

UNIVERSIDAD DE LA HABANA

FACULTAD DE CONTABILIDAD Y FINANZAS

TRABAJO DE DIPLOMA



**“Estudio de la relación entre planificación estratégica y presupuesto en
el grupo empresarial TABACUBA”**

Autora: Tamara Valdés Quintero.

Tutor: Msc. Rafael Montejo Véliz.

Ciudad de la Habana 2010

Agradecimientos

A mis padres por el apoyo incondicional y toda la paciencia del mundo

A mis padrinos por su fe

A mis amigos por todo el optimismo brindado

A mi tutor por su paciencia y dedicación

A todos los profesores del CETED por su preocupación y ayuda, especialmente a Javier Vázquez y Luis Barreiro

A Baby por su atención

A Jorge Sánchez Cruz por su apoyo y disposición

A todas las personas que hicieron posible la realización de esta investigación.

¡Muchas Gracias a todos!

Resumen

La presente investigación titulada “Estudio de la relación entre planificación estratégica y presupuesto en el grupo empresarial TABACUBA”, tiene como objetivo central realizar un diagnóstico sobre la relación entre ambos elementos en la entidad antes mencionada, para arribar a conclusiones que permitan identificar los principales factores que inciden en esta relación con vista a mejorar la eficiencia en los procesos de planificación estratégica y elaboración de los presupuestos.

Durante el transcurso de la misma se profundizan en aspectos teóricos del tema a partir de la bibliografía nacional e internacional, su análisis y adaptación a las condiciones de las empresas cubanas. Se realiza una guía metodológica para caracterizar la entidad objeto de estudio, determinando la información necesaria: documentos, opiniones, etc. Se procede al análisis de los objetivos estratégicos y algunos de los presupuestos elaborados en la organización, así como la aplicación de instrumentos elaborados que posibilitan la obtención de los resultados.

Entre las principales conclusiones a que arriba la investigación se destaca la existencia de una relación poco definida entre la planificación estratégica y los presupuestos en el Grupo Empresarial TABACUBA.

Abstract

Objective of this research, entitled "Study of the relationship between strategic planning and budget at TABACUBA Business Group" is to diagnose the relationship between both elements to identify the main factors affecting this relationship so as to improve efficiency in the processes of strategic planning and development of budgets.

Based on national and international literature, adjusted to Cuban conditions, the author presents a methodological guide to characterize the entity under study, determining the necessary information: documents, opinions, etc. That guide allows strategic objectives and a selected group of organization budgets , as well as the application of questionnaires and the rest of instruments.

Among conclusions reached by this research it should be highlighted the existence of a poorly defined relationship between strategic planning and budgets at TABACUBA Business Group.

Índice

Introducción	6
Capítulo I La relación entre la planificación estratégica y el presupuesto.	10
1.1. El presupuesto, herramienta contable y de planificación.	10
1.2. La planificación, los planes y el control.	19
Capítulo II Diagnóstico de la relación entre la planificación estratégica y presupuesto en el GET: metodología de análisis.	37
2.1. Diseño del procedimiento metodológico para la realización del diagnóstico.	37
2.2. La caracterización del GET.	41
Capítulo III Diagnóstico de la relación entre la planificación estratégica y el presupuesto.	51
3.1. El proceso presupuestario: de la planificación a la contratación y control de la producción. Aciertos y dificultades.	51
3.2. El proceso de elaboración del Plan Estratégico 2015. Valoración crítica.	54
3.3. La declaración de los objetivos estratégicos y su relación con las partidas asignadas a los presupuestos.	56
Conclusiones	61
Recomendaciones	62
Bibliografía	63
Anexos	68

Introducción

El presupuesto, como herramienta de planificación y control, se comienza a estudiar a finales del siglo XVIII, con el objetivo de que las actividades gubernamentales tuvieran un eficiente funcionamiento.

Uno de los aspectos fundamentales, en la actualidad, son las crecientes necesidades que conllevan al gasto cada vez más irracional de los recursos tanto financieros como naturales, por lo que existe la necesidad de recurrir a herramientas que hagan más eficientes y eficaces las decisiones a tomar por los directivos, para un mejor funcionamiento de las organizaciones, y así, dirigir de la manera más racional y económica posible.

Cuba, debido al bloqueo impuesto por los Estados Unidos y la caída del campo socialista en los años 90, se encuentra más afectada que el resto del mundo con respecto a la obtención de recursos, ya que tiene que hacer disímiles transacciones para importar lo que se necesita, por lo que los gastos de importación aumentan cada vez más, reforzando esto la necesidad de adoptar la concepción del ahorro en todas las esferas. Por tanto, se buscan herramientas dentro de la planificación estratégica, que permitan controlar de manera eficiente y que intenten reducir los costos y los gastos.

Toda planificación, para que sea eficiente, tiene que elaborarse de forma que los resultados que se obtengan puedan ser verificados y controlados, una de las herramientas que se puede utilizar con este fin son los presupuestos, los cuáles representan la expresión monetaria del plan, permiten cuantificar las metas y objetivos de las actividades de la empresa, su desglose en períodos de tiempo permite controlar y tomar las decisiones convenientes según las desviaciones con respecto a lo planificado, con las cuales los gerentes y directivos trabajarán para buscar el ¿por qué no se cumplió con lo previsto? y así tomar medidas para que la situación no se repita.

La teoría plantea que la formulación del presupuesto, en su sentido estratégico, es más amplia, va más allá de un estado cuantitativo formal, no solo es para ver si se acierta con una hipótesis de futuro, sino que constituye una herramienta de gestión que contribuye en gran medida a alcanzar los objetivos de la organización, ayuda a planificar, a autorizar gastos, a analizar posibles inversiones a largo plazo, estimula a pensar por adelantado, ayuda a coordinar, al intercambio de información, como herramienta para el control permite descubrir antes los desequilibrios y tomar las medidas necesarias para corregir los errores.

En las empresas cubanas se necesita hacer un estudio sobre esta temática para ver si se cumple con esta teoría, ya que no queda claro el cumplimiento de la misma.

La investigación tiene lugar en el Grupo Empresarial de Tabaco de Cuba (TABACUBA), perteneciente al Ministerio de la Agricultura. Es una organización económica única en el país que dirige integralmente la actividad tabacalera, la integran 44 empresas estatales y 3 empresas mixtas.

En la entidad los planes anuales se modifican debido a variaciones productivas, por cambios en los pedidos de los clientes, alza en los precios de los insumos, pues más del 50 % del presupuesto es para la adquisición de productos importados, expuestos a las afectaciones directas de los precios en el mercado internacional, además de ser la producción tabacalera susceptible a las afectaciones climatológicas. Todo ello motiva que el presupuesto aprobado por el Ministerio de la Agricultura (MINAG) y el Ministerio de Economía y Planificación (MEP) sea incumplido.

La expresión presupuestal de los planes se encuentra sesgada por el mecanismo de aprobación de los mismos. Estos se presentan y aprueban en el primer semestre del año anterior, cuando aún no está compatibilizada con los compradores en el exterior la demanda de productos.

Lo antes expuesto describe la siguiente situación problemática: la no correspondencia entre los procesos presupuestarios y de planificación estratégica.

Planteamiento del Problema

¿Cuál es la relación entre los procesos presupuestarios y de planificación estratégica en el Grupo Empresarial TABACUBA?

Objetivo General

- Diagnosticar la relación presupuesto- planificación estratégica en el Grupo Empresarial TABACUBA.

Objetivos Específicos

- Fundamentar teóricamente la relación entre planificación estratégica, presupuesto y control.
- Determinar el papel del presupuesto como una herramienta del control estratégico en el GET.

Metodología de la investigación

Se realiza una investigación exploratoria, utilizando los métodos: análisis de contenido, a través de un estudio teórico de la administración general y de la contabilidad de gestión, en particular de los presupuestos y la planificación, por medio de la bibliografía a consultar, mediante la recopilación, comparación de información, comprobación y análisis de los documentos. Además se utilizan otras técnicas, tales como: entrevistas y cuestionarios, a los directivos y trabajadores de la entidad.

Para el cumplimiento de los objetivos de la investigación se estructura la misma en los siguientes aspectos: a) Capítulo I **La relación entre la planificación estratégica y el presupuesto**; el cual expone los aspectos teóricos relacionados con los presupuestos y la planificación estratégica, los criterios de varios autores y las conclusiones que se derivan de los mismos a fines de la investigación, b) Capítulo II **Diagnóstico de la relación entre la planificación estratégica y presupuesto en el GET: metodología de análisis**; éste aborda la lógica y los principales momentos del proceso de investigación, y una caracterización de la

entidad donde tuvo lugar la misma y c) Capítulo III **Diagnóstico de la relación entre la planificación estratégica y el presupuesto**; el mismo presenta los resultados obtenidos a través de la revisión de documentos elaborados en la entidad y de los instrumentos aplicados, los que permiten diagnosticar la relación entre los aspectos estratégicos y los presupuestos. Además el informe de tesis incluye: **conclusiones**; revelan la síntesis de las principales ideas de la investigación, **recomendaciones**; plantean las posibles vías de perfeccionamiento de la investigación, **bibliografía**; expone las referencias bibliográficas de los materiales utilizados en la investigación y los anexos que incluyen copias de los instrumentos de investigación utilizados como cuestionarios, entrevistas, guía de revisión documental y otros documentos de necesaria consulta para la comprensión del trabajo.

Capítulo I La relación entre la planificación estratégica y el presupuesto.

1.1. El presupuesto, herramienta contable y de planificación.

Diversos autores han expresado su definición sobre el término presupuesto, en este acápite se relacionan algunos conceptos y clasificaciones sobre esta herramienta.

Según Arvey Lozano “el presupuesto es un plan de acción dirigido a cumplir una meta prevista, expresada en valores y términos financieros que, debe cumplirse en determinado tiempo y bajo ciertas condiciones previstas, este concepto se aplica a cada centro de responsabilidad de la organización.”¹

Plantean Antonio y María de los Ángeles Goxens que "El programa a seguir por la empresa, plasmado en un plan y evaluado contablemente de forma numérica, da lugar al presupuesto general de la empresa para un período determinado. Cada una de las actividades y funciones de la empresa puede dar origen a un presupuesto diferente y la coordinación de los diferentes presupuestos a la gestión general programada" ²

Opina Anna María Gil que “el presupuesto es un conjunto coordinado de previsiones mediante las cuales podemos conocer anticipadamente algunos resultados de la empresa, y también una formulación de planes para un período de tiempo determinado, expresado en términos cuantitativos.” ³

Omar Martínez expresa que “los presupuestos son previsiones cuantitativas sobre el futuro de la empresa. La confección de presupuestos no sólo ayuda a la previsión del futuro, sino que también sirve para controlar y evaluar la gestión de

¹ Lozano, Arvey. “Presupuestos”. (2009). Disponible en www.gestiopolis.com

² Goxens, Antonio y Goxens, María Ángeles. (1985). “Biblioteca Práctica de Contabilidad”. pp. 426

³ Gil La Fuente, Anna María. (1993). El Análisis Financiero en la incertidumbre. 1ra Edición. Editorial Ariel S.A. Barcelona. pp. 27

todas las partes de la empresa y para tomar las medidas correctoras pertinentes que permiten mejorar los resultados de la gestión.”⁴

A los fines de la investigación, ninguno de los autores refiere que el presupuesto puede ser una herramienta de la planificación, que refleja los ingresos y los gastos en los que la entidad incurrirá en el futuro para alcanzar sus planes. No hacen referencia a la relación con los cambios en el entorno, con las estrategias trazadas, aunque mencionan las metas y los planes. El presupuesto debe ser creado para apoyar lo formulado en los planes estratégicos, o sea, planificar los recursos necesarios para lograr los objetivos estratégicos y estar sujetos a cambios, ya que las condiciones en el mercado y en la organización pueden variar y se hace necesario reformular lo planificado.

Si se analizan los criterios de los autores en base al presupuesto como herramienta contable, entonces el presupuesto es el documento por el que se deben regir las entidades para saber en términos cuantitativos a dónde quieren llegar, en qué tiempo y cómo lo harán, sirviendo éste para conocer los resultados que se obtienen y establecer las medidas correspondientes en caso de desviaciones que puedan influir negativamente en el porvenir de la organización.

Los presupuestos, conformados a fin de proyectar los recursos que necesitan las entidades para cumplir con las estrategias trazadas de acuerdo a las condiciones que se presenten tanto en el mercado como en la entidad deben cumplir con ciertas características. Algunos autores plantean que han de cumplir las siguientes condiciones:

- Referirse a un período corto de duración, para que puedan preverse racionalmente los hechos que en el mismo se puedan realizar.

⁴ Martínez Pupo, Omar. “El presupuesto operativo como elemento de coordinación, información, control y motivación en las empresas cubanas”. (3 de marzo del 2009). Disponible en <http://www.gestiopolis.com/finanzas-contaduria/presupuesto-operativo-como-elemento-de-coordinacion.htm>

- Todas las partidas han de estar referidas a la misma unidad de valor.
- Han de comprender todos los actos y circunstancias que puedan influir en el conjunto de operaciones que se trata de prever.
- Las partidas y los hechos han de valorarse con la mayor aproximación posible.
- En la liquidación del presupuesto han de tenerse en cuenta las partidas contraídas y no liquidadas, que han de afectar a la situación de caja del presupuesto siguiente o a un período post presupuestario.⁵

En relación a lo expresado por estos autores: los presupuestos pueden referirse a distintos períodos de duración, no solo el corto plazo, sino el mediano y largo plazo también, pues se trata de alcanzar objetivos que necesitan más de un año para implementarse.

Al hablar de estrategias y de objetivos estratégicos, se puede referir el largo plazo, entonces es necesario que los presupuestos expresen en su contenido partidas que respondan a esas estrategias.

Las empresas en Cuba confeccionan presupuestos a corto plazo (un año), desglosados en meses, trimestres, cuatrimestres, de acuerdo a cómo lo necesiten las organizaciones o les esté establecidos por sus Organismos. El Grupo Empresarial TABACUBA (GET) confecciona algunos presupuestos a largo plazo, donde se pueden apreciar con vistas a un futuro más lejano las condiciones en que deberá encontrarse, ejemplo de éste es el Presupuesto de Inversiones, el cuál se confecciona a 5 años.

