

AUDITORÍA Y GESTIÓN DE LOS FONDOS PÚBLICOS

Cra. Marta S. Bombini de Mescolatti

Lic. Juan V. Diblasi

Tribunal de Cuentas de la Provincia de Mendoza

Implementación del *Balanced Scorecard*, una experiencia práctica. Tribunal de Cuentas de la Provincia de Mendoza, Argentina

RESUMEN/ABSTRACT:

La importancia de aplicar herramientas de control de gestión en un órgano de control externo de rango constitucional, como lo es el Tribunal de Cuentas de Mendoza, radica en el efecto derrame que éste potencialmente tiene. Este efecto se produce en la interrelación que tiene el Tribunal con todos los organismos del sector público provincial. Este trabajo expone la experiencia llevada a cabo en Mendoza en la implementación del *Balanced Scorecard* en la gestión interna del Tribunal de Cuentas. No es un proceso sencillo sin embargo la ganancia en el largo plazo implica que el resto de los organismos públicos imiten el uso de esta herramienta de gestión, de manera de ordenar y mejorar el control de las cuentas públicas.

The importance of employing mechanisms for monitoring management in an external control body at constitutional level, such as the Court of Auditors of Mendoza, lies in the spillover effect that this can potentially have. This effect comes about in the interrelationship between the Court and all the bodies in the public sector of the province. This study describes the experience undergone in Mendoza in the implementation of the *Balanced Scorecard* in the internal management of the Court of Auditors. It is not however a simple process; the long term benefit entails the other public bodies also making the same use of this management instrument, in such a way as to organise and improve the control over public funds.

GESTIÓN ESTRATÉGICA, *BALANCED SCORECARD*, GESTIÓN PÚBLICA, CONTROL PÚBLICO, TRIBUNAL DE CUENTAS
STRATEGIC MANAGEMENT, *BALANCED SCORECARD*, PUBLIC MANAGEMENT, CONTROL OVER PUBLIC FUNDS, COURT OF AUDITORS

PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:

1. INTRODUCCIÓN

El objetivo principal de este trabajo es demostrar la utilidad y conveniencia del uso de herramientas de control de gestión, y en particular del uso del Cuadro de Mando Integral (CMI) para transmitir, gestionar y controlar la estrategia de la organización pública¹.

Las herramientas clásicas de gestión y control de calidad: hoja de datos, histogramas, diagrama de espina de pescado, diagrama de Pareto, estratificación, diagrama de correlación y gráfico de control, si bien son utilizadas ampliamente por todas las organizaciones, no son las referidas en el presente trabajo y se pueden consultar en la bibliografía.

La importancia de aplicar herramientas de control de gestión en un órgano de control externo de rango constitucional, como lo es el Tribunal de Cuentas de Mendoza, radica en el efecto derrame que éste potencialmente tiene. Este efecto se produce en la interrelación que tiene el Tribunal con todos los organismos del sector público provincial.

Luego de una breve descripción de lo que es el Tribunal de Cuentas de Mendoza, se puntualizan conceptos como Visión estratégica de la Administración Pública, y Control de Gestión. Luego se describen algunas herramientas que se fueron desarrollando con el tiempo

y que hoy forman parte del BSC. Por último se pasa revista a la historia y conceptos del BSC para poder trazar un paralelismo en su aplicación al Tribunal de Cuentas de Mendoza.

2. BREVE DESCRIPCIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS DE MENDOZA

La Constitución de la Provincia de Mendoza instituye en su artículo 181 la creación de un órgano específico de control que es el Tribunal de Cuentas, según expresa textualmente:

“Habrá un Tribunal de Cuentas con jurisdicción en toda la provincia y con poder bastante para aprobar y desaprobado la percepción e inversión de caudales públicos hechas por todos los funcionarios, empleados o administradores de la provincia”.

En función de lo anterior se ha definido la visión de la institución como:

“Satisfacer las necesidades de la comunidad, en materia de control de la actividad financiero patrimonial del estado provincial y municipal, para asegurar la transparencia y prevenir actos de corrupción”.

El Tribunal de Cuentas de la provincia de Mendoza posee un gran impulso en materia de mejorar su gestión, esto lo demuestra su historial de certificación de las normas ISO y de auditorías de las mismas.



¹ Para todo este trabajo Cuadro de Mando Integral, CMI, *Balanced Scorecard* y BSC serán utilizados como sinónimos.

3. VISIÓN ESTRATÉGICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

La nueva administración pública, en las últimas dos décadas, se vio obligada a mantener una ventaja comparativa, y para ello se orientó a la búsqueda de nuevas líneas de acción, la creación de nuevos servicios o el mejoramiento de los existentes, pero sobre todo se presenta la necesidad de profundizar la relación con la sociedad, a fin de re-legitimar la acción pública. El gobierno y la administración pública perciben más que nunca la necesidad de mostrarse como una administración que rinde cuentas y responde de sus actos².

