

La Gestión Basada en las Actividades en la Empresa de Productos Lácteos Bayamo

Management based on the activities in the Bayamo Dairy Products Company

JOSÉ ÁNGEL PÉREZ FONSECA

 <https://orcid.org/0000-0003-0162-5689>

Empresa de Productos Lácteos Bayamo, Cuba

joseangelperezfonseca026@gmail.com

RESUMEN

El objetivo del trabajo es presentar los resultados obtenidos en la aplicación del sistema de gestión en base a actividades en la UEB Lácteos Manzanillo de la Empresa de Productos Lácteos Bayamo, para obtener una visión integral de la gestión en su organización, de la eficiencia que se logra y la creación de valor, como resultados de la aplicación del sistema de gestión en base a actividades. Se utilizaron métodos teóricos con fundamentos dialéctico y procedimientos empíricos. Se constataron los resultados de la aplicación del sistema en cada etapa y pasos de la estructura del diseño. Se realiza el análisis en lo operativo y táctico-estratégico, al identificar las áreas de resultado claves, los factores claves de éxito, el perfeccionamiento de los objetivos y la creación de un sistema de indicadores que posibilitaron la medición de la actuación de procesos y actividades, organizados en los cuadros de mando de indicadores de gestión, analizados en Indicadores Efectos e indicadores Causas. Esto permitió determinar los datos e información relevante que se deriva de la integración de los componentes del sistema, utilizándose en la toma de decisiones en cada área de resultado clave, elemento que posibilitó el perfeccionamiento del control de gestión al lograr mayor precisión en el análisis, lo que contribuye al cumplimiento de los objetivos que se formularon y permitió crear el capital de información necesario para mejorar la gestión futura. Los resultados que se alcanzaron desarrollan también la visión estratégica de los directivos para la adopción de estrategias superiores.

Palabras Claves: gestión, actividades, objetivos, indicadores.

Código JEL: M41 Contabilidad

Citar como (APA):

Pérez Fonseca, J.A. (2024): La Gestión Basada en las Actividades en la Empresa de Productos Lácteos Bayamo. Revista *Cubana De Finanzas Y Precios*, 8(1), 109-123. https://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/11_V8N12024_KGE

ABSTRACT

The objective of the work is to present the results obtained in the application of the management system based on activities in the Manzanillo Dairy UEB of the Bayamo Dairy Products Company, to obtain a comprehensive vision of the management in its organization, of the efficiency that achieved and the creation of value, as results of the application of the activity-based management system. Theoretical methods with dialectical foundations and empirical procedures were used. The results of the application of the system were verified in each stage and steps of the design structure. The analysis is carried out in the operational and tactical-strategic aspects, by identifying the key result areas, the key success factors, the improvement of the objectives and the creation of a system of indicators that made it possible to measure the performance of processes and activities, organized in the management indicator dashboard, analyzed in Effects Indicators and Causes indicators. This made it possible to determine the relevant data and information derived from the integration of the system components, being used in decision making in each key result area, an element that made it possible to improve management control by achieving greater precision in the analysis, which contributes to the fulfillment of the objectives that were formulated and allowed the creation of the information capital necessary to improve future management. The results achieved also develop the strategic vision of managers for the adoption of superior strategies.

Keywords: management, activities, objectives, indicators.

INTRODUCCIÓN

La necesidad de perfeccionar la gestión y utilizar información relevante de manera coherente con el incremento de la efectividad en las industrias lácteas, encontró solución por medio del diseño de un Sistema de Gestión Basado en las Actividades, que perfeccionó la gestión y la toma de decisiones, mediante el sistema de información de nuevo tipo que se creó, lo que contribuyó al desarrollo del pensamiento estratégico en la organización.

Se utilizó, específicamente para la gestión basada en las actividades, como herramienta que logra la integración del sistema, el Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión, organizados en Áreas de Resultados Claves y los Factores Claves de Éxito identificados en cada una de ellas, lo que posibilitó definir los objetivos por cada nivel y tipo de gestión, así como el análisis de indicadores efectos y causas, que muestran la relación dual entre éstos, lo que facilitó el control de gestión y la toma de decisiones.

De aquí que el Objetivo General sea presentar los resultados que se obtuvieron en la aplicación de la gestión en base a las actividades en la UEB Lácteos Manzanillo, perteneciente a la Empresa de Productos Lácteos Bayamo.

MÉTODOS Y TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN UTILIZADOS

Se adopta un método con fundamento dialéctico, el Análisis y Síntesis para la evaluación de las teorías que apoyan los procedimientos por actividades y su incidencia en el control de gestión, el Inductivo-Deductivo para realizar el análisis de la integración de los sistemas que propiciarán la obtención de información relevante en la gestión por actividades y las técnicas como la Entrevista Grupal, la Observación, la Medición, la Experimentación y la Revisión Documental.

DESARROLLO

Se hace necesario profundizar en la conceptualización de la teoría que se asume en este trabajo y que se vincula a la solución que se presenta.