En Cuba existen entidades que operan con más de dos monedas, TABACUBA es una de ellas, por sus características particulares presentan presupuestos en

⁵ Goxens, Antonio y Goxens, María Ángeles. (1985). "Biblioteca Práctica de Contabilidad". 1ra Edición. Editorial Océano. España. pp. 436

moneda nacional y presupuestos en divisas, para llevarlo todo a una misma unidad de valor se utiliza el contravalor y se hace el cambio a uno por uno.

En el caso cubano se cumplen las otras características: todas las actividades que realiza la entidad y que puedan influir de un modo u otro en lo pronosticado deben estar reflejadas en los presupuestos, ya que a través de ellas se tienen en cuenta los posibles cambios que pueden ocurrir. Los rubros o partidas deben ser estudiados a fondo para obtener la mayor aproximación posible, o sea, que las desviaciones que puedan obtenerse no se alejen mucho de lo pronosticado.

Los presupuestos deben expresar qué es lo que se va a hacer, quién lo va a hacer y con qué medios materiales, financieros, humanos, etc. Los presupuestos deben ser considerados como una herramienta de gestión que ayude a alcanzar los objetivos (eficacia) con un óptimo uso de los recursos (eficiencia).

Expresa Alfonso Morón que “el presupuesto, dentro de la planificación, ayuda a la evaluación y al control en términos cuantificables (económico – financieros) de las diversas áreas o unidades de la empresa como parte de sus planes de acción a corto plazo (generalmente 1 año) todo esto enmarcado dentro del plan estratégico adaptado inicialmente por la empresa y determinado por la alta dirección.”⁶

En la práctica se aprecia este criterio expresado por el autor, las empresas confeccionan el plan estratégico y dentro de éste deben aparecer las acciones estratégicas cuyos objetivos de trabajos servirán como guía a fin de cumplir lo pronosticado.

El presupuesto como herramienta de planificación sirve para: estimar los resultados de la empresa en un período determinado, fijar metas y estándares, asignar responsabilidades mostrando los planes futuros en términos de las personas respecto de la ejecución, la toma de decisiones y orientar futuras acciones al hacer evaluaciones periódicas de estos.

⁶ Morón, Alfonso. “El presupuesto dentro de una perspectiva estratégica”. (19 de Septiembre del 2002). Disponible en <http://www.monografias.com/trabajos11/perspe/perspe.shtml>

Como herramienta de coordinación ayuda a ordenar las actividades de la empresa en su conjunto de manera tal que la encausa a conseguir los objetivos finales y hace posible una efectiva acción administrativa.

Como herramienta de control permite evaluar periódicamente el avance de las operaciones y ayuda a señalar el grado de eficiencia al evaluar los resultados obtenidos.

Es un vehículo de comunicación, pues informa en sentido ascendente, descendente y horizontal, los objetivos, políticas, necesidades de recursos y acciones, no solo en el documento final, también en todo el proceso de elaboración.

Es un resorte de motivación para que el comportamiento de los responsables de distinto rango se integre y converja con los intereses de la empresa. Si se elabora con la participación de quienes han de aplicarlo, se conseguirá una mayor implicación de estos, reforzándose así su compromiso para el logro de los objetivos.

Se puede afirmar, como dice Horngren, “el presupuesto es el vehículo mediante el cual las políticas, los objetivos y las normas se pueden alcanzar. Constituye la base para disímiles funciones, tales como el control, la evaluación del desempeño, las actividades de coordinación, la ejecución y la implementación del plan, la toma de decisiones, la planificación, la comunicación, la motivación, entre otras.” ⁷

Esta herramienta contable, que también puede utilizarse a fines de la planificación, puede clasificarse de acuerdo a diferentes categorías. En la siguiente tabla aparecen resumidos varios criterios a partir de las diversas clasificaciones de los presupuestos. La información más detallada sobre este contenido se encuentra en el texto que le precede.

⁷ Horngren, Charles T. (1971). La Contabilidad de Costos en la Dirección de Empresas. Edición Revolucionaria Instituto del Libro. Cuba.

Clasificación de los presupuestos				
Según Arvey Lozano				
De acuerdo a	Flexibilidad	Período de tiempo	Campo de aplicación	Sector de la economía
Pueden ser	Rígidos Flexibles	A corto plazo A largo plazo	De operación o económicos Financieros	Públicos Privados
Según Artemio y Daniel				
De acuerdo a		Naturaleza de las actividades		
Pueden ser		De operaciones De inversiones Financieros		

Tabla #1. Criterios de clasificación de los presupuestos. Elaboración propia.

1- Según la flexibilidad

1.1- Rígidos, estáticos, fijos o asignados: son aquellos que se elaboran para un único nivel de actividad y no permiten realizar ajustes necesarios por la variación que ocurre en la realidad. Dejan de lado el entorno de la empresa (económico, político, cultural etc.).

1.2- Flexibles o variables: son los que se elaboran para diferentes niveles de actividad y se pueden adaptar a las circunstancias cambiantes del entorno. Son de gran aceptación en el campo de la presupuestación moderna.

2- Según el período de tiempo

2.1- A corto plazo: son los que se realizan para cubrir la planificación de la organización en el ciclo de operaciones de un año.

2.2- A largo plazo: este tipo de presupuestos corresponden a los planes de desarrollo que, generalmente, adoptan los estados y grandes empresas.

3- Según el campo de aplicación en la empresa

3.1- De operación o económicos: tienen en cuenta la planificación detallada de las actividades que se desarrollarán en el período siguiente al cual se elaboran (funciones comerciales, de producción, aprovisionamiento, almacenaje, distribución y las funciones de recursos humanos, de sistemas informáticos y administrativos, etc.) y, su contenido se resume en un Estado de Ganancias y Pérdidas. Entre estos presupuestos se pueden destacar:

- Presupuestos de Ventas: es el punto de partida de los sistemas presupuestarios, generalmente se preparan sobre la base de los productos a ser vendidos, cantidad, precio, con que métodos, en que zonas y a través de que canales de distribución.

- Presupuestos de Producción: comúnmente se expresan en unidades físicas. La información necesaria para preparar este presupuesto incluye tipos y capacidades de máquinas, cantidades económicas a producir y disponibilidad de los materiales.

- Presupuesto de Compras: es el presupuesto que prevé las compras de materias primas y/o mercancías que se harán durante determinado período. Generalmente se hacen en unidades y costos.

- Presupuesto de Costo-Producción: algunas veces esta información se incluye en el presupuesto de producción. Al comparar el costo de producción con el precio de venta, muestra si los márgenes de utilidad son adecuados.

- Presupuesto de flujo de efectivo: es esencial en cualquier compañía. Debe ser preparado después que los demás presupuestos hayan sido completados. El presupuesto de flujo muestra los recibos anticipados y los gastos, la cantidad de capital de trabajo.

- Presupuesto Maestro: este presupuesto incluye las principales actividades de la empresa. Coordina todas las actividades de los otros presupuestos y puede ser concebido como el "presupuesto de presupuestos". Regula las funciones y los niveles de dirección dentro de la empresa.

3.2- Financieros: evalúan las necesidades de financiación que se derivan del presupuesto económico y establece un plan que compagina las disponibilidades de fondos con las necesidades identificadas, bajo criterios de economía de costes y flexibilidad.

En estos presupuestos se incluyen los rubros y/o partidas que inciden en el balance. Hay dos tipos:

- Presupuesto de Caja o Tesorería: tiene en cuenta las estimaciones previstas de fondos disponibles en caja, bancos y valores fáciles de realizar. Se puede llamar también presupuesto de caja o de flujo de fondos porque se utiliza para prever los recursos monetarios que la organización necesita para desarrollar sus operaciones. Se formula por cortos períodos (mensual o trimestralmente).

- Presupuesto de Capital o erogaciones capitalizables: es el que controla, básicamente todas las inversiones en activos fijos. Permite evaluar las diferentes alternativas de inversión y el monto de recursos financieros que se requieren para llevarlas a cabo.

4- Según el sector de la economía en el cual se utilizan:

4.1- Presupuestos del Sector Público: son los que involucran los planes, políticas, programas, proyectos, estrategias y objetivos del Estado. Son el medio más efectivo de control del gasto público y en ellos se contempla las diferentes alternativas de asignación de recursos para gastos e inversiones.

4.2- Presupuestos del Sector Privado: son los usados por las empresas particulares. Se conocen también como presupuestos empresariales. Buscan planificar todas las actividades de una empresa.⁸

Es necesario aclarar que en Cuba la mayoría de las empresas y entidades pertenecen al sector estatal, ya que el estado impone las normas para el funcionamiento de las mismas, por lo que esta clasificación se adaptará a la situación cubana para utilizarla como instrumento, se ajustará como sigue:

Presupuestos del Sector Estatal: ellos involucran los planes, políticas, programas, proyectos, estrategias y objetivos del Estado, además de planificar las actividades de una empresa; se conocen también como presupuestos empresariales.

Presupuestos del Sector Privado: son los que utilizan las empresas particulares como instrumento de la administración; contienen los mismos elementos económicos y financieros en términos generales de presupuestos del sector público con algunas variantes en la concepción de partidas o cuentas de asignación presupuestaria. Se pueden citar como ejemplos, para el caso cubano, los presupuestos que confeccionan las Empresas Mixtas y las Organizaciones No Gubernamentales (ONG).

Otra clasificación que no difiere mucho a la anterior es la dada por Artemio Milla y Daniel Martínez:

1- Según la naturaleza de las actividades

- de operaciones: que contemplan todas las actividades de explotación, incluyendo las funciones comerciales, de producción, aprovisionamiento, almacenaje, distribución y las funciones de recursos humanos, de sistemas informáticos y administrativas que dan soporte a la gestión de las anteriores.

⁸ Lozano, Arvey. "Presupuestos". (2009). Disponible en www.gestiopolis.com

- de inversiones: determina la composición y el importe de las inversiones a realizar en el período presupuestado.

- financiero: evalúa las necesidades de financiación que se derivan del presupuesto económico y establece un plan de financiación que compagine las disponibilidades de fondos con las necesidades identificadas, bajo criterios de economía de costes y flexibilidad.⁹

A partir de la combinación de ambas clasificaciones tiene lugar la elaboración de los instrumentos que se explican en el capítulo dos y que se aplican en la entidad.

1.2. La planificación, los planes y el control.

Destaca James Stoner que “La estrategia es el programa general para definir y lograr los objetivos de una organización, la respuesta de la organización ante su entorno a lo largo del tiempo.”¹⁰

En otras palabras, la estrategia tiene como función la labor de prever el futuro, de guiar y orientar a la empresa hacia sus objetivos, y uno de los instrumentos que sirve para llevarla cabo es la planificación.

Expresa el autor que “la planificación implica que los directivos piensen a través de sus objetivos y acciones, y con anticipación, que sus acciones se basen en algún método, plan o lógica, más que en una mera suposición.”¹¹

En efecto, la planificación debe verse como un proceso a través del cual los directivos pueden dirigir la organización hacia la obtención de sus metas utilizando bases sólidas de análisis, diseño, implementación y control de las estrategias.

⁹ Milla Gutiérrez, Artemio y Martínez Pedrós, Daniel. (1999). Cómo elaborar y controlar los presupuestos anuales. 2da Edición. Editorial ESIC. Madrid. pp. 106.

¹⁰ Stoner, James. (1991). Administración. Prentice-Hall Hispanoamericana S.A. México, 5ta Edición. Reimpresión, MES 1997. pp. 204

¹¹ Stoner, James. (1991). Administración. Prentice-Hall Hispanoamericana S.A. México, 5ta Edición. Reimpresión, MES 1997. pp. 9

En este sentido sentencia Strategor: “la planificación empresarial es un proceso formalizado de toma de decisión que elabora una representación deseada del estado futuro de la empresa y especifica las modalidades de puesta en práctica de esta voluntad y desemboca en elecciones estratégicas y en programas de acción orientados a asegurar la puesta en práctica de estas elecciones, que define “qué es lo que se va a hacer” y se desarrollará sobre la base de los sistemas presupuestarios de control financiero a corto plazo.” ¹²

La planificación es entonces el proceso que define los pasos que va a dar la organización para llegar al futuro deseado, tomando el camino que propone la estrategia con el fin de obtener los objetivos de la misma. Utiliza como instrumentos los planes y los presupuestos, a través de los cuales cuantifica los recursos que necesita, los controla y toma las medidas pertinentes para garantizar que la entidad no se desvíe de su propósito. Se descompone en dos aspectos:

- la planificación estratégica, que es el proceso que fija las grandes orientaciones y permite a la empresa modificar, mejorar o acomodar su posición frente a la competencia.

Strategor plantea además que “la planificación a largo plazo engloba el conjunto de las actividades de la empresa, responde a hacer más y mejor lo que ya se sabe hacer. Consiste en un sistema integrado, desde las previsiones hasta los presupuestos anuales, que alimentan los sistemas de control de gestión que aseguren el cierre del proceso y se utilizan en el mismo período.

- la planificación operativa o a corto plazo, que convierte las orientaciones estratégicas en programas aplicables por todos los servicios, departamentos y unidades de la empresa en el marco de sus actividades en curso, en general de actividades cuya naturaleza no demanden más de un año.

¹² Strategor. (1995). Estrategia, Estructura, Decisión, Identidad. Política General de Empresa. 2da Edición. Masson S.A. Barcelona. pp. 371.

La planificación estratégica tiene un horizonte más lejano que la operativa; tiene una orientación más cualitativa; se centra en las áreas que comprometen directamente el porvenir de la empresa y requiere de la participación de un número limitado de altos directivos. La planificación operativa determina las elecciones en todas las áreas, departamentos y servicios de la empresa, y afecta a todos los responsables.”¹³

Es importante destacar que la planificación estratégica debe empezar desde arriba, servir de guía a toda la organización, e incluye la definición de la misión, los objetivos generales o metas que van a permitir la realización de la misión, las estrategias y tácticas necesarias para alcanzar los objetivos.

Por tanto: los objetivos, las estrategias y las tácticas son el eje en torno al cual gira la planificación en cualquier nivel de la jerarquía empresarial. Estos tres conceptos deben aparecer reflejados en un documento global y específico que deriva en el plan operativo anual, elaborado por el equipo de dirección.