Es decir, se cayó en la cuenta que había que fortalecer su legitimidad, no sólo a través de los rendimientos que produce sino también el nivel institucional.

Una vez realizado el esfuerzo de pensar estratégicamente para definir cuál es el rol social de la organización, esta reflexión tiene que constituirse en un potencial para su desarrollo. Este proceso por el cual se transforma el pensamiento estratégico al cambio organizativo, es lo que se denomina gestión estratégica.

El proceso se inicia con la revisión de las bases del comportamiento mantenido por la organización a lo largo de su ciclo vital, para encontrar los elementos que sirvan de puente entre el presente y el futuro. De allí la importancia de descubrir aquellos comportamientos organizativos –por ejemplo valores– que se han estado utilizando y que podrían servir de cimientos para empezar a construir en la dirección deseada.

Cuando una organización se plantea su transformación, ésta tiene impacto en todos sus subsistemas.

En el proceso de gestión estratégica, la información reafirma su calificación como recurso básico. Por ello, requiere de una amplia gama de herramientas para recopilar la información, tanto de la organización como de su entorno, que ayuda a los decisores a orientar sus definiciones.

En el sector público, cobra relevancia la perspectiva del cliente o usuario, ya que los entes públicos deben medir su desempeño de acuerdo a la eficacia y eficiencia con que han cumplido con las necesidades de los ciudadanos y no tanto por sus resultados financieros.

La nueva gestión pública se encuentra enfocada no sólo a la obtención de resultados sino también a la forma en que estos se obtienen. Es aquí donde cobra relevancia la necesidad de enfocarse dentro de un modelo que contemple la organización como un todo y no que cada oficina trabaje en un compartimiento estanco.

Dado lo anterior, es por lo que este trabajo abarca al Tribunal de Cuentas desde una perspectiva estratégica, en el sentido de tener en cuenta a todos los procesos que desarrolla y todos los clientes internos y externos.

4. CONCEPTO DE CONTROL DE GESTIÓN

Antes de continuar con el desarrollo del trabajo es recomendable establecer qué se entiende por control de gestión. De ahora en adelante cada vez que se mencione al control de gestión se estará haciendo referencia al proceso que se encarga de reunir, manejar e interpretar información con fines de inteligencia. Tiene como premisa fundamental la evaluación permanente y sistemática de la organización.

Se trata de un proceso dinámico y permanente que hace foco en aquellas variables cualitativas y cuantitativas, cuya evolución define el resultado de la gestión.

Lo anterior se complementa con la búsqueda de información para poder medir las variables críticas de los procesos, en particular a aquellas que interesan a los clientes.

5. HERRAMIENTAS DE GESTIÓN EN EL TRIBUNAL DE CUENTAS DE MENDOZA

Dentro de la experiencia práctica de implementación y mantenimiento de la norma de calidad ISO 9000, el Tribunal de Cuentas de la provincia de Mendoza desarrolló distintas herramientas que generaron una masa crítica para poder implementar el BSC. Dentro de estas herramientas tenemos:

5.1 Sistema de Costeo

Es un sistema de desarrollo propio en el Tribunal de Cuentas que permite la carga horaria de tareas por proceso y subproceso. Este sistema permite determinar el costo en horas de cada tarea de auditoría por cada agente, y así el costo de auditar cada repartición. Adicionalmente permite el costeo directo a cada pieza

² Barzelay, M. y Kaboolian, L., *Structural Metaphors and Public Management Education*, Journal of Policy Analysis and Management 9, 4, 1990, 599/610.

administrativa y el costeo indirecto de aquellas tareas que no se pueden asignar específicamente a una pieza administrativa. Ese sistema también provee distintos reportes con los que se puede agrupar por subproceso, por proceso, por área, sector, etcétera. También tiene la posibilidad de asignar el costo de las partidas presupuestarias de manera que se pueda determinar el costo monetario por hora.

5.2 Si.Ges.Co.

Es el Sistema de Gestión y Control, de expedientes, carpetas y notas, a través del cual se controla la trazabilidad del servicio que presta el Tribunal. También incluye el Sistema de Informes para la Mejora (que se desprende del sistema de Gestión de la Calidad).

