos y Gastos lo que, en función de lo expresado anteriormente, considero un error.

Por otra parte, únicamente se citan a los recursos ordinarios (habituales), excluyendo a los extraordinarios, lo que parece muy razonable.

- c) Período anterior irregular: Si el ejercicio anterior no es regular, deberá anualizarse. Ejemplo: si la duración del ejercicio anterior es un trimestre, debería multiplicarse por cuatro.

Se debería tener en cuenta el efecto de la estacionalidad, en los casos que corresponda.

- d) Primer ejercicio: Si se trata del primer ejercicio, la RT 41 dice que se debe tomar la cifra de ventas netas del ejercicio corriente anualizada.

Cabe preguntarse cómo saber al inicio del ejercicio si se debe o no aplicar la RT 41. ¿Habría que hacer una estimación de las ventas netas para todo el ejercicio?

Por otra parte, como este importe anual de ventas estaría en moneda de distinto poder adquisitivo del correspondiente a Diciembre de 2014 (mes base), habría

que homogeneizarla para llevarla a pesos de poder adquisitivo equivalente a Diciembre de 2014, para saber si no se supera el límite de 15.000.000 pesos.

Supongamos que el primer ejercicio es el correspondiente al año 2015, habría entonces que:

- Estimar al comienzo del ejercicio 2015 las ventas netas de todo el año 2015.
 - Como las ventas netas estarían expresados en pesos de cada uno de los meses del ejercicio 2015, para saber si se supera o no el límite de \$ 15.000.000 (base Diciembre 2014), habría que actualizar cada importe mensual estimado del 2015 por su correspondiente coeficiente (Índice Mes 2015/Índice Diciembre 2014), lo que requeriría estimar también la evolución del IPIM hasta el cierre del ejercicio 2015.
- e) Importe de \$ 15.000.000 a Diciembre 2014: La resolución técnica no aclara cual es el fundamento para la determinación del mismo.

La RT 41 continúa diciendo en la Sección 1:

En el caso de los EP que superen el importe mencionado en el inciso c) de esta sección durante el ejercicio anual actual y, en algunos casos, deban aplicar en el siguiente ejercicio otros criterios de reconocimiento y medición, informarán esta situación en nota a los estados contables.

Este párrafo no está relacionado con el alcance de la RT 41 sino con la obligación de informar en la Información Complementaria sobre cambios futuros de las políticas contables.

La RT 41 también establece en la Sección 1:

Una entidad podrá utilizar esta norma solo cuando:

- no cumpla o deje de cumplir las condiciones para aplicar obligatoriamente la RT 17 o la RT 26, o
- tenga motivos debidamente fundados, que deberá explicar en notas, para discontinuar la aplicación voluntaria de la RT 17 o la RT 26.

Recordemos que las normas de la RT 17 se aplican a la preparación de estados contables (informes contables preparados para su difusión externa), cualesquiera fuera el ente emisor y los períodos por ellos cubiertos, excepto por:

- aquellos casos en que expresamente se indique lo contrario; o
- entes que no cumplen con la condición de “empresa en marcha”.

Por otra parte, las normas de la RT 26 se aplican obligatoriamente a la preparación de estados financieros de las entidades incluidas en el régimen de oferta pública de la

Ley N° 17.811, ya sea por su capital o por sus obligaciones negociables, o que hayan solicitado autorización para estar incluidas en el citado régimen, con las excepciones dispuestas en los incisos a) y b).

- a) las entidades para las que la CNV mantenga la posición de aceptar los criterios contables de otros organismos reguladores o de control, tales como las sociedades incluidas en la Ley de Entidades Financieras, compañías de seguros, cooperativas y asociaciones civiles;
- b) las emisoras que califiquen como pequeñas y medianas empresas, según lo dispuesto por la Subsecretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional.

Finalmente, el Artículo 2 de la Primera Parte de la RT 41 concluye diciendo:

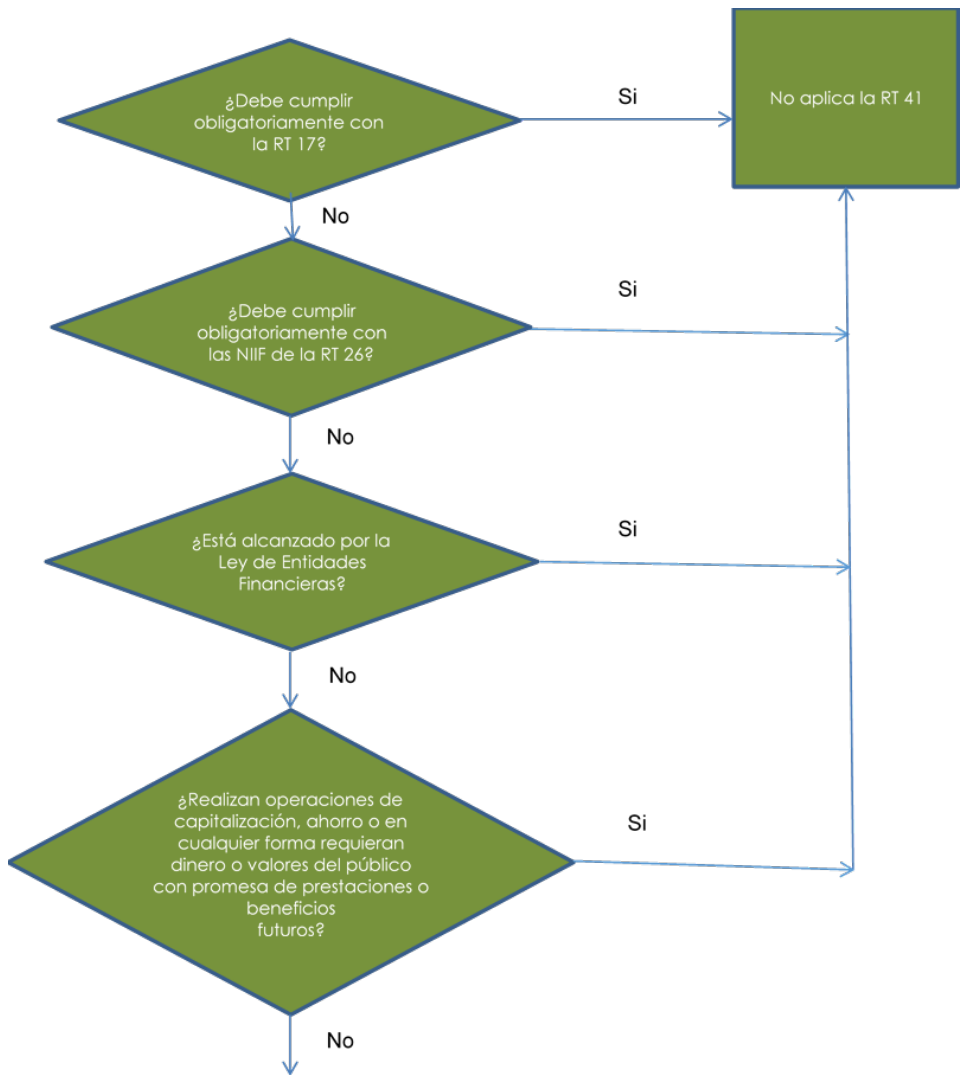
A partir de la vigencia de la RT 41, las normas opcionales para entes pequeños incluidas en el Anexo A de la RT 17 y en la Resolución JG 360/07 de esta Federación sólo podrán ser de aplicación para los entes que:

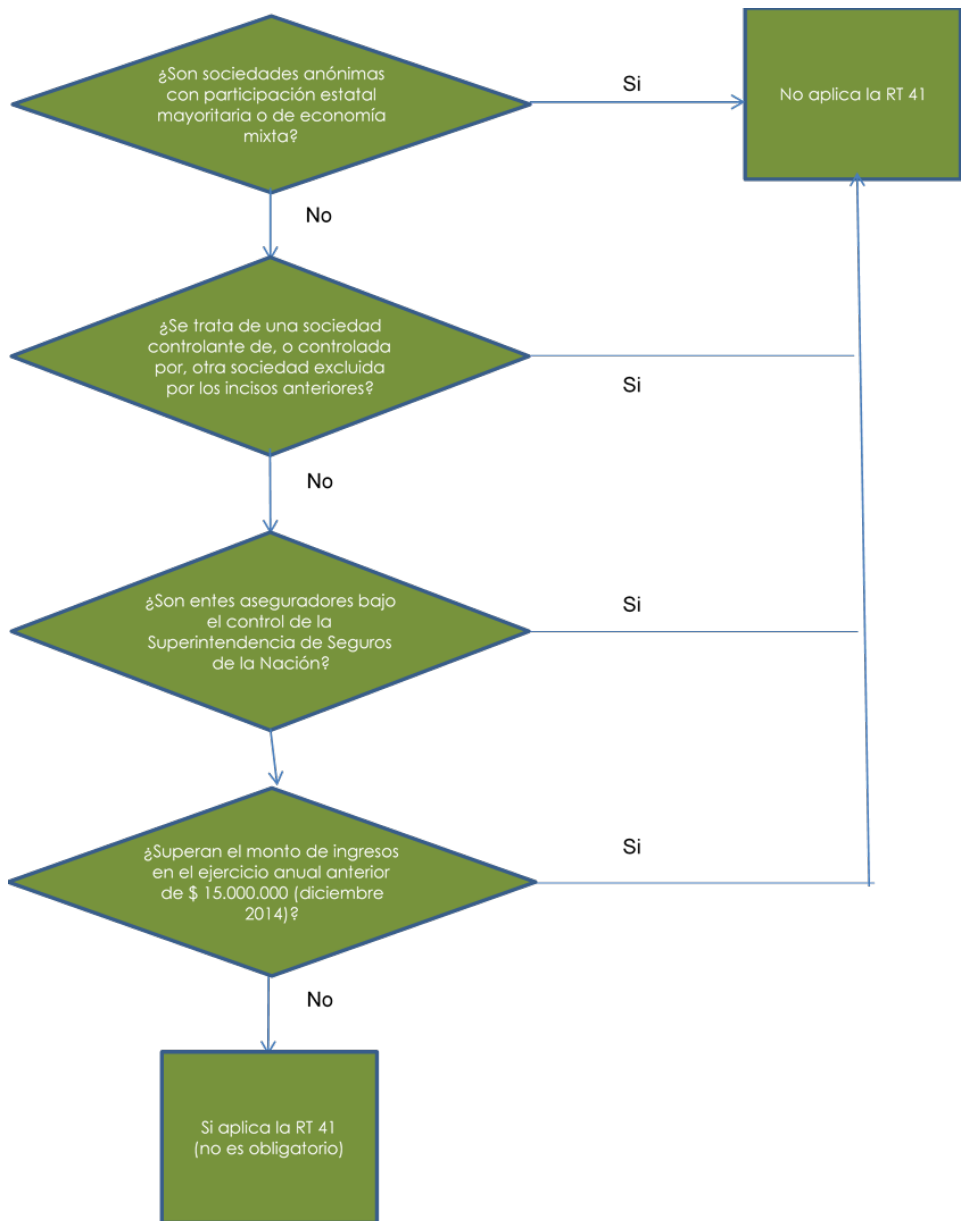
- cumpliendo todos los requisitos para ser considerados Entes Pequeños (EP) en los términos del mencionado Anexo A,
- no apliquen la RT N° 41, por no estar incluido dentro de su Alcance, o porque optaren por no aplicarla.

Para las entidades que apliquen la RT 41 quedan sin efecto las disposiciones del Anexo A de la RT 17 y la Res JG 360/07 de esta Federación.

Se debe tener presente que la RT 17 tiene un Anexo A Modalidad de Aplicación para Entes Pequeños (EPEQ). A su vez, la Resolución 360/07 de la Junta de Gobierno de la FACPCE establece Normas Opcionales y Transitorias Para la Aplicación de la RT 17 y RT 18 en los Entes Pequeños.

Por último, debido a que la redacción de esta Sección 1 de la RT 41 es confusa y rebuscada, expongo a continuación el siguiente flujograma para una comprensión más sencilla del alcance de esta resolución:





2.1.3. Vigencia de la RT 41

La RT 41 establece que su vigencia será para los ejercicios iniciados a partir del 1 de julio de 2015, permitiendo su aplicación anticipada para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2014.

Sin embargo, la vigencia efectiva en cada jurisdicción será materia de decisión de los respectivos Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

2.1.4. Normas Generales de la RT 41

La RT 41 indica que:

Al aplicar esta norma se seguirán las siguientes normas generales, excepto que en los criterios particulares se requiera un tratamiento que se aparte de ellas.

Corresponde aclarar que los criterios particulares no deberían apartarse de las normas generales sino considerar temas específicos no contemplados expresamente en las normas generales.

PREMISAS FUNDAMENTALES

La RT 41 dictamina que:

*Una entidad preparará sus **estados contables** utilizando el método de acumulación o **devengado**, salvo algunas excepciones (ejemplo: la información sobre flujos de efectivo).*

*Esta norma se aplica a entes que cumplan con la condición de **empresa en marcha**. En el caso de estados contables que no se preparen sobre dicha base, tal hecho debe ser objeto de exposición específica, aclarando los criterios utilizados para la preparación de esos estados y las razones por las que el ente no puede ser considerado como una empresa en marcha.*

Lo dispuesto anteriormente es muy similar a lo expresado por la RT 17.

Veamos como la RT 41 (Anexo I) define los conceptos que figuran en negrita:

- **Estados contables:** Informes contables de propósitos generales preparados para su difusión externa.
- **Devengado:** Los efectos patrimoniales de las transacciones y otros hechos deben reconocerse en los períodos en que ocurren, con independencia del momento en el cual se produjeren los ingresos y egresos de fondos relacionados.
- **Empresa en Marcha:** Es aquella que está en funcionamiento y continuará sus actividades dentro del futuro previsible.

RECONOCIMIENTO

La RT 41 establece que:

En los **estados contables** deben incorporarse los elementos tan pronto como se cumplan las condiciones para su **reconocimiento**.

Lo indicado precedentemente es muy similar a lo dispuesto por la RT 17.

La definición que la RT 41 (Anexo I) da de reconocimiento es la siguiente:

Reconocimiento:

Las condiciones para reconocer los elementos en los estados contables son:

- a) que cumplan con las definiciones de los elementos de los estados contables contenidas en la RT 16.
- b) que tengan costos o valores a los cuales puedan asignárseles mediciones contables que permitan cumplir con el requisito de confiabilidad descrito en la RT 16.

Lo dispuesto en el inciso a) precedente implica (según la RT 16) que los aspectos de los entes emisores de estados contables sobre los que se debe brindar información son los siguientes:

- su situación patrimonial a la fecha de dichos estados;
- la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;
- la evolución de su situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los resultados de las actividades de inversión y financiación que hubieren tenido lugar.

A su vez, los elementos que se deben considerar en cada uno de estos aspectos son:

1. Situación Patrimonial:

- a) los activos: un ente tiene un activo cuando, debido a un hecho ya ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien (material o inmaterial con valor de cambio o de uso para el ente).
- b) los pasivos: un ente tiene un pasivo cuando: a) debido a un hecho ya ocurrido está obligado a entregar activos o a prestar servicios a otra persona (física o jurídica) o es altamente probable que ello ocurra; b) la cancelación de la obligación: 1) es ineludible o (en caso de ser contingente) altamente probable; 2) deberá efectuarse en una fecha determinada o determinable o debido a la ocurrencia de cierto hecho o a requerimiento del acreedor.
- c) el patrimonio neto: el patrimonio neto de un ente resulta del aporte de sus propietarios o asociados y de la acumulación de resultados

- d) las participaciones de accionistas no controlantes en los patrimonios de las empresas controladas, en el caso de estados contables consolidados: la información consolidada incorpora la parte del capital de las sociedades controladas que está en manos de otros accionistas (minoritarios). No es pasivo de la consolidación ni patrimonio neto de la controlante.

2. Evolución Patrimonial:

A lo largo de un período, la cuantía del patrimonio neto de un ente varía como consecuencia de:

- a) transacciones con los propietarios (o sus equivalentes, en los entes sin fines de lucro): incluyen los aportes y los retiros que ellos efectúan en su carácter de tales.
- b) el resultado de un período, que es la variación patrimonial no atribuible a las transacciones con los propietarios y que resulta de la interacción de:
 - 1) los flujos de ingresos: ingresos son los aumentos del patrimonio neto originados en la producción o venta de bienes, en la prestación de servicios o en otros hechos que hacen a las actividades principales del ente.
 - 2) los flujos de gastos: gastos son las disminuciones del patrimonio neto relacionadas con los ingresos.
 - 3) los flujos de ganancias: ganancias son los aumentos del patrimonio neto que se originan en operaciones secundarias o accesorias, o en otras transacciones, hechos o circunstancias que afectan al ente, salvo las que resultan de ingresos o de aportes de los propietarios
 - 4) los flujos de pérdidas: pérdidas son las disminuciones del patrimonio neto que se originan en operaciones secundarias o accesorias, o en otras transacciones, hechos o circunstancias que afectan al ente, salvo las que resultan de gastos o de distribuciones a los propietarios.
 - 5) los impuestos que gravan las ganancias finales: estos impuestos afectan resultados netos, de modo que dependen de los flujos de ingresos, gastos, ganancias y pérdidas.
 - 6) en los grupos económicos, la participación de los accionistas no controlantes (si los hubiere) sobre los resultados de las entidades controladas: estas participaciones, correspondientes a los estados consolidados, dependen de los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas de las empresas controladas y de los impuestos que gravan sus resultados.

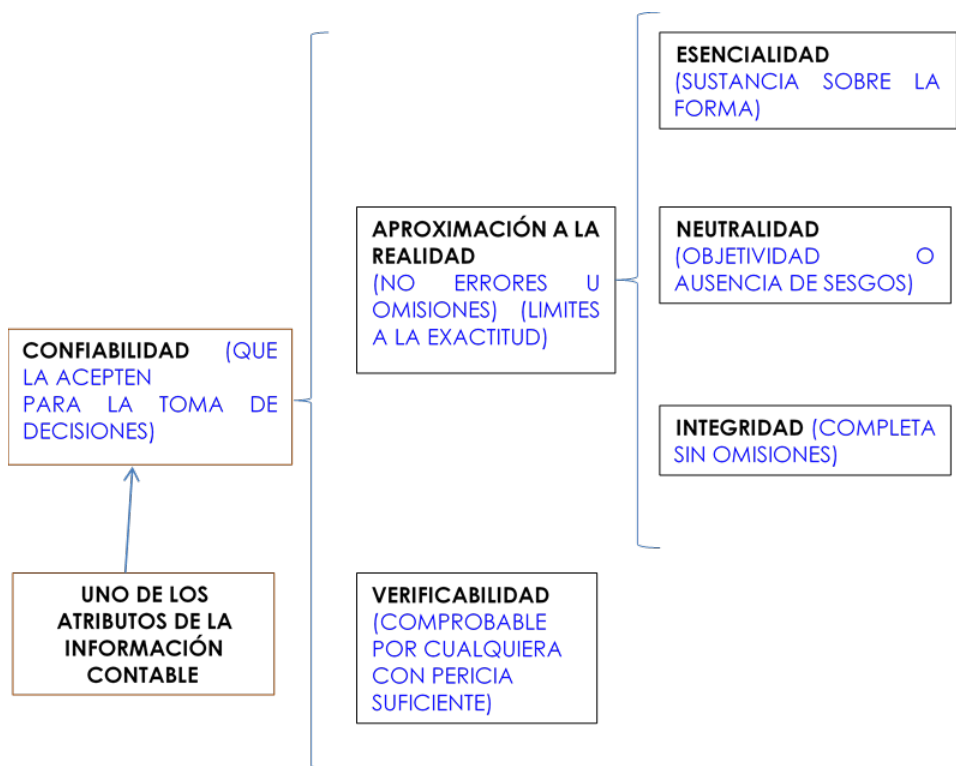
Algunas operaciones no alteran la cuantía del patrimonio neto (variaciones patrimoniales cualitativas).

3. Evolución Financiera:

Recursos Financieros: está integrado por:

- el efectivo;
- los equivalentes de efectivo, considerándose como tales a las inversiones de alta liquidez que son fácilmente convertibles en efectivo y que están sujetas a riesgos insignificantes de cambios de valor.

Por otra parte, tales elementos deben tener costos o valores a los cuales puedan asignárseles mediciones contables (deben poder ser cuantificados) que permitan cumplir con el requisito de confiabilidad descrito en la RT 16. El requisito de confiabilidad implica satisfacer lo indicado en el gráfico siguiente:



RECONOCIMIENTO DE VARIACIONES PATRIMONIALES

La RT 41 indica que:

Las transacciones con los propietarios y equivalentes en su calidad de tales (aportes y retiros de capital, distribuciones de ganancias y otros) y los resultados deben reconocerse en los períodos en que se produzcan los hechos sustanciales generadores

de las correspondientes variaciones patrimoniales. A estos efectos, la esencia y realidad económica de los hechos y operaciones deberán primar por sobre su forma legal.

Los resultados de las operaciones de intercambio se reconocerán cuando puedan considerárselas concluidas desde el punto de vista de la realidad económica.

También se reconocerán como resultados los acrecentamientos, valorizaciones o desvalorizaciones provenientes de acontecimientos internos o externos al ente, que motiven cambios en las mediciones contables de activos o de pasivos, de acuerdo con los criterios establecidos en esta norma.

Esto conlleva a que se deba reconocer tanto los resultados transaccionales como los no transaccionales.

- Transaccionales: producto del intercambio de activos y pasivos con terceros.
- No Transaccionales: producto del mantenimiento de una estructura de activos y pasivos expuestos a cambios en los Precios Específicos y en el Nivel General de Precios y los provenientes de acontecimiento internos, como el crecimiento natural o inducido de determinados activos.

Asimismo, la RT 41 ordena que:

La imputación de los costos a los períodos se hará aplicando las siguientes reglas:

- a) si el costo se relaciona con un ingreso determinado, debe ser cargado al resultado del mismo período al que se imputa el ingreso;
- b) si el costo no puede ser vinculado con un ingreso determinado, pero sí con un período, debe ser cargado al resultado de éste;
- c) si no correspondiera ninguna de las dos situaciones anteriores, el costo debe ser cargado de inmediato al resultado.

Lo indicado precedentemente es muy similar a lo dispuesto por la RT 17.

La definición de costo incluida en el Anexo I de la RT 41 es la siguiente:

El costo de un bien es el sacrificio económico necesario para ponerlo en condiciones de ser vendido o utilizado, lo que corresponda en función de su destino.

Incluye:

- la porción asignable de los costos de los servicios externos e internos necesarios para ello (por ejemplo: fletes, seguros, impuestos indirectos no recuperables, costos de importaciones, costos de la función de compras, costos del sector de producción);
- además de los materiales o insumos directos e indirectos requeridos para su elaboración, preparación o montaje;
- la porción asignable de los costos indirectos que deben practicarse sobre bases razonables.

Se adopta el modelo de costeo completo. Los componentes de los costos originalmente medidos en una moneda extranjera deben convertirse a moneda argentina aplicando el tipo de cambio de la fecha de la transacción. Lo indicado precedentemente es muy similar a lo dispuesto por la RT 17.

BAJAS DE ACTIVOS Y PASIVOS

La RT 41 establece que:

Cuando un activo o un pasivo deje de cumplir las condiciones de reconocimiento, se lo dará de baja, reconociéndose simultáneamente los nuevos activos o pasivos que correspondiere e imputando al resultado del período la diferencia entre las mediciones contables netas de:

- a) los nuevos activos o pasivos;
- b) los activos o pasivos dados de baja.

La definición que la RT 41 da de reconocimiento ya fue citada anteriormente. Lo expresado anteriormente es muy similar a lo dispuesto por la RT 17.

CONSISTENCIA EN LA APLICACIÓN DE CRITERIOS ALTERNATIVOS

La RT 41 dispone que:

Cuando esta norma permita la aplicación de criterios alternativos, el que se seleccione deberá ser aplicado consistentemente a todas las partidas de similar naturaleza (por ejemplo: la opción de segregar o no componentes financieros implícitos deberá realizarse consistentemente para todos los activos y pasivos de similar naturaleza). El cambio entre dos criterios alternativos sólo podrá efectuarse cuando de ello resulte un mejor cumplimiento de los requisitos de la información contenida en los estados contables (sección 3; RT 16) y se cumpla con el tratamiento contable indicado en la sección “Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores”.

Lo dispuesto anteriormente es muy similar a la RT 17 con excepción de la opción de segregar los componentes financieros implícitos (CFI) que no es permitida por esta última norma contable y que será tratada en profundidad en el Capítulo referido a Medición de Activos y Pasivos.

Veamos cómo define la RT 41 a los CFI:

Son las diferencias entre precios de compra (o venta) al contado y los correspondientes a operaciones a plazo que no se encuentran explicitadas en la documentación que sustenta la operación.

Cuando por aplicación de esta norma se segreguen los componentes financieros implícitos, deben tratarse como costos financieros (o ingresos financieros), en tal caso, si el precio de contado no fuere conocido o, siendo conocido no existieran operaciones basadas en él, se lo estimará mediante la aplicación de una tasa de interés que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la operación.

A su vez, la definición dada por la RT 41 de costos financieros es:

Se considerarán costos financieros los intereses (explícitos o implícitos que se hayan segregados), actualizaciones monetarias, diferencias de cambio, premios por seguros de cambio o similares derivados de la utilización de capital ajeno, netos, en su caso, de los correspondientes resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda.

Los costos financieros deben ser reconocidos como gastos del período en que se devengan.

Sin embargo, podrán activarse costos financieros en el costo de un activo que se encuentre en producción, construcción, montaje o terminación que sea de duración prolongada. A estos efectos, se aplicarán las normas establecidas en la RT 17.

Los ejemplos de costos financieros son las variaciones nominales que producen los pasivos financieros de acuerdo con su naturaleza.

En un contexto inestable (inflacionario) a esas variaciones nominales hay que homogeneizarlas al cierre y exponer el efecto neto de su comparación con la Cuantificación Efecto Cambio en el Poder Adquisitivo de la Moneda (CECPAM), que es positivo en el caso de los pasivos y un entorno inflacionario, a efectos de conocer los resultados financieros y no financieros en términos reales.

En tal sentido, analicemos el siguiente ejemplo:

Proveedores en I0 = \$ 10.000

Tasa de interés entre I0 e I1 = 0,02

Tasa de inflación entre I0 e I1 = 0,01

Intereses Perdidos Proveedores en I1= 10.000 x 0,02 = - 200 (está en moneda homogénea pues corresponde al último período)

CECPAM Proveedores en I1= 10.000 x 0,01 = 100

Resultado Financiero Real Proveedores en I1 = - 200 + 100 = -100

La RT 41, al igual que la RT 17, confunde los resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda (RECPAM) con los CECPAM.

Los RECPAM son los resultados financieros en términos reales producidos por los pasivos financieros que no tienen variaciones nominales pero que si producen un CECPAM positivo (como todos los demás pasivos en un contexto inflacionario).

También es necesario aclarar que la RT 17 permite como alternativa la activación del interés del capital propio invertido (además de los costos financieros por el uso de capital de terceros) bajo ciertas condiciones.

CONSIDERACIÓN DE HECHOS CONTINGENTES

La RT 41 indica que:

Los efectos patrimoniales desfavorables que pudiere ocasionar la posible concreción o falta de concreción de un hecho futuro (no controlable por el ente emisor de los estados contables) se reconocerán cuando:

- a) deriven de una situación o circunstancia existente a la fecha de los estados contables;
- b) la probabilidad de que tales efectos se materialicen sea alta;
- c) sea posible cuantificarlos en moneda de una manera adecuada.

No se permite el reconocimiento de los hechos contingentes positivos. Sin embargo, el activo resultante de un efecto patrimonial favorable cuya concreción sea virtualmente cierta no se considerará contingente y deberá ser reconocido.

Lo prescripto por la RT 41 es similar a la RT 17 con la excepción de que esta última permite la consideración de las contingencias favorables en los casos previstos en la sección Impuestos Diferidos.

A modo de síntesis, se expone en el siguiente cuadro la clasificación de las contingencias según su probabilidad de ocurrencia y si su cuantificación es posible o no, y las acciones a seguir en cada caso:

	CUANTIFICABLES	NO CUANTIFICABLES
PROBABLES	SE CONTABILIZAN (SE PREVISIONAN)	NO SE CONTABILIZAN Y SE EXPONEN EN NOTAS
NI PROBABLES NI REMOTAS	NO SE CONTABILIZAN Y SE EXPONEN EN NOTAS	NO SE CONTABILIZAN Y SE EXPONEN EN NOTAS
REMOTAS	NO SE CONTABILIZAN NI SE EXPONEN EN NOTAS	NO SE CONTABILIZAN NI SE EXPONEN EN NOTAS

CONSIDERACIÓN DE HECHOS POSTERIORES A LA FECHA DE LOS ESTADOS CONTABLES

La RT 41 establece que:

Deberán considerarse contablemente los efectos de los hechos y circunstancias que, habiendo ocurrido entre la fecha de los estados contables y la de su emisión, proporcionen evidencias confirmatorias de situaciones existentes a la primera fecha o permitan perfeccionar las estimaciones correspondientes a la información en ellos contenida.

Es muy similar a lo considerado por la RT 17.

La definición que provee la RT 41 sobre fecha de emisión de los estados contables es la siguiente:

Se entiende por fecha de emisión de estados contables a aquella en la cual el órgano de administración de la entidad (Directorio, Gerencia, Comisión Directiva, Consejo de Administración, entre otros) aprueba los estados contables y consecuentemente autoriza su presentación pública a terceros, incluyendo accionistas, socios, asociados, entre otros (difusión externa).

MODIFICACIONES A RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES

La RT 41 dispone que:

Tratamiento contable: en ambos casos se corregirá la medición contable de los resultados acumulados al comienzo del período, salvo que resultare impracticable. Estas modificaciones se practicarán con motivo de:

- a) correcciones de errores u omisiones en la medición de los resultados informados en estados contables de ejercicios;
- b) la aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior. En el caso que el cambio de medición contable se origine en una nueva norma, se aplicará lo dispuesto expresamente en ella.

No se computarán modificaciones a resultados de ejercicios contables anteriores cuando:

- a) cambien las estimaciones contables como consecuencia de la obtención de nuevos elementos de juicio que no estaban disponibles al momento de emisión de los estados contables correspondientes a dichos ejercicios.
- b) cambien las condiciones preexistentes u ocurran situaciones que en sustancia son claramente diferentes de lo acaecido anteriormente.

Es muy similar a lo dispuesto por la RT 17 en la materia.

La definición de impracticable que da la RT 41 es la siguiente:

La aplicación de una norma o un criterio contable será impracticable cuando el ente no pueda hacerlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para ello. Sobre este criterio, las normas proporcionarán exenciones específicas al aplicar requerimientos particulares.

2.1.5. Unidad de Medida de la RT 41

La RT 41 dispone que:

En un contexto de estabilidad monetaria, se utilizará como moneda homogénea a la moneda nominal.

En un contexto de inflación, los estados contables deben expresarse en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden. A este efecto deben aplicarse las normas contenidas en la RT 6.

Un contexto de inflación que amerita ajustar los estados contables para que queden expresados en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden, viene indicado por las características del entorno económico del país.

La expresión de los estados contables en moneda homogénea cumple la exigencia legal de confeccionarlos en moneda constante.

La definición de la RT 41 sobre las características del entorno económico del país es la siguiente:

Para determinar el contexto inflacionario o no, se tendrán en cuenta las características del entorno económico del país, entre las cuales se evaluarán las siguientes:

- a) la tasa acumulada de inflación en tres años, considerando el índice de precios internos al por mayor (IPIM), del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INDEC), alcanza o sobrepasa el 100
- b) corrección generalizada de los precios y/o de los salarios;
- c) los fondos en moneda argentina se invierten inmediatamente para mantener su poder adquisitivo;
- d) la brecha existente entre la tasa de interés por las colocaciones realizadas en moneda argentina y en una moneda extranjera, es muy relevante; y
- e) la población en general prefiere mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable.

Para favorecer la consistencia en la evaluación de estas características entre distintas entidades, se establece como indicador clave y condición necesaria para reexpresar las cifras de los estados contables, la utilización de la pauta cuantitativa contenida en el inciso a) anterior.

Lo dispuesto en el último párrafo implica en los hechos la no consideración de las cuatro pautas cualitativas fijadas por la RT 17 para la determinación del contexto inestable. Esta decisión va en línea con la Interpretación 8 de la FACPCE que desnaturaliza la RT 17 en materia de caracterización del contexto inflacionario.

Por otra parte, no se debe confundir la expresión moneda constante con moneda homogénea, ya que:

- a) Moneda Constante: es una cualidad intrínseca de la unidad de medida que se adopte. Es decir que una moneda tendría la característica de constancia cuando su poder adquisitivo no sufre modificaciones significativas a lo largo de un período prolongado de tiempo

- b) Moneda Homogénea: es una cualidad incorporada a la unidad de medida a través de proceso de reexpresión. O sea, cuando la unidad de medida (moneda) que se utiliza no tiene la característica de constancia, es necesario aplicarle el procedimiento de homogeneización para solucionar este problema.

Analicemos a continuación como se han comportado los cinco parámetros establecidos por la RT 17 y RT 41 en el período comprendido entre el año 2010 y 2014, indicando en cada caso el diagnóstico con su color correspondiente:

1. Color rojo: indicaría con claridad la existencia de un contexto inestable
2. Color amarillo: indicaría indicios de la existencia de un contexto inestable
3. Color verde: no indicaría la existencia de un contexto inestable.

Parámetro a): la tasa acumulada de inflación en tres años, considerando el índice de precios internos al por mayor, del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, alcanza o sobrepasa el 100 %

Años	Índice Precios Internos Mayoristas	Índice Precios Consumidor Privado	Diagnóstico
2010	37,5	76,8	
2011	42,3	75,1	
2012	46,0	93,8	
2013	46,3	97,0	
2014	66,6	124,4	
% Acumulado últimos 3 años			

Origen: INDEC y Fuentes Privadas

Parámetro b): corrección generalizada de los precios y/o de los salarios

Años	Índice Precios Consumidor Privado	Coeficiente Variación Salarial	Diagnóstico
2010	25,2	26,3	
2011	21,8	29,4	
2012	27,1	24,5	
2013	27,3	25,9	
2014	38,7	33,7	
% de variación anual			

Origen: INDEC y Fuentes Privadas

Parámetro c): los fondos en moneda argentina se invierten inmediatamente para mantener su poder adquisitivo

Años	Velocidad de Rotación	Diagnóstico
2010	3,75	
2011	3,59	
2012	3,13	
2013	3,38	
2014	3,37	
Depósitos Cuentas Corrientes Total		

Origen: BCRA

Parámetro d): la brecha existente entre la tasa de interés por las colocaciones realizadas en moneda argentina y en una moneda extranjera, es muy relevante

Años	Tasa de Interés Plazo Fijo En Pesos	Tasa de Interés Plazo Fijo En Dólares	Diagnóstico
2010	11,1	0,5	
2011	18,8	0,7	
2012	15,4	0,8	
2013	20,2	0,3	
2014	20,0	1,0	
% promedio mensual			

Origen: BCRA

Parámetro e): la población en general prefiere mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable

Años	Formación Activos Externos de Libre Disponibilidad	Diagnóstico
2010	-11.410	
2011	-21.504	
2012	-3.404	
2013	397	
2014	-3.248	
Miles de Millones de dólares		

Origen: BCRA

En resumen, cuatro de los cinco parámetros indican claramente que se está en un contexto inflacionario, y solo uno muestra indicios de dicho contexto. La obvia conclusión es que se debería estar homogeneizando la unidad de medida (el mal llamado ajuste por inflación).

Con relación a las mediciones en moneda extranjera, la RT 41 establece que:

Las mediciones contables de las compras, ventas, pagos, cobros, otras transacciones y saldos originalmente expresadas en moneda extranjera se convertirán a moneda argentina de modo que resulte un valor representativo de la suma cobrada, a cobrar, pagada o a pagar en moneda argentina.

A este efecto, en el caso de las transacciones, se utilizarán los tipos de cambio de cada una de las fechas de las transacciones. En las mediciones contables de los activos (pasivos) a ser cobrados (pagados) en moneda extranjera o en su equivalente en moneda argentina, los cálculos indicados para su medición inicial y periódica serán efectuados en moneda extranjera y los importes así obtenidos serán convertidos a moneda argentina al tipo de cambio de la fecha de los estados contables.

Las diferencias de cambio puestas en evidencia por las conversiones de las mediciones en monedas extranjeras se tratarán, en las medidas correspondientes, como ingresos financieros o costos financieros.

La RT 41 (al igual que la RT 17) incluye esta cuestión en el capítulo referido a la Unidad de Medida cuando debería ser tratada en el referido a Mediciones de Activos y Pasivos.

2.2. Análisis de la Resolución Técnica N° 41 FACPCE. Medición Contable de Activos, Pasivos, Patrimonio Neto y Resultados; Medición Inicial y Periódica

Autor: Profesor Mario C. Corán

“Normas Contables Profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general: aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños”

2.2.1. Medición Contable de Activos, Pasivos, Patrimonio Neto y Resultados de la RT 41

La RT 41 dispone que:

Estos criterios se han estructurado siguiendo, en general, el ordenamiento del estado de situación patrimonial, el estado de resultados y el estado de evolución del patrimonio neto. Sólo se incluyeron aquellos rubros y situaciones consideradas frecuentes en los EP.

Para las situaciones cuyos criterios de reconocimiento o de medición no estén contemplados en la presente norma, deberán aplicarse los criterios particulares contenidos en las normas detalladas a continuación, respetando el orden de prioridad asignado:

- a) la RT 17;
- b) lo establecido en las Resoluciones y las Interpretaciones emitidas y que se emitan en el futuro y traten temas particulares de reconocimiento y medición;
- c) la RT 16.

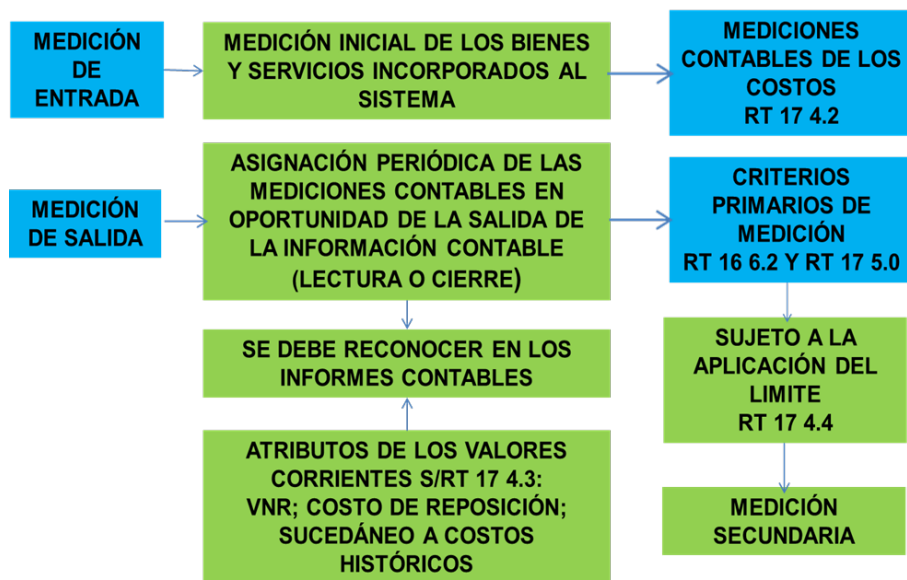
Se ha clasificado la medición en dos partes: medición inicial y medición periódica. La medición inicial se ha separado en medición inicial de bienes y servicios y medición inicial de créditos.

La medición periódica sigue el ordenamiento de los estados contables.

En primer lugar, es necesario aclarar que:

- los únicos elementos de los estados contables susceptibles de recibir la acción de medición son los activos y pasivos.
- el patrimonio neto y los resultados quedan medidos indirectamente en función de la medición realizada a los activos y pasivos.

En segundo lugar, a fin de una mejor comprensión de cuando se aplica la medición inicial (medición de entrada) y la medición periódica (medición de salida), se expone el siguiente cuadro (1):



(1) Ostengo, Héctor, “Las Mediciones Contables de los Activos y Pasivos”. En: La Moneda Funcional en un Contexto Inestable. Buenos Aires: Osmar Buyatti – Librería Editorial, 2011, p. 153.

En tercer lugar, en todas las partidas de activos y pasivos, es dable encontrar los llamados valores de entrada y valores de salida:

	Valores de Entrada (VE)	Valores de Salida (VS)
Activos	Saldo Inicial; Movimientos Debe	Saldo Final; Movimientos Haber
Pasivos	Saldo Inicial; Movimientos Haber	Saldo Final; Movimientos Debe

Las acciones a realizar en cada caso son las siguientes:

			ACCIÓN A REALIZAR
Activos	Saldo Inicial	VE	Ninguna, ya que el Saldo Inicial es el Saldo Final del período anterior sobre el que se ejerció la Medición Periódica
	Movimientos Debe	VE	Medición Inicial
	Movimientos Haber	VS	Medición Periódica (Valor Histórico o Valor Corriente)
	Saldo Final	VS	Medición Periódica(Valor Histórico o Valor Corriente)
Pasivos	Saldo Inicial	VE	Ninguna, ya que el Saldo Inicial es el Saldo Final del período anterior sobre el que se ejerció la Medición Periódica
	Movimientos Haber	VE	Medición Inicial
	Movimientos Debe	VS	Medición Periódica(Valor Histórico o Valor Corriente)
	Saldo Final	VS	Medición Periódica(Valor Histórico o Valor Corriente)

MEDICIÓN INICIAL

MEDICIÓN INICIAL DE BIENES Y SERVICIOS

La RT 41 dispone que la medición inicial de los bienes y servicios se hará de acuerdo con lo explicitado en el siguiente cuadro (similar a lo establecido por la RT 17):

Bienes y servicios adquiridos	Costo de adquisición
Bienes producidos o construidos	Costo de producción o construcción
Bienes incorporados por aportes y donaciones	Valor corriente
Bienes incorporados por trueque	Costo de reposición

La RT 41 remite el tema de la medición inicial de los bienes incorporados por fusiones y escisiones a lo dispuesto por la RT 17, de acuerdo con lo prescripto por el Anexo II de la RT 41.