El sistema de planificación, a través de los planes y sus desarrollos mediante programas y/o presupuestos proporciona los instrumentos necesarios para determinar quiénes, cuándo y de qué forma deben ejecutar qué parte de la estrategia. O sea, a través de los planes, las organizaciones obtienen sus objetivos y establecen el mejor procedimiento para alcanzarlos. Los mismos permiten a la organización:

- obtener y dedicar los recursos necesarios para la realización de sus objetivos.
- permite que sus miembros realicen las actividades correspondientes acorde a los objetivos y procedimientos implantados.
- la vigilancia y la medición del proceso de obtención de los objetivos, para tomar medidas correctivas en caso de ser insatisfactorio.

¹³ Strategor. (1995). Estrategia, Estructura, Decisión, Identidad. Política General de Empresa. 2da Edición. Masson S.A. Barcelona. pp.374.

Sin los planes, los directivos no saben como organizar el personal de trabajo ni los recursos, no pueden dirigir con confianza, y tienen escasas probabilidades de lograr sus metas y de saber cuánto se han desviado del camino a seguir.

Stoner plantea que existen dos tipos de planes: los estratégicos y los operacionales. Los primeros son aquellos destinados a lograr las metas generales de la organización. Los segundos indican como serán implantados los planes estratégicos mediante las actividades diarias.

El proceso presupuestario está muy unido al proceso de planificación pues coinciden en algunos puntos esenciales. Está constituido por cuatro fases fundamentales: la elaboración, la aprobación, la ejecución y el control. Según Juan F. Pérez- Carballo los pasos para la elaboración del presupuesto son:

I- Evaluar la situación actual de la empresa,

- Conocer las expectativas sobre la evolución de la economía nacional e internacional que la afecten, a través de las siguientes variables: inflación, tipo de interés y crecimiento de salarios.

- Hacer un análisis de la situación del mercado, de la competencia, de los consumidores, de los proveedores, de la empresa en el sector y las expectativas de evolución.

- Analizar los presupuestos que se deben tomar como base para la situación actual de la empresa, teniendo en cuenta la información contable (balance de situación, cuenta de resultado, seguimiento presupuestario, información adicional sobre ventas, costes, nóminas, etc.) y la información no contable (número de empleados, número de centros de trabajo, grado de modernización, información complementaria por niveles, adopción de personal a los cambios tecnológicos, etc.)

II- Fase de planificación, donde se plasman los objetivos en el presupuesto.

- Se determinan que productos se van a ofrecer, cantidad y precio (presupuesto de ventas)

- Se plantea si con la estructura actual patrimonial puede hacer frente a las metas o si precisa una adaptación (presupuestos de inversiones y financiación)

III- Fase de elaboración de los presupuestos, donde se concretan los distintos objetivos y líneas de actuación en los documentos que componen el presupuesto. Se elaboran los presupuestos de gastos e ingresos, de inversiones y de tesorería.

IV- Fase de implementación, una vez revisados por la alta dirección, se distribuyen a cada uno de los responsables de área, que deben alcanzar los objetivos marcados en ellos.¹⁴

De manera más resumida se expresa en la Enciclopedia Práctica de la Pequeña y Mediana Empresa los puntos básicos que requiere el proceso presupuestario:

- Planificación general previa. Comprende la definición de políticas y objetivos futuros por parte de la dirección.

- La elaboración de programas. Estos traducen los objetivos generales en programas operativos de un modo detallado y analítico.

- La cuantificación en términos monetarios de dichos planes operativos.

- El control. Verificación de que los planes establecidos en el presupuesto se cumplen regularmente, o bien el análisis de las variaciones, sus causas y posibles ajustes y correcciones.¹⁵

¹⁴ Pérez-Carballo Veiga, Juan F. (2000). Control de la gestión empresarial. 4ta Edición. Editorial ESIC. España. pp.- 25.

¹⁵ Enciclopedia Práctica de la Pequeña y Mediana Empresa. (1985). Editorial Océano. 1ra Edición. Capítulo 8. "Las finanzas en la PYMES" pp. 624

Se utilizará el criterio de Juan F. Pérez- Carballo ya que vincula algunos aspectos estratégicos con los presupuestos. Es necesario tener en cuenta para la confección de los presupuestos un análisis de las condiciones del entorno, tanto interno como externo, así como las condiciones actuales de la organización. Las entidades deben tener bien definidas las oportunidades y las amenazas a los que podrían enfrentar en un futuro, así como sus fortalezas y debilidades en el presente, para formular las estrategias que deberán seguir a fin de alcanzar las metas propuestas (una de las vías para formular las estrategias es la confección de la matriz DAFO).

Una vez definidas las estrategias, las organizaciones pueden planificar con más detalles las acciones a emprender, a través de los planes, cuantificando los recursos a utilizar. Las estrategias están definidas para el largo plazo, sin embargo, las entidades tienen que trabajar en un período más corto, por lo que utilizan los presupuestos, confeccionados a partir de los objetivos de trabajo anuales que se derivan de las estrategias trazadas.

El objetivo de la investigación es relacionar la planificación estratégica con los presupuestos, por lo que no se trabajará con los objetivos anuales, sino con los objetivos estratégicos elaborados por la entidad, sin omitir, que la preparación de los planes anuales tienen como base lo planteado en el plan estratégico y aporta los datos esenciales para la confección de los presupuestos, por tanto existe una conexión entre estos tres elementos, como se aprecia en la figura #1.

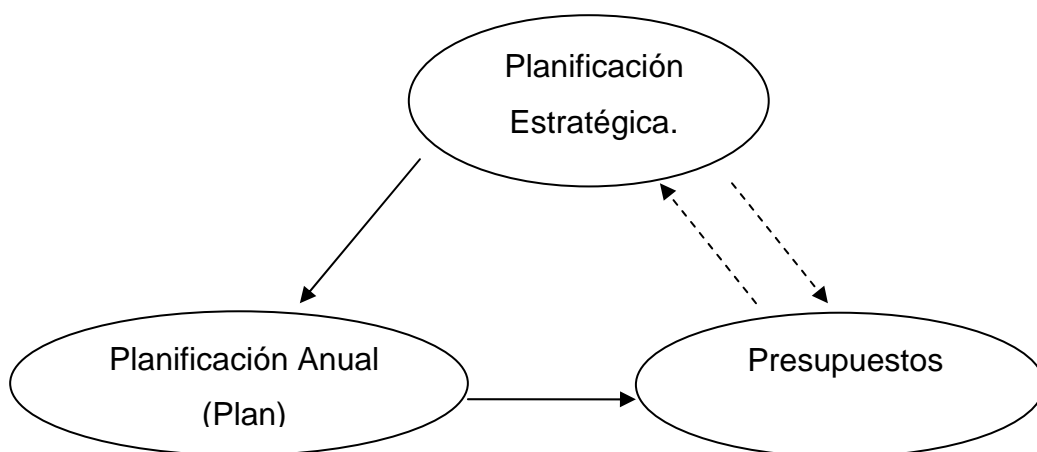


Figura #1. Relación entre procesos. Elaboración Propia.

Los objetivos estratégicos “representan una herramienta movilizativa importante de los esfuerzos y recursos organizacionales y sirven de enlace y vínculo entre la planificación y la ejecución, concretando las categorías básicas en resultados específicos a alcanzar por las organizaciones. Contribuyen a facilitar el proceso de Dirección Estratégica, precisando las metas que se requieren alcanzar para lograr el estado deseado futuro.”¹⁶

Los objetivos estratégicos deben ser formulados de manera concreta aunque bien definidas, en ellos deben quedar expresadas las actividades fundamentales de la entidad, deben quedar definidos los pasos que dará la organización para transitar y llegar al futuro deseado, teniendo en cuenta los recursos que necesitará y el criterio de medida que utilizará para controlar si se está cumpliendo o no con lo establecido.

La figura #2 muestra los dos momentos en que las organizaciones deben centrarse para poder efectuar sus actividades, cumplir con sus metas, con su objeto social, con su misión y con su visión: el ahora y el futuro.

¹⁶ Colectivo de autores. (2005). Bases Metodológicas y conceptuales para el proceso de diseño, implementación y control de la planificación estratégica y la dirección por objetivos basada en valores. 1ra Edición. Editorial Dirección de Capacitación de Cuadros y Estudios de Dirección. Ciudad de la Habana.

¿Por qué deben analizar la situación actual (el ahora)? Para conocer si se encuentran en un buen estado financiero-económico, si cuentan con los recursos necesarios para afrontar la realidad, definir sus fortalezas y sus debilidades.

¿Por qué analizar el futuro? Para poder definir a dónde quieren llegar (visión), con qué recursos van a contar, a qué situación se van a enfrentar, o sea, hacer un análisis de las amenazas y oportunidades que van a surgir ante un entorno que siempre está en constante cambio.

Las organizaciones deben establecer cómo llegar a ese futuro deseado, y para ello elaboran estrategias y programas estratégicos, que han de responder a lo planteado de manera más general en los objetivos estratégicos.

Para ejecutar todo este proceso se necesitan recursos, se requiere cuantificar lo planificado, planificar en términos monetarios lo que se va a gastar o a invertir, para ello se utiliza una herramienta muy útil que son los presupuestos, los cuales se elaboran sobre la base de los planes. La elaboración de los presupuestos para que sea eficaz y eficiente debe cumplir los siguientes requisitos:

- En la confección de los presupuestos deben participar todas las personas que tengan a su cargo la responsabilidad de ingresos, costos o inversiones. Cuando los presupuestos vienen impuestos unilateralmente por la alta dirección se convierten en una fuente de desmotivación.
- La aprobación de la integración de todos los presupuestos es responsabilidad de la alta dirección de la empresa. Por ello, es habitual que la confección de los presupuestos requiera de un proceso interactivo a través del cual se intenta conciliar los objetivos y perspectivas de todos los responsables con los de la alta dirección.
- Hay que respetar un determinado calendario con el fin de que los presupuestos estén aprobados antes de iniciar el período presupuestado.

- A medida que va avanzando el período presupuestado hay que ir informando a los responsables de ingresos, costos e inversiones de la marcha de la realidad en relación con el presupuesto, con el fin de poder tomar medidas correctivas, si se estima oportuno, a tiempo.
- Tiene que haber algún tipo de incentivo, material o inmaterial, para aquellos responsables que consiguen cumplir los objetivos marcados en sus presupuestos.¹⁷

Los presupuestos deben confeccionarlos las personas que trabajan directamente en las actividades fundamentales de la entidad, guiados por la alta dirección, y no impuestos por ésta última.

Generalmente un año antes de que comience el período presupuestario ya se preparan los presupuestos y se aprueban por los directivos y consecutivamente por los organismos correspondientes.

El proceso presupuestario debe cubrir más que el ejercicio de un año, debe continuar en un esfuerzo para ayudar a la organización a mejorar sus operaciones. Los problemas surgen durante el transcurso del período presupuestal, de manera que las correcciones deben realizarse lo más pronto posible y hacerse los ajustes necesarios al presupuesto.

La planificación y el control están estrechamente vinculados, la primera es totalmente inútil sin el correspondiente sistema de control que permite medir el cumplimiento de los objetivos y analizar las posibles medidas correctoras.

¹⁷ Calderón Neyra. "Presupuesto Maestro". (2001). Disponible en www.gestiopolis.com

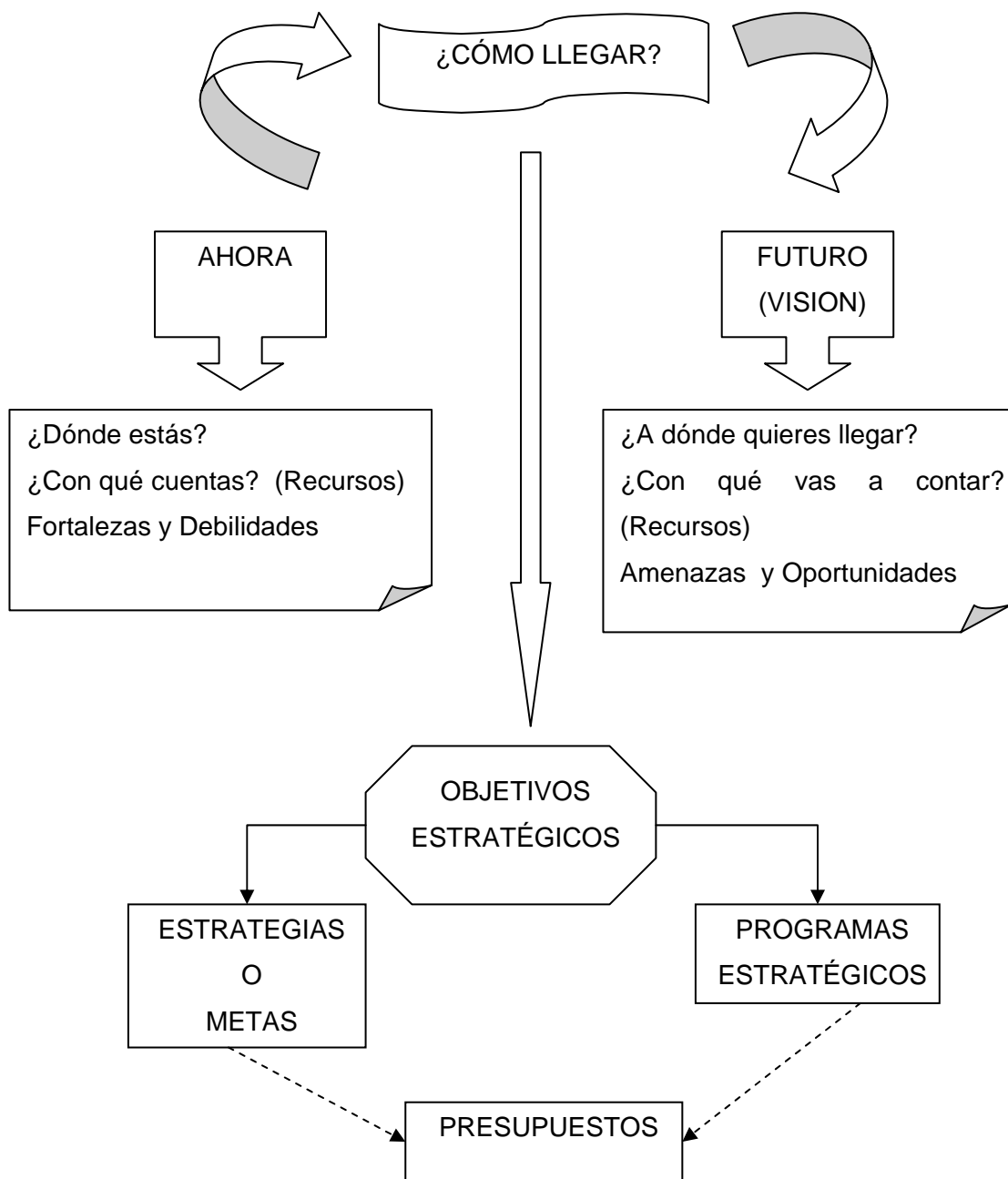


Figura #2. Momentos claves de la organización. Elaboración propia.

