

## Mejorar la eficiencia en la gestión económica financiera de una institución universitaria cubana a través de indicadores

### *Improve the Efficiency in the Economic Financial Management of a Cuban Institution using Indicators*

Anisel Ríos Álvarez<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Facultad de Contabilidad y Finanzas,  
Universidad de La Habana, Cuba  
[aniselr@fcf.uh.cu](mailto:aniselr@fcf.uh.cu)

#### RESUMEN

El objetivo de este trabajo fue proponer indicadores para medir la eficiencia en la gestión económica-financiera de una institución universitaria cubana como herramienta de planificación, análisis y control que apoyara la administración eficiente de los recursos. La investigación se fundamenta en el marco conceptual de la contabilidad de dirección estratégica, como ampliación de la contabilidad de gestión, la cual surge producto de la necesidad de vincular el flujo de información a los propósitos u objetivos estratégicos de la organización de manera que contribuya a la toma de decisiones. La metodología del estudio se sustentó en la aplicación de diagramas causa-efecto, entrevistas, cuestionarios y revisión documental. La información obtenida fue sometida a tratamiento estadístico. Como resultado se diseñaron 23 indicadores que se validaron mediante un estudio de caso.

**PALABRAS CLAVE:** contabilidad de dirección estratégica, administración económica-financiera, indicadores, objetivos estratégicos.

#### ABSTRACT

*The tagged of this job is to propose indicators to measure the efficiency in the economical financial management of a Cuban university institution in order to be used like a tool that help to increase planning, analysis and control that also support the efficient administration of the resources to obtain the successful organization objective strategic profit. The investigation is focus on the Strategic Management Accounting conceptual mark. The methodology of the case was support in the application of different techniques like: cause effect diagram, interviews, questionnaire and documental revision. The information obtain was summited a statistic treatment, the result was the design of 23 indicators; these was validate throw for a study case.*

**KEYWORDS:** strategic management accounting, economical financial management, indicators, strategic objectives.

**RECIBIDO:** 9/3/2015  
**ACEPTADO:** 15/4/2015  
**CLASIFICACIÓN JEL:** M41

## Introducción

En la actualidad competitiva y cambiante, resulta necesario medir la eficiencia en las operaciones cotidianas que realizan las entidades, con vistas a lograr una mayor cohesión y una adaptación rápida y eficaz al entorno en que se desenvuelven. Resulta relevante enfatizar en aquellas instituciones que se encuentren vinculadas a la actividad presupuestada, en las que el cumplimiento del presupuesto es fundamental, y el trazado de estrategias y el cumplimiento de los objetivos estratégicos resultan indispensables para su gestión.

Para las empresas e instituciones cubanas –fundamentalmente las que se encuentran insertadas en el proceso de perfeccionamiento empresarial y las presupuestadas, como, por ejemplo, las universidades– trabajar con una contabilidad de dirección estratégica les posibilita nutrirse de información relevante con vistas a cumplimentar sus objetivos estratégicos.

La evaluación de la gestión universitaria reviste vital importancia en el marco de las actividades desarrolladas por las instituciones educativas, debido a la necesidad constante que poseen de conocer las potencialidades con que estas cuentan para asumir los retos y las metas estratégicas del entorno en el que se desenvuelven.

Los gobiernos y organismos implicados en la educación superior implementan estrategias con vistas a mejorar la eficiencia y la eficacia de sus instituciones, y de esta manera asegurar su correcto funcionamiento. Una propuesta de un sistema de indicadores constituye una primera aproximación a una problemática importante y constituye la antesala a investigaciones futuras que conlleven al establecimiento de sistemas de control de gestión más avanzados, como el cuadro de mando integral, los objetivos basados en valores y la contabilidad de dirección estratégica (figura 1).

Por tanto, en el estudio realizado se propuso como objetivo principal determinar los indicadores para la gestión económico-financiera de una universidad cubana.