¿Qué es la Administración en Base a las Actividades?

Kaplan y Cooper, (1999), afirman que la gestión basada en actividades “es un mapa económico de los costos y la rentabilidad de la organización en base a las actividades”.

Golpe (como se citó en Torres Flores, et al, 2019), plantea que la gestión basada en actividades propicia el mejoramiento continuo de las actividades e incrementa la competitividad por medio de la reingeniería de procesos, determinado por el crecimiento de la rentabilidad y de la evaluación del rendimiento de la inversión realizada.

La importancia de la gestión basada en actividades para las empresas que gestionan por actividades radica en la obtención de manera rigurosa del costo del producto o servicio y del uso de inductores precisos, lo que contribuye a anticipar oportunamente acciones para reducirlos y mejorar el rendimiento.

Se enfoca en exigir responsabilidad en la actuación de las actividades y no sólo del costo de éstas, lo que enfatiza el mejoramiento del rendimiento de éstas y por tanto, exige las responsabilidades del costo y de los resultados. Su objetivo principal es permitir, de manera sistemática, el control de la actuación y de los costos de cada área funcional o clave, al centrar la atención en los objetivos que deben alcanzar cada una de éstas.

Para lograr el objetivo, se establecen planes de acción a nivel táctico en función de alcanzar los objetivos de desarrollo estratégicos, fundamentalmente los que se vinculan al cumplimiento de la misión empresarial y adecuar las decisiones que se derivan del análisis del entorno, a las políticas gubernamentales y cubrir la demanda del cliente, aspecto que se logra por medio del enlace táctico-estratégico, el que se fundamenta en la implementación de procedimientos para la organización de los procesos que desarrollen la cultura estratégica necesaria para formar directivos capaces y competitivos, a través del

aprendizaje al utilizar información bien estructurada y coherente con el logro de los objetivos.

Al utilizar el enfoque táctico-estratégico, se logran formular objetivos medibles, cuantitativos y cualitativos, que aportan la directiva para la actuación, los que provienen del presupuesto e inciden en el desarrollo de nuevos productos, identifican potencialidades del vínculo con clientes y proveedores que estimulan alianzas productivas y comerciales con otros actores para desarrollar nuevas ventajas competitivas, lo que posibilita el crecimiento de la eficiencia empresarial.

Es necesaria la integración del presupuesto y el costeo con la gestión por actividades, ya que logra la integralidad de la gestión de los procesos empresariales y facilita la misma estructura de la información en cada componente que lo integra, los cuales juegan su papel dentro de la sistematicidad en el gerenciamiento, como se muestra en la Figura 1.

Figura 1.

Lógica de integración del presupuesto, el costo y la gestión para el control de gestión.



La Figura 1 muestra la interrelación existente entre la contabilidad financiera y los factores claves de éxito como elementos que integran el sistema de gestión al aportar los datos e información para la gestión, los que se ordenan en el Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión.

El Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión es la vía de integración del sistema, el que se utiliza para el proceso de toma de decisiones. Éste se concibe como la herramienta que brinda los datos y la información, de manera interrelacionada y periódica, que se obtiene del vínculo del presupuesto con el costeo, para facilitar la medición y evaluación del cumplimiento de los objetivos por cada una de las Áreas de Resultado Clave, a partir de la evaluación de Factores Claves de Éxito e indicadores efectos y causas y otras informaciones que los soportan para la gestión y contribuir a la toma de decisiones, lo que

permite crear el capital de información necesario para proyectar los objetivos de crecimiento en la gestión empresarial.

Un Área de Resultado Clave, es aquella donde la administración debe enfatizar los mayores esfuerzos para lograr la excelencia y asegurar el cumplimiento de los objetivos, la que puede abarcar varias áreas funcionales siempre y cuando estén alineadas en la consecución del objetivo a medir y la rendición de cuenta se realice por el mismo responsable. No se corresponden necesariamente con la estructura empresarial ni la distribución espacial, sino que se diseñan en correspondencia con los Factores Claves de Éxito, los objetivos y los indicadores.

Éstas son más amplias que los objetivos y se diseñan al tomar las características del objeto de estudio, por ejemplo: la formación, crecimiento y las competencias profesionales, las ventas, los procesos internos, la calidad total y el medio ambiente, las finanzas y la eficiencia empresarial. Estas áreas se identifican y se asumen según la organización que se desea establecer a los efectos del control y del diseño de los objetivos que se formulan y que se enlazan con los Factores Claves de Éxito.

Un Factores Claves de Éxito se denota como lo que es necesario medir para conocer las capacidades esenciales que se posee, ya sea un aspecto a considerar, una variable a medir o una característica que se considere evaluar, todas consideradas como claves para el éxito a largo plazo. Estos se derivan del entorno, del tipo de industria y sector, habilidades del personal y de la posición competitiva que se asuma, los que se integran en la Cadena de Valor. (Navarro Castillo, 1995).