2.2.2. Medición Inicial

MEDICIÓN INICIAL DE BIENES Y SERVICIOS ADQUIRIDOS

Veamos las definiciones relacionadas con este tema que la RT 41 contiene en su Anexo I:

Costo

El costo de un bien es el sacrificio económico necesario para ponerlo en condiciones de ser vendido o utilizado, lo que corresponda en función de su destino.

Por lo tanto, incluye la porción asignable de los costos de los servicios externos e internos necesarios para ello (por ejemplo: fletes, seguros, impuestos indirectos no recuperables, costos de importaciones, costos de la función de compras, costos del sector de producción), además de los materiales o insumos directos e indirectos requeridos para su elaboración, preparación o montaje. Las asignaciones de los costos indirectos deben practicarse sobre bases razonables (incluye tanto los costos directos como indirectos).

Se adopta el modelo de costeo completo (comprende tanto los costos fijos como los variables).

Los componentes de los costos originalmente medidos en una moneda extranjera deben convertirse a moneda argentina aplicando el tipo de cambio de la fecha de la transacción

Costo de adquisición

El costo de adquisición es la suma del precio que debe pagarse por su adquisición (importe nominal).

Se podrá medir al precio que debe pagarse por su adquisición al contado. Si el precio de contado no se conociera, se lo reemplazará por una estimación del valor descontado de los flujos futuros de fondos comprometidos.

En cualquier caso, se aplicarán los criterios generales de costo.

Valor descontado

Es el valor presente de los flujos futuros de fondos a recibir o entregar, utilizando la tasa efectiva o la tasa de mercado, de acuerdo con el método descrito en costo amortizado.

Método Descrito en Costo Amortizado

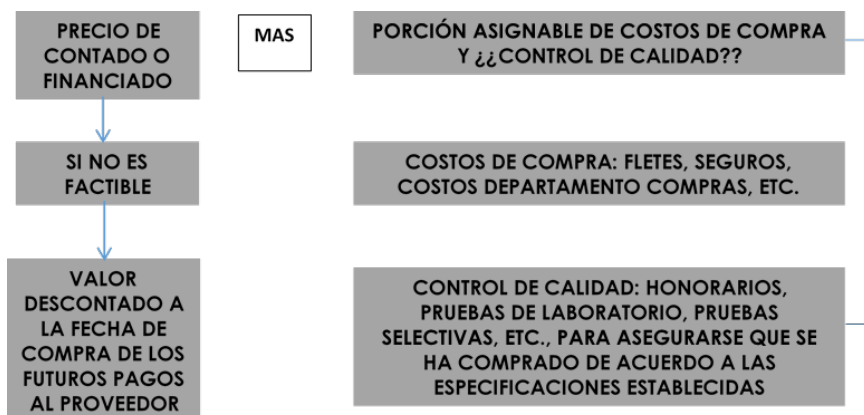
A los fines de calcular los componentes financieros devengados, se utilizará la tasa efectiva que iguale la medición inicial de los activos o pasivos con los flujos de efectivo por cobrar o por pagar, respectivamente (método de la tasa efectiva).

Con relación a las definiciones transcriptas anteriormente, es dable destacar lo siguiente:

1. No es obligatorio la medición inicial por el precio de contado, lo que implicaría que dicha medición estaría integrada por su precio de contado y los componentes financieros incluidos en el precio financiado.
2. La no segregación de los componentes financieros implícitos produce fuertes distorsiones en la información contable ya que:
 - a) Los activos quedan medidos por su precio financiado (moneda del futuro) y no de contado.
 - b) No se reconocen los resultados financieros pertinentes.
 - c) Las depreciaciones y amortizaciones quedan sobrevaluadas.
 - d) Los pasivos se incorporan por su valor en el instante de su vencimiento (moneda del futuro) y no del presente.
3. El método de la tasa efectiva es válido cuando se conoce el precio de contado y el precio financiado. No es aplicable para la estimación del valor descontado cuando no se cuenta con el precio de contado.

La tasa de interés que se debiera utilizar para el cálculo del valor descontado debiera ser la TIR (tasa interna de retorno), que se compone de dos elementos:

- a) Una parte que refleje el costo del dinero en el tiempo, o sea el costo de oportunidad que se tiene entre esta operación y una operación de riesgo y liquidez similar en el mercado financiero $(1 + CO)$
 - b) Otra parte que refleje el riesgo específico de la operación bajo estudio al instante de la medición, o sea la tasa de retorno de la actividad específica (TRA) por encima de su costo de oportunidad (Valor Económico Añadido) $(1 + TRA)$ Por lo tanto: $(1 + TIR) = (1+CO) (1+TRA)$
4. En la RT 41 solo se hace referencia a los costos de compras en la definición general de costos, pero no hay mención alguna a los costos de control de calidad.



MEDICIÓN INICIAL DE LOS BIENES Y SERVICIOS PRODUCIDOS

Las definiciones contenidas en el Anexo I de la RT 41 con relación a este tópico son:

Costo de Producción o Construcción

El costo de producción o construcción de un activo es la suma de:

- los costos de los materiales e insumos necesarios para su producción;
- sus costos de conversión (mano de obra, servicios y otras cargas), tanto variables como fijos;
- en su caso, los costos financieros.

El costo de los bienes producidos no debe incluir la porción de los costos ocasionados por:

- improductividades físicas o ineficiencias en el uso de los factores en general;
- la ociosidad producida por la falta de aprovechamiento de los factores fijos originada en la no utilización de la capacidad de planta a su “nivel de actividad normal”.

Los importes correspondientes a cantidades anormales de materiales, mano de obra u otros costos de conversión desperdiciados, razonablemente determinables y que distorsionen el costo de los bienes producidos, no participarán en su determinación y deben ser reconocidos como resultados del período.

El “nivel de actividad normal” es el que corresponde a la producción que se espera alcanzar como promedio de varios períodos bajo las circunstancias previstas, de modo que está por debajo de la capacidad total y debe considerarse como un indicador realista y no como un objetivo ideal.

El número de períodos a considerar para el cálculo de dicho promedio debe establecerse teniendo en cuenta la naturaleza de los negocios del ente y otras

circunstancias vinculadas, entre otros, con los efectos cíclicos de la actividad, los ciclos de vida de los productos elaborados y la precisión de los presupuestos.

Los bienes de uso construidos, normalmente estarán terminados cuando el proceso físico de construcción haya concluido.

Sin embargo, en algunos casos, para que el activo pueda ser utilizado de acuerdo con el uso planeado, se debe cumplir además un proceso de puesta en marcha de duración variable, durante el cual se lo somete a pruebas hasta que las mismas indican que se encuentra en condiciones de operar dentro de los parámetros de consumo y producción especificados en el proyecto inicial de construcción y considerados necesarios para lograr su viabilidad económica. Supuestos.

Costos financieros

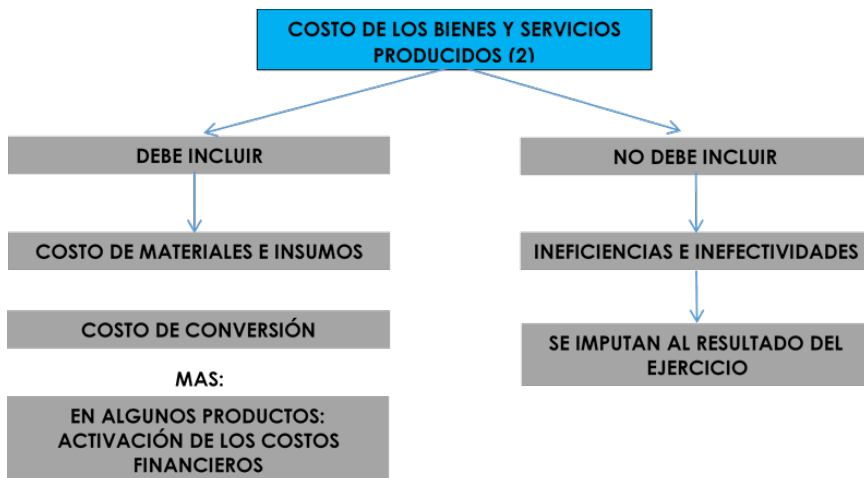
Se considerarán costos financieros los intereses (explícitos o implícitos que se hayan segregados), actualizaciones monetarias, diferencias de cambio, premios por seguros de cambio o similares derivados de la utilización de capital ajeno, netos, en su caso, de los correspondientes resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda.

Los costos financieros deben ser reconocidos como gastos del período en que se devengan.

Sin embargo, podrán activarse costos financieros en el costo de un activo que se encuentre en producción, construcción, montaje o terminación que sea de duración prolongada. A estos efectos, se aplicarán las normas establecidas en la RT 17.

Se debe tener presente que la RT 17 permite la opción de activar los costos financieros producidos por el uso de capitales de terceros y, bajo ciertas circunstancias, la consideración del interés del capital propio invertido.

A modo de síntesis, se puede graficar el concepto del costo de los bienes y servicios producidos desarrollado por la RT 41, tal como sigue:



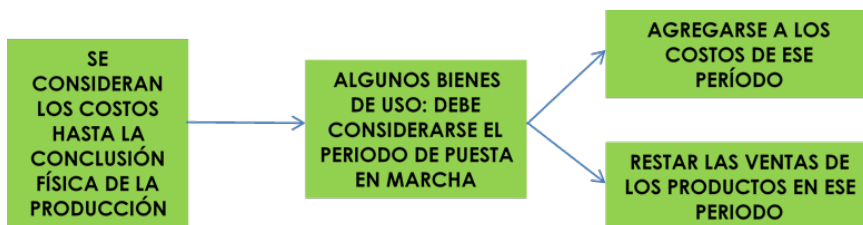
(2) Ostengo, Héctor; “Las Mediciones Contables de los Activos y Pasivos”. En: La Moneda Funcional en un Contexto Inestable. Buenos Aires: Osmar Buyatti – Librería Editorial, 2011, p. 158.

EL COSTO DE UN BIEN PRODUCIDO NO DEBE INCLUIR:

Ineficiencias: improductividades físicas o provenientes del inadecuado uso de los factores de la producción (cantidades anormales de materiales, mano de obra desperdiciada, etc.)

Inefectividades: ociosidades producidas por la falta de aprovechamiento de la capacidad de la planta a nivel de actividad normal (la que se espera alcanzar como promedio de varios períodos y bajo determinadas circunstancias)

EN EL COSTO DE UN BIEN DE USO PRODUCIDO SE DEBE TENER EN CUENTA (3):



(3) Ostengo, Héctor; “Las Mediciones Contables de los Activos y Pasivos”. En: La Moneda Funcional en un Contexto Inestable. Buenos Aires: Osmar Buyatti – Librería Editorial, 2011, p. 159

MEDICIÓN INICIAL DE BIENES INCORPORADOS POR APORTES Y DONACIONES

La RT 41 establece que los bienes incorporados por aportes y donaciones deben ser medidos inicialmente por su valor corriente. La definición que dicha RT da de valor corriente en su Anexo I es la siguiente:

Valor Corriente

Es una gama de valores que corresponde al momento de la medición tales como el costo de reposición, el valor descontado cuando se usa una tasa del momento de la medición, el costo de reproducción o reconstrucción, el valor neto de realización, el valor neto de realización proporcional y el costo de cancelación. En cada caso, aquél que sea más adecuado para el activo o pasivo en cuestión.

Se debe aclarar que los valores corrientes son precios captados de los mercados específicos y generales en los que se desenvuelve el ente (no surgen de la información contable histórica). Deben corresponder al instante (no al momento como dice la RT 41) de la medición.

A su vez, la RT 17 determina que los valores corrientes se determinarán teniendo en cuenta el grado de avance de los correspondientes procesos de generación de resultados y procurando que representen adecuadamente la riqueza poseída.

Las definiciones de las distintas alternativas que pueden adoptar los valores corrientes serán analizadas en el Capítulo de Medición Periódica.

MEDICIÓN INICIAL DE BIENES INCORPORADOS POR TRUEQUE

La RT 41 dictamina que la medición inicial de bienes incorporados por trueque se efectuará a su costo de reposición a la fecha de incorporación, reconociendo el correspondiente resultado por tenencia del activo entregado.

La definición del costo de reposición será analizada en el Capítulo de Medición Periódica.

MEDICIÓN INICIAL DE CRÉDITOS

La RT 41 establece distintas categorías de créditos indicando en cada caso cual debe ser su medición inicial. Veamos cada una de ellas:

CATEGORÍA	MEDICIÓN INICIAL
<i>Créditos en moneda (1)</i>	<i>Al importe nominal de las sumas de dinero a recibir o al importe a deducir del pago a efectuar (excluyendo componentes financieros explícitos). Se admite su medición segregando los componentes financieros implícitos no devengados (valor descontado).</i>
<i>Derechos a recibir bienes o servicios por la entrega de efectivo o equivalente correspondiente a un anticipo o al precio total de una operación de compra (2)</i>	<i>Por las sumas entregadas.</i>
<i>Derechos a recibir bienes o servicios por la entrega de un bien o la prestación de un servicio correspondiente a un anticipo o al precio total de una operación de compra (2)</i>	<i>El valor de reposición del bien entregado o del servicio prestado.</i>
<i>Derechos a recibir bienes o servicios por una operación de venta (2)</i>	<i>Medición inicial que corresponde al bien a recibir o por el valor de reposición del servicio a recibir</i>

(1) La segregación de los componentes financieros implícitos no es obligatoria con la consecuente distorsión de la información contable como se comentara en la Sección de Medición Inicial de Bienes y Servicios Adquiridos. No es acertada la referencia al valor descontado como se verá en el Capítulo de Medición Periódica.

(2) Se trata de créditos en especie que la RT 17 los mide en función de la medición inicial de los bienes a recibir.

MEDICION INICIAL DE PASIVOS

Al igual que en los créditos, la RT 41 define distintas categorías de pasivos (debió decir deudas) y sus correspondientes mediciones iniciales. Veamos cada una de ellas:

CATEGORÍAS	MEDICIÓN INICIAL
<i>Deudas en moneda (1)</i>	<i>Al importe nominal de las sumas de dinero a entregar o el importe del menor cobro a recibir (excluyendo componentes financieros explícitos). Se admite su medición segregando los componentes financieros implícitos no devengados (valor descontado).</i>
<i>Obligación de entregar bienes (que no sean efectivo) o prestar servicios asumidos contra la recepción de dinero (2)</i>	<i>Se medirán de acuerdo con el importe recibido.</i>
<i>Restantes casos de obligaciones de entregar bienes o prestar servicios (2)</i>	<i>De acuerdo con el costo de reposición o costo de reproducción de los bienes o servicios a entregar.</i>
<i>Pasivos incorporados por aportes (2)</i>	<i>A su valor corriente de la fecha de incorporación</i>

(1) La segregación de los componentes financieros implícitos no es obligatoria con la consecuente distorsión de la información contable tal como se comentara en la Sección de Medición Inicial de Bienes y Servicios Adquiridos. No es acertada la referencia al valor descontado como se verá en el Capítulo de Medición Periódica.

(2) Se trata de deudas en especie.

2.2.3. Medición Periódica

Se debe tener presente que la RT 16 de la FACPCE establece que las mediciones contables periódicas de los elementos que cumplen las condiciones para reconocerse en los estados contables, podrían basarse en los siguientes atributos:

a) de los activos:

1. su costo histórico;
2. su costo de reposición; (valor corriente)
3. su valor neto de realización; (valor corriente)
4. el importe descontado del flujo neto de fondos a percibir (valor actual); (valor corriente)

5. el porcentaje de participación sobre las mediciones contables de bienes o del patrimonio; (valor corriente)
 6. valor razonable
- b) de los pasivos:
1. su importe original;
 2. su costo de cancelación; (valor corriente)
 3. el importe descontado del flujo neto de fondos a desembolsar (valor actual); (valor corriente)
 4. el porcentaje de participación sobre las mediciones contables de pasivos (valor corriente).

Asimismo, la RT 16 dispone que los criterios de medición contable a utilizar deben basarse en los atributos que en cada caso resulten más adecuados para alcanzar los requisitos de la información contable enunciados en la sección Requisitos de la Información Contendida en los Estados Contables y teniendo en cuenta:

- a) el destino más probable de los activos; y
- b) la intención y posibilidad de cancelación inmediata de los pasivos.

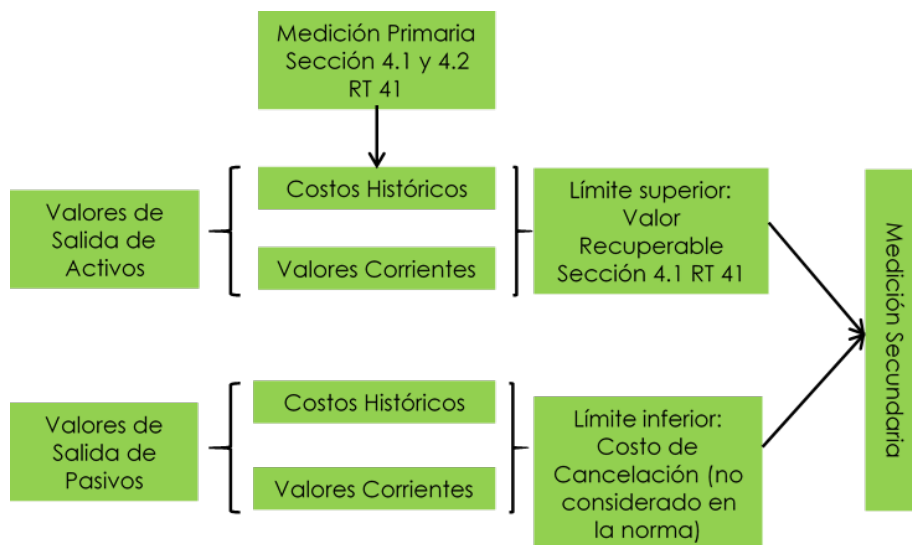
Es conveniente recordar que:

- **Costo Histórico:** es el valor de incorporación al patrimonio. La fuente de información es interna.
- **Valor Corriente:** es el valor captado de los mercados particulares y generales en los que actúa el ente correspondiente al instante de la medición. La fuente de información es externa.

A su vez, los valores corrientes admiten la siguiente clasificación:

- **Valor Corriente de Entrada:** valor captado de los mercados particulares y generales que proveen bienes/factores de producción al ente. Ejemplo: costo de reposición.
- **Valor Corriente de Salida:** valor captado de los mercados particulares y generales a los que el ente ofrece sus bienes y servicios. Ejemplo: valor neto de realización.

Los criterios que se indican en esta sección de la RT 41 corresponden a la medición primaria, que se debe comparar con los valores límites para dar origen a la medición secundaria, tal como se observa en el siguiente esquema:



DEFINICIONES RELACIONADAS CON VALORES CORRIENTES

Las definiciones relacionadas con la teoría de los valores corrientes contenidas en el Anexo I de la RT 41 son las siguientes:

Costo de cancelación

El costo de cancelación de una obligación es la suma de todos los costos necesarios para liberarse de ella. En este caso, la medición contable del pasivo se efectuará al valor descontado de la deuda, calculado con la tasa que el acreedor aceptaría para recibir su pago anticipado. Si esta tasa no existiera se aplicará la tasa de mercado.

Costo de reposición

El costo de reposición de un elemento debe establecerse acumulando todos los conceptos que integran su costo original, expresados cada uno de ellos en términos de su reposición, a la fecha de su medición.

Deberán utilizarse precios de contado correspondientes a los volúmenes habituales de compra o, si éstas no fueran repetitivas, a volúmenes similares a los adquiridos. Los precios que estén medidos en moneda extranjera, deben convertirse a moneda argentina utilizando el tipo de cambio del momento de la medición.

Los precios deben ser cercanos al cierre del período. En lo posible, deben ser obtenidos de fuentes directas confiables, como las siguientes:

- a) Cotizaciones o listas de precios de proveedores.
- b) Costos de adquisición y costo de producción o construcción reales.
- c) Órdenes de compra colocadas y pendientes de recepción.

- d) Cotizaciones que resulten de la oferta y la demanda en mercados públicos o privados, publicadas en boletines, periódicos o revistas.
- e) Cuando lo anterior no sea factible, podrán emplearse aproximaciones basadas en:
 - i. La aplicación de índices específicos de los precios de los activos de que se trate o de los insumos que componen su costo.
 - ii. Presupuestos actualizados de costos.

En casos especiales podrá recurrirse a tasaciones efectuadas por peritos independientes.

Costo de reproducción o reconstrucción

El costo de reproducción o reconstrucción serán determinados de acuerdo a los parámetros indicados para el costo de producción o construcción, recalculado a la fecha de la medición.

Mercado activo

Un mercado en el que las transacciones de los activos o pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información de cara a fijar precios sobre una base de negocio en marcha.

Tasa de mercado

Es una tasa de interés que refleja las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y de los riesgos específicos del activo o pasivo en cuestión, al momento de la medición.

Valor corriente

Es una gama de valores que corresponde al momento de la medición tales como el costo de reposición, el valor descontado cuando se usa una tasa del momento de la medición, el costo de reproducción o reconstrucción, el valor neto de realización, el valor neto de realización proporcional y el costo de cancelación. En cada caso, aquél que sea más adecuado para el activo o pasivo en cuestión.

Valor descontado

Es el valor presente de los flujos futuros de fondos a recibir o entregar, utilizando la tasa efectiva o la tasa de mercado, de acuerdo con el método descrito en costo amortizado.

Valor neto de realización

En la determinación de los valores netos de realización se considerarán:

- a) los precios de contado correspondientes a transacciones no forzadas entre partes independientes en las condiciones habituales de negociación;
- b) los ingresos adicionales, no atribuibles a la financiación, que la venta genere por sí (por ejemplo: un reembolso de exportación);

- c) los costos que serán ocasionados por la venta (comisiones, impuesto a los ingresos brutos y similares).

Las definiciones de la RT 41 con relación a costo de cancelación, costo de reposición, costo de reproducción o reconstrucción y valor neto de realización, son similares a las establecidas por la RT 17.

Con relación al concepto de Mercado Activo, las normas contables argentinas lo definen como aquel que cumple con las siguientes condiciones:

- a) Los productos que se comercializan en él deben ser homogéneos;
- b) deben existir compradores y vendedores en cantidad suficiente en forma habitual, es decir que deben existir transacciones en la fecha o fechas cercanas a la de las mediciones contables; y
- c) los precios de las transacciones deben ser conocidos por los entes que operan en dichos mercados.

A su vez, a la definición realizada por la RT 41 de Tasa de Mercado, la RT 17 agrega las siguientes condiciones cuando se refiere a tasa de descuento:

- excluya los efectos de los cambios futuros en el poder adquisitivo de la moneda;
- no considere el efecto del impuesto a las ganancias.

Con respecto a la definición de Valor Descontado, desde el punto de vista de la teoría de los valores corrientes, el mismo debería obtenerse únicamente utilizando la tasa de mercado vigente en el instante de medición y no la tasa de interés que se pactó en el instante de realización de la operación a plazo.

A fin de aclarar mejor lo expresado en el párrafo anterior sobre Valor Descontado, veamos el siguiente ejemplo:

- Se otorga un crédito por un capital de \$ 1.000 a cobrar a los 2 meses.
- El importe en el instante de vencimiento es de \$ 1.200.

SOLUCIÓN USANDO LA TASA DE INTERÉS EFECTIVA COMO INDICA LA RT 41 (valor histórico)		
Tasa de Interés Nominal =	$(1.200/1.000) - 1 =$	0.20
Tasa de interés efectiva mensual =	$\sqrt{(1+0,20)} - 1 =$	0.0954
Valor del crédito al final del primer mes:		
a) $1000 * (1 + 0.0954)^1 =$	1095.45	} coincide porque la tasa de interés es la misma
b) $1200/(1 + 0.0954)^1 =$	1095.45	
Intereses Devengados en el primer mes =	$1.095,45 - 1.000 =$	95.45
Intereses a Devengar en el segundo mes =	$1.200 - 1.095,45 =$	104.55

SOLUCIÓN USANDO LA TASA DE INTERÉS DE MERCADO VIGENTE EN EL INSTANTE DE MEDICIÓN (valor corriente)		
Tasa de interés de mercado vigente al cierre del primer mes para operaciones de naturaleza similar a la anterior = 0,25		
Tasa de interés efectiva mensual	$\sqrt{(1+0,25)} - 1 =$	0.1180
Valor del crédito al final del primer mes:		
$1200/(1 + 0.1180)^1 =$	1.073.31	
Intereses Devengados en el primer mes =	$1.073,31 - 1.000 =$	73.31
Intereses a Devengar en el segundo mes =	$1.200 - 1.073,31 =$	126.69

DEFINICIONES RELACIONADAS CON VALORES HISTÓRICOS

Las definiciones relacionadas con la teoría de los valores históricos contenidas en el Anexo I de la RT 41 son las siguientes:

Costo

El costo de un bien es el sacrificio económico necesario para ponerlo en condiciones de ser vendido o utilizado, lo que corresponda en función de su destino. Por lo

tanto, incluye la porción asignable de los costos de los servicios externos e internos necesarios para ello (por ejemplo: fletes, seguros, impuestos indirectos no recuperables, costos de importaciones, costos de la función de compras, costos del sector de producción), además de los materiales o insumos directos e indirectos requeridos para su elaboración, preparación o montaje. Las asignaciones de los costos indirectos deben practicarse sobre bases razonables. Se adopta el modelo de costeo completo. Los componentes de los costos originalmente medidos en una moneda extranjera deben convertirse a moneda argentina aplicando el tipo de cambio de la fecha de la transacción.

Costo amortizado

El costo amortizado es la suma algebraica de:

- a) el importe de la medición inicial, más
- b) los componentes financieros devengados, menos
- c) las cobranzas de créditos e inversiones o el pago de deudas.

A los fines de calcular los componentes financieros devengados, se utilizará la tasa efectiva que iguale la medición inicial de los activos o pasivos con los flujos de efectivo por cobrar o por pagar, respectivamente (método de la tasa efectiva).

Depreciación

Es la distribución sistemática y sobre una base racional de las mediciones atribuidas a un activo depreciable en los distintos ejercicios en los cuales se estima ha de ser utilizado por el ente, previa deducción, cuando corresponda, de su valor neto de realización que se espera tendrá el bien cuando agote su capacidad de servicio.

En dicha distribución deberá considerarse la capacidad de servicio estimada del bien (unidades a producir, período de utilización u otros criterios), la porción ya utilizada de esa capacidad, los factores económicos o legales que impongan límites al uso del bien, y otros aspectos que puedan afectar la forma en que se consumen los beneficios producidos por el activo, como políticas de mantenimiento, obsolescencia tecnológica, etc.

Para el cómputo de las depreciaciones se considerará, para cada bien:

- a) su medición contable;
- b) su naturaleza;
- c) su fecha de puesta en marcha, que es el momento a partir del cual deben computarse depreciaciones;
- d) si existen evidencias de pérdida de valor anteriores a la puesta en marcha, caso en el cual deberá reconocérsela;

- e) su capacidad de servicio, a ser estimada considerando el tipo de explotación en que se utiliza el bien, la política de mantenimiento del mismo, y su posible obsolescencia (tecnológica, comercial o legal);
- f) la posibilidad de que algunas partes importantes integrantes del bien sufran un desgaste o agotamiento distinto al del resto de sus componentes;
- g) el valor neto de realización que se espera tendrá el bien cuando se agote su capacidad de servicio;
- h) la capacidad de servicio del bien ya utilizada debido al desgaste o agotamiento normal; y
- i) los deterioros que pudiere haber sufrido el bien por averías u otras razones.

Si apareciesen nuevas estimaciones, debidamente fundadas, de la capacidad de servicio de los bienes, de su valor neto de realización final o de cualquier otro elemento considerado para el cálculo de las depreciaciones, las posteriores a la fecha de exteriorización de tales elementos deberán ser adecuadas a la nueva evidencia (efecto prospectivo). Estas definiciones son similares a las establecidas por la RT 17.

DEFINICIONES RELACIONADAS CON VALOR RECUPERABLE

Las definiciones que la RT 41 dicta con relación al valor recuperable son las siguientes:

Valor recuperable

Es el mayor importe entre el valor neto de realización y el valor de uso de un activo. En el caso de bienes de uso e intangibles, la comparación se podrá efectuar a nivel de cada bien, o a nivel de actividad generadora de efectivo (AGE) o a nivel global.

Valor de uso

Es el valor actual de los flujos netos de fondos esperados que deberían surgir del uso de los bienes y de su disposición al final de su vida útil (o de su venta anticipada, si ella hubiera sido resuelta).

Ese flujo neto de fondos basado en el presupuesto del ente podrá ser reemplazado por una proyección basada en los resultados obtenidos en los tres últimos ejercicios, siempre que las evidencias externas no demuestren que debe modificarse dicha premisa.

Consideraciones para la comparación del valor contable de los créditos con su valor recuperable

En la estimación de los importes y momentos de los flujos de fondos que generarán las cuentas por cobrar (incluyendo a las titulizadas) deberán ser incluidas las incobrabilidades y moras que se consideren probables.

A este fin, se tendrán en cuenta, como mínimo, los siguientes elementos de juicio:

- a) dificultades financieras significativas del deudor;
- b) alta probabilidad de que el deudor entre en quiebra o solicite una reestructuración de su deuda;

- c) existencia de concesiones otorgadas al deudor debido a sus dificultades financieras (que no se habrían otorgado en condiciones normales);
- d) desaparición de un mercado activo para el activo en cuestión;
- e) incumplimientos ya ocurridos de las cláusulas contractuales, como la falta de pago de intereses o del capital o su pago con retraso; y
- f) un patrón histórico de comportamiento que haga presumir la imposibilidad de cobrar el importe completo. Si las cuentas a cobrar contasen con garantías cuya probabilidad de ejecución sea alta, el flujo de fondos a computar será el que pueda provenir de tal ejecución, para cuya estimación se considerará el valor corriente de la garantía. A efectos de realizar el descuento de los flujos de fondos que generarán las cuentas por cobrar, se utilizará la misma tasa utilizada para la medición periódica del crédito.

Consideraciones para la comparación del valor contable de los bienes de cambio con su valor recuperable

La comparación se efectuará considerando la forma de utilización o comercialización de los bienes. Por ejemplo: bienes que se combinan para la producción de un nuevo bien, venta individual bien por bien, venta a granel, agrupación de productos complementarios en una única oferta, venta de algunos productos por debajo de su costo para generar la venta de otros productos.

Consideraciones para la comparación del valor contable del resto de activos con su valor recuperable

A estos efectos se considerarán las pautas contenidas en la RT 17.

Indicios de deterioro

A efectos de realizar la comparación o no con el valor recuperable de ciertos activos, los indicios a considerar son, entre otros, los siguientes (los indicados entre paréntesis corresponden a situaciones en que se podrían haber revertido desvalorizaciones anteriores):

- a) de origen externo:
 - i) declinaciones (o aumentos) en los valores de mercado de los bienes que sean superiores a las que deberían esperarse con motivo del mero transcurso del tiempo;
 - ii) cambios importantes ocurridos o que se espera ocurrirán próximamente en los mercados y en los contextos tecnológico, económico o legal en que opera el ente y que lo afectan adversamente (o favorablemente);
 - iii) aumentos (o disminuciones) en las tasas de interés que afecten la tasa de descuento utilizada para calcular el valor de uso del activo, disminuyendo (o aumentando) su valor recuperable en forma significativa;

- iv) disminución (o aumento) del valor total de las acciones del ente no atribuibles a las variaciones de su patrimonio contable;
- b) de origen interno:
- (i) evidencias de obsolescencia o daño físico del activo;
 - (ii) cambios ocurridos o que se espera ocurrirán próximamente en la manera en que los bienes son o serán usados, como los motivados por planes de discontinuación o reestructuración de operaciones o por haberse decidido que la venta de los bienes se producirá antes de la fecha originalmente prevista (o por haberse efectuado mejoras que incrementan las prestaciones de los bienes);
 - (iii) evidencias de que las prestaciones de los bienes son peores (o mejores) que las anteriormente previstas;
 - (iv) expectativas (o desaparición de ellas) de pérdidas operativas futuras;
- c) las brechas observadas en anteriores comparaciones de las mediciones contables primarias con los valores recuperables de los bienes.

Estos conceptos son similares a los incluidos en la RT 17. No hay definiciones de la RT 41 con relación a la Imputación de las Pérdidas por Desvalorización ni a las Reversiones de Pérdidas por Desvalorización, por lo que deberá recurrirse a lo dispuesto por la RT 17 al respecto.

MEDICIÓN PERIÓDICA DE ACTIVOS

A continuación se presenta un esquema que resume la medición periódica correspondiente a los activos de acuerdo con la RT 41:

RUBRO	CUENTA	MEDICIÓN PRIMARIA
Caja y Bancos	Efectivo	Importe nominal
	Moneda extranjera	Conversión a moneda argentina al tipo de cambio que corresponda a la fecha de los estados contables
Inversiones Financieras	Bienes de fácil comercialización que cotizan en un mercado activo	Valor neto de realización.
	Restantes inversiones financieras	<p>a) Cuando exista la intención y factibilidad de negociarlas, cederlas o transferirlas anticipadamente, se medirán por su valor neto de realización.</p> <p>b) Cuando tal intención y factibilidad no exista, se medirán por su costo amortizado.</p>
Créditos por Ventas	Créditos en moneda	<p>Al importe nominal de las sumas de dinero a recibir, excepto que:</p> <p>a) incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregar los componentes financieros implícitos al inicio, en cuyo caso se medirán por su costo amortizado;</p> <p>b) exista la intención y factibilidad de negociarlos, cederlos o transferirlos anticipadamente, en cuyo caso se medirán por su valor neto de realización.</p> <p>Se admite la medición de estos créditos segregando los componentes financieros implícitos no devengados al momento de la medición periódica (valor descontado).</p>

	Créditos no cancelables en moneda	Se medirán aplicando los criterios de medición de los bienes o servicios a recibir
Otros Créditos	Otros créditos en moneda	<p>La medición de estos créditos se efectuará al importe nominal de las sumas de dinero a recibir o al importe a deducir del pago a efectuar, excepto que:</p> <p>a) incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregarse los componentes financieros implícitos al inicio, en cuyo caso se medirán por su costo amortizado;</p> <p>b) exista la intención y factibilidad de negociarlos, cederlos o transferirlos anticipadamente, en cuyo caso se medirán por su valor neto de realización.</p> <p>Se admite la medición de estos créditos segregando los componentes financieros implícitos no devengados al momento de la medición periódica (valor descontado).</p>
	Otros créditos no cancelables en moneda	Se medirán aplicando los criterios de medición de los bienes o servicios a recibir.
Bienes de Cambio, excepto Activos Biológicos	Caso general	<p>A su costo de reposición (que es el recomendado), o precio de la última compra, o su costo.</p> <p>Los bienes de cambio producidos o construidos por el ente, o que se encuentran en proceso de producción o construcción, se medirán por su costo de reproducción o reconstrucción, o al costo de producción o construcción.</p>

	Los bienes de cambio fungibles, con mercado activo, y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo	Valor neto de realización.
Bienes de Cambio, excepto Activos Biológicos	Los bienes de cambio sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio y las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta y la ganancia	Valor neto de realización.
	Los bienes de cambio que se encuentren en proceso de producción o construcción, sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio, las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta y la ganancia, y el ente tenga la capacidad	Valor neto de realización proporcionado de acuerdo con el grado de avance de la producción o construcción

	financiera para finalizar la obra	
Bienes de Uso, excepto Activos Biológicos		<p>Se medirán, en cada clase, de acuerdo con alguno de los siguientes criterios:</p> <p>a) al costo menos su depreciación acumulada; o</p> <p>b) aplicando el modelo de revaluación de acuerdo con la RT 17.</p> <p>Al costo se le adicionarán las erogaciones posteriores a su incorporación originadas en:</p> <p>a) mejoras, siempre que sea probable que el activo genere ingresos netos de fondos en exceso de los originalmente previstos, ya sea por: (i) aumento en su vida útil respecto de la original; (ii) aumento en su capacidad de servicio; (iii) mejora en la calidad de su producción o servicios que preste; o (iv) reducción en sus costos de operación;</p> <p>b) el reemplazo o reacondicionamiento mayor de componentes significativos que permitan recuperar la capacidad de servicio del activo para lograr su uso continuo, y sea probable que como consecuencia de la erogación fluyan hacia el ente beneficios económicos futuros, en cuyo caso, de corresponder, se deberá dar de baja el valor residual de los componentes reemplazados.</p>

<p>Propiedades de Inversión</p>		<p>a) al costo menos su depreciación acumulada; o</p> <p>b) a su valor neto de realización.</p> <p>El criterio elegido deberá aplicarse uniformemente para todo el rubro.</p> <p>En el caso de optar por el inciso b) anterior, y el valor neto de realización es mayor que su medición contable anterior, sólo se reconocerá la ganancia resultante siempre que exista un mercado para la negociación de los bienes y su valor neto de realización pueda determinarse sobre la base de transacciones de un mercado activo cercanas a la fecha de cierre para bienes similares. Si no se cumple esta condición, la medición contable se efectuará al costo o al último valor neto de realización que se hubiere registrado, menos su depreciación acumulada.</p>
<p>Activos no Corrientes que se mantienen para la venta (incluyendo aquellos retirados de servicio)</p>		<p>a) al costo original menos su depreciación acumulada calculada hasta la fecha en que se dejan de considerar en la categoría previa; o</p> <p>b) a su valor neto de realización.</p> <p>El criterio elegido deberá aplicarse uniformemente para todo el rubro.</p> <p>Si el valor neto de realización es mayor que la medición contable anterior, se reconocerá la ganancia resultante, siempre que:</p> <p>a) exista un mercado para la negociación de los bienes y su valor neto de realización pueda determinarse sobre la base de transacciones de un mercado activo cercanas a la fecha de cierre para bienes similares;</p>

		<p>b) el precio de venta esté asegurado por contrato.</p> <p>Si no se cumple alguna de las condiciones anteriores, la medición contable se efectuará al costo original (o al último valor neto de realización) que se hubiere contabilizado, menos su depreciación acumulada.</p>
Participaciones Permanentes en Otros Entes		Las participaciones que no otorgan control, control conjunto o influencia significativa, de acuerdo a las definiciones de la sección 1 de la RT 21, se medirán a su costo.
Activos Intangibles (no se incluye en este rubro la llave de negocio)		Se medirán al costo menos su depreciación acumulada. Estos activos pueden tener vida útil indefinida, en cuyo caso no se depreciarán.

COMPARACIÓN DE LAS MEDICIONES PERIÓDICAS DE ACTIVOS CON EL VALOR RECUPERABLE

A continuación, se expone un esquema con lo dispuesto por la RT 41 en materia de oportunidad de dicha comparación para cada rubro de activo:

RUBRO	OPORTUNIDAD DE LA COMPARACIÓN
Bienes de uso, excepto activos biológicos	<p>No se requiere la comparación de la medición periódica de los bienes de uso (excepto activos biológicos y bienes de uso destinados a alquiler) en cada cierre de período, si el resultado de cada uno de los últimos tres ejercicios fue positivo.</p> <p>Si no se diera esta última situación, la entidad deberá evaluar si existen indicios de deterioro. Si de esa evaluación resulta que ningún indicio se verifica, la entidad no deberá realizar la comparación. Si algún indicio se verifica deberá realizar la comparación con su valor recuperable.</p>

	Los bienes de uso destinados a alquiler, al cierre de cada período no podrán superar su valor recuperable.
Propiedades de Inversión	<p>Propiedades de inversiones destinadas a alquiler: al cierre de cada ejercicio.</p> <p>Para el resto de las propiedades de inversión no se requiere la comparación en cada cierre de período, si el resultado de cada uno de los últimos tres ejercicios fue positivo.</p> <p>Si no se diera esta última situación, la entidad deberá evaluar si existen indicios de deterioro. Si de esa evaluación resulta que ningún indicio se verifica, la entidad no deberá realizar la comparación. Si algún indicio se verifica deberá realizar la comparación con su valor recuperable</p>
Activos Intangibles (no se incluye en este rubro la llave de negocio)	<p>En el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida o intangibles no utilizados en la producción o venta de bienes y servicios y que generan un flujo de fondos propio e identificable, la comparación con su valor recuperable deberá efectuarse al cierre de cada período.</p> <p>Para el resto de los activos intangibles no se requiere la comparación de su medición periódica en cada cierre de período, si el resultado de cada uno de los últimos tres ejercicios fue positivo.</p> <p>Si no se diera esta última situación, la entidad deberá evaluar los indicios de deterioro. Si de esa evaluación resulta que ningún indicio se verifica, la entidad no deberá realizar la comparación. Si algún indicio se verifica deberá realizar la comparación con su valor recuperable</p>
Resto de los Activos	A la fecha de cierre de cada período.

Con relación a la oportunidad de la comparación para Bienes de uso, excepto activos

biológicos, Propiedades de Inversión y Activos Intangibles (no se incluye en este rubro la llave de negocio), la RT 17 establece que la comparación con el valor recuperable deberá hacerse cada vez que se preparen estados contables cuando:

1. el activo incluya cualquier intangible empleado en la producción o venta de bienes y servicios o un valor llave, en la medida que se les hubiere asignado una vida útil indefinida; o
2. existe algún indicio de que tales activos se hayan desvalorizado (o de que una desvalorización anterior se haya revertido).

Por lo tanto, la RT 17 no exime de la comparación en el caso de que el resultado de cada uno de los últimos tres ejercicios sea positivo.