## Contabilidad de dirección estratégica

La contabilidad de dirección estratégica como ampliación de la contabilidad de gestión surge

producto de la necesidad de vincular el flujo de información con los propósitos u objetivos estratégicos de la organización, de manera que contribuyan a la toma de decisiones y estén disponibles en cualquier tipo de escenario; de aquí la importancia de implantar una estrategia adecuada con vistas a alcanzar organizaciones competitivas y eficientes a largo plazo. De lo expuesto se deriva que la información debe ser histórica, cuantitativa, cualitativa, financiera y no financiera, externa e interna, así como previsional.

Este enfoque de la contabilidad, desde sus inicios en los años ochenta promueve el control empresarial ligado al proceso estratégico, garantizando que todos los factores se encuentren en función de los objetivos globales de la organización y de los cambios en el entorno.

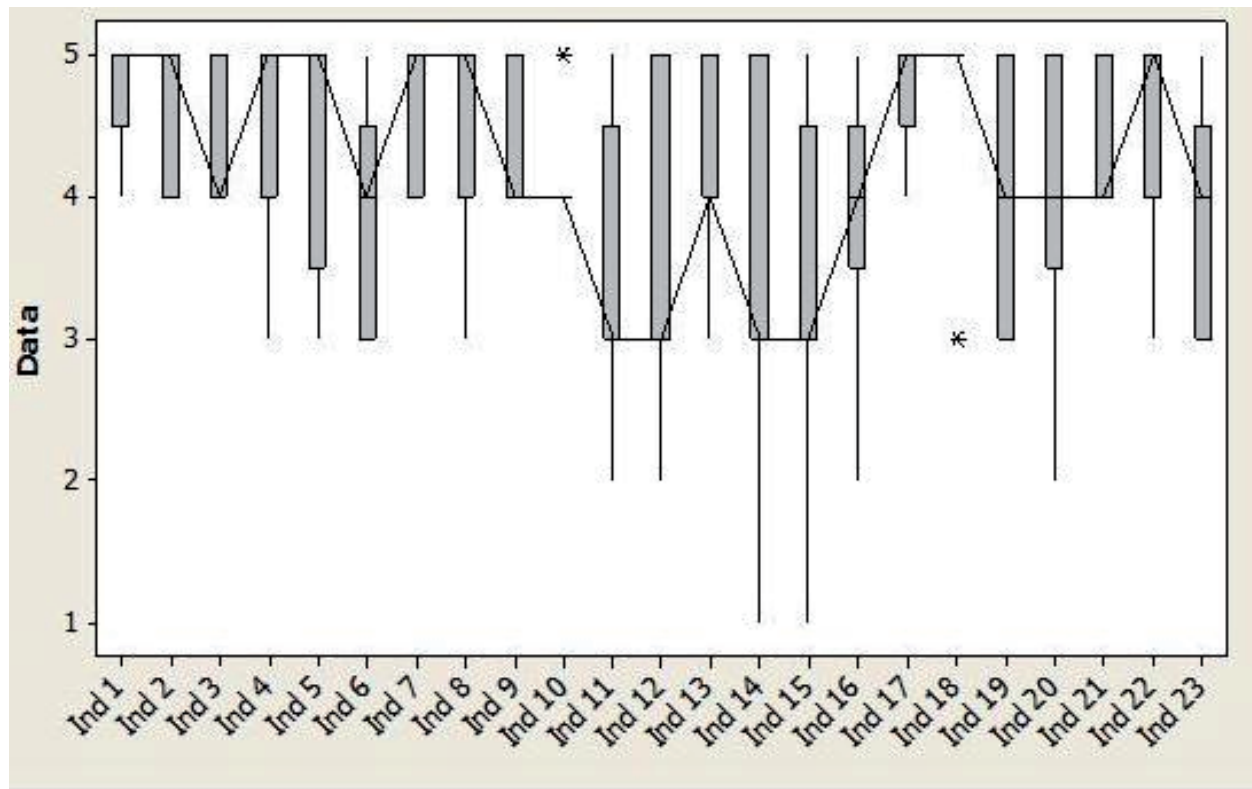
En este marco, la contabilidad de gestión, como parte del sistema de control, debe responder a la estrategia de la empresa, al tener en cuenta que el análisis estratégico debe basarse en una política a largo plazo que fije claramente lo que debe hacerse para mejorar. Con este nuevo enfoque se le da mucha importancia a la toma de decisiones, ya que estas pueden afectar la posición competitiva de la empresa y la consecución de las ventajas diferenciadoras respecto a las demás entidades (Escalona, 2010).

