

UNIVERSIDAD AUTONOMA METROPOLITANA
IZTAPALAPA

CSH

Lic. Administración

DIAGNOSTICO DE UN SISTEMA INTEGRADO
DE CONTROL DE GESTION,

POR:

CRUZ BLANCO MORITZ ALBERTO

ROSALES GALVAN ISMAEL

VILLEGAS GARCIA LUIS RAUL

JULIO DE 1995.

A MIS PADRES, LUIS.

A DIOS Y A MIS PADRES, MORITZ.

A MIS PADRES, POR SUS SACRIFICIOS,
POR DAR SU VIDA A CAMBIO DE LA MIA,
POR DARME LA LIBERTAD DE ELEGIR MI
PROPIA NUBE Y MI PROPIO PRECIPICIO.

A MI HERMANO, A MI SOBRINO Y A LO
QUE LLEVO EN "MI MORRAL"; POR DARME
LA FUERZA SUFICIENTE PARA LEVANTARME
Y SEGUIR ADELANTE (¿O HACIA ATRAS?),
ISMAEL.

AGRADECIMIENTOS

A LA UNIVERSIDAD AUTONOMA METROPITANA
UNIDAD IZTAPAPALAPA, POR NUESTRA
NUESTRA FORMACION PROFESIONAL Y
POR AYUDARNOS A MIRAR EL VERDADERO
ROSTRO DE MÉXICO Y DEL MUNDO.

A EL PROF. GUILLERMO RAMIREZ,
POR SU APOYO Y ASESORIA.

A DANIEL ROJAS, POR SU COLABORACION.

INDICE DE CONTENIDO

INTRODUCCION.....	5
1. Un enfoque teórico del control de gestión.....	9
1.1. Orígenes del control de gestión.....	10
1.2. ¿Qué es el control de gestión?.....	15
2. Departamento de Finanzas.....	24
2.1. Planeación financiera.....	24
2.1.1. Presupuestos.....	30
2.2. Control financiero.....	38
2.2.1. Análisis de razones financieras.....	38
3. Departamento de Mercatodecna.....	53
3.1. Plan de mercadotecnia.....	53
3.2. Eficiencia de la mercadortecnia.....	55
4. Deparatamento de Producción.....	60
4.1. Planeación.....	61
4.1.1. Previsiones de la demanda.....	61
4.1.2. Capacidad instalada de producción.....	62
4.2. Control.....	70
4.2.1. Supervisión.....	71
4.2.2. Reportes e informes.....	72
4.2.3. Evaluación del rendimiento.....	73
5. Departamento de Recursos Humanos.....	77
6. Sistema Integrado de Información.....	79
7. El control de gestión en México.....	84
8. Bases para un diagnóstico de un sistema integrado de control de gestión.....	86
CONCLUSIONES.....	135
BIBLIOGRAFIA.....	137

INTRODUCCION

Investigar cualquier área del campo administrativo es sinónimo de ir por vericuetos interminables donde uno de puede perder por el simple hecho de no circunscribirse a un área específica de dicho campo. El desarrollo de temas administrativos es tan extenso que tratar de explicar todos en un sólo trabajo resulta extenuante y hasta agotador.

De hecho, todos y cada uno de los temas administrativos resulta trascendente por sí mismo y reviste un gran reto investigar y desarrollar cualesquiera de aquéllos temas.

Sin embargo, nosotros hemos encontrado en una de esas disciplinas, **el control de gestión** específicamente, una oportunidad para abordar parte de las técnicas administrativas existentes y, así, poder mostrar los beneficios que puede aportar si se aplica y administra de manera eficiente.

Tal vez usted nunca haya escuchado el término control de gestión o, de la misma manera, se pregunte por qué esta disciplina sí permite integrar muchas de la técnicas administrativas y otras no.

Permitanos explicarle por partes.