MEDICIÓN PERIÓDICA DE PASIVOS

Se presenta el esquema de lo establecido por la RT 41 con respecto a la medición periódica de los pasivos:

RUBRO	CUENTA	MEDICIÓN PRIMARIA
Deudas Comerciales	Deudas en moneda	Al importe nominal de las sumas de dinero a entregar, excepto que: a) incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregar los componentes financieros implícitos al inicio, en cuyo caso se medirán por su costo amortizado; o b) exista la intención y factibilidad de su cancelación anticipada, en cuyo caso se medirán por su costo de cancelación. Se admite la medición de estos pasivos segregando los componentes financieros implícitos no devengados al momento de la medición periódica (valor descontado).
	Deudas no cancelables en moneda	De acuerdo con los criterios definidos para los anticipos de clientes que fijen precio.
Préstamos		Cuando exista la intención y factibilidad de su cancelación anticipada, se medirán a su costo de cancelación.

		En los restantes casos se medirán por su costo amortizado
Deudas por remuneraciones y cargas sociales y deudas por cargas fiscales		<p>Se efectuará al importe nominal de las sumas de dinero a entregar, excepto que:</p> <p>a) incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregar los componentes financieros implícitos al inicio, en cuyo caso se medirán por su costo amortizado; o</p> <p>b) exista la intención y factibilidad de su cancelación anticipada, en cuyo caso se medirán por su costo de cancelación.</p> <p>Se admite la medición de estos pasivos segregando los componentes financieros implícitos no devengados al momento de la medición periódica (valor descontado).</p> <p>En caso de existir, se adicionarán las multas y otros recargos.</p>
Anticipos de clientes	Anticipos de clientes que no hayan fijado precio	Al importe nominal de las sumas recibidas.
	Anticipos de clientes que hayan fijado el precio	<p>a) entregar bienes que se encuentren en existencia, se los medirá por el importe asignado a dichos bienes más los costos adicionales necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor;</p> <p>b) entregar bienes que no se encuentren en existencia pero que pueden ser adquiridos, se los medirá por su costo de adquisición a la fecha de la medición más los costos adicionales necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor;</p>

Anticipos de clientes	Anticipos de clientes que hayan fijado el precio	<p>c) entregar bienes que deben ser producidos, se los medirá por el importe mayor entre:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) las sumas recibidas, y ii) la suma de su costo de producción o construcción a la fecha de la medición más los costos adicionales necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor; <p>d) prestar servicios, se los medirá por el importe mayor entre:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) las sumas recibidas, y ii) la suma de su costo de producción a la fecha de la medición. <p>En la medición de los bienes o los costos referidos en los incisos anteriores, su medición se realizará siempre en la proporción que el anticipo representa en el precio fijo total.</p>
Otras Deudas y Provisiones	Deudas en moneda	<p>Al importe nominal de las sumas de dinero a entregar, excepto que:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregar los componentes financieros implícitos al inicio, en cuyo caso se medirán por su costo amortizado; o b) exista la intención y factibilidad de su cancelación anticipada, en cuyo caso se medirán por su costo de cancelación. <p>Se admite la medición de estos pasivos segregando los componentes financieros implícitos no devengados al momento de la medición periódica (valor descontado).</p>
	Deudas no cancelables en moneda	De acuerdo con los criterios definidos para los anticipos de clientes que fijen precio.

COMPARACIÓN DE LAS MEDICIONES PERIÓDICAS DE LA RT 41 Y LA RT 17

A fin de analizar si la RT 41 establece las mismas mediciones periódicas para los activos y pasivos que las determinadas por la RT 17, se presenta el siguiente cuadro comparativo:

RUBRO	RT 41	RT 17
Caja y Bancos		
Efectivo	Importe nominal.	Ídem
Moneda Extranjera	Se convertirá a moneda argentina al tipo de cambio que corresponda de la fecha de los estados contables.	Ídem
Inversiones Financieras		
Bienes de fácil comercialización que cotizan en un mercado activo	Valor neto de realización.	Ídem
Cuando exista la intención y factibilidad de negociarlas, cederlas o transferirlas anticipadamente	Valor neto de realización.	Ídem
Cuando tal intención y factibilidad no exista	Costo amortizado.	Ídem
Créditos por Ventas		
Créditos en Moneda		
Criterio General	Valor nominal	No permitido
Incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregar los componentes financieros implícitos	Costo amortizado; admite la utilización de la tasa de mercado para la determinación del valor descontado	Requiere la segregación de los CFI; no admite la utilización de la tasa de mercado
Exista la intención y factibilidad de negociarlos, cederlos o	Valor neto de realización.	Ídem

transferirlos anticipadamente		
Créditos no cancelables en moneda	Criterios de medición de los bienes o servicios a recibir.	Ídem
Otros Créditos		
Créditos en moneda		
Incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregar los componentes financieros implícitos	Costo amortizado; admite la utilización de la tasa de mercado para la determinación del valor descontado	Requiere la segregación de los CFI; no admite la utilización de la tasa de mercado
Exista la intención y factibilidad de negociarlos, cederlos o transferirlos anticipadamente	Valor neto de realización	Ídem
Créditos no cancelables en moneda	Criterios de medición de los bienes o servicios a recibir	Ídem
Bienes de cambio, excepto activos biológicos		
Caso general		
Bienes de cambio adquiridos	Costo de reposición (que es el recomendado), o precio de la última compra, o su costo	Costo de reposición a la fecha de los estados contables. Si la obtención de éste fuera imposible o impracticable, se usará el costo original
Bienes de cambio producidos o construidos por el ente, o que se encuentran en proceso de producción o construcción	Costo de reproducción o reconstrucción, o al costo de producción o construcción.	El costo de reposición de los bienes con similar grado de avance de la producción o construcción, tomado de un mercado activo o, si esto no fuera posible, su costo de reproducción.

Bienes de cambio, excepto activos biológicos		
Casos particulares		
Bienes de cambio fungibles, con mercado activo, y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo	Valor neto de realización	Ídem
Bienes de cambio sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio y las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta y la ganancia	Valor neto de realización	Ídem
Bienes de cambio que se encuentren en proceso de producción o construcción, sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio, las condiciones contractuales de la operación aseguren la efectiva concreción de la venta y la ganancia, y el ente tenga la capacidad financiera para finalizar la obra	Valor neto de realización proporcionado de acuerdo con el grado de avance de la producción o construcción	Ídem
Bienes de uso, excepto activos biológicos	a) al costo menos su depreciación acumulada; o	Ídem
	b) aplicando el modelo de revaluación de acuerdo con la RT 17	Ídem
Propiedades de Inversión	a) al costo menos su depreciación acumulada; o	Ídem

	b) a su valor neto de realización.	Ídem
Activos no corrientes que se mantienen para la venta (incluyendo aquellos retirados de servicio)	a) al costo original menos su depreciación acumulada calculada hasta la fecha en que se dejan de considerar en la categoría previa; o	Ídem
	b) a su valor neto de realización	Ídem

RUBROS	RT 41	RT 17
Deudas comerciales		
Deudas en moneda		
Criterio general	Valor nominal	No permitido
Incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregar los componentes financieros implícitos al inicio	Costo amortizado; admite la utilización de la tasa de mercado para la determinación del valor descontado	Requiere la segregación de los CFI; no admite la utilización de la tasa de mercado
Exista la intención y factibilidad de su cancelación anticipada	Costo de cancelación	Ídem
Deudas no cancelables en moneda	Criterios definidos para los anticipos de clientes que fijen precio	Ídem
Préstamos		
Exista la intención y factibilidad de su cancelación anticipada	Costo de cancelación	Ídem
Restantes casos	Costo amortizado	Ídem
Deudas por remuneraciones y cargas		

sociales y deudas por cargas fiscales		
Criterio general	Valor nominal	No permitido
Incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregar los componentes financieros implícitos al inicio	Costo amortizado; admite la utilización de la tasa de mercado para la determinación del valor descontado	Requiere la segregación de los CFI; no admite la utilización de la tasa de mercado
Exista la intención y factibilidad de su cancelación anticipada	Costo de cancelación	Ídem
Anticipos de clientes		El rubro se llama Pasivos en Especie
Cuando los anticipos de clientes no hayan fijado precio	Importe nominal de las sumas recibidas	No existe
Cuando los anticipos de clientes hayan fijado el precio de los bienes y servicios a entregar:		
Entregar bienes que se encuentren en existencia	El importe asignado a dichos bienes más los costos adicionales necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor	Ídem
Entregar bienes que no se encuentren en existencia pero que pueden ser adquiridos	Costo de adquisición	Ídem
Entregar bienes que deben ser producidos	El importe mayor entre: i) las sumas recibidas, y ii) la suma de su costo de producción o construcción a la fecha de la medición más los costos adicionales necesarios para poner los bienes a disposición del acreedor	Ídem

Prestar servicios	El importe mayor entre: i) las sumas recibidas, y ii) la suma de su costo de producción a la fecha de la medición	Ídem
Otras deudas y provisiones		
Deudas en moneda		
Criterio general	Valor nominal	No permitido
Incluyan componentes financieros explícitos o el ente haya optado por segregar los componentes financieros implícitos al inicio	Costo amortizado; admite la utilización de la tasa de mercado para la determinación del valor descontado	Requiere la segregación de los CFI; no admite la utilización de la tasa de mercado
Exista la intención y factibilidad de su cancelación anticipada	Costo de cancelación	Ídem
Deudas no cancelables en moneda	De acuerdo con los criterios definidos para los anticipos de clientes que fijen precio	Ídem

Como se puede apreciar, hay rubros de activos y pasivos cuyas mediciones periódicas podrían ser diferentes según se aplique la RT 17 o la RT 41.

Esto presenta un problema muy serio pues el modelo contable (capital a mantener, unidad de medida y criterios de medición de activos y pasivos) debería ser idéntico para todos los entes ubicados en la República Argentina.

La consecuencia de lo expresado anteriormente sería la determinación de resultados diferentes en función de la norma contable que se aplique, lo que es irrazonable.

2.3. Análisis de la Resolución Técnica N° 41 FACPCE. Presentación y Exposición de la Información Contable

Autor: Profesor Mario C. Corán

2.3.1. Reconocimiento y Medición del Patrimonio Neto de la RT 41

Los elementos integrantes del Patrimonio Neto considerados por la RT 41 son los siguientes:

Aportes de los propietarios

- Capital suscrito.
- Aportes irrevocables a cuenta de futuras suscripciones de acciones.
- Primas de emisión.

Resultados acumulados

- Ganancias reservadas.
- Resultados no asignados.

La RT 41 define a cada uno de estos elementos como sigue:

Capital suscrito

Un ente reconocerá la emisión de acciones, cuotas partes u otros instrumentos de patrimonio, como capital en el momento en que sean suscritos dichos instrumentos por los propietarios. El reconocimiento se hará por su valor nominal.

Aportes irrevocables a cuenta de futuras suscripciones de acciones

Deben considerarse como patrimonio cuando:

- a) hayan sido efectivamente integrados;
- b) surjan de un acuerdo escrito entre el aportante y el órgano de administración del ente que estipule: i) que el aportante mantendrá su aporte, salvo cuando su devolución sea decidida por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente) del ente mediante un procedimiento similar al de reducción del capital social; ii) que el destino del aporte es su futura conversión en instrumentos de capital; iii) las condiciones para dicha conversión en instrumentos de capital;
- c) hayan sido aprobados por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente) del ente o por su órgano de administración ad-referéndum de ella.

Estos aportes se miden por el valor en que sean reconocidos inicialmente los activos incorporados.

Los aportes que no cumplan todas las condiciones mencionadas se reconocerán como pasivo.

Primas de emisión

Las primas de emisión se medirán en las suscripciones de capital por la diferencia entre el aporte y el valor nominal del capital suscrito.

Ganancias reservadas

Son las ganancias retenidas en el ente por disposiciones legales, estatutarias u otras o por explícita voluntad social. Se medirán de acuerdo con el valor establecido en el acto que decidió su asignación

Resultados no asignados

Los resultados no asignados son los resultados acumulados sin asignación específica. Los cambios de su saldo, pueden surgir (entre otros) por:

- Aportes irrevocables para absorber pérdidas acumuladas
- Distribuciones a los propietarios
- Transferencias a aportes de los propietarios
- Transferencias hacia y desde ganancias reservadas

Aportes irrevocables para absorber pérdidas acumuladas

Los aportes efectivamente integrados, destinados a absorber pérdidas acumuladas, modifican los resultados acumulados, siempre que hayan sido aprobados por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente) del ente o por su órgano de administración ad referendum de ella.

Distribuciones a los propietarios

El ente reducirá de los resultados no asignados las distribuciones a los propietarios. Los honorarios de directores, síndicos y otros funcionarios de la entidad no representan distribuciones y deberán reconocerse como resultados en el período en el cual se prestaron los servicios, aunque se requiera su posterior aprobación por parte de la Asamblea, reunión de socios o similar.

Transferencias a aportes de los propietarios

Los resultados no asignados deberán transferirse a aportes de los propietarios cuando se apruebe la capitalización por parte de la Asamblea (u órgano equivalente).

Transferencias hacia y desde ganancias reservadas

Las asignaciones de resultados hacia y desde resultados no asignados, hacia y desde ganancias reservadas, reducen este rubro e incrementan las ganancias reservadas o viceversa.

Las definiciones establecidas precedentemente por la RT 41 son similares a las contenidas al respecto por las RT 8, 9 y 17.

Si corresponde aclarar que la RT 41 no indica que la reexpresión del capital suscrito debe exponerse en una cuenta separada (Ajuste del Capital), tal como lo hace la RT 8.

2.3.2. Medición de Resultados de la RT 41

Los conceptos contenidos en la RT 41 con relación a Resultados son:

Ingresos

La medición de los ingresos se hará empleando los criterios de medición contable de los activos incorporados o de los pasivos cancelados. En el caso de las ventas de bienes y servicios, se detraerá el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad haya otorgado.

Gastos

La medición de los gastos se hará empleando los criterios de medición contable de los activos enajenados o consumidos o de los pasivos asumidos, con las excepciones dispuestas en el siguiente apartado (costo de ventas).

Costo de Venta

El costo de venta de los bienes de cambio se determinará en función de alguno de los siguientes criterios:

- a) por el costo de reposición del momento de la venta;
- b) aplicando sobre el valor de venta el porcentaje de costo estimado que tome en consideración el margen bruto; o
- c) mediante la suma algebraica del valor de la existencia inicial, más las compras e incorporaciones netas, menos el valor de la existencia final.

El costo de ventas calculado conforme el inciso c) anterior, no permite segregar los resultados de tenencia, distorsionando el margen bruto. De optarse por esta alternativa, la diferencia entre ventas de bienes y servicios y su costo en el Estado de Resultados no debe identificarse como resultado bruto o términos similares. En nota a los estados contables se debe explicitar que los costos de ventas calculados pueden incluir resultados de tenencia no cuantificados.

El costo de venta de los bienes de cambio cuya medición periódica sea por su valor neto de realización, se determinará al valor neto de realización del momento de la venta. Resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización. La medición del resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización se hará por diferencia entre el VNR y la medición contable anterior.

Impuesto a las ganancias

El impuesto a las ganancias se reconocerá sobre la base del impuesto determinado correspondiente al ejercicio (método del impuesto a pagar). Se admite su reconocimiento aplicando el método del impuesto a las ganancias por el diferido.

En aquellas jurisdicciones donde –antes de la emisión de esta Norma– el uso del método del impuesto a las ganancias por el diferido hubiese sido obligatoria, el ente que aplique esta Resolución Técnica deberá aplicar el método del diferido.

Es conveniente aclarar que los resultados no se miden. Quedan determinados a partir del criterio de medición utilizado en los activos y pasivos que los originan.

En el caso de las Ventas de Bienes o Servicios, no se hace mención al tratamiento a dar a los reintegros y desgravaciones, tal como lo indicado por la RT 9.

Con respecto al Costo de Ventas, sería preferible que se usara la expresión Costo de los Bienes Vendidos o Costo de los Servicios Prestados. Además, según la RT 9, el Costo de los Bienes o Servicios Prestados es el conjunto de los costos medidos en valores corrientes del mes en que se reconocen, atribuibles a la producción o adquisición de los bienes o a la generación de los servicios cuya venta da origen al concepto de venta de bienes o servicios. Por lo tanto, la RT 9 no reconoce las alternativas b) y c) citadas por la RT 41 para la determinación de dicho rubro.

Según el Dr. Enrique Fowler Newton, la alternativa de aplicar al valor de venta un porcentaje de costo estimado (opción b de la RT 41), presenta las siguientes características:

- este método tuvo alguna difusión décadas atrás pero no tiene mayor aplicación en la actualidad;
- su empleo puede ser trabajoso cuando existan diferencias significativas entre los porcentajes de márgenes brutos de los diversos bienes vendidos;
- es probable que un costo de lo vendido determinado con este método no represente ni costos de reposición ni costos históricos sino una mezcla de ellos.

Continuando con la opinión del Dr. Enrique Fowler Newton, la aplicación de la alternativa c) de la RT 41 para la determinación del Costo de Ventas significaría:

- a) incumplir el artículo 64 de la ley 19.550 que específicamente requiere que el estado de resultados muestre el costo de las mercaderías o productos vendidos o servicios prestados correspondiente a cada actividad; por lo que
- b) sus directores podrían ser acusados de cometer el delito de “balance falso” (en rigor, “esta-dos contables falsos”) previsto por el artículo 300, inciso 2) del Código Penal.

Con relación al Impuesto a las Ganancias, la RT 17 solo admite el método del impuesto diferido.

2.3.3. Presentación – Exposición de la Información Contable de la RT 41

La RT 41 dictamina con relación a la exposición de la información contable lo que sigue:

Respecto del contenido y la forma de los estados contables deben aplicarse las reglas contenidas en las siguientes normas, según el caso, con las modalidades establecidas en el Anexo III.

- a) RT N° 8: Normas generales de exposición contable. (RT 8)
- b) RT N° 9: Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios. (RT 9)
- c) RT N° 11: Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro. (RT 11)
- d) RT N° 14: Información contable de participaciones en negocios conjuntos. (RT 14)
- e) RT N° 21: Valor patrimonial proporcional - Consolidación de estados contables - Información a exponer sobre partes relacionadas. (RT 21)
- f) RT N° 22: Normas contables profesionales: Actividad agropecuaria. (RT 22)
- g) RT N° 23: Normas contables profesionales: Beneficios a empleados posteriores a la terminación de la relación laboral y otros beneficios a largo plazo.(RT 23)
- h) RT N° 24: Normas contables profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos.(RT 24)
- i) Las Interpretaciones de las normas contables mencionadas.
- j) Las cuestiones abordadas en otras normas contables y las que se dicten en el futuro, vinculadas al contenido y la forma de los estados contables.

Se debe tener presente que hay cuestiones relacionadas con la exposición de los estados contables para entes pequeños incluidas en distintas partes de la RT 41.

Asimismo, el Anexo III de la RT 41 permite que los entes pequeños no cumplan con ciertas normas de exposición (información complementaria) previstas en las RT 8, 9, 11 y 18. Anexo III

Los EP podrán no exponer la información complementaria requerida por:

1. Resolución Técnica N° 8 (Normas generales de exposición contable)
 - a) 1.1.- El acápite 5 del inciso b) de la sección B.8 (Criterios de medición contable de activos y pasivos) del capítulo VII de la segunda parte de ésta Resolución: cuando se hayan reconocido o revertido desvalorizaciones de activos:
 - (i) si la desvalorización o la reversión correspondiere a bienes individuales: su naturaleza y una breve descripción de ellos;
 - (ii) si la desvalorización o reversión correspondiere a actividades generadoras de efectivo, se informará su descripción, indicando si corresponden a líneas de productos, plantas, negocios, áreas

geográficas, segmentos, etc.; y si la conformación de los grupos varió desde la anterior estimación de su valor recuperable y, de ser así, las formas anterior y actual de integrar los grupos y las razones del cambio.

2. Resolución Técnica N° 9 (Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios)
 - a) El inciso c) de la sección A.1 (Depósitos a plazo, créditos, inversiones en títulos de deuda y deudas) del Capítulo VI (Información complementaria) de la segunda parte de ésta Resolución.
 - b) El inciso a) de la sección C.7 (Impuesto a las ganancias) del capítulo VI (Información complementaria) de la segunda parte de ésta Resolución.
 - c) El inciso C.2. (Instrumentos financieros) de la sección C (Cuestiones diversas) del capítulo VI (Información complementaria).
3. Resolución Técnica N° 11 (Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro)
 - a) El inciso A.2. (Depósitos a plazo, créditos, inversiones en títulos de deuda y deudas) de del capítulo VII (Información complementaria).
4. Resolución Técnica N° 18 (Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular)
 - a) Los siguientes incisos y párrafo de las secciones 4.7.1 (En relación con todos los contratos de arrendamiento) y 4.7.2 (En relación con los contratos de arrendamiento financiero) de ésta resolución:
 - i) el inciso b) de la sección 4.7.1 (En relación con todos los contratos de arrendamiento);
 - ii) el primer párrafo de la sección 4.7.2 (En relación con los contratos de arrendamiento financiero);
 - iii) el inciso a) de la sección 4.7.2 (En relación con los contratos de arrendamiento financiero).

Conviene recordar que el Art. 3° de la RT 41 recomienda al CENCyA (Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y de Auditoría) avanzar en el estudio de las reformas necesarias de los aspectos de exposición y revelación de estados contables que surjan como consecuencia de los criterios de reconocimiento y medición establecidos en esta Resolución, por lo que habrá que esperar nuevos pronunciamientos de la FACPCE en este sentido.

2.3.4. Temas tratados en otras Resoluciones Técnicas

En el Anexo II de la RT 41 se lista una serie de temas no previstos en esta norma indicando en cada caso la Resolución Técnica y su respectiva sección en donde estas cuestiones están tratadas.

Tema	RT y sector en donde está tratado
Activación de costos financieros	Sección 4.2.7. - RT 17
Activos Biológicos	Secciones 4.4., 5.5. y 5.11. - RT17 y RT 22
Activos originados en instrumentos derivados y/o que forman parte de operaciones de cobertura	Sección 2 (Instrumentos derivados y operaciones de cobertura) - RT 18
Activos y pasivos que son ítems o partidas cubiertas o instrumentos de cobertura	Sección 2 (Instrumentos derivados y operaciones de cobertura) - RT 18
Arrendamientos	Sección 4 (Arrendamientos) - RT 18.
Bienes incorporados por fusiones y escisiones	Sección 6 (Combinaciones de negocios) - RT 18 Sección 7 (Escisiones) - RT 18

Combinaciones de negocios	Sección 6 (Combinaciones de negocios) - RT 18
Conversiones de estados contables para su consolidación o para la aplicación del método de valor patrimonial o del de consolidación proporcional	Sección 1 (Conversiones de estados contables para su consolidación o para la aplicación del método de valor patrimonial proporcional o del de consolidación proporcional) - RT 18
Impuesto diferido	Sección 5.19.6. - RT 17
Llave de negocio	Sección 3 (Llave de negocio) - RT 18
Modelo de revaluación de bienes de uso	Sección 5.11. - RT 17
Pasivos por beneficios a empleados posteriores a la terminación de la relación laboral y otros beneficios a largo plazo	RT 23. Normas contables profesionales: Beneficios a los empleados posteriores a la relación laboral y otros beneficios a largo plazo
Participaciones no societarias en negocios conjuntos	RT 14. Información contable de participación en negocios conjuntos.

Participaciones permanentes en otras sociedades sobre las que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa	Secciones 4.4. y 5.9. - RT 17 y Sección 1 (Medición contable de las participaciones permanentes en sociedades sobre las que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa) - RT 21.
Pasivos originados en instrumentos financieros derivados y/o que forman parte de operaciones de cobertura	Sección 2 (Instrumentos derivados y operaciones de cobertura) - RT 18.
Reclasificación en la medición de Inversiones Permanentes	Sección 1 - RT 21.
Reestructuraciones	Sección 5 (Reestructuraciones)- RT 18
Resultados diferidos	Sección B.2., Capítulo V - RT 9 y 11

2.3.5. Aplicación de la RT 41

La RT 41 dispone con respecto a su aplicación lo siguiente: Cuando un EP aplique o deje de aplicar esta norma, deberá hacerlo con efecto retroactivo, salvo que resultare impracticable.

Impracticable

La aplicación de una norma o un criterio contable será impracticable cuando el ente no pueda hacerlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para ello. Sobre este criterio, las normas proporcionarán exenciones específicas al aplicar requerimientos particulares.

2.3.6. Conclusiones

1. Conclusiones con relación a su Alcance:

- a) La norma no es obligatoria para los entes alcanzados. Por lo tanto, su aplicación es opcional.
- b) La redacción de esta sección es poco clara y confusa.
- c) La definición de las Ventas Netas no es precisa.
- d) No se expresa el fundamento del importe límite de \$ 15.000.000 anuales (base diciembre 2014).

2. Conclusiones con relación a la Unidad de Medida:

- a) Prácticamente deja de tener relevancia los parámetros cualitativos para la caracterización del contexto económico, pasando a ser decisivo el parámetro cuantitativo del 100 % de inflación acumulada en los últimos tres ejercicios.
- b) Aunque se considere exclusivamente el parámetro cuantitativo, no se debería estar homogeneizando la unidad de medida (el mal llamado ajuste por inflación) ya que, en función del Índice de Precios Internos Mayoristas del INDEC, la tasa de inflación acumulada para los tres ejercicios finalizados el 31 de diciembre de 2014 arroja una cifra inferior al 100 %.

3. Conclusiones con relación a la Medición de Activos y Pasivos:

- a) No es obligatoria la segregación de los componentes financieros implícitos en los créditos y deudas en moneda, con las consiguientes distorsiones en la información contable.
- b) Permite medir los créditos y deudas en moneda utilizando el valor descontado calculado a partir de la tasa de interés del mercado (valor corriente) cuando no existe la posibilidad de negociarlos, cederlos o

transferirlos anticipadamente, contrariando lo que razonablemente estable la RT 17 al respecto.

- c) Posibilita que los bienes de cambio adquiridos (caso general) sean medidos al precio de la última compra.

4. Conclusiones con relación al Impuesto a las Ganancias:

- a) Otorga la posibilidad de no utilizar el método del impuesto diferido para la contabilización del impuesto a las ganancias, lo que modificaría el valor de los activos y pasivos correspondientes.

5. Conclusiones sobre el Modelo Contable:

- a) El Modelo Contable que apliquen los entes comprendidos por la RT 41 podría ser diferente al usado por el resto de las organizaciones en nuestro país, lo que es irrazonable.
- b) A continuación, se ofrece una comparación entre ambos modelos contables:

PARÁMETRO	RT 16 y 17	RT 41
<u>Capital a Mantener</u>	Financiero	No está definido. Se debe aplicar lo dispuesto por la RT 17
Unidad de Medida	Moneda Homogénea	Moneda Homogénea, pero se considera como indicador clave y condición necesaria para la <u>reexpresión</u> , a la pauta cuantitativa.
Criterios de Medición de Activos y Pasivos	Valores Históricos y Valores Corrientes	Valores Históricos y Valores Corrientes, pero puede haber diferencias en: Créditos por Ventas en <u>Moneda</u> ; Otros Créditos en Moneda; Bienes de Cambio (caso general); Deudas Comerciales en Moneda; Deudas por Remuneraciones, Cargas Sociales y Fiscales; Otras Deudas y Provisiones en Moneda

- c) Como consecuencia de lo explicitado en el punto 5.a), el resultado que determinen las entidades en la República Argentina según apliquen RT 41 o no, podría ser distinto, lo que no admite el menor análisis.

6. Conclusiones con relación a la Exposición de la Información de los Estados Contables:

- a) Es posible que existan circunstancias que tornen necesario que la forma y contenido de los estados contables sea diferente en el caso, por ejemplo, de las Entidades incluidas en el Artículo 299 de la Ley de Sociedades, subsidiarias de empresas con casa matriz en el extranjero, entes de gran magnitud por el volumen de sus operaciones, entidades sin fines de lucro, etc.
- b) Esto no implica distinta calidad de la información sino distintos niveles de desagregación de la misma.
- c) La RT 41 poco ha avanzado en materia de exposición de la información de los estados contables de Entes Pequeños.
- d) Solo hay una serie de dispensas en materia de Información Complementaria contenidas en el Anexo III y algunos temas dispersos a lo largo de todo el contenido de esta resolución técnica.
- e) Habrá que esperar que se cumpla la recomendación dispuesta en el Art. 3° de la RT 41 de avanzar en el estudio de las reformas necesarias de los aspectos de exposición y revelación de estados contables que surjan como consecuencia de los criterios de reconocimiento y medición establecidos en esta Resolución Técnica.

7

2.4. Determinación en moneda homogénea de los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio neto para el ajuste integral por inflación. El carácter retroactivo del ajuste al inicio

Autor: Profesor Mario C. Corán

2.4.1. Consideraciones Previas

La determinación de los saldos iniciales de las partidas representativas del activo, pasivo y patrimonio neto correspondiente al ejercicio en el que se reanuda el procedimiento de homogeneización de la unidad de medida (comúnmente llamado Ajuste por Inflación) es un tema vinculado a la problemática de la unidad de medida, causado por la existencia de un contexto de inestabilidad monetaria (inflación o deflación).

La unidad de medida definida por la legislación y las normas contables argentinas es la moneda.

Cuando el contexto es inestable, es necesario solucionar el problema de la unidad de medida (moneda) ya que: a) pierde sus condiciones de agregabilidad y comparabilidad, b) no cumple con las características de constancia e inalterabilidad, c) afecta la calidad de la información contable (1).

La existencia de un contexto inestable depende de la ocurrencia de los siguientes parámetros, entre otros, establecidos por las normas contables argentinas:

1. Corrección generalizada de los precios y / o de los salarios
2. Que los fondos en moneda argentina se invierten inmediatamente para mantener su poder adquisitivo.
3. La brecha entre la tasa de interés de colocaciones en moneda extranjera respecto a la de colocaciones en moneda argentina son muy relevantes.
4. La población en general prefiere mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable.
5. La tasa de inflación acumulada en tres años, considerando el índice de precios internos al por mayor del INDEC, alcanza o sobrepasa el 100 %.

Dicho cuerpo normativo no establece en la actualidad quien será el responsable de determinar si el contexto es inestable (en el pasado era la Junta de Gobierno de la FACPCE), por lo que podría ser cada organización, el profesional en ciencias económicas, los consejos o colegios profesionales, etc.

Para solucionar el problema que causa la inestabilidad monetaria a la moneda, se requiere aplicar un procedimiento empírico para la homogeneización de la unidad de medida, es decir, pasar de moneda nominal a moneda homogénea (1).

La utilización de la moneda homogénea tiene implicancia en los siguientes parámetros del modelo contable: a) capital a mantener financiero que, de estar expresado en moneda nominal, debe reexpresarse en moneda homogénea; b) criterio de medición al costo histórico que pasa a costo histórico reexpresado (2).

Declarado el contexto de inestabilidad, dicho procedimiento debe aplicarse desde el inicio de ese ejercicio.

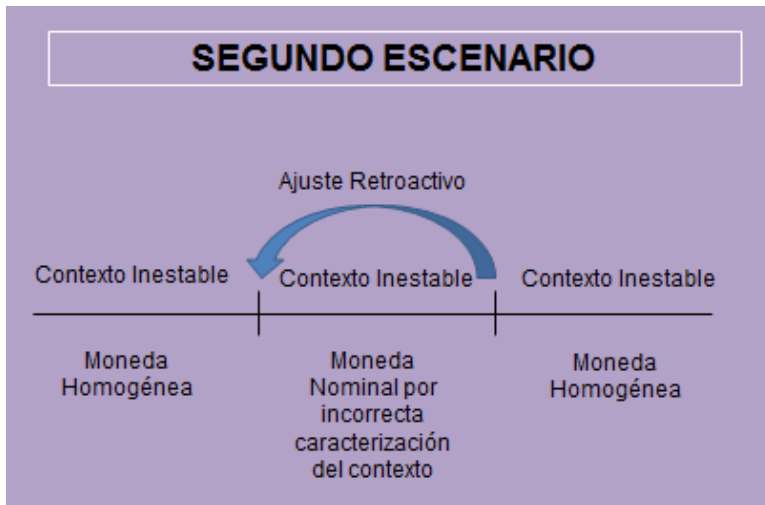
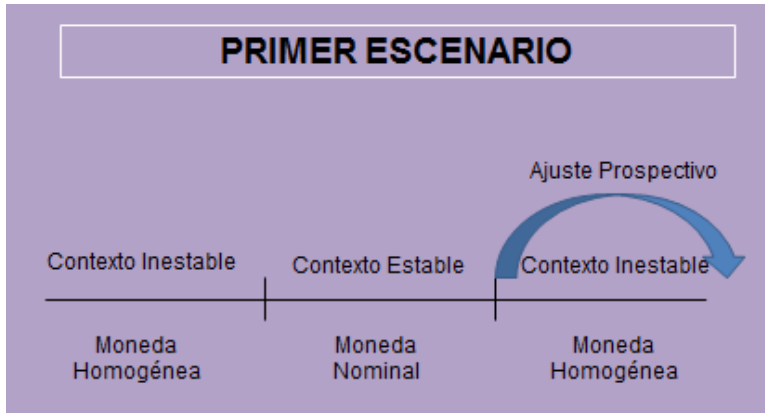
(1) Ostengo, Héctor, “Moneda y Contexto”. En: La Moneda Funcional en un Contexto Inestable. Buenos Aires: Osmar Buyatti – Librería Editorial, 2011, p. 64.

(2) Ostengo, Héctor, “Cuestión Previa: Conceptualización de los Modelos Contables”. En: La Moneda Funcional en un Contexto Inestable. Buenos Aires: Osmar Buyatti – Librería Editorial, 2011, p. 29 y 30.

Para ello, es condición que los saldos finales del ejercicio inmediato precedente estén en moneda homogénea de ese instante.

Dichos saldos finales del ejercicio inmediato anterior estarán en moneda homogénea de ese instante cuando: a) a los activos y pasivos se los haya medido de acuerdo

a su naturaleza con su correspondiente criterio de medición en ese instante; b) las partidas representativas del patrimonio neto estén en moneda de dicho instante. Aquí se abren dos escenarios posibles según haya sido el contexto en los ejercicios anteriores al que se debe reiniciar el procedimiento de homogeneización de la unidad de medida (moneda):

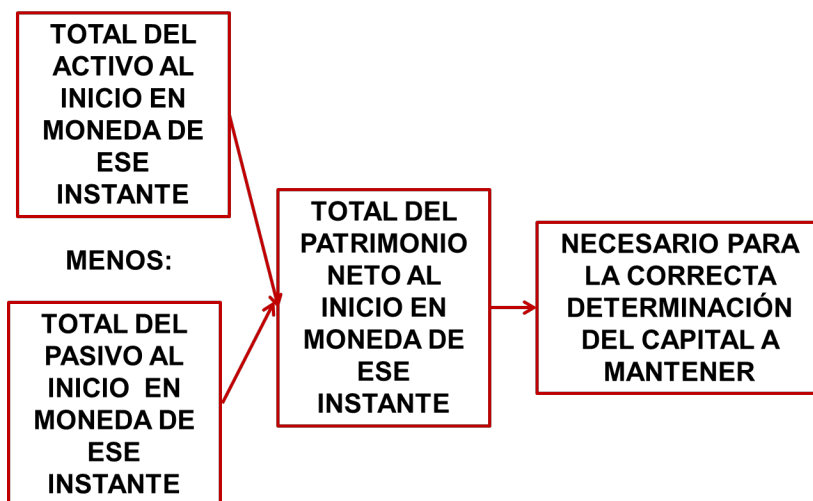


En el primer escenario, se apela al concepto de cifras definitivas para períodos estables. En el segundo escenario, se recurre el concepto de provisoriedad de las cifras registradas durante los períodos de estabilidad como consecuencia de la mala caracterización de ese contexto ya que la realidad marca que no fueron realmente de estabilidad monetaria (3).

(3) Ostengo, Héctor, “Moneda y Contexto”. En: La Moneda Funcional en un Contexto Inestable. Buenos Aires: Osmar Buyatti – Librería Editorial, 2011, p. 69 y 70.

2.4.2. ¿Por qué es necesario que los activos y pasivos al inicio estén medidos en moneda homogénea de ese instante?

Por lo siguiente:



La determinación de los saldos iniciales del activo, pasivo y patrimonio neto del ejercicio en el que se reanuda el ajuste por inflación dependerá del tipo de escenarios antes expuestos:

Escenario 1: paso de un contexto estable a contexto inestable

Los activos y pasivos al inicio estarán en moneda de ese instante si se procedió a medirlos adecuadamente aplicando a cada uno de ellos su correspondiente criterio de medición al cierre del ejercicio anterior. En caso de existir algún activo o pasivo incorrectamente medido al cierre, se deberá proceder a corregir dicho error imputándolo a AREA. Las partidas del patrimonio neto están ya en moneda del instante de inicio pues, como el contexto fue estable, no se requirió reexpresarlas en moneda homogénea.

Escenario 2: paso de un contexto incorrectamente caracterizado como estable a contexto inestable

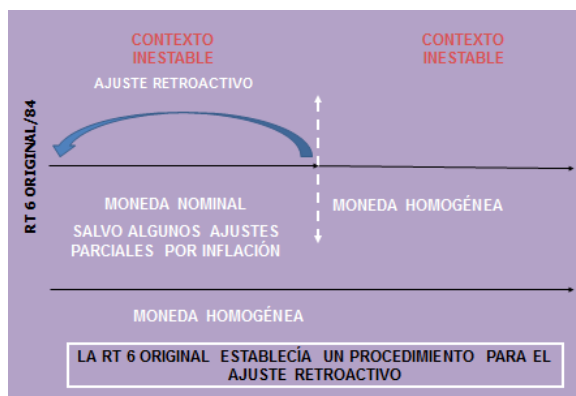
Los activos y pasivos al inicio estarán en moneda de ese instante si se procedió a medirlos adecuadamente aplicando a cada uno de ellos su correspondiente criterio de medición al cierre del ejercicio anterior, salvo aquellas partidas que fueron medidas a costo histórico y que ahora deben medirse a costo histórico reexpresado (se usa como contrapartida AREA). En caso de existir algún activo o pasivo incorrectamente

medido al cierre, se deberá proceder a corregir dicho error imputándolo a AREA. Las partidas del patrimonio neto están en moneda nominal y, por lo tanto, requieren de su reexpresión al cierre del ejercicio anterior (se usa como contrapartida AREA).

2.4.3. Característica del ajuste al inicio de acuerdo con la RT 6 original de la FACPCE (1984)

Se debe recordar que la RT 6 tuvo vigencia para ejercicios iniciados a partir del 23 de septiembre de 1983. Como el contexto anterior a esa fecha fue de una clara inestabilidad monetaria, a pesar de lo cual, y no obstante la aplicación de algunos ajustes parciales por inflación, la información contable no estaba expresada en moneda homogénea. Por ello es que no hubo más remedio que requerir que, con antelación a la realización del ajuste por inflación en el primer ejercicio, se redeterminaran los saldos iniciales de activos, pasivos y partidas representativas de patrimonio neto, de acuerdo con un procedimiento fijado en la norma original que se denominó ajuste de carácter retroactivo.

Lo expresado anteriormente puede visualizarse en el siguiente esquema:

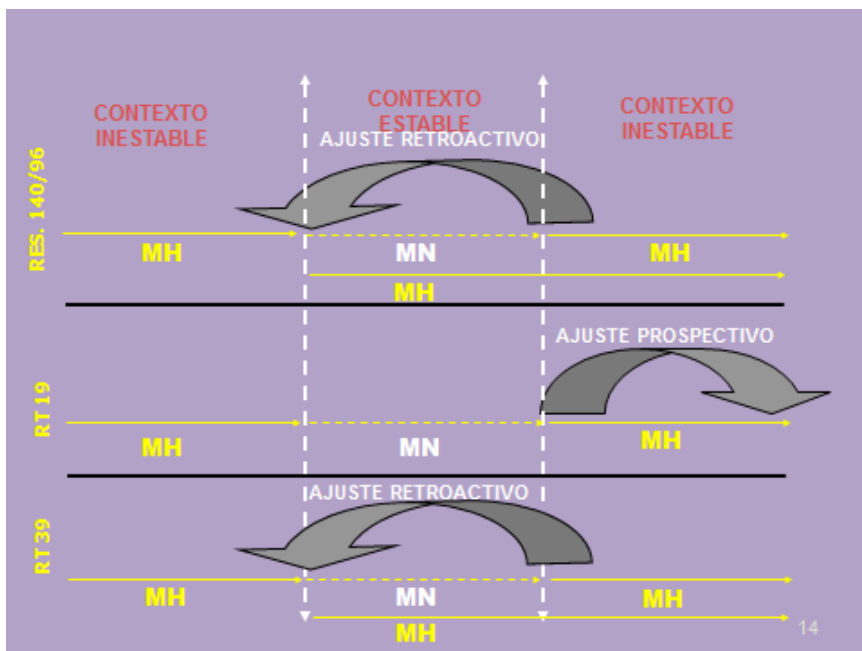


2.4.4. Cambios posteriores del ajuste al inicio de acuerdo con las RT 19 y 39 de la FACPCE

Como se puede apreciar en el cuadro más abajo, el carácter retroactivo del ajuste al inicio permaneció hasta la aprobación de la RT 19 que fuera obligatoria para ejercicios iniciados a partir del 1° de julio de 2001.

Dicha norma determinó que, en caso de reiniciarse el ajuste por inflación, el mismo debía tener carácter prospectivo pues las informaciones contables correspondientes a los ejercicios anteriores constituían cifras definitivas al estar expresadas en moneda nominal por tratarse de un contexto de estabilidad monetaria.

Esto fue así hasta el dictado de la RT 39 (vigente a partir del 4 de octubre de 2013), por la que se volvió al ajuste inicial de carácter retroactivo, admitiendo implícitamente que el contexto estaba mal caracterizado como estable cuando en realidad era todo lo contrario y, por lo tanto, no se podía reanudar el ajuste por inflación (por cumplimiento de los cinco parámetros fijados a tal efecto) sin readecuar los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio neto.