Este software administra la ubicación y responsable de cada uno de los expedientes, carpetas y notas del Tribunal. En otras palabras, es un expediente virtual, en el que consta las fechas de cumplimiento de cada una de las etapas de los distintos procesos, los responsables de cada repartición, los auditores encargados de cada repartición, los elementos relacionados (fallos, informes, etc.). Adicionalmente permite obtener indicadores de desvíos, historial, cantidad de cuerpos de cada expediente, atrasos, etc. El Si.ges.Co. es un desarrollo propio del Tribunal de Cuentas.

5.3 Sistema de Recursos Humanos

Este sistema permite administrar el legajo personal de cada agente del Tribunal. Permite cargar los currículos, las capacitaciones, el control horario y la emisión de reportes con las visitas realizadas a los organismos. Adicionalmente permite emitir un reporte de todos los agentes presentes de manera de facilitar el control del personal.

5.4 Sistema de Gestión de Calidad

Es un sistema integrado a todo el Tribunal que se encarga de establecer, mantener, documentar y administrar todos los procesos del Tribunal.

El Sistema de Gestión de Calidad procura que la organización tenga un funcionamiento sincrónico, de manera tal de:

- * Sistematizar actividades.
- * Unificar criterios.

- * Definir y documentar procesos.
- * Búsqueda permanente de la mejora continua.

5.5 Tablero de Control

La implementación del concepto de Tablero de Control permitió al Tribunal de Cuentas de Mendoza conocer en tiempo real el estado de cada uno de los expedientes. Éste proporciona tres datos fundamentales:

- * Cantidad de días de atraso desde el inicio de la etapa en proceso en el Si.Ges.Co., hasta la fecha de medición.
- * Cantidad de días de atraso de las etapas en el Si.Ges.Co., hasta la fecha de medición.
- * Cantidad de días desde el inicio de juicio de cuentas asignado en Si.Ges.Co., hasta la fecha de medición.

El sistema muestra gráficamente en colores aquellos expedientes que están demorados, aquellos que están cerca del vencimiento y aquellos que no tienen atraso. Además permite saber la ubicación física de los expedientes. La imagen 4 reproduce la vista principal del Tablero de Control.

5.6 Cuadro de Mando Integral (BSC)

Esta herramienta, permite traducir la estrategia del Tribunal en acciones concretas. Además permite medir la estrategia del Tribunal en distintas dimensiones.

Dado que el BSC es objeto de este trabajo será desarrollado profundamente en las secciones siguientes.

6. HISTORIA Y TEORÍA DEL BALANCED SCORECARD (BSC)

A continuación se trata el BSC con mayor profundidad, siendo uno de los objetivos de este trabajo. Para esto se pasa revista a las condiciones previas a la existencia del BSC.

6.1 Antes del BSC de Kaplan y Norton

Antes de la propuesta de Kaplan y Norton, existieron métodos para medir la puesta en marcha de una gestión fuera del enfoque en indicadores financieros.

En la década del 50 General Electric (GE) desarrolló indicadores de puesta en marcha para sus unidades de negocio. Estos indicadores se agrupaban en categorías, y a su vez se puede establecer una equivalencia con las perspectivas del BSC.

Tabla 1 – Perspectivas – Indicadores GE

Perspectiva	Indicadores GE
Financiera	-Beneficios
Clientes	-Tamaño de Mercado
Procesos internos	-Productividad -Innovación de productos -Responsabilidad publica
Aprendizaje y crecimiento	-Desarrollo personal -Capacitación del personal

Existe además, un octavo indicador, “Balance entre objetivos de corto y largo plazo”, que captura el vínculo entre el corto y largo plazo.

En los años 70 y 80 las innovaciones en calidad y el sistema *Just in Time* (JIT) japonés resaltan la importancia de los indicadores relacionados a:

- * Número de proveedores.
- * Niveles de calidad y cumplimiento de entrega de los proveedores.
- * Número de proveedores calificados (participes del *just in time*).
- * Cantidad de piezas utilizadas por producto/servicio.
- * Niveles de inventario y de *stock*.
- * Sobreproducción.
- * Rotación de inventarios.
- * Tiempos de espera – tiempos de preparación.
- * Espacio físico utilizado.
- * Costos.
- * Recursos humanos existentes *versus* los recursos humanos necesarios.

La mayoría de los indicadores vinculados a las áreas anteriores están orientados a la perspectiva de procesos internos.

La teoría del principal-agente desarrollada en los 70 por Fama, Jensen y Meckling, entre otros, planteaba el

conflicto de intereses entre los gerentes y los accionistas de las compañías. Esta teoría sugiere que se refuercen los incentivos financieros de los cuadros gerenciales para orientar la estrategia con los objetivos operativos. El vínculo entre performance e incentivos financieros pasa a ser sólo un aspecto del BSC.