En primer lugar, el control de gestión es una técnica reciente -
- apenas veinticinco años de su surgimiento en el contexto administrativo mundial-- surge en medio de grandes cambios ambientales (en el sentido de cambios en el medio que rodea a la empresa: medio ambiente interno; dirección general, operarios, línea media, línea de staff, proveedores, compradores, etc. y medio ambiente externo; competencia, tecnología, disposiciones gubernamentales, etc.), durante el período aproximado comprendido entre 1950-1980, y se reconoce como tal a partir de 1970-1975. De igual forma, nuestro país casi siempre retoma las técnicas administrativas mucho después de su gestación y/o desarrollo.

desgraciadamente el área administrativa tampoco es uno de los campos innovativos de las empresas mexicanas y, por lo tanto, son pocas las organizaciones del país que han establecido de manera formal el control de gestión. No obstante cabe anotar un hecho: si bien algunas organizaciones establecidas en México han tenido la capacidad y audacia de implementar el control de gestión, éste, aunque parezca extraño, está presente en todas las organizaciones. Efectivamente, todas las empresas, de cualquier tamaño y en cualquier sector industrial, llevan a la práctica de manera implícita o explícita, el control de gestión. Por lo tanto, podría ser natural, por lo señalado, que usted nunca hubiera visto o escuchado algo sobre él.

En segundo lugar, el control de gestión permite involucrar muchas de las técnicas administrativas existentes debido a que funciona mediante tres sistemas esenciales: el sistema de planeación, el sistema de evaluación y control y el sistema de información.

Estos sistemas, en todas las organizaciones, son piezas nodales, entre otras cosas, para su correcto funcionamiento; de hecho, todas las empresas cuentan con dichos sistemas y, en este sentido, se presentan en todas las áreas funcionales de la misma (departamento de Finanzas, de Personal, de Mercadotecnia o Ventas, de Producción y de Personal o Recursos Humanos), permitiendo una interacción total con otras técnicas que se aplican en cada una de estas áreas, hecho que no sucede con otras disciplinas.

Sin embargo, lo que verdaderamente permite al control de gestión involucrarse no sólo con todas las áreas sino también con muchas técnicas administrativas es su carácter dual, esto es, mezclarse con otras disciplinas, pero al mismo tiempo dar una real

importancia al factor humano.

Por cuanto antecede, creémos necesario desarrollar un trabajo que no sólo permitiera visualizar la importancia y la integración del control de gestión dentro de toda la organización, sino que también aportará una base para que cualquier empresa pudiese implementarlo o tan sólo verificar y/o corregir su funcionamiento.

De esta forma, el trabajo lo elaboramos, de forma implícita, en dos partes fundamentales.

En la "primera parte" desarrollamos todos los aspectos teóricos y de relación con otras técnicas del control de gestión: desde sus orígenes hasta su desarrollo en México, pasando por su definición, forma de integración y aplicación en cada departamento funcional. Es decir, este primer partado proporcionará todos los elementos necesarios para poder comprender y manejar todos los aspectos relacionados con el control de gestión, al cual, por cierto, también se le conoce como **sistema integrado de control de gestión**, pues, como se dijo, integra, de manera literal, a todos los elementos de una organización.

Hemos de anotar a continuación algo que es de suma importancia y que más adelante evitará posibles confuciones en cuanto a la lectura del trabajo: manejamos el sistema de planeación y al sistema de control y evaluación de forma "paralela" con las cuatro áreas funcionales esenciales, dejando un capítulo "individual" para el sistema de información, esto esencialmente por factores temáticos, esto es, porque dicho tema es preferible tratarlo tal cual, con el fin de evitar caer en redundancias en todos los sistemas (ver infra **SISTEMA INTEGRADO DE INFORMACION**).

En la "segunda parte" proponemos una forma genérica de guía para poder elaborar un diagnóstico del sistema del control de gestión

integrado. Dicha guía tiene la finalidad de proporcionarles a las empresas un instrumento básico que les permita diagnosticar el aprovechamiento de los beneficios que aporta el sistema de control de gestión, o bien, hacer, si es necesario, una corrección en las fallas que se le pudieran detectar al mismo, o bien, determinar la posibilidad de implementarlo de manera formal.

