

EL CONTROL DE GESTION

Concepto.- Se entiende por control de gestión el conjunto de procesos que la empresa aplica para asegurarse de que las tareas que en la misma se realizan están encaminadas a la consecución de sus objetivos. Se entiende que estos objetivos están previamente establecidos, en parte por los accionistas, representados por su consejo de administración, (beneficios, expansión y seguridad) y en parte por la legislación vigente, tanto en materia civil como mercantil, fiscal, laboral, etc., ya que la empresa desarrolla su actividad en el seno de una sociedad a la que debe servir, asumiendo por tanto importantes responsabilidades sociales.

Desde esta perspectiva la labor de control no se limita a comprobar que las tareas realizadas o las decisiones tomadas han sido correctas, sino que parte de su cometido es influir y orientar el comportamiento de la organización para que se alcancen los objetivos propuestos.

En general, y de una manera restrictiva, se viene entendiendo por control las acciones realizadas relacionadas casi en exclusiva con los aspectos económico financieros, básicamente la interpretación de los estados financieros y la toma de medidas correctoras en caso necesario.

Es ésta una visión errónea del control de gestión, ya que no contempla la necesidad de orientar a priori en el sentido de los objetivos de la organización, ni interviene en áreas que son fundamentales para la consecución de dichos objetivos.

En el cuadro 1 se muestran las diferencias de concepto de una perspectiva y otra del control de gestión.

Areas a las que debe aplicarse el control de gestión.- De acuerdo con lo planteado anteriormente, el control debe abarcar diferentes áreas:

Finanzas.- A través de la interpretación de los estados financieros, fundamentalmente mediante la aplicación de los ratios más utilizados, se trata de medir los rendimientos de la inversiones y la creación de valor añadido económico.

Clientes.- Se trata de medir el nivel de satisfacción de los mismos y consecuentemente el nivel de fidelización que la empresa mantiene sobre ellos, así como su participación en la cuota de mercado del sector en que opera.

En el sector hotelero es habitual que se pida al cliente que informe a la dirección del grado de satisfacción de su estancia, mediante encuestas o informes de los tour operadores o agencias con que trabaja el establecimiento. Se adjunta a modo de ejemplo un modelo de encuesta (cuadro 2).

En general, la información obtenida en cualquier área sólo es válida si alguien la interpreta correctamente y toma decisiones con ella. Del mismo modo las encuestas de los

clientes deben ser tratadas en reuniones con las personas implicadas y tomadas las decisiones oportunas.

Procesos productivos internos.- Se trata de establecer y medir la calidad de los procesos productivos, con indicación de los recursos a utilizar. Generalmente la expresión más amplia de los estándares establecidos son los **manuales de operación**, que suponen una gran herramienta de control siempre que en los mismos hayan participado los responsables de su implementación, debiendo ser al mismo un documento abierto, susceptible de ser adaptado al cambio de las circunstancias que se producen en los procesos operativos.

En los hoteles organizados, y especialmente en las cadenas hoteleras, existen manuales de operación que abarcan prácticamente todas las áreas de funcionamiento, desde la propia implantación física hasta las operaciones diarias pormenorizadas.

A modo de ejemplo se adjunta un modelo de informe sobre el control de puntos críticos en las instalaciones de alimentación y bebidas de un hotel. Esta operación es particularmente sensible a la contaminación bacteriana, por lo que requiere controles amplios y específicos. Cuadro 3.

Cientela interna.- La satisfacción de los empleados es fundamental en toda empresa para que se consigan los objetivos planteados, pero mucho más en la empresa hotelera, donde la elaboración de productos (servicios) requiere la intervención directa y permanente del personal.