2.4.5. ¿Cuándo fue la última vez que se aplicó el ajuste integral por inflación en nuestro país?

Para dar respuesta a este interrogante, se debe tener en cuenta lo siguiente:

1. Decreto Poder Ejecutivo Nacional N° 664/2003:
 - Ordenó que los estados contables a presentar ante los organismos de control dependientes del PEN fueran expresados en moneda nominal.
 - Las disposiciones de dicho decreto entraron en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial (25/03/2003) y surtieron efecto para los ejercicios comerciales que cerraron a partir de dicha fecha, inclusive.
2. Resolución de la Junta de Gobierno FACPCE N° 287/2003:

- Consideró que no existe un contexto inestable en el país a partir del 1° de octubre de 2003.
- Discontinúo el ajuste por inflación a partir de dicha fecha, declarando como último día del período con contexto inestable al 30 de septiembre de 2003.
- Determinó que correspondía reexpresar hasta esa fecha la información contable.

En virtud de las disposiciones legales y normativas citadas con anterioridad, se puede decir que la gran mayoría de las organizaciones aplicó el ajuste por inflación hasta el 30 de septiembre de 2003.

2.4.6. ¿Cómo fue el contexto en nuestro país en el período 2010 – 2015?

A efectos de caracterizar el contexto de estabilidad o inestabilidad monetaria, se presenta a continuación la evolución de los cinco parámetros fijados por la RT 39 que modificó los oportunamente establecidos por la RT 17.

En cada caso se realiza el diagnóstico correspondiente utilizando los siguientes colores:

- **rojo = inestable**
- **amarillo = poco estable**
- **verde = estable**

Es necesario aclarar que las normas contables argentinas no indicaron como medir los parámetros 1 al 4 de carácter cualitativos, por lo que se ha adoptado en cada caso los indicadores que, a juicio de este autor, podrían ser de utilidad para ello.

Parámetro 1: corrección generalizada de los precios y/o de los salarios.

Años	Índice Precios Consumidor Privado	Coefficiente Variación Salarial	Diagnóstico
2010	25,2	26,3	
2011	21,8	29,4	
2012	27,1	24,5	
2013	27,3	25,9	
2014	38,7	33,7	
2015	26,9	Sin datos	
% de variación anual			

Origen: Fuente Privada e INDEC

Parámetro 2: los fondos en moneda argentina se invierten inmediatamente para mantener su poder adquisitivo

Años	Velocidad de Rotación	Diagnóstico
2010	3,75	
2011	3,59	
2012	3,13	
2013	3,38	
2014	3,37	
2015	3,91	
Depósitos Cuentas Corrientes Total		

Origen: BCRA

Parámetro 3: la brecha existente entre la tasa de interés por las colocaciones realizadas en moneda argentina y en una moneda extranjera, es muy relevante.

Años	Tasa de Interés Plazo Fijo En Pesos	Tasa de Interés Plazo Fijo En Dólares	Diagnóstico
2010	11,1	0,5	
2011	18,8	0,7	
2012	15,4	0,8	
2013	20,2	0,3	
2014	20,0	0,6	
2015	27,3	2,2	
% promedio anual			

Origen: BCRA

Parámetro 4: la población en general prefiere mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable

Años	Formación Activos Externos de Libre Disponibilidad	Diagnóstico
2010	-11.410	
2011	-21.504	
2012	-3.404	
2013	397	
2014	-3.248	
2015	-8.520	
Saldo Neto entre Ingresos y Egresos Anuales Miles de Millones de dólares		

Origen: BCRA

Parámetro 5: la tasa acumulada de inflación en tres años, considerando el índice de precios internos al por mayor, del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, alcanza o sobrepasa el 100%

Años	Índice Precios Internos Mayoristas	Índice Precios Consumidor Privado	Índice Precios Consumidor Pcia. San Luis	Diagnóstico
2010	37,5	76,8	81,49	
2011	42,3	75,1	56,59	
2012	46,0	93,8	92,62	
2013	46,3	97,0	100,07	
2014	66,6	124,4	128,21	
2015 (a)	62,8	124,4	141,31	
% Acumulado últimos 3 años	a) sin datos para noviembre y diciembre			

Origen: INDEC, Gobierno San Luis y Fuentes Privadas

Con relación al quinto parámetro, es importante destacar que, utilizando el IPIM del INDEC (salvo para los meses de noviembre y diciembre de 2015 que no existe información al respecto, en cuyo caso se ha empleado las variaciones del IPC CABA), en el mes de mayo de 2016 se ha alcanzado el 102 % de inflación acumulada en los últimos tres ejercicios, por lo sería necesario reiniciar el procedimiento de homogeneización de la unidad de medida.

Resulta evidente que el contexto anterior al ejercicio 2016 ha sido de inestabilidad monetaria (inflación en este caso).

No obstante, ello, el PEN no permitió que los estados contables que se presentaran ante los distintos organismos que dependen de él, fueran expresados en moneda homogénea.

Tampoco la Junta de Gobierno de la FACPCE, que hasta antes de la RT 39 tenía la obligación de evaluar los originalmente cuatro parámetros para determinar si el contexto era inestable, se pronunció al respecto hasta junio de 2016. Si corresponde decir que realizó varias gestiones ante las autoridades nacionales solicitando la derogación del Decreto 664/2003.

Este silencio de parte de la FACPCE y de muchos Colegios Profesionales ha permitido que los estados contables se siguieran expresando en moneda nominal, sin siquiera incluir en la Información Complementaria un anexo con los Estados Contables en Moneda Homogénea, con el consiguiente efecto sobre la información contenida en ellos (en especial la determinación del resultado), lo que constituye no solo una grave

cuestión técnica sino también ética.

Resulta conveniente manifestar que en la reunión celebrada el 28 de julio de 2016, la Junta de Gobierno de la FACPCE habría resuelto lo siguiente con relación al ajuste por inflación:

1. Confirmar la aplicación de las Resoluciones Técnicas sobre este tema para todas las empresas que no apliquen las NIIF en la elaboración de sus estados contables.
2. Solicitar nuevamente la derogación del Decreto 664/2003.
3. Considerar que se ha cumplido con la pauta de la tasa de inflación acumulada del 100 % en tres años.
4. Aplicar el ajuste por inflación a los estados contables correspondientes a ejercicios cerrados a partir del 31/12/2016 inclusive.
5. Elaborar una norma de transición con un procedimiento simplificado de ajuste.

2.4.7. ¿Cómo se soluciona el problema de haber utilizado la moneda nominal mientras el contexto era inestable?

En función de lo prescripto por las normas contables vigentes, en el ejercicio que se determine que el contexto es inestable y que, por lo tanto, hay que reanudar el Ajuste por Inflación (API), se deberá aplicar el mismo desde el inicio de dicho ejercicio.

Para poder reiniciar el API es condición que los saldos de activos, pasivos y patrimonio neto estén medidos en moneda homogénea (moneda de cierre) del ejercicio inmediato anterior al de la reanudación del API.

Para lograr lo indicado en el punto anterior, se deberá aplicar un **Ajuste de Carácter Retroactivo**.

2.4.8. ¿Cómo se realizaría el ajuste de carácter retroactivo según las normas contables argentinas?

La redacción actual de la RT 6, no obstante indicar la necesidad del ajuste retroactivo, no prevé ningún procedimiento a tal efecto. En cambio, la redacción original de dicha norma técnica, si tenía un procedimiento que se detalla a continuación:

En el primer ejercicio en que se reexpresen los estados contables en moneda constante, el patrimonio neto al inicio de éste se determinará del siguiente modo:

a) Se reexpresarán los activos y pasivos al cierre del ejercicio anterior en moneda constante obteniéndose por diferencia el patrimonio neto al inicio del ejercicio reexpresado en moneda de esa fecha.

b) Se reexpresarán en moneda de cierre el capital aportado y las primas de emisión efectivamente pagadas, desde la fecha de su integración al ente, así como los aportes irrevocables no capitalizados desde la fecha en que se aportaron o se decidió su irrevocabilidad.

Los importes pendientes de integración no se reexpresarán en moneda de cierre, manteniéndose a su valor no reexpresado, saldo que pudiera demostrarse que se trata de importes que -económicamente y no sólo jurídicamente- son exigibles en forma individual y no simples cuentas de regularización.

La diferencia entre el capital social reexpresado en moneda de cierre y el capital social sin reexpresar se expondrá en una cuenta denominada "Ajuste del Capital".

c) Las cuentas "Saldo Revalúo Ley 15.272", "Capital por Revalúo Contable Ley 17.335", "Saldo por Actualización Contable Ley 19.742", "Saldo Ley 19.742", "Saldo por Actualización Contable Participación en Otras Sociedades", "Fondo Posición Cambio Ley 19.742" y "Saldo por Actualización Contable Ley 20.357", no se reexpresarán.

d) Los importes resultantes de revalúos técnicos, aprobados por los organismos de control cuando ello correspondiere, se reexpresarán en moneda de cierre considerando como fecha de origen aquella a la que se refiere la valuación.

e) Las capitalizaciones y las reservas de ganancias, excepto la reserva legal, se reexpresarán en moneda de cierre sólo en la medida que pueda demostrarse que corresponden a utilidades en moneda constante. En tal caso, se reexpresarán las partidas en el orden enunciado hasta agotar a estas. La reserva legal se expondrá por su valor no reexpresado.

f) La diferencia entre el patrimonio neto al inicio del ejercicio (reexpresado en moneda de esa fecha según el apartado IV.B.10.a. anterior) y la suma de los rubros que lo componen (reexpresados o no en moneda de la misma fecha según los apartados anteriores IV.B.10.b. a IV.B.10.e.) constituirá el saldo del rubro Resultados no asignados.^{al} inicio del ejercicio reexpresado en moneda de esta fecha.

2.4.9. Comparación entre la RT 6 original de la FACPCE y la doctrina contable sobre anticipación de las partidas del patrimonio neto

Como es dable observar en el cuadro que sigue a continuación, existen diferencias entre la redacción original de la RT 6 y la doctrina contable relacionadas con la fecha de anticuación de algunas partidas representativas del patrimonio neto.

PARTIDAS	RT 6 ORIGINAL	DOCTRINA CONTABLE
Capital Social	Fecha de Integración	Fecha de suscripción
Aportes no Capitalizados	Fecha de aporte o decisión de irrevocabilidad	Fecha de integración
Primas de Emisión	Fecha de integración	Fecha de suscripción

Atento a ello, sería conveniente tener en cuenta lo dispuesto por la doctrina contable con respecto a este tema, en caso de reanudación del API.

2.4.10. Propuesta para la realización del ajuste de carácter retroactivo

Atento a la falta de un procedimiento para la realización del ajuste de carácter retroactivo en la redacción actual de la RT N° 6 de la FACPCE, se propone lo siguiente:

PRIMER PASO: a) identificación de las partidas activas y pasivas al cierre del ejercicio inmediato anterior que no están medidas en moneda de cierre; b) corregir la medición de aquellas partidas activas y pasivas que no están medidas en moneda de cierre, usando como contrapartida AREA.

SEGUNDO PASO: reexpresar al cierre del ejercicio inmediato anterior las partidas del patrimonio neto (salvo aquellas que deban quedar en moneda nominal), con excepción de Resultados no Asignados, usando como contrapartida AREA.

TERCER PASO: determinar el nuevo monto del total del activo y pasivo al cierre del ejercicio anterior, una vez que se han realizado las correcciones indicadas en el paso primero.

CUARTO PASO: calcular el nuevo importe del total del patrimonio neto al cierre del ejercicio anterior por diferencia entre el total del activo y el total del pasivo al cierre obtenido en el paso tercero.

QUINTO PASO: obtener el total de las partidas del patrimonio neto reexpresadas y aquellas que deban quedar en moneda nominal en función de lo previsto en el paso segundo.

SEXTO PASO: determinar el nuevo saldo final de la cuenta Resultados no Asignados por diferencia entre los totales calculados en los pasos cuarto y quinto.

SÉPTIMO PASO: corregir el saldo final de la cuenta Resultados no Asignados por la diferencia entre el importe calculado en el sexto paso y el monto que figura en la información contable de cierre del ejercicio inmediato anterior, usando como contrapartida la cuenta AREA.

Se analiza a continuación cada uno de los pasos citados precedentemente:

PRIMER PASO:

a) identificación de las partidas activas y pasivas al cierre del ejercicio inmediato anterior que no están medidas en moneda de cierre.

Las partidas activas y pasivas financieras que no tienen variación nominal (VN) ya están en moneda de cierre.

Las partidas activas y pasivas financieras que si tienen variación nominal (VN) estarán en moneda de cierre si se devengaron hasta el cierre sus componentes financieros nominales y restaron los cobros o pagos, según corresponda. Las partidas activas y pasivas no financieras medidas a valores corrientes estarán en moneda de cierre si se devengaron sus ajustes al valor nominal hasta el cierre del ejercicio.

Las partidas activas y pasivas no financieras medidas a su costo histórico no están en moneda de cierre, por lo tanto, corresponde que sean reexpresadas al cierre. Recordemos que, tal como se expresara en las consideraciones previas, cuando se pasa de moneda nominal a moneda homogénea, hay un impacto en el criterio de medición de activos y pasivos a su costo histórico que debe pasar a costo histórico reexpresado.

Ello implica que se debe proceder a la anticipación de estas partidas: a) el saldo inicial de las mismas será el correspondiente al último instante en que se realizó el API (30 de septiembre de 2003); b) se debe agrupar los movimientos deudores y acreedores por períodos mensuales; c) el saldo final anterior a su ajuste será el de cierre del ejercicio inmediato anterior.

Para realizar dicha anticuación se debe reformular el mayor de cada cuenta incluyendo dos columnas: a) una para el coeficiente de reexpresión que corresponda a cada instante de lectura; b) otra para los valores reexpresados.

Fecha	Debe	Haber	Saldo	Coef.	Valores Reexpresados
Saldo Inicial					
Movimientos Deudores					
Movimientos acreedores					
Saldo Final					
			Importe de la Reexpresión		

Las fórmulas para la determinación de la reexpresión de las Partidas Activas y Pasivas son:

Partidas del Activo:

Saldo Inicial Reexpresado + Movimientos Debe Reexpresados – Movimientos Haber Reexpresado – Saldo Final Reexpresado = Importe de la Reexpresión.

Partidas del Pasivo:

Saldo Inicial Reexpresado + Movimientos Haber Reexpresados – Movimientos Debe Reexpresados – Saldo Final Reexpresado = Importe de la Reexpresión.

PRIMER PASO:

b) corregir la medición de aquellas partidas activas y pasivas que no están medidas en moneda de cierre, usando como contrapartida AREA

El importe de la reexpresión obtenido en el primer paso, inciso a), deberá ser contabilizado como un Ajuste al Valor Nominal (AVN) para dejar medidas las partidas en moneda de cierre, utilizando como contrapartida AREA, tal como se ejemplifica a continuación:

Partidas Activas:

AVN Activo
a AREA

Partidas Pasivas:

AREA
a AVN Pasivo

SEGUNDO PASO:

Reexpresar al cierre del ejercicio inmediato anterior las partidas del patrimonio neto (salvo aquellas que deban quedar en moneda nominal), con excepción de Resultados no Asignados, usando como contrapartida AREA.

Recordemos que, tal como se expresara en las consideraciones previas, cuando se pasa de moneda nominal a moneda homogénea, hay un impacto en el parámetro de capital a mantener que de capital financiero medido en moneda nominal debe pasar a financiero medido en moneda homogénea.

Ello implica que se debe proceder a la anticuación de estas partidas: a) el saldo inicial de las mismas será el correspondiente al último instante en que se realizó el API (30 de septiembre de 2003); b) se debe agrupar los movimientos deudores y acreedores por períodos mensuales; c) el saldo final antes de su reexpresión será el de cierre del ejercicio inmediato anterior.

Para realizar dicha anticuación se debe reformular el mayor de cada cuenta incluyendo dos columnas: a) una para el coeficiente de reexpresión que corresponda a cada instante de lectura; b) otra para los valores reexpresados (4).

Fecha	Debe	Haber	Saldo	Coef.	Valores Reexpresados
Saldo Inicial					
Movimientos deudores					
Movimientos acreedores					
Saldo Final					
			Importe de la Reexpresión		

La fórmula para la **reexpresión** de las Partidas de Patrimonio Neto:
Saldo Inicial Reexpresado + Movimientos Haber Reexpresados – Movimientos Debe Reexpresados – Saldo Final Reexpresado = Importe de la Reexpresión.

El importe de la reexpresión deberá ser contabilizado para dejar medidas las partidas en moneda de cierre, utilizando como contrapartida AREA.

Partidas Patrimonio Neto:

AREA

a Partidas Patrimonio Neto

Las partidas del patrimonio neto que se deben reexpresar son:

- Capital Social: desde la fecha de su suscripción; el importe de su reexpresión se imputará a la cuenta Ajuste del Capital
- Aportes no Capitalizados: desde la fecha de su integración; el importe de su reexpresión se imputará a la cuenta Ajuste del Capital.
- Ajuste del Capital: su saldo al 30 de septiembre de 2003 se reexpresará.
- Primas de Emisión: desde la fecha de su suscripción.
- Ganancias Capitalizadas y Reservadas: su saldo al 30 de Septiembre de 2003 se reexpresará; las capitalizaciones de ganancias y las nuevas ganancias reservadas posteriores al 30 de septiembre de 2003 se reexpresarán en tanto provengan de utilidades netas reales y no puramente nominales.
- Revalúos Técnicos: se reexpresarán desde la fecha a la cual corresponde dicha medición.

TERCER PASO:

Determinar el nuevo monto del total del activo y pasivo al cierre del ejercicio anterior, una vea que se han realizado las correcciones indicadas en el paso segundo.

CUENTAS	SALDOS CORREGIDOS	OBSERVACIONES
Activos Financieros s/VN		Sin cambios
Activos Financieros c/VN		Sin cambios si fueron correctamente medidos al cierre
Activos Financieros c/VN no		Si cambian los que se deben medir a costo histórico reexpresado.
Total, del Activo		
Pasivos Financieros s/VN		Sin cambios
Pasivos Financieros c/VN		Sin cambios si fueron correctamente medidos al cierre
Pasivos Financieros c/VN no		Si cambian los que se deben medir a costo histórico reexpresado.
Total, del Pasivo		

CUARTO PASO:

Calcular el nuevo importe del total del patrimonio neto al cierre del ejercicio anterior por diferencia entre el total del activo y el total del pasivo al cierre obtenido en el paso tercero.

CUENTAS	SALDOS CORREGIDOS
Total, del Activo s/Paso Tercero	
Total, del Pasivo s/Paso Tercero	
Total, del Patrimonio Neto	

QUINTO PASO:

Obtener el subtotal de las partidas del patrimonio neto reexpresadas y aquellas que deban quedar en moneda nominal en función de lo previsto en el paso segundo.

CUENTAS	SALDOS REEXPRESADOS
Capital	
Aportes no Capitalizados	
Ajuste del Capital	
Primas de Emisión	
Ganancias Capitalizadas	
Revalúos Técnicos	
Ganancias Reservadas	
Subtotal del Patrimonio Neto	

SEXTO PASO:

Determinar el nuevo saldo final de la cuenta Resultados no Asignados por diferencia entre los totales calculados en los pasos cuarto y quinto.

CUENTAS	IMPORTES
Total, del Patrimonio Neto s/Paso Cuarto	
Menos:	
Subtotal del Patrimonio Neto s/Paso Quinto	
Nuevo Saldo Final Resultados no Asignados (*)	

(*) Este nuevo saldo final incluye los movimientos que modificaron oportunamente el saldo de dicha cuenta tales como:

- Distribución de dividendos
- Desafectaciones de ganancias reservadas,
- Etc.

SEPTIMO PASO:

Corregir el saldo final de la cuenta Resultados no Asignados por la diferencia entre el importe calculado en el sexto paso y el monto que figura en la información contable de cierre del ejercicio inmediato anterior, usando como contrapartida la cuenta AREA.

CUENTAS	IMPORTE
Nuevo Saldo Final Resultados no Asignados s/Paso Sexto	
Menos:	
Saldo Final Resultados no Asignados s/EECC en moneda nominal	
Ajuste Resultados Ejercicios Anteriores	

CUENTAS	IMPORTE
Saldo Final Resultados no Asignados s/EECC	
Más o Menos AREA:	
Nuevo Saldo Resultados no Asignados s/Paso Sexto	

Si el Nuevo Saldo de Resultados no Asignados fuera deudor, podría ser absorbido siguiendo el orden que se indica a continuación:

- a) Ganancias Reservadas
- b) Aportes no Capitalizados
- c) Capital Social.

Mientras el saldo de dicha cuenta sea deudor, no se podrían distribuir utilidades.

2.4.11. ¿Qué índice de precios se debería utilizar para el ajuste retroactivo?

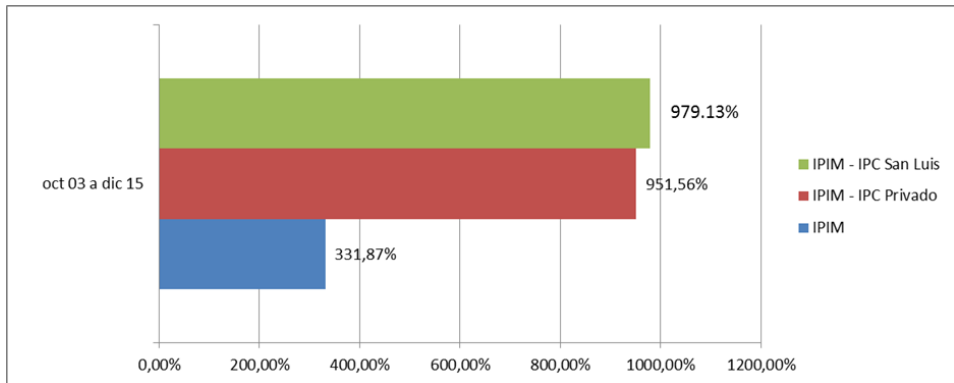
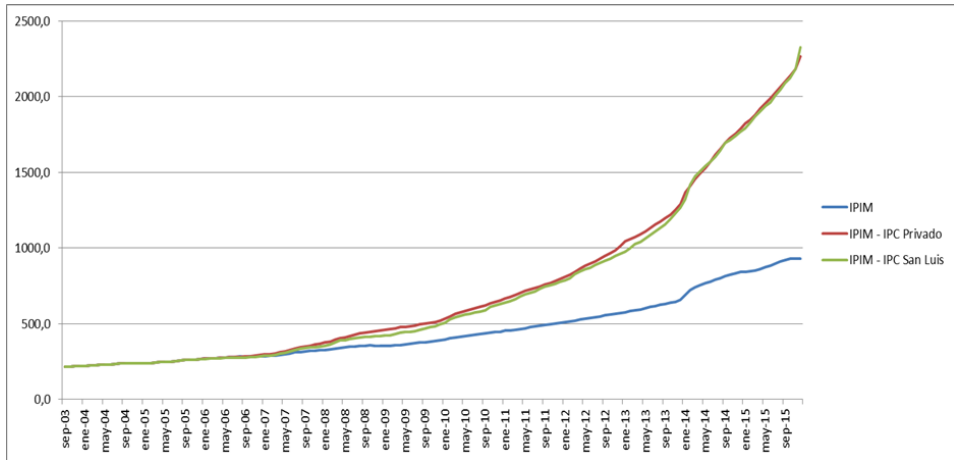
La RT 6 de la FACPCE establece que el índice de precios a utilizar para el ajuste integral por inflación es el Índice de Precios Internos al Por Mayor (IPIM) publicado por el INDEC.

El problema con este Índice de Precios es que se volvió poco confiable a partir del año 2006.

Se muestra a continuación la evolución seguida por los siguientes Índices de precios:

- IPIM
- Índice de Precios al Consumidor Privado
- Índice de Precios al Consumidor de la Provincia de San Luis.

A efectos de su comparación se tomó la evolución del IPIM entre octubre 2003 y diciembre 2005 y, a partir de ese mes, se elaboraron las series correspondientes al Índice de Precios al Consumidor Privado y al Índice de Precios al Consumidor de la Provincia de San Luis en función de las variaciones porcentuales mensuales experimentadas por estos dos índices de precios.



A pesar de que las canastas de bienes y servicios del IPIM, IPC Privado e IPC San Luis son distintas, en el largo plazo no debería haber tanta diferencia entre el primero y los dos restantes.

Se puede observar que la variación porcentual de la serie IPIM-IPC Privado y del IPIM-IPC San Luis son muy similares, mientras que la correspondiente a la del IPIM del INDEC es equivalente a un tercio de las dos anteriores.

2.4.12. Propuesta de índice de precios a utilizar para el ajuste retroactivo

Debido a que la utilización del IPIM del INDEC produciría una significativa subestimación de:

- Activos y pasivos no financieros que deban medirse al cierre del ejercicio inmediato anterior con el criterio de costo histórico reexpresado.
- Partidas del Patrimonio neto al cierre del ejercicio inmediato anterior.
- Saldo de la cuenta de Resultados no Asignados.

Se propone construir una serie tal como se expresa a continuación:

- Utilizar el IPIM del INDEC desde el 30/09/2003 hasta el 31/12/2005;
- A partir de enero 2006, utilizar las variaciones porcentuales mensuales del IPC San Luis ya que, de la investigación realizada, no existen otros índices generales de precios que no sean publicados por el INDEC que abarquen el período de tiempo que se debería considerar (30/09/2003 al cierre del ejercicio inmediato anterior al que se declare nuevamente en un contexto inflacionario).

2.4.13. Caso práctico utilizando el IPIM del INDEC y su comparación utilizando la serie combinada IPIM INDEC-IPC SAN LUIS

Los datos son los siguientes:

1. El contexto económico hasta el 31/12/14 estuvo caracterizado incorrectamente como de estabilidad monetaria.
2. El modelo contable aplicado es el siguiente:
 - a) Capital a mantener: financiero
 - b) Unidad de medida: moneda homogénea salvo que se esté en estabilidad en cuyo caso se usa la moneda nominal.
 - c) Criterios de Medición de Activos y Pasivos:
 - Caja: valor nominal.
 - Deudores por Ventas: importe original más intereses devengados menos cobros.
 - Mercaderías: costo de reposición.

- Inmueble: costo histórico menos depreciación acumulada. La depreciación anual es del 2% sobre el valor del edificio que equivale al 80% del total, sin considerar un valor recuperable al final de la vida útil asignada. La vida útil transcurrida al 31-12-14 es de 300 meses. El saldo de la Depreciación Acumulada al 30/09/03 es \$1.100.
 - Proveedores: importe original más intereses devengados menos pagos.
3. No hay altas ni bajas del Inmueble durante el período 30/09/2003 al 31/12/2014.
 4. No hay modificaciones en las partidas de Capital, Ajuste del capital y Reserva Legal durante el período 30/09/2003 al 31/12/2014
 5. Fecha del último API: septiembre 2003.
 6. Se establece que el contexto es inestable (inflacionario) a partir del 1° de enero de 2015
 7. El coeficiente del IPIM entre octubre 2003 y diciembre 2014 (ambos meses incluidos) es 3,9056
 8. El coeficiente del IPIM para el ejercicio 2015 es del 1,1058 (no hay datos para noviembre y diciembre 2015)
 9. El coeficiente del IPC San Luis para el ejercicio 2015 es del 1,3163
 10. Los saldos de las cuentas patrimoniales al 31 de diciembre de 2014 son los siguientes:

Caja	1.000,00
Deudores por Ventas	3.000,00
Int. A Dev. Ds. Por Venta	(300,00)
Mercaderías	2.800,00
Inmueble	5.000,00
Dep. Ac. Inmueble	(2.000,00)
Total, del Activo	9.500,00
Proveedores	(2.000,00)
Int. A Dev. Proveedores	200,00
Total, del Pasivo	(1.800,00)
Capital	(4.000,00)
Ajuste del Capital	(1.000,00)
Reserva Legal	(1.000,00)
Resultados no Asignados	(1.700,00)
Total, del Patrimonio Neto	(7.700,00)

La solución es:

PRIMER PASO:

a) Identificación de las partidas activas y pasivas al cierre del ejercicio inmediato anterior que no están medidas en moneda de cierre.

Caja	Moneda de cierre pues está medida a su valor nominal a esa fecha
Deudores por Ventas e Intereses a Devengar Deudores por Venta	Moneda de cierre pues está medida a su importe original más los intereses devengados menos cobros
Mercaderías	Moneda de cierre pues está medida a su costo de reposición a esa fecha
Inmueble y Depreciación Acumulada Inmueble	Moneda nominal pues está medida a su costo histórico al 30/09/03
Proveedores e Intereses a Devengar Proveedores	Moneda de cierre pues está medida a su importe original más los intereses devengados menos pagos

PRIMER PASO:

b) Corregir la medición de aquellas partidas activas y pasivas que no están medidas en moneda de cierre, usando como contrapartida AREA.

MAYOR CUENTA INMUEBLES						
Fecha	Conceptos	Debe	Haber	Saldo	Coefficiente	Importe Reexpresado
30/09/2003	Saldo Inicial			5.000,00	3,9056	19.528,00
31/12/2014	Saldo Final			5.000,00	1,0000	-5.000,00
31/12/2014	Reexpresión	14.528,00			Reexpresión	14.528,00
31/12/2014	Saldo Final Reexpresado			19.528,00		

MAYOR CUENTA DEP. ACUMULADA INMUEBLES						
Fecha	Conceptos	Debe	Haber	Saldo	<u>Coeficiente</u>	Importe Reexpresado
30/09/2003	Saldo Inicial			1.100,00	3,9056	4.296,16
	Dep. Octubre 2003		6,67	1.106,67	3,8849	25,90
	Dep. Noviembre 2003		6,67	1.106,67	3,8450	25,63
	(a)					
						3.463,51
31/12/2014	Saldo Final			2.000,00	1,0000	-2.000,00
31/12/2014	Reexpresión	5.811,20		7.811,20	<u>Reexpresión</u>	5.811,20
31/12/2014	Saldo Final Reexpresado			7.811,20		

(a) Por razones de espacio, no se indica las cuotas de depreciación de todos los meses desde diciembre de 2003 hasta diciembre de 2014, sino directamente su total (\$ 3.463,51)

La Dep. Ac. Inmuebles en moneda homogénea del 31/12/2014 también se puede calcular como sigue:

- Vida útil transcurrida hasta diciembre 2014 = 25 años equivalentes a 300 meses
- Cuota mensual de depreciación = $0,02/12 = 0,0017$
- Costo reexpresado Inmueble a diciembre 2014 = 19.528,00
- Importe reexpresión Inmueble = Valor reexpresado – Valor nominal = $19.528,00 - 5.000,00 = 14.528,00$
- % depreciable = 80 % de 19.528,00 = 15.622,40
 $15.622,40 * 0,0017 * 300 = 7.811,20$
- Dep. Ac. Inmueble contable = 2.000,00
- Ajuste Dep. Ac. Inmueble = 5.811,20

Inmuebles a AREA	14.528,00	
		14.528,00
AREA a Depreciación Ac. Inmuebles	5.811,20	
		5.811,20

SEGUNDO PASO:

Reexpresar al cierre del ejercicio inmediato anterior las partidas del patrimonio neto (salvo aquellas que deban quedar en moneda nominal), con excepción de Resultados no Asignados, usando como contrapartida AREA.

MAYOR CUENTA CAPITAL						
Fecha	Conceptos	Debe	Haber	Saldo	Coeficiente	Importe Reexpresado
30/09/2003	Saldo Inicial			4.000,00	3,9056	15.622,40
31/12/2014	Saldo Final			4.000,00	1,0000	-4.000,00
31/12/2014	Reexpresión	-			Reexpresión	11.622,40
31/12/2014	Saldo Final Reexp.			4.000,00		

MAYOR CUENTA AJUSTE DEL CAPITAL						
Fecha	Conceptos	Debe	Haber	Saldo	Coeficiente	Importe Reexpresado
30/09/2003	Saldo Inicial			1.000,00	3,9056	3.905,60
31/12/2014	Saldo Final			1.000,00	1,0000	-1.000,00
31/12/2014	Reexpresión Capital		11.622,40	12.622,40	Reexpresión	2.905,60
31/12/2014	Reexp. Aj. del Cap.		2.905,60	15.528,00		
31/12/2014	Saldo Final Reexp.			15.528,00		

MAYOR CUENTA RESERVA LEGAL						
Fecha	Conceptos	Debe	Haber	Saldo	Coeficiente	Importe Reexpresado
30/09/2003	Saldo Inicial			1.000,00	3,9056	3.905,60
31/12/2014	Saldo Final			1.000,00	1,0000	-1.000,00
31/12/2014	Reexpresión		2.905,60	3.905,60	Reexpresión	2.905,60
31/12/2014	Saldo Final Reexpresado			3.905,60		

AREA a Ajuste del Capital Reserva Legal	17.433,60	14.528,00
		2.905,60

TERCER PASO:

Determinar el nuevo monto del total del activo y total del pasivo al cierre del ejercicio anterior, una vez que se han realizado las correcciones indicadas en el paso primero.

Caja	1.000,00
Deudores por Ventas	3.000,00
Intereses a Devengar Deudores por Venta	(300,00)
Mercaderías	2.800,00
Inmueble (Paso 1)	19.528,00
Depreciación Acumulada Inmueble (Paso 1)	(7.811,20)
Nuevo Total del Activo	18.216,80
Proveedores	(2.000,00)
Intereses a Devengar Proveedores	200,00
Nuevo Total del Pasivo	(1.800,00)

CUARTO PASO:

Calcular el nuevo importe del total del patrimonio neto al cierre del ejercicio anterior por diferencia entre el total del activo y el total del pasivo al cierre obtenido en el paso tercero.

Nuevo Total del Activo (Paso 3)	18.216,80
Nuevo Total del Pasivo (Paso 3)	(1.800,00)
Nuevo Total del PN	16.416,80

QUINTO PASO:

Obtener el subtotal de las partidas del patrimonio neto reexpresadas y aquellas que deban quedar en moneda nominal en función de lo previsto en el paso segundo.

Capital (Paso 2)	4.000,00
Ajuste del Capital (Paso 2)	15.528,00
Reserva Legal (Paso 2)	3.905,60
Subtotal PN Reexpresado	23.433,60

SEXTO PASO:

Determinar el nuevo saldo final de la cuenta Resultados no Asignados por diferencia entre los totales calculados en los pasos cuarto y quinto.

Nuevo Total del PN (Paso 4)	16.416,80
menos Subtotal PN Reexpresado (Paso 5)	23.433,60
Nuevo saldo (deudor) de Res. No Asignados	7.016,80

SÉPTIMO PASO:

Corregir el saldo final de la cuenta Resultados no Asignados por la diferencia entre el importe calculado en el sexto paso y el monto que figura en la información contable de cierre del ejercicio inmediato anterior, usando como contrapartida la cuenta AREA.

Nuevo saldo (deudor) de Res. No Asignados (Paso 6)	7.016,80
menos:	
Saldo contable de Res. No Asignados	(1.700,00)
Diferencia a ajustar	8.716,80

Resultados no Asignados a AREA	8.716,80	
		8.716,80

MAYOR CUENTA AREA			
Concepto	Debe	Haber	Saldo
Redet. Partidas Activas		14.528,00	14.528,00
Redet. Partidas Pasivas	5.811,20		8.716,80
Reexp. Partidas del PN	17.433,60		-8.716,80
Redet. Saldo Resultados no Asignados		8.716,80	0,00

Saldos de las cuentas patrimoniales al 31/12/14 después del ajuste de carácter retroactivo	
Caja	1.000,00
Deudores por Ventas	3.000,00
Intereses a Devengar Deudores Por Venta	(300,00)
Mercaderías	2.800,00
Inmueble	19.528,00
Depreciación Acumulada Inmueble	(7.811,20)
Total del Activo (a)	18.216,80
Proveedores	(2.000,00)
Intereses a Devengar Proveedores	200,00
Total del Pasivo (a)	(1.800,00)
Capital	(4.000,00)
Ajuste del Capital	(15.528,00)
Reserva Legal	(3.905,60)
Resultados no Asignados	7.016,80
Total del Patrimonio Neto	16.416,80
a) Estos son los importes que se deben consignar en el primer paso del proceso secuencial de la RT 6 en el ejercicio en el que se reinicia el API:	
Total del Activo Inicio en Moneda Homogénea de ese instante	18.216,80
Total del Pasivo Inicio en Moneda Homogénea de ese instante	(1.800,00)

A continuación, se presenta una comparación entre los importes que surgirían de

aplicar el IPIM INDEC y la Serie Combinada del IPIM INDEC-IPC San Luis:

COMPARACIÓN UTILIZACIÓN IPIM DEL INDEC E IPIM-IPC SAN LUIS			
	Saldos al 31/12/14 con IPIM INDEC	Saldos al 31/12/14 con IPIM-IPC San Luis	Variación Porcentual
Caja	1.000,00	1.000,00	0%
Deudores por Ventas	3.000,00	3.000,00	0%
Int. a Dev. Ds. Por Venta	(300,00)	(300,00)	0%
Mercaderías	2.800,00	2.800,00	0%
Inmueble	19.528,00	40.992,00	110%
Depreciación Ac. Inmueble	(7.811,20)	(16.396,80)	110%
Total del Activo	18.216,80	31.095,20	71%
Proveedores	(2.000,00)	(2.000,00)	0%
Int. A Dev. Proveedores	200,00	200,00	0%
Total del Pasivo	(1.800,00)	(1.800,00)	0%
Capital	(4.000,00)	(4.000,00)	0%
Ajuste del Capital	(15.528,00)	(36.992,00)	138%
Reserva Legal	(3.905,60)	(8.198,40)	110%
Resultados no Asignados	7.016,80	19.895,20	184%
Total del Patrimonio Neto	(16.416,80)	(29.295,20)	78%

Como es dable de apreciar, los importes de las cuentas del activo y pasivo que deben medirse a costo histórico reexpresado (Inmueble y Dep. Ac. Inmueble, en este caso) como así también las cuentas representativas del patrimonio neto, quedan subvaluadas en forma significativa si se utilizara el IPIM INDEC como producto de la distorsión de este último índice a partir de enero de 2006.

2.4.14. Comparación del Estado de Situación Patrimonial al 31/12/15 en moneda homogénea de diciembre 2015 utilizando el IPIM INDEC y la serie combinada IPIM INDEC-IPC SAN LUIS

ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL AL 31/12/15 (usando IPIM INDEC) EN MONEDA HOMOGÉNEA DE DICIEMBRE DE 2015		
	Ejercicio Actual	Ejercicio Anterior (a)
ACTIVO		
ACTIVO CORRIENTE		
Caja		1.105,80
Deudores por Ventas		2.985,66
Mercaderías		3.096,24
Total Activo Corriente		7.187,70
ACTIVO NO CORRIENTE		
Inmueble (ver Nota N°...)		12.956,43
Total del Activo no Corriente		12.956,43
Total del Activo		20.144,13
PASIVO		
PASIVO CORRIENTE		
Proveedores		1.990,44
Total del Pasivo Corriente		1.990,44
Total del Pasivo		1.990,44
PATRIMONIO NETO		
Total del Patrimonio Neto (ver Nota N° y EEPN)		18.153,69

(a) Los importes correspondientes a esta columna surgen de multiplicar por el coeficiente 1,1058 los saldos de las partidas que surgen del Estado de Situación Patrimonial al 31/12/14 en moneda homogénea de diciembre 2014.

2.4.15. Comparación del Estado de Evolución del Patrimonio Neto al 31/12/15 en moneda homogénea de diciembre 2015 utilizando el IPIM INDEC y la serie combinada IPIM INDEC-IPC SAN LUIS

ESTADO DE EVOLUCIÓN DEL PATRIMONIO NETO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FINALIZADO EL 31/12/15 utilizando IPIM-IPC San Luis									
	APORTES DE LOS PROPIETARIOS			RESULTADOS ACUMULADOS				TOTAL DEL PN	
				Ganancias Reservadas					
	Capital Social	Ajuste del Capital	Total	Reserva Legal	Total Reservas	Resultados No Asignados	Total	Ejercicio Actual	Ejercicio Anterior
Saldos al 31/12/14 (a)	4.000,00	49.957,77	53.957,77	10.791,55	10.791,55	2.237,71	13.029,26	66.987,03	
AREA (Nota ...) (b)						(28.425,77)	(28.425,77)	(28.425,77)	
Saldos al 31/12/14 Modificados	4.000,00	49.957,77	53.957,77	10.791,55	10.791,55	(26.188,06)	(15.396,50)	38.561,27	
Variaciones del ejercicio:									
Saldos al 31/12/15									

(a) Los importes correspondientes a esta fila surgen de multiplicar por el coeficiente 1,3163 los saldos de las partidas del Patrimonio Neto que surgen del Estado de Situación Patrimonial al 31/12/14 luego de realizar el ajuste de carácter retroactivo, con excepción del correspondiente a la partida Resultados No Asignados que es el que surge de multiplicar el saldo al 31/12/14 en moneda nominal por el coeficiente 1,3163.

(b) El importe del AREA surge de multiplicar por el coeficiente 1,3163 el importe que resultaría del Paso 7.

3. Área Disciplinar Economía

3.1. Las ciencias económicas en el bicentenario

Autor: Aldo Mario Sota

3.1.1. Introducción

En el presente trabajo pretendo exponer una breve reseña de los protagonistas y las ideas que alumbraron sus esfuerzos, los que se plasmaron en hechos relevantes para el quehacer cultural de nuestra Provincia; ocurridos durante el período 1916 a 2016. Las obras de esos hombres notables dejaron su impronta en el campo de las ciencias económicas desde el punto de vista académico, profesional y político-social, de los cuales hemos sido beneficiarios.