La idea de lo anterior, es ir más allá de un aspecto estrictamente teórico y que, con base en nuestras investigaciones, el posible usuario de esta guía tenga la posibilidad de aprovechar una de las ventajas esenciales, sino la más importante, del control de gestión: eficientar todos los recursos de que dispone una organización, pero sobre todo maximizarlos en época de crisis, donde por lo regular escasean de manera terrible.

1. UN ENFOQUE TEORICO DEL CONTROL DE GESTION.

El desarrollo de la ciencia administrativa en general ha tenido un auge sin precedente a partir de la década de los cincuenta. El desarrollo de la Teoría General de Sistemas y de enfoques sistémicos particulares (tales como la informática, la investigación de operaciones, teoría de la información, ingeniería de sistemas, teoría de los gráficos y sistemas expertos) ¹ vinieron a ser instrumentos de gran apoyo para solucionar los problemas a los que se enfrentaron las organizaciones en general y los administradores de ellas en particular.

De hecho, como se sabe, toda ciencia, o bien todo instrumento de apoyo para ella, o cualquier desarrollo tecnológico nace precisamente de la necesidad de satisfacer deseos particulares o colectivos. Es decir, el objetivo de todo lo creado o descubierto por el hombre es la solución de problemas.

Por ejemplo, se sabe que Henry Ford creó el modelo "T", y con ello la estandarización de la producción, respondiendo a la necesidad de que toda la gente tuviera acceso a un automóvil en los Estados Unidos.

De manera análoga, los sistemas administrativos fueron creados para resolver situaciones problemáticas en climas conflictivos o turbulentos; estos es, las circunstancias del medio donde se desempeñan las organizaciones evidentemente han ido evolucionando con el paso del tiempo y su vez han provocado problemas y soluciones cada vez más complejas.

¹ Para mayor información sobre dichos aspectos se recomienda recurrir a la obra de Antonio Barba y Pedro Solís, "Las metáforas mecanicista y orgánica" en **Cultura organizacional: análisis de organizaciones complejas**, México, 1995.

Por lo anterior, podemos deducir que el surgimiento de soluciones a los problemas se debe en forma casi total a las necesidades que la evolución del medio ambiente crea. Es cierto que muchos inventos y descubrimientos se han adelantado a su época, sin embargo, aquí la excepción no hace la regla y tampoco es el punto en cuestión. Lo importante es señalar que la solución de algún problema es explicable por el medio ambiente que lo rodea. Para nuestros fines, el **control de gestión** no es la excepción; o sea, surge de necesidades específicas, en este caso, en el área organizacional, como un instrumento de apoyo o de solución a las necesidades a las que se enfrentaban --y se enfrentan-- las empresas.

De tal modo, a continuación desarrollaremos todos los aspectos relacionados con el control de gestión, desde sus orígenes hasta su papel en México, pasando por sus instrumentos y aplicación en cada una de las áreas específicas funcionales de toda organización: el área financiera, de producción, de ventas o mercadotecnia y recursos humanos.

1.1. ORIGENES DEL CONTROL DE GESTION.

Como fue señalado con anterioridad, el medio ambiente afecta profundamente, por una parte, el comportamiento de las organizaciones y, por otra, impone la aplicación de las técnicas administrativas adecuadas a las circunstancias que se presenten. Para comprender de manera total el origen del control de gestión, es necesario explicar las características ambientales que orillaron su surgimiento, esto sucedió junto con el desarrollo de otras técnicas, de las cuales, obviamente, sólo haremos referencia.

Transladémonos a comienzos de los años 50's, la era de la postguerra. Aquella época presentó, según Igor Ansoff, retos para los administradores y nuevos sistemas de administración para su solución. Los retos eran básicamente tres:

- 1) Anticiparse a los cambios con el objeto de planear respuestas;
- 2) Incrementar la velocidad de implementación de la respuesta;
- y.
- 3) Responder con flexibilidad, y a tiempo, a los cambios que no pudieran anticiparse.

Esta era, a la que Ansoff denominó etapa "postindustrial", tuvo ciertas características que es necesario destacar para entender el surgimiento de nuevos sistemas, entre ellos el **control de gestión**.