La contabilidad de dirección estratégica va más allá de la contabilidad financiera, de costos y de la de gestión, de las cuales se nutre en parte para adoptar una visión más amplia, estratégica, dinámica y flexible.

El objetivo principal que esta persigue es captar, analizar y comunicar información ligada a la visión estratégica de la organización, de la que se desprenderán decisiones operativas y de gestión, que tratarán de coordinar todo tipo de esfuerzos en el seno de la organización dentro de un determinado entorno; lo que permitirá una adaptación permanente de la empresa a los cambios imprevistos y responderá con prontitud a estos.

Las bases fundamentales sobre las cuales descansa esta nueva corriente de la contabilidad son las siguientes:

- Nutrirse de información relevante proveniente de la contabilidad financiera y



**Figura 1.** Resultados de las encuestas sobre evaluación de la pertinencia de los indicadores trabajados en MINITAB 16.  
Fuente: elaboración propia.

de gestión, con vistas a procesarlas para cubrir las necesidades de información de la estrategia empresarial.

- Apoyarse de la información relevante proveniente de las diferentes herramientas de gestión para cubrir necesidades informativas asociadas con la estrategia.
- Desarrollar análisis vinculados a las áreas y los procesos de resultados clave en función de la estrategia.
- Establecer los canales de comunicación para cubrir las necesidades de la estrategia empresarial.
- Debe dirigirse la información a cualquier nivel jerárquico de la organización ya que esto permitirá acomodar sus actuaciones a la posible evolución que experimenten los entornos externos a esta.
- Las tareas de planificación y control estratégico deberán permitir la rápida adaptación de la empresa a los continuos cambios del entorno.

La información estratégica general que contribuye a sustentar las decisiones empresariales se traduce en contabilidad de dirección estratégica y se clasifica del modo siguiente:

- **Ámbito interno** –definir fortalezas y debilidades de la empresa:
  - ♦ Información financiera.
  - ♦ Información no financiera.
- **Ámbito externo** –definir oportunidades y amenazas del sector:
  - ♦ Informes específicos referentes a clientes, competidores y proveedores.
  - ♦ Informes económicos.

De ahí que deben existir premisas a cumplir para el desarrollo de este tipo de contabilidad (Ramírez, 2010). En las últimas décadas las universidades han experimentado nuevos desempeños y tendencias con serias implicaciones en su estructura y funcionamiento (Núñez, 2013).

La contabilidad de dirección estratégica debe establecerse como una herramienta que capte, analice y comunique información acerca de la situación pasada y, sobre todo, en una proyección de estimaciones futuras –a partir del análisis interno y externo de la organización–, orientada a la estrategia elegida.

El procedimiento diseñado se sustenta en esta concepción, debido a que la contabilidad de dirección estratégica, en general, toma la información de los sistemas existentes y la procesa a través de sus interrelaciones para arribar a conclusiones sobre el cumplimiento de la estrategia que debe comunicarse a los interesados.

La información requerida y los instrumentos deben estar en correspondencia con el objetivo planteado en cada una de las fases del procedimiento; por cada paso se utilizan orientaciones metodológicas que garanticen su ejecución. El procedimiento diseñado por la Dra. Tamara Ramírez Escalona para esbozar el sistema informativo de la contabilidad de dirección estratégica fue utilizado como referencia, ya que se adapta a las particularidades de Cuba y fue validado en una empresa del país.