Todo proceso para que sea eficiente y eficaz debe tener definida una etapa cuya función sea el control, que es el que mide, compara, evalúa y retroalimenta el comportamiento de la organización empresarial. Para hacer efectivo el control sobre toda la empresa, la dirección debe poner en marcha sistemas que le aseguren obtener una información que cumpla con los siguientes requisitos: ser

clara y precisa, cubrir toda la empresa, tratar los hechos esenciales, ser coherente, ser eficiente, presentarse en plazos previamente determinados, ser comprobable y exacta.

El control debe ayudar a señalar los errores con el fin de poderlos reparar, de evitar que se repitan, es el esfuerzo sistemático para hacer coincidir los resultados con los objetivos propuestos.

El plan y el control deben trabajar de conjunto para lograr resultados eficientes. El primero brinda el sentido direccional con miras a alcanzar los objetivos, mientras que el segundo se concentra en guiar las actividades designadas con el mismo propósito.

Un sistema efectivo de control tiene como características, la precisión, brindar información verídica y en tiempo, la objetividad, claridad, debe ser entendido, aceptado por los que están sometidos al mismo. Se concentra en los puntos estratégicos para evitar que ocurran desviaciones o que estas causen daños mayores, ser eficiente, es decir el sistema de control no debe ser más costoso que el proceso que pretende controlar y debe estar integrado al flujo de trabajo de manera tal que retroalimente al punto en que se puede tomar la acción correctiva inmediata y por último su flexibilidad le permita asimilar eventualidades o hechos no esperados.

En resumen el control puede expresarse como el conjunto de procedimientos, métodos y actividades que se emplean para esclarecer si un proceso determinado se comporta en su ejecución de acuerdo con los presupuestos, planes, normas, leyes o directivas que lo regulan.

Según Menguzzato el proceso clásico de control consta de los siguientes pasos:

1- Se establecen los criterios de medición tanto en la actuación real como de lo deseado, especificado en los planes y/o presupuestos. Se fijan los objetivos a seguir y se cuantifican, se determinan las áreas críticas de actividad de la empresa relacionadas con las acciones necesarias para la obtención de los objetivos.

2- Se fijan los procedimientos de comparación de los resultados alcanzados con los deseados, contenidos en los planes y/o presupuestos. Aquí se deriva a conclusiones que son las que pueden rectificar las acciones futuras.

3- Se analizan las causas de las posibles desviaciones y se dan propuestas de acciones correctoras, en caso de ser necesarias, ya que no todas las desviaciones provocan alteraciones en el logro de los objetivos. Las medidas correctoras serán sugeridas a los correspondientes órganos de dirección. Con estas acciones se inicia el proceso de retroalimentación.

Las desviaciones pueden ser causadas por diversos motivos como: errores en las previsiones del entorno (estimación de ventas, coste de ventas, gastos generales, etc.), errores de método (poca descentralización, escaso rigor temporal, falta de coordinación entre contabilidad y presupuestos, etc.), errores en la relación medios–fines: cifras ambiciosas, incorrecto uso de los medios, etc.)

A los fines de la investigación se tendrán en cuenta los aspectos planteados por Menguzzato para conocer como tiene lugar el proceso de control en el Grupo Empresarial TABACUBA.

Algunos autores como Juan F. Pérez-Carballo, Avelino García y Javier Salinas, plantean que los diferentes instrumentos del control son:

- Manuales organizativos y de procedimientos. Incluyen funciones, responsabilidades y decisiones de las unidades de actividades y políticas para la toma de decisiones.
- Intervención. Consiste en la autorización individualizada de gastos y pagos con énfasis en aspectos formales.
- Inspección. Revisión a posteriori de actuaciones individuales.

- Control interno. Fijación de procedimientos a priori, con asignación previa de autorizaciones, segregación de funciones y limitación de importes.
- Auditoría interna. Revisión de la razonabilidad de la información y comprobación de procedimientos, mediante el personal de la propia empresa.
- Auditoría externa. Examen por firma externa de la razonabilidad de los estados financieros.
- Auditoría operativa. Evaluación de la calidad de la gestión.
- Contabilidad analítica. Informa sobre los costes e ingresos por productos y centros de responsabilidad a efectos de planificación, control y toma de decisiones.
- Control presupuestario. Comparación de los resultados obtenidos con los presupuestos, con desglose de desviaciones por causas y responsables.
- Análisis por ratios. Comparación de indicadores seleccionados con los valores fijados como objetivos.¹⁸

Se consideran los aspectos antes mencionados al confeccionar los instrumentos que se explican en el capítulo dos, pues es necesario saber cuáles de ellos se aplican en la entidad objeto de estudio.

Diversos autores dan sus opiniones sobre los disímiles tipos de controles que existen, a continuación se exponen algunos criterios.

Según Newman, Logan y Hegarty se pueden distinguir tres tipos de control:

¹⁸ Pérez-Carballo Veiga, Juan F. (2000). Control de la gestión empresarial. 4ta Edición. Editorial ESIC. España. pp. 4

1- Control «sí o no» o «todo o nada». Significa que durante el proceso de ejecución de una actividad compleja, en determinados períodos se procede a una verificación y solo si el resultado es positivo se procede a la siguiente fase.

2- Control a posteriori. Es el que actúa una vez que se han ejecutado todas las actividades y se detectan entonces las desviaciones.

3- Control anticipado o ex ante. Es cuando antes de actuar se toman medidas correctoras para anticiparse a efectos no deseados, ya que observando la realidad se deduce que habrá perturbaciones y que no se obtendrán los resultados esperados.¹⁹

Es importante destacar que cuando se analizan los presupuestos, se puede distinguir el control a posteriori, ya que una vez comenzado y terminado el proceso presupuestario, se hace la comparación entre lo real y lo pronosticado, detectando las posibles desviaciones. Algunos autores coinciden en que así surge el control presupuestario, el cual se basa en:

- el estudio de los medios de acción de la empresa, en su relación con el mercado y la coyuntura,
- la formación del presupuesto y del plan de actuación que pueda referirse a: todas las actividades de la empresa, a un determinado grupo de las mismas o a una actuación específica,
- el registro estadístico-contable del plan desde su inicio,
- la contabilización y anotación adecuada de las operaciones en su realización, y
- la comparación de la previsión con la realidad.

¹⁹ Menguzzato. (1990). La dirección estratégica en la empresa. Un enfoque innovador del management. Editado por la EMPSES. pp. 377.

Las etapas del control presupuestario son: a) comparación del presupuesto con la realidad, b) determinación de los desvíos, c) análisis de los desvíos y d) acciones correctivas.²⁰

El control presupuestario ayuda a mejorar la planificación, estimula a pensar por adelantado, ayuda a la coordinación, favorece el intercambio de información, descubre antes los desequilibrios, proporciona estándares amplios, utiliza informes usuales para el control.

Avelino García Villarejo y Javier Salinas Sánchez reconocen al abordar el control sobre el proceso presupuestario:

- El control contable. En él incorporan la descripción del trabajo interno de las agencias burocráticas, etapas del ciclo presupuestario; relaciones entre el poder legislativo y el poder ejecutivo; auditoría de eficiencia; contabilidad de gestión; aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados a la administración.
- El control de eficiencia. Éste abarca eficiencia en las funciones de asignación, producción y distribución, medición de los costos, aspectos normativos de los sistemas de gestión y de su aplicación a la administración pública; centralización y descentralización.
- El control económico. Éste aborda enfoques de política fiscal; estructura económica del presupuesto anual; incidencia de gastos; preocupación sobre aspectos distributivos.
- El control legal. Presupone el enfoque de legalidad de las prácticas presupuestarias, análisis de la legislación que regula la práctica presupuestaria.²¹

²⁰ "Planeamiento Económico y Financiero: El presupuesto como una herramienta de gestión". (2009). Disponible en <http://www.mercadotendencias.com/el-presupuesto/>

²¹ Avelino García Villarejo y Javier Salinas Sánchez. (1990). Manual de Hacienda Pública. General y de España. 3ra Edición. Editorial Tecnos. pp.181-182

Otro tipo de control según Stoner es el estratégico que “es el proceso de seguimiento del progreso en la implantación de las estrategias contra el plan estratégico, a intervalos críticos para determinar si la empresa avanza hacia los objetivos estratégicos.”²²

Plantea Joan M. Amat, que este control se basa en la planificación estratégica, es a largo plazo y se centra en los aspectos ligados a la adaptación al entorno, comercialización, mercados, recursos productivos, tecnología, recursos financieros, etc.²³

Para Schendel y Hofer, se centra en dos puntos básicos: si la estrategia se está implementando tal y como se planificó, y si sus resultados son los esperados.²⁴

Expresa Horovitz que el control estratégico se debe centrar en cuatro puntos: las hipótesis fundamentales en las que se basa la estrategia, los factores críticos para el éxito de la empresa, las principales competencias distintivas y las prioridades claves y los resultados esperados.²⁵

Enuncian Newman, Logan y Hegarty, que está integrado por un conjunto de subsistemas de control:

- el control de vigilancia, cuya misión es detectar los factores que puedan provocar cambios en la estrategia actual.

²² Stoner, James. (1991). Administración. Prentice-Hall Hispanoamericana S.A. México, 5ta Edición. Reimpresión, MES 1997. pp.208

²³ González Solán, Oliek. (2006). “El control y la gestión estratégica de las organizaciones”. Disponible en http://www.elprisma.com/apuntes/administracion_de_empresas/control estrategico/default4.asp

²⁴ Ídem.

²⁵ Ídem.

- el control de las premisas, que tiene como objetivo verificar la validez de las hipótesis sobre las que descansa la estrategia y una evaluación de la validez de la misma, y de los planes y/o presupuestos a través de los cuales se desarrolla.

- el control de implementación, que es un control a posteriori, que permite verificar si lo que se puso en práctica está de acuerdo con lo deseado y si se están alcanzando los resultados deseados.

Este control se encarga de la coordinación y guía de las decisiones a tomar para llevar a cabo las acciones correctoras, además de servir de guía del comportamiento de los miembros de la empresa.²⁶

Para diagnosticar la relación existente entre la planificación estratégica y los presupuestos en el Grupo Empresarial TABACUBA, se analizarán los aspectos considerados a la hora de confeccionar el plan estratégico, se comprobará si tienen en cuenta la situación en el entorno (tanto interno como externo), si los objetivos estratégicos confeccionados y las estrategias y programas estratégicos de ellos derivados se reflejan o establecen vínculos con algunas de las partidas asignadas a los presupuestos.

La figura #3 muestra la relación entre las diferentes herramientas.

²⁶ González Solán, Oliek. (2006). "El control y la gestión estratégica de las organizaciones". Disponible en http://www.elprisma.com/apuntes/administracion_de_empresas/control estrategico/default4.asp.

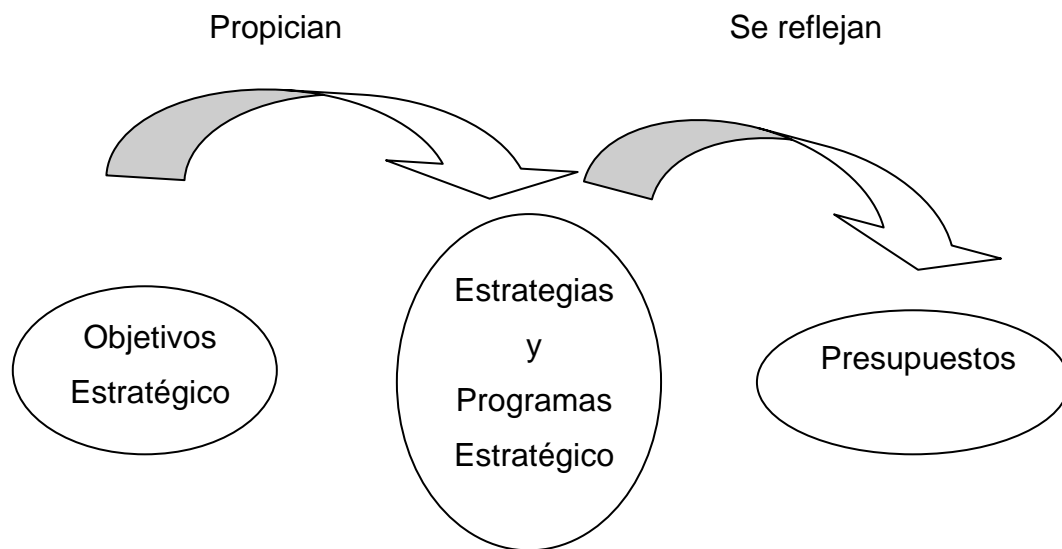


Figura #3. Relación entre los elementos. Elaboración propia.

Capítulo II Diagnóstico de la relación entre la planificación estratégica y presupuesto en el GET: metodología de análisis.

El presente capítulo aborda la lógica y los principales momentos del proceso de investigación, y una caracterización de la entidad donde tuvo lugar la misma.

2.1. Diseño del procedimiento metodológico para la realización del diagnóstico.

La investigación consta de pasos que permiten hacer un análisis de los aspectos esenciales referidos a la planificación estratégica, en particular a los objetivos estratégicos planteados por la entidad y a los presupuestos consolidados en la misma, lo que permitió a la realización del diagnóstico de la relación entre la planificación estratégica y los presupuestos en el GET.

Se trabajó con los objetivos estratégicos, ya que los mismos son públicos, deben cubrir las actividades fundamentales de la entidad y son menos que las estrategias.

Para realizar un análisis más detallado se agruparon los objetivos de acuerdo a las actividades a que se refieren y las posibles partidas en las que pueden aparecer reflejados en los presupuestos, como se muestra en la siguiente tabla:

Objetivos Estratégicos	Actividad	Partidas asignadas en los presupuestos

Tabla #2. Relación Objetivos Estratégicos-Actividad-Presupuestos. Elaboración propia.