La era "postindustrial" llegó en una etapa de auge económico, principalmente en las naciones desarrolladas. La mercadotecnia y la diferenciación de productos eran ya una realidad. Nuevas reglas comenzaron a surgir en el ámbito económico, político y social; la organización por primera vez enfrentó la inflación, la intervención gubernamental y la sociedad en general cuestionaba el papel de las empresas.

En general, fue una época de gran turbulencia ambiental:

"Fuera de la empresa, el administrador tuvo que pelear constantemente por una parte del mercado anticipando necesidades de los clientes, entregando oportunamente los pedidos, con precios competitivos y asegurando la retención de la lealtad del cliente. Internamente tuvieron que luchar constantemente por aumentar la productividad a través de una mayor planeación y una organización del trabajo más eficiente.

"La inflación, la creciente restricción gubernamental, la insatisfacción de consumidores, la invasión de competidores extranjeros, los cambios tecnológicos, el cambio de actitudes en

el trabajo, cada cambio fue tratado como una distracción de los negocios de negocios (sic), para ser resistidos y superados con una firme preocupación de la mercadotecnia comercial y operacional." ²

De hecho, el período 1950-70 fue el de mayor turbulencia ambiental; la organización enfrentó diferentes retos en el mundo de la producción y los mercados: la creación de un desconocido mundo de tecnologías, nuevos competidores, nuevas aptitudes de los consumidores, nuevas dimensiones del control social y, por encima de todo, la inaudita pregunta de cuál es el papel de las compañías en la sociedad.

En este sentido, para el período 1970-90 la turbulencia es de igual grado, sólo que ahora ya se tiene la ventaja de saber que los cambios son, en cierta forma, previsibles y que dicha tendencia seguirá siendo la misma. Esta etapa de la época "postindustrial" comienza a caracterizarse por el surgimiento de nuevas potencias, Japón por ejemplo, la creación de reglas mundiales de comercio y de normas ambientales, el establecimiento de bloques comerciales, el continuo y desmedido crecimiento de la población, la innovación constante de tecnologías, las alianzas nacionales y mundiales, la integración, etc.

Así, en la era "postindustrial" se crearon instrumentos administrativos más complejos que tenían --y tienen-- que solucionar problemas cada vez más complejos. Entre los instrumentos creados durante toda esta era están: la planeación por contingencia, la administración de eventos estratégicos, la administración de eventos por señales, la administración de la

² Igor Ansoff. "Evolution and challenges and managent systems" en **Implanting Strategic Management**, Prentice-Hall, 1991, pp. 6-7.

sorpresa, la planeación estratégica y, por supuesto, el **control de gestión**. De hecho, a todo este conjunto de técnicas administrativas Ansoff lo denomina "Administración a través de respuesta rápida y flexible".

De esta forma, localizamos los orígenes del control de gestión a principios de la década de los 70's. No es casualidad que el control de gestión se haya originado durante estos años. La crisis en la economía internacional arrastró a las organizaciones a un gravísimo problema de escasez de todo tipo de recursos. Esto, además de la ya existente e ingente intervención gubernamental, propició el requerimiento de una solución que permitiera asegurar y utilizar eficiente y eficazmente los pocos recursos implementando para ello sistemas de control de gestión. Inclusive se dice que el control de gestión funciona mejor en períodos de crisis económica.

Así, el control de gestión surge como un instrumento administrativo orientado principalmente a solucionar problemas de escasez de recursos y efficientar el uso de los que existen.

Cabe mencionar que para las etapas referidas ya se tenía la percepción de las organizaciones como sistemas abiertos e integrados tanto hacia dentro como hacia fuera, o sea, la organización como un todo integrado que es afectado por los cambios constantes de su medio interno y externo.