### Metodología de estudio

Para efectuar el diagnóstico en la entidad universitaria fue necesario emplear algunos enfoques conceptuales y herramientas como *el Modelo de Gestión económica financiera del MES, el Modelo de Medición de Capital Intelectual, el Cuadro de Mando Integral, la Cadena de valor, la Teoría General de Sistema y el Diagrama de Ishikawa*, en este último se centra principalmente el diagnóstico realizado, al cual se llegó a través de tormenta de ideas, sesiones de creatividad, observaciones, entrevistas a directivos y reuniones en grupo. De acuerdo con lo planteado se diseñó como problema o efecto la disfuncionalidad en los resultados económicos-financieros, que impiden una mejor eficiencia en la gestión económica de una institución universitaria cubana, aparejado de cuatro causas con sus respectivas subcausas, que a continuación se exponen:

1. Planificación: no es la más apropiada, ni se encuentra aún atemperada a las particularidades de la entidad, ya que no existen

modelos de comparación ni datos históricos que respalden los parámetros planificados. Esto afecta significativamente las cifras planificadas y su ejecución real.

Debe realizarse un análisis previo del presupuesto con un nivel mayor de detalle, así como su estudio posterior.

- ♦ Abastecimiento nacional intermitente y desmesurado, en ocasiones.
  - ♦ Necesidad de acudir a la sustitución de importaciones.
  - ♦ No se valora el trazado de estrategias colaterales.
  - ♦ Inexistencia de un sistema de costos.
  - ♦ Análisis densos y muy complejos.
  - ♦ Incumplimiento de contratos.
  - ♦ Planteamiento de nuevas metas.
2. Relaciones sistémicas de la organización: la entidad posee diferentes departamentos, que se centran en actividades específicas relacionadas con su proceso fundamental; pero su vínculo y el departamento económico no fluye coherentemente:
    - ♦ El enfoque de contingencia no es una prioridad.
    - ♦ Insuficiente enfoque integral hacia el nuevo movimiento de relaciones humanas.
    - ♦ Aversión al cambio.
    - ♦ Poca interrelación y retroalimentación entre departamentos.
  3. Supervisión: debe destacarse la necesidad de que la entidad cuente con la presencia sistemática de un auditor interno que verifique y supervise, principalmente, la eficiencia y la eficacia en las operaciones y las actividades que se desarrollan allí, así como el control de los recursos disponibles –humanos, financieros, materiales.
    - ♦ Insuficiente supervisión de las tareas asignadas.
    - ♦ Poco énfasis en los reportes y controles personalizados.
  4. Comunicación e información: debe precisarse cómo la entidad dispondrá de información oportuna, fiable y definir el

sistema de información que se adecua a sus características. Este sistema generará datos, documentos y reportes que sustenten los resultados de las actividades operativas, financieras y relacionadas con el cumplimiento de los objetivos, metas y estrategias, con los mecanismos necesarios de retroalimentación y la rendición transparente de cuentas. La mencionada información debe protegerse y conservarse según las disposiciones legales vigentes.

- ♦ Insuficiente uso de los canales de comunicación.
- ♦ Inexistencia de un plan de comunicación.