En 1987 el gobierno de EEUU introduce el *premio Nacional a la Calidad Malcom Baldrige* que en su versión inicial incluía indicadores financieros (como por ejemplo ganancias por empleado) indicadores que miden la calidad percibida por el cliente (por ejemplo entregas fuera de tiempo), indicadores de procesos internos (por ejemplo fallas de producción, fallas en los insumos) e indicadores de personal (por ejemplo nivel de capacitación de los empleados).

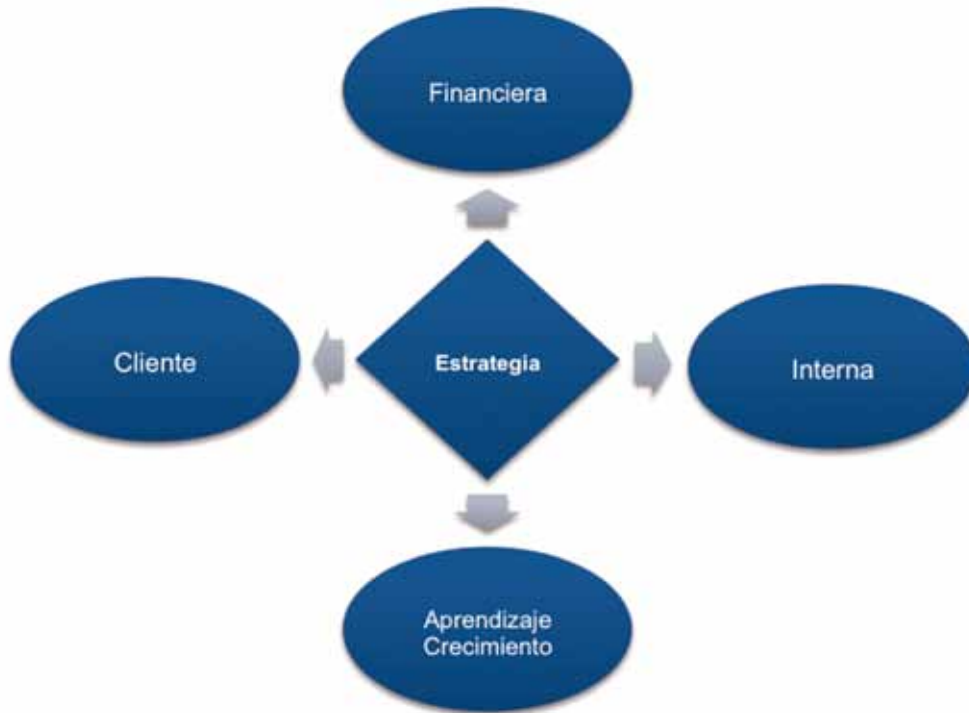
6.2 El BSC de Kaplan y Norton

El BSC fue propuesto por Kaplan y Norton³ a principios de los noventa para traducir la estrategia en acciones concretas. El BSC desarrolla, implementa y gestiona la estrategia, entrelazando la planificación estratégica, la gestión y la medición de desempeño (o control).

El principal atractivo del BSC es que no sólo se basa en indicadores financieros sino que a la perspectiva financiera tradicional de una organización le suma otras tres perspectivas. El esquema siguiente resume lo dicho anteriormente:

³Otros exponentes del BSC que no se tratan en este trabajo son en Suecia Olve, Roy y Weter y en España José Oriol Amat Salas.

Esquema 1 – BSC básico



Cada perspectiva tiene asociados objetivos estratégicos, y éstos a su vez están asociados a indicadores, mediciones, metas y las acciones pertinentes para cerrar la brecha (en caso de existir) entre las metas y las mediciones.

Una definición sintética de cada una de las perspectivas es la siguiente:

- * Perspectiva Financiera: dadas la misión, la visión y los objetivos estratégicos, ¿cómo se obtiene el éxito financiero?
- * Perspectiva del Cliente: se enfoca en la satisfacción del cliente, ya sea éste interno o externo. La clásica herramienta usada (en el sector empresario) son los sistemas de CRM (*Customer Relationship Management*).
- * Perspectiva de Procesos Internos: está orientada a establecer qué productos o servicios deben producirse (o mejorarse) para satisfacer las necesidades de nuestros clientes.
- * Perspectiva de Aprendizaje y Crecimiento: se plantea qué es necesario cambiar en la estructura física y humana para alcanzar los objetivos deseados.

Las perspectivas enunciadas no son las únicas sino que son las más utilizadas, pudiendo adaptarse a cada caso en particular.