Las fuentes de inspiración del texto que he elaborado, se apoyan en publicaciones del Colegio de Graduados en Ciencias de Tucumán; de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Tucumán y de dos trabajos: uno del Prof. Carlos Aníbal Martínez “Memoria de la creación de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNT” y otro del Prof. Dr. Daniel Campi, como compilador del libro: “50 años Facultad de Ciencias Económicas 1947-1997”. Finalmente, en vivencias y experiencias de las que he participado, a través de casi 45 años, en tareas de docencia e investigación aplicada en esta casa de altos estudios.

3.1.2. Antecedentes

“Las ciencias económicas adquieren el rango de tales a partir de la obra de Adam Smith, Una investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones (título original en inglés: An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations), o sencillamente La riqueza de las naciones, es la obra más célebre de **Adam Smith**. Publicado el 9 de marzo de 1776, es considerado el primer libro moderno de economía.

Smith expone su análisis sobre el origen de la prosperidad de países como Inglaterra o los Países Bajos. Desarrolla teorías económicas sobre la división del trabajo, el mercado, la moneda, la naturaleza de la riqueza, el precio de las mercancías, los salarios, los beneficios y la acumulación del capital. Examina diferentes sistemas de economía política, en particular, el mercantilismo y la fisiocracia; asimismo, desarrolla la idea de un orden natural. Este «sistema de libertad natural», como lo

llama Smith, es el resultado del libre ejercicio del interés individual que beneficia exitosamente —sin proponérselo— al bien común en la solución de problemas y satisfacción de necesidades por medio de la libre empresa, de la libre competencia y del libre comercio.

La riqueza de las naciones es hoy una de las obras más importantes de la disciplina económica y, para Amartya Sen, «el libro más grande jamás escrito sobre la vida económica». Se trata del documento fundador de la economía clásica y, sin duda, del liberalismo económico.

Smith también era consciente de los efectos adversos de una mayor división del trabajo:

Un hombre que pasa toda su vida para completar unas pocas operaciones simples cuyos efectos son siempre los mismos, o casi, no tiene tiempo para desarrollar su inteligencia ni ejercer su imaginación para buscar los medios para resolver aquellas dificultades que nunca se terminan de localizar; pierde pues naturalmente el hábito de desplegar o de ejercer sus facultades y se vuelve, en general, tan estúpido e ignorante como se pueda convertir una criatura humana; el aletargamiento de sus facultades morales lo hace incapaz de apreciar ninguna conversación razonable ni de tomar parte en ellas, hasta le impide sentir alguna pasión noble, generosa o tierna y, en consecuencia, formar algún juicio mínimamente justo sobre la mayoría de los deberes más ordinarios de su vida privada

El individuo se vuelve entonces incapaz de formar un juicio moral, tal y como se describe en la Teoría de los sentimientos morales. Para prevenir esta situación, Smith recomienda una intervención gubernamental que se haga cargo de la educación de la población”. (1)

Me parece oportuno citar a otro economista; Valentín de Foronda y González Echavarrí que influyó notablemente en el pensamiento económico de los próceres de la Revolución de Mayo y particularmente en nuestro héroe Manuel Belgrano

“Este desconocido economista vasco fue representante de una cosmovisión económica y política avanzada heredera del desarrollo industrial y democrático del País Vasco antes de la llegada de los Habsburgo en 1516 al Reino de España.

Y fue, precisamente, Valentín de Foronda y González Echavarrí, el idealista jacobino que más influyó en la formación del pensamiento del primer economista argentino, Manuel José Joaquín del Corazón de Jesús Belgrano y González.

Este personaje, desconocido en la historia argentina, fue quien durante su estancia en Filadelfia, como representante comercial español, fue clave para el tercer presidente estadounidense Thomas Jefferson, quién reconoció haberse inspirado en muchas de sus ideas.

Sin embargo, fue virtualmente ignorado por la historia argentina hasta que fue rescatado por el notable académico Manuel Fernández López (1941-2003) cuando investigó la influencia que había tenido en algunos de los principales hombres de Mayo como Cornelio Saavedra, Juan Hipólito Vieytes y Mariano Moreno, además del propio Belgrano.

En 1803, desde Filadelfia, mediante la “Carta sobre lo que debe hacer un príncipe que tenga colonias a gran distancia”, Valentín de Foronda le pidió al rey español Carlos IV la independencia de las colonias.

Su visión de la teoría del valor fue la que reflejó Belgrano en uno de sus escritos al decir: “Ninguna cosa tiene su valor real, ni efectivo en sí mismo, sólo tiene el que nosotros le queremos dar; y éste se liga precisamente a la necesidad que tengamos de ella; a los medios de satisfacer esta inclinación; a los deseos de lograrla y a su escasez y abundancia”. Sus ideas y sus prácticas, como la lectura de libros prohibidos por la Inquisición, y el impulso a la vacunación antivariólica, le merecieron sanciones pero, en 1801, coincidentemente con la asunción de Jefferson como presidente de EEUU, fue designado Cónsul General en Filadelfia.

En 1807 tomó responsabilidades como Encargado de Asuntos Económicos del Reino de España, cargo al que renunció en 1809 a raíz de los problemas que generaba la corona castellana, desde 1808 en manos del invasor francés José Bonaparte, para el comercio con los Estados Unidos de América.

Por sus ideas, fue acusado de jacobino. Escribió en Filadelfia en 1809 “Apuntes ligeros sobre la Nueva Constitución proyectada por la Junta Suprema de España y reformas que intenta hacer en las leyes” (Junta de Sevilla que enfrentaba a Bonaparte), en los que se pronunció por la separación de poderes, la soberanía popular y la separación de los poderes: un trabajo que mereció el público elogio del presidente Jefferson. Vuelto a España continuó escribiendo sobre temas económicos, políticos y sociales reclamando la separación de la Iglesia del Estado, el otorgamiento de mayores libertades individuales.” (2)

En nuestro país Manuel Belgrano es considerado el precursor de los estudios económicos. Prueba de ello es que “En la Memoria consular de 1796, el futuro creador de la Bandera proponía la creación de *una escuela titulada de comercio donde los jóvenes vayan a instruirse en la aritmética, en el modo de llevar la cuenta y la razón, y tener los libros; en el cálculo y regla de cambio; en las reglas de navegación mercantil y mantenerla, en las leyes y costumbres usadas entre comerciantes, etc.; donde al menos se les enseñen los principios generales de la geografía y las producciones de que abundan o escasean los países, a fin de que con estos principios puedan hacer sus especulaciones con el mayor acierto posible y que si se dedican al comercio les proporcionen ventajas y adelantamientos que les empeñen en el trabajo*” (3) pág. 14. *Y como no mencionar a nuestro prócer Juan Bautista Alberdi*

“En su **Bases**, que tan fundamental rol jugaron en la sanción de la Constitución Nacional de 1853, decía el tucumano Juan Bautista Alberdi: [...] *la instrucción, para ser fecunda, ha de contraerse a ciencias y artes de aplicación, a cosas prácticas, a lenguas vivas, a conocimientos de utilidad material e inmediata* [...]. *El Plan de instrucción debe multiplicar las escuelas de comercio y de industria, fundándolas en pueblos mercantiles* [...]” (3) pág. 16

Entrando ya a los albores del siglo XX se crea la Escuela Nacional de Comercio de Tucumán, la que abre sus puertas en 1910. En el proyecto de Juan B. Terán

apuntando a la creación de una Universidad (la que se concreta finalmente en el año 1914) contemplaba una sección de estudios comerciales atendiendo a la creciente necesidad de ir formando “*hombres aptos para interpretar científicamente los fenómenos de nuestra producción y de nuestra riqueza*”

Con motivo de conmemorar los 50 años de la creación de la FCE de la UNT, se editó un libro cuya tarea fue realizada bajo la dirección del Prof. Dr. Daniel Campi, como compilador y co-autor de algunos capítulos. “La creación de la Facultad de Ciencias Económicas fue parte de un largo y laborioso proceso, el de construcción de la Universidad Nacional de Tucumán, originalmente concebida como un centro universitario para todo el Norte Argentino. Figuras como Juan B. Terán (el primer rector) y Ernesto Padilla (el gobernador tucumano que impulsó su creación) han motorizado los méritos de la obra y las referencias a ellos son prácticamente excluyentes a la hora de los homenajes a la generación fundadora. Se trata, sin embargo, de una visión parcializada que conlleva una gran dosis de injusticia, en tanto se menoscaba, por omisión, la gestión del continuador de Terán en el rectorado, Julio Prebisch, cuya obra fue tan importante –y desde cierta perspectiva quizá más relevante- que la de su celebrado predecesor”. (4) pág. 13

El período durante el cual se enmarca la creación de la UNT estuvo jalonado por serios problemas socio-económicos y profundas crisis que repercutieron a nivel provincial y nacional. No debemos olvidar lo que significó la primera guerra mundial. Por ejemplo, en el año 1912 se había sancionado bajo la presidencia de Roque Sáenz Peña la ley que estableció el sufragio universal secreto y obligatorio.

“Como consecuencia del proceso eleccionario al amparo de las disposiciones de la Ley Sáenz Peña, resultó elegido Hipólito Irigoyen como Presidente de la República. En el año 1918 nace la Reforma Universitaria como resultado de diversos movimientos estudiantiles localizados predominantemente en las dos tradicionales Universidades Argentinas, las de Córdoba y Buenos Aires. La Reforma viene a denunciar el carácter autoritario, elitista y de fuerte contenido confesional, derivado de una concepción inspirada en la religión católica, apostólica y romana, alejada en su aplicación práctica, de los sanos principios morales que inspiran a las grandes religiones.

El manifiesto liminar dirigido a los “hombres libres de Sud América” decía así: “Las universidades han sido hasta aquí el refugio secular de los mediocres, la renta de los ignorantes, la hospitalización segura de los inválidos y –lo que es peor aún- el lugar en donde todas las formas de tiranizar y de insensibilizar hallaron cátedras que las dictaran. Las universidades han llegado a ser así fiel reflejo de estas sociedades decadentes que se empeñan en ofrecer el triste espectáculo de una inmovilidad senil” (4) pág. 15 “Córdoba se redime. Desde hoy contamos para el país una vergüenza menos y una libertad más. Los dolores que quedan son las libertades que faltan. Creemos no equivocarnos. Las resonancias del corazón nos lo advierten: estamos pisando una revolución estamos viviendo una hora americana. . .” (4) pág.15

El gran mérito de Terán, radica, además de ser ese prototipo de hombres que dejan obras impecederas para la posteridad, tal el caso de la UNT que pensaba en una

casa de altos estudios democrática, moderna, enfocada a las ciencias experimentales y de investigación aplicada que debía derramar su actividad hacia el medio social que esperaba mucho de ella como Institución señera del saber.

Hasta la reforma del 18, la Universidad argentina, salvo honrosas excepciones se había caracterizado por su halo de elitismo y por priorizar sobremanera los estudios de abogacía y medicina. Debo aclarar que, sin menoscabo de estas profesiones, ubicándonos en el tipo de sociedad con características socioeconómicas típicas de principios del siglo XX surgían fuertes contrastes entre los jóvenes profesionales médicos que habían transitado su vida universitaria en la ciudad y sus padres, de clase media acomodada que vivían en el campo bajo un modo de vida conservador y tradicional. Me recuerda, en este momento, la obra teatral que hizo célebre al escritor uruguayo Florencio Sánchez, cuando allá por el 1903 diera a luz su obra “M’hijo el doctor”. Me da la impresión que, muchos de esos profesionales, detentaba títulos que no hubiesen superado las exigencias de las buenas tesis doctorales. La Universidad argentina, más allá de sus luces y sombras como ocurre a cualquier institución que transita períodos que se estudian a partir de hecho de contar el tiempo en siglos, según los casos, exhibe lauros y reconocimientos por parte de la sociedad argentina y también americana y europea, especialmente el período que se inicia con los profundos cambios que se van dando, paulatinamente, a partir de la Reforma del 18 hasta la caída del Presidente Arturo Humberto Illia, con motivo del golpe militar encabezado por el Gral. Juan Carlos Onganía en 1966.

Creo importante destacar lo que significó para la Universidad argentina el comienzo de la dictadura militar, repitiendo con ella, situaciones y consecuencias económico sociales del mismo cuño, tal como lo fueron el golpe militar que provocó la caída de presidentes argentinos elegidos democráticamente. Basta citar el golpe del año 1930 y todos los demás que sucedieron hasta llegar al período que se inicia en 1975 bajo el gobierno de Isabel Martínez de Perón, que continuó con el golpe militar del 24 de marzo de 1976, y dio lugar a un sistema donde imperó el terror del estado y el ya conocido genocidio llevado a cabo por militares y fuerzas de seguridad. Este drama culminó en la tristemente célebre Guerra de Malvinas.

La Universidad, por cierto, no estuvo ajena a estos avatares, sufrió y también, por qué no decirlo, participó a través de muchos de sus integrantes del proceso de declinación y “mediocrización” de todo el sistema educativo del que, por supuesto, forma parte. La excelencia, en el campo de docencia, investigación y extensión universitaria, fue languideciendo. Estoy convencido que el desafío mayor que enfrenta la Universidad argentina es, precisamente, iniciar un largo proceso de la cuarta reforma universitaria que debemos encarar, alumbrados por ideas que se sustenten en la búsqueda permanente de la innovación y excelencia en todos los campos que justifiquen y den mérito a la razón por la cual fueron creadas.

Este período aciago para la República trae a mi memoria “la noche de los bastones largos”, sobre la cual volvemos al año 1966.

“... el teniente general Juan Carlos Onganía había derrocado el gobierno

democrático de Arturo Illia y dado inicio a la dictadura autodenominada Revolución Argentina. Las universidades públicas argentinas estaban entonces organizadas de acuerdo a los principios de la Reforma Universitaria, que establecían la autonomía universitaria del poder político y el cogobierno tripartito de estudiantes, docentes y graduados.

La represión fue particularmente violenta en las facultades de Ciencias Exactas y Naturales y de Filosofía y Letras de la Universidad de Buenos Aires. La Policía Federal Argentina, que se encontraba bajo intervención militar desde el 28 de junio de 1966, tenía órdenes de reprimir duramente. El nombre del hecho proviene de los bastones largos usados por efectivos policiales para golpear con dureza a las autoridades universitarias, los estudiantes, los profesores y los graduados, cuando los hicieron pasar por una doble fila al salir de los edificios, luego de ser detenidos. En el caso de la intervención a la Facultad de Ciencias Exactas, Rolando García, el decano en ese entonces, se hallaba con el vicedecano, Manuel Sadosky, cuando entraron los policías, y salió a recibirlos, diciéndole al oficial que dirigía el operativo: ¿Cómo se atreve a cometer este atropello? Todavía soy el decano de esta casa de estudios.

Un corpulento custodio le golpeó entonces la cabeza con su bastón. El decano se levantó con sangre sobre la cara, y repitió sus palabras: el corpulento repitió el bastonazo por toda respuesta.

Fueron detenidas en total 400 personas y destruidos laboratorios y bibliotecas universitarias.

En los meses siguientes cientos de profesores fueron despedidos, renunciaron a sus cátedras o abandonaron el país.

En total emigraron 301 profesores universitarios; de ellos 215 eran científicos; 166 se insertaron en universidades latinoamericanas, básicamente en Chile y Venezuela; otros 94 se fueron a universidades de Estados Unidos, Canadá y Puerto Rico; los 41 restantes se instalaron en Europa.

En algunos casos equipos completos fueron desmantelados. Es lo que sucedió con Clementina, la primera computadora de América Latina, que había sido construida por Ferranti (del Reino Unido). Renunciaron y emigraron los 70 miembros del Instituto de Cálculo de Ciencias Exactas, donde era operada. Lo mismo sucedió con el Instituto de Radiación Cósmica, que fue desmantelado.

Algunos de los profesores e investigadores afectados fueron:

- **Adolfo Rafael Chamorro** (1914-2006), arquitecto, Decano de la Facultad de Arquitectura y Urbanismo de La Plata, quien fuera profesor titular de la cátedra de Construcciones, en la Universidad de Buenos Aires.
- **Sergio Bagú** (1911-2002), historiador y sociólogo.
- **Félix González Bonorino** (1918-1998), geólogo.
- **Risieri Frondizi** (1910-1985), filósofo y exrector de la UBA.

- **Rolando García** (1919-2012), epistemólogo, físico, meteorólogo, fue el decano que enfrentó la toma de la Facultad de Ciencias Exactas. En el exilio desarrolló la epistemología genética, junto a Jean Piaget. Exiliado.
- **Tulio Halperín Donghi** (1926-2014), historiador de América Latina.
- **Pablo Miguel Jacovkis**, (1945-) matemático.
- **Eugenia Kalnay** (1942-), meteoróloga.
- **Gregorio Klimovsky** (1922-2009), epistemólogo.
- **Catherine Gattegno de Cesarsky** (1943-), astrónoma.
- **Telma Reca**, (1904-1979) psicóloga, directora del Instituto de Psicología Evolutiva, cesanteada.
- **Juan G. Roederer** (1929-), físico a cargo del Instituto de Radiación Cósmica.
- **Manuel Sadosky** (1914-2005), qué había introducido la computación en el país.
- **Mariana Weissmann** (1933-), física atómica

Con la intervención del gobierno militar a las universidades se aplicó una estricta censura en los contenidos de enseñanza universitaria y se dismanteló un proyecto reformista de universidad científica de excelencia, sobre la base de la estrecha vinculación entre investigación y docencia.

El hecho está considerado como una referencia central de la decadencia cultural y académica, y de la fuga de cerebros, en Argentina.

El 30 de julio de 1966 se publicó en la edición matutina del periódico The New York Times una carta al editor enviada por Warren Ambrose, profesor de matemáticas en el Instituto Tecnológico de Massachusetts y en la Universidad de Buenos Aires. Ambrose fue testigo y víctima del ingreso violento de fuerzas policiales a la Facultad de Ciencias Exactas, durante la Noche de los Bastones Largos. A continuación, se reproducen dos párrafos de dicha carta.

Entonces entró la policía. Me han dicho que tuvieron que forzar las puertas, pero lo primero que escuche fueron bombas que resultaron ser gases lacrimógenos. Luego llegaron soldados que nos ordenaron, a gritos, pasar a una de las aulas grandes, donde se nos hizo permanecer de pie, contra la pared, rodeados por soldados con pistolas, todos gritando brutalmente (evidentemente estimulados por lo que estaban haciendo –se diría que estaban emocionalmente preparados para ejercer violencia sobre nosotros-). Luego, a los alaridos, nos agarraron a uno por uno y nos empujaron hacia la salida del edificio. Pero nos hicieron pasar entre una doble fila de soldados, colocados a una distancia de 10 pies entre sí, que nos pegaban con palos o culatas

de rifles, y que nos pateaban rudamente, en cualquier parte del cuerpo que pudieran alcanzar. Nos mantuvieron incluso a suficiente distancia uno del otro de modo que cada soldado pudiera golpear a cada uno de nosotros. Debo agregar que los soldados pegaron tan duramente como les era posible y yo (como todos los demás) fui golpeado en la cabeza, en el cuerpo, y en donde pudieran alcanzarme. Esta humillación fue sufrida por todos nosotros -mujeres, profesores distinguidos, el decano y el vicedecano de la Facultad, auxiliares docentes y estudiantes-. Hoy tengo el cuerpo dolorido por los golpes recibidos, pero otros, menos afortunados que yo, han sido seriamente lastimados.

No tengo conocimiento de que se haya ofrecido ninguna explicación por este comportamiento. Parece simplemente reflejar el odio del actual gobierno por los universitarios, odio para mí incomprensible, ya que a mi juicio constituyen un magnífico grupo, que han estado tratando de construir una atmósfera universitaria similar a la de las universidades norteamericanas. Esta conducta del gobierno, a mi juicio, va a retrasar seriamente el desarrollo del país, por muchas razones, entre las que se encuentra el hecho de que muchos de los mejores profesores se van a ir del país.”(1)

La gestión de Illia en el campo educativo se caracterizó por un fuerte aumento dentro de las partidas del presupuesto nacional y también en la participación relativa del sector educación dentro del PBI.

“La universidad argentina, heredera de la Reforma de principios del siglo XX, exhibe tantas luces y sombras como la democracia. “La letra mata, el espíritu vivifica”. Mi padre solía aplicar a las cuestiones más diversas estas frases, de profunda sabiduría. Me viene a la mente cuando reflexiono sobre los problemas que la tradición de la Reforma universitaria nos plantea hoy a quienes –formados en ella– nos sentimos incómodos con muchas cosas hechas en su nombre. Los dilemas aparecen sobre todo examinamos el lugar de la universidad pública –la privada tiene otra lógica– en una sociedad y un régimen político democráticos. Quienes venimos de la tradición reformista tratamos de encontrar una respuesta adecuada a los reclamos, tan comunes, de democratización de la universidad, sin sacrificar lo esencial: la búsqueda de la excelencia académica.

La democracia y la Reforma nacieron juntas, a principios del siglo XX, cuando la reforma electoral de 1912 casi coincidió con el estallido en Córdoba en 1917. La ley Sáenz Peña estableció las normas de un sufragio obligatorio, creíble y competitivo. La Reforma universitaria propuso construir una comunidad universitaria auto gobernada, abierta a los nuevos aspirantes y también a los nuevos saberes e ideas. Cada una a su modo, fueron expresión del vasto proceso de democratización social, integración y movilidad que conformó la llamada “sociedad de clases medias”. Ambas contribuyeron a formar una ciudadanía enraizada en esa sociedad democrática. La ley compelió a su ejercicio. La Reforma amplió la formación de ciudadanos educados y críticos, y también de dirigentes políticos, que hicieron sus primeras armas en la política estudiantil.

A partir de ese feliz comienzo, la democracia y el reformismo universitario vivieron avatares parecidos. La democracia tomó un rumbo escasamente republicano, más bien plebiscitario y fuertemente faccioso. Desde 1930 el orden institucional sufrió intervenciones militares cada vez más prolongadas. Dictatoriales o democráticos, restauradores o renovadores, los gobiernos extendieron su mano sobre las universidades, desplazaron o repusieron bloques enteros de profesores y –al igual que en la política nacional– alimentaron las facciones y el revanchismo.

En ese vaivén, las universidades no lograron constituir la comunidad auto gobernada imaginada por la Reforma. En 1956 hubo un buen intento. Su estatuto estableció la autonomía y el cogobierno tripartito, y sobre esa base se construyó una universidad de alta calidad y con capacidad para aportar al debate público. Esos años de excepcional brillo de la universidad concluyeron dramáticamente en 1966, no sólo por el golpe militar sino también por una fuerte politización, que afectó la vida académica. Desde entonces, en los años setenta y los ochenta la intolerancia y la violencia avanzaron sobre la política y sobre la universidad.

Las cosas cambiaron en 1983, para el país y para la Universidad. La democracia institucional y plural se instaló como forma y como ideal. La universidad se normalizó, de acuerdo con las bases de la Reforma: autonomía y cogobierno de los tres claustros. Los concursos docentes renovaron el claustro de profesores y se elevó la calidad de la enseñanza. Un testimonio de ese renacer fueron las nuevas camadas de jóvenes doctores que nutrieron las filas del Conicet. Otro fue el de las camadas de nuevos dirigentes políticos, formados en la militancia universitaria.

¿Final feliz? No tanto. En el país, la democracia institucional llegó paradójicamente cuando la sociedad perdía sus atributos democráticos y el Estado se desmoronaba. Luego de la ilusión inicial, fue reapareciendo en los gobiernos el viejo estilo plebiscitario, faccioso y poco republicano. En el nuevo mundo de la pobreza se formaron pocos ciudadanos conscientes. Los gobiernos, sin limitaciones institucionales, pudieron “producir” el sufragio utilizando los recursos del Estado. Poco queda hoy de la ilusión democrática inicial.

En 1983 la universidad canalizó muchos de los anhelos democráticos. De ella se esperó excelencia, compromiso y sobre todo inclusión, tres valores fundamentales en la Reforma universitaria. Pero pronto la crisis social y estatal planteó a la universidad nuevos problemas, y aquellos principios, sin perder su virtud, comenzaron a resultar insuficientes, contradictorios y hasta limitativos para solucionar los nuevos problemas. Entre otros varios, igualmente significativos, quiero señalar dos que hacen directamente a la cuestión de la universidad en democracia: el ingreso y el cogobierno.

El “ingreso irrestricto”, que remite a los principios de la Reforma, plantea hoy dos problemas: la capacidad de los ingresantes para afrontar estudios universitarios y la limitada capacidad de la universidad para recibir a todos los aspirantes. El pronunciado deterioro de la educación primaria y media y el creciente abandono de los criterios de exigencia y mérito ha reducido notoriamente la competencia

de los egresados del ciclo medio. Muchos de ellos, aunque habilitados para cursar la universidad, tienen serias deficiencias en competencias básicas como lectura y escritura. Surge así una tensión entre quienes reclaman legítimamente por su derecho a ingresar, y la aspiración de la universidad a impartir una educación de excelencia, que requiere, como punto de partida mínimo, esas competencias. Desde la perspectiva democrática de la Reforma, los exámenes de ingreso son poco admisibles, y mucho menos luego de la experiencia de la dictadura. Finalmente, el test de la capacidad se transfiere a los cursos iniciales, que cumplen esa tarea con enormes costos presupuestarios y académicos, pero dejando la buena conciencia democrática a salvo.

El ingreso irrestricto también plantea el problema de la disponibilidad de recursos –académicos o edilicios– para atender la demanda de todos los aspirantes. Al igual que en otros campos, el derecho de los ciudadanos choca con la capacidad cada vez más reducida del Estado para ofrecer servicios adecuados. Salvo excepciones, la universidad admite el derecho a ingresar de todos, así sea a costa del deterioro de la calidad de la enseñanza. La forma democrática se salva, pero en realidad lo que se hace es distribuir democráticamente una enseñanza degradada.

El segundo problema es el sistema de gobierno universitario. El cogobierno de tres claustros, que concreta uno de los postulados de la Reforma, presenta problemas parecidos a los del Estado nacional frente a los grupos de interés. El claustro de profesores fue tradicionalmente el ámbito de facciones que disputaban por el poder y el presupuesto. Idealmente, los otros claustros deberían acotar estas rencillas, hacer transparentes las decisiones y coadyuvar a la excelencia académica. Pero no es así. El claustro de graduados es el espacio de los docentes jóvenes, que pueden utilizar el poder administrativo para impulsar su carrera académica, al margen de los méritos. Un botín son los cargos docentes rentados provistos sin concursos. Las agrupaciones estudiantiles aspiran a financiar sus cuadros con el presupuesto universitario. Una secretaría de publicaciones, con el monopolio de la venta de apuntes, constituye el botín principal en las elecciones estudiantiles. La colusión entre estos distintos intereses constituye el meollo de la política universitaria, a menudo encubierta con discursos fuertemente ideológicos.

El ideal del gobierno democrático puede así chocar con el de la excelencia académica. La lógica del número no siempre concurre con la del mérito y el saber. Ambas se cruzan en la forma de designar a los docentes. La tradición de la Reforma es clara: los cargos deben proveerse por concurso de antecedentes y oposición, públicos y transparentes. El impulso a los concursos docentes, fuerte en 1983, no llegó a conformar en la comunidad universitaria una real convicción acerca del valor y a la vez la fragilidad del procedimiento de los concursos, y la necesidad de cuidarlo. Es habitual que cada uno utilice los recursos de poder para presionar sobre el resultado. Los concursantes suelen utilizar todos los recursos reglamentarios para deslegitimar un resultado desfavorable. Quienes gobiernan la universidad pueden incidir de varios modos, desde la designación del jurado hasta el destino de las impugnaciones. Un

nuevo profesor concursado es un nuevo votante, en un universo limitado, y esto pesa a la hora de la tramitación.

Así, la universidad de la democracia, que ha recogido el legado reformista, muestra tantas luces y sombras como la democracia misma. Tiene realizaciones notables, que enorgullecen a todos los universitarios, y también una llamativa tendencia al estancamiento y la parálisis. Los problemas del ingreso atentan contra la idea de excelencia. El gobierno tripartito canaliza y alienta la puja distributiva y subordina el mérito académico a la política. Cualquier cambio es considerado una amenaza a las posiciones conseguidas. El gobierno tripartito resulta básicamente conservador, en momentos en que muchas cosas de la universidad deben ser reconsideradas con urgencia. Conviene pues reflexionar sobre el legado de la Reforma, así como, en otro orden, convendría reflexionar sobre los problemas de la democracia.

En su momento, la Reforma planteó de manera novedosa el papel de la universidad en una sociedad democrática. En su espíritu se trataba de la inclusión, la renovación de las ideas y la reflexión sobre la sociedad y sus problemas. Esto se tradujo en algunos principios fuertes, como el concurso, el cogobierno y el ingreso libre. Hoy aquellas fórmulas han cristalizado, son manipuladas y desnaturalizadas y se encuentran protegidas por una suerte de tabú que impide discutir los nuevos problemas.

Así, el mensaje de la Reforma sobre la democracia es hoy ambiguo: por un lado, el espíritu que incita a la transformación ordenada y reflexiva; por otro, la adhesión literal a sus formulaciones históricas. Quienes nos sentimos –aunque un poco incómodos– herederos de la Reforma, deberíamos atrevernos a revisar sus premisas, apartarnos de la letra y recuperar su espíritu” (5)

Vuelve a mi memoria el pensamiento de Juan B. Terán, de sus primeras luchas, con la pasión que lo caracterizaba por el tema educativo.

“Terán, siendo estudiante de la Universidad de Buenos Aires critica las deficiencias de la enseñanza secundaria y superior denunciando que el estudiante se encontraba “. . . encorvado bajo la regla de plomo de disciplina y programas inconsultos, inaugura la “toga viril” cansado y agriado, sin fe en el esfuerzo, sin ideales superiores (. . .) la enseñanza superior es una ficción entre nosotros; no disciplina, no prepara, no fortifica (. . .) necesitamos ahuyentar de la universidad el escolasticismo que tan lozano crece a la sombra de la enseñanza estrecha y consagrada de un texto: el artículo intangible, la palabra del ritual. Modernicemos, entonces, agitemos la “cuestión universitaria”, reemplacemos esa abundante legislación de reglamentos y decretos que nadie conoce ni obedece, adaptemos el atascado organismo al nuevo medio, pidiendo cursos libres, confiando la dirección de los cursos numerosos a dos profesores por materia, como lo disponía una olvidada ordenanza, haciendo entrar el aire puro y fructífero “a esta capilla donde se ahila el espíritu argentino”. (4) págs. 16/17

Hasta aquí Terán, luego no puedo dejar de mencionar al Dr. Julio Prebisch quien surgido de las filas de los jóvenes que abrazaron la Reforma Universitaria dejó su impronta de realizaciones tale como la creación de las Facultades de Filosofía y Letras, de Farmacia y Bioquímica, de Derecho (a instancias del Dr. Alfredo Coviello)

de Ingeniería Civil, la que incorpora la enseñanza de la Arquitectura, permitiendo con ello la creación, en el futuro, de la Facultad de Arquitectura.

Además, se promovieron acciones tendientes a impulsar la Escuela de Agricultura y se creó el Instituto de Etnografía (a cargo de Alfred Metraux, quien realizó investigaciones que adquirieron resonancia internacional).

Resultaría injusto no resaltar lo que significó para la UNT, sin desmedro de ninguna persona que le tocó desempeñar el cargo de Rector, la gestión del Dr. Horacio Descole y por ello creo oportuno transcribir lo que afirma Carlos Aníbal Martínez sobre la persona de Descole y el apoyo e impulso que dio para la creación de la Facultad de Ciencias Económicas. “El Dr. Descole fue uno de los rectores más dinámicos y eficientes que tuvo esta casa de Estudios sin menoscabar la importancia de otros rectores. Fue bajo su gobierno cuando la Universidad se hizo grande, incorporó a su patrimonio las tierras de San Javier - la Aconquija- en la cantidad de 14.000 hectáreas. Fue la época en que mayor cantidad de profesores extraordinarios extranjeros para distintas facultades y que dieron brillo a la ciencia y la cultura. Aprovechando la coyuntura de la Segunda Guerra Mundial en que muchos catedráticos y científicos disparaban de sus horrores en Europa. Fue también en este período en que el Profesor Abel Peirano descubrió y detectó la importancia de los yacimientos de Agua de Dionisio y Farallón Negro fuente y razón de la actual explotación de Bajo la Alumbraera e Ymad que tanta trascendencia económica se le asigna actualmente.” (6) Página 37

“... fue uno de los grandes rectores, en la historia casi centenaria de la Universidad Nacional de Tucumán. Condujo la casa desde 1946 hasta 1951: dos años como interventor y tres como rector en propiedad. Su gestión diseñó una nueva estructura, organizada por institutos, y aumentó de 5 a 40 las carreras que se cursaban, con la creación de Medicina, Arquitectura, Ciencias Económicas, Agronomía, Artes, por ejemplo, tanto como inauguró una nueva modalidad secundaria con el Gymnasium, o publicó un diario, "Trópico". Incorporó a la nómina más de dos centenares de profesores, extranjeros y de otros puntos del país, muchos de ellos personalidades de gran prestigio.

Su empresa más ambiciosa, que quedó a medio camino, fue erigir una Ciudad Universitaria en el cerro de San Javier. Diseñado el plan, logró que se expropiaran los terrenos y se iniciaran las construcciones. Estaban previstos edificios en lo alto de la montaña y en el flanco bajo, unidos por un funicular. Expandió la Universidad en la región, creando el Instituto de Geología y Minería, el Instituto de Biología de Altura y el Instituto de Medicina Popular, en Jujuy; la Escuela Técnica de Vespucio y el Instituto de Humanidades, en Salta; la Escuela de Agricultura en El Zanjón, en Santiago del Estero, por ejemplo. Incorporó a la UNT la Universidad Salesiana del Trabajo y creó el Servicio Médico. Fue una impresionante labor, cuyos hitos principales registra puntualmente el libro de 1993, "Descole. Una pasión universitaria", del doctor Florencio Aceñolaza. En 1976 el gobierno militar lo dejó cesante y se retiró a la vida privada. Falleció el 7 de febrero de 1984.

Hombre de enorme capacidad y naturalmente impulsado a la acción, Descole tuvo muchos admiradores y también muchos enemigos. Lo perjudicó su intensa militancia política en el primer peronismo, que lo dejó "pegado.^a las grandes cesantías de profesores de 1946. En la perspectiva de los años, sería mezquino negar que su rectorado marcó una suerte de Edad de Oro de la alta casa de estudios. Tampoco puede negarse la injusticia del olvido que dejó caer la posteridad sobre la figura del gran rector" (7)

Finalmente, en cuanto a las ciencias económicas, después de varios avatares que se suceden a partir de la creación de la Universidad de Tucumán y su transformación en Universidad Nacional a partir del año 1914, se crea la Facultad de Ciencias Económicas en el año 1947, mediante la sanción de la Ley N° 13.050.

En el año 1952, después de transcurrir seis años desde su creación, se graduaron diez alumnos, a quienes nombramos por el protagonismo que ellos tuvieron en el campo académico, profesional y político social. La nómina de los profesionales: Manuel Luis Cordomí, Ignacio Mario Cornejo, Elena Fridman (primera mujer, en Tucumán, graduada con el título de "Contador Público Nacional –Licenciado en Ciencias Económicas-"), Ernesto Ibañez, José Kestelman, Carlos Aníbal Martínez, Guillermo Arnaldo Martínez, Carlos Umberto Plaza Maidana, Martín Méndez Collado y León Zeitune.

Estos graduados descollaron por actuación en el campo profesional, académico y en el impulso que dieron, particularmente algunos de ellos, a la creación de lo que resultó el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Tucumán, como corolario de su fusión con otra entidad: el Colegio de Contadores.

Tres de estos egresados: Manuel Luis Cordomí, Ignacio Mario Cornejo y José Kestelman se doctoraron posteriormente.

Párrafo aparte, sin menoscabo de ninguno de los antes nombrados, debemos mencionar a Carlos Anibal Martínez y Manuel Luis Cordomí por el protagonismo que ambos tuvieron con posterioridad en la Facultad de Ciencias Económicas. El primero como Delegado Interventor y el segundo como docente a cargo de la Cátedra Historia Económica.

El Dr. Cordomi, actualmente Profesor Emérito de la UNT fue el primer egresado en realizar estudios en el exterior (Universidad de Chicago) y bajo el decanato del Dr. Bliss, con el concurso de funcionarios y docentes que lo acompañaron en su gestión, lograron que la FCE (UNT) alcanzare prestigio internacional en el campo de las ciencias económicas. Esa época de "noble lustre" comenzó allá por el año 1957, cuando por primera vez las autoridades, como resultado de una elección, de acuerdo a las disposiciones legales vigentes para la Universidad Nacional de Tucumán, resultare electo como Decano el Dr. Horace William Bliss, quien había ganado por concurso, un año antes, la Cátedra de Historia Económica. El Dr. Bliss fue reelecto por tres períodos más, hasta el año 1956, en que, por razones de salud dejó el Decanato.

Estimo necesario transcribir un artículo publicado por el Dr. Ernesto Ramón Cerro en La Gaceta, edición del 30 de octubre de 2000.

“Cuando se hizo cargo del Decanato, Horace William Bliss tenía claro que había mucho por hacer. Pero no se ocupó de cambiar el plan de estudios. Era un inglés (nacido en Tucumán –el agregado es nuestro-), un hombre práctico [...]. Bliss era un convencido de que lo que importaba era buscar gente nueva y nuevos contenidos. Con él entró la idea de la apertura total. Se lo podrá criticar, cuestionar a dónde mandó gente a formarse, pero indudablemente se iba adonde nos abrían las puertas”. Y así vengo a recalar en la persona del Dr. Ernesto Ramón Cerro, quien como Secretario Académico o Decano estuvo vinculado al Gobierno de nuestra Facultad de Ciencias Económicas alrededor de dieciocho años.

Con motivo del homenaje que le tributara la UNT en ocasión de recibir la distinción como Profesor Consulto, transcribo lo que publicara La Gaceta, en su edición del 21/10/2010: “tiene 78 años y en 1953 se recibió de contador público-licenciado en Ciencias Económicas en la UNT. En 1956 recibió el primer doctorado en Ciencias Económicas. Fue docente en Matemática Financiera. Fue ministro de Economía de la provincia.”

“Su larga trayectoria como docente e investigador en la Universidad Nacional de Tucumán (UNT) tendrá un reconocimiento hoy, cuando la Facultad de Ciencias Económicas de esa casa de estudios lo distinga con el cargo de "Profesor consulto de Matemática financiera", el primero que se otorga en ese ámbito. Ernesto Ramón Cerro, o simplemente el "Doctor Cerro" no deja de entusiasmarse cuando le toca hablar sobre los temas que lo apasionaron durante su larga trayectoria, que en buena medida desplegó en la actividad azucarera”. (7) Al igual que el Dr. Cerro destacó la figura de otro gran docente e investigador, que dejó su huella por el paso de nuestra Facultad de Ciencias Económicas, el Dr. Raúl Pedro Mentz, quien con motivo del homenaje que se le brindara el 21 de mayo de 2012, publicaba La Gaceta:

“La celebración de la obra de Mentz, ex decano y padre del Instituto de Investigaciones Estadísticas de la UNT, necesariamente recalca en el programa de especialización en Estadísticas Aplicadas que creó hace casi cuatro décadas. .^{Este} es uno de los posgrados más prestigiosos del país y nosotros nos comprometemos a darle continuidad”, manifiesta Di Lullo (Decano en aquel entonces). Mentz recibe sobriamente los saludos de la comunidad académica y de otras figuras de la casa, como los economistas Víctor Elías y Manuel Luis Cordoní, y los contadores Ernesto Ramón Cerro y Emilio Abdala. Cordoní subraya, por ejemplo, la formación del estadístico tucumano en Harvard y Stanford, dos prominentes universidades de Estados Unidos. "Mentz tiene talento organizativo y científico, una gran capacidad para gestionar y producir conocimiento. En sus días de decano trabajaba como tal por la mañana y, por la tarde, se encerraba para hacer docencia e investigación. ¡Todos sabíamos que no debíamos interrumpirlo!", relata el ilustre profesor.

Los elogios no modifican el gesto serio del ex titular del Instituto Interamericano de Estadística. Sus anteojos de marco grueso giran de un lado a otro reflejando quizá una leve curiosidad. En 2008, Mentz había confirmado a LA GACETA que era más que posible mentir con las estadísticas y que, por eso, resultaba esencial que la

sociedad aprendiese a leer los datos críticamente. Cuatro años después, el académico ya no habla de su especialidad, de la que dice estar 100 % retirado: el tiempo de la ciencia y la docencia ha dado paso a horas mansas y caseras que para él transcurren entre novelas de Graham Greene.” (7)

Otro gran hombre, en el campo de las ciencias económicas, que no puede faltar a esta evocación de nuestro bicentenario es Don Raúl Prebisch. Antes me permito una mención a mis años mozos. Recuerdo varias décadas atrás (a esta altura de la Vida, narro las remembranzas e historias, dividiendo el tiempo en décadas) leyendo distintas obras de economistas me llamó la atención una de ellas, a través de una afirmación de Celso Furtado (reconocido autor brasileño) quien decía, palabras más palabras menos: el subdesarrollo más que un tema económico es cultural. Por ello, hurgando en esos recuerdos va lo siguiente:

“Prebisch inventó la América Latina”

CELSO FURTADO

“Ese Prebisch controvertido [...] le enseñó una cosa al mundo en desarrollo y a América Latina: pensar con cabeza propia”

OCTAVIO RODRÍGUEZ

“Raúl Prebisch fue un pensador original, un gran “herético” que cuestionó frontalmente algunas de las ideas económicas dominantes en su época, en especial las referidas al papel del comercio internacional en el desarrollo de los países periféricos de la economía mundial y a las estrategias que estos debían seguir para desarrollarse. Defendió la tesis de que los países latinoamericanos tenían que fortalecer sus Estados nacionales para que estos desempeñaran un papel activo en la promoción de la transformación productiva, la integración regional abierta y la superación de un conjunto de barreras estructurales al crecimiento.