Los Factores Claves de Éxito son elementos claves que se estudian y alinean adecuadamente con los objetivos que se formulan, garantizan el crecimiento y sostenibilidad de la organización. Se pueden citar la innovación, la comunicación, la definición eficaz de objetivos, los procesos de dirección, el análisis del entorno, calidad, publicidad y promoción. (Manzanilla, 2022).

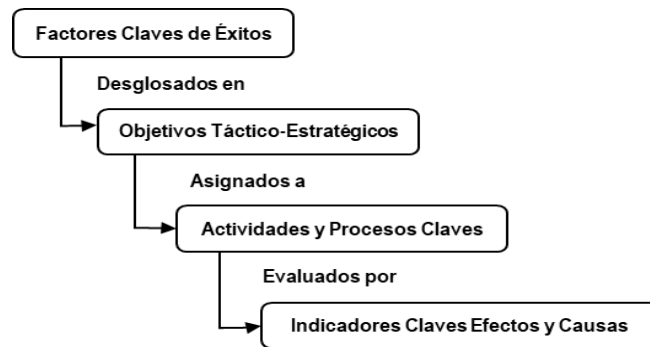
Los Factores Claves de Éxito son objetivos generales que se deben alcanzar para lograr los objetivos. Se pueden implementar a nivel de proyecto, de programa o de organización, aunque se utilizan con frecuencia a nivel de departamento, lo que se debe a su estrecha conexión con los objetivos a lograr. (Pérez Fonseca J., Pérez Bello A., Sánchez Batista A. 2023).

La fortaleza del trabajo con estos factores está dada en que posibilita establecer el vínculo de éstos con las actividades y procesos donde se integran los mismos.

En la Figura 2 se presenta la lógica del análisis de estos factores, la que se fundamenta en los conceptos que se asumen en este trabajo:

Figura. 2

Lógica del análisis de los Factores Claves de Éxito.



Fuente: Pérez Fonseca, Pérez Bello, Sánchez Batista, (2023).

En resumen, en el análisis que se realiza de los elementos teóricos y conceptuales que integran la gestión basada en las actividades se evidencia la relevancia de los mismos, su desarrollo e importancia y sus características, la pertinencia en la adecuación de un control de gestión que contribuye al logro de los objetivos por medio de un proceso decisional que toma datos e información relevante del sistema de información que se crea por medio del Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión.

Diseño y aplicación del procedimiento metodológico para la gestión en base a las actividades.

En la integración del sistema de gestión, antes del diseño del componente de la gestión en base a las actividades, se concibieron los procedimientos metodológicos para el presupuesto y el costeo en base a las actividades como partes integrantes del sistema según se muestra en la Figura 1.

Para facilitar la estructura de manera coherente de los datos e información que utilizó el Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión, tanto para el análisis operativo, como táctico-estratégico y medir el desempeño de cada Área de Resultado Clave, de los Factores Claves de Éxito que las caracterizó, de los objetivos y los indicadores de desempeño que los evaluaron, se realizó la apertura necesaria del registro contable que facilitó la obtención de los datos de la contabilidad financiera.

El procedimiento metodológico para la gestión en base a las actividades contó de tres fases:

Fase 1.- Se determinaron las Áreas de Resultado Clave, se diseñaron los Factores Claves de Éxito, los Objetivos y los Indicadores de Gestión.

Resultados de la aplicación:

En la tabla 1 muestra las Áreas de Resultado Clave y dentro de ellas, los Factores Claves de Éxito que se identificaron, los que se constituyeron en indicadores a medir de la actuación de la gestión y sirvieron de base a los objetivos que se enunciaron y el diseño de los indicadores efecto y causas que midieron los resultados.

Tabla 1.

Diseño de Áreas de Resultado Clave, Factores Claves de Éxito, Objetivos e Indicadores fundamentales para el Control de Gestión