Resumiendo las cualidades del BSC resulta que:

- * Transforma en operativa la misión y la visión.
- * Alinea la organización y su estructura a la estrategia.
- * Convierte la estrategia en un proceso compartido y continuo.
- * Mide, controla, evalúa los desvíos de la estrategia.
- * Utiliza *feedback* de procesos como una guía del proceso de mejora continua.
- * Computa información cuantitativa como método de pronóstico y soporte del modelo de decisión.

7. EL BSC Y EL SECTOR PÚBLICO

¿Es conveniente trasplantar una herramienta concebida en el sector privado al sector público?

El uso del BSC en el sector público sirve de herramienta de control de la estrategia planteada. En los organismos públicos si bien el BSC debe de ser cono-

cido y usado por toda la organización, la estrategia organizacional no debe de residir en los mandos altos (que usualmente están atados al ciclo político), sino en los mandos medios que trascienden a la duración del ciclo. Por lo tanto la aplicación e implementación del BSC es directa a nivel gerencial en la manera de amalgamar los objetivos vinculados a la mejora continua (perspectiva de Aprendizaje y Crecimiento) y de realizar una prestación racional del servicio público (perspectiva de Procesos Internos) con la intención de optimizar el uso de los recursos de los ciudadanos y minimizar costos y consecuentemente con menores déficits (perspectiva Financiera), dentro de un enfoque orientado a los resultados, es decir, procurando la maximización de la satisfacción de los ciudadanos (perspectiva del Cliente).

Además, por sus características de instrumento de control estratégico, es conveniente para monitorear la ejecución de los planes del gobierno y su comunicación a todo el aparato administrativo.

Dentro del sector público tenemos variados ejemplos de implementación del BSC. Por razones de espacio a continuación se mencionan sólo dos casos.

- * Turull i Negre y Vivas Urieta exponen acerca de la experiencia, en el 2001, de la implementación del BSC en el Ayuntamiento de Sant Cugat del Vallès (provincia de Barcelona, España), concluyendo que constituye herramienta de gestión estratégica, de comunicación y de motivación para los empleados.
- * En la provincia de Mendoza la Dirección General de Rentas de la Provincia de Mendoza ha implementado el BSC, con el que realiza un seguimiento y control de todos sus procesos.

8. EL BSC EN EL TRIBUNAL DE CUENTAS DE MENDOZA

Antes de implementar el BSC en el Tribunal de Cuentas de Mendoza el planteo se dio a nivel estrategia. El propósito de la planificación estratégica es contestar las siguientes preguntas: ¿dónde vamos? y ¿cómo llegamos hasta allí? El paso previo a las dos preguntas anteriores es definir ¿quiénes somos?. Por último se establece un sistema de medición que permita asegurarnos que se ha llegado a la situación deseada.

Esquemáticamente se puede representar de la siguiente manera⁽⁴⁾:



Esquema 2 – Planificación estratégica

⁽⁴⁾ Adaptado de Bonnefoy, J., *Planificación estratégica en organizaciones públicas*, II Curso-Seminario Políticas Presupuestaria y Políticas Públicas, 2005.

Por ello, el plan de acción a largo plazo contiene el desarrollo de planes operativos que contribuyan a alcanzar los objetivos estratégicos. Como puede apreciarse, este proceso es continuo y dinámico que requiere un esfuerzo constante y sistemático para obtener información, elaborar alternativas y establecer prioridades de acción para alcanzar los objetivos.

Una vez que se han fijado los objetivos que una organización desea alcanzar es necesario darle un valor –una meta– a la cual se quiere llegar.

Todo lo que implica un sistema de gestión debe ser medido. Luego se deben analizar los resultados de las mediciones, compararlos con los resultados esperados, encontrar la razón de los desvíos y actuar en consecuencia.

La evaluación que efectúa la organización se implementa a través de la definición de indicadores adecuados para cada proceso de la misma, en forma conjunta con las metas específicas determinadas para cada uno de ellos.

A los efectos de conocer los resultados de la gestión desarrollada y tener el dominio de los procesos, es necesario contar con mediciones de la ejecución de los mismos, los que a su vez sirven de sustento para la toma de decisiones. Esta certeza impulsó al Tribunal a diseñar indicadores que reflejen las diferentes tendencias y evoluciones de los aspectos medidos.

El seguimiento de todas las mediciones y su conocimiento por la Alta Dirección permite encender una luz de alerta cada vez que una medición se aleja de las metas. Como también brinda tranquilidad en aquellos procesos que se desarrollan adecuadamente.

El primer paso para la construcción de un BSC es obtener el consenso y el apoyo de la Alta Dirección sobre los motivos por los que se desarrolla.