Se consideró la situación actual en que se desenvuelve la entidad y algunos de los aspectos fundamentales referidos al tema de la relación planificación estratégica y en especial los presupuestos en el GET y en las empresas que lo conforman.

Se definió el tipo de información requerida y los libros, informes, artículos, resoluciones, documentos o fuentes que se utilizaron. Se aplicaron un conjunto de métodos de investigación que permitieron recopilar la información deseada relacionada con el tema: revisión documental, cuestionarios, entrevistas, técnicas de procesamiento y análisis de la información como el Microsoft Excel, un tabulador electrónico que facilitó el análisis realizado en el que se procesaron los resultados de la aplicación del instrumento de recopilación de información.

A partir de la información recopilada en el capítulo teórico se diseñaron los instrumentos que posibilitaron resumir aspectos claves para la investigación. La tabla siguiente muestra los métodos de investigación utilizados y el nombre de los instrumentos aplicados, la explicación de cada uno se encuentra a continuación.

RELACIÓN ENTRE PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y PRESUPUESTO		
Métodos de investigación	Instrumentos	Aplicación
Revisión documental	Guía de revisión documental	-Plan estratégico 2015. -Indicaciones para la elaboración, aprobación y actualización del Procedimiento de la Planificación. -Resolución 276 del MEP -Presupuesto Costo-Ganancia-Rentabilidad -Presupuesto Ingresos y Gastos en Divisas.
Cuestionario	Relación objetivos estratégicos y presupuestos	Trabajadores del Área de Planificación
Entrevista	Entrevista a directivos Entrevista a trabajadores	Trabajadores y Directivos

Tabla #3. Métodos de investigación. Elaboración propia.

La guía de revisión documental (Ver Anexo #1) muestra los aspectos que se tuvieron en cuenta a la hora de revisar los distintos documentos elaborados por el GET.

Se diseñó una entrevista para trabajadores (Ver Anexo #2) que ayudó a conocer aspectos generales de la organización, referidos a los procesos de planificación, elaboración de presupuestos y control.

A través de la misma se logró medir los conocimientos de las personas sobre:

- los tipos de presupuestos que se elaboran en la entidad.
- las características de los mismos.
- el tiempo que demora en ejecutarse el proceso presupuestario.
- el alcance y la participación de los trabajadores en el mismo.
- los métodos de control que se utilizan en la entidad.
- características sobre la información que se obtiene de los presupuestos.
- su opinión sobre la relación entre los objetivos estratégicos y los presupuestos confeccionados en la entidad.

Se diseñó una segunda entrevista para aplicar a directivos (Ver Anexo #3), que permitió obtener información sobre el proceso de planificación y formación de los objetivos estratégicos de manera general.

El cuestionario “Relación objetivos estratégicos y presupuestos” (Ver Anexo #4) permitió conocer lo que opinan los trabajadores del GET acerca de la relación entre los objetivos estratégicos trazados por la entidad y los presupuestos elaborados en la misma.

Las entrevistas se aplicaron a trabajadores y directivos del departamento de planificación y de la dirección ejecutiva, esta última coordinadora del equipo que confeccionó los objetivos estratégicos. En vista a obtener información de fuentes directas en distintos niveles de jerarquía.

Las entrevistas permitieron conocer en detalles el funcionamiento de los procesos de contratación de la producción, de la aprobación de los presupuestos, de la confección de los objetivos estratégicos, y la relación entre estas categorías y actividades.

El criterio de selección para la aplicación de los instrumentos se vinculó con el diseño estratégico y la elaboración de los presupuestos. En total se entrevistaron 12 trabajadores y 2 directivos, y se aplicó el cuestionario a otros 20 trabajadores que por su trabajo están estrechamente vinculados a estas tareas, tanto por sus responsabilidades como directivos, como por ser especialistas en estos dos aspectos vitales de la investigación. Los datos que se recopilaron permitieron diagnosticar la relación existente entre la planificación estratégica y los presupuestos.

La aplicación de los instrumentos permitió diagnosticar los presupuestos elaborados en función de los objetivos estratégicos trazados por el GET y viceversa, todo ello enfocado en el contexto en que se produce la relación entre ambos elementos. A partir de los resultados obtenidos se arribó a conclusiones generales sobre la investigación.

Se proponen, en la figura #4, los pasos lógicos que permitieron ordenar la investigación, los cuales puede ser aplicables a otros estudios similares.

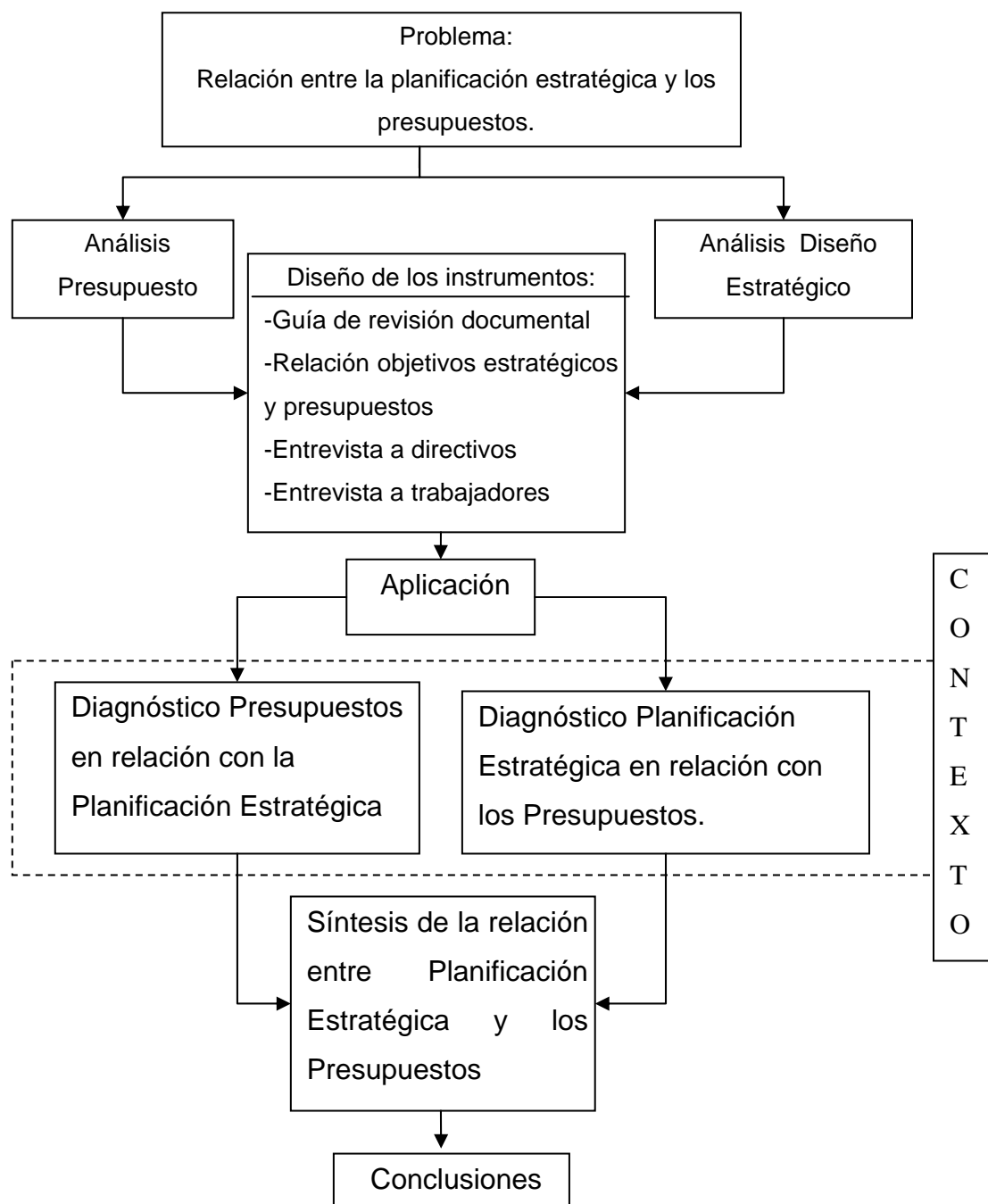


Figura #4. Pasos lógicos de la investigación. Elaboración propia.

2.2. La caracterización del GET.

Se exponen los principales momentos del diseño estratégico de la entidad y en el capítulo 3 se hace un análisis valorativo sobre la pertinencia de estos elementos.

La caracterización se realizó sobre la base de los siguientes aspectos:

- Sector tabacalero.
- Nombre de la entidad, fecha de constitución y ministerio al que pertenece.
- Objeto Social.
- Misión.
- Estructura Productiva.
- Aspectos generales (recursos humanos, económicos)
- Documentos confeccionados por la entidad.
- Resumen de los procesos de planificación y presupuestarios.

El sector tabacalero en Cuba.

Cuba exporta más de 100 millones de puros Premium anualmente, mantiene el liderazgo en los cigarros del tipo Premium, hechos a mano, con venta anual sostenida en este siglo de 100 millones de piezas por año.

El Grupo Empresarial TABACUBA creado en el año 2000 está directamente subordinado al Ministerio de la Agricultura. Es una organización económica única del país que dirige integralmente la actividad tabacalera, en todas las fases de su cadena productiva, integrada por seis sistemas productivos que son:

- 1- Producción agrícola.
- 2- Pre-industria o Beneficio.
- 3- Producción Industrial.
- 4- Comercialización.
- 5-Logística.
- 6-Desarrollo.

En el organigrama (Ver Anexo #5) se refleja como se atiende la cadena productiva desde la organización central. Todo este proceso es financiado por el Grupo, excluyendo la actividad de comercialización, de la cual se encarga Habanos S.A. esta última es la que compra el tabaco a las empresas industriales y lo distribuye en el mundo, son los que tienen contacto directo con los clientes, con el mercado.

Fue creada con el objeto social de dirigir, coordinar, controlar y orientar, las acciones de las entidades económicas integradas, asegurando su fomento, desarrollo e industrialización, así como estudiar, proyectar y elaborar el programa sobre la estrategia de investigación, desarrollo y producción agrícola del tabaco, evaluar los resultados económicos de las entidades integradas y además actuar como tesorería del sistema en ambas monedas.

Su misión es “Incrementar sostenidamente la contribución del sector tabacalero al balance de la Economía del País con la participación en el mercado mundial del tabaco y sus productos, manteniendo el liderazgo del habano, mediante un desempeño eficiente, competitivo y sostenible.”

El sistema empresarial de TABACUBA abarca 44 empresas estatales, siendo de ellas 16 agrícolas, 7 agroindustriales, 9 de tabaco torcido, 4 de cigarros y 8 de servicios y comercialización. En estas empresas se agrupan 46 fábricas de tabaco torcido de exportación, 50 fábricas de tabaco torcido con destino al consumo nacional, 4 fábricas de cigarros de consumo nacional, 6 fábricas de envases, 254 casas de escogidas, 41 centros de proceso y 62 centros de despallidos.

TABACUBA participa también en empresas mixtas, entre las que están: Habanos S.A e ICT, Internacional Cubana de Tabacos S.A, en sociedad con Altadis (España) que se dedican, la primera a la comercialización del tabaco torcido y en rama y la segunda a la producción y comercialización de minitabacos; Brascuba cigarrillos S.A, con socios brasileños de Souza Cruz para la producción y comercialización de cigarrillos para ventas en divisas en el mercado interno y la exportación.

Cuenta además con una sociedad mercantil 100% cubana, Tabagest S.A que atiende en el exterior a 26 comercializadoras y 14 holdings, y el Instituto de Investigaciones del Tabaco cuya misión es proveer las bases científico-técnicas para el desarrollo de la cadena productiva del tabaco con eficiencia y eficacia.

El sector agrícola está compuesto por una estructura en la que participan empresas estatales y cooperativas campesinas organizada en cuatro formas de producción:

	Total	Tabacaleras	Número
Unidades Estatales	42	26	16
UBPC	58	36	22
CPA	181	125	56
CCS	785	453	332

Alrededor de 200 000 personas participan en las actividades del tabaco anualmente: 56 039 trabajadores en empresas estatales, 2 995 productores en UBPC, 30 391 Productores en CPA y CCS, 75 000 familiares de los productores individuales de las CCS que participan en la campaña, 30 000 movilizados, de ellos más de 20 000 son estudiantes.

De los 56 039 trabajadores estatales 1 478 son profesionales de nivel superior, 6 977 de nivel medio. Con categoría científica hay 30 especialistas: 6 Doctores en Ciencias y 24 Master en Ciencias.

Los efectos de la crisis económica mundial y de la campaña contra el hábito de fumar, inciden en los indicadores Económicos-Financieros y en los Aportes Programados en Divisa de la entidad, sin embargo, en el 2009 cumplieron con lo planificado siendo su Aporte Neto 43 061 200 CUC y cerrando con 107 800 000 pesos de utilidades netas, siendo el mejor resultado desde el año 2001.

El grupo empresarial TABACUBA de acuerdo con las orientaciones emitidas por el MINAG, propone cada 5 años un nuevo período de planificación estratégica, recogido en un documento llamado Plan Estratégico. Este documento da una panorámica de la situación actual de la organización, exponiendo el contexto externo e interno en los que se desarrolla la misma. Las amenazas identificadas por la entidad en el contexto externo de TABACUBA son los siguientes:

- El bloqueo.

- Situación económica internacional.
- Desarrollo de la competencia.
- Campaña contra el hábito de fumar.
- Agresiones biológicas. Riesgos naturales y cuarentenarios.
- Exigencia en disminución de componentes químicos.
- Falsificación de tabacos cubanos.
- Predominio de cigarros rubios en la demanda.
- Barreras arancelarias.
- Tendencia al incremento de los precios de los insumos.
- Demanda de tabaco no Premium.
- Emigración de la población rural.

En este documento se encuentran formulados los objetivos estratégicos de la entidad, las estrategias y programas estratégicos a desarrollar por la misma. Constituye una guía para la concepción y revisión de todas las actividades y la elaboración de los planes tácticos y operativos.