Factores Claves de Éxito	Objetivos	Indicadores	Incidencia en la Eficiencia
Áreas de Resultado Clave de Formación, Crecimiento y de las Competencias Profesionales			
-Implantación del sistema de gestión por actividades (ABM)	-Implementar el SGBA para contribuir al incremento del 5% de la productividad	% de implementación de la metodología diseñada	Muy Alta
-Evaluación de habilidades y cualificación técnica, liderazgo y de las competencias a nivel operativo y estratégico.	sobre el incremento del valor agregado y el ingreso medio del trabajador y contribuir al crecimiento del 1% del RSI en el año 2023.	Productividad sobre el Valor Agregado	Muy Alta
		% de crecimiento del RSI	Muy Alta
Áreas de Resultado Clave de Procesos Internos			
- Capacidad para innovar procesos y productos	-Incrementar el 7 % los niveles de producción terminada mediante el diseño de nuevos productos a partir del abastecimiento superior al balance lácteo de leche fresca e incrementar sus valores con un decrecimiento del 3 % del costo de elaboración que resulta de la utilización del SGBA, lo que aporta beneficios sustanciales en su explotación para el año 2023.	Índice de innovación	Alta
-Economía de escala interna		Índice de economía de escala	Muy Alta
		Índice de rotación del inventario	Alta
-Relación con los proveedores		Abastecimiento de leche fresca	Muy Alta
-Evaluación de la calidad total	-Lograr un índice de fallas máximo del 7 % de la producción procesada en el año 2023.	Índice de fallas de la calidad total	Alta
-Manejo integral de la gestión medioambiental	-Evaluar en el año 2023 el indicador de la carga contaminante al medio ambiente según la norma cubana.	Índice de evaluación de la carga contaminante del medio ambiente	Alta
Áreas de Resultado Clave de Ventas			
-Diversidad y Atractivo de productos	-Incrementar la cuota de mercado un 1.5 % en el año 2023.	Índice de crecimiento de la cuota de mercado	Muy Alta
-Incorporar oportunidades de venta que propicien el crecimiento de la oferta de productos lácteos	-Incrementar el índice de satisfacción alimentaria en un 1.5 % para contribuir a la soberanía alimentaria y nutricional del territorio en el año 2023.	Índice de crecimiento de nuevos clientes	Muy Alta
		Índice de satisfacción de productos lácteos per cápita del territorio	Muy Alta
Áreas de Resultado Clave Financiera			
- Incremento de la rentabilidad	- Utilizar el SGBA para contribuir al crecimiento del 2 % del RSI en el año 2023.	Retorno sobre la inversión	Muy Alta
-Mostrar eficiencia en ventas		Rendimiento de las ventas	Muy Alta
-Aumentar la rotación de la inversión		Rotación del activo total	Muy Alta

Fase 2.- Se diseñó la integración de los componentes del sistema y se definieron los pasos para implementar el Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión:

Paso No 1.- Se asoció a cada Áreas de Resultado Clave, los Factores Claves de Éxito, objetivos e indicadores efectos y causas definidos en la Fase 1, así como la información que fluyó desde el presupuesto y desde el costeo, hacia cada responsable que evaluó y rindió cuenta de los resultados que se obtuvieron en las Áreas de Resultado Clave y en el proceso decisional, lo que garantizó la evaluación eficaz del desempeño a partir de su integralidad.

Paso No 2.- Se elaboró el programa de implementación y de capacitación que se efectuó al personal por cada una de las áreas, departamentos, órganos colegiados y resto de involucrados en el uso del Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión. Se estableció el momento en que se evaluaría la pertinencia de la herramienta, la frecuencia para ejecutar el análisis y la rendición de cuenta de los responsables; además, constatar lo que aportó la toma de decisiones y las acciones correctivas que se tomaron para el cumplimiento de los objetivos.

Se efectuaron actividades prácticas para consolidar la preparación de cada participante en la aplicación del sistema. para esto se tomó la información de períodos anteriores y se realizó un trabajo de grupo que utilizó al consejo de dirección y otros invitados de la propia UEB, lo que posibilitó el desarrollo de Juntas Económicas, en las cuales se realizaron los ensayos correspondientes, lo que evidenció, en el proceso evaluativo, que el equipo de la UEB trabajó con mayor eficacia. En esta actividad práctica con los directivos y trabajadores que participaron en estas juntas, se invitó, como facilitadores, dos profesores, uno de la Universidad de Granma y otro de la Universidad de Camagüey, los Doctores en Ciencias Económicas Ángel Rafael Pérez Bello y Antonio Sánchez Batista, respectivamente, ambos tutores de esta investigación y profesores titulares de Contabilidad Gerencial como fundamento del vínculo Empresa-Universidad.

Paso No 3.- Se evaluó la eficacia en la implementación del Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión y se midieron los resultados en la eficiencia y el proceso de creación de valor a partir de la calidad de la toma de decisiones y se verificó el logro de la retroalimentación para las acciones correctivas que se ejecutaron en el proceso de mejora continua.

Resultados de la aplicación:

En las tablas 2 y 3 se muestra ejemplos de cómo se determinó, para un área de resultado clave, la de Formación, Crecimiento y de las Competencias Profesionales para el análisis operativo y la Financiera para el análisis táctico-estratégico, el Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión. Se reflejan los resultados que se obtuvieron en los indicadores efectos por las decisiones tomadas y acciones correctivas ejecutadas y los resultados de los indicadores causas que originaron los efectos.

Tabla 2.

Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión. Nivel de Gestión Operativa.

