

NOTA TÉCNICA

EL CUADRO DE MANDO INTEGRAL ADAPTADO A LA CREACIÓN DE VALOR ECONÓMICO, SOCIAL Y MEDIOAMBIENTAL (versión 2021)

Oriol Amat y Ramon Bastida, Universitat Pompeu Fabra y UPF Barcelona School of Management

1. Introducción

El Cuadro de Mando Integral (del inglés, *Balanced Scorecard*), en adelante CMI, es una herramienta de gestión del que aparecen las primeras formulaciones a mediados de los noventa del siglo pasado y del que se han realizado múltiples aplicaciones a organizaciones privadas y públicas de la mayoría de los sectores de la economía (Kaplan y Norton, 1997).

El concepto de cuadro de mando, como instrumento de información y control de la gestión empresarial, existe desde hace décadas y su uso está bastante extendido en muchas organizaciones. Sin embargo, los cuadros de mando tradicionales adolecen de integración, ya que los diversos indicadores no suelen estar relacionados entre sí. La mayoría de los cuadros de mando convencionales están integrados por una serie de indicadores en los que no están claras las relaciones que mantienen entre ellos. Además, normalmente, se echa de menos un enfoque integrador que aporte una visión de la empresa como conjunto. Esto reduce enormemente su potencial desde el punto de vista de la información y el control de la gestión.

De forma similar, el cuadro de mando desde una perspectiva integral, como instrumento de planificación, información y control simultáneo de las diversas partes de una organización, también viene de lejos. Como muestra puede mencionarse el excelente e innovador libro sobre esta materia escrito hace varias décadas por el ingeniero Francisco Blanco (Blanco, 1976). Sin embargo, a pesar de su vocación de instrumento integrador y de su clara utilidad, este tipo de propuesta sigue adoleciendo de un modelo de

relaciones entre los diversos indicadores que permitan identificar las causas y los efectos que afectan a las variables-clave de una organización.

Dados estos precedentes, uno puede preguntarse hasta qué punto la propuesta de Kaplan y Norton no es “más de lo mismo”. Como se intentará demostrar a lo largo de esta nota técnica, el CMI constituye un enfoque realmente innovador que puede enriquecer el control de la gestión de cualquier tipo de organizaciones.

Por otro lado, desde hace unos pocos años, suena con insistencia una nueva corriente que plantea la necesidad de que las empresas generen tres tipos de valor. El valor económico, que consiste en el beneficio que generan desarrollando su actividad empresarial, y que contribuye principalmente al aumento de la riqueza financiera de sus accionistas. El valor social, que consiste en la mejora del bienestar de las personas relacionadas con la empresa. Y el valor medioambiental, vinculado a la contribución de la empresa para reducir el consumo de recursos naturales y hacer frente a retos medioambientales como el cambio climático. En este sentido, Kaplan y Norton (2020), entre otros, plantean la necesidad de adaptar la herramienta del CMI para que pueda recoger las perspectivas relacionadas con la sostenibilidad de la empresa.

Los principales objetivos de esta nota técnica son, en primer lugar, describir el concepto de cuadro de mando integral. En segundo lugar, se trata de describir el mapa estratégico, los factores clave de éxito y los indicadores. Para ello, se expone un ejemplo de aplicación práctica a una empresa del sector agroalimentario. En tercer lugar, presentar las posibles adaptaciones del CMI al nuevo paradigma empresarial basado en el valor económico, social y medioambiental (cuenta del triple resultado o *triple bottom line*).

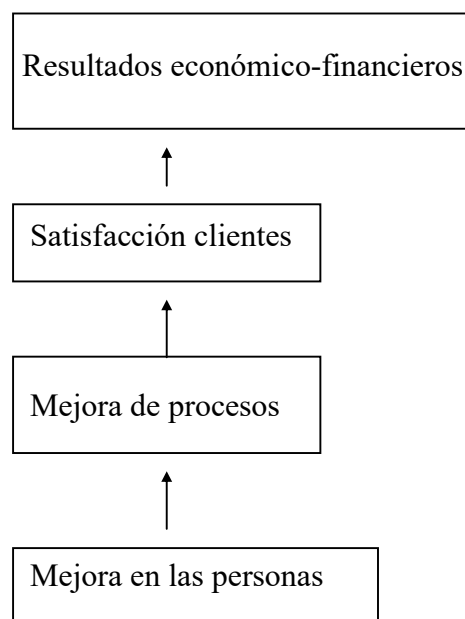
2. ¿Qué es el Cuadro de Mando Integral?

El CMI mejora substancialmente al clásico cuadro de mando, ya que es más que un conjunto de indicadores desordenados que informan de la marcha de los aspectos más relevantes de la empresa. Para ello, se definen indicadores de control para los factores-clave de éxito de la empresa y se fijan objetivos para cada indicador, en base a la estrategia formulada. Las características más significativas del CMI son las siguientes:

-Se intenta equilibrar los objetivos a corto plazo con los objetivos a largo plazo, los indicadores monetarios con los no monetarios, los datos previsionales con los datos históricos.

-Los indicadores se construyen con la participación de los directivos a partir de la estrategia de la empresa.

-Los indicadores se estructuran en torno a las cuatro perspectivas clave de una empresa: perspectiva de los resultados económico-financieros, perspectiva del cliente, perspectiva de los procesos internos y perspectiva de las personas. En el apartado 5, veremos que en el CMI adaptado a los aspectos relacionados con la sostenibilidad, se propone la opción de incorporar una quinta perspectiva. El CMI se basa en la hipótesis de que, si se actúa sobre la perspectiva de los empleados, éstos serán el motor de la mejora de los procesos. Esta mejora redundará en unos clientes más satisfechos que comprarán más, lo que ha de generar mejores resultados financieros para la empresa, es decir de beneficios.



-Para cada perspectiva no sólo se han de identificar los factores-clave, y sus correspondientes indicadores, sino también las relaciones causa-efecto que explican cómo conseguir mejores resultados. Por tanto, no se trata de poner indicadores de cualquier manera, sino que se pretende que todos los indicadores estén relacionados entre sí. De esta forma, no sólo se obtiene información sobre lo qué está pasando, ya que también se pretende saber el porqué de lo que está ocurriendo.