Ese todo integrado es, como lo destaca Blanco Illescas, una pirámide en la cual a cada nivel se supone distintos tipos de decisiones. En la base están los ejecutantes y su Gestión es sólo operativa; en el 2º nivel se ubican los mandos intermedios, ellos poseen Gestión táctica y control operativo; más arriba están los mandos superiores, los cuales poseen Gestión logística y control de gestión funcional; en la punta se encuentra la alta dirección y su Gestión es estratégica con control de gestión global.

Por otra parte, cada arista de la pirámide representa una faceta distinta de la organización formal de la gestión -- producción, finanzas, marketing, personal, etc.

El funcionalismo de esa pirámide de gestión en sus distintos niveles y aristas, está constituido por dos elementos básicos: determinación y realización de objetivos.³

En efecto, una empresa debe entenderse como un sistema social abierto cuya eficacia está en relación directa con su capacidad de adopción al medio. Dentro de esa firma en constante adaptación debemos estudiar sus subsistemas a través de la metodología de sistemas o ingeniería de sistemas. La ingeniería de sistemas, una de las ciencias desarrolladas como un enfoque sistémico particular, pone énfasis en que el punto de arranque debe ser siempre la óptica del sistema total. Es decir, parte de la base que el todo no es la suma de las partes, sino que el sistema mismo solamente puede ser explicado como un conjunto de sistemas interrelacionados.

De hecho, como se desarrollará más adelante, en cada una de las áreas de la organización formal se analizan tres subsistemas vitales del sistema integrado del control de gestión: el sistema de planeación, el sistema de control y evaluación y el sistema de información.

Hasta este punto, sólo hemos destacado los orígenes del control de gestión y sucintamente algunos aspectos generales del mismo. Sin embargo, falta por mencionar un punto fundamental para lograr comprender en su totalidad el control de gestión. Nos referimos al concepto mismo de control de gestión.

³ Blanco Illescas. **El control de gestión integrado**, 2ª Ed., Limusa, México, 1991, pp. 4-5.

1.2. ¿QUÉ ES EL CONTROL DE GESTION?

El control de gestión como disciplina administrativa relativamente nueva, hace apenas veinticinco años de su desarrollo, no tiene una definición totalmente establecida, desde su creación e implementación ha ido cambiando y evolucionando con frecuencia.

Una manera de entender fácilmente su definición, es partir al igual que Michael Fiol y Guillermo Ramírez, de un determinado número de palabras claves que permiten entender las diferentes facetas del control de gestión y entender su papel en las organizaciones.

DOMINIO.

Hay que entenderlo como 'dominio' de la gestión, por ejemplo, la acepción que se le da a la palabra 'control' cuando se utilizan las expresiones controlar un balón de fut-boll o controlar la velocidad de un automóvil.

Así, entendemos el control de gestión como una disciplina que tiene como meta permitir a los principales responsables de una organización dominar la gestión de sus respectivos centros de gestión.

GESTION.

Una acción de gestión consiste en la realización de objetivos establecidos mediante la combianción, lo más eficiente poible, de los diferentes recursos financieros, técnicos y humanos en el marco de una estructura organizacional claramente definida. Se sitúa entre una acción de dirección y una de ejecución.

Se puede decir que el control de gestión consiste en asegurarse de manera permanente que las decisiones tomadas y las acciones

ejecutadas estén orientadas al logro de objetivos previamente fijados.

Entonces, un responsable operacional cumple con tres grandes funciones: dirección, control y control de gestión.

PROCESO.

El control de gestión es un proceso iterativo, cíclico y dinámico en la medida en que da lugar a una retroalimentación (feed-back) que enriquece el modelo de decisión, base de las acciones de gestión.

CONVERGENCIA DE OBJETIVOS.

El control de gestión permite a la Dirección General de una compañía asegurarse de que los diferentes responsables trabajan o actúan en el sentido de los intereses de ésta.

Por la descentralización de las actividades que implica, tiende a diferenciar los diversos centros de una organización o se les otorga el máximo de autonomía, dentro de cierto límite, asignándoles recursos en función de los objetivos a alcanzar.

Por esta razón, el control de gestión debe igualmente favorecer la coordinación de los diferentes responsables e integrarlos fuertemente a la organización, haciendo que sus necesidades y objetivos compatibilicen con los de la empresa.