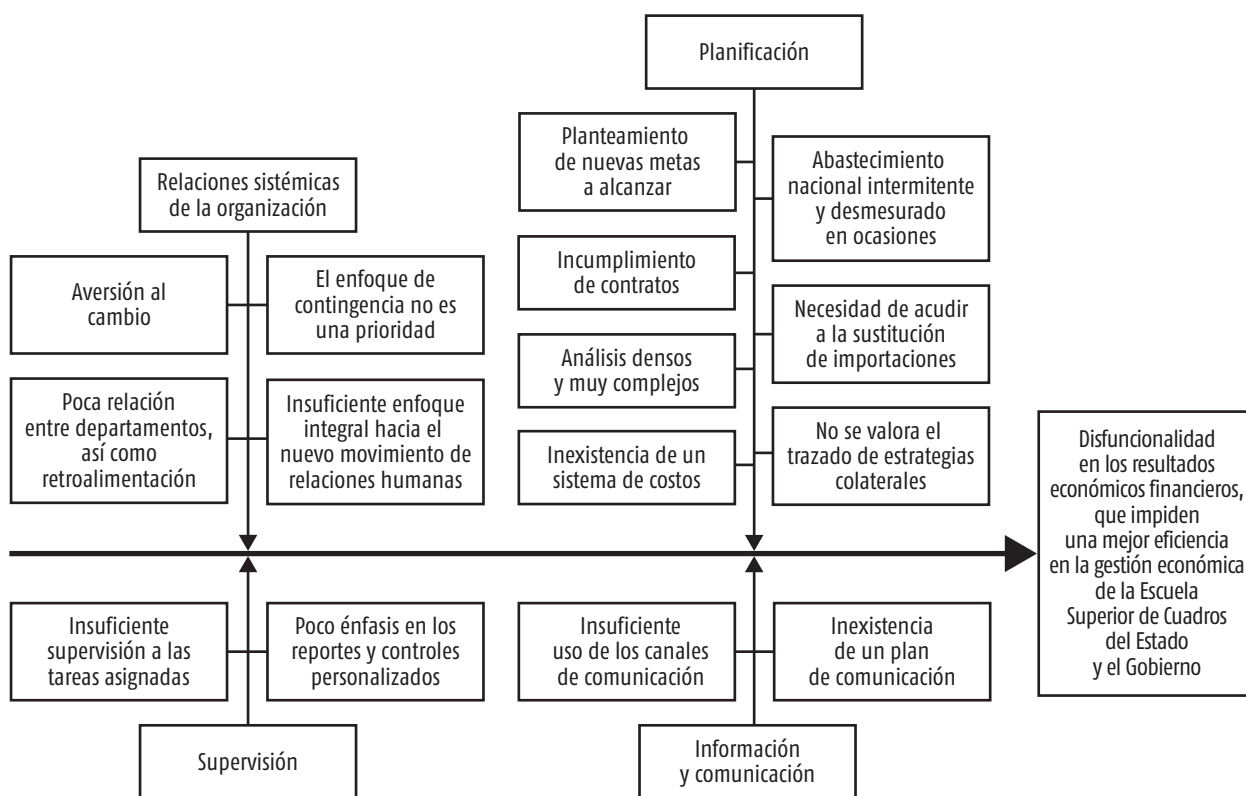
En la figura 2 se recogen las causas y subcausas que originaron el problema.

De acuerdo con los resultados arrojados por el diagnóstico se pudo efectuar una secuencia metodológica basada principalmente en la contabilidad de dirección estratégica. Como primera fase se encuentra el diagnóstico organizacional para

la selección de indicadores económico-financiero, cuyo objetivo es ratificar o proponer la estrategia de la organización.

Para la consecución de este objetivo se establecen dos pasos: revisión del diseño estratégico de la organización y su correspondencia con las estrategias plasmadas a nivel de país, y la identificación de las áreas de resultados claves y procesos asociados al diseño estratégico de la organización. Como segunda fase se plantearon las necesidades informativas para la estrategia de la organización. Su objetivo consistió en identificar la información requerida por la estrategia. A este objetivo se le asoció un único paso: identificar los requerimientos informativos de las herramientas de gestión en los procesos clave.

La investigación hizo especial énfasis en el último paso, en el que fue imprescindible una encuesta y la selección de la muestra de encuestados a través del método de expertos; para lo cual se confeccionó un listado inicial de 15 personas, que podrían cumplir con este requisito.



**Figura 2.** Diagrama de Ishikawa, como resultado final del diagnóstico.  
**Fuente:** elaboración propia.

A las personas seleccionadas se les realizó la evaluación de los niveles de conocimiento (Kc) y argumentación (Ka) que poseían sobre el tema en cuestión. Para determinar el coeficiente de conocimientos específicos (Kc) de cada experto, se evaluó su nivel de conocimiento sobre el tema en una escala del 1 al 9 en tendencia progresiva.

Se ubicó en un punto de la escala su nivel de conocimiento y el resultado se multiplicó por 0,1. Para evaluar el nivel de argumentación o fundamentación del tema objeto de investigación se tuvieron en cuenta el análisis teórico, la experiencia obtenida y el desempeño como cuadro de dirección. El coeficiente de competencia (K) fue calculado a partir del promedio de los coeficientes de argumentación y conocimiento.