Entre las principales aportaciones del CMI, independientemente de las especificidades de cada organización, cabe destacar las siguientes:

a) El CMI pretende traducir la misión y la estrategia de una organización en un conjunto de indicadores que informan de la consecución de los objetivos y de las causas que provocan los resultados obtenidos.

b) También es muy útil para comunicar la estrategia a toda la organización. En este sentido, el CMI ayuda a traducir la visión. Es decir, ayuda a pasar de las grandes declaraciones de intenciones al trabajo diario de cualquiera de los colaboradores de una organización. Muchas veces los empleados, aunque conozcan la misión de la empresa, así como sean conscientes de la visión, no saben cómo aplicarla a su trabajo diario. Así pues, la dirección de la empresa debe traducir la visión y convertirla en estrategia. Esta estrategia debe tener sentido para aquellos que deben conseguir la visión, o sea el resto de los trabajadores de la compañía. La estrategia hay que comunicarla a toda la organización y para alcanzar este objetivo el CMI puede ser de gran ayuda. Es necesario comunicar y convencer de la estrategia definida. Para conseguirlo el CMI utiliza tres elementos:

- comunicación de abajo-arriba y de arriba-abajo,
- fijación de objetivos y
- vinculación de los objetivos con los incentivos.

c) También sirve para que los objetivos del trabajador sean coherentes con los de la propia empresa. En este sentido, el CMI ayuda a alinear los objetivos de cada persona con los de la organización. Esta aportación va ligada al establecimiento de una política de incentivos que sea coherente con los objetivos y la cultura de la organización, así como con el perfil del equipo humano.

d) El CMI también es algo más que un sistema de información y control, ya que además es un sistema de comunicación, de motivación y de formación. Para ilustrarlo, se podría hacer un símil entre el cuadro de mando clásico y el CMI. El primero sería como el tablero de control de un piloto de avión. En cambio, el CMI sería como un simulador de vuelo. El tablero de control sirve para aportar información y controlar la marcha del avión. En cambio, el simulador ayuda a desarrollar muchas más funciones (identificar las relaciones entre las diferentes variables, para aprender sobre el funcionamiento del avión, etc.).

e) La planificación se nos presenta asimismo como un elemento fundamental. En este sentido, el uso del CMI obliga a integrar el proceso de presupuestación con la estrategia planificada.

f) Al seleccionar los factores-clave de éxito y los procesos críticos de la organización, el CMI puede ser de gran ayuda para favorecer la reingeniería y la mejora continuas. En este sentido, el control de las relaciones entre los factores-clave de éxito permite identificar oportunidades de mejora en los procesos críticos.

g) El CMI contribuye a la revisión permanente de la estrategia. Las estrategias que eran válidas cuando fueron diseñadas pueden perder su valor ya que la realidad cambia. No es suficiente con revisar los presupuestos, dado que éstos sólo dan información sobre una parte de la realidad y no proporcionan aprendizaje estratégico. La estrategia intenta intervenir en el conjunto de relaciones de causa-efecto entre los factores-clave de éxito de una empresa; y a través del aprendizaje estratégico se puede conseguir lo siguiente:

- recoger el *feedback*,
- revisar las hipótesis básicas de la estrategia,
- hacer los ajustes necesarios y
- redefinir la estrategia.

En definitiva, tal y como se desprende de las aportaciones anteriores, el CMI además de informar, contribuye a formular la estrategia, comunicarla, alinear objetivos de organización y personas, motivar y formar a todos los colaboradores, mejorar continuamente y rediseñar la estrategia.

3. ¿Cómo se construye un Cuadro de Mando Integral?

A continuación, se expone el proceso que puede seguirse para formular un CMI:

a) Selección de indicadores:

Un CMI debería ser claro y sencillo -pensando en el usuario- y utilizar un número limitado de indicadores. Para ello, los indicadores han de seleccionarse intentando que sean adecuados, claros y con un coste de obtención aceptable

Un CMI suele constar de unos 20 a 25 indicadores. Así se trata de que no haya un exceso de datos que encarece y dificulta su utilización.

b) Unidad organizativa a la que hace referencia:

El CMI puede diseñarse para una organización en su conjunto o para una parte de la misma. Por tanto, también será importante determinar a qué se hace referencia, si a la organización en su conjunto, a un departamento de la misma, a una división o a un centro de responsabilidad.

c) Cuatro perspectivas de la organización:

Un CMI se divide en cuatro partes, que representan las áreas más relevantes de la mayoría de las organizaciones (resultados económico-financieros, clientes, procesos internos y personas). Según las características concretas de cada organización se puede dar más relevancia a unas perspectivas o a otras. Por ejemplo, en una empresa lucrativa, la perspectiva de los resultados económico-financieros posiblemente será más importante que en una ONG (organización no gubernamental) o que un organismo público...

Como ejemplos de los indicadores más habituales que pueden utilizarse en un CMI pueden citarse los siguientes, para cada una de las cuatro perspectivas:

-Perspectiva financiera: rentabilidad financiera (del capital de los accionistas), rentabilidad de los activos, incremento de ventas, reducciones de costes y rentabilidad por producto.

-Perspectiva del cliente: cuota de mercado, incremento de clientes, satisfacción de los clientes y rentabilidad de los clientes.

-Perspectiva de los procesos internos: porcentaje de ventas de nuevos productos, tiempo preciso para desarrollar nuevos productos, plazo de producción, plazo de entrega de pedidos, tasa de productos defectuosos y rotación de las existencias.

-Perspectiva de los empleados: motivación, número de sugerencias, formación, productividad y antigüedad de los empleados.

Para ilustrarlo se acompaña un ejemplo simplificado de CMI con 8 variables (ver figura 1). En este ejemplo se pueden comprobar las características siguientes:

-Se vinculan factores-clave de éxito de las cuatro perspectivas (finanzas, cliente, procesos internos y personas).

-Los factores-clave están relacionados entre sí a través de relaciones causa-efecto. Ya que, por ejemplo:

-Si los empleados están motivados y formados, los procesos internos funcionarán mejor. De hecho, la formación y la motivación son la base del rediseño de procesos.

-Si los procesos internos funcionan mejor, y la calidad del producto es excelente y el plazo de entrega es puntual, los clientes estarán más satisfechos.

-Si los clientes están más satisfechos tendrán una mayor fidelidad hacia la empresa y harán aumentar las ventas.

-Si aumentan las ventas en base a los clientes actuales mejorará la rentabilidad financiera de la empresa.

-Se relacionan los principales objetivos de la empresa, como la rentabilidad financiera, por ejemplo, con factores-clave de los niveles más elementales de la organización, como la motivación del equipo humano, por ejemplo.