Las bases de su análisis mantienen plena vigencia, ya que América Latina y el Caribe siguen enfrentando el imperativo de fortalecer sus Estados y su potencial de acción, de profundizar radicalmente su proceso de integración regional abierta, de aumentar sus capacidades de innovación y de transformación productiva, de generar empleos de alta calidad y de reducir sus aún inaceptables niveles de desigualdad” (13)

Don Raúl tuvo una influencia muy grande en el pensamiento de hombres de las Ciencias Económicas como Aldo Ferrer, Eduardo Poliche y muchos más, a través de su actividad de docencia y actuaciones públicas conocidas en el B.C.R.A y en la C.E.P.A.L. (Comisión Económica para América Latina).

Si tengo que sintetizar la tesis de Raúl Prebisch referida al deterioro de los términos de intercambio, su originalidad estuvo (teniendo en cuenta el contexto socio económico y político, al momento de ser formulada y expuesta por él) en la conclusión de que cada vez tenemos que exportar más toneladas de carne y trigo (producidos en los países subdesarrollados) para importar menos toneladas de productos manufacturados (producidos en los países desarrollados). Esto enmarcado en el lenguaje de su época.

Otro prohombre en el campo docente y profesional, a través de una intensa actuación en la transformación e impulso a la actual fisonomía del C.G.C.E.T. (Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Tucumán) fue el Dr. José Antonio Olmos, quien fuera Profesor a cargo de la cátedra de Estadística y de la cátedra de Filosofía, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Tucumán, primer Presidente del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Tucumán, hijo de un Gobernador de la Provincia de Tucumán, del mismo nombre.

“Una de las bases que sostienen la filosofía de la entidad en ésta década está sin duda apoyada en el pensamiento del Dr. José Antonio Olmos. (Que señalaba):

“Importa el diseño de una política concluyente y definitiva en el área profesional. Y entiéndase bien, política en el sentido más genuino y puro del vocablo, que es como decir decidida participación y vocación de actuar del hombre frente a la historia-”

Estas definiciones –decidida participación y vocación de participar- van a ponerse de manifiesto recurrentemente en esta nueva etapa. Año 1967. (3) pág.125.

Y así sigo navegando por este relato de las ciencias económicas en el bicentenario y, ante este viaje imaginario, no escapa a mi memoria el recuerdo de ese gran amigo y probo hombre público que fuera Eduardo J.T. POLICHE, y por ello me permito transcribir lo siguiente:

“Nos parece de interés para ilustración del lector, atento a que dicho régimen acaba de cumplir 29 años, introducir lo escrito gentilmente (a nuestro pedido) por quien fuera el autor del mismo, en aquel entonces, Secretario de Desarrollo Regional, el Dr. Eduardo J. POLICHE:

“El día 14 de Junio de 1985, el Presidente Raúl Alfonsín, firmaba el Decreto 1079/85 por el cual se instauraba el régimen de Depósito y Maquila en el sistema azucarero argentino. Éste se había originado en la Secretaría de Desarrollo Regional, que tenía jurisdicción sobre las producciones de estos ámbitos geográficos.

Se denominaba de Depósito y Maquila debido a que se calificaba en el mismo a los depósitos de los ingenios como fiscales, en los cuales quedaban situados los azúcares de los agricultores cañeros y habilitados a la vez para emitir certificados de depósitos y warrants, por los cuales se reconocía la propiedad de los mismos por parte de terceros, cañeros, a pesar de encontrarse en propiedades de los ingenios, posibilitando a la vez la transferencia de la propiedad de ellos a través de ventas u operaciones de créditos sin movilizar los físicos, sino únicamente los documentos representativos de su existencia.

El régimen de maquila significa tal vez la mayor transformación operada en el sistema de provisión de la materia prima caña de azúcar para su procesamiento industrial, en más de un siglo de existencia de esta actividad en la República Argentina. ¿Por qué esta afirmación?... Por particularidades como las siguientes: en el régimen de maquila no existe la transferencia de la propiedad de la caña de azúcar, lo cual trae implicancias jurídicas, económicas, técnico contable, técnico-impositivo y otras como se verá más adelante. Es la adaptación para la actividad azucarera de un viejo

sistema español por el cual, según sus usos y costumbres, los agricultores llevaban a los molinos tantas arrobas de trigo, para la producción de harina, dejando una parte de la misma en pago, llevándose el resto a su casa; también ocurría algo parecido con las aceitunas para moler con destino a fabricar aceite, dejando una parte, tantas vasijas de este producto, en pago y llevándose el resto para su casa.

Los agricultores cañeros, que por más de un siglo fueron vendedores y cobradores de la caña de azúcar con destino a ser molida para fabricar azúcar, se transforman en mandantes de los industriales en el trabajo de fabricación de la misma, pagándoles por su trabajo, en especie, con el 42,4 % del producto azúcar obtenido en la fabricación, más la melaza resultante y reteniendo para sí el 57,6 % del producto azúcar.

De esa manera, por el cambio de roles señalado, exigió de contadores, técnicos en costos, impositivos y otros, nuevas determinaciones para dar cumplimiento las disposiciones del Decreto de Depósito y Maquila” (8).

Y así concluyo participando al lector, lo que se publicara La Gaceta con motivo de su muerte ocurrida el 05 de noviembre de 2014:

“Fue Presidente del C.G.C.E.T. desde 1979 al 1983 y de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas. Compartió con Raúl Alfonsín, no sólo los casi seis años de gestión presidencial, como Secretario de Desarrollo Regional, sino también la misma decencia y austeridad que muchos argentinos recién le reconocieron al ex Presidente en los últimos años de su vida.

En la presentación de su primer Gabinete Nacional Alfonsín sorprendió con la creación de una flamante secretaría de Desarrollo Regional, que confió a su amigo tucumano “Lalo” Poliche, un economista preocupado por la postergación de las economías regionales y un cuadro técnico respetado en las filas del radicalismo por sus estudios sobre esa realidad y sobre los avatares de la agroindustria azucarera, un tema que Poliche conocía como pocos.

Poliche egresado de la Comercio I y formado en las recetas progresistas del tucumano Raúl Prebisch, figura rutilante de la CEPAL (Comisión Económica para América Latina), había tenido también una interesante militancia profesional que lo llevó a ser uno de los primeros presidentes del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas y luego titular de la Federación de Graduados en Ciencias Económicas. Hace cuatro años, la Legislatura Provincial, le tributó un merecido homenaje por “su aporte intelectual y profesional a la provincia y a la región”.

Poliche cuestionó en los últimos años el manejo discrecional de los fondos públicos en beneficio de las áreas centrales del territorio nacional. Decía que el 72 % es para la región central (18 mil millones) y sólo el 28 % irá a la periferia (7.200 millones). Estas afirmaciones las dejó plasmadas en el libro que editó la UNT. Poliche ya advertía que de este modo se acrecentaría la brecha económica que existe entre el centro y la periferia de la Argentina. Antes había publicado en el 2001 en su libro “De la periferia al Centro, un modelo para armar en la Economía Argentina” donde demostraba que el 79 % del Producto Bruto era en el año 1970 para la región central, contra el 31 % para el resto de los distritos.

Poliche sostuvo que en estos últimos asuntos “para los atribulados habitantes del norte únicamente se incluyen las obras de transmisión eléctrica de alta tensión desde Yaciretá a Tucumán y que cabría preguntar sobre el FFCC Belgrano cuya reactivación se anuncia desde hace tres años sin que se haya concretado nada. Esa reactivación favorecería a más de diez provincias dentro de ellas a las que más necesitan de políticas promocionales que ayuden a emerger de los marasmos, situaciones de enorme rezago y retraso en que se encuentran sumidas.

En los últimos años ejercía como profesor visitante en la UBA y también era convocado por la UNT y por el Congreso Nacional para brindar asesoramiento en los temas que fueron su gran pasión: las economías regionales y una gestión pública con mayor equilibrio hacia las zonas postergadas del país” (11)

Retomando esta reseña, vuelvo a nuestra Facultad de Ciencias Económicas desde donde me permito ponderar la vinculación que tuve el honor de tener y mantener con los Profesores Manuel Luis Cordomí y Víctor Elías quienes con su fecunda actuación en el campo docente y de investigación llevaron a la casa de altos estudios a tener presencia y prestigio internacionales dentro de las ciencias económicas.

En cuanto a la impronta de profundizar los temas contables, creo pertinente mencionar al Profesor Hector Ostengo, quien fuera Secretario Académico, Decano y Rector de la UNT. Ostengo, además de sus tareas de gobierno universitario, llevó a cabo varias publicaciones con la intención de diseñar modelos contables elevando el rango de la disciplina contable, desde una técnica de registración y exposición de fenómenos económicos a una disciplina con características de ciencia.

Me otorgo la libertad de transcribir algunos de sus conceptos, con motivo del cumpleaños número 50 de la FCE, en el año 1997, refiriéndose a las tareas del Instituto de Contabilidad, del cual fue Presidente:

“.. En los últimos años los docentes del Instituto publicaron numerosos artículos, varios libros y desarrollaron proyectos de investigación, algunos con repercusión nacional. Personalmente me tocó en suerte presentar propuestas ante universidades americanas: la Miami University, la Boston University, la Universidad de Little Rock, Texas y otras instituciones. Más recientemente el Prof. Aldo Sota participó en Congresos de Costos realizados en España y México. Con relación a los libros podemos mencionar el del Dr. Esteban Marchese. Los dos del Prof. Sota (uno en coautoría con el Prof. Enrique Buscetto) y los seis míos, tres de los cuales son en coautoría con el Prof. Domingo M. Marchese)”. (4) págs. 100/101.

Siguiendo con el hilo conductor de esta reseña me enfocaré en las siguientes personas que, de distintas formas y maneras, interactuamos en la FCE abarcando el periodo desde el advenimiento del Gobierno democrático de Don Raúl Alfonsín hasta la actualidad. Me refiero a los siguientes Profesores Mario Marigliano, mis Amigos y compañeros de Cátedra (en los inicios de la actividad docente): Eduardo Nieto –ex director de la Especialización en Sindicatura Concursal en Tucumán, Río Cuarto y Jujuy y Luis A. Godoy –director de la Especialización en Auditoría; Enrique Buscetto –docente a cargo de la Cátedra Costos I –sistemas de costos-), el Prof.

Alberto Zeballos –ex docente a cargo de Lógica y Metodología de las Ciencias–). Profesores visitantes, tuvieron su influencia y particular impronta, cada uno según sus características personales. Nobleza obliga a que los mencione: Juan Carlos Vázquez, Oscar Osorio y Mauricio Wajchman (todos fueron presidentes del IAPUCO –Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos–), Carlos Manuel Giménez –Profesor emérito de la UBA y Premio a la excelencia académica) y para finalizar al Amigo Profesor Dr. Amaro Yardín, por su invaluable aporte a la creación del posgrado en “costos y gestión empresarial” quien desde hace más de dos décadas se vinculó, y sigue haciéndolo con nuestra FCE, a través del dictado de módulos de análisis marginal, dentro del programa del posgrado antes mencionado y de otras actividades; como su participación en cursos, congresos y la formación de alumnos y discípulos enrolados en la corriente llamada “Escuela del Litoral”, de la que fue su creador.

De esta manera voy a recalcar en la disciplina Costos, a la que le dedicaré algunos párrafos a ella y su maridaje en el IAPUCO:

“Si bien la disciplina Costos es conocida, al menos con registros, desde fines del 1400, en el mundo, su enseñanza, en la Argentina, como conocimiento independiente, data de los años 50, más precisamente en 1956, (según Juan Carlos Vazquez en el prólogo del libro de Guillermo Singer Jonker. Citado por Gabriel Demonte en Apuntes para la Historia de los Costos en la Argentina, Congreso de Costos en Mendoza 2005) cuando la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA decide separar, de la entonces materia Contabilidad General, los contenidos propios de los llamados Costos Industriales, siendo el Dr. José Faustino Punturo pionero en el dictado de los primeros cursos de costos en la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA.

A partir de octubre de 1977 se comienzan a observar importantes cambios en el desarrollo de la enseñanza de Costos; se crea por ese entonces el I.A.P.U.C.O. (Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos) que, entre las recomendaciones a los profesores del país, en su primer congreso, sugiere el desafío de que la doctrina argentina exponga, a través de autores argentinos, las especiales características de la disciplina en nuestro país. A partir de esa fecha son conocidas importantes obras de autores argentinos, alimentadas no sólo por la doctrina, sino por la gran cantidad de trabajos presentados en los congresos de la especialidad desde 1977 hasta nuestros días.” (10)

“El Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos (I.A.P.U.Co.) es una asociación civil que nuclea a los docentes y expertos argentinos de la disciplina Costos y materias afines. Fue fundada el 27 de octubre de 1977 en oportunidad de la realización de las Primeras Jornadas de Profesores Universitarios de Costos, siendo hoy la entidad más antigua de la Argentina en su género.

Desde su fundación, y en forma ininterrumpida, ha llevado a cabo los Congresos Argentinos de Costos, que se desarrollan en sedes de distintas universidades de nuestro país, en los cuales se discuten y analizan ponencias presentadas por sus asociados referidas a los diversos aspectos vinculados con su temática en sus facetas

tanto académica como técnica y profesional.

En el año 1987 EL IAPUCO impulsó la creación del Instituto Internacional de Costos (I.I.C.), del que es miembro institucional constituyente, ámbito en el que sus asociados se vinculan con docentes y especialistas de toda América y Europa a través de los Congresos Internacionales de Costos, habiendo sido organizador del primero de ellos (Paraná - 1987) y cuya duodécima edición se celebrará en el presente año 2011. Desde el año 1991, en forma continuada por 20 años, trimestralmente edita la Revista Costos y Gestión, en la que se publican trabajos técnicos de los más destacados autores, tanto argentinos como del mundo, contando con suscriptores nacionales y extranjeros.

Desde el año 2000, dicta la Carrera de Posgrado de Especialización en Costos y Gestión Empresarial, en el marco de convenios de complementación celebrados con las más importantes Universidades argentinas, en los que aporta, además del plan de carrera, el cuerpo docente seleccionado entre sus asociados. A partir del año 2010 el I.A.P.U.Co. También dicta esta carrera en el exterior, a través de un convenio celebrado con la Universidad de la República Oriental del Uruguay.

Desde el año 2010 cuenta con sede propia, ubicada en la calle Pichincha 364 - 3er.Piso "A" de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, donde funciona su administración central y cuenta con infraestructura necesaria para el desarrollo de sus actividades, especialmente las de capacitación e investigación enalteciendo su profundo y esencial espíritu federal." (8)

Para terminar, atento a que en el presente mes murió el Contador Mario Marigliano, aprovecho para transcribir algunos párrafos que publicara La Gaceta, el pasado 08 de mayo de 2016, con motivo del homenaje que realizara la Universidad Nacional de Tucumán a su memoria:

"El ex dirigente de la UCR dirigió los destinos de la casa de altos estudios por dos períodos consecutivos, desde 1998 hasta 2006. Fue decano de la Facultad de Ciencias Económicas entre 1994 y 1998, y rector en los períodos 1998-2002 y 2002-2006. Propició la creación, en 2000, de la entonces Escuela Universitaria de Educación Física (EUDEF) en Facultad. Ese mismo año, bajo su mandato, el Consejo Superior creó el Museo de la Universidad Nacional de Tucumán, Dr. Juan B. Terán (MUNT) y determinó para su funcionamiento el uso de los predios de la ex Escuela de Agricultura y Sacarotecnia. En mayo del 2006, Marigliano inauguró el MUNT en calle San Martín 1545" (7).

Como corolario de este trabajo, gracias al aporte de muchos seres anónimos y otras personalidades destacadas que no han sido nombradas en esta breve reseña, la Universidad Nacional de Tucumán, exhibe, en sus poco más de 100 años de su fundación, una serie de logros y lauros que cimientan su bien ganado prestigio en del concierto de las universidades nacionales de gestión pública. Las ciencias económicas se insertan en ella, institucionalmente, a partir del año 1947 con la creación de la Facultad de Ciencias Económicas, que nace como producto del impulso e iniciativas de varios hombres que he mencionado, particularmente, a modo de sentido homenaje

hacia ellos. Creo oportuno, entonces, transcribir la síntesis que la misma UNT, a través de sus actuales autoridades, publica como hitos más destacados de su historia como institución educativa.

3.1.3. Fundación

El 25 de mayo de 1914 se inaugura oficialmente la Universidad de Tucumán. El rector-fundador y gestor fundamental fue el Dr. Juan B. Terán, quien afirmó que como toda fundación intelectual, la apertura de la casa es el punto de partida de una evolución indefinida". El proyecto fundador, sintetizado en el lema "Pedes in terra ad sidera visus" (Los pies en la tierra y la mirada en el cielo), le asigna una vocación regional con carácter moderno, atenta a la ciencia de la época y abierta al mundo. Nacionalizada en 1921 con la promulgación de la Ley 11.027, la UNT comienza una nueva época en donde la docencia y la investigación van a ser sus objetivos centrales.

- **Prestigio**

La Universidad Nacional de Tucumán (UNT) es una de las casas de altos estudios más tradicionales del país, no sólo por su historia y por su prestigiosa formación educacional, sino también por la calidad de las personas que se formaron académicamente en sus aulas, que se desempeñan como profesionales en destacados ámbitos nacionales e internacionales.

- **Unidades Académicas**

La UNT cuenta con 13 Facultades, una Escuela Universitaria de Cine, Video y Televisión, un Instituto de áreas Naturales Protegidas y un Centro Universitario en Aguilares. Posee siete Escuelas Experimentales de diferentes modalidades (técnica, artística, agropecuaria y bachilleratos) en las que se imparten los cuatro niveles de educación: Inicial, General Básica 1, 2 y 3 y Polimodal y Ciclo Superior no Universitario.

- **Población Universitaria**

La población estudiantil supera los 60.500 alumnos, los docentes suman más de 4.200 y los empleados no docentes 2.500.

- **Oferta Académica**

La oferta académica incluye 75 carreras de grado, 12 tecnicaturas y cinco carreras intermedias. Mientras que las carreras de postgrado ascienden a un total de 113. La UNT se extiende a lo largo de San Miguel de Tucumán y de localidades vecinas; posee varios edificios con una planta física total de 204.569 m².

- **Responsabilidad Ambiental**

Tiene además una reserva natural: el Parque Biológico en Sierras de San Javier de 14.000 has. y un complejo de Residencias Universitarias en Horco Molle y en San Javier. Participa en la explotación de una mina de minerales preciosos, Minera Bajo La Alumbreira. También posee un Complejo Deportivo, que permite a su comunidad expresarse y desarrollar actividades al aire libre. Esto confiere a la UNT una cualidad única que la diferencia del resto: es una verdadera ciudad dentro de ciudades.

- **Presencia Cultural y Extensión**

Se manifiesta en el Teatro Alberdi, en los Centros Culturales Eugenio Flavio Virla y Ricardo Rojas, y en los museos Arqueológico y MUNT; lugares donde se desarrollan actividades académicas y culturales de la provincia. Estos centros están ligados a las Orquestas Sinfónica y Juvenil, y a los coros Universitario y de Niños y Jóvenes Cantores, ya que sus actividades se desarrollan en esas salas de expresión artística. Además, la UNT cuenta con su propia emisora radial, que día a día forma parte de manera indisoluble de la actividad de los ciudadanos de San Miguel de Tucumán.

- **Investigación**

Posee cuatro Centros científicos del Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas (Conicet).” (12) UNT. Hoy la Universidad Nacional de Tucumán exhibe, con sano orgullo, su estructura y funciones actuales que la distinguen particularmente en la región NOA, nuestro País y el Mundo.

3.1.4. Referencias Bibliográficas

- (1) Wikipedia
- (2) **CORRO, Fernando Del:** Nota de opinión www.americainfonews.com
- (3) Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Tucumán – 75 años – Revista conmemorativa - (Carlos Páez de la Torre (h). (Reseña Histórica) Alba Omil (Acotaciones a la reseña histórica)
- (4) **CAMPI, Daniel** – Compilador 50 años Facultad de Ciencias Económicas UNT 1947-1997
- (5) **ROMERO, Luis Alberto** – Revista Criterio N° 2383 Julio de 2012.
- (6) **MARTINEZ, Carlos Alberto:** Memoria de la creación de la Facultad de Ciencias Económicas UNT Ediciones Magna – Julio 2004
- (7) www.lagaceta.com.ar
- (8) **SOTA, Aldo; SOTA, Gustavo y PERALTA, Natalia:** “Gestión de Empresas –sector industrial–“(Osmar Buyatti –librería editorial–capítulo I, págs. 40/41). Coordinador de la colección de libros “Gestión de Empresas: Amaro YARDIN.
- (9) <http://apps.econ.unicen.edu.ar>
- (10) <http://www.iapuco.org.ar/>
- (11) www.cggettucuman.org.ar
- (12) <http://www.unt.edu.ar/>
- (13) <http://prebisch.cepal.org/>

4. Área Disciplinar Impositiva

4.1. ¿Los jueces son ciudadanos distintos?

Autor: Luis A. Comba

Recientemente se ha tomado conocimiento del unánime rechazo que los jueces y demás funcionarios judiciales hicieron sobre la posibilidad de abonar el impuesto a las ganancias, en una reunión convocada por la Corte Suprema y desarrollada a “puertas cerradas” a los fines de evaluar este tema. Sin perjuicio de ello se habría creado una “comisión de trabajo” para evaluar distintos aspectos relacionados con el pago del tributo.

Esta situación nos permite volver a considerar este tema y lamentar —nuevamente— la clara demostración que el Poder Judicial en general y salvo honrosas excepciones, sigue lejos de lo que exige nuestra Patria, máxime en tiempos donde a diario observamos que quienes tuvieron Poder, hicieron un uso y abuso del mismo (1).

4.1.1. El impuesto a los réditos

La Corte Suprema de Justicia de la Nación se expidió en el tema remuneraciones de los jueces y el impuesto a los réditos en ese momento en el año 1936 (2), sosteniendo que la pretendida aplicación del tributo a los jueces violaba la garantía de intangibilidad de sus remuneraciones que consagraba el artículo 96 (hoy 110) de la Constitución Nacional. Recordemos que la ley de impuesto a los réditos (11.682 de 1932), no contenía ninguna exención a las remuneraciones de los jueces que, por lo tanto, quedaban gravados como cualquier otra persona. A partir de la sentencia se incorporó a la ley la exención contenida en su momento en los incisos p y q de su art. 20, abarcando finalmente no solo a los jueces, sino a distintos funcionarios del ámbito judicial.

Son interesantes algunos de los considerandos de la sentencia, cuando los jueces señalaban que puede “...parecer injusto e inequitativo el privilegio que importa esta exención de contribución en favor de tales funcionarios (3), que llegarían a ser así los únicos habitantes del país que no contribuirían con una parte de sus rentas al mantenimiento de las instituciones que proveen, en los múltiples órdenes en que están organizadas, los servicios de atención a la vida, los bienes y al bienestar general, pero ante la letra del texto constitucional precitado, es forzoso decidir que él ampara el privilegio”, pero pierde “su carácter personal y odioso”(4) porque no lo acuerda la

Constitución Argentina a la persona de los magistrados, sino a la institución “Poder Judicial de la Nación” a quien quieren asegurar los constituyentes, “una absoluta independencia en su funcionamiento y librarlo de toda presión de parte de los otros poderes que tienen “la fuerza y el dinero”. Se señaló que es preferible en todos los casos para la comunidad asegurarse una justicia independiente antes que una fuente de recursos de reducida importancia”(5).

Y concluimos con la antológica frase que señaló "la desigualdad ante la ley tan repugnante al concepto moderno de la democracia, debe ceder, en este caso, ante la necesidad cada día más sentida, de afianzar la absoluta independencia del Poder Judicial, precisamente para que él pueda darnos la seguridad efectiva de nuestros derechos en nuestras personas y en nuestros bienes".

El país ya se formaba con esta clase especial de ciudadanos que “verían afectada su independencia” si tuviesen que contribuir con las cargas públicas como cualquier habitante de la nación. Justamente la interpretación debió haber sido contraria, no se puede ser justo o equitativo si no se tiene las mismas vivencias que sus colegas ciudadanos.

4.1.2. El impuesto a las ganancias

La ley de impuesto a las ganancias (t.o. 1.986), mantenía en los incisos p) y r) de su artículo 20, una exención para “los sueldos que tienen asignados en los respectivos presupuestos los Ministros de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, miembros de los tribunales provinciales, vocales de las cámaras de apelaciones, jueces nacionales y provinciales, vocales de los tribunales de cuentas y tribunales fiscales de la nación y las Provincias”. Esta exención se extendía “a los funcionarios judiciales nacionales y provinciales que, dentro de los respectivos presupuestos, tengan asignados sueldos iguales o superiores a los de los jueces de Primera Instancia”.

Y también para los "haberés jubilatorios y las pensiones que correspondan por las funciones cuyas remuneraciones están exentas.

Esta normativa fue formalmente eliminada a través de la ley 24.631 (B.O. 27/3/96), por la cual se derogó, con vigencia a partir del 1 de enero del año 1.996, la exención señalada. Sin embargo, aquella derogación ha sido, en virtud de una interpretación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, de carácter meramente formal, sin que haya tenido aplicación en los hechos.

4.1.3. La fundamentación de la exención

La figura exentiva tomaba su fuente de la norma constitucional que afirma “los jueces de la Corte Suprema y de los Tribunales inferiores de la Nación conservarán sus empleos mientras dure su buena conducta, y recibirán por sus servicios una compensación que determinará la ley y que no podrá ser disminuida en manera alguna, mientras permaneciesen en sus funciones” (6).

Esta disposición constitucional puede ser razonablemente entendida. A través de ella se prohíbe que, de alguna manera, pueda existir una intromisión extraña sobre el Poder Judicial, que implique el ejercicio de una inadmisibles presión, que se lograría si se admitiese la arbitraria pérdida de sus empleos o, en similares condiciones, la disminución de sus remuneraciones.

Pero indudablemente es el principio de igualdad el que se distorsiona cuando, bajo el pretexto de defender un esquema conceptual previsto por nuestros constitucionalistas, se consagra un privilegio que además de irritante, desconoce que los jueces, también son habitantes de este país y como ciudadanos se encuentran sujetos a la ley, de igual modo que el resto del común de los mortales.

Ha sido tan grande el despropósito de la norma exentiva que criticamos, que incluso avanzó en contenidos absolutamente irrazonables, pues extiende los beneficios a los demás funcionarios, aun cuando no ejerzan propiamente la función de juez, e incluso —en algo que no tiene otro asidero lógico que la irrazonabilidad— lo hace con las jubilaciones y pensiones de aquéllos que en actividad habían sido colocados al margen de la ley y puestos en un marco de “impunidad tributaria”.

¿Cómo puede afectar a un Poder Judicial que se graven las jubilaciones y pensiones de quienes se encontraron exentos cuando ejercían la función?

4.1.4. La posición de la Corte ante la derogación de la exención

a) La facultad de intervención

La C.S.J.N. analizó la situación que exponemos a través de su Acordada 20/96, donde expresó la ley 24.631, al derogar la exención señalada precedentemente produciría, como consecuencia directa, que una porción de las compensaciones debiera ser afectada al pago del tributo, lo cual generaría una disminución real de su cuantía total.

Esa situación, según sus dichos, exige a la Corte, en su condición de órgano supremo y cabeza del Poder Judicial de la Nación, que el Tribunal examine la constitucionalidad de la medida, aún sin la presencia de un caso judicial. En éste sentido, además, recordó que, como titular de uno de los Departamentos del Gobierno Federal y en función de lo normado en el art. 108 de la Constitución Nacional, “en cuanto ejerce la representación más alta de del Poder Judicial de la Nación, tiene facultades o privilegios inherentes a todo poder público, para su existencia y conservación; de ahí, que tenga todas las facultades implícitas necesarias para la plena y efectiva realización de los fines que la Constitución le asigna en tanto poder del Estado”. (Considerando tercero).

La Corte señaló que en una situación como la examinada, no es necesaria la presencia de un caso y no son trasladables las exigencias requeridas para dichos asuntos en torno a la declaración de inconstitucionalidad, pues lo que la Acordada trata "no atañe a las funciones jurisdiccionales del Tribunal, sino del ejercicio del ineludible deber que por mandato constitucional le compete como órgano supremo y cabeza

de uno de los Departamentos del Estado, para que mediante el ejercicio de los aludidos poderes connaturales e irrenunciables salvaguarde la independencia del Poder Judicial". (Considerando cuarto).

b) La fundamentación histórica

En aquel momento los miembros de la Corte resaltaron expresamente que la posición asumida a través de la Acordada, ratificaba pronunciamientos similares de hacía varias décadas y recordó que ya en el año 1.936, el máximo Tribunal se había pronunciado "declarando violatoria de la garantía constitucional señalada a la disposición legal que comprendía como rédito sujeto a tributación a los haberes percibidos por los magistrados federales". (Considerando quinto, primer párrafo).

En aquel momento, para fundar tal conclusión, "la Corte afirmó que la obligación de afrontar dicho impuesto representaba una disminución de la compensación correspondiente a los jueces por el ejercicio de sus funciones, por lo que sobre la base de un extenso y pormenorizado desarrollo sustentado en los fundamentos históricos y políticos que dieron lugar a la garantía indicada en los Estados Unidos de América — cuyo modelo fue tomado por los constituyentes de 1853 -, del énfasis que diferencia el texto de nuestra Carta Magna de la fuente seguida, al puntualizar que la disminución no podrá realizarse "de manera alguna", y de los propósitos institucionales perseguidos con dicha cláusula para preservar la independencia del Poder Judicial, el Tribunal consideró que la ley que sujetaba a impuesto a la compensación de los jueces era repugnante a la Constitución Nacional". (Considerando quinto, segundo párrafo).

c) La nueva fundamentación

No siendo suficientes los elementos vertidos en el acápite anterior para fundar la supuesta razonabilidad del pronunciamiento, se entendió necesario abonar con otras argumentaciones el criterio eximente sostenido.

Así se dijo, entre otras cosas, que "la intangibilidad de las compensaciones asignadas a los jueces por el ejercicio de sus funciones no constituye un privilegio sino una garantía, establecida por la Constitución Nacional para asegurar la independencia del Poder Judicial de la Nación. No tiene como destinatarios a las personas que ejercen la magistratura, sino a la totalidad de los habitantes, que gozan del derecho de acceder a un servicio de justicia (considerando octavo) y como claro corolario, la Corte señaló que la "compensación que perciben los jueces de la Nación no pueda ser modificada en su expresión económica por la aplicación de un impuesto que se traduce en su concreta disminución" (considerando décimo).

Para que no queden dudas de la extrema importancia del análisis que estaba realizando, la Corte señaló que con "esta comprensión de que se encuentra comprendido un principio estructural del sistema político establecido por la Constitución Nacional, su adecuada y eficaz preservación justifica que esta Corte afronte con la mayor celeridad y firmeza la situación institucional planteada a raíz del texto normativo vigente" (considerando décimo primero).

Es la Corte la que debe adoptar "como órgano supremo de uno de los Departamentos del Gobierno Federal, las medidas necesarias y adecuadas para preservar la

independencia del Poder Judicial y la supremacía de la Constitución Nacional, uno de cuyos propósitos inspiradores enunciado en el Preámbulo, es el de afianzar la justicia” (considerando décimo tercero). Estaba absolutamente claro que no se trataba de un “conflicto individual con pluralidad de afectados, configurado por el derecho subjetivo de cada uno de los magistrados que ha sido afectado por una ley cuya aplicación representa una disminución de sus retribuciones respectivas, sino ante una inaceptable y evidente injerencia legislativa que, exorbitando las facultades delegadas por la Ley Superior, afecta institucionalmente la independencia del Poder Judicial de la Nación cuya defensa es irrenunciable para esta Corte en su condición -por expreso mandato constitucional- de único titular de este Departamento del Gobierno Federal” (considerando décimo tercero in fine”).

d) La conclusión

Como corolario de todo el análisis, nuestro Máximo Tribunal acordó declarar la inaplicabilidad del artículo 1 de la ley 24.631, en cuanto deroga las exenciones contempladas en el art. 20, incisos p) y r) de la ley 26.628 (t.o. 1986), para los magistrados y funcionarios del Poder Judicial de la Nación.

e) ¿Y los funcionarios provinciales del Poder Judicial?

La Acordada solo se refirió a los miembros del Poder Judicial de la Nación, por lo que quedaba en discusión la situación de los miembros de Tribunales locales. Fue la Procuración del Tesoro de la Nación quien se expidió sobre el tema en su Dictamen 48/96 y, sin dejar de señalar que correspondía acatar la Acordada de la Corte, terminó concluyendo que la misma debía hacerse extensiva a sus similares provinciales, pues de lo contrario existiría una clara violación al principio de igualdad (7).

Algunos comentarios

a) La no aplicabilidad para jubilaciones y pensiones

No alcanzamos a comprender cómo afectaría la tan protegida independencia del Poder Judicial, la gravabilidad con el impuesto a las ganancias, de las jubilaciones y pensiones de estos funcionarios y magistrados.

Es tan clara la violación a nuestro artículo 16 de la Constitución Nacional, que no exige —o admite— mayor análisis. Nuestro país "no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento: no hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos sus habitantes son iguales ante la ley, y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas(8)". Lamentablemente y sin dudas en este caso, existen "fueros personales". Los jueces, que deberían defender a ultranza la Constitución, han convertido en letra muerta uno de sus artículos pilares de su núcleo.

b) Las remuneraciones del personal en actividad

Ya señalamos que la Corte con esta Acordada pareció defender a un grupo de personas (incluidos los miembros de la Corte), que realmente a la Institución Poder Judicial.

La necesidad de asegurar un Poder Judicial independiente no se lograría -a criterio de la Corte- si los jueces debieran solventar los gastos para vivir en comunidad.

Nada más absurdo. Estamos convencidos que la aplicación del mismo impuesto del que son responsables todos los habitantes de la Nación, no produce tales efectos.

Únicamente sitúa a los jueces y demás funcionarios judiciales en un plano de igualdad y les reconoce el carácter de ciudadanos. Si, ellos, también lo son. Y como tales tienen la obligación de aportar para que, entre otras cosas, haya escuelas, hospitales, seguridad y funcione un sistema de justicia.

No encontramos argumentos válidos para que esta clase especial de trabajadores del país, puedan verse marginados del esfuerzo económico que implica, para el ciudadano común, solventar los gastos del Estado. Y no nos engañemos, no se trata, de ninguna manera, de afectar la independencia del Poder Judicial.

Con claridad conceptual lo expresó Horacio García Belsunce, al sostener que no cabe interpretar con sentido lógico y razonable que, dentro del espíritu de la norma constitucional, esté el exceptuar a los jueces del pago de impuestos que, aunque reduzcan sus retribuciones, tienen un carácter general y no específico. Son tributos que afectan a todas las personas que tengan rentas derivadas de su trabajo personal y conforme a su capacidad contributiva. Dado un ingreso determinado, la capacidad contributiva es la misma se trate de un funcionario administrativo (ministros, subsecretarios, etcétera) o de un juez o un legislador o un empleado privado o un trabajador independiente. A igual capacidad contributiva, igual impuesto (9)".

Aun cuando parezca contradictorio, este razonamiento parece que ha sido entendido por aquella Corte y surge —en sentido contrario— de lo argumentado en el décimo primer considerando de la Acordada (citado precedentemente), cuando se afirma

que, con esta imposición, se abre camino para que en el futuro se comience a utilizar un mecanismo que, mediante otras imposiciones de distinta naturaleza, afecte las compensaciones que perciben los magistrados federales por el ejercicio de sus funciones.

Y eso es claro. No es esta imposición general la que afectará la independencia del Poder Judicial, sino la potencial aplicación de nuevas gabelas que respondan a otro espíritu. Pero la Corte no entendió (o no quiso entender), que sólo cuando esto suceda, se habrán generado las causas que obliguen al Cuerpo a actuar, para defender la independencia del Poder Judicial. No resulta válido el argumento a través del cual se afirme que para que esto no ocurra, aquello (un gravamen general) no puede admitirse.

Al decir de Spizzo (10), se ampara así una situación abstracta, hipotética y futura originada en la eventual confiscatoriedad de la carga tributaria que pudiera recaer, en condiciones de igualdad, sobre todos los habitantes, incluidos los jueces. Es decir, se aduce la necesidad de una justicia preventiva y selectiva, exclusivamente para los magistrados, cuando debiera ser justicia para todos ante supuestos de real confiscatoriedad, y no meramente hipotéticos. De todo ello, se sigue que el propósito de asegurar la independencia del Poder Judicial se satisface otorgando a los magistrados una compensación digna en consonancia con el alto magisterio de dictar justicia, y no mediante exclusiones tributarias que transgreden el principio de igualdad, base de los impuestos y de las cargas públicas (11)".

c) La "equivocada" (¿equivocada?) referencia a la doctrina de EE.UU.

En el año 1.996 el Cuerpo reitera argumentos vertidos por otras composiciones del Máximo Tribunal y funda en parte su posición en la jurisprudencia de Estados Unidos. Pero para ello efectuó un análisis parcial y sólo tomó aquello que favorecía su tesis, dejando de lado el cambio fundamental -que también hace décadas- tuvo la legislación y jurisprudencia estadounidense, que se originó en 1.863 —a favor de la tesis de nuestra Corte- y fue dejada de lado parcialmente en 1.932 y totalmente en 1.939.

La cláusula que aseguraba esta independencia, vía intangibilidad de la remuneración judicial, tuvo como objetivo "poner a los jueces fuera del alcance y aún de la sospecha de cualquier influencia del Poder Legislativo", según conocida expresión del Chief Justice Taney en 1863 (12) .

En dicho país, a través de una ley de junio de 1932, se excluyó de la inmunidad la compensación que recibieran los jueces que tomaren posición de su cargo a partir de la sanción de dicha ley. Y fue la Corte Suprema de EE.UU. quien afirmó su constitucionalidad, expresando que "someter a los jueces a un impuesto general es reconocer simplemente que los jueces también son ciudadanos, y que su función particular en el gobierno no genera una inmunidad para participar con sus conciudadanos en la carga material del gobierno, cuya Constitución y leyes están encargados de aplicar (13)".

Finalmente, el Congreso de EE.UU., en el año 1939, sujetó al impuesto a los salarios

públicos a la compensación de los jueces, cualquiera fuera la fecha en la que hubieran tomado posesión del cargo (14).

4.1.5. Los primeros diez años - La actualización de la posición

Con fecha 11/04/06 —una década después- la Corte Suprema de Justicia de la Nación tuvo la oportunidad de expedirse en la causa Oscar E. Gutiérrez, donde sostuvo la vigencia y plena validez de la Acordada 20/96 y su aplicación al ámbito nacional, como así también su extensión al territorio provincial.

Naturalmente perdió la oportunidad de recuperar, frente a la comunidad, su rol esencial de baluarte del derecho, la justicia e igualdad de los ciudadanos frente a la ley.

4.1.6. Una bocanada de aire fresco en la causa Gutiérrez

No nos vamos a ocupar de los argumentos a favor del mantenimiento de la franquicia, que rondan en la constante reiteración, sino que vamos a analizar las disidencias. Cuando comentábamos este fallo textualmente señalábamos “como una bocanada de aire fresco, debemos señalar que en el fallo citado existió una importante y magistral disidencia de los conjueces Horacio Rosatti y Héctor Méndez”.

Y la sustancial importancia a esta posición es que recientemente el Dr Horacio Daniel Rosatti ha obtenido el acuerdo legislativo para integrar la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Ojalá aquella brisa de aire fresco se convierta en un fuerte viento.

El Dr. Rosatti sostuvo que la ley 24.631 que derogó las exenciones en el impuesto a las ganancias, en lo atinente al pago del gravamen por parte de los jueces, es contundente y su inaplicabilidad sólo puede surgir de su confrontación con una norma de jerarquía superior; en este caso con una cláusula constitucional. Dentro de la Constitución una que permitiría reafirmar el criterio de la ley 24.631 (artículo 16 sobre igualdad) y otra que permitiría contradecirlo (artículo 110 sobre intangibilidad).

Y en esta “posible dicotomía” sostuvo que desde “una perspectiva lógica y en base a la consideración del derecho como un sistema, dentro del que deben encontrarse todas las respuestas a los conflictos jurídicos, el criterio que deduce del artículo 110 una excepción al artículo 16 puede ser refutado”.

De esta forma “del mismo modo en que podría razonablemente interpretarse al artículo 110 como una norma especial de talante invalidatorio respecto del artículo 16 (leyéndose su vinculación de este modo: todos pagan el impuesto a las ganancias excepto los jueces porque este impuesto devengado sobre sus retribuciones constituye una disminución prohibida), también sería posible interpretar al artículo 16, último párrafo como una norma especial de talante ratificatorio respecto de la primera parte del mismo artículo 16 (leyéndose su vinculación de este modo: todos los habitantes

son iguales ante la ley y en especial -cualquiera sea su actividad- son iguales en materia de impuestos)”.

Concluye claramente que “el artículo 16 expresa un principio aplicable a un universo complejo y completo de situaciones que opera como una directriz permanente para los poderes constituidos; en tanto el artículo 110 constituye una garantía, revestida del carácter instrumental propia de las de su clase, que se valida si permite realizar adecuadamente la finalidad para la que fue concebida”.

De esta manera sostiene que la “preservación de la intangibilidad de las remuneraciones como garantía de funcionamiento del sistema judicial no debe encontrarse hoy eludiendo el pago del impuesto a las ganancias sino: a) asegurando una participación presupuestaria adecuada del Poder Judicial en el presupuesto general; b) defendiendo la autarquía judicial; c) garantizando mecanismos que permitan dar sustentabilidad en el tiempo al poder adquisitivo de las remuneraciones de los magistrados a partir de criterios objetivos, ajenos a la injerencia de otros poderes; y, d) permitiendo que, llegado el caso, por vía judicial se corrijan aquellas situaciones que generen un “ostensible deterioro temporalmente dilatado” en las remuneraciones de los magistrados”.