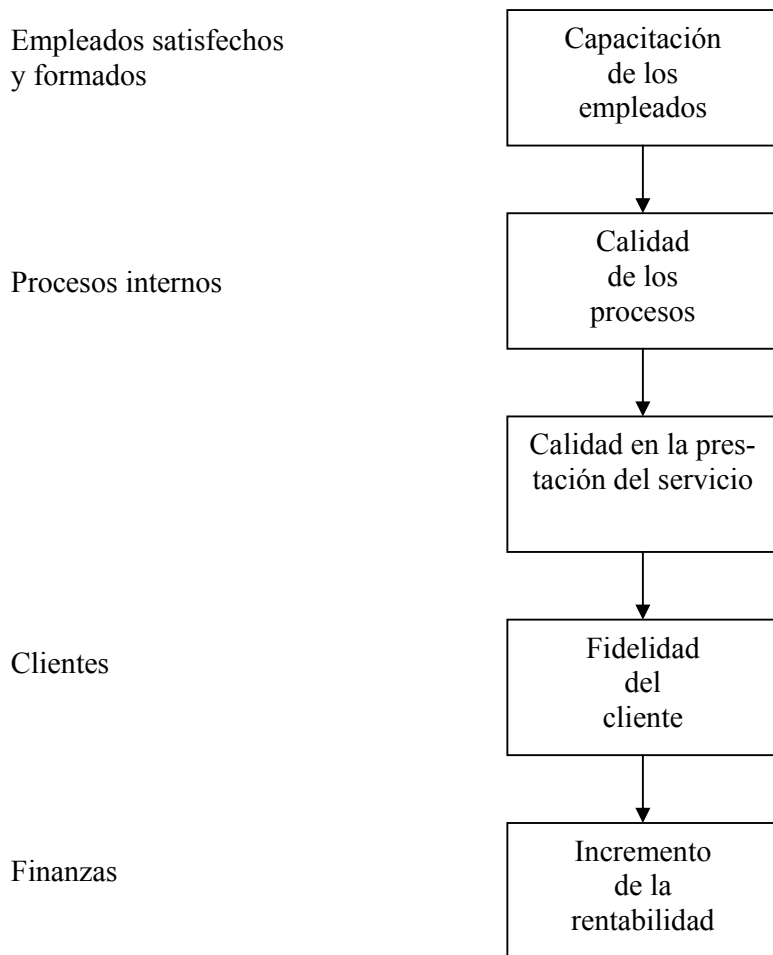
La participación de todo el personal en el diseño y significado de los procesos productivos, así como la información sobre los objetivos de la empresa es primordial para su identificación con los mismos.

La empresa tiene la obligación ineludible de participar activamente en la formación de su personal, y no sólo en la formación relacionada con los procesos productivos específicos del propio establecimiento, sino en una formación más amplia. Esto permitirá que el personal tenga perspectivas de progreso, que son fundamentales para su satisfacción.

Independientemente de ello debe la empresa mantener un sistema de retribución justo y estimulante que permita al personal satisfacer sus necesidades e identificarse con los objetivos de la empresa.

El nivel de satisfacción del personal se mide principalmente con entrevistas personales y contacto permanente con sus jefes y directivos.

Ecuación que relaciona las diferentes áreas en que debe operar el control.- Existe una gran interrelación entre las áreas anteriormente mencionadas, de modo que se puede afirmar categóricamente que la actuación sobre unas tiene importante influencia sobre las demás. Se podría establecer esta interrelación del siguiente modo:



Es obvio que unos empleados satisfechos y formados se identificarán mejor con los objetivos de la empresa y realizarán mejor su trabajo, lo que a su vez supondrá la prestación de unos servicios de mayor calidad, que sin duda será percibido por el cliente; esta satisfacción del cliente supondrá su fidelización, lo que al mismo tiempo repercutirá en los resultados de la empresa favorablemente.

Necesidad del control.- La empresa desarrolla su actividad en un mundo cada vez más competitivo y globalizado, lo que ha derivado en una mayor complejidad de la misma. Aún cuando la tendencia en las organizaciones es disminuir escalas entre los diferentes niveles jerárquicos, la complejidad a que se ha hecho referencia exige en todos los casos, especialmente en las empresas de un determinado volumen de operación, un alto nivel de delegación de funciones. Esta necesaria delegación supone que el poder de decisión se aleja cada vez más de los inversores, que no tienen más remedio que confiar la gestión de sus fondos en directivos que deben tomar decisiones encaminadas a la obtención de los objetivos establecidos. Surge la necesidad de control para asegurar que las decisiones tomadas por los responsables se ajustan a las instrucciones dadas por los inversores y a los objetivos planteados. Refuerza la idea de la necesidad de control el hecho de que los recursos son escasos y costosos, las diferencias en los objetivos en las empresas y la discrecionalidad de las decisiones, así como diferentes motivaciones en

las personas. En definitiva, estos mecanismos de control deben asegurar que las actividades internas de la empresa son coherentes con el entorno y con los objetivos de la empresa.

El proceso de control y su implantación.- La implantación de un sistema de control en la empresa debe hacerse de manera personalizada para cada una, en función de su estructura organizativa y objetivos, si bien existen pautas que deben ser tenidas en cuenta de manera generalizada y que afectan a todas las organizaciones.