Empresa de Productos Lácteos Bayamo										NIVEL DE LOS OBJETIVOS: Operativo									
CUADRO DE MANDO DE INDICADORES DE GESTIÓN										NIVEL DIRECCIONAL: Área de Resultados Claves									
AREA DE RESULTADO CLAVE: Áreas de Resultado Clave de Formación, crecimiento y de las Competencias Profesionales										PERIODO QUE SE EVALUA: 30/06/2023									
OBJETIVOS:																			
1.-Implementar el ABM para contribuir al incremento del 5 % de la productividad sobre: el incremento del valor agregado y el ingreso medio del trabajador para contribuir al crecimiento del 2 % del RSI en el año																			
INDICADORES	UM	E F E C T O S								INDICADORES	UM	C A U S A S							
		MEDIA DE LA RAMA		PSPTO		REAL		RELACIONES %				MEDIA DE LA RAMA		PSPTO		REAL		RELACIONES %	
		MES	ACUM	MES	ACUM	REAL / RAMA	Real / Pspto	MES	ACUM			MES	ACUM	REAL / RAMA	Real / Pspto				
Implantación del sistema de gestión por actividades (ABM)	%	-	-	50	-	45	-	-	90.0	% de cumplimiento de la capacitación de los directivos en la metodología diseñada	%	-	100.0	100.0	95.0	85.0	-	95.0	85.0
Valor Agregado	MMp	9569.8	2564.6	15387.6	2644.3	15865.8	165.8	103.1	103.1	Productividad por el Valor Agregado	Pesos	5523.89	4549	3933.71	4729.84	5932.78	107.4	104.0	150.8
% de crecimiento del RSI	%	1.0	-	2.0	-	25.0	2500.0	-	1250.0	Índice de cumplimiento del programa la capacitación de técnicos y dirigentes	%	85	100	57	95	97	114.1	95.0	170.2
										Índice de estabilidad de la fuerza de trabajo	%	65	-	95	-	87	133.8	-	91.6
										Ingreso medio por trabajador	Pesos	4125.67	2456	2456.42	4107.08	4262.06	103.3	167.2	173.5
										% Cumplimiento de los gastos de capacitación	%	88	100	100	87	89	101.1	87.0	89.0
										Crecimiento de la productividad sobre el crecimiento del valor agregado	%	109.0	-	105.0	-	111.8	102.6	-	106.5
										Crecimiento de la productividad sobre el crecimiento del ingreso medio por trabajador	Pesos	1.021	-	1.023	-	1.118	109.5	-	109.3

Comentarios: El objetivo se logró. La productividad del trabajo calculada a partir del valor agregado crece un 50.8 % respecto al presupuesto. El crecimiento de la productividad en relación al crecimiento del valor agregado y al del ingreso medio por trabajador, fueron del 6.5 % y 9.3 % respectivamente, ambos inferiores al crecimiento que observa la productividad del trabajo, a partir de la organización en la ejecución de las actividades, el cumplimiento de los tiempos de ejecución y la eficiencia en el uso de los recursos materiales con rendimientos adecuados, lo que permitió un crecimiento en los niveles de actividad, de un 72.1 %. Las causas principales que conllevaron a esto fueron el esquema de precios en la comercialización de manera minorista, la innovación para la inserción de nuevos productos y las gestiones de los suministros a mejores precios y endógenos, derivados de alianzas territoriales, todo lo cual demuestra la pertinencia del SGBA

Del análisis de los datos que contienen los Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión, de la toma de decisiones gerenciales ejecutada como resultado obtenido del sistema de información que se empleó, del sistema de información que parte de la sistematicidad del análisis de cada una de las partes que los componen y de la evaluación del valor que le atribuye el indicador en la medición de la gestión con elementos de juicio del comportamiento de los mismos y del logro de los objetivos a los que se vinculan, así como la rendición de cuentas de los directivos responsables del desempeño de éstos, a través de los resultados que se derivaron de las decisiones tomadas, se materializó la retroalimentación en la implementación del sistema que se diseñó.

Tabla 3.

Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión. Nivel de Gestión Táctico-Estratégica.

Empresa de Productos Lácteos Bayamo						NIVEL DE LOS OBJETIVOS: Táctico-Estratégico							
CUADRO DE MANDO DE INDICADORES DE GESTIÓN						NIVEL DIRECCIONAL: Dirección de la UEB							
AREA DE RESULTADO CLAVE: Financiera						PERIODO QUE SE EVALUA: 30 / 06 / 2023							
<u>OBJETIVOS:</u>													
1.- Utilizar el SGBA para contribuir en el año 2023 al crecimiento del 2 % del RSI.													
E F E C T O S						C A U S A S							
INDICADORES	UM	MEDI A DE LA RAMA	PSPTO	REAL	RELACIONES %		INDICADORES	UM	MEDIA DE LA RAMA	PSPTO	REAL	RELACIONES %	
					REAL / RAMA	Real / Pspto						REAL / RAMA	Real / Pspto
							Rendimiento de las ventas	Pesos	0.15	0.14	0.17	115.8	120.1
							Rotación del activo total	Veces	1.2	1.4	1.4	118.5	101.6
Retorno sobre la inversión	%	18.0	20.0	25.0	138.9	125.0	Rendimiento del capital propio	Pesos	0.22	0.23	0.31	139.6	131.6
							Utilidad antes de intereses e impuestos	MMp	-	12560.0	12873.5	-	102.5
							Capital propio	MMp	-	53809.7	41916.4	-	77.9
Endeudamiento	%	35	40	42	120.0	105.0	Razón del margen de contribución	Pesos	0.25	0.21	0.26	102.3	121.6
Apalancamiento operativo	%	25	21.04	26	102.3	121.6	Ciclo de rotación del inventario	Veces	13	23	25	192.3	108.7
Liquidez Inmediata	Pesos	1.70	1.00	1.50	88.2	150.0	Costo por peso de ventas	Pesos	0.81	0.70	0.75	93.02	107.5
							Índice de Cuentas por Cobrar por Ventas del período	%	25	10	9	36	90.0
							Activo Total	MMp	-	62012.3	52108.7	-	84.0
							Margen de Contribución	MMp	-	18267.9	18955.2	-	103.8