Según los resultados, fueron seleccionados 9 expertos; el resto de los funcionarios evaluados fueron rechazados por tener un coeficiente de competencia (K) menor de 0,7.

A los expertos seleccionados se les aplicó una encuesta donde se pedía valorar en una escala del 1 al 5 la pertinencia de 23 indicadores propuestos para medir la eficiencia de la gestión económico-financiera en la entidad objeto de estudio. Los indicadores fueron los siguientes:

- Gastos totales por estudiante.
- Porcentaje de cumplimiento de los gastos planificados.
- Porcentaje de ejecución de gastos materiales.
- Porcentaje de los gastos materiales sobre el total de gastos.
- Porcentaje de ejecución de combustibles y lubricantes.
- Porcentaje de los gastos de combustibles y lubricantes sobre el total de gastos.
- Porcentaje de ejecución de gastos de personal.
- Porcentaje de gastos reales de personal dentro del total de gastos.
- Porcentaje de ejecución de los gastos monetarios.
- Porcentaje de otros gastos monetarios dentro del total de gastos.
- Porcentaje de inventarios ociosos y de lento movimiento.
- Tasa de activos fijos ociosos.
- Estructura de la plantilla.

- Ausentismo.
- Puntualidad.
- Completamiento de la plantilla.
- Porcentaje de profesores titulares y doctores.
- Satisfacción del estudiante.
- Intensidad energética.
- Tasa de pago.
- Tasa de disponibilidad.
- Porcentaje de cobertura de los gastos corrientes.
- Porcentaje del personal administrativo y de servicio.

### Resultados del estudio

Los 23 indicadores propuestos resultaron completamente pertinentes, a través del sistema estadístico matemático (figura 3).

Específicamente, fue utilizado el gráfico de bigote o *Boxplot*, que permite fijar y comparar distribuciones normales con la ayuda de los métodos de los cuartiles para calcular los límites de las cajas. Los símbolos representados por un asterisco representan datos excepcionales, la línea tope de la caja es el tercer cuartil (Q3)-75 %, que delimita los valores iguales o menores.

La línea intermedia es la mediana 50 %. El fondo de la caja está delimitado por el primer cuartil (Q1)-25 %, en el que se encuentran los valores menores o iguales a este porcentaje. Los bigotes están representados por las líneas continuadas de los límites máximos y mínimos.

En síntesis, la línea de conexión de la mediana muestra cómo la gran mayoría de los indicadores fueron evaluados entre tres y cinco puntos. Como datos excepcionales, aparecen los indicadores números 10 y 18, correspondientes a «Porcentaje de ejecución de Otros Gastos Monetarios dentro del total de gastos» y «Porcentaje de profesores titulares y doctores». Fueron evaluados de un punto por alguno de los expertos los indicadores 14 y 15: «estructura de la plantilla» y «ausentismo», respectivamente.

De acuerdo con los datos arrojados por el sistema, se decidió profundizar y mostrar un análisis más detallado de los resultados de las encuestas, lo que complementa en gran medida lo ya expuesto. Se sumaron los puntos dados por cada experto a los indicadores de manera individual,

donde se observó que el máximo otorgado fue de 115 puntos y el mínimo de 23; luego fue calculada la puntuación relativa tomando la puntuación total entre el máximo de puntos otorgados y multiplicando el resultado por 100, de lo que se obtuvo que todos los valores se encuentran por encima del 60 %, con un valor máximo de 96,52 % y un mínimo de 3 70,43 %. Así, se demuestra la tendencia paralela entre ambos parámetros de comparación (figura 3).

En este sentido se destacó el hecho de que, teniendo en cuenta las condiciones de la entidad y el servicio que brinda, se propusieron los indicadores con vistas a simplificar con eficiencia la información presentada por la dirección contable-financiera a la máxima directiva. Existe una correspondencia directa con la siguiente fase, donde se encuentra el escenario de los diferentes indicadores diseñados.