Los siguientes elementos afectan de manera directa al **modelo** de control de gestión que se implante en cada empresa:

La estrategia empresarial.- La estructura y el proceso de control está fuertemente condicionado a la estrategia empresarial. Así es obvio que no puede establecer los mismos tipos de control una empresa cuya estrategia esté orientada al liderazgo en costes que otra que esté orientada a la diferenciación de sus productos. En el cuadro 4 se reflejan estas diferencias de manera palpable.

La estructura organizativa.- Del mismo modo, el modelo de organización jerárquica de la empresa condiciona el modelo y proceso de control a implantar. Las grandes diferencias existentes entre una empresa centralizada y otra descentralizada, o una de gran tamaño y otra de tipo familiar, condicionan de manera clara el modelo y proceso de control a implantar. Los cuadros 5 y 6 muestran de manera clara estas diferencias.

El sistema de control financiero.- Referido a la planificación de objetivos, establecimiento de indicadores financieros, sistema de comunicación de la información y modo de evaluación de la misma.

Los aspectos personales de la organización.- Las relaciones interpersonales de la organización condicionan igualmente la implantación del sistema de control. Aspectos tales como la forma de resolver conflictos, las relaciones de poder, el estilo de dirección y otros son un condicionante importante en toda organización.

La cultura organizativa.- Aspectos tales como los valores de la empresa, la percepción del riesgo y su actitud ante él, la orientación hacia los objetivos o hacia las tareas, el estilo familiar o profesional, etc. Son aspectos igualmente influyentes en la implantación del sistema de control de gestión.

El entorno.- Entendido como aquellos factores externos que condicionan la organización y muy particularmente el entorno económico y de competencia del sector en el que la empresa desarrolla su actividad.

Los tres primeros elementos pueden ser considerados de naturaleza formal, mientras que los tres últimos implican aspectos más informales, menos medibles, pero tienen igualmente una importante influencia en la organización, de modo que indudablemente condicionan el sistema de control a implantar.

Teniendo en cuenta los elementos anteriores, el proceso de implantación del sistema de control pasa por las siguientes fases:

Determinación de las variables clave.- Entendidas como un conjunto de indicadores de control que reflejen el resultado y la adecuación de cada departamento a los objetivos establecidos. Estas variables clave deben referirse a aspectos que son fundamentales para la continuidad de la empresa y su éxito en el mercado, dependiendo precisamente de los objetivos de la misma y su estrategia empresarial. Cuestiones como la cuota de mercado, el nivel de costes de las operaciones, los niveles de calidad del producto, la protección y la rentabilidad de los activos, la imagen que la empresa proyecta, etc. pueden ser cuestiones clave para el futuro de la empresa y por tanto estar sometidas a un permanente control.

Modelo de predicción.- Que permita estimar a priori cuáles deben ser los resultados a alcanzar para cada actividad en la empresa.

Este modelo debe permitir determinar los recursos necesarios para alcanzar los objetivos de cada actividad. El presupuesto económico es un ejemplo de modelo de predicción en relación con los objetivos económicos.

Determinación de objetivos.- El objetivo supone definir por parte de la organización hacia donde debe estar encaminada, y es parte fundamental de la planificación de la empresa. Los objetivos deben además definir el nivel de recursos a utilizar en cada caso. Sin objetivos previamente definidos el control no tiene sentido. En el cuadro 7 se presenta un modelo de objetivos e indicadores estratégicos para una determinada unidad de negocio.

Información y medición.- Un sistema de información que permita medir los resultados es clave para la interpretación de la consecución de los objetivos. En función de las variables a controlar se debe elegir el sistema de información que mejor responda a las características de la empresa. La medición de los resultados debe plantearse en los mismos términos en que se plantearon los objetivos, así los presupuestos económicos deben responder al mismo formato en que se presenta la cuenta de resultados, de modo que sean directamente comparables objetivos establecidos y resultados obtenidos.

Evaluación.- Ya se ha indicado anteriormente que la información no sirve de nada si alguien responsable no la interpreta y toma decisiones con ella.

La interpretación de los resultados ha de estar basada en determinados principios: Que los objetivos planteados hayan sido realistas, que la información sea veraz y que se interprete con flexibilidad, especialmente en aquellos aspectos exógenos que condicionan el funcionamiento de la empresa: así el porcentaje de ocupación de un hotel determinado puede haberse visto influenciado por la guerra de Irak o los atentados del 11 de Septiembre; si los objetivos estaban formulados previamente, a la hora de analizar los resultados no se puede obviar la influencia de estos hechos.