Existe un equipo consultor dentro del GET que es el encargado de formular los objetivos estratégicos, las estrategias y los programas estratégicos. Los objetivos estratégicos declarados por la entidad son:

- 1- Mantener nuestra participación en los mercados actuales en el Premium y continuar los trabajos por tratar de ganar cuota, crear nuevos como el de China, Rusia, India, Brasil y prepararnos para el momento en que se abra el mercado de EE.UU. donde debemos aspirar a coger parte del mismo. (Se está realizando este estudio).
- 2- Introducción de producciones limitadas, nuevos productos y ediciones especiales que revalorizan significativamente la oferta de habanos, con productos destinados a satisfacer la demanda de un segmento de mercado más elitista.
- 3- Crecer sostenidamente en la participación del Mercado Mundial en los tabacos no Premium.

4- Continuar con la exportación de cigarrillos negros y sólo pequeñas cantidades de cigarrillos rubios.

5- Elevar la calidad de los productos, procesos y servicios de la cadena.

6- Mantener reservas de tabaco en rama suficientes para un año de cobertura, considerando para el torcido de exportación, rama para 200 millones de tabacos Premium y 800 millones de tabaco mecanizado.

7- Satisfacer las demandas del mercado, supeditando las siembras al incremento sostenido de los rendimientos y la composición de la estructura de clases.

8- Incrementar el impacto de la ciencia y la innovación tecnológica en el desempeño eficiente y sostenido de la cadena.

9- Elevar el desempeño de los trabajadores de la cadena productiva.

Cómo órgano coordinador del proceso de elaboración del plan estratégico está designado el Instituto de Investigaciones del Tabaco, la Dirección de Planificación, la Dirección de Sistemas y el Director Ejecutivo de TABACUBA.

Las Áreas de Resultados Claves (ARC) definidas por el GET aparecen en el documento “Plan Estratégico 2015” acompañadas de las acciones estratégicas que debe implementar cada una. Las ARC son las siguientes:

- Sistema productivo: Se refiere al desafío de garantizar la producción de la cadena productiva del tabaco en sus cinco sistemas productivos y otros bienes agrarios para la sociedad cubana.

- Recursos Humanos: Se refiere al perfeccionamiento de todos los componentes del ciclo del sistema de gestión del capital humano, para poder lograr la plena satisfacción laboral, que se corresponda con un incremento adecuado de la productividad del trabajo.

- Economía: se refiere al desafío de lograr mejoras en los índices de eficiencia económica, de eficiencia energética y perfeccionamiento del sistema organizativo.
- Ciencia e Innovación: se refiere al desafío de incrementar el impacto de la ciencia y la innovación tecnológica en la cadena productiva tabacalera.
- Calidad: se refiere al mejoramiento de los indicadores de calidad para elevar la satisfacción de la sociedad, de los clientes, usuarios o beneficiarios de nuestros productos, procesos y servicios.
- Medio Ambiente: se refiere al desafío de contribuir a la conservación y mejora de los recursos naturales y los ecosistemas. Comprende la protección y mejora de estos, la disminución de la contaminación y el logro de producciones más limpias.
- Legislación y Defensa: se refiere al desafío de fortalecer la prevención y el enfrentamiento al delito y las ilegalidades. Además aborda el desafío de la preparación para la defensa del país y la prevención y mitigación de afectaciones por desastres naturales y otros riesgos.

El proceso de planificación en la entidad, comienza con la confección de un documento titulado “Indicaciones para la elaboración, aprobación y actualización del Procedimiento de la Planificación” cuyo objetivo es orientar a las empresas en la elaboración del Procedimiento de Planificación, el cual deberá actualizarse todos los años. Este documento es una guía aplicable a todas las empresas pertenecientes al sistema empresarial de TABACUBA, que explica entre otros puntos las orientaciones sobre las cuales se sustenta el Plan, el cual según Resolución 276 del MEP debe ser recogido en el documento “Expediente de la Planificación”

Es responsable de la confección del plan el Director de Contabilidad y Finanzas de la empresa, que se rige por lo establecido por la Dirección de Planificación y Estadísticas del Grupo TABACUBA, conformándolo de acuerdo a etapas orientadas y presentándolo en modelos establecidos. El plan debe estar en la

empresa los primeros días de enero y una vez aprobados solo pueden modificarlos el Ministro o Viceministro de la agricultura.

A nivel de Unidades Empresariales de Base (UEB), los planes son aprobados por el director de la empresa, y se desagregan por brigadas y colectivos laborales, especificando las tareas o servicios a realizar y el presupuesto de gastos en sus principales elementos correspondientes, siempre proyectado para el año y desglosado por trimestres y meses.

El control del cumplimiento del plan se realiza a nivel de empresa, UEB, brigada y colectivo laboral, por cada uno de los elementos que lo componen, determinando las causas de los incumplimientos y adoptando medidas.

El Director del Área Económica es el encargado de confeccionar el Procedimiento de Planificación que contiene las acciones que ejecutará la entidad en el proceso de planificación, estudios preliminares, un cronograma de ejecución, el contenido del plan, las metas acorde a las proyecciones a mediano y largo plazo y las propuestas de cada una de las direcciones del área de regulación y control. Este proceso es aprobado oficialmente por el Director General de la Empresa.

Es importante declarar que el expediente de Planificación de cada empresa debe considerar entre otros los siguientes aspectos: la caracterización de la empresa, misión, visión, fortalezas, debilidades, oportunidades, amenazas, factores claves de éxito, áreas de resultados claves y plan de acción para el cumplimiento de los objetivos, las orientaciones del nivel superior para el desarrollo del proceso de planificación, y el procedimiento elaborado o actualizado por la empresa para el desarrollo del proceso.

El proceso presupuestario se comporta de manera cíclica y en espiral, ya que a medida que transcurre el año se van verificando si las acciones están en correspondencia con lo planificado, se evalúan, se controlan y se toman medidas, a la vez que se van perfilando las bases para el proceso del año próximo.

El Grupo Empresarial TABACUBA es el que elabora los planes, aprueba y consolida los presupuestos de las diversas empresas que componen el sistema, estas últimas son las que ejecutan el presupuesto. Cada empresa, prepara sus presupuestos de acuerdo a sus características y de acuerdo a los objetivos de trabajo que establece la Dirección, teniendo en cuenta lo expresado en los planes estratégicos del Grupo.

Para poder elaborar los presupuestos es necesario que las entidades posean entre sus documentos fundamentales las Directivas emitidas por la Dirección, dentro de las cuales se encuentran los planes, fichas de costo, cartas tecnológicas, etc. Una vez elaborados los presupuestos se envían a la Dirección para su previa aprobación, al ser aprobados y puestos en práctica se lleva a cabo el proceso de control. Todas las entidades tienen en su poder el Cuaderno de Autocontrol, para que se vayan evaluando constantemente en el transcurso del período, así se comprueba si todo está en orden.

En los Consejos de Dirección todos los meses se analizan las posibles desviaciones y causas de que no se cumpla con lo pronosticado, y se toman las medidas correspondientes para que el proceso tenga lugar como está establecido.

La entidad elabora un documento llamado "Procedimiento para la Información Estadística" cuyo objetivo es dictar normas específicas de acuerdo a lo establecido por el Sistema Estadístico Nacional e implementar procedimientos para el control y el flujo de la información estadística en el sistema empresarial TABACUBA y definir la forma en que han de reportar los Indicadores y llenado de los modelos para alcanzar la calidad requerida. Este sistema de información constituye uno de los métodos de control que tiene la entidad.

Es necesario destacar que son diversas las causas por las cuales en ocasiones no se cumple con lo planificado y por ende con lo presupuestado, en general pueden ser sucesos imprevistos que no dependen de la entidad, en este caso, el objetivo se posterga hasta que pueda ser cumplido. En caso de ser negligencia se afecta la estimulación a los trabajadores tanto en divisa como en moneda nacional.

A partir de los principales procesos que intervienen en la conformación del presupuesto en su interrelación con la proyección estratégica en la empresa, se expone en el capítulo 3 el análisis de los resultados del diagnóstico del presupuesto en relación con la planificación estratégica, que es el tema de estudio de la tesis.

Capítulo III: Diagnóstico de la relación entre la planificación estratégica y el presupuesto.

En este capítulo se analizan los resultados obtenidos a través de la revisión de documentos elaborados en la entidad y de los instrumentos aplicados, los que permiten diagnosticar la relación entre los aspectos estratégicos y los presupuestos. Los resultados se exponen desde el análisis de los principales procesos que intervienen en la conformación del presupuesto en su interrelación con la proyección estratégica en la empresa.

3.1. El proceso presupuestario: de la planificación a la contratación y control de la producción. Aciertos y dificultades.

A partir de las entrevistas realizadas a los directivos, se conoció cómo tiene lugar el proceso de contratación de la producción agrícola y su vínculo con los presupuestos.

La Dirección de Planificación del GET al elaborar el plan anual establece la cantidad de unidades (por tipo de tabaco) que se quieren producir y por tanto la cantidad de caballerías que se van a sembrar en todo el país. Esta cifra se distribuye por todas las empresas agrícolas, y estas a su vez verifican que las estructuras que atienden (CPA, las CCS y las UBPC) tengan la capacidad y las condiciones para cumplir con el plan.

Una vez aprobado el plan, se confecciona el presupuesto de gastos en divisas de las empresas agrícolas y se realiza la contratación de la campaña con los productores y cooperativas. Lo contratado con los mismos no puede exceder al presupuesto de gastos aprobado para la producción agrícola.

Las empresas calculan el presupuesto de cada estructura en función del tipo de tabaco y área que se planteen de acuerdo al área a sembrar por tipo de tabaco y fichas de costo en CUC, según tecnología y rendimiento e ingresos previstos a partir de los mercados de destino que se actualizan desde la proyección estratégica anualmente.

Cada tecnología tiene elaborada una ficha de costo (existen en MN y en CUC), por tanto al conocer la cantidad de caballerías a sembrar ya se conoce el costo en que van a incurrir. En las fichas de costos se desagregan las partidas de gastos en materias primas y materiales, potadores energéticos y otros gastos, o sea, están establecidas las cantidades y los costos de todos los materiales y materias primas que se necesitarán, como por ejemplo: combustible, fertilizante, pesticidas, riego, ropas, y otros.

El presupuesto de cada estructura tendrá dos componentes: 1) la canasta básica donde se incluyen las posturas, fertilizantes, productos fitosanitarios, portadores energéticos y para el tapado además tela, hilo de amarrar, alambre liso y de púa y el servicio de cura controlada y 2) otros gastos que priorizan los recursos directos e indispensables para la producción entre ellos se encuentran la preparación de tierras, riego, maquinarias y equipos de fumigación, la tracción animal, reparación y mantenimiento para la cura, etc.

Es derecho de los productores que se les asegure la canasta básica según tipo de tabaco, tecnología y rendimiento a contratar. Los directores de las empresas son los responsables de firmar los contratos con la Empresa Logística por un monto que no puede exceder el aprobado por la Dirección de Planificación.

La Dirección Agrícola del GET es la encargada de garantizar el proceso de contratación de la campaña y la Dirección Jurídica vela porque se realice el proceso de contratación.

La metodología para la contratación de la campaña se encuentra explicada en un documento que lleva por título “Procedimiento para la contratación y su control de la producción agrícola tabacalera”, donde además aparecen las fichas de costos por tecnologías y los modelos a llenar para su posterior control.

A partir de las entrevistas a los trabajadores y directivos se recogió la siguiente información:

En la entidad se elaboran presupuestos de: Ventas, Compras, Producción, Flujo de Efectivo, Costo-Ganancia-Rentabilidad, Ingresos y Gastos en Divisas, Inversiones, entre otros. El período de tiempo que predomina en la elaboración y análisis de los mismos es el corto plazo, generalmente se refieren a un año.

El proceso presupuestario comienza en el mes de abril, la elaboración de los presupuestos generalmente demora unos 6 meses y al culminar alrededor de octubre se lleva a cabo la etapa de aprobación, su ejecución y respectivo control tienen lugar en enero del año próximo.

Consideran todos los entrevistados que el proceso es participativo, para el mismo se reúnen el Consejo de Dirección, la Dirección de Economía y Planificación y en menor grado los trabajadores.

Como instrumentos de control expresan que se utilizan: la inspección, el control interno, la auditoría externa e interna, el control presupuestario, y los manuales o documentos elaborados por la propia entidad, como el Cuaderno de Autocontrol.

El 75% de los trabajadores entrevistados concuerda con que los presupuestos elaborados en la entidad responden a todos los objetivos estratégicos trazados por la misma.

El restante 25% apoya la idea de que en cierta medida responden a lo propuesto en los objetivos antes mencionados.

Del vínculo de algunas partidas de los presupuestos con los objetivos estratégicos, en su totalidad los especialistas de planificación mencionan los gastos referidos al proceso de producción. Por lo anterior se puede concluir, que los especialistas tienen la percepción, de que entre las partidas del presupuesto y los objetivos estratégicos existe una relación directa, especialmente las referidas a la producción. Sin embargo, cuando se analiza el documento “Procedimiento para la contratación y control de la producción agrícola tabacalera” no se mencionan los aspectos estratégicos como base para el mismo.

Por lo anterior se puede concluir que este vínculo es débil e intermitente, pues algunos otros objetivos, especialmente los referidos a la comercialización no tienen una expresión en el presupuesto.

El sistema de control de este proceso consta de varios modelos cuyas funciones son:

- Controlar el cumplimiento del plan y a su vez de lo aprobado en el presupuesto a partir de las contrataciones,
- Comprobar que los recursos recibidos y aprobados por las empresas estén correctamente distribuidos entre sus propias organizaciones productivas,
- Informar a la Dirección de Planificación del GET, a través de un informe resumen para la información estadística, los datos fundamentales del proceso.

Las entrevistas a los trabajadores plantean que el sistema de control aplicado por la entidad es preciso, es flexible y está muy vinculado al flujo de trabajo y en cierta medida se concentra en los puntos estratégicos. El mismo aporta información clara sobre el proceso, presentándose en plazos determinados (mensualmente), es efectivo, hace un análisis de cada una de las partidas de materias primas y materiales, a partir del plan, comparándolo con el real y determinando un % de desviación. Con respecto a las posibles desviaciones opinan que no siempre se analizan las causas y que en alguna medida se proponen acciones correctoras a los correspondientes órganos de dirección.

Si se analiza cómo el control de los objetivos estratégicos, no existe un vínculo, solo se está verificando que lo presupuestado se utilice con el fin que se propuso, o sea, que no se aprecia en el GET, que los presupuestos se utilicen como herramientas del control estratégico.