Comentarios: El objetivo se logró. El RSI creció un 25 % respecto al presupuesto, lo que implicó obtener \$ 0.25 de utilidad por cada peso que se invirtió, además de crecer un 38.9 % respecto a la media de la rama, aspecto que demostró la viabilidad en la gestión económica de la UEB para el período que se evalúa. En relación al año anterior, creció significativamente en un 24.3 %, ya que en ese período sólo muestra un 0.69 %, obteniéndose \$ 0.01 por cada peso que se invirtió. Este comportamiento se respalda en el crecimiento de las utilidades en un 2.5 % y de las ventas minoristas en un 360 % respecto a lo que se presupuestó, elemento esencial del análisis y de las decisiones que se tomaron, lo que eliminó intermediarios e implicó crecimientos en los valores del cliente al adquirir los productos de la industria a precios menores, más inocuos y en un tiempo menor. Lo anterior permitió que el Rendimiento de las Ventas y la Rotación del Activo Total crecieran un 20.1 y 1.6 % respectivamente respecto al presupuesto.

Fase 3.- Se diseñó la organización del proceso de toma de decisiones, del análisis operativo y táctico-estratégico, así como los tipos de análisis que se emplearon.

Resultados de la aplicación:

Seguidamente, se organizó la información y la toma de decisiones en los dos enfoques de la administración en base a las actividades, el operativo y el táctico-estratégico.

La organización del proceso de toma de decisiones operativas,

¿Cómo se realiza el análisis operativo?, ¿Cuáles son las características de este análisis? y ¿Cómo aporta el Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión a la toma de decisiones operativas?

En lo operativo, la evaluación de la gestión y el aporte a la toma de decisiones, como objetivo elemental de este enfoque, se enfocó en el logro de la eficiencia.

El objetivo fundamental del análisis operativo estuvo en aumentar el beneficio, lo que se logró al reducir costos e incrementar la capacidad de utilización de los activos, lo que se caracterizó por ser la decisión que más se acercó a la ocurrencia de los hechos económicos del período que se evaluó.

Es interesante la utilización de los inductores de recursos y costos, lo que representó la primera acción de control y análisis, al emplear los procedimientos del costeo y el presupuesto a través del uso de éstos desde el momento que se programó la producción y dentro de la misma, de los recursos, tanto materiales como humanos, que se utilizaron y la posibilidad de analizar las desviaciones para tomar las acciones correctivas que mejoraron el proceso de producción, lo que se logró a partir de la ficha de costos que se elaboró por actividades y operaciones según la metodología que establece la Resolución 148 del 2023 del Ministerio de Finanzas y Precios y por otro lado, el control del tiempo en la ejecución de los procesos y actividades fue importante y se insistió en este factor, ya que al cumplirlo, los procesos y actividades determinaron parámetros de eficiencia, calidad e inocuidad de los alimentos, lo que mostró el aporte metodológico y práctico del sistema que se validó.

El Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión de las diferentes áreas de resultados claves que evaluaron lo operativo, contiene indicadores que contribuyeron a realizar la evaluación diaria en relación a la ejecución programada de sus actividades como es, la economía de escala, calidad de la producción, niveles de aprovechamiento de las capacidades instaladas y los tiempos de ejecución de las actividades operativas. Se evaluó al unísono, la probabilidad de no poder cubrir los gastos con los ingresos en las operaciones que se ejecutaron para cada producto que se elaboró, lo que conllevó a determinar el comportamiento del Retorno Sobre la Inversión, el que permitió analizar los rendimientos y la eficiencia subyacente en la ejecución de las actividades.

Los factores organizativos que se evaluaron en función de minimizar los riesgos operativos y proveer elementos de juicio para el desarrollo de una mentalidad estratégica fueron: a) Factores que se vinculan al ambiente empresarial y su entorno; b) Factores que se vinculan a la infraestructura; c) Factores que se vinculan a los procesos internos y d) Factores que se vinculan a la idoneidad del personal.