Así, la misión del control de gestión consiste en implementar un sistema de gestión provisional, de información y evaluación de resultados.⁴

En síntesis, la definición del control de gestión quedaría de la siguiente manera: es un proceso o disciplina mediante la cual el

⁴ Guillermo Ramirez y Michael Fiol. **Introducción al control de gestión**, Instituto Mexicano de Investigación Económica y Social, pp. 1-9.

sujeto (directivo y/o operativo) es capaz de dominar sus recursos así como su aplicación eficaz y eficiente en un proceso de retroalimentación para el logro de objetivos propios y el cumplimiento de metas organizacionales.

Actualmente, al considerar a una organización como un sistema abierto en continua interacción con el medio ambiente, e internamente con cada una de sus partes, el control de gestión ha tomado real importancia. Es visto como una disciplina que integra a cada elemento con su labor y, por lo tanto, con el sistema administrativo establecido. De tal forma, el control integrado de gestión crea el marco dentro del cual las acciones tomadas por los distintos directivos y/o demás niveles jerárquicos no responde al interés de su servicio o beneficio propio, sino que reponde al interés superior de la empresa como conjunto.

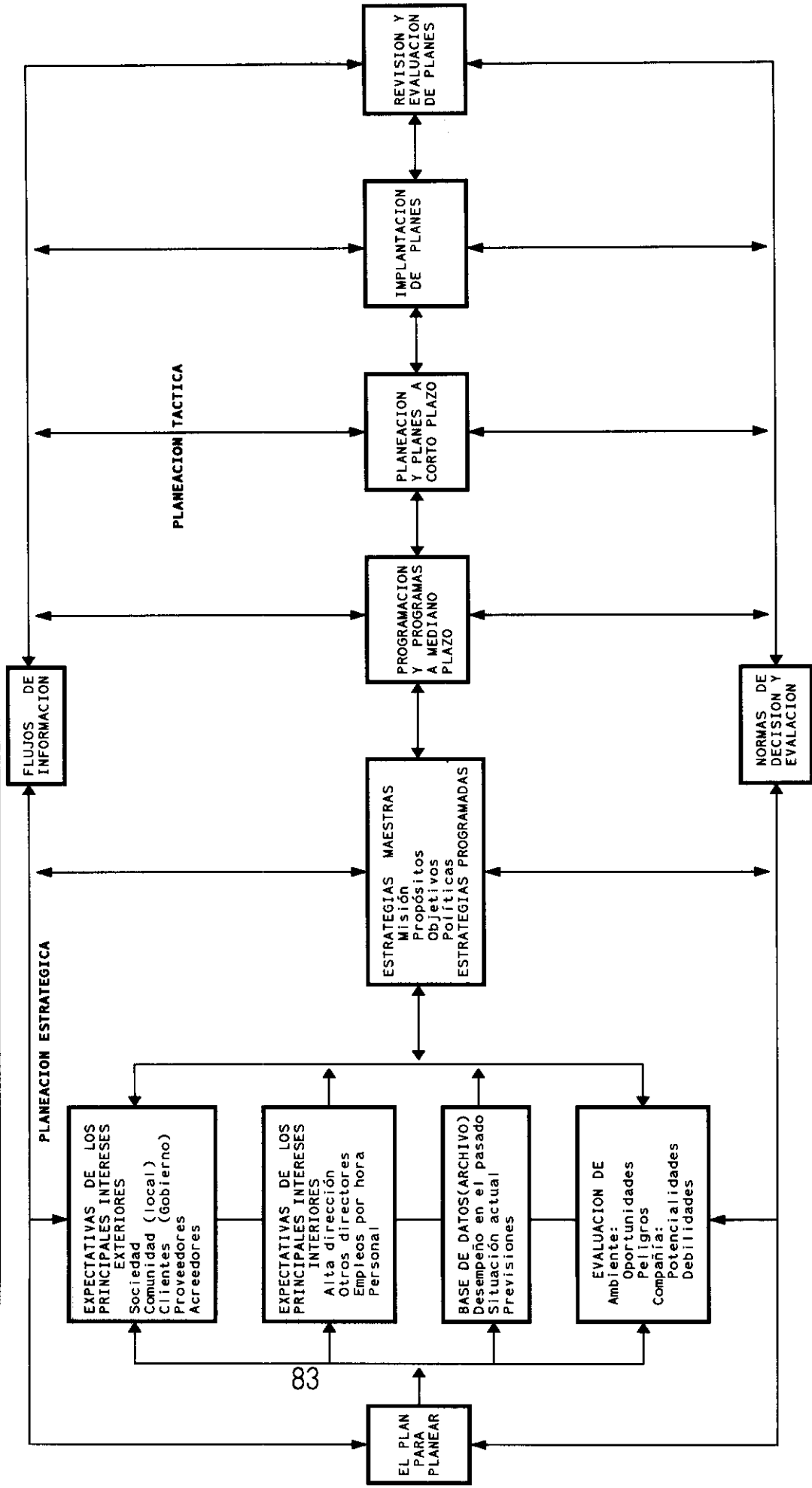
En consecuencia, las dos superfunciones que contemplan la totalidad de la empresa son la planificación y el control, realizadas en todo proceso directivo y apoyadas en un esqueleto o infraestructura de la información. Esta parte de las directrices de la planeación estratégica --donde se desenvuelve el control de gestión--, hace una llamada permanente a la iniciativa y a la mejora, más que a la conformidad estricta con las previsiones.