A través de la implementación del Sistema de Gestión de la Calidad, con la certificación de las normas ISO en primer término, y luego con la evaluación de toda la organización para la presentación al Premio Nacional a la calidad, obtenido en el año 2006, se empezó a notar la gran importancia que tenía contar con mediciones de los distintos procesos, porque el resultado de esas mediciones y su análisis posterior permite conocer exactamente en qué lugar se encuentra la organización y

luego adoptar las medidas correctivas o preventivas que produzcan el cambio o ayuden a alcanzar los objetivos planteados. Y fundamentalmente porque mantiene vivo el control interno de la organización. Es decir, el control de gestión del propio Tribunal de Cuentas está en sus propias manos.

En un principio, durante los años 1999 y 2000 se habían diseñado indicadores generales para medir los aspectos que incidían en toda la institución, y también indicadores particulares que sólo tenían relación con temas propios de cada sector.

Posteriormente, y con la certificación ISO, adaptada a la versión 2000, esos mismos indicadores fueron reordenados en función de los distintos procesos que se desarrollan en el ente y fue entonces, cuando se empezó a percibir la necesidad de contar con un sistema que mostrara ordenadamente los indicadores, su significado, sus mediciones, la comparación con las metas, la proyección a través del tiempo, ya que hasta ese momento, los datos, la presentación y su análisis se hacía “manualmente”, de forma periódica (algunos de forma bimestral, otros semestral y otros anualmente), por una subcomisión de Indicadores (que luego pasó a llamarse Grupo de Mejora de Indicadores).

Al comienzo del año 2007 se empezó a pensar seriamente en contar con un Cuadro de Mando Integral (CMI). Las opciones, en principio, fueron: optar por comprar un sistema ya elaborado, contratar a un especialista en el tema o diseñarlo con personal propio del mismo Tribunal. El conocimiento acumulado de los integrantes del organismo pesó mucho a la hora de tomar una decisión, porque de cualquier manera siempre se aportaban datos, información para que otros trabajasen o adaptaran un sistema a la realidad y a las nuevas necesidades. En definitiva con el apoyo del personal del Tribunal y en especial con el área de Sistemas se optó por un desarrollo propio. Adicionalmente, se contrató un asesor para apoyo en el desarrollo conceptual del CMI.

Dentro del período de gestación del BSC del Tribunal de Cuentas se definieron los siguientes objetivos estratégicos, alineados con la Misión, la Visión y las Políticas del Tribunal de Cuentas:

Tabla 2 – Objetivos estratégicos del Tribunal de Cuentas

1	Garantizar que los fondos y demás bienes del Estado se encuentren adecuadamente controlados.
2	Promover en todos sus niveles un compromiso hacia la mejora continua del Sistema de Gestión de la Calidad.
3	Aumentar el grado de transparencia de la información sobre la gestión administrativa, financiera y patrimonial del Estado Provincial y Municipal.
4	Mejorar la comunicación externa.
5	Acercar el control al momento de los hechos.
6	Establecer y mantener una interrelación permanente con los contribuyentes, formal e informal.
7	Desarrollar el capital humano (fomentar el desarrollo técnico y personal del capital humano del Tribunal de Cuentas).
8	Optimizar costos y recursos materiales y humanos.
9	Incrementar la satisfacción del personal.
10	Capacitar a los contribuyentes.
11	Mejorar la imagen del Tribunal de Cuentas.

A su vez el Tribunal de Cuentas por medio de la implementación del Sistema de Gestión de Calidad, definió sus procesos. Los procesos principales son:

*** Juicio de Cuentas**

Es el proceso jurisdiccional de naturaleza cognoscitiva, que debe cumplirse para determinar la adecuación a la legalidad vigente de los movimientos hacendales realizados por los contribuyentes durante cada ejercicio económico-financiero y consecuentemente aprobar o desaprobar las cuentas que presenten.

*** Etapa de Fiscalización**

Es la amplia función controladora externa, permanente y posterior que ejerce el Tribunal sobre sus contribuyentes mediante procedimientos de auditoría, con el objeto de determinar la adecuación de los sistemas, actos económico-financieros y toda otra operación que afecte la

Hacienda controlada, dentro del marco legal aplicable, previo a la iniciación del juicio de cuentas.

*** Asesoramiento e Informes Especiales**

Es el proceso por el cual se controla el tratamiento de las Consultas Externas y los pedidos de Informes Especiales que ingresan al Tribunal de Cuentas.

*** Funciones Administrativas y de Mantenimiento:** Es el proceso por el cual se controlan las diversas tareas administrativas y de mantenimiento que se desarrollan en el Tribunal, y que sirven de apoyo a los demás Procesos de Gestión de la organización.