La atenuación de los riesgos que se identificaron en el análisis, como método lógico y sistemático, posibilitó rectificar el curso de acción por medio de la corrección en la

ejecución de las actividades, lo que facilitó la reingeniería en la ejecución de las mismas, de los productos, perfeccionar el presupuesto y reorientar la toma de decisiones, contribuyó a mejorar la idoneidad del personal y la administración de los recursos en general, minimizar los riesgos y maximizar la eficiencia.

La organización del proceso de toma de decisiones táctico-estratégicas.

¿En qué consiste el análisis táctico-estratégico?, ¿Cómo se aplica y cuáles son sus características? y ¿Qué aporta al proceso de toma de decisión y a la formación de los directivos?

El enfoque táctico-estratégico se logra cuando los directivos son capaces de formarse, en su aprendizaje y crítica constante, la visión concreta del trabajo con la estrategia y de la prospectiva de desarrollo que se desea alcanzar por la organización.

En el análisis táctico-estratégico, se midieron indicadores vinculados a la evaluación de cómo se cumplieron los objetivos táctico-estratégicos en relación a la obtención de la eficiencia, lo que contribuyó a decidir el curso de acción para crear ventajas competitivas y el desarrollo de la cultura estratégica.

Este análisis generó información para la selección de proveedores que ofrecieron, no sólo mejores precios, sino también bajos costos a partir de la situación geográfica, tiempo de aprovisionamiento, disminución de los gastos de transportación y del costo de almacenaje al disminuir la cantidad de pedidos y aprovechar la geografía, lo que contribuyó a que los directivos pudieran entonces, reorientar la combinación de las actividades y procesos hacia usos más rentables al utilizar la información del costeo.

En la perspectiva financiera, se ofreció una visión del efecto de las decisiones en el comportamiento de la rentabilidad a través del cálculo de indicadores que se vinculan al análisis del Retorno Sobre la Inversión, lo que mostró la panorámica que se logró derivada de la evaluación de los indicadores causas como son el Rendimiento de las Ventas, la Rotación del Activo Total y el Rendimiento de los Recursos Propios.

Al alinear la toma de decisión mediante la conformación de la junta económica, este fue el espacio en el que se analizaron los Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión de este nivel como acción decisiva para el análisis que se realizó para aprobar las medidas correctivas a tomar en el proceso decisional, se asignaron las responsabilidades, por cada Área de Resultado Clave, departamento y especialistas, que por sus funciones, debieron de calcular, informar, explicar y construir la base de datos que suministró el capital de información de la empresa, los resultados de los indicadores, el cumplimiento de los objetivos que se evaluaron, así como la visión que proyectó el cumplimiento de los Factores Claves de Éxito al entorno y las causas que originaron las desviaciones significativas, elaborándose la propuesta de acciones correctivas que posibilitó la mejora continua.

¿Cuáles fueron los canales de comunicación que se utilizaron para materializar el flujo de la información a los efectos de la toma de decisiones?

Los canales de comunicación que fueron utilizados fueron las redes de información que posee la empresa, la que se apoya en las tecnologías de la informatización y Comunicación (TIC), promovidas en la informatización de la sociedad.

Los correos electrónicos, la red informática que enlaza a las estaciones de trabajo de todos los puestos, los sitios que existen en la web que brindan los servicios de la Empresa de Telecomunicaciones del país, los grupos que se crearon en el internet que se apoyan en plataformas digitales como WhatsApp, Facebook, X, Instagram, además del Sistema Automatizado de la Contabilidad, posibilitaron la transmisión de datos e información oportuna y con la anticipación necesaria para el proceso de análisis y toma de decisiones, lo que permitió acelerar el proceso de aprendizaje, capacitación y creación del pensamiento crítico de los directivos y resto de los trabajadores de la empresa.

Se designó el lugar, estación de trabajo, servidor de bases de datos y personal para la custodia, preservación y almacenamiento de los datos e información que estarán disponible en el futuro para utilizarse en el proceso informativo y decisonal a corto y largo plazo.

Tipos de análisis a emplear en lo operativo y táctico-estratégico

En el diseño que se realizó para la organización de la evaluación de los indicadores de desempeño con ambos enfoques, se emplearon tres tipos de análisis, los que se vincularon con la evaluación del tipo de gestión que realizó en cada Área de Resultado Clave, proceso y actividad y el momento en que se realizó, lo que permitió la coherencia entre la necesidad de cumplir el objetivo y la toma de decisión.

En el enfoque operativo se utiliza el análisis de tipo operativo y retrospectivo, este último, para el estudio diario del cumplimiento de los objetivos y programas que se planifican, con el fin de rectificar rápidamente cualquier proceso y garantizar la ejecución continua de las actividades, mientras que en el enfoque táctico-estratégico se utilizaron el análisis retrospectivo y el prospectivo, los que se complementaron con las acciones y procedimientos del control de gestión y se interrelacionaron entre sí.