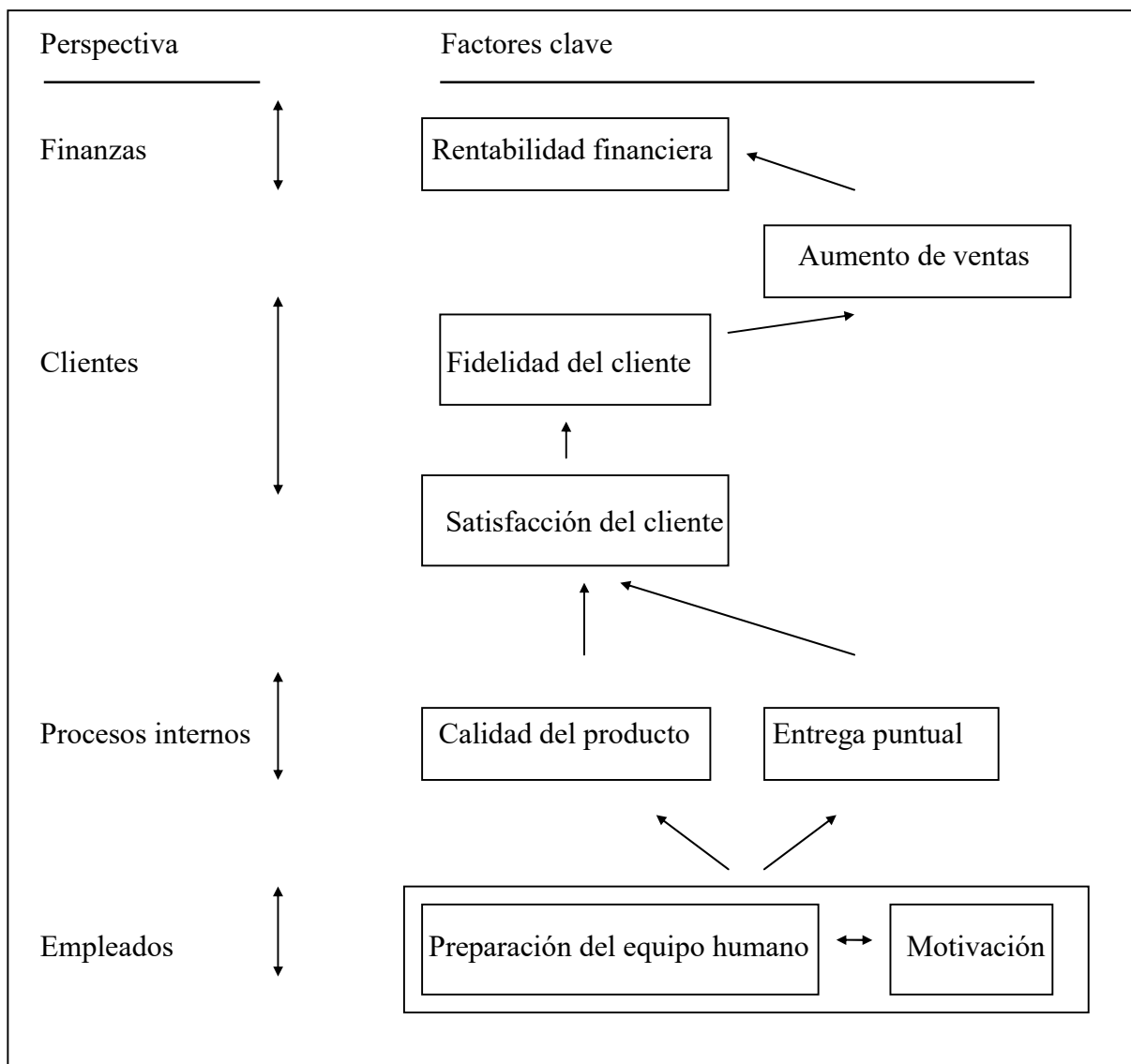


Figura 1. Ejemplo de Cuadro de Mando Integral con 8 factores-clave de éxito

5. ¿Cómo se puede adaptar el CMI para incorporar los aspectos sociales y medioambientales?

5.1. Introducción a la nueva corriente empresarial

La corriente empresarial que defiende que las empresas deben generar un resultado triple (*triple bottom line*) presenta dos novedades importantes. En primer lugar, establece que las organizaciones deben ser económicamente sostenibles, pero al mismo tiempo, deben contribuir al desarrollo social de las comunidades donde están situadas, y deben minimizar sus externalidades negativas en el medioambiente y contribuir a la

preservación del planeta. En segundo lugar, y relacionado con la primera novedad, este nuevo paradigma empresarial establece que el valor generado por la empresa debe repartirse entre los accionistas y el resto de los grupos de interés de la empresa (trabajadores, clientes, proveedores, comunidad, etc.).

Numerosas empresas han integrado los aspectos relacionados con la sostenibilidad en su estrategia, y necesitan herramientas de gestión adaptadas que les permitan comunicar su estrategia a toda la organización, y monitorizar los resultados obtenidos. En el apartado siguiente se explican las diferentes opciones de adaptación del CMI adoptadas por las empresas para integrar los aspectos sociales y medioambientales.

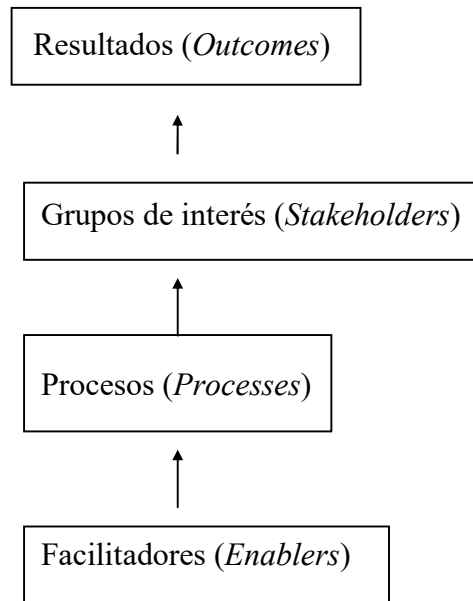
5.2. Diferentes aproximaciones para integrar los aspectos sociales y medioambientales en el CMI

Existen dos métodos para integrar los aspectos sociales y medioambientales en el CMI. En primer lugar, se pueden integrar estos aspectos en las cuatro perspectivas originales del CMI. Y, en segundo lugar, se puede incorporar una nueva perspectiva que recoja los aspectos sociales y medioambientales. A continuación, se explican las dos opciones.

5.2.1. Integración de los aspectos sociales y medioambientales en las cuatro perspectivas originales del CMI (integración total o parcial)

Este método consiste en integrar los aspectos sociales y medioambientales en las cuatro perspectivas mediante la incorporación de nuevos factores clave e indicadores relacionados con la estrategia de sostenibilidad de la empresa. Estos factores clave quedan integrados en las relaciones causa-efecto del CMI.

Kaplan y Norton (2020) proponen una revisión de las cuatro perspectivas del CMI, y su denominación, para adaptarlas a las relaciones entre los diferentes grupos de interés de la empresa.



- Los resultados continúan incluyendo el resultado financiero, reflejando los intereses de los accionistas, pero también reflejan el resultado social y medioambiental que produce una mejora de la calidad de vida de las personas (mejora de las condiciones de empleo, de la salud, de la educación, etc.)
- La conversión de la perspectiva de clientes a grupos de interés o *stakeholders* señala que la propuesta de valor de la empresa debe tener en cuenta no solo los intereses de los clientes, sino también los intereses del resto de grupos de interés. Por ejemplo, una empresa de bebidas internacional adaptó esta perspectiva incorporando a los agricultores, proveedores de productos y servicios agrícolas, empresas procesadoras y agregadores de fruta, distribuidores, instituciones financieras, y las Administraciones Públicas, como principales grupos de interés.
- La perspectiva de procesos se mantiene igual que en el modelo anterior del CMI. Aunque en ella también se recogen los aspectos sociales y medioambientales relacionados con los procesos de la empresa, como se puede observar en la figura 4.
- La revisión de la perspectiva de empleados se explica por la necesidad de dotar a la empresa de recursos para aplicar estrategias de crecimiento inclusivo y colaboración con los diferentes grupos de interés. Algunas empresas han dividido la perspectiva de facilitadores en dos dimensiones. Una que incluye los factores tradicionales de las personas (desarrollo de capacidades, herramientas de información, cultura, etc.). Y otra que incluye factores relacionados con la

colaboración (transparencia, gestión de recursos, aprovechamiento capacidades de los grupos de interés, etc.).