3.2. El proceso de elaboración del Plan Estratégico 2015. Valoración crítica.

La confección de este documento se realizó con la participación de los principales directivos del Grupo y actuaron como coordinadores el Director Ejecutivo y el

Director de Sistemas. Es una guía de orientación para la entidad, se confeccionó a partir de un trabajo intensivo, de la recogida de las ideas fundamentales de cada departamento y la agrupación de las mismas.

En el Consejo de Dirección se debaten los posibles dos escenarios en los que la entidad puede verse insertada; 1) situación de la TABACUBA a partir de la apertura del mercado de los Estados Unidos y 2) con la continuidad del bloqueo.

La revisión del documento con especialistas en el tema de planificación estratégica permitió hacer una valoración sobre algunos puntos referidos en el mismo. Se consideraron como aspectos positivos:

- el análisis del contexto externo de TABACUBA,
- la identificación de las amenazas,
- el análisis del contexto interno,
- los escenarios posibles,
- la misión,
- los objetivos estratégicos,
- el establecimiento de las áreas de resultados claves y sus respectivas acciones estratégicas,
- los programas estratégicos.

Entre los aspectos negativos encontrados se pueden citar que:

- no se percibe el diagnóstico de las estrategias, las mismas son muy globales, algunas coinciden literalmente con los objetivos estratégicos y en su mayoría no presentan criterios de medida por lo que no se explica cómo se van a alcanzarlos mismos,
- tienen expresada como una oportunidad uno de los objetivos estratégicos,
- plantean áreas de resultados claves y programas estratégicos que no se encuentran relacionados con los objetivos estratégicos,
- existen problemas de redacción, lo que dificulta en cierta medida la comprensión total de los objetivos.
- no se especifica el criterio de medida mediante el cual se controlará la realización de los mismos.

- existen objetivos como el #4, que no parece un objetivo estratégico sino un objetivo de trabajo sin cuantificar.
- el objetivo #5, referido a la calidad, expresa tres procesos distintos, por lo que no se puede apreciar su relación directa con los presupuestos ni la forma de control que presentan los mismos.
- no se argumenta cómo se va a evaluar el seguimiento y cumplimiento de los aspectos estratégicos antes mencionados.

3.3. La declaración de los objetivos estratégicos y su relación con las partidas asignadas a los presupuestos.

Para realizar un análisis más detallado se agruparon los objetivos de acuerdo a las actividades a que se refieren, como se muestra en la siguiente tabla:

Objetivos Estratégicos	Actividad	Partidas asignadas en los presupuestos del GET
1,3,7	Comercialización o Mercado	Gastos de divulgación y promoción.
2, 6	Producción	Gastos en materias primas y materiales. Portadores Energéticos
5	Calidad	
8	Ciencia y Tecnología	Materias primas y materiales (en el instituto se desglosa)
9	Recursos Humanos	Salarios Contribución a la Seguridad Social Impuesto sobre la Fuerza de Trabajo Estimulación Divisas-Directa

El mercado tabacalero de los Estados Unidos ocupa casi el 50% del mercado mundial y Cuba no tiene acceso a esta parte del mismo. En el restante, nuestro país ocupa casi el 70%, si embargo, constituye un objetivo estratégico seguir ganando cuota e insertarse en nuevos mercados.

Para ello es necesario lanzar una campaña para dar a conocer el producto que se oferta (cigarrillos, tabacos), lo que implica destinar recursos a esta función. La entidad encargada de la comercialización se concentra en la imagen, calidad y belleza del producto.

El GET no es el encargado de llevar la actividad de comercialización, Habanos S.A es quien distribuye y vende la mercancía, son los que hacen las propagandas para los lanzamientos de los productos (spot en diferentes medios de difusión, afiches, anuarios, agendas). Estos gastos se cargan a la partida Gastos de divulgación y promoción, la cual debe aparecer en los presupuestos de la empresa Habanos S.A y no del GET.

Los objetivos estratégicos orientados a la comercialización, que aparecen en el plan estratégico del GET, no tienen una relación directa con los presupuestos que se confeccionan en el mismo, ya que no destinan recursos a esta función por no ser una actividad realizada por ellos. Debido a lo anterior no se puede ejercer un control sobre el cumplimiento de los mismos.

Los objetivos estratégicos referidos a la producción, presentan una relación directa con los presupuestos, pues se destinan recursos a esta actividad que es la fundamental para la entidad.

En la producción está todo cuantificado, cada tecnología tiene su ficha de costo, por tanto se calcula de acuerdo a la cantidad de unidades a producir ¿cuánto se va a gastar?

De lo producido se mantiene una parte almacenada, en caso de desastres naturales o un aumento inesperado de la demanda. Esta situación conlleva a

gastos de almacenaje, fumigación, plaguicidas, gastos de los trabajadores, electricidad, mantenimiento de almacén.

El análisis de los documentos revisados Presupuestos de Ingresos y Gastos en Divisas, Presupuestos Costo-Ganancia-Rentabilidad permitió concluir que en el GET algunas de las partidas utilizadas con fines de la producción son:

- Gastos en materias primas y materiales (la cual se desglosa para cada empresa de acuerdo a los materiales que utiliza), dentro de esta se pueden encontrar: Fertilizantes, Herbicidas, Pesticidas y plaguicidas, Papel para cigarros, Herramientas Agrícolas, Insumos de cosecha, Insumos de talleres, etc.
- Portadores Energéticos donde se registra la electricidad, la gasolina, el diesel.
- Mantenimiento: se registran los montos dedicados a equipos de refrigeración, de fumigación, de riegos, agrícolas, cemento, aceros, etc.
- Otros gastos: Investigación y Desarrollo, Salarios, Contribución a la Seguridad Social, Impuesto sobre la Fuerza de Trabajo, Servicios de fumigación, etc.
- Otros Destinos: Reforzamiento de alimento, Ropa y Calzado, Estimulación Divisas-Directa, etc.

En lo referido a la ciencia y tecnología, el encargado es el Instituto de Investigaciones del Tabaco, dentro del mismo está ubicada la Dirección de Calidad del Grupo. Hace tres años que el Instituto se convirtió en una unidad presupuestada y el Ministerio de la Agricultura, es el encargado de financiarla, aunque el GET le financia todos los proyectos en divisa, por lo que se dedican recursos a este fin.

Una de las partidas del presupuesto destinada a estos recursos se denomina Investigación y Desarrollo, ubicada dentro de Otros Gastos en el Presupuesto de Ingresos y Gastos en Divisas, la otra partida se denomina Insumos de laboratorio y

se encuentra insertada dentro de Materias primas y materiales en el mismo presupuesto.

El cuestionario aplicado a trabajadores del área de planificación, muestra que el 100 % de los encuestados conocen los objetivos estratégicos definidos por el grupo, solo que el 55% los conoce con mayor precisión. (Ver Gráfico 3.1)



Gráfico 3.1.



Gráfico 3.2.

El 55% de los encuestados opina que se destinan recursos para el alcance de los objetivos estratégicos (Ver Gráfico 3.2), aunque no en su totalidad, lo que pudiera interpretarse como que no todos los objetivos estratégicos tienen destinados recursos para la realización de los mismos. Esto apoya los resultados obtenidos en la revisión de los documentos "Plan Estratégico 2015" y los presupuestos y confirma que no existen recursos destinados a la comercialización en el mercado mundial.

Al preguntar si los recursos estaban plasmados en las partidas de los presupuestos (Ver Gráfico 3.3) el 85 % de los trabajadores dio una respuesta afirmativa, lo que se evidencia en los presupuestos analizados, pues aparecen reflejados en varias de sus partidas.

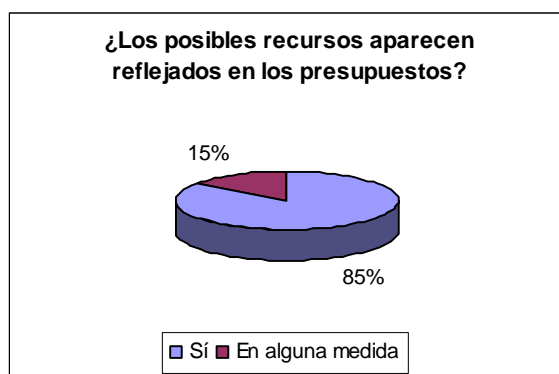


Gráfico 3.3.

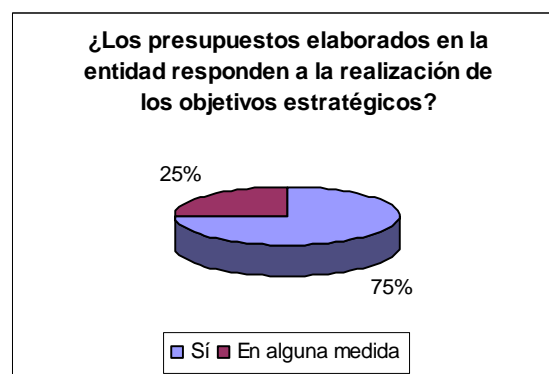


Gráfico 3.4.

El 75 % de los encuestados está de acuerdo con que los presupuestos elaborados en la entidad responden a la realización de los objetivos (Ver Gráfico 3.4). Sin embargo, según el análisis hecho en el epígrafe anterior, se observa que no todos los presupuestos reflejan en sus partidas recursos dirigidos a la actividad de comercialización y no se apreció ninguna partida referente a la calidad.

Resultados generales:

- Existe una relación poco precisa entre la planificación estratégica (los objetivos estratégicos) y los presupuestos revisados.
- Para el proceso de producción se destinan recursos monetarios que se encuentran reflejados en las partidas de gastos de los Presupuestos de Ingresos y Gastos en Divisa y Costo-Ganancia-Rentabilidad. El propio proceso propicia el alcance de los objetivos que tienen que ver con la producción.
- El sistema de control aplicado por el GET no revela que se utilice el presupuesto como una herramienta que permita controlar el cumplimiento de los objetivos estratégicos.

Conclusiones:

- En la investigación se ha propuesto un procedimiento metodológico para diagnosticar la relación entre la planificación estratégica y los presupuestos.
- Este instrumento metodológico permite relacionar el papel del presupuesto como una herramienta del control estratégico.
- Los resultados del diagnóstico demuestran la necesidad de relacionar con más detalle y profundidad (los objetivos estratégicos) el proceso de diseño estratégico con la elaboración del presupuesto, ya que se evidenciaron objetivos para los cuales no se destinan recursos en el GET, y se encontraron partidas que pudieran responder a objetivos propuestos, sin embargo, estos últimos no reflejan claramente en su contenido los verdaderos propósitos.
- Los objetivos estratégicos deben elaborarse de manera concreta y tener un criterio de medida a través del cual pueda observarse mejor su relación directa con los presupuestos.
- En el GET resulta de vital importancia para la elaboración de los presupuestos tener bien definidos los objetivos estratégicos, ya que a través de los mismos se analizan cómo las organizaciones van cumpliendo en períodos cortos lo pronosticado a largo plazo.
- La elaboración de los presupuestos no está en relación directa con la elaboración de la estrategia; constituyen procesos paralelos que pueden coincidir o no en sus resultados finales.

Recomendaciones

En base a las valoraciones expuestas en las conclusiones y los resultados obtenidos en este trabajo se recomienda:

- Aplicar el procedimiento propuesto en otras entidades.
- Desarrollar el trabajo considerando otros aspectos de la estrategia empresarial.
- Desarrollar el trabajo considerando otros presupuestos elaborados en la entidad que permita ampliar la información disponible.

Bibliografía

1. Amat, Oriol. (2008). Confección y control de presupuestos en la empresa hotelera. Revista Harvard Deusto Finanzas & Contabilidad. No. 86, Volumen 2008, pp. 42-54. Noviembre-Diciembre 2008. España.
2. B. Nickerson, Clarence. (1993). Manual de Contabilidad para no contadores. 1ra Edición. Editorial Océano. España.
3. Blanco Illescas, Francisco. (1985). El control como guía de la gestión empresarial. 1ra Edición, Instituto de la Pequeña y Mediana Empresa Industrial. Madrid.
4. Calderón, Neyra. "Presupuesto Maestro". (2001). Disponible en www.gestiopolis.com
5. Colectivo de autores. (2005). Bases Metodológicas y conceptuales para el proceso de diseño, implementación y control de la planificación estratégica y la dirección por objetivos basada en valores. 1ra Edición. Dirección de Capacitación de Cuadros y Estudios de Dirección. Ciudad de la Habana.
6. Colectivo de autores. (2003). Administración Financiera del Estado Cubano. 1ra Edición. Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros (CECOFIS). Capítulo 3 "Sistema Presupuestario", pp. 77-120. Cuba.
7. Colectivo de autores. (1999). Enciclopedia Práctica de la Pequeña y Mediana Empresa. 1ra Edición. Editorial Océano. España.
8. Córdova, Johanna. "Presupuesto". (2009). Disponible en <http://www.monografias.com/trabajos21/presupuesto/presupuesto.shtml>
9. Demestre, Ángela, Castells, Cesar y Gonzáles Antonio. (2006) .Decisiones Financieras una necesidad empresarial.1ra Edición. Publicentro. Cuba.

10. Dzinkowski, Ramona. (2009). Buenas prácticas para superar la crisis. Revista Harvard Deusto Finanzas & Contabilidad. No 88, Volumen 2009, pp. 4-8. Marzo-Abril 2009. España.
11. Gil La Fuente, Anna María. (1993). El Análisis Financiero en la incertidumbre. 1ra Edición. Editorial Ariel S.A. Barcelona.
12. González Solán, Oliek. "Los Sistemas de Control de Gestión Estratégica para las organizaciones". (2008). Disponible en <http://www.monografias.com/trabajos15/sistemas-control/sistemas-control.shtml>
13. _____. "El control y la gestión estratégica de las organizaciones". (2006) Disponible en http://www.elprisma.com/apuntes/administracion_de_empresas/control estrategico/default4.asp
14. Goxens, Antonio y Goxens, María Ángeles. (1985). Biblioteca Práctica de Contabilidad. 1ra Edición. Editorial Océano. España.
15. Grupo Empresarial TABACUBA. (2010). Plan Estratégico 2015 . Cuba.
16. _____. (2009). Indicaciones para la elaboración, aprobación y actualización del Procedimiento de la Planificación. Cuba
17. _____. (2010). Presupuesto Costo-Ganancia-Rentabilidad. Cuba.
18. _____. (2009). Presupuesto Ingresos y Gastos en Divisas. Cuba.
19. Horngren, Charles T. (1971). La Contabilidad de Costos en la Dirección de Empresas. Edición Revolucionaria Instituto del Libro. Cuba.