El análisis operativo, partió del Reporte de Labor que realizó el jefe de la brigada de las desviaciones en los consumos de material, el rendimiento de las materias primas y la calidad de la producción que se obtuvo y de los tiempos utilizados, comparados con los que se preestablecieron en las pérdidas por fase para este tipo de industria. Se explicaron en la rendición de cuenta de la gestión por parte de cada responsable el porqué de las desviaciones y las medidas correctivas que se adoptaron y los ajustes a realizar en el futuro inmediato, lo que se constituye en el Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión a este nivel.

Por su parte, el análisis retrospectivo permitió evaluar críticamente los resultados de las decisiones tomadas en el período, ya sea el turno de trabajo, el día, el mes y cierre del semestre, lo que permitió construir el capital de información para ser utilizado posteriormente, lo que contribuyó al logro en el aprendizaje en los directivos y trabajadores en la utilización del intangible.

El análisis prospectivo ofreció la visión de los resultados a obtener en el futuro. Este tipo de análisis se utilizó para, a partir del análisis retrospectivo y operativo, crear las proyecciones de los objetivos a mediano y largo plazo y la estimación de los indicadores que se evaluarán en función del mejoramiento continuo.

A modo de resumen, el sistema contribuyó al perfeccionamiento del control de gestión y facilitó la toma de decisiones por medio de la ejecución de los tres tipos de análisis, la reformulación de los objetivos para el crecimiento y desarrollo empresarial, permitió tomar decisiones para gestionar los riesgos que se identificaron en el entorno y se logró el mejoramiento en el desempeño de las actividades, aspecto que contribuyó al desarrollo cognitivo del enlace táctico-estratégico de los directivos y fortaleció el trabajo en equipo, aspectos que inciden en la consolidación, supervivencia y estabilidad, la eficiencia y el crecimiento de la organización.

CONCLUSIONES

1. Las teorías analizadas ofrecen una valiosa información sobre la fundamentación de la aplicación que se desarrolla, de la que se obtiene información relevante y crea el capital de información que proporciona el conocimiento necesario y perfecciona la gestión por medio de la toma de decisiones adecuada.
2. El Cuadro de Mando de Indicadores de Gestión provee al sistema de información que utiliza la gestión basado en las actividades, de la información del desempeño de los Factores Claves de Éxito y el cumplimiento de los objetivos, los que se miden por medio de indicadores y contribuyen a la toma de decisiones.
3. La aplicación del sistema que se realiza en la UEB Lácteos Manzanillo demuestra, a partir de los resultados que se evalúan, que se obtiene el incremento del valor y la eficiencia, la viabilidad del perfeccionamiento de la gestión y la contribución a la solución de problemas mediante el proceso decisional.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Kaplan, R y Cooper, R. (1999). Coste y Efecto. Cómo usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad. 2da Edición. *Editorial Gestión 2000*, 1999. (pp. 4-5).

Manzanilla, V. (2022). 10 Factores de Éxito de una Empresa. *Boletín de Liderazgo y Negocios*. Certificado en el programa CORE de Negocios en la Universidad de Harvard.

Navarro Castillo, F. (1995). La Gestión Estratégica de Costes para la Creación de Valor. Publicado por el Departamento de Investigación del Instituto de Empresa. Madrid. España. Versión Original 3 de Mayo de 1995. (pp. 13-22).

Pérez Fonseca, JA. Pérez Bello, A. Sánchez Batista, A. (2023). La Gestión Estratégica de Costos en los Astilleros del Golfo de Guacanayabo (ASTIGOLF). *Revista Cubana de Ciencias Económicas EKOTEMA*, Junio de 2023. Asociación Nacional de Economistas y Contadores. <http://www.anec.cu>

Torres Flores, M., Narváez Zurita, C., Erazo Álvarez, J., & Ormaza Andrade, J. (2019). Costos ABC/ABM como herramienta de gestión empresarial. Caso empresa Plan ERP Cía. Ltda. *Revista Visionario Digital*. ISSN: 2602-8506 Vol. 3, N°2.1. Junio 2019. (pp. 114-135). DOI: <https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1.549>

DATOS DE LOS AUTORES

JOSÉ ÁNGEL PÉREZ FONSECA

Licenciado en Contabilidad y Finanzas. Máster en Contabilidad Gerencial. Doctorando del programa en Ciencias Contables de la Universidad de Camagüey. Director de UEB Lácteos Manzanillo. Miembro del proyecto empresarial de la Universidad de Granma y la Empresa de Productos Lácteos de Bayamo.

CONFLICTOS DE INTERESES

El autor se responsabiliza con el contenido del artículo y declara no tener asociación personal o comercial que pueda generar conflictos de interés en relación con este. Además, certifica que todos los documentos presentados son libres de derecho de autor o con derechos declarados y, por lo tanto, asume cualquier litigio o reclamación relacionada con derechos de propiedad intelectual, exonerando de toda responsabilidad a la Revista Cubana de Finanzas y Precios.

Fecha de recepción: 5 de julio de 2023

Fecha de aceptación: 27 de noviembre- de 2023

Fecha de publicación: 15 de enero de 2024