5.2.2. Introducción de una nueva perspectiva que integra aspectos relacionados con la sostenibilidad

Este método consiste en introducir una nueva perspectiva que recoja los aspectos sociales y medioambientales que actualmente no están integrados en las cuatro perspectivas originales del CMI. Introducir esta nueva perspectiva sirve para enfatizar la importancia de los objetivos sociales y medioambientales, y permite realizar una gestión independiente de los mismos. Sin embargo, es importante que existan relaciones fuertes entre esta nueva perspectiva y las cuatro perspectivas tradicionales para que se puedan alcanzar los objetivos sociales y medioambientales.

A continuación, se muestra el mapa estratégico de una empresa que incluye los objetivos sociales y medioambientales en paralelo con los objetivos económico-financieros, y añade una nueva perspectiva para remarcar los procesos que conducen al progreso social y medioambiental.

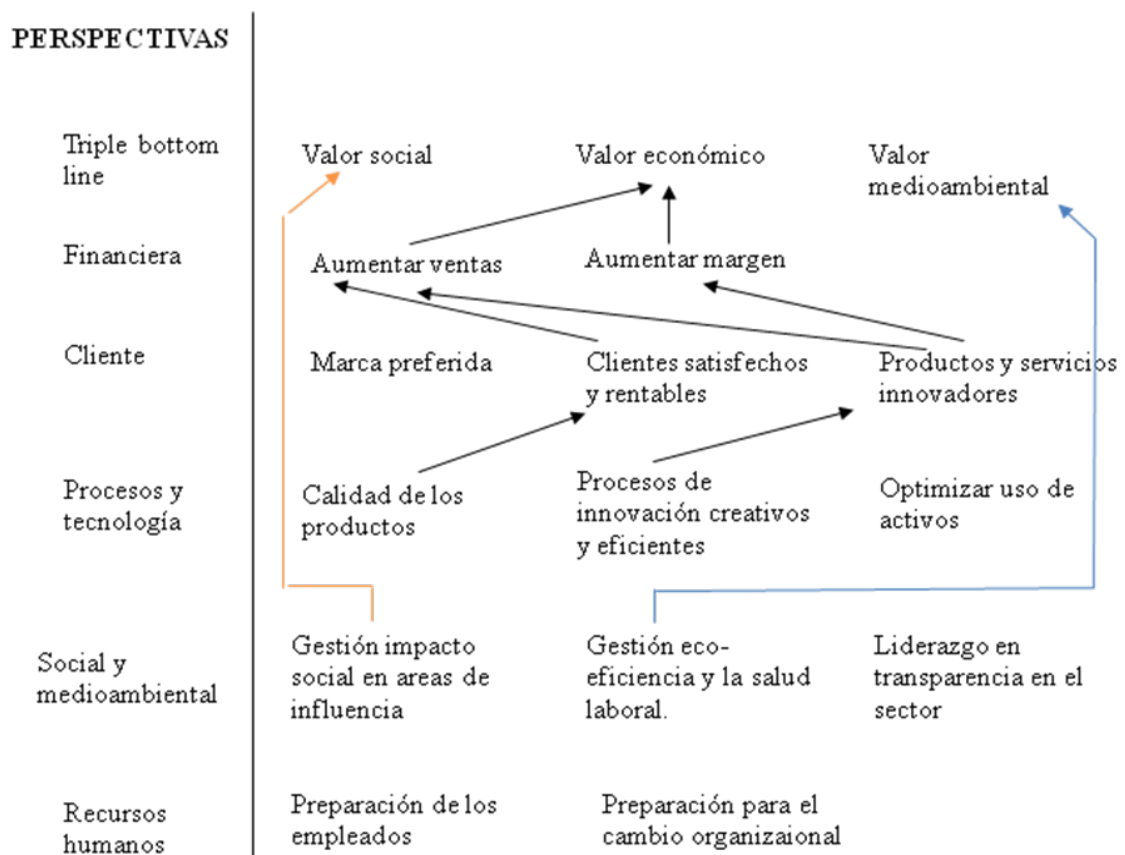


Figura 2. Ejemplo de Cuadro de Mando Integral con una nueva perspectiva.

5.3. Principios para una aplicación con éxito de un CMI adaptado a los aspectos relacionados con la sostenibilidad.

El CMI adaptado permite conseguir objetivos en las tres dimensiones de una empresa integrando aspectos económicos, sociales y medioambientales. Además, permite integrar estas tres dimensiones en un único sistema de gestión, en lugar de tener que disponer de diferentes sistemas en paralelo.

La aplicación del CMI adaptado requiere del seguimiento de unos principios básicos para su buen funcionamiento. Son los siguientes:

- Integrar los objetivos sociales y medioambientales en el negocio operativo de la empresa. Actualmente, muchas empresas tienen departamentos de RSC que desarrollan programas o iniciativas de sostenibilidad. Este tipo de actividades son mucho menos efectivas que el desarrollo de una estrategia de negocio que, simultáneamente, genere rentabilidad financiera, mejore el medio ambiente, y produzca beneficios para comunidad y las personas.
- Hay que realizar una selección estratégica de los problemas sociales y medioambientales que una empresa puede contribuir a resolver. Las estrategias para mejorar el medio ambiente y el bienestar de las personas son más sostenibles cuando están alineadas con las capacidades específicas de las empresas y su modelo de negocio. Por ejemplo, una empresa de formación virtual puede contribuir al acceso a la educación de personas en riesgo de exclusión, pero no tiene la misma capacidad de luchar contra la deforestación del Amazonas.
- Es importante identificar y comprometer a los grupos de interés que forman parte del ecosistema de la empresa. Un ecosistema conecta múltiples actores en una cadena de creación de valor compleja y que puede generar sinergias. Sin entender la totalidad de actores, relaciones, y transacciones en el ecosistema de la cadena de creación de valor, la empresa pierde la oportunidad de identificar mejoras en la eficiencia y calidad de los productos, o en la mejora del nivel económico-social y la calidad de vida de las personas que forman parte del ecosistema.