Como corolario “el artículo 110 no puede ser interpretado como una norma especial o de excepción con relación al principio del artículo 16, estando los jueces obligados a pagar todos aquellos impuestos que, por su carácter general, no expresen un ánimo hostil o persecutorio contra su noble actividad”.

Hacer “prevaler en el caso concreto el principio del artículo 16 no supone desconocer la garantía del artículo 110 sino evitar que ésta se trivialice, circunscribiéndola a una hipótesis que coloca injustamente a la judicatura argentina a la defensiva, con la innecesaria carga de explicar a la sociedad una situación de excepción que la tiene como protagonista”.

Afirma el Dr. Rosatti que desde “el punto de vista político, la prevalencia de la igualdad en autos supone afirmar el principio de ciudadanía y reconocer la comunión de esfuerzos que todos los estamentos de la sociedad deben realizar para solventar -cada uno en función de su situación económica- el mantenimiento del Estado”. Por lo tanto “es posible, necesario e imprescindible que los jueces estén bien retribuidos, que sus remuneraciones mantengan su poder adquisitivo y que, simultáneamente, paguen el impuesto a las ganancias, haciendo clara la diferencia entre sufrir un detrimento discriminatorio -y por tanto inconstitucional- y pagar un tributo general”.

Además hace una clara referencia a la Acordada 20/96 dictada por la Corte, señalando que “resulta claro que carece de efectos derogatorios sobre la norma federal involucrada, desde que el mecanismo de invalidación judicial reconocido por nuestro Estado de Derecho a los tribunales de justicia es la declaración de inconstitucionalidad, dictada en un caso concreto mediante una resolución específica, siendo inconcebible asimilar esta potestad con la asignada al máximo tribunal de justicia nacional en materia administrativa, organizativa y de superintendencia, expresable mediante acordadas”.

Queremos también hacer una referencia a lo manifestado en la disidencia del Dr. Méndez (15) quien afirmó que "no ha de verse en la garantía de intangibilidad del artículo 110 de la CN una excepción o limitación a la de igualdad consagrada por el artículo 16, sino que por el contrario ambas disposiciones deben ser interpretadas en forma armónica y de acuerdo al contenido de las demás, cuidando que la inteligencia de sus cláusulas no altere el equilibrio del conjunto, ni su finalidad. Bajo esas reglas de hermeneútica, no es prudente asignar -como se lo hizo en las instancias inferiores- a la garantía que consagra la intangibilidad de las remuneraciones de los magistrados, una extensión tal que desconozca las facultades que los artículos 4, 17 y 75, inciso 2) de la Ley Fundamental confieren al Congreso de la Nación, para hacer imponer con carácter general y no discriminatorio contribuciones equitativas y proporcionales a la población".

Es la "voluntad soberana del pueblo expresada a través de sus representantes en los poderes Legislativo y Ejecutivo, al sancionar y promulgar la ley 24631, ha querido que los jueces paguen el tributo en cuestión establecido con generalidad, en un pie de igualdad con todos los ciudadanos".

Sostuvo que la Acordada 20/96 es revisable en las mismas condiciones en que puede serlo cualquier acto administrativo.

4.1.7. Quince años no son nada

Con fecha 28/09/10, la C.S.J.N (16) se expidió en la causa Szelagowski, Ricardo c/Estado Nacional - AFIP s/acción declarativa de certeza.

El actor, en su carácter de Fiscal de Estado de la Provincia de Buenos Aires, acudió a los Tribunales, a los fines de que se consideren exentas sus remuneraciones por tal función, atento a su asimilación remuneratoria con el Procurador General de la Corte Suprema de Justicia de la Provincia.

Destacamos que la Sala III de la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata, no había hecho lugar a lo decidido en la anterior instancia y rechazó la demanda promovida por el actor, considerando que la Acordada 20/96 no favorecía al demandante, en tanto, sin desconocer la relevante función institucional confiada por el ordenamiento local al Fiscal de Estado, éste no integraba el Poder Judicial. Entendió que no se vulnera el principio de igualdad por la circunstancia de que los fiscales de estado de otras provincias no tributen el impuesto a las ganancias, pues tal diversidad no es sino consecuencia de la organización federal del país.

Nótese que en ningún momento se desconoció la Acordada, sino simplemente se limitó a señalar que el funcionario, no se encontraba bajo el "paraguas protector" del Poder Judicial. El actor se presentó en recurso extraordinario ante la Corte Suprema, quien en definitiva terminó concluyendo que la normativa provincial (art. 43 del decreto-ley 7543/69), en cuanto asigna al Fiscal del Estado "un tratamiento remunerativo no inferior al fijado por todo concepto para el Procurador General de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia", no puede ser interpretado en forma

aislada, sin tener en cuenta las distintas normas que regulan la institución local y, en especial, la Constitución de la Provincia, que exige para su nombramiento, las mismas condiciones que para ser miembro de la Suprema Corte de Justicia, el acuerdo del Senado y dispone que sólo puede ser removido -al igual que los jueces del Superior Tribunal de la Provincia- mediante un juicio político, garantizando su inamovilidad en el cargo.

En este plexo normativo —concluye- la equiparación no puede ser interpretada como una mera referencia salarial, ya que se inserta en un contexto en el que el ordenamiento jurídico local prevé diversas garantías para preservar la independencia del Fiscal del Estado, no en razón de su persona, sino en mira de la institución, que está vinculada estrechamente con el principio del control recíproco de los poderes, en tanto ejerce, entre otras funciones, un verdadero control de legalidad y constitucionalidad de los actos administrativos provinciales.

Por ello, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se declaró procedente el recurso extraordinario y se revocó la sentencia apelada.

4.1.8. La situación en el Poder Legislativo

Con las disculpas del caso ante la concreta posibilidad de abandonar el núcleo conceptual del trabajo, no queremos finalizar el mismo sin hacer pequeña referencia a la situación del Poder Legislativo, pues de lo contrario el análisis no sería completo y no alcanzaríamos a comprender la desviación de poder en la que —en este tema— nos encontramos.

Eso es así porque, en otros términos, también el Poder Legislativo actuó bochornosamente en este tema, aún con menos trascendencia y —a lo mejor— con menos aplicabilidad práctica (17).

La ley 24.631 citada anteriormente también derogó el inciso q) de la ley del impuesto a las ganancias, que consagraba la exención para “las dietas de los legisladores y las remuneraciones correspondientes a los cargos electivos en los poderes del Estado Nacional”.

Para el común de la gente derogaron sus exenciones. Pero solo unas leyes después sancionaron, el 15/08/96, la ley 24.686 que fuera promulgada de hecho 17/09/96 (18), qué —con otra metodología llega a un resultado parcial similar (19).

Para ubicarnos adecuadamente en el tema debemos referenciar primero a la ley 24.475 (B.O. 31/03/95), mediante la cual se reforma la ley de impuesto a las ganancias y particularmente se incorpora a continuación del art. 99 una norma que deroga toda disposición “mediante las cuales se establezca la exención total o parcial o la deducción, de la materia imponible del impuesto a las ganancias, del importe percibido por los contribuyentes comprendidos en los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la citada ley, en concepto de gastos de representación, viáticos, movilidad bonificación especial, protocolo, riesgo profesional, coeficiente técnico, dedicación especial o funcional, responsabilidad jerárquica o funcional, desarraigo y

cualquier otra compensación de similar naturaleza, cualesquiera fuere la denominación asignada”.

Obsérvese de manera especial que estos conceptos formaban —lo hacen aún- parte significativa de las retribuciones percibidas por funcionarios de los distintos poderes del Estado (20).

El Poder Legislativo, con la ley 24.686, excluyó de la aplicación de dicho artículo a las mismas personas que votaron la norma (21), delegando en el Presidente de la Cámara la determinación de lo que corresponda en cada caso (léase tributación o no del gravamen), permitiendo, de esa manera, a los señores legisladores, que puedan señalar —aún sin ruborizarse- que "solo los jueces no pagan impuestos".

En un solo artículo la unánime Ley 24.686 dispone “Lo dispuesto en el 1er artículo incorporado a continuación de la Ley 20.628, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, por el punto 7 del artículo 1º de la ley 24.475, no será de aplicación respecto del Poder Legislativo, correspondiendo a los Presidentes de ambas Cámaras resolver en cada caso acerca de su naturaleza”. Y obsérvese que la redacción más que adecuada técnica legislativa puede citarse como adecuada técnica de ocultamiento.

La norma en cuestión permite que el Presidente de cada Cámara defina sobre el carácter remunerativo o no de la retribución que puedan percibir legisladores y funcionarios en general del Poder Legislativo (de todo el país) (22).

Dicho de otra manera: el Presidente de cada Cámara decidirá qué debe tributar ganancias y que conceptos percibidos por los miembros del Poder Legislativo, se deben considerar excluidos de la retribución (23).

La lógica del razonamiento es simple: antes los gastos de esta naturaleza estaban gravados, pero las “dietas” continuaban exentas. Recién cuando éstas empezaron a estar gravadas (aún por decisión propia y como una respuesta a las exigencias de la comunidad), “ **era necesario dejar una vía de escape para el no pago del impuesto a las ganancias** ”.

4.1.9. Conclusión

Es imperativo revertir el “estado de estas cosas”. La Nación Argentina merece resurgir en su espíritu y en su grandeza. Por la Memoria de nuestros próceres, quienes, con sacrificio, humildad y desprendimientos, demostraron que la construcción de la patria es posible En los 200 años de la conmemoración de nuestra Independencia nuestro pueblo se lo merece.

Ha llegado la hora de actuar. Cada uno en su ámbito. Nuestro más Alto Tribunal, recuperando una concepción ética, dejando de lado, de manera inmediata, la irritante Acordada 20/96. Estas actitudes vienen arraigadas en nuestra historia y Juan Bautista Alberdi ya decía que la “...omnipotencia del estado... , tiene por consecuencia necesaria la omnipotencia del gobierno en que el estado se personifica, es decir, el despotismo puro y simple. Y no hay más medio de conseguir que el

gobierno deje o no llegue a ser omnipotente sobre los individuos de que el estado se compone, sino haciendo que el estado mismo deje de ser ilimitado en su poder respecto del individuo, factor elemental de su pueblo (24)."

Y en esta época que debemos "cerrar la grieta", citado el maestro Alberdi, queremos transmitir un pensamiento de Sarmiento (25), quien refiriéndose al maquiavelismo de la política nacional, relata con gran poder argumentativo que entre los libros de la madre de George Washington se encontró uno que tenía una página muy manoseada, como que hubiese sido leída y releída habitualmente y que entre otras cosas decía: "Cuando mi fin era más incuestionablemente bueno, entonces ponía mayor ahínco en que mis medios fuesen justificados y correspondientes. Porque cuanto más bueno es el fin más fácilmente somos empujados a usar de malos medios para alcanzarlo. Yo he observado siempre que la honradez y franqueza en las transacciones públicas o privadas es la más sólida prudencia y política, y comúnmente se sobreponen a la larga a la astucia y sutileza, y más ventaja se saca de poseer la confianza de los otros que la que puede obtenerse engañándolos".

¿Estamos dando a cada uno lo suyo?.- Ha llegado el momento en que los jueces y legisladores vuelvan a ser parte del pueblo.

(1) Hemos tratado este tema en artículos publicados en el Periódico Económico Tributario de Editorial La Ley (de agosto de 2.002 y marzo del 2.008), bajo los títulos "El impuesto a las ganancias para jueces y funcionarios del Poder Judicial" y "La no tributación por funcionarios de los poderes judicial y legislativo" respectivamente y "Las remuneraciones en el Poder Judicial. Una cuenta pendiente de la Corte Suprema", publicado en la Revista Impuestos N° 1/11 - Editorial La Ley — enero 2.011

(2) Causa Medina, Rodolfo del 23/09/1936

(3) Corregimos nosotros: "no parece, ES INJUSTO"

(4) Corregimos "no lo pierde"

(5) Si nuestra historia reciente demostró algo, es que esa premisa de "justicia independiente" no se logró. Alto precio se pagó entonces

(6) Artículo 96 de la Constitución Nacional aprobada en 1853 y artículo 110 de la Constitución Nacional reformada en 1994

(7) Es obvio. Ningún Poder en nuestro país fue tan mezquino para disfrutar de irritantes privilegios de manera exclusiva

(8) El destacado nos pertenece

(9) García Belsunce, Horacio. "Porque los jueces deben pagar los impuestos". Periódico Económico Tributario — Nro. 109 del 16/5/1996

(10) Spizzo, Rodolfo R. "Los jueces y legisladores también son ciudadanos". Revista Impuestos. Tomo LVI -B- Pág. 27

(11) El destacado es nuestro

(12) Cfr. Trámite Parlamentario 12/2.002 — Pág. 807 — Poder Legislativo Nacional

(13) Autos "George W. O'Malley versus W. Woodrough". Corte Suprema — Estados Unidos — Sentencia del 22/5/39

(14) Cfr. Trámite Parlamentario citado

(15) En honor a la justicia y claridad intelectual demostrada en su voto, sin perjuicio de haber profundizado la opinión del Dr. Rosatti, por las señaladas circunstancias de su reciente aprobación como miembro de la Corte Suprema

(16) Con el voto de los Dres. Ricardo Luis Lorenzetti, Elena I. Highton de Nolasco, Carlos, S. Fayt, Enrique Santiago Petracchi, Juan Carlos Maqueda y E. Raúl Zaffaroni

(17) Pues debería analizarse la situación concreta de cada Órgano Legislativo y la aplicación de la norma. También la existencia de “gastos sociales para uso discrecional de los legisladores”, que —como ejemplo en Tucumán— en el año 2015 superaron para la Legislatura de la Provincia la suma de 500 millones de pesos distribuido entre los 49 legisladores y “aparentemente” entre algunos funcionarios superiores de la Legislatura (información no difundida por el Cuerpo).

(18) Seguramente el oprobio no permitió al Ejecutivo promulgar directamente la ley

(19) Aunque permite a los legisladores afirmar que sus ingresos “no están exentos”. El oprobio es menor

(20) Seguramente en esta época el grueso de la retribución de un legislador estaba compuesta por su “dieta”, la que se encontraba exenta del gravamen

(21) Con una amplitud tal que incluyó a todo Poder Legislativo (nacional, provincial y aún municipal). Un verdadero despropósito

(22) La Sala A del TFN tuvo la oportunidad de ratificar este criterio, con fecha 19/05/05, en la causa Silvio Manservigi (funcionario del Poder Legislativo de la Provincia de Tucumán). En ella se revocó la decisión de la AFIP y se sostuvo que lo dispuesto por la ley 24.686, al excluir del ámbito del gravamen a los “reconocimientos de gastos” que perciban miembros del Poder Legislativo, abarcaba no solo al Estado Nacional, sino también a los provinciales (incluso a los municipales de acuerdo a las consideraciones vertidas en el fallo), y en consecuencia se encuentran excluidos del ámbito del impuesto a las ganancias. Y está sujeto a decisión del Presidente de cada Cámara establecer qué está sujeto a tributación y qué no debe considerarse alcanzado, siendo en consecuencia sustraído del pago del tributo

(23) En el 2.007 se había fijado como remuneración —dieta-, sujeto al pago del gravamen, un 30 % del total de la remuneración. Casualmente es un porcentaje exacto. El 70 % restante estaba representado por los gastos de representación no alcanzados por el impuesto en virtud de la ley que ellos mismos sancionaron. Cfr. www.lanacion.com.ar — Edición impresa del 09/06/07. Interesante sería que el Poder legislativo actualice estas cifras.

(24) “Escritos de Juan Bautista Alberdi” — Ed. Universidad Nacional de Quilmes — “La omnipotencia del estado en la negación de la libertad individual” — Pág. 302

(25) Extracto del libro “La gran polémica nacional. Cartas Quillotanas — Las Ciento y una” que recoge el encarnizado debate en torno a la organización nacional sostenido por D.F. Sarmiento y J. B. Alberdi inmediatamente después de Caseros y que fue recogido por la prensa chilena. Prólogo de Lucila PAGLIALI. Segundo Centenario, Editorial Leviatán, Buenos Aires, primera reimpresión, septiembre de

2005, pág. 169.

5. Área Disciplinar Jurídica

5.1. El Código Civil y Comercial (Ley 26.994). La persona humana y La persona jurídica. PARTE GENERAL

Autor: Bernardo Carlino

5.1.1. Contenido

Destinatarios. Introducción. El título preliminar. La persona, en la materia. La Persona humana. La persona humana “especial”. La persona jurídica: Clases. Personas jurídicas públicas. Personas jurídicas privadas. Reuniones a distancia.

5.1.2. Destinatarios

A la fecha de redacción de este texto la doctrina está elaborando sus reflexiones sobre el contenido de la unificación de los Códigos Civil y Comercial y se editan comentarios muy generales o bien muy puntuales.

Si bien el propósito de la Comisión Redactora fue el de dar amplio margen a la iniciativa privada disminuyendo la injerencia regulatoria y respetando los “micro sistemas”, entendidos por tales los institutos que tenían leyes específicas, lo cierto es que las mismas fueron impactadas profundamente en sus fundamentos (como es el caso de la anterior Ley 19.550 de Sociedades Comerciales), otras, como las Asociaciones Civiles, y las Fundaciones, fueron incorporadas y se modificó radicalmente el contenido de lo referido a la persona humana y la persona jurídica. El objetivo de esta obra -y de las futuras- por parte de los docentes de la materia “Sociedades y Asociaciones” de la carrera de Contador, es poner rápidamente a disposición de los alumnos y de los docentes en general de la Universidad Católica de Santiago del Estero, un conjunto ordenado según el contenido de la asignatura, que les permita ir progresando sin desorientarse en la búsqueda dentro del Código y de la -actual- Ley General de Sociedades, que entre sus más de 20 modificaciones y una incorporación (el art. 94 bis), ha cambiado de modo radical el enfoque de sus principales disposiciones.

Tal es la razón, también, por la que solo se cita una fuente bibliográfica que fue la disponible al momento de abordar este emprendimiento.

5.1.3. Introducción

La ley 26.994, que sanciona al nuevo Código Civil y Comercial de la Nación (CCyC) y reforma a la Ley de Sociedades cambiándole su nombre por el de “Ley General de Sociedades” (LGS) con vigencia a partir del 1º de agosto de 2015, ha derogado al Código de Comercio argentino, aprobado por leyes 15 y 2637.

La impronta que inspiró a la formulación del actual Código Civil y Comercial, además del acogimiento en la normativa civil y comercial de las prescripciones del ordenamiento jurídico constitucional vigente en la Argentina, fue la de adecuación del derecho privado a la realidad social de los tiempos presentes, ya que el Código Civil fue sancionado el 25 de septiembre de 1869 (aunque entró en vigencia el 1º de enero de 1871) mientras que el Código de Comercio remonta a 1863, lo que inevitablemente provocaron sus declinamientos respecto de la realidad actual.

El Código de Vélez, de genética continental europea, fue espejo de los procesos de codificación iniciados con la sanción en 1804 del Código Civil napoleónico, y por lo tanto emergente de las ideas hegemónicas del tiempo de su redacción, adecuado a la matriz del Estado de derecho decimonónico, que fue la savia de nuestro poder constituyente originario. Aun así, solo fue reformado parcialmente en 16 oportunidades en casi un siglo y medio de vigencia.

Varios fueron los intentos frustrados de modificarlo integralmente: en 1926, el Anteproyecto de Bibiloni; el proyecto de 1936; en 1954, el Anteproyecto de Jorge Joaquín Llambías; en 1987, el Proyecto de Unificación de la Legislación Civil y Comercial de la Cámara de Diputados de la Nación; el Proyecto de la Comisión creada por el decreto 468/92 PEN del Poder Ejecutivo y el de Unificación de la Legislación Civil y Comercial, elaborado por la Comisión Federal de la Cámara de Diputados de la Nación —proyecto de la Comisión Federal—, ambos de 1993; y, por último, el proyecto de la Comisión honoraria creada por el decreto 685/95, en 1998. El 23 de febrero de 2011 fue dictado el decreto 191, por el que se dispuso la creación de la Comisión para la Elaboración del Proyecto de Ley de Reforma, Actualización y Unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación. La comisión se integró con los ministros de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Ricardo Luis Lorenzetti y Elena Highton de Nolasco, y la profesora Aída Kemelmajer de Carlucci. Luego de un año de trabajo, el 27 de marzo de 2012 la comisión de juristas elevó al Poder Ejecutivo Nacional un anteproyecto de Código Civil y Comercial de la Nación. Luego de consultar a 109 juristas convocados al efecto, y de introducir diversas modificaciones al texto del anteproyecto, el 7 de junio de 2012 el Poder Ejecutivo Nacional remitió al Congreso de la Nación el proyecto de Código Civil y Comercial de la Nación.

En atención a la naturaleza y dimensión de la obra, se propuso una tramitación especial para el proyecto, con la finalidad de preservar la unidad, integridad y coherencia de la labor de codificación. Para ello se conformó, en el ámbito del Congreso de la Nación, la Comisión Bicameral para la Reforma, Actualización

y Unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación, integrada por 30 miembros, 15 senadores y 15 diputados, designados por los presidentes de cada Cámara respetando la proporción de las representaciones políticas.

La Comisión Bicameral implementó un sistema de recepción de propuestas de modificación abierto a la comunidad y convocó a audiencias públicas en las que se oyó a todos los actores sociales interesados. Se llevaron a cabo 29 reuniones, incluidas 19 audiencias públicas en las principales ciudades a lo largo y a lo ancho del país, en las que presentaron ponencias universidades públicas y privadas, centros de estudios, colegios y asociaciones profesionales, sindicatos, asociaciones civiles de derechos humanos, de género, religiosas, de defensa del consumidor, de familia, empresariales y de pueblos originarios.

El 14 de noviembre de 2013 se presentaron los dictámenes para la elaboración final del Código Civil y Comercial. En esa ocasión la Comisión Bicameral incorporó 168 modificaciones que afectaron 311 de los 2671 artículos del proyecto original. El 28 de noviembre de 2013 la Cámara de Senadores le dio media sanción y el 1o de octubre de 2014 la Cámara de Diputados le dio sanción definitiva.

Algunas de las incorporaciones más importantes en general, para la materia de Sociedades y Asociaciones, son:

Un Título Preliminar que establece la regla de resolución de los casos generales conforme con la Constitución Nacional y los tratados de derechos humanos, donde se establecen las fuentes, los criterios de interpretación y el deber de resolver del juez, consagrando los principios generales que van a regir las relaciones jurídicas, tales como buena fe, inexcusabilidad, abuso del derecho, fraude a la ley, abuso de la posición dominante, etc.

El primer artículo del Código Civil y Comercial constituye la viga central del instrumento legal más importante del derecho privado, cual es ser parte de un sistema jurídico que debe respetar principios y derechos contenidos en instrumentos jurídicos de mayor jerarquía.

Estos instrumentos están llamados a sentar las bases axiológicas sobre las cuales se estructura el Código y a servir de guía para resolver los casos que se presenten mediante la aplicación de diferentes fuentes, las que deberán tener en cuenta la finalidad de la norma; lo que se complementa con lo dispuesto en el art. 2º, como principios interpretativos para resolver los casos civiles y comerciales a nivel general. Así:

- 1) las modernas formas de contratación como el arbitraje, agencia, concesión, franquicia, suministro, leasing, fideicomiso y los celebrados en bolsa o en mercado de valores, entre otros, son regulados expresa y sistemáticamente.
- 2) pautas de interpretación del contrato de consumo, tanto de las normas como de las disposiciones contractuales, introduciendo cláusulas que favorecen a los ciudadanos en tanto consumidores y se brinda mayor seguridad jurídica: la

defensa contra las prácticas abusivas por parte de quienes tienen una posición dominante en el mercado, así como el deber de trato digno y no discriminatorio.

3. 3) la inclusión de las sociedades de un solo socio, bajo la figura de la Sociedad Anónima Unipersonal.
4. 4) las simples asociaciones y las simples sociedades.
5. 5) las reuniones a distancia, utilizando medios que permitan a los participantes comunicarse simultáneamente entre ellos.

El CCyC no destina ningún capítulo a la materia comercial, ni hace referencia alguna al acto de comercio, ni al comerciante, ni a las obligaciones de los comerciantes, ni a los agentes auxiliares de comercio, ni tampoco a la jurisdicción mercantil, desapareciendo la diferencia entre contratos civiles y contratos comerciales; y en materia de sociedades, desaparece la sociedad civil y la comercial ya que conformidad con las reformas de la ley 26.994 a la ley 19.550 (que se denomina ahora “Ley general de sociedades”) hay un tratamiento único.

Se inaugura el tratamiento del “registro público” eliminándose la mención a la materia comercial, sin que se regule en forma específica los actos inscribibles, sus procedimientos y efectos de las registraciones. Como lo expresa la doctrina, “. . . si bien en el nuevo Código aparentemente se habrían unificado a los sujetos, a las obligaciones y a los contratos sin distinguir entre “civiles” y “comerciales”, en la realidad subsiste un régimen diferenciado que implica la vigencia actual del Derecho Comercial bajo otras pautas y, en algunas áreas, con mayor fortaleza”¹.

5.1.4. El Título Preliminar

El principio de buena fe (art. 9) que hace al ejercicio de los derechos subjetivos dirigidos al ciudadano, se trata de un principio general al derecho que ha tenido un gran desarrollo en la doctrina y jurisprudencia nacional al que se le otorga un lugar de relevancia en el CCyC al estar presente en su Título Preliminar ya que lo coloca de manera expresa en el lugar central con el que se lo enfoca en el derecho privado contemporáneo.

Debe recordarse que el principio de la buena fe ha germinado y evolucionado en el campo del derecho privado patrimonial, dentro de la teoría general de los contratos, siendo regla de interpretación, fuente de derechos, correctiva del ejercicio de los derechos y eximente de responsabilidad.

Como lo resaltan los Fundamentos del Anteproyecto: “Las cláusulas generales relativas a la buena fe, el abuso, el fraude, y otras, tuvieron un proceso histórico de generalización creciente. Primero fueron utilizados en obligaciones, contratos y

¹FAVIER DUBOIS, E. (h): “La “autonomía” y los contenidos del derecho comercial a partir del nuevo Código unificado.” LA LEY Tomo 2015-A-Rev.2-2-2005, pag.1 y sgtes., Año LXXIX Nro.22.

derechos reales específicos, luego se extendió su aplicación a las obligaciones, los contratos, los derechos reales, de familia y de sucesiones en general, y finalmente fueron adoptados como principios generales en todo el derecho privado”.

El principio que veda el abuso del derecho se aplica a todo el ámbito de las relaciones jurídicas entre particulares y, de ahí, su tratamiento inaugural del Título Preliminar del CCyC que está dedicado al “Ejercicio de los derechos” y dirigido en especial a los ciudadanos, quienes deben actuar de buena fe, no abusar del derecho (art. 10), no abusar de su posición dominante (art. 11), observar la ley (art. 12), siendo imposible renunciar a ella (art. 13), reconociéndoles tanto derechos individuales como de incidencia colectiva (art. 14).

En cuanto al abuso del derecho, para que se configure se requiere que un derecho sea ejercido de un modo injusto, inequitativo o irrazonable, con afectación de los derechos de otros, a contrario de lo razonable y lo justo y en exceso de los límites impuestos por la buena fe, la moral y las buenas costumbres. Son conceptos que deben ser objeto de interpretación encada caso concreto y valorados según las circunstancias ya que la determinación de lo que es o no abusivo necesariamente debe evolucionar. En el caso de los contratos celebrados por adhesión a cláusulas generales predispuestas o de contratos de consumo, las cláusulas abusivas se tienen por no escritas, pues su imposición al adherente o consumidor constituye un ejercicio abusivo de las prerrogativas del predisponente o proveedor (arts. 988, 1117 y concs.).

A tenor de la letra de los arts. 10, 11 y 14 CCyC, dentro del enunciado del principio general de este Título Preliminar, surgen modalidades diversas de regulación en materia de abuso:

1. el “abuso del derecho” que puede generar una afectación ya de derechos individuales, ya del ambiente y de derechos de incidencia colectiva en general (art. 14, último párrafo).
2. las “situaciones jurídicas abusivas” (art. 10, párr. 3), en las que el abuso es el resultado del ejercicio de una pluralidad de derechos; y
3. el “abuso de posición dominante en el mercado”, al que se refiere el art. 11 CCyC.

Por remisión del último párrafo del art. 10, ante la verificación de un ejercicio abusivo de un derecho, el juez deberá adoptar las medidas que sean necesarias para obtener la materialización de los efectos de tal ejercicio abusivo, sea que este provenga de un acto concreto o se presente como una situación jurídica abusiva; y si correspondiere, procurar la reposición de las cosas y circunstancias al estado de hecho anterior al ejercicio abusivo, y fijar una indemnización.

En orden al abuso de la posición dominante, el enunciado del art. 11 del CCyC lo circunscribe a las relaciones de mercado y no a todo supuesto de posición dominante en las relaciones humanas, en concordancia con los Fundamentos del Anteproyecto

con los que la Comisión redactora acompañó el proyecto requerido por el Poder Ejecutivo.

La posición dominante en el mercado se configura cuando un determinado prestador o conjunto de prestadores se abusa de su posición de fortaleza en la relación establecida con un sujeto que se encuentra en situación de debilidad jurídica, social o económica. Aun cuando aparece con nitidez la figura del de monopolio u oligopolio en la provisión de un determinado bien o servicio, también se verifica cuando la particular característica de las relaciones y circunstancias en las que se materializan las prestaciones provocan cautividad o vulnerabilidad por parte de quien las recibe. Deben buscarse las fuentes en el derecho de la competencia (arts. 4º, 5º y cc. de la ley 25.156) aunque su incorporación al Código amplía la perspectiva, ya que el abuso de la posición dominante en el mercado no solo es el ejercido por una empresa o sistema prestacional grande, sino que también puede darse en relaciones de menor incidencia en el mercado, pero de gran incidencia particular, como las establecidas entre locador y locatario en un mercado donde existe escasez de vivienda.

A partir de lo dispuesto en el art. 19 de la Constitución Nacional (CN) y disposiciones concordantes del bloque de constitucionalidad federal, las personas gozan en nuestro país de libertad para decidir si arriban o no a acuerdos y para determinar su contenido; libertad relativamente acotada en algunos supuestos, como los de los contratos celebrados por adhesión a cláusulas predispuestas. Pero está sujeta a reglamentación y a límites razonables establecidos teniendo en consideración el bien común, por lo que el orden público constituye un límite indisponible por las partes, y sus disposiciones son de acatamiento obligatorio.

El concepto de orden público es variable, pero se va adecuando a los cambios en la sociedad, por lo que puede aceptarse que comprende el conjunto de normas imperativas, indisponibles para la voluntad de los particulares, y de los principios que en cada momento se consideran necesarios para la organización y funcionamiento de la sociedad y para el respeto adecuado de los derechos fundamentales de quienes la integran.

La densidad de la trama de las relaciones jurídicas establecidas actuales impone que el concepto de orden público admita subcategorías, tales como el orden público de coordinación, el de dirección y el de protección.

Es claro que la regla contenida en este artículo no se aplica solo a los contratos.

El primer párrafo del art. 12 determina los límites de la autonomía individual, identificados con el concepto de orden público. El segundo, precisa la noción de acto otorgado en fraude a la ley y sus efectos. La norma mantiene el criterio establecido en el art. 21 CC e introduce la regulación del fraude a la ley imperativa.

Las normas de orden público deben ser aplicadas por los jueces aun cuando ello no sea requerido por las partes.

El fraude a la ley se caracteriza por la realización de actos aisladamente válidos, pero nulos en tanto tienen como finalidad la de eludir una prohibición de orden público. De este modo, si alguno de los sujetos mencionados en el art. 1002 CCyC

se valiera de una persona interpuesta para celebrar un acto que le está vedado por la norma, la operación jurídica se vería privada de eficacia, por aplicación directa de la norma de orden público soslayada, solución coherente con lo establecido en el art. 1014 CCyC, en materia de causa delos contratos.

5.1.5. La persona, en la materia

La Persona humana

El Título I del CCyC se ocupa de la persona humana, y el Capítulo 1 del comienzo de su existencia, mientras que en el Capítulo 2 encontramos lo atinente a la Capacidad, cuyos Principios generales se alojan en la Sección 1º.

El derecho civil ha considerado a la capacidad como un atributo de la persona, propio de su condición de tal; el reconocimiento de la capacidad está directamente relacionado con el respeto de la dignidad y libertad personal y de allí que sus limitaciones solo pueden estar contenidas en la ley, sin que se apliquen interpretaciones extensivas o analógicas que constituyan incapacidades cuando la ley no las contempló expresamente. El reconocimiento de la capacidad y su regulación son de orden público, por lo tanto, las partes no pueden modificarlas mediante pactos o concesiones.

A partir del art. 22, el CCyC regula el régimen de capacidad de las personas, que es la aptitud de la persona para ser titular de derechos, adquirir obligaciones y ejercer dichos derechos por sí misma, siguiendo el principio general de capacidad en relación a ambos tipos de capacidades: de derecho y, de hecho, goce o ejercicio.

El CCyC mantiene la división en capacidad de derecho y capacidad de hecho o de obrar, de ejercicio o goce. La incapacidad de derecho apunta a la consideración de dicha persona frente a determinados actos concretos; así, por ejemplo, las incapacidades establecidas en relación a la celebración de determinados contratos —compraventa, donación—, los contratos prohibidos entre padres e hijos en el ejercicio de la responsabilidad parental, ente el tutor y su pupilo, las inhabilidades para suceder, etc.

La capacidad de hecho se define como la capacidad de obrar, de acto; se refiere a la aptitud para actuar por sí los derechos reconocidos por el ordenamiento. La norma mejora los conceptos a través de su redacción, que resulta más clara y precisa:

ARTÍCULO 22.- *Capacidad de derecho. Toda persona humana goza de la aptitud para ser titular de derechos y deberes jurídicos. La ley puede privar o limitar esta capacidad respecto de hechos, simples actos, o actos jurídicos determinados.*

El concepto actual de capacidad exorbita la calificación como “atributo de la personalidad”, propios de la doctrina civilista tradicional, configurándose como un verdadero derecho humano.

Como contrapartida, el art. 24 se ocupa de las personas incapaces de ejercicio, enumerándolas como la persona por nacer, la persona que no cuenta con la edad y grado de madurez suficiente (con el alcance dispuesto en la Sección 2º de este Capítulo) y la persona declarada incapaz por sentencia judicial, en la extensión

dispuesta en esa decisión. En cuanto a la Persona menor de edad, el art. 25 establece que “Menor de edad es la persona que no ha cumplido dieciocho años. Este Código denomina adolescente a la persona menor de edad que cumplió trece años.”

El piso de la persona menor edad se mantiene según el régimen anterior, en los 18 años, pero el CCyC elimina la distinción tradicional de categorías de las personas menores de edad en púberes e impúberes a los fines del régimen de la capacidad civil. En tal sistema, la edad de 14 años, piso del discernimiento para los actos lícitos (art. 921 CC), establecía dos rangos de menores de edad -carentes o titulares, respectivamente- de la posibilidad de ejercicio de actos jurídicos.

El CCyC mantiene el discernimiento como requisito del acto voluntario (art. 260), pero modifica el límite de la edad, fijándolo en los trece años para los actos lícitos. Así, se considera acto involuntario por falta de discernimiento, “. . . el acto lícito de la persona menor de edad que no ha cumplido trece años, sin perjuicio de lo establecido en disposiciones especiales” (art. 261, inc. c).

La persona humana “especial”

En lo referido a obligaciones de llevar libros, y por lo tanto de mantener una contabilidad, cuyo fin general es brindar un cuadro periódico del estado económico financiero, considera la doctrina² que el CCyC admite dos categorías de personas humanas: una general y otra especial, integrada por tres clases de personas humanas que se dividen entre las que realizan una actividad económica organizada, las que son “empresarios” (en el sentido de ser titulares de una empresa o de un establecimiento comercial, industrial o de servicios) y las que, no revistando como empresarios realizan una actividad económica organizada que no llega a configurar una empresa, a los que se pueden denominar “cuasi-empresarios”.

En esta última clasificación se ubican:

1. el antiguo comerciante individual, que, aunque no alcanza la categoría de empresario, al realizar una actividad económica organizada mantiene la obligación de llevar contabilidad, sea o no titular de una empresa o de un establecimiento. Comprende a quien realiza una actividad de intermediación en el intercambio cambiando asumiendo riesgos, actuando por cuenta propia en forma profesional, habitual y con fin de lucro. La diferencia con el empresario consiste en que éste lleva a cabo una actividad organizada de combinación de factores de la producción para producir bienes y servicios distintos, destinados al mercado; debe admitirse que los conceptos tienen una zona común y otras diferenciadas.
2. sujetos individuales no considerados comerciantes. Derogada de la figura del comerciante, se perfilan sujetos no comerciantes que ahora se encuentran obligados, como los prestadores de servicios -que no se interponen en el

²FAVIER DUBOIS E. (h) ob. cit.

comercio de bienes pero que despliegan una actividad económica organizada- y el fiduciario persona física cuando la administración registra cierta complejidad.

3. titular de una empresa, categoría en la que se incluyen las personas humanas que son “empresarios” o sea que explotan una empresa, sin exigirse que posean un establecimiento. Dentro de ellos debe diferenciarse al empresario “de título”, que es el sujeto titular de la empresa y responsable por sus obligaciones, que está obligado a llevar contabilidad.
4. agentes auxiliares de comercio: corredores y martilleros. Mantienen sus obligaciones profesionales especiales, incluyendo matrícula y contabilidad dado que tales obligaciones resultan de leyes especiales no derogadas, salvo respecto de los arts. 36 a 38 de la ley 20.266 sobre obligaciones y derechos del corredor.

El que realiza remates en forma habitual y profesional está sujeto al estatuto especial establecido por la ley 20.266, modificada por ley 25.028, que exige título universitario, matriculación, libros especiales y los somete a una serie de deberes, responsabilidades y sanciones estableciendo un verdadero poder de policía sobre la matrícula, que es local. Tratándose de una ley especial no derogada, rige la obligación contable del art. 15 de la ley 20.266.

Igual criterio debe seguirse en cuanto a otros agentes auxiliares, cuyas normas especiales no han sido derogadas directamente por el código.

5.1.6. La persona jurídica: Clases

El CCyC las clasifica en el:

ARTÍCULO 145.- Clases. Las personas jurídicas son públicas o privadas. A continuación, el Código cuando haga referencia a personas jurídicas públicas repetirá la enumeración contenida en el digesto anterior agregando a las personas jurídicas de derecho internacional público, a las empresas del Estado y también a las denominadas personas jurídicas públicas no estatales, regidas por leyes especiales, como los partidos políticos, las asociaciones sindicales y diversas entidades profesionales.

5.1.7. Personas jurídicas públicas

ARTÍCULO 146.- *Personas jurídicas públicas. Son personas jurídicas públicas:*

- a. *el Estado nacional, las Provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, los municipios, las entidades autárquicas y las demás organizaciones constituidas en la República a las que el ordenamiento jurídico atribuya ese carácter;*
- b. *los Estados extranjeros, las organizaciones a las que el derecho internacional público reconozca personalidad jurídica y toda otra persona jurídica constituida en el extranjero cuyo carácter público resulte de su derecho aplicable;*

c. *la Iglesia Católica.*

El art. 147 se refiere al reconocimiento, comienzo, capacidad, funcionamiento, organización y fin de su existencia, por las leyes y ordenamientos de su constitución. Para distinguirlas de entidades que se rigen exclusivamente por el derecho privado, se enfoca el caso de las personas jurídicas que incursionan en algún tipo de función pública, integradas por particulares y en cuya constitución el Estado puede haber tenido injerencia decisiva, la doctrina ha aportado la noción de ente público no estatal para explicar su naturaleza, categoría en que se encuentran, entre otros:

- a. los colegios profesionales, que tienen potestades de gobierno de las respectivas matrículas de los profesionales;
- b. los sindicatos, que tienen facultades para establecer convenciones colectivas de trabajo y aportes obligatorios para los trabajadores afiliados;
- c. las obras sociales del Estado nacional, empresas y sociedades del Estado, entre otras.

5.1.8. Personas jurídicas privadas

Las personas jurídicas privadas están enumeradas en el:

ARTÍCULO 148.- *Personas jurídicas privadas. Son personas jurídicas privadas:*

- a. *las sociedades;*
- b. *las asociaciones civiles;*
- c. *las simples asociaciones;*
- d. *las fundaciones;*
- e. *las iglesias, confesiones, comunidades o entidades religiosas;*
- f. *las mutuales;*
- g. *las cooperativas;*
- h. *el consorcio de propiedad horizontal;*
- i. *toda otra contemplada en disposiciones de este Código o en otras leyes y cuyo carácter de tal se establece o resulta de su finalidad y normas de funcionamiento.*

El artículo primero de la LGS indica que “Habrà sociedad si una o más personas, en forma organizada conforme a uno de los tipos previstos en esta ley, se obligan a realizar aportes para aplicarlos a la producción o intercambio de bienes o servicios, participando de los beneficios y soportando las pérdidas. . .”.

Al haber desaparecido el régimen de las sociedades civiles de los arts. 1648 y siguientes del derogado código civil que no exigía la forma organizada, ni la aplicación de los aportes a la producción e intercambio de bienes y servicios, resulta imprescindible la existencia de una organización para la producción e intercambio de bienes y servicios en el concepto legal actual de la “sociedad”, de lo que se sigue que la asociación de dos o más personas que aportan para obtener utilidades, sin explotar una empresa, no es sociedad y queda encuadrada en alguno de los contratos asociativos, que en el CCyC son contratos sin personalidad jurídica (arts.1442 a 1478).

La nueva normativa incorpora al artículo como personas jurídicas privadas a entidades regidas por sus propias leyes como tales, pero no mencionadas expresamente en el art. 33 CC, como las mutuales y las cooperativas.

Aunque la enumeración no es taxativa, se incluye ahora al consorcio de propiedad horizontal, que merece un párrafo específico.