Como tercera fase, el análisis de la estrategia apoyada en la información contable de los estados financieros, cuyo objetivo asociado es determinar los indicadores que posibilitan la implementación y el control de la estrategia, fue planteado el establecimiento de los indicadores, su fórmula de cálculo, periodicidad y paradigma.

Vinculado a lo ya expuesto se listaron los indicadores necesarios para la eficiente gestión

económica-financiera de la entidad, con vistas a ser incorporados a su sistema de información.

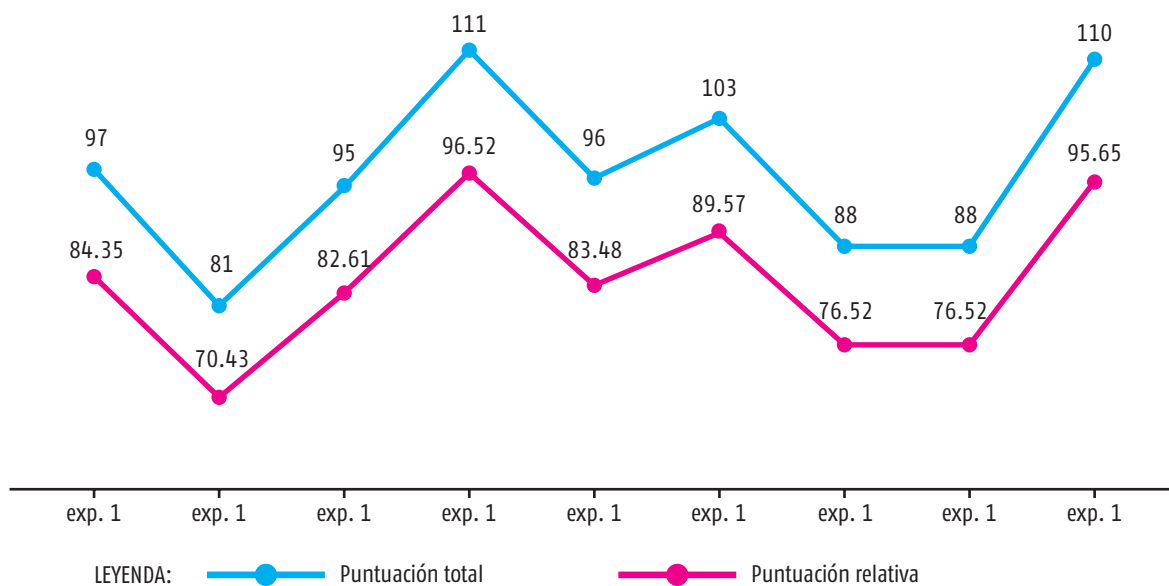
Los indicadores con su fórmula de cálculo establecida que sirvieron de base para la correcta gestión económica-financiera de la entidad fueron determinados en las 23 fichas de indicadores.

Seguidamente, se trazó la correspondencia entre la forma analítica y la estructura organizativa de la entidad.

Se llevó a cabo, en este punto, un taller en el que el enfoque fue eminentemente práctico y estuvo dirigido a la acción de una mejor gestión económica-financiera de la entidad objeto de investigación, vinculada con la planeación y el control estratégico, con la correspondiente identificación de los elementos presentes en la organización y que no se reconocen, así como el análisis de los datos en virtud de convertirlos en información útil para dar seguimiento a la estrategia de la entidad.

En un segundo momento, mediante la técnica de trabajo en grupo, se generaron ideas relativas a los tipos de análisis que deben realizarse en la organización bajo el criterio de eficiencia en la gestión económica-financiera, en correspondencia con el diseño estratégico.

Todo lo anteriormente expuesto arrojó una coherencia total de los indicadores propuestos con los objetivos estratégicos de la entidad, se



**Figura 3.** Relación entre la puntuación total y relativa con respecto al resultado arrojado por las encuestas.

**Fuente:** elaboración propia.

constató cómo seis de los indicadores coinciden en plenitud con el 100 %; cinco se encuentran en un 87,5 % de concordancia; siete se localizan en un rango del 50 % al 75 % y solamente cuatro coinciden con un 25 % de correlación con los objetivos estratégicos trazados por la entidad, quedando únicamente un indicador con un 12,5 % de armonización con los objetivos (tabla 1).