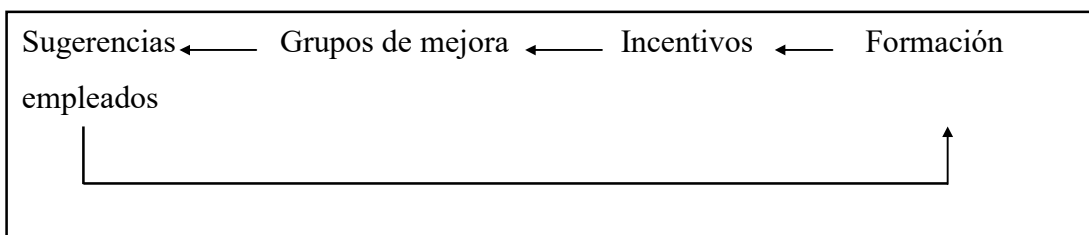
6. Ejemplo de elaboración de un cuadro de mando integral

Con el fin de clarificar cómo se elabora un CMI, se acompaña seguidamente un ejemplo que se basa en una empresa privada que opera en el sector agroalimentario. Las características del ejemplo hacen que sea fácilmente traducible a empresas de muchos otros sectores.

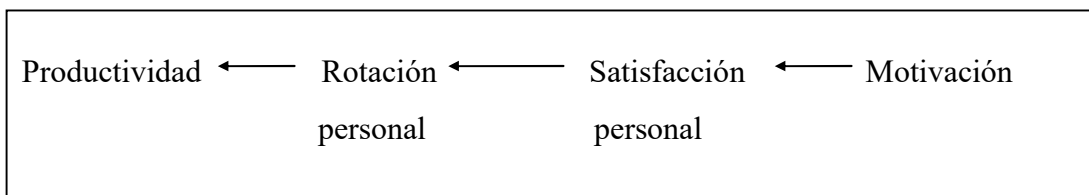
Para iniciar la confección del CMI se analizarán por separado cada una de las cuatro perspectivas que lo integran.

-Perspectiva de las personas:

Uno de los factores-clave básicos en cualquier empresa es la formación del equipo humano. Si esta formación va acompañada de una política atractiva de incentivos, lo más normal es que los empleados generen sugerencias, sobretodo si la organización alienta la puesta en marcha de grupos de mejora. Este es un proceso iterativo que fluye en todas direcciones, ya que el proceso de formulación de sugerencias es a la vez un agente que contribuye al aprendizaje y a la mejora de los incentivos de los colaboradores



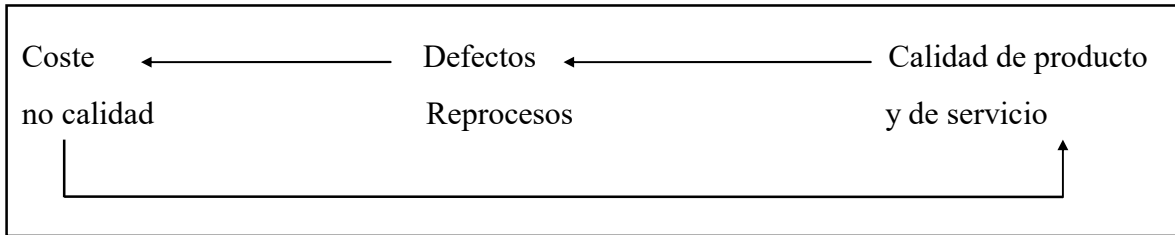
La existencia de sugerencias, acompañadas de incentivos, revierte en una mayor motivación y satisfacción de los empleados, lo cual puede reducir la rotación y mejorar substancialmente la productividad:



-Perspectiva de los procesos:

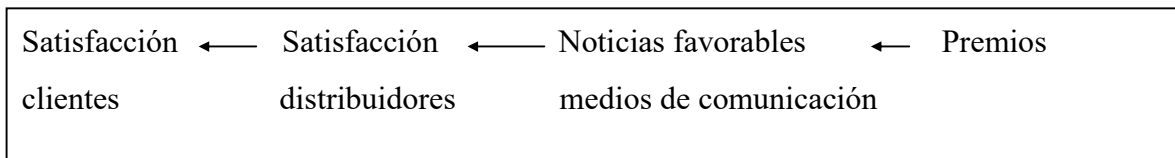
Las sugerencias que generan las personas formadas e incentivadas, y las mejoras en la productividad, revierten en una mejora de los procesos. Esta mejora se plasma en un

aumento de la calidad de los productos, así como en una reducción de los fallos y, por tanto, de los costes de la no calidad:



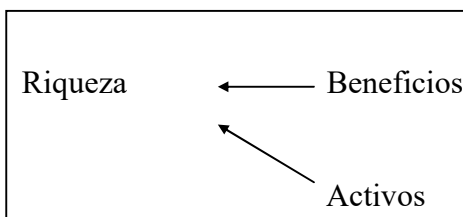
-Perspectiva de los clientes:

En la medida en que, como consecuencia de la implantación de un plan de calidad total, mejora la calidad del producto y la calidad del servicio al cliente parece previsible que la empresa aumente su notoriedad y su imagen positiva se vea reforzada (premios, noticias de prensa favorables, etc.). Esto, acompañado de la mejora de la calidad, redundará en una mayor satisfacción de los distribuidores y de los clientes finales de los productos de la empresa. Para este tipo de empresa, es muy importante la labor de los distribuidores (mayoristas, detallistas, supermercados, restaurantes, bares,...) ya que su actuación tiene una influencia decisiva en la compra por parte del consumidor final.



-Perspectiva económico-financiera:

Finalmente, todas las mejoras expuestas generan reducciones de activos (gracias a la mejor utilización de los mismos), y un incremento de los beneficios (gracias al incremento de las ventas y a la reducción de los gastos), lo cual debe plasmarse en incrementos de la riqueza generada:



Los factores-clave expuestos de cada una de las cuatro perspectivas pueden integrarse en un mapa estratégico como el que se acompaña en la figura 3. En dicha figura se ponen de manifiesto las relaciones causa-efecto entre los diversos factores-clave. A medida que se dispone de datos relativos a cada una de los factores-clave se puede comprobar el comportamiento de cada una de ellos en función de los demás, lo que permite identificar los que son decisivos para que la organización alcance sus objetivos.