Vinculando la estructura orgánica del Tribunal, las perspectivas del BSC, la misión y objetivos estratégicos y los instrumentos de medición surge la composición del BSC. Representado en el siguiente esquema:

Esquema3 – BSC del Tribunal de Cuentas



El esquema anterior ilustra cada uno de los sistemas asociados a cada una de las perspectivas del BSC.

A modo de ejemplo se expone el caso de indicadores de la perspectiva interna para la Dirección de Cuentas de Gobierno para las cuentas del ejercicio 2009.

Imagen 1 – Vista extendida de indicadores

Vista extendida.

Tarea Estratégica	Factor de Gestión	Indicador	Area	Medición	Ultima Medición
Fiscalización	Auditoría in situ	Cantidad de visitas	Dirección de Cuentas Gobierno		
	Informes de Balances Mensuales	Cantidad de informes presentados	Dirección de Cuentas Gobierno		Detalle
	Informes Gerenciales	Cantidad de presentaciones	Dirección de Cuentas Gobierno		Detalle
Juicio de Cuentas	Informe General y Proyecto de Pliego	Porcentaje de cumplimiento del plazo de presentación del primer informe (IG)	Dirección de Cuentas Gobierno		Detalle
		Días de promedio de atraso (IG)	Dirección de Cuentas Gobierno		Detalle
	Fallos	Tiempo promedio para Fallos (Fa)	Dirección de Cuentas Gobierno		Detalle

En la imagen anterior se puede apreciar la división de las distintas tareas estratégicas, factores de gestión (que son los procesos y subprocesos), los indicadores, y la situación relativa de cada indicador.

Adicionalmente para cada uno de los indicadores existe la evolución temporal. En la imagen siguiente para año 2009 la Cantidad de visitas.

Imagen 2 – Vista temporal de un indicador

Vista temporal del indicador.



En la imagen anterior se observa el valor para cada período y la meta establecida.

De relacionar los tableros de control de distintas áreas y los procesos se obtiene la vista agrupada. En la

imagen siguiente se observa la vista agrupada por tarea estratégica para las tareas estratégicas de Fiscalización y Juicio de Cuentas.

Imagen 3 – Vista agrupada de indicadores

Vista agrupada.



Otra forma en la que se pueden exponer los mismos resultados es a través de lo que se ha llamado Monitor (Tablero de Control), el que permite observar cada una

de los componentes de los indicadores y hacer un seguimiento individualizado.

Imagen 4 – Vista del Monitor⁽⁵⁾

-Cumplimiento de etapas del cronograma.

Tablero de Control

Listado de cuentas ordenado en forma descendente por días de atraso en días corridos.
 "Etapas" suma de días de atraso desde el inicio de la etapa en proceso en el Sigesco, hasta hoy.
 "Gral" suma de días de atrasos de las etapas en el Sigesco, hasta hoy.
 "Const" suma en días desde el inicio de juicio de cuentas asignado en Sigesco, hasta hoy.

Cuenta	Etapas	Gral	Const
HOSPITAL DR. HUMBERTO J. COSTI - 2008	-5	108	324
FONDO VITIVINICOLA DE MENDOZA - 2009	-6		65
MUNICIPALIDAD DE TUNUYAN - 2009	-7		
MUNICIPALIDAD DE MALARGÜE - 2009	-11		
MUNICIPALIDAD DE SAN CARLOS - 2008	-11	-6	199
DIRECCION DE MINERIA - 2008	-11	108	298
DIRECCION DE VIAS Y MEDIOS DE TRANSPORTE - 2008	-12	101	311
MINISTERIO DE SEGURIDAD - 2008	-14	80	311
HOSPITAL VICTORINO TAGARELLI - 2008	-19	-12	248
SECRETARIA GENERAL DE LA GOBERNACION - 2008	-26	81	284

Lo expuesto anteriormente son ejemplos de cómo se realizan las mediciones para una perspectiva en particular.

A efectos de no extender el trabajo se mencionará a continuación cuáles son los instrumentos en que se miden las otras perspectivas.

Dentro de la perspectiva de Cliente, los instrumentos de medición utilizados son de tipo cualitativo por medio de una encuesta anual. De esta manera se pretende captar cuál es el nivel de conformidad de los contribuyentes y del personal (cliente externo e interno respectivamente).

Dentro de la perspectiva de Aprendizaje y Crecimiento los instrumentos utilizados permiten establecer el perfil de cada agente. Así como su nivel de capacitación y de desarrollo personal.

En la perspectiva Financiera las herramientas de medición utilizadas serán el Sistema de Costeo y el Sistema Presupuestario.

CONCLUSIONES

En este trabajo se han desarrollado y explicado distintas herramientas de control de gestión que adoptó en el Tribunal de Cuentas de Mendoza.