La planificación y el control.- Junto con la organización y la dirección forman las funciones básicas del proceso directivo, de modo no pueden contemplarse de maneja independiente dentro de una empresa. Sólo cuando todas las funciones se desarrollan de manera coherente dentro de la empresa ésta empieza a tener sentido.

Observando las fases por las que pasa la implantación del sistema de control es fácil darse cuenta de que las mismas implican un alto grado de planificación. Si se entiende por planificar el decidir qué ha de hacerse y cómo y por controlar el asegurarse de que las decisiones se han orientado a alcanzar los objetivos propuestos, ambos conceptos, planificación y control se complementan, hasta el punto que no puede entenderse uno sin otro.

La determinación de objetivos de la empresa, como fase del proceso de control, requiere un alto grado de planificación.

La planificación puede ser a largo, medio o corto plazo, distinguiéndose entre planificación estratégica, planificación presupuestaria y planificación operativa. El cuadro 8 distingue el entorno en el que actúa cada uno de los tipos de planificación.

Tipos de sistemas de control.- Tal como se ha indicado anteriormente el control debe ser adaptado a cada empresa en particular en función de las características de la misma y los elementos anteriormente expuestos.

La empresa, a fin de adaptarse al entorno y cumplir mejor sus objetivos de control, puede adoptar diferentes tipos o sistemas de control:

Control familiar.- Obviamente se suele desarrollar en pequeñas organizaciones en las que el nivel de confianza y de relación entre los empleados y la direcciones alto, derivado de un conocimiento próximo de las personas. El control de la empresa se basa fundamentalmente en el liderazgo del responsable o responsables de la familia, lo que implica una supervisión directa de los procesos. Tiene el riesgo de que puede ser más importante la fidelidad al líder que la profesionalización de los procesos. La cultura corporativa está muy arraigada y marca las pautas de control.

Control burocrático.- Se suele dar en empresas grandes y con altos niveles de delegación en la toma de decisiones, pero donde la unidad central desea mantener un control estricto de determinadas operaciones. Suele ser válido para tareas de tipo rutinario, especialmente las contenidas en los manuales de procedimiento. Permite la delegación pero no la descentralización de las decisiones. El riesgo de este tipo de control es que puede prevalecer la eficiencia de la tarea en detrimento del resultado obtenido.

Control por resultados.- Para que este tipo de control se pueda dar es necesario un alto nivel de descentralización en las decisiones y que previamente hayan sido definidos los objetivos con gran claridad y se defina claramente su medición. El riesgo es que prevalezca el resultado (fundamentalmente económico y financiero) en detrimento de otros aspectos, especialmente de tipo cualitativo.

Control ad hoc.- Este tipo de control está basado en la supervisión directa de los procesos. En general se utiliza como complemento del resto de los sistemas. Generalmente en las empresas no se da un sistema de control puro coincidente con esta clasificación, sino que predomina uno de los estilos y se dan circunstancias de control de los otros tipos. El control ad hoc es frecuente en las organizaciones como complemento del sistema principal de control. El riesgo de este tipo de control es que puede prevalecer la intuición sobre la estandarización de los procesos.

El cuadro 9 muestra las diferencias entre los diferentes tipos de control expuestos.

Localización en el organigrama.- Existen diferentes criterios en cuanto a la localización de la función de control en el organigrama de la empresa. Un primer criterio localiza la función como staff de la dirección general. Esto tendría la ventaja de que al estar próximo al centro de decisión por excelencia tendría una visión más amplia de los objetivos de la empresa y orientaría la función de control en consecuencia, preferentemente dirigida a la consecución de los objetivos generales de la empresa y más ligados a la planificación estratégica.

Una segunda propuesta sería localizar el control en los centros de operación. En este caso la ventaja es que centraría más su función en los procesos productivos.

En estos casos el dilema se resuelve siempre con sentido común: dependiendo del tamaño de la empresa se localizará en uno u otro lugar del organigrama. En un hotel independiente, por ejemplo, la cuestión ni se plantea, pues sólo existe una posibilidad de localización. En grandes cadenas hoteleras, con establecimientos en diferentes localidades, lo normal es que exista un jefe de control (controller) a nivel de staff como asistente a la dirección general y un controller en cada hotel o centro de producción. El primero se cuidará de los aspectos estratégicos y los últimos estarán más ligados a los procesos productivos.