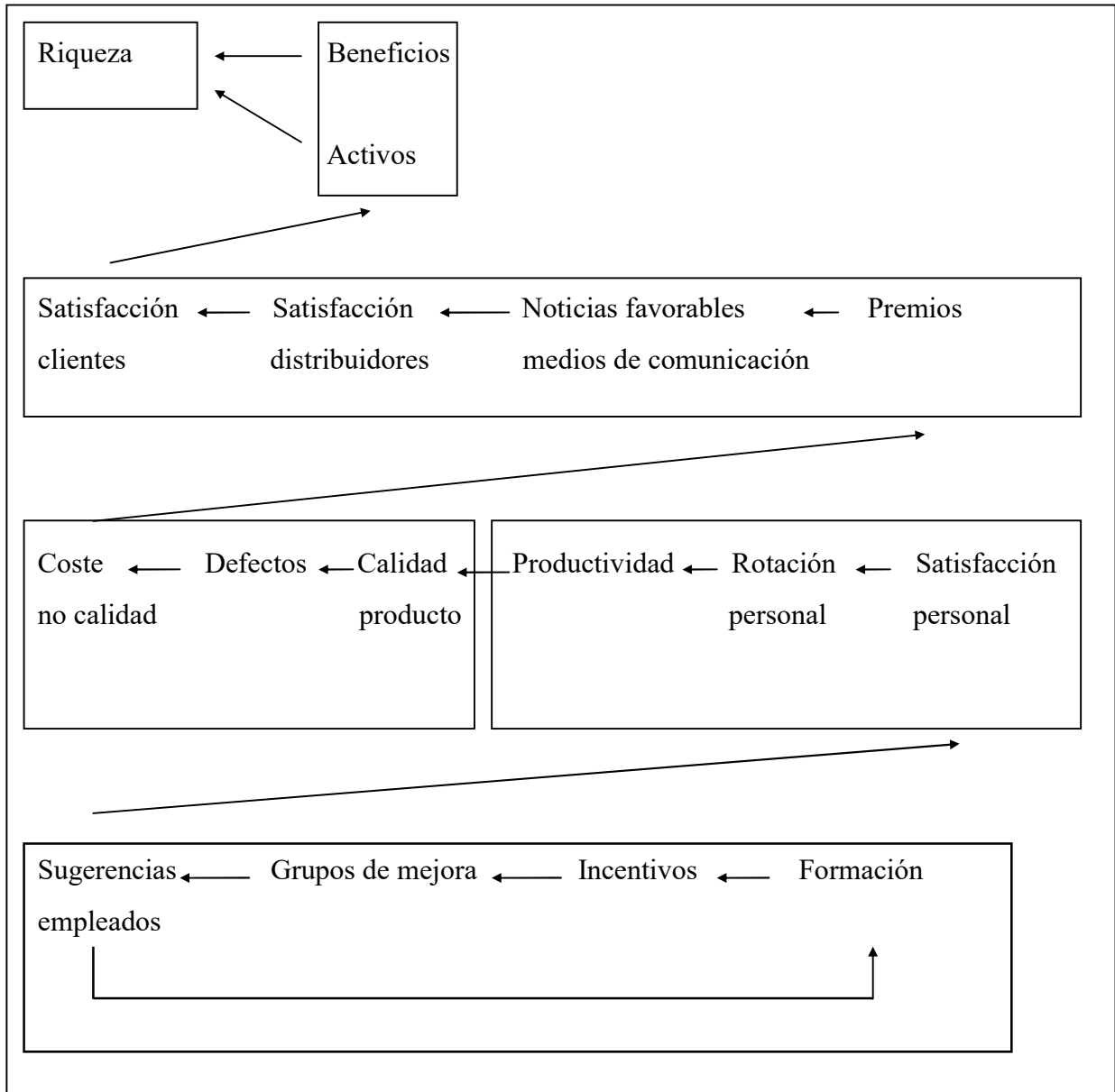


Figura 3. Mapa estratégico con los factores-clave de éxito de una empresa agroalimentaria

Una vez definido el mapa estratégico con los factores clave de éxito de cada perspectiva se propondrá para cada una de ellas uno o más indicadores que permitan medir su evolución:

-Perspectiva de las personas:

Los indicadores que pueden usarse para informar de la perspectiva de los empleados son de tipo cualitativo (encuestas al personal) y de tipo cuantitativo. Estos últimos pueden ser monetarios (como el dinero invertido en formación, por ejemplo) o no monetarios (como el número de años de trabajo en la empresa, por ejemplo):

Perspectiva	Factores-clave	Indicadores propuestos
Empleados	Productividad	Ventas / Número de empleados Núm. de botellas / Núm. de empleados
	Rotación personal	Años de media en la empresa
	Satisfacción personal	Resultados de encuestas al personal
	Sugerencias	Número de sugerencias Número de sugerencias aplicadas Sugerencias aplicadas/Sugerencias totales
	Grupos de mejora	Número de grupos de mejora (GM) % de empleados implicado en GM
	Incentivos	Valor económico de los incentivos
	Formación	Inversión efectuada en formación % de empleados que han intervenido

-Perspectiva de los procesos internos:

De nuevo, se pueden utilizar indicadores cuantitativos, tanto monetarios como no monetarios. Como ejemplos de indicadores monetarios se pueden citar los relacionados con los costes de calidad. Como ejemplos de indicadores no monetarios estarían el porcentaje de pedidos entregado puntualmente o el número de días que dura el ciclo productivo.

Perspectiva	Factores-clave	Indicadores propuestos
Procesos internos	Costes de no calidad Defectos Calidad de producto y de servicio	Costes de fallos Costes de fallos / Ventas Número de fallos por 1.000 unidades Número de reprocesos Coste del servicio posventa / Ventas % de pedidos entregados puntualmente Días que dura el ciclo productivo

Perspectiva de clientes:

Para esta perspectiva también pueden usarse todo tipo de indicadores, desde los cualitativos (basados en encuestas a clientes y distribuidores, por ejemplo) a los cuantitativos, ya sean monetarios o no monetarios. Como ejemplo de los indicadores monetarios estaría el valor económico de las noticias aparecidas en medios de comunicación. Este valor económico se calcularía en base al coste de insertar publicidad que ocupe el mismo espacio.

Perspectiva	Factores-clave	Indicadores propuestos
Clientes	Satisfacción clientes Satisfacción distribuidores Noticias favorables Premios	% de clientes que vuelven a comprar % de clientes que compran más de un producto % de clientes que compran por recomendación de otros clientes Resultados encuestas a clientes Número de reclamaciones Resultados encuestas a distribuidores Número noticias favorables en medios Valor económico de los espacios en medios de comunicación con noticias de la empresa Número de premios

-Perspectiva económico-financiera:

Los indicadores propuestos son de tipo monetario, tales como la rentabilidad, la rotación de los activos o los beneficios, por ejemplo.

Perspectiva	Factores-clave	Indicadores propuestos
Económico-financiera	Riqueza generada Rendimiento Rotación	Rentabilidad financiera Beneficio / Activo Ventas / Activo

Del análisis de los indicadores propuestos se desprende que la mayor parte de ellos están relacionados con la política de calidad. Esto puede llevar a pensar que si un CMI contribuye en gran medida a que cualquier organización alcance sus objetivos, la puesta en marcha de un plan de calidad total es un complemento con el que hay que contar imprescindiblemente.

7. Ejemplo de integración de los aspectos sociales y medioambientales en el CMI de una empresa.

A continuación, se explican los pasos que ha seguido una empresa de fabricación de prendas de ropa para la formulación de su CMI adaptado a los aspectos sociales y medioambientales. Parte de la producción de esta empresa está situada en Europa y la otra parte proviene del Sudeste de Asia.

- a. El primer paso para la elaboración del CMI consiste en identificar los aspectos medioambientales y sociales relevantes para la empresa. Este primer paso se denomina análisis de materialidad.

Impacto medioambiental de la empresa:

Categorías	Lista de impactos
Generación de emisiones	<ul style="list-style-type: none">• Consumo de agua contaminada por sustancias químicas (tintes, sales de tintes, pesticidas, etc.)