**Tabla 1. Relación entre la puntuación total y relativa con respecto al resultado arrojado por la relación entre los indicadores y los objetivos estratégicos de la organización.**

INDICADORES	01	02	03	04	05	06	07	08	SUMA	% IND.
1	1	1	0	0	1	1	1	1	6	75
2	1	1	1	1	1	1	1	1	8	100
3	1	1	1	1	1	1	1	0	7	87,5
4	1	1	1	1	1	1	1	1	8	100
5	1	1	1	1	1	1	1	0	7	87,5
6	1	1	1	1	1	1	1	1	8	100
7	1	1	1	1	1	1	1	1	8	100
8	1	1	1	1	1	1	1	0	7	87,5
9	1	1	1	1	1	1	1	1	8	100
10	1	1	1	1	1	1	1	1	8	100
11	0	0	0	0	0	0	1	1	2	25
12	0	0	0	0	0	0	1	1	2	25
13	1	1	0	1	1	1	1	1	7	87,5
14	0	0	1	0	0	0	1	0	2	25
15	0	0	1	0	0	0	1	0	2	25
16	1	1	1	1	1	0	1	0	6	75
17	1	1	1	1	1	1	1	0	7	87,5
18	1	1	1	0	1	0	1	1	6	75
19	0	1	0	0	1	0	1	1	4	50
20	0	0	0	0	0	0	1	0	1	12,5
21	1	0	0	0	1	0	1	1	4	50
22	1	1	0	0	1	1	1	0	5	62,5
23	1	1	0	0	1	0	1	0	4	50

Fuente: elaboración propia.

## Conclusiones

Los indicadores seleccionados resultan pertinentes para medir la eficiencia en la gestión económico-

financiera de una institución universitaria cubana como herramienta de planificación, análisis y control que apoya a la administración eficiente de los recursos para el logro de los objetivos estratégicos de la organización. Por otra parte, estos ayudarán a simplificar verazmente la información en la entidad objeto de estudio; contribuirán en gran medida a un mejor entendimiento por parte de los directivos de la institución y mostrarán el desempeño sistemático de los factores clave de la organización.

Debe resaltarse que la propuesta constituye un primer paso para investigaciones futuras de la entidad objeto de investigación, que conlleven al establecimiento de sistemas de gestión cada vez más eficientes y que ayuden a subsanar las fisuras expuestas en el diagnóstico.

## BIBLIOGRAFÍA

- BLANCO, L. (2008): *Sistemas de información para el economista y el contador*, Editorial Félix Varela, La Habana.
- BORRÁS, F.; F. RUSO y L. CAMPOS (2011): «Medición e información contable del capital intelectual: experiencia cubana», *VESTIGIUM*, Universidad de Guanajuato, pp. 5-19.
- NÚÑEZ, T. R. (2013): «Indicadores de la gestión universitaria con enfoques a procesos: experiencia en el Centro Universitario de la Costa Sur», *COFIN Habana*, vol. 7, n.º 3, La Habana, pp. 2-8, <<http://www.cofinhabana.uh.cu>> [8/8/2013].
- RAMÍREZ, T. (2010): «Procedimiento para diseñar el sistema informativo de la contabilidad de dirección estratégica», tesis de doctorado, Universidad de Camagüey.
- RODRÍGUEZ, I. T. (2001): *Comunicación organizacional*, Editorial Félix Varela, La Habana.
- RODRÍGUEZ, I. T. (2004): «Componentes de los procesos comunicacionales», *Comunicación organizacional*, Editorial Félix Varela, La Habana, pp. 50-85.
- SANTANA, M. (2011): «El gasto por estudiante y la eficiencia económica en la educación superior cubana», *COFIN Habana*, vol. 5, n.º 1, <<http://www.cofinhabana.uh.cu>> [2/5/2014].