20. Laris Casillas, Francisco Javier. (1978). Estrategias para la planeación y el control empresarial. 1ra Edición. Editorial Trillas. México.
21. Lavolpe, Antonio; Capasso, Carmelo M; Smolje, Alejandro R. (2000). La gestión presupuestaria. 1ra Edición. Ediciones MACCHI. Argentina.
22. Lozano, Arvey. "Presupuestos". (2009). Disponible en www.gestiopolis.com
23. Martínez Pupo, Omar. "El presupuesto operativo como elemento de coordinación, información, control y motivación en las empresas cubanas". (3 de marzo del 2009). Disponible en <http://www.gestiopolis.com/finanzas-contaduria/presupuesto-operativo-como-elemento-de-coordinacion.htm>
24. Menguzzato. (1990). La dirección estratégica en la empresa. Un enfoque innovador del management. Editado por la EMPSES.
25. Milla Gutiérrez, Artemio y Martínez Pedrós, Daniel. (1999). Como elaborar y controlar los presupuestos anuales. 2da Edición. Editorial ESIC. Madrid.
26. Ministerio de Economía y Planificación. (2003). Resolución 276/03. Planificación Empresarial. Cuba
27. Morón, Alfonso. "El presupuesto dentro de una perspectiva estratégica". (19 de Septiembre del 2002). Disponible en <http://www.monografias.com/trabajos11/perspe/perspe.shtml>
28. Muñoz Martínez, Rosario. "Material de Estudio de Administración de Empresas". (Septiembre de 2006). Disponible en www.monografias.com
29. Nicolás, Pere. (1999). Elaboración y control de presupuestos. 1ra Edición. Ediciones Gestión 2000 S.A. Barcelona.
30. Orama Véliz, Aydil. "El presupuesto basado en actividades, herramienta de gestión empresarial". Presupuestos. (20 de noviembre del 2008). Disponible en

<http://www.gestiopolis.com/finanzas-contaduria/presupuesto-basado-en-gestion-empresarial.htm>

31. Planeamiento Económico y Financiero: “El presupuesto como una herramienta de gestión”. (2009). Disponible en <http://www.mercadotendencias.com/el-presupuesto/>

32. Pérez-Carballo Veiga, Juan F. (2000). Control de la gestión empresarial. 4ta Edición. Editorial ESIC. España.

33. Programa Chuletas “Objetivos del presupuesto como herramienta de control”. (23 de diciembre de 2008). Disponible en <http://www.xuletas.es/ficha/objetivo-del-presupuesto-como-herramienta-de-control/>

34. Rodrigo Sepúlveda Moran. “Control de Gestión”. (2008). Disponible en http://es.wikipedia.org/wiki/Control_de_gesti%C3%B3n

35. S. Kaplan, Robert y R. Anderson, Steven. (2008). “Los presupuestos basados en actividades”. Revista Harvard Deusto Finanzas & Contabilidad. No. 86, Volumen 2008, pp. 4-20. Noviembre-Diciembre 2008. España.

36. Sánchez Rodríguez, Luisa María y Pérez Brito, Inés María. (). “El control sobre la gestión presupuestaria como vía para mejorar la gestión Universitaria”.n/e

37. Stoner, James. (1991). Administración. 5ta Edición. Prentice- Hall Hispanoamericana S.A. Reimpresión MES 1997. México.

38. Strategor. (1995). “Estrategia, Estructura, Decisión, Identidad. Política General de Empresa”. 2da Edición. Masson S.A. Barcelona.

39. Thomas Mackey, James y D. Pforsich, Hugh. (2007). La mejora continua y la reducción de costes. Revista Harvard Deusto Finanzas & Contabilidad. No. 76, Volumen 2007, pp. 4-10. Marzo-Abril 2007. España.

40. Úrculo Egaña, Iñigo. (2009). La consolidación contable en los grupos de sociedades. Revista Harvard Deusto Finanzas & Contabilidad. No. 87, Volumen 2009, pp. 4-10. Enero-Febrero 2009. España.

41. Vaca de Osma Ulacia, Manuel y Hernández Barreiro, María Dolores. (2009). La gestión integral del riesgo, clave en el contenido económico actual. Revista Harvard Deusto Finanzas & Contabilidad. No. 89, Volumen 2009, pp. 42-54. Mayo-Junio 2009. España.

42. Pimentel Villalaz, Luis. (1999). Introducción al concepto de planificación estratégica. Disponible en www.sld.cu/galerias/doc/sitios/infodir/5_1.doc

ANEXOS

Anexo #1. Guía de Revisión Documental.

Documentos	Aspectos revisados y analizados
Plan Estratégico 2015	<ul style="list-style-type: none"> - Áreas de Resultados Claves - Amenazas - Objetivos Estratégicos - Diagnóstico de estrategias - Estrategias
Presupuesto Ingresos y Gastos en Divisa	- Partidas de gastos
Presupuesto Costo-Ganancia-Rentabilidad	- Partidas de gastos
Indicaciones para la elaboración, aprobación y actualización del Procedimiento de la Planificación.	- Aspectos generales sobre el Procedimiento de la Planificación.
Resolución 276 del MEP	- Aspectos generales sobre la Planificación Empresarial

Anexo #2. Guía de entrevista a trabajadores.

Las preguntas formuladas permitieron recopilar información acerca de:

- Los tipos de presupuestos que se elaboran en la entidad.
- Las características de los mismos.
- El tiempo que demora en ejecutarse el proceso presupuestario.
- El alcance y la participación de los trabajadores en el mismo.
- Los métodos de control que se utilizan en la entidad.
- Características sobre la información que se obtiene de los presupuestos.
- Su opinión sobre la relación entre los objetivos estratégicos y los presupuestos confeccionados en la entidad.

Anexo #3. Guía de entrevista a directivos.

Las preguntas formuladas permitieron recopilar información acerca de:

- El proceso de elaboración del documento “Plan Estratégico 2015”.
- La elaboración de los Objetivos Estratégicos. Responsables.
- El proceso de contratación y control de la producción agrícola.
- Los criterios personales acerca de la relación entre los objetivos estratégicos y los recursos reflejados en los presupuestos.

Anexo #4. Relación objetivos estratégicos y presupuestos.

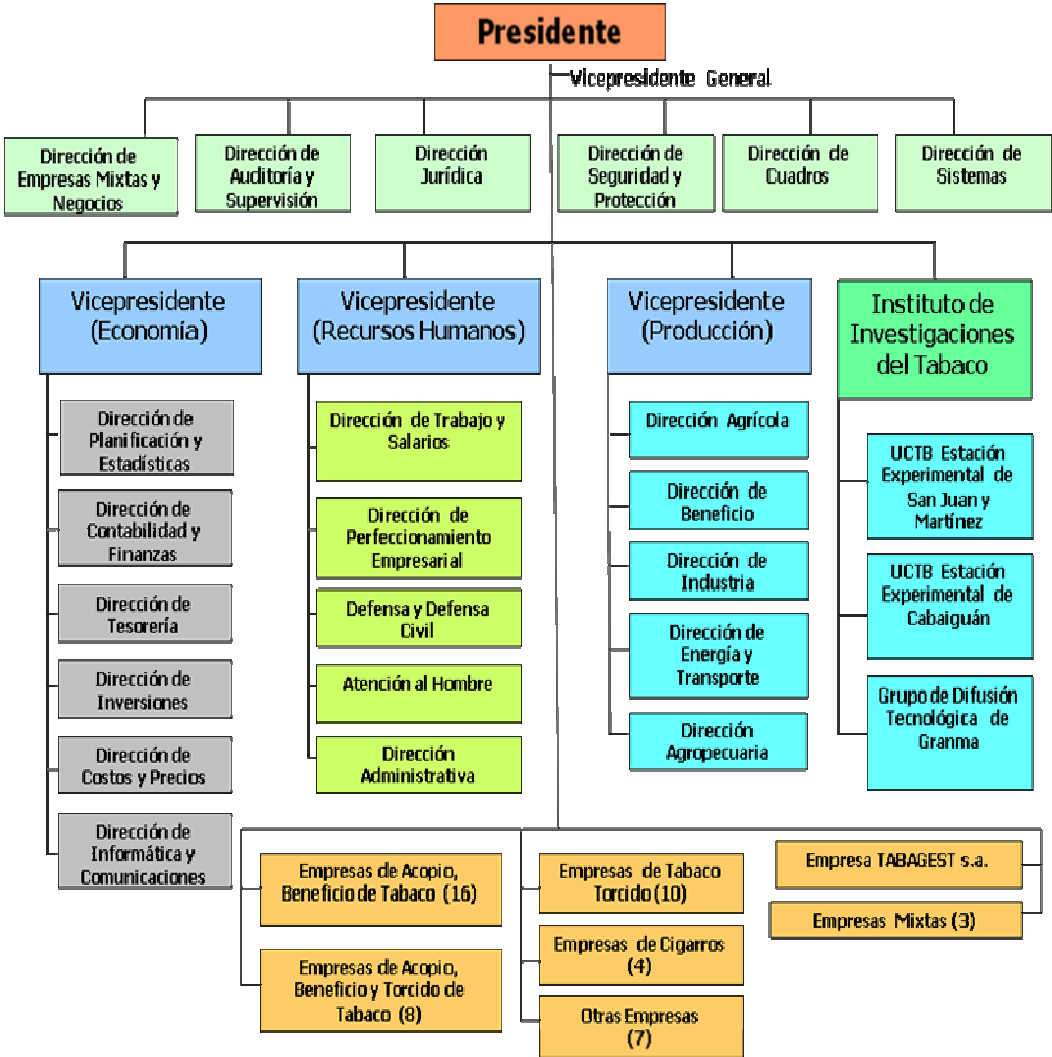
Cuestionario

El presente cuestionario tiene como propósito realizar un estudio acerca de la relación entre los objetivos estratégicos y los presupuestos. En este sentido establezca la opción que UD. considere se ajusta más a la realidad de su organización. Gracias por su contribución.

Preguntas	Si	No	En alguna medida
Conoce usted los objetivos estratégicos definidos en su organización.			
Se destinan recursos para el alcance de los mismos.			
Los posibles recursos destinados aparecen reflejados en algunas partidas de los presupuestos.			
Los presupuestos elaborados en la entidad responden a la realización de los objetivos estratégicos.			

Anexo #5.

Estructura Organizativa de Dirección del Grupo Empresarial de Tabaco de Cuba



Anexo #6. Fragmento de Presupuesto de Ingresos y Gastos en Divisas.

Presupuesto de Ingresos y Gastos en Divisa.

Organización Económica: TABACUBA

Indicadores (UM: MCUC)	Plan Anual	Real Anual	Cumplimiento
Fuentes	320810.0	349272.6	109
Destinos	250405.0	261789.5	105
Portadores Energéticos	15812.5	17938.7	113.4
Materias Primas y Materiales	57532.1	61404.4	106.7
Fertilizantes	11768.2	19578.7	166
Herbicidas	0.1	0	0
Pesticidas y plaguicidas	2994.1	1533.2	51
Papel para cigarros	1522.6	1634.6	107
Herramientas Agrícolas	210.0	305.2	145
Insumos de laboratorio	7.3	0.7	10
Insumos de cosecha	64.4	143.3	223
Insumos de talleres	33.8	79.8	236
Envases de madera y metálicos	581.5	1770.0	304
Mantenimiento			
PPA equipos de refrigeración	171.2	86.6	51
PPA equipos de fumigación	86.7	93.1	107
PPA equipos de riego	1288.1	1893.1	147
PPA equipos agrícolas	948.0	861.0	91
Cemento	99.4	44.1	44
Aceros	38.9	14.9	38
Inversiones	10105.5	3679.5	36
Equipos Ligeros	62.0	450.6	727
Resto de Equipos	7640.1	1348.9	18
Construcción y Montaje	2171.4	1522.7	70
Otros Servicios	223.9	88.0	39
Fletes	223.9	88.0	39
Pagos de Deudas	126942.5	127938.5	101

Otros Destinos	29846.3	29077.2	97
Reforzamiento de alimento	5284.0	4703.3	89
Ropa y Calzado	1914.8	1672.3	87
Estimulación Divisas-Directa	11970.0	12428.9	104
Otros Gastos	10677.5	10272.7	96
Investigación y Desarrollo	64.5	10.7	17
Salarios	70.1	75.4	108
Contribución a la Seguridad Social	9.8	10.6	108
Impuesto sobre la Fuerza de Trabajo	17.5	18.8	107
Servicios de fumigación	6.1	3.2	52
Inventario Inicial	15798.2	15798.2	100
Inventario Final	16900.7	29235.0	173
Cuentas/ Pagar Inicio	36968.0	36968.0	100
Cuentas/ Pagar Final	36770.3	36539.0	99
Distribución Aporte			

Anexo #7. Fragmento del Presupuesto Costo-Ganancia-Rentabilidad.

Ministerio de la Agricultura		Plan de Costo-Ganancia-Rentabilidad	
Dirección de Contabilidad y Finanzas		(UM: MP)	
Grupo Empresarial y/o Empresas			
Productos		Plan (Año)	
Costo de Venta de Producción		1103456.7	
Costo de Venta de Mercancías		1093771.5	
Gastos de distribución y ventas		3605.2	
Gastos Generales de admón.		31079.3	
Gastos de operación comercial		27422.8	
Otros Gastos		23747.2	
Ingresos Financieros		1285.0	
Otros Ingresos		22286.6	
Resultados		119672.7	
Gastos por elementos	Materias primas y materiales		878818.9
	Combustibles		12417.9
	Energía		3398.7
	Salarios		222079.3
	Otros Gastos de la fuerza de trabajo		67059.6
	Contribución a la seguridad social		29698.5
	Impuesto sobre la utilización de la Fuerza de Trabajo		35445.1
	Amortización		12498.1
	De ella: Activos Fijos Tangibles		8696.2
	Otros Gastos monetarios		43858.2
	Total de Gastos		12401125.7
	De ellos en Divisa (Gastos Propios del PIGD)		0.0
Producción Bruta		Costo	1175280.1
		Valor	1365010.5
Producción Mercantil		Costo	1146490.9
		Valor	1331213.3
Promedio anual de activos fijos tangibles			89111.6