	<ul style="list-style-type: none"> • Componentes orgánicos volátiles emitidos en forma de gases
Generación de residuos	<ul style="list-style-type: none"> • Residuos de tintes y sales de tintes
Consumo de recursos	<ul style="list-style-type: none"> • Consumo de agua para limpiar y teñir la ropa • Uso de derivados de cloro • Uso de metales pesados • Uso de componentes orgánicos volátiles • Polución de pesticidas
Consumo de energía	<ul style="list-style-type: none"> • Consumo de energía para los procesos de secado

Debido a la variedad y diversidad de los aspectos sociales relacionados con la empresa, su clasificación presenta mayores complicaciones que la de los aspectos medioambientales. En este sentido, la empresa ha decidido clasificarlos según los actores o grupos de interés involucrados.

Impacto social de la empresa:

Grupo de interés	Categorías	Impactos
Grupos de interés directos	Internos	Empleados Estabilidad laboral, condiciones de trabajo, pagos
	A lo largo de la cadena de valor	Proveedores del Sudeste Asia Relaciones de negocio exitosas y duraderas Clientes Productos de calidad elevada, Precios bajos
Grupos de interés indirectos	A lo largo de la cadena de valor	Empleados de los proveedores Estabilidad laboral, condiciones de trabajo, pagos
	Sociedad	Asociaciones de consumidores Calidad del producto ONGs Explotación de niños en el Sudeste Asia Gobierno

		Desempleo Desarrollo regional
--	--	----------------------------------

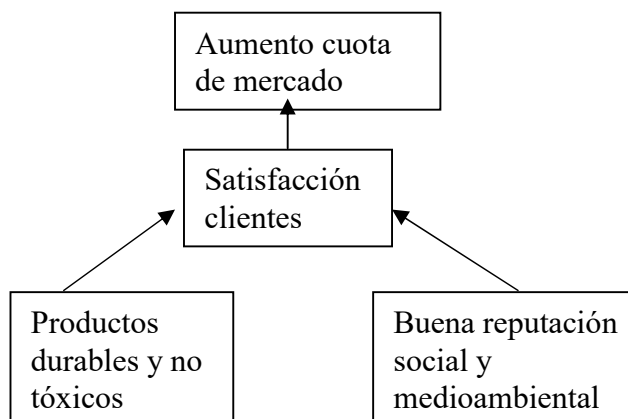
- b. Determinación de los aspectos ambientales y sociales relevantes en cada una de las perspectivas del CMI sostenible.

El propósito de este paso es traspasar la estrategia de la empresa en una cadena de objetivos e indicadores con relaciones causa-efecto entre ellos. Esta empresa combina las dos posibles aproximaciones para integrar los aspectos sociales y medioambientales en el CMI. Por un lado, integra factores clave relacionados con la sostenibilidad en las perspectivas clásicas. Y, por otro lado, añade una nueva perspectiva (de no-mercado) que incluye como único factor clave la explotación laboral infantil.

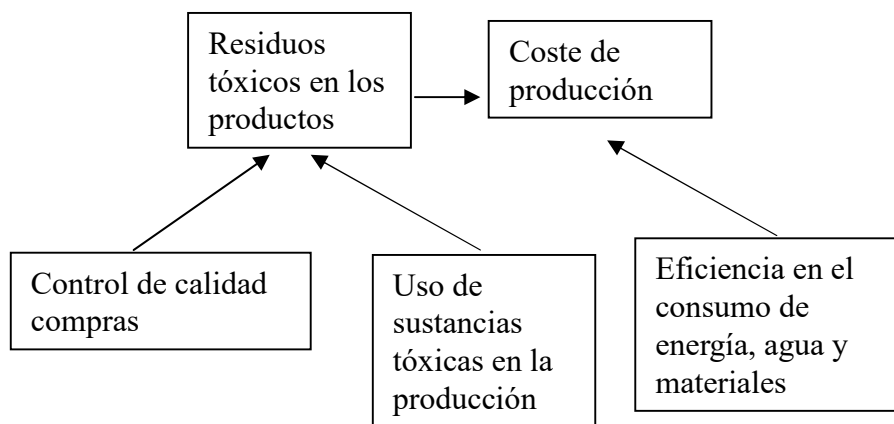
A continuación, se detalla cada una de las perspectivas incluidas en el CMI:

Perspectiva financiera. Asume un doble rol. Por un lado, define el resultado financiero que se pretende conseguir con la estrategia de la empresa. Por otro, es el punto final de las cadenas causa-efecto incluidas en las diferentes perspectivas del CMI.

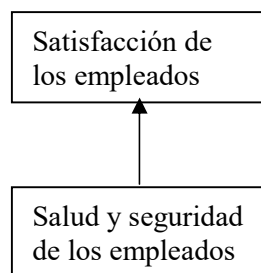
Perspectiva de clientes. Para esta compañía se han identificado dos factores clave estratégicos en la perspectiva de clientes, que son la cuota de mercado y la satisfacción del cliente. La empresa está convencida que la satisfacción de los clientes es un factor clave de éxito que depende de la buena reputación social y medioambiental de la empresa y de la producción de productos durables y libres de productos tóxicos.



Perspectiva de procesos. En esta perspectiva, la empresa ha identificado dos factores clave para alcanzar los objetivos establecidos en las dos perspectivas anteriores, son la salubridad de los productos ofrecidos (productos libres de residuos tóxicos) y el coste de producción. Otros factores clave son el control de calidad de las compras a los proveedores, la eliminación del uso de sustancias tóxicas, y la eficiencia en el consumo de energía, agua y materias primas.



Perspectiva recursos humanos. La dirección de la empresa considera que un clima de trabajo positivo en sus fábricas es crucial para obtener la satisfacción de los empleados. En este sentido, la calidad del aire en las fábricas se ha definido como un factor clave de éxito en esta perspectiva.



Como se puede observar en la figura 4, además de las cuatro perspectivas anteriores, la empresa ha decidido añadir una nueva perspectiva de no-mercado. Esta perspectiva incluye un único factor clave que consiste en la explotación laboral infantil. La perspectiva de no mercado incluye factores sociales y/o medioambientales relevantes

para la empresa, pero que no forman parte del sistema económico o de mercado (normativa legal, legitimidad de la empresa, etc.)