A pesar de que la ley 13.512 autorizó la división horizontal de la propiedad hasta entonces prohibida por el art. 2617 CC, contemplando la propiedad exclusiva sobre las unidades funcionales y el condominio sobre las partes comunes, autorizando la constitución del consorcio de propietarios regulado por un reglamento, una parte de la doctrina le negaba contundentemente personalidad jurídica al consorcio de propiedad horizontal con el argumento de que los propietarios lo eran sobre las partes propias, manteniendo un condominio con indivisión forzosa sobre las partes comunes, careciendo de patrimonio y aun de la posibilidad de adquirirlo.

El CCyC termina con la discusión: el consorcio de propietarios es una persona jurídica a la que el art. 2044 CCyC le fija domicilio en el inmueble, y la dota de tres órganos: la asamblea, el consejo de propietarios y el administrador.

Otra precisión bienvenida se encuentra en las disposiciones sobre el domicilio, contenidas en el

ARTÍCULO 152.- *Domicilio y sede social. El domicilio de la persona jurídica es el fijado en sus estatutos o en la autorización que se le dio para funcionar. La persona jurídica que posee muchos establecimientos o sucursales tiene su domicilio especial en el lugar de dichos establecimientos sólo para la ejecución de las obligaciones allí contraídas. El cambio de domicilio requiere modificación del estatuto. El cambio de sede, si no forma parte del estatuto, puede ser resuelto por el órgano de administración.*

Cuando en forma separada del domicilio general, las sucursales de la casa matriz tienen un domicilio especial, la sociedad solo puede ser demandada ahí con motivo de las obligaciones contraídas en el lugar del respectivo establecimiento por los agentes locales.

5.1.9. Reuniones a distancia

Una importante novedad que contiene el CCyC para las sociedades en general, es la admisión de las reuniones a distancia, para lo cual “en ausencia de previsiones

especiales” propone simples reglas de funcionamiento, en el inciso a) del art. 158, que analizaremos por partes:

ARTÍCULO 158.- *Gobierno, administración y fiscalización. El estatuto debe contener normas sobre el gobierno, la administración y representación y, si la ley la exige, sobre la fiscalización interna de la persona jurídica.*

La disposición es imperativa: el estatuto debe prever la organización y regulación de los órganos de gobierno, administración y -cuando corresponda- de control interno. Esta disposición, como otras en las que se remite al contrato social o estatuto la previsión de reglas de funcionamiento, debe tenerse en cuenta a la hora de redactar dichos instrumentos, pues como se ha dicho frecuentemente antes, un contrato previsor disminuye la conflictividad y el riesgo de su solución por medios adversariales, generalmente en sede judicial.

Siguiendo una sana metodología ya utilizada en la LSC, en defecto, la LGS propone alternativas para cubrir vacíos:

“En ausencia de provisiones especiales rigen las siguientes reglas:”

“a. si todos los que deben participar del acto lo consienten, pueden participar en una asamblea o reunión del órgano de gobierno, utilizando medios que les permitan a los participantes comunicarse simultáneamente entre ellos. El acta debe ser suscripta por el presidente y otro administrador, indicándose la modalidad adoptada, debiendo guardarse las constancias, de acuerdo al medio utilizado para comunicarse.”

Nos parece pertinente empezar el análisis de esta norma adoptando algunas definiciones básicas, para evitar ambigüedades en las interpretaciones que propondremos.

Partiendo desde una clasificación de “género a especie” entenderemos por: Reunión (género): al encuentro simultáneo por cualquier medio, de las personas legitimadas para integrar un órgano societario, con el objeto de deliberar y tomar decisiones legales, de acuerdo a ciertas reglas previamente convenidas.

Reunión física (especie): al encuentro simultáneo de las personas legitimadas para integrar un órgano societario, presentes físicamente en un domicilio geográfico, con el objeto de deliberar y tomar decisiones legales.

Reunión a distancia (especie): el encuentro de las personas legitimadas para integrar un órgano societario con el objeto de deliberar y tomar decisiones legales de acuerdo a reglas especiales (o Reglamento de comunicaciones) presentes físicamente en un domicilio geográfico, con otra u otras ausentes físicamente, pero conectadas simultáneamente por un medio de comunicación interactivo en tiempo real que, al permitir imputar expresiones voluntad seguras a cada uno en igualdad de condiciones con los restantes, son consideradas presentes a todos los efectos legales.

Ausentes: los que no están presentes físicamente y los que no están conectados por algún medio de comunicación interactivo en tiempo real reconocido en un Reglamento de comunicaciones, que permita imputarles expresiones de voluntad seguras.

Para el objeto del análisis de este apartado, entonces, por “reunión a distancia” identificaremos aquellas reuniones de un órgano societario pluripersonal, durante la

cual la presencia física se combina con la presencia simultánea, por cualquier medio de comunicación, de personas distantes físicamente, en igualdad de condiciones jurídicas. De este modo, todos los comunicados entre sí forman el quórum necesario para constituir la reunión, tomar decisiones válidas y ratificarlas mediante la firma del instrumento correspondiente.

Cualquier reunión orgánica requiere de la constancia documental de quiénes han sido los asistentes presenciales físicos sumados a la de los distantes, de la deliberación resumida y del sentido de la votación, lo que normalmente se traduce en un acta -en soporte papel o electrónico- firmada por quienes obliga la ley (arts. 73, 162, 179 y 243 LGS), el contrato social o los reglamentos internos, de manera autógrafa, electrónica o digital.

Respecto a la práctica de las reuniones a distancia, cabe distinguir entre las sociedades comerciales que cotizan o abiertas, de las restantes o cerradas, ya que para las primeras -desafortunadamente- existe una legislación específica en la Ley 26.831, conocida como “de Mercado de Capitales” (LMC), que mantiene su vigencia aún con la reforma al C^o Civil, mientras que para las restantes impera la autonomía de la voluntad de las partes. Ambas se respaldan en las regulaciones de la Ley 25.506 de documento electrónico y firma digital (“LDF”).

La LMC reprodujo muchos de los contenidos del cuestionado Decreto 677/01, pero sobre esta cuestión, su art. 61 reproduce el 65 del Dec. (delegado) 677/01, siendo la única diferencia con el primero la aclaración de que los días de plazo para confeccionar las actas son hábiles, lo que revela el escaso interés legislativo por aclarar, modernizar o simplificar el texto para facilitar el uso de los actuales medios de comunicación, en trece años de vigencia.

“ARTICULO 61.- Reuniones a Distancia. *El órgano de administración de las entidades emisoras podrá funcionar con los miembros presentes, o comunicados entre sí por otros medios de transmisión simultánea de sonido, imágenes o palabras, cuando así lo prevea el estatuto social. El órgano de fiscalización dejará constancia de la regularidad de las decisiones adoptadas.*

“Se entenderá que sólo se computarán a los efectos del quórum a los miembros presentes, salvo que el estatuto establezca lo contrario. Asimismo, el estatuto deberá establecer la forma en que se hará constar en las actas la participación de miembros a distancia.”

“Las actas serán confeccionadas y firmadas dentro de los CINCO (5) días de celebrada la reunión por los miembros presentes y el representante del órgano de fiscalización.”

“El Estatuto podrá prever que las asambleas se puedan también celebrar a distancia, a cuyo efecto la COMISION NACIONAL DE VALORES reglamentará los medios y condiciones necesarios para otorgar seguridad y transparencia al acto.”

Consideramos que en una materia de rápida innovación tecnológica como la analizada, no es conveniente legislar en detalle por obturar la incorporación de novedades, además de propiciar contradicciones que dificultan la interpretación.

Del mismo modo, remitir a la inclusión en el estatuto la previsión sobre estas

reuniones obliga casi seguramente a su reforma, ya que es fácil suponer que la mayoría de los contratos sociales vigentes no se han detenido en tal mecanismo. En razón de la complejidad que reviste una reforma estatutaria en las sociedades emisoras, también es seguro que el tratamiento del tema se postergue hasta que coincida con otras cuestiones extraordinarias en un Orden del Día que lo justifique. Bastaba con habilitar a un reglamento que sea aprobado por el mismo órgano que va a regular sus reuniones a distancia, lo que permitiría su rápida modernización en materia de comunicaciones y seguridad documental. No deja de llamar la atención que la normativa se centre en la reunión del órgano de administración y en el de gobierno, cuando conviven en las emisoras otros de no menor complejidad e integración como la Comisión Fiscalizadora, el Consejo de Vigilancia, el Comité de Auditoría y una variedad de “comités especiales” cuyo funcionamiento puede verse optimizado mediante las reuniones a distancia.

Si se sigue la regla que admite como permitido lo que no está prohibido, quedarían excluidas las reuniones de los restantes órganos enumerados, con lo que las reuniones del de administración resultan supeditadas a la formalidad de la previsión estatutaria, mientras que las del Comité de Auditoría, la Comisión Fiscalizadora y demás, no la requieren, quedando facultadas para darse sus propios reglamentos internos de comunicaciones.

Con poca fortuna, el texto impone la condición de que las personas comunicadas entre sí lo sean “. . . por otros medios de transmisión simultánea de sonido, imágenes y palabras. . .”(los tres juntos) con lo que quedan excluidos otros medios de comunicación simultánea ya reconocidos hace tiempo por la doctrina, que no reúnen las tres condiciones al mismo tiempo, como los de sonido o de texto interactivo (Telefonía de voz, Facebook, Twitter, WhatsApp y hasta la reproducción de imágenes que contengan texto).

Siguiendo con los infortunios, el segundo párrafo es contradictorio desde su misma construcción lógica, ya que impone que “Se entenderá que sólo se computarán a los efectos del quórum a los miembros presentes, salvo que el estatuto establezca lo contrario.”

5.1.10. ¿Qué podría establecer en contrario el estatuto?

“Solo se computarán a los efectos del quórum a los miembros ausentes”

Y, por si fuera poco, a falta de aclaración, mientras el estatuto no lo prevé. . . los presentes a distancia no son presentes, sino una especie de meros espectadores de la reunión física de sus pares.

Continúa el texto legal disponiendo que “Asimismo el estatuto deberá establecer la forma en que se hará constar en las actas la participación de miembros a distancia.” La única forma de que algo conste en actas es que esté asentado en ellas, en soporte papel o informático y el estatuto no puede modificar esta circunstancia fáctica y formal. En su parte final, la LMC dispone en este punto que las actas serán

confeccionadas y firmadas dentro de los cinco días hábiles de celebrada la reunión por los miembros presentes; o se trata de una redundancia, pues las actas no pueden ser firmadas por los ausentes por más que lo prevea el estatuto, o es un intento fallido de legitimar a los presentes a distancia dándoles la oportunidad de firmar el acta.

Si bien tal sería la interpretación correcta, no tiene sentido en el texto de una norma que los considera ausentes, por lo que no podrían estar legitimados para firmar como presentes y resultaría ilógico que lo hagan como ausentes.

Por su parte el Decreto Reglamentario 1023/13 se ocupa de ampliar sobre las condiciones de las asambleas a distancia, agregando que “. . . cuando los estatutos de las entidades emisoras prevean la posibilidad de celebrar asambleas a distancia, deberán establecerse canales de comunicación que permitan la transmisión simultánea de sonido, imágenes y palabras asegurando el principio de igualdad de trato de los participantes.”

A la luz de estas dificultades, resulta un alivio que las sociedades cerradas se hayan librado de este tipo de intentos regulatorios, quedando en amplia disponibilidad de resolver sus propias reuniones a distancia mediante un Reglamento de Comunicaciones, el que puede ser inscripto en el Registro Público de Comercio si es que se pretende oponerlo a terceros o que ellos adhieran al sistema; de otro modo, basta con que cada órgano se otorgue su propio reglamento, si no es posible unificarlo para todos, y que adhieran sus integrantes, para que entre a regir entre partes.

Si se trata de una sociedad cerrada de dos socios, que prescinde de la sindicatura, y se gestiona mediante la administración unipersonal de uno de ellos, las convocatorias, reuniones y decisiones se llevan a cabo permanente, unánime y cotidianamente, asumiendo ambos socios los distintos roles a los fines del cumplimiento de las cuestiones formales. En los hechos, significa que la “empresa” funciona más rápidamente que la estructura de formalización de la “sociedad”, lo que se traduce en la redacción y firma diferida de las actas. Para este esquema societario básico, es obvio que no es de utilidad ni interés ocuparse de medios remotos de comunicación. Existe un muy numeroso segmento de sociedades también cerradas de base más amplia de socios, con administraciones plurales y probablemente con sindicatura simple o colegiada, en el que se encuadran la gran mayoría de Pymes y sociedades de familia con una amplia diversidad de complejidad y tamaño.

En aquellas sociedades cuyos socios además integran los órganos de administración y se dedican a áreas delimitadas por especialidades, ellos no esperan convocatorias a reuniones a las que deban asistir físicamente, deliberar y votar: se mantienen “reunidos” y tomando decisiones por diversos medios de comunicación.

Esos medios abarcan desde los esquemas de grupos cerrados por redes públicas,

del tipo WhatsApp, Facebook, Twitter, etc.³, pasando por la utilización de redes internas o intranets, o de facilidades especiales provistas por los prestadores de telefonía celular; todas las cuales permiten la comunicación interactiva, instantánea y simultánea de uno o más de los componentes básicos: transmisión de sonido, de texto, de imágenes fijas y móviles, aisladas o combinadas.

Esos medios abarcan desde los esquemas de grupos cerrados por redes públicas, del tipo WhatsApp, Facebook, Twitter, etc.⁴, pasando por la utilización de redes internas o intranets, o de facilidades especiales provistas por los prestadores de telefonía celular; todas las cuales permiten la comunicación interactiva, instantánea y simultánea de uno o más de los componentes básicos: transmisión de sonido, de texto, de imágenes fijas y móviles, aisladas o combinadas.

Es fácil advertir que, en tales casos, la empresa sigue moviéndose a una velocidad superior a la de las cuestiones formales de la sociedad, las que se cumplen también ex post, pero con una demora mucho menor de asiento y firma, sin que se acumulen actas pendientes, pues el ritmo de los negocios y los requerimientos de los terceros así lo demandan.

En tales contextos, los tomadores de decisiones de negocios no ponen en duda la realidad -y legalidad- de la reunión, porque la práctica no le ofrece dificultad alguna a la hora de la confirmación instrumental (acta) y de la firma de los integrantes, pues las decisiones se toman despejando las dudas (deliberación) o manteniéndolas, pero de acuerdo a las reglas de la mayoría (votación). Además, cualquiera de estos sistemas de comunicación cuenta con un respaldo que les permite reproducir el diálogo escrito sin alteración, aunque resulta precario a la hora de la prueba entre partes, que debe reforzarse por otros medios técnicos.

Se trata de un texto claro y simple que remite a la decisión de los participantes la adopción de medios alternativos de reunión cuando la prespecialidad no es física, con la saludable condición de que se facilite la comunicación simultánea entre ellos, sin especificar las características ni modalidades del medio utilizado para tal fin. También es acertada la disposición sobre la firma del acta (nótese que no se exige que el presidente y el otro administrador hayan estado presentes físicamente); por imperio de las leyes vigentes, tanto la firma como el soporte del acta pueden ser satisfechas por medios electrónicos.

El resguardo de las “constancias” según el medio utilizado, despeja todo tipo de duda a la vez que no circunscribe la cuestión a una tecnología determinada, lo que permite utilizar las disponibles al presente, como las futuras. Si bien el Código se centra en la reunión del órgano de gobierno -la más compleja de organizar por medios electrónicos si la cantidad de asistentes es numerosa- es obvio que las mismas disposiciones pueden aplicarse a los restantes órganos.

³Como lo sostuve en “Los medios portátiles de comunicación: WhatsApp Derecho Societario?”, DOCTRINA SOCIETARIA, ERREPAR. Bs. As., 2014

⁴Como lo sostuve en “Los medios portátiles de comunicación: WhatsApp Derecho Societario?”, DOCTRINA SOCIETARIA, ERREPAR. Bs. As., 2014

Quedan libradas a la conveniencia de cada caso, y a las decisiones de las partes al respecto, todas las previsiones respecto de las reuniones a distancia de los órganos de las sociedades comerciales cerradas. Lo mismo puede predicarse para el caso de otras formas asociativas gestionadas mediante órganos colegiados, como sucede en las arquitecturas de las Sociedades Cooperativas, las Mutualidades y las Fundaciones. Debe destacarse que el mismo texto introducido por la reforma aprobada ya fue planteado en el Proyecto de reforma de 1998, de inspiración canadiense, que literalmente decía:

“Si todos los que deben participar del acto lo consienten, pueden participar de una asamblea o reunión del órgano de gobierno, utilizando medios que les permitan a los participantes comunicarse simultáneamente entre ellos. El acta debe ser suscripta por el presidente y otro administrador, indicándose la modalidad adoptada y debiendo guardarse el soporte que corresponda del medio utilizado para comunicarse.”-

5.2. El domicilio como causa de nulidad de notificación de la demanda en el proceso laboral en Santiago del estero

Autor: Abog. Claudia Salvatierra

5.2.1. Introducción

Como regla general, las nulidades procesales pueden tener su origen, tanto en la producción de algún vicio que afecte a cualquiera de los sujetos intervinientes (capacidad, legitimación y voluntad), como en los elementos propios del acto (causa, forma u objeto).

Así, siguiendo a Colombo - Kiper⁵, puede decirse que un acto puede reputarse nulo cuando “su contenido viola una garantía constitucional o una disposición de las leyes de fondo relacionadas con la defensa en juicio de los derechos, los actos que violan las formas esenciales del juicio, los que carecen de los requisitos formales indispensables para el logro de su fin y los establecidos expresamente por la ley como ineludible condición de validez”.

El Código de Procedimiento Laboral de Santiago del Estero (CPL) (Ley 7.049) regula de modo general las nulidades procesales en el Capítulo XIV, considerando la oportunidad de su planteo, la trascendencia de la declaración de nulidad y la prioridad en la conservación del acto cuando éste ha cumplido su finalidad, lo que ratifica la regla que las nulidades procesales son siempre relativas. Además, establece las facultades y deberes del juzgador para resolverlas, y los efectos que se producirán en relación al tiempo y al proceso.

Sin embargo, el CPL, no hace referencia específica a un acto de tanta trascendencia como es la notificación, que por sus características y los efectos que ésta provoca,

⁵COLOMBO, Carlos J.- KIPER, Claudio M., Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Comentado, Tomo II, p. 319, La Ley, 2006.

particularmente en cuanto a la notificación de la demanda, amerita un tratamiento particularizado respecto de la impugnación de su validez. De todos modos, por aplicación del art. 1º CPL, dicha omisión quedaría cubierta con la remisión que hace esta norma, al Código de Procedimiento Civil y Comercial, cuya aplicación es supletoria, que si contiene una norma concreta sobre la nulidad de la notificación (**art. 152**), para cuya aplicación - tal lo indica la norma procesal laboral - los magistrados deben tener en cuenta “su compatibilidad con las características específicas del proceso laboral y los principios del Derecho del Trabajo”. Esta recomendación a los magistrados, tiene especial importancia, ya que se suma al cuidado y dedicación que deben tener en la tutela de dos principios básicos del proceso laboral como la celeridad y economía procesal y el principio protectorio y la regla in dubio pro operario, en la legislación de fondo.

De todos modos, las normas que hacen al tratamiento de éste tema no se agota en estas normas procesales, ya que la llegada del Nuevo Código Civil y Comercial, ha cambiado algunos conceptos, que deben ser tenidos en cuenta al momento de juzgar que una notificación es válida, como lo explicaré más adelante.

La importancia de este instituto se traduce en que tanto las partes, como lo jueces necesitan contar con una herramienta que les permita purgar al proceso de aquellos vicios que afecten a su normal desarrollo, ya que de no hacerlo el acto no surtiría el efecto al cual estaba destinado, vedando, de este modo, el ejercicio de derechos constitucionalmente reconocidos, como la defensa en juicio.

Del mismo modo, el uso indiscriminado de la nulidad o el uso no adecuado de las herramientas legales que la hermenéutica jurídica impone para el análisis de una declaración de tal significación, podría violentar otros principios y reglas propios del derecho procesal y sustancial en juego, como los ya mencionados, a lo que se suma el deber de prevención del daño (**art. 1710 CCC**), del cual los magistrados no se encuentran excluidos.

El proceso, no es más que una serie de reglas preestablecidas que permiten a los destinatarios del servicio de justicia, mediante una secuencia o serie de actos que se desenvuelven progresivamente, obtener una resolución dotada de autoridad suficiente sobre un conflicto con relevancia jurídica.

De allí que éstas breves nociones que expondré, no pueden aislarse tampoco, de los deberes impuestos a los jueces por el art. 11 del CPL en relación al trabajo activo que les cabe en las distintas etapas del proceso de conocimiento y ejecución, y en particular en cuanto al respeto de éstos los principios fundamentales del proceso laboral, a los que me refiriera, como son la celeridad y economía, que son expresamente mencionados también en el inc. b, de la norma citada.

A continuación abordaré el tratamiento de uno de los elementos más conflictivos que se presenta en los planteos de nulidad de notificación y concretamente de la demanda, como es el **domicilio del demandado**, por los efectos que trae aparejada ésta declaración y el rol activo que debe tener el Juez Laboral, tomando en cuenta que ante tal incidencia se le presentan dos desafíos trascendentales, custodiar el derecho

de defensa del demandado, pero al mismo tiempo, evitar retrocesos que extiendan, aún más los litigios, que ya de por sí importan, tiempos que son incompatibles con las necesidades de los justiciables.

5.2.2. Del incidente de nulidad por notificación de la demanda en un domicilio distinto al denunciado por el demandado

Este es el planteo más común presentado en nuestros tribunales. El argumento expuesto como recaudo para su procedencia (**art. 82 CPL**) es decir, el perjuicio, es el desconocimiento por el demandado, de una acción incoada en su contra por haber sido efectuada la notificación en un domicilio incorrecto y por ello, su afectación al derecho constitucional de defensa en juicio.

El **art. 80 CPL** impone que la nulidad debe ser interpuesta “dentro de los cinco días subsiguientes al conocimiento judicial o extrajudicial del acto”, lo que implica a su vez, la denuncia de la fecha de ésta toma de conocimiento.

Con la interposición de éste incidente, el demandado notificado de la demanda, en el domicilio denunciado por el actor (trabajador) en la demanda, pretende nulificar el acto de notificación, y de ése modo obligar al actor a realizar una nueva notificación.

5.2.3. Del domicilio de notificación de la demanda

Como de lo que se trata es de la notificación de la demanda, va de suyo que como el demandado aún no ha comparecido en juicio para denunciar su domicilio, al cual deberán dirigirse las notificaciones sucesivas, en éste estado procesal, es el actor quien debe denunciar el domicilio al cual deberá remitirse este primer acto de conocimiento de la Litis.

De conformidad a lo establecido en el **art. 39 CPL**, la notificación de la demanda, debe realizarse en el “**domicilio real del citado o intimado**”.

Es por ello, que el **art. 109 CPL**, establece como requisito de la demanda que se entable, la denuncia del “nombre y domicilio real del demandado, o los datos que permitan su identificación, naturaleza de la actividad y establecimiento o negocio del mismo”. De ése modo, la norma procesal laboral impone al actor – trabajador, como recaudo procesal para la admisión de la demanda, la denuncia del “**domicilio real**” del demandado.

Este recaudo impuesto por la norma procesal laboral al actor, de denunciar el “**domicilio real**” del demandado, constituye una exigencia desmesurada, habida cuenta que el trabajador no tiene obligación de conocer el **domicilio real de su empleador** y en los hechos, generalmente lo ignora.

En éste sentido, el CPL toma distancia del criterio adoptado por el Código de Procedimiento Civil y Comercial, que teniendo en cuenta la asignación de

responsabilidad en cuanto al negocio jurídico base de la demanda, se refiere solo al “**domicilio**”, correspondiendo al interesado indicar su carácter.

De todos modos, este criterio limitativo en cuanto a la comprensión de la relación sustancial objeto de litis de nuestra norma procesal, es atemperado, cuando el mismo, **art. 109 inc. b)** agrega a continuación, la opción (“o”) de denunciar “los datos que permitan su identificación, naturaleza de la actividad y establecimiento o negocio del mismo”.

De ése modo, la norma procesal laboral contempla ése dato de la realidad que mencionara, que es que el trabajador desconoce en la mayoría de los casos, cual el domicilio real de su empleador, por lo que la carga procesal consiste en todo caso, en su denuncia (de tener certeza de ello y a su riesgo) o en su defecto, deberá aportar “los datos que permitan su identificación, naturaleza de la actividad y establecimiento o negocio del mismo”.

En éste segundo caso, la jurisprudencia es conteste en ordenar que la notificación se practique en el domicilio laboral, es decir, en el lugar donde el trabajador prestara servicios o en el asiento conocido del negocio del principal cuando se trata de un trabajador no registrado (muy frecuente en nuestra provincia), y en el domicilio que figura en el recibo de sueldo (trabajador registrado).

Sin embargo, estas soluciones jurisprudenciales, son frecuentemente atacadas a través de incidencias que se aferran a la letra de la ley, y denuncian que no se cumplió con la notificación en el domicilio real del demandado, indicando a éstos efectos otro domicilio, distinto a donde se practicara la notificación.

5.2.4. El domicilio real en el Nuevo Código Civil y Comercial

Como sabemos, el domicilio es un lugar dentro del ámbito geográfico territorial, al que la ley atribuye como asiento jurídico de la persona para la producción de determinados efectos jurídicos. Esta imposición legal resulta necesaria a fin de que las personas puedan ser localizadas para el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos.

Como lo anticipara, el nuevo **Código Civil y Comercial**, ha introducido modificaciones en cuanto a la conceptualización del domicilio y sus diversas formas, y ello tiene una gran significación en el tema que trato.

Así, en relación al “**domicilio real**” (que es objeto de éste trabajo), el nuevo CCC, a diferencia de su predecesor, que unificaba en el **domicilio real**, el “asiento principal de la residencia y de los negocios” de una persona, ahora, teniendo en cuenta que la persona debe ser localizada para el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos, si bien reconoce también como domicilio real, el “**lugar de su residencia habitual**”, luego, aclara que “**si ejerce actividad profesional o económica, lo tiene en el lugar donde la desempeña para el cumplimiento de las obligaciones emergentes de dicha actividad**” (art. 73 CCC).

De ése modo, el Código Unificado, viene a dar una solución al problema que se

presentara en el viejo código, en aquellos casos en que no existía coincidencia entre el lugar de residencia (concepto mutable) y el de los negocios de una persona. La nueva norma reconoce como domicilio real a la residencia habitual de la persona, caracterizado por su mutabilidad (art. 77 CCC), propio de la naturaleza voluntaria del hombre, pero advierte, que este lugar de residencia habitual cede, en los casos en que una persona física ejerza el comercio por sí, o alguna actividad profesional o más ampliamente, alguna actividad económica.

La nueva solución es absolutamente razonable, ya que no puede condicionarse la responsabilidad respecto de los negocios de una persona, a lo que en la norma anterior era propiamente la “residencia”. Por ello, a los fines del cumplimiento de las obligaciones de quienes hayan contratado con él o que deriven de dicha actividad, el lugar donde la persona desarrolla dichas tareas, es considerado también, como domicilio real. Tal solución de preferencia a este domicilio por sobre la “residencia”, resulta de toda justicia, pues no obliga a realizar averiguaciones o investigaciones respecto de la residencia habitual del agente económico para reclamar por eventuales incumplimientos, y permite producir efectos jurídicos en el lugar donde se desempeña la actividad.

Esta nueva conceptualización del domicilio real que aporta el CCC, contribuye a la regla que, en las relaciones de trabajo, no puede exigírsele al trabajador ésa certeza respecto de la residencia del empleador, y consecuentemente tampoco supeditar la seguridad jurídica de las obligaciones y derechos que emanan del contrato de trabajo, a la misma.

Por ello entonces, si bien la ley adjetiva (art. 109 CPL) se refiere al domicilio real éste debe entenderse en el sentido que ahora le asigna el Nuevo Código Civil y Comercial, y consecuentemente, en las relaciones de trabajo, será el lugar donde el empleador desempeña su actividad para el cumplimiento de las obligaciones emergentes de dicha actividad” (art. 73 CCC).

5.2.5. De la correcta notificación de la demanda en el proceso laboral

Teniendo en cuenta, las normas procesales analizadas y lo establecido en el CCC, la cuestión que se plantea es: en el ámbito de las relaciones laborales, ¿cuál es el domicilio en el que debe concretarse la notificación de la demanda, que se corresponda con aquel donde el empleador desempeña su actividad?

En la respuesta a éste interrogante, debe tenerse en cuenta, preliminarmente, la particular importancia que tiene el domicilio en el ámbito del contrato de trabajo. En efecto, como consecuencia de la buena fe contractual (**art. 63 LCT**), tanto el empleador como el trabajador, debe proporcionarse recíprocamente, el domicilio al cual serán remitidas todas las comunicaciones consecuencia del contrato de trabajo. De ese modo, toda vez que el empleador deba formalizar una comunicación al trabajador, lo hará al domicilio por éste denunciado y que será el que consta en los libros y registros que debe llevar el principal (arts. 52 y 54 LCT).

La recíproca lealtad de conducta (buena fe), importa a su vez, que el trabajador deba tener bien en claro cuál es el domicilio del empleador, a los mismos efectos. Esta obligación del principal se expresa a través, del recibo de sueldo, en el cual, el empleador, debe consignar su domicilio, junto al nombre de la empresa y/o empleador, encontrándose obligado también, a comunicar a sus dependientes, cualquier modificación del mismo. Así, si el empleador, decide cambiar el domicilio constituido a los efectos de las comunicaciones laborales y de sus consecuencias, debe hacerlo en el mismo instrumento, o comunicárselo de modo fehaciente a sus dependientes.

Todas las comunicaciones que se realicen durante el desarrollo del contrato de trabajo, como, asimismo, las ocurridas en consecuencia de éste, habida cuenta del carácter recepticio de las comunicaciones” que rige en el Derecho del Trabajo, efectuadas en dichos domicilios, son constitutivas de derechos y obligaciones, para ambas partes. La jurisprudencia, también se ha hecho eco de éste criterio de asignación de responsabilidad que fija el domicilio denunciado por el empleador en el recibo de sueldo, aún antes de la reforma del Código Civil y Comercial, lo que ahora, con las normas mencionadas se encuentra suficientemente respaldado legalmente. Así se ha dicho: “Por lo tanto, las constancias telegráficas del trabajador, que fueron dirigidas a un domicilio incluido en un **elemento vital del contrato de trabajo, como lo es el recibo de pago**, más allá de que puedan o no haber sido recibidos por la empleadora, son válidas”. (Cfr. Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata, 03/04/97, “Alonso Alberto J. c/ Esdipa S.A.”).

Tal es la importancia de este domicilio denunciado por el empleador en el recibo de sueldo, que la jurisprudencia ha llegado a reconocerle validez aun cuando se ha consignado de forma errónea, ya que dicha circunstancia considera que es imputable al empleador, que indujo el error del dependiente e impidió la efectividad del medio de comunicación empleado. (Cfr. CNAT, Sala II, 22/04/08, “Fedalto Elisa Isabel c/ Rinland S.A.”.)

Ello se refuerza más aún, si ése **domicilio real**, que es centro de imputación de las obligaciones emergentes de la actividad que realiza la persona (art. 73 CCC), coincide, como ocurre en el ámbito de las relaciones de trabajo, con el **domicilio especial** (art. 75 CCC), que es el elegido por las partes, para el ejercicio de los derechos y obligaciones que emanan del contrato. Siendo así, el domicilio denunciado por el empleador en el recibo de sueldo (domicilio real en los términos del art. 73 CCC), se constituye en domicilio especial (art. 75 CCC), a los efectos del contrato de trabajo y de todas las obligaciones derivadas del mismo, y garantiza todo acto de conocimiento, por así haberlo querido las partes.

Este criterio que debe regir la notificación de la demanda en el proceso laboral, debe ser también el que se aplique a las comunicaciones extrajudiciales, muy comunes antes de la interposición de la demanda. Y en tal caso, no es obstáculo para que la comunicación extrajudicial surta sus efectos, que el ex empleador se niegue a recepcionar las piezas telegráficas, ya que ello no lo exonera de la responsabilidad que

le cabe, siendo reprochable, además, en los términos del **art. 63 LCT**. El principio de buena fe, impone la diligencia por parte de los empleadores, lo que importa que no pueden rechazar maliciosamente las misivas del trabajador, ni dejar de retirarlas del correo. Esto resulta exigible como consecuencia de lo dispuesto por el **art.1 Ley 24.487**, regulatoria del servicio de telegrama y carta documento previsto en la **Ley 23.789**, que establece que: “el empleador está obligado a recibir las comunicaciones escritas que, por asuntos referidos a una relación de trabajo, le curse cualquier trabajador que se encuentre vinculado a él por una relación de dependencia”.

5.2.6. De la prueba del domicilio real

Es muy común, que el incidente de notificación de la demanda, fundado en el domicilio inexacto de notificación, sea acompañado de prueba por la cual el demandado pretenda justificar su verdadero “domicilio real”.

Tratándose de la comprobación de una situación de hecho, cuya afectación puede ir en desmedro de importantes principios constitucionales (como los de defensa en juicio y debido proceso) y derivar en perjuicios graves al patrimonio de la persona, debe permitírsele mayor amplitud probatoria posible, de manera tal que se permita acreditar en forma fehaciente el domicilio del demandado. Claro que lo dicho, también rige para su refutación.

Sin embargo, no debe perderse de vista, que la apertura a prueba importa dilatar los tiempos del proceso. Consecuentemente, cuando de los propios elementos de prueba obrantes en la causa, surge la solución del caso, la prueba debe ser cuidadosamente seleccionada. Ello importa, que en el supuesto de trabajadores que se encuentran debidamente registrados, constando en el expediente el domicilio denunciado por el empleador a los efectos del contrato de trabajo en el recibo de sueldo, no existe duda – por las razones expuestas – cuál es el domicilio donde debe practicarse la notificación.

De ése modo, se evita dilatar el proceso, con la introducción de prueba innecesaria, atentando contra los principios de **economía y celeridad procesal**, consagrados en el **art. 1º del CPL**, a los que los magistrados se encuentran obligado a respetar, como ya lo anticipara.

Seguramente, la producción de prueba será necesaria cuando se trate de trabajadores no registrados, y resulte controvertido en tal caso, cual es el lugar donde el demandado desempeña su actividad profesional o económica (**art. 73 CCC**).

Una de las pruebas que generalmente se incorpora en la causa para justificar el “domicilio real” al que hace referencia la ley procesal laboral, es el **Documento Nacional de Identidad (DNI)** del demandado. Sin embargo, si cabe tener presente que, en el DNI, se registra el “domicilio” de la persona, por lo que de conformidad a lo establecido en el **art. 77 CCC**, éste es meramente declarativo, ya que ésta puede cambiar de domicilio, cuando lo desee y ése cambio se verifica instantáneamente, cuando opera el cambio de residencia. Tan es así, que, a los efectos del cambio de

domicilio registrado en el DNI, las normas legales que lo rigen y operan en las distintas delegaciones del **RENAPER**, establecen que una persona puede acreditar el cambio de domicilio lo por cualquier medio (última boleta de luz, gas, teléfono, resumen tarjeta de crédito, etc. a su nombre), y las veces que lo requiera, presentándose con el DNI.

Consecuentemente, el DNI resulta ineficaz por ser declarativo, a los efectos de controvertir el denunciado por el empleador en el contrato de trabajo (**art. 75 CCC**) y obrante en los recibos de sueldo y demás documentación laboral, que como lo explicara, **es constitutivo de derechos y obligaciones**.

Otra documentación que suele incorporarse para controvertir el domicilio obrante en los recibos de sueldo, es la Constancia del empleador de Inscripción ante la AFIP, en la cual consta el **domicilio fiscal**. Pero éste instrumento, también resulta **impertinente**, ante la existencia de recibo de sueldo, toda vez que el **domicilio fiscal**, es el denunciado a los efectos de los tributos a cargo de la AFIP (art. 3º L. Ley Nº 11.683 de Procedimientos Fiscales, ordenado por Dec. 821/98). Si la persona física no denuncia un domicilio legal, a esos efectos, el organismo de recaudación considera, el obrante en el DNI (de cuyos efectos me refiriera). Por ello también la AFIP ha implementado el domicilio fiscal electrónico que produce los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidas y plenamente eficaces todas las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones que allí se practiquen por esa vía.

5.2.7. Del efecto recepticio del acto de notificación

El **principio cardinal que gobierna las notificaciones es la llamada “teoría de la recepción”**, según el cual se considera ésta perfeccionada cuando es recibida por el destinatario o llega a su esfera de conocimiento. No se exige que el destinatario tenga cabal y efectivo conocimiento del contenido de la comunicación, sino basta que este se encuentre enterado de la existencia de una comunicación, porque a partir de allí debe actuar obrando con diligencia y buena fe. (Cfr. GUERRERO, Agustín A., “Comunicaciones telegráficas en el contrato de trabajo”, DT 2007 (marzo), 269). Gozáni, siguiendo a Colombo, sostiene que debe admitirse que ^{el} conocimiento efectivo del acto pudo suplir la notificación formal por lo que, en tal caso, "se suplen las deficiencias formales ya que el acto cumplió su finalidad" (Gozáni, Osvaldo A., "Derecho Procesal Civil", t. I, vol. I, ps. 289/91). Este es el criterio, también, mayoritariamente aceptado por la jurisprudencia. “el conocimiento de que habla el art. 149 Cód. Procesal, funciona analógicamente aun cuando la notificación no ha existido si el interesado demuestra darse por notificado” (SC Buenos Aires, A. y S., 1958-IV, 145yA. YS., 1961-III, 22; auts. cit. t. II-B, p. 825.-). Tan es así, que Maurino, ("Nulidades procesales", p. 115.), participando de la tesis restrictiva sostiene, que aun en ausencia total de acto notificadorio, ^{ante una situación concreta, de la que resulte inequívoco el conocimiento, y en virtud de sus facultades rectoras del proceso,} **el juez puede convalidar la omisión de notificación**, siempre que se dé dentro

del marco del proceso (es decir, que surja de autos)".

A ello cabe agregar que, en materia de nulidades procesales, **éstas son siempre relativas** y este es el criterio que sigue nuestro Código de Procedimiento, al decir que “No se podrá declarar la nulidad, aún en los casos mencionados en los párrafos precedentes, si el acto, no obstante, su irregularidad, ha logrado la finalidad a que estaba destinado.” (**art. 79 CPL**). A su vez, el **art. 41 CPL** establece, que “el litigante que actuare sin representación o el profesional que interviniera en el proceso como apoderado”, queda notificado personalmente en oportunidad de examinar el expediente y el **art. 152 CPCC** referido a la nulidad de la notificación (de aplicación supletoria por el art. 1º CPL), expresa en su segundo párrafo que “Cuando del expediente resultare que la parte ha tenido conocimiento de la resolución, la notificación surtirá sus efectos desde entonces”.

Como consecuencia de las normas mencionadas, si el nulidicente, ha denunciado haber tomado conocimiento de la notificación, y más aún si ha podido compulsar el expediente, queda efectivamente notificado de la demanda, el día en que manifiesta haber tomado conocimiento de la misma y en perfectas condiciones de asumir su defensa con todos los elementos obrantes en juicio a éstos efectos.

5.2.8. Colofón

De lo visto se desprende, que la nulidad de un acto procesal se funda la violación a una garantía establecida en la Constitución Nacional, Tratados Internacionales o una disposición de las leyes de fondo, relacionadas con la defensa en juicio de los derechos, al transgredir las formas indispensables para el logro de su fin y las establecidos expresamente por la ley como ineludible condición de validez. Pero, no debe perderse de vista, que, por otro lado, este vicio provoca una afectación al normal desarrollo progresivo que debe tener cualquier expediente judicial, al retrotraerlo hasta el momento mismo en que proyectan las consecuencias jurídicas disvaliosas.

Y ésta última cuestión, es en la que el juez laboral debe prestar especial atención. No puede desconocerse que, en muchos casos, éstos incidentes se motivan en la obtención de ventajas temporales o lo que es peor, en provocar demoras en el proceso, con el consecuente daño que ello provoca al actor, que suma un obstáculo más en el camino hacia la satisfacción de su crédito, y que dicho objetivo frecuentemente es alcanzado por el nulidicente. Con ello no quiero significar un desinterés en el derecho de defensa. La idea de tutela judicial efectiva debe estar presente en la solución de cualquier conflicto, iluminando el buen desarrollo del servicio de justicia, tanto en su faz de garantía de ser oído, como así también, de celeridad de los procesos. Por ello, es necesario que los jueces arbitren los mecanismos necesarios para que cuando el acto de conocimiento haya sido eficaz, y evitarse el éxito de maniobras dilatorias, cuando de las propias constancias de la causa y la aplicación de las normas legales surja que éste es válido

Como lo explicara, el ordenamiento procesal contiene las herramientas necesarias

para que el proceso no pierda su sentido progresivo. La utilización de las mismas, permite mantener indemnes todos los actos que han logrado su finalidad. De éste modo, una interpretación acertada de la ley, permite que las nulidades se reduzcan, solo a aquellos casos en donde se encuentra en juego, verdaderamente, el derecho de defensa, y frente a los cuales sea necesario garantizarlo. Siendo que el principio jurídico es el de la validez, la nulidad será una excepción destinada a proteger la indefensión y la igualdad de derechos que establece el contradictorio consagrado en la Carta Magna.

El juez laboral debe tener bien en claro, que superar, la “doctrina clásica”, no es apartarse de lo previsto por el Código de Procedimientos, ni de la Constitución, sino que es el resultado de profundizar el conocimiento del Sistema Jurídico, ajustando el factor tiempo, a las necesidades de los justiciables. La real idea de justicia, importa bregar para que dejen de existir éstos litigios inagotables, en donde se termina consolidando un estado de incertidumbre sobre los derechos involucrados y hace que la frase, tantas veces repetida, que la “justicia tardía, no es justicia”, sea un hecho.