El énfasis se ha puesto sobre el BSC por considerarse una herramienta adecuada para la gestión estratégica de la organización.

El BSC proporciona a la Alta Dirección un amplio marco que traduce la visión y estrategia de una organización, en un conjunto coherente de indicadores de actuación.

El BSC transforma la misión y la estrategia en objetivos e indicadores organizados en diferentes perspectivas: cliente, procesos internos, financiera y aprendizaje y crecimiento, proporcionando un marco, una estructura y un lenguaje para comunicar la misión y las estrategias y utiliza las mediciones para informar a los empleados de las causas del éxito actual y futuro. Al articular los resultados que la organización desea, la Alta Dirección

⁽⁵⁾ Etapas: Cantidad de días de atraso desde el inicio de la etapa en proceso en el Si.Ges.Co. hasta la fecha de medición.
 Gral: Cantidad de días de atrasos de las etapas en el Si.Ges.Co., hasta la fecha de medición.
 Const: Cantidad de días desde el inicio de juicio de cuentas asignado en Si.Ges.Co., hasta la fecha de medición.

espera canalizar las energías, las capacidades y el conocimiento concreto de todo el personal hacia la consecución de los objetivos a largo plazo.

En el caso particular del Tribunal de Cuentas de Mendoza, los indicadores son evaluados permanentemente y de dicha evaluación surgen nuevos indicadores que complementan a los ya existentes o que miden aspectos que no habían sido tenidos en cuenta.

La medición de los procesos es una tarea muy compleja. Sin embargo en este camino de mejora continua, el talento y la capacidad de los equipos de trabajo del Tribunal lograron diseñar indicadores que permiten medir el cumplimiento de las metas propuestas y brin-

dar información útil, para tomar decisiones fundadas y adecuadas a fin de mejorar los procesos.

Lo expuesto en este trabajo es un proceso que ha llevado alrededor de diez años, tiempo que parece ser suficiente para que las herramientas de gestión hayan quedado institucionalizadas, y que no se vean afectadas por cambios en la composición del Tribunal. Sin embargo este proceso no ha terminado y el desafío es seguir mejorando continuamente.

El proceso de desarrollo institucional es a largo plazo. En éste la gestión estratégica es fundamental, y el BSC es la herramienta que organiza, comunica, transmite, impulsa y controla la estrategia.

BIBLIOGRAFÍA

- (1) **Barzelay, M. y Kaboolian, L.**, *Structural Metaphors and Public Management Education*, Journal of Policy Analysis and Management 9, 4, 1990, 599/610.
- (2) **Bonnefoy, J.C. y Armijo, M.**, *Indicadores de desempeño en el sector público*, ILPES, CEPAL, S. de Chile, 2005
- (3) **Borbor Villamar, X. y Alvarado Ortega, J.**, *Análisis de modelos de indicadores de gestión para el control de servicios que prestan los municipios a su comunidad*, Tesis de grado, 2004.
- (4) **Bravo, J.**, "Gestión de Procesos, con Responsabilidad Social", Editorial Evolución, S. de Chile, 2009.
- (5) **Estis, A. y Hyatt, G.**, *The Balanced Scorecard – Applying a Private Sector Technique to the Public Sector*, presentado en la Conference of the Association for Public Policy Analysis and Management, 1998.
- (6) **Goodstein, W. y Pfeiffer, N.**, *Planeación Estratégica Aplicada*; McGraw Hill; 2000.
- (7) **Iacoviello, M.**, "El juego político y las estrategias de recursos humanos en las organizaciones públicas", Buenos Aires, 1995.
- (8) **IRAM**, Norma Argentina IRAM-ISO 9001:2000, *Sistemas de gestión de la calidad*, 2001.
- (9) Informe para el Premio Nacional a la Calidad (Tribunal de Cuentas de Mendoza) (2005/2006).
- (10) **Kaplan, R. y Norton, D.**, "Cuadro de Mando Integral," 2ª. Edición, Barcelona, 2000.
- (11) **Kaplan, R.**, *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard*, working paper, Harvard Business School, Harvard University, 2010.
- (12) Provincia de Mendoza, *Constitución Provincial*.
- (13) **Tecco, C. y Lucca, C.**, *Fortalecimiento Institucional y Desarrollo Local: la asistencia técnica a los municipios en un contexto de crisis y cambios*, IIFAP-UNC, Córdoba, 1998.
- (14) Tribunal de Cuentas de la Provincia de Mendoza, *Manual de la Calidad*.
- (15) **Turull i Negre, J. y Vivas Urieta, C.**, *El cuadro de mando integral en la administración pública: el caso del Ayuntamiento de Sant Cugat del Vallès; VIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública*, Panamá, 1998.