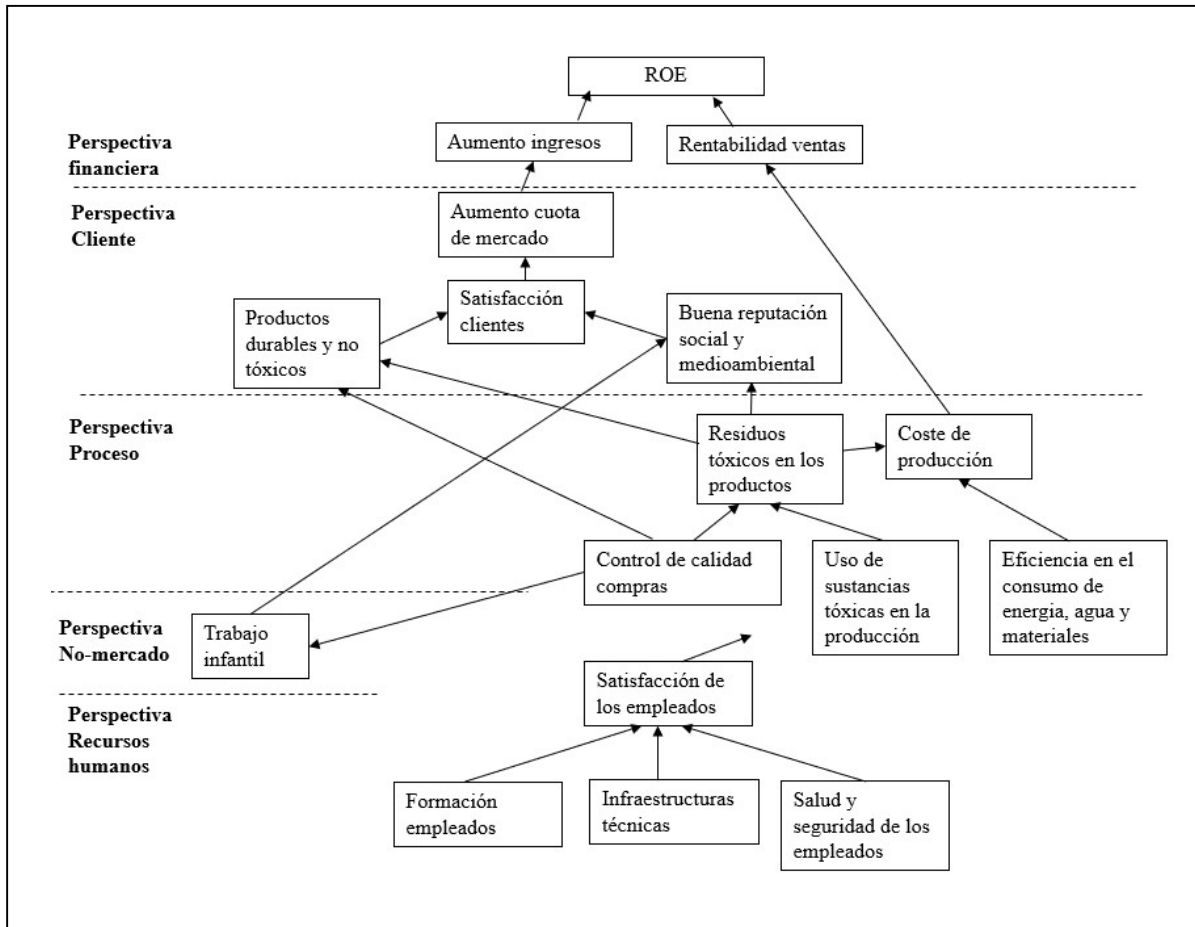


Figura 4. Mapa estratégico con los factores-clave de éxito de una empresa de fabricación de prendas de ropa

Para finalizar, se incluyen los indicadores propuestos por la empresa para realizar un seguimiento de los factores clave relacionados con los factores clave sociales y medioambientales identificados por la empresa.

Perspectiva	Factor clave	Indicadores propuestos
Finanzas	Rentabilidad capital	Beneficio / Patrimonio neto
	Rentabilidad ventas	Beneficio / Ventas
	Ingresos	Evolución ingresos
Cliente	Productos durables y no tóxicos	Contaminación por pesticidas en las prendas
		Residuos de sales de tinte a base de metales pesados
	Buena reputación social y medioambiental	Reclamaciones de clientes, agencias de protección de clientes, ONGs, etc.

Procesos	Residuos tóxicos en los productos	Contaminación por pesticidas en las prendas
		Residuos de sales de tinte a base de metales pesados
	Control de calidad compras	Nivel de contaminación de los pre-productos
	Uso de sustancias tóxicas en la producción	Uso de sales de tinte basados en el uso de metales pesados
		Uso de agentes de tinte basados en cloro
		Contaminación por pesticidas
Eficiencia en el consumo de energía, agua y materiales	Consumo de agua de lavado y procesos de tinte	
	Consumo de energía en los procesos de tinte y ebullición	
No-mercado	Trabajo infantil	Trabajadores de los proveedores del Sudeste de Asia
Recursos humanos	Salud y seguridad de los empleados	Emisiones de componentes volátiles orgánicos

8. Conclusiones

De lo expuesto se deduce que el CMI pretende ir más allá del clásico cuadro de mando, ya que es más que un conjunto de indicadores que informan de la marcha de los aspectos más relevantes de la empresa. El CMI pretende traducir la estrategia y la misión de una organización en un conjunto de indicadores que informan de la consecución de los objetivos. Además, y esta es una de las principales contribuciones de este instrumento, se pretende identificar las relaciones causa-efecto que provocan los resultados obtenidos. Por tanto, se trata de obtener información relevante sobre las principales variables que pueden llevar al éxito de la organización. También es muy útil para comunicar la estrategia a toda la organización y para que los objetivos de cada empleado sean coherentes con los de la propia empresa. Otras aportaciones del CMI que se han resaltado tienen que ver con su potencial como instrumento de formación, de mejora continua y de revisión de la estrategia.

La adaptación del CMI a los aspectos relacionados con la sostenibilidad empresarial, es importante para poder integrar en una única herramienta de gestión los aspectos económicos, sociales y medioambientales que influyen en el éxito de la empresa. Esta adaptación constituye un reto importante para todas las empresas, pero sobre todo para

aquellas que tienen como objetivo la mejora del bienestar de las personas, y la lucha contra el cambio climático, además de la generación de riqueza para sus accionistas.

En esta nota técnica, se ha analizado el CMI desde la perspectiva de la generación de riqueza. Resumiendo, por un lado, el CMI es una herramienta de gran utilidad para cualquier organización que desee mejorar sus instrumentos de control de gestión, en su sentido más amplio. Por otro lado, el CMI puede contribuir a relacionar entre sí los distintos factores-clave que pueden generar mejoras para la empresa.

Referencias bibliográficas

ACCID (2013): “Manual del Controller”, ACCID-Profit, Barcelona.

Blanco, F. (1976): “El control integrado de gestión”, Limusa, México.

Carenys, J. y Falguera, J. (1997): “El cuadro de mando un documento informativo para la toma de decisiones y la buena gestión”, Barcelona Management Review, mayo-agosto.

Figge, F., Hahn, T., Schaltegger, S., y Wagner, M. (2002): “The sustainability Balanced Scorecard—theory and application of a tool for value-based sustainability management”. In Greening of Industry Network Conference, Gothenburg (Vol. 2).

Kaplan, R.S. y Norton, D.S. (1992): “The Balanced Scorecard-Measures That Drive Performance”, Harvard Business Review, septiembre-octubre.

Kaplan, R.S. (2010): “Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard”, Harvard Business Review, Working Paper, 10-074.

Kaplan, R. S., y McMillan, D. (2020): “Updating the balanced scorecard for triple bottom line strategies”. Harvard Business School Accounting & Management Unit Working Paper, (21-028).