Lo anterior se puede apreciar mucho mejor en el modelo conceptual de la planeación estratégica que desarrolla George Steiner en su libro **Planeación Estratégica** (VER FIGURA 1).

En el citado modelo se puede apreciar el papel de las estrategias directrices y el control en todo el proceso de planeación estratégica. Éste último, junto con la evaluación, nos indicará si la planeación estratégica se está llevando de la manera adecuada.

ESTRUCTURA Y PROCESO DE PLANEACION COMERCIAL DE UNA COMPAÑIA

FIGURA 1



Por otra parte, Illescas caracteriza al sistema integrado de control de gestión de la siguiente manera:

- * Total, en el sentido de que cubre todos los aspectos de las actividades de la empresa.
- * Periódico, ya que sigue un esquema y una secuencia predeterminados.
- * Cuantitativo, utilizando como unidad de medida principal la monetaria, pero apoyándose en otras medidas de la actividad que le permiten sentar criterio sobre su evolución a través de índices.
- * Integrado y coordinado, es decir, compuesto de un grupo de subsistemas de control articulados.⁵

Aquí la cuestión que surge es: ¿por dónde empezar a controlar? El proceso de control y evaluación se debe iniciar en el área directiva, esto es, en todas las actividades que realiza la alta dirección y a partir de ahí permear todas las demás áreas. Es esencial comenzar por las actividades de los directivos para tener la certeza que éstos controlan la organización como un todo y se enfocan a áreas críticas, piezas o sistemas clave en el funcionamiento total de la organización.

Por ejemplo, el área de ventas constituye un área crítica, si dejase de funcionar correctamente provocaría daños a toda la firma y, por lo tanto, a dicha área deben enfocar toda su atención los directivos.

⁵ Blanco Illescas. *Op. cit.*, p. 77.

Al elaborar el sistema de control de gestión, debe velarse para que los directivos superen la tendencia a involucrarse en detalles o partes de una operación en lugar de observar la operación como un todo. En otras palabras, se debe pasar de la tendencia taylorista de principios de siglo a un enfoque globalizado en el cual el directivo observe, evalúe y controle los sistemas clave de la empresa y deje los aspectos ínfimos a los mandos medios y operativos.

Los órganos del control de gestión actúan fundamentalmente como comunicadores de la alta dirección. Su labor de análisis de la información recogida se materializa en tres tipos de reportes o informes:

1.- El Cuadro de Mando (Tableu de Board) mensual de la alta dirección, cuyo contenido responde al análisis efectuado y en el que se sintetizan las grandes líneas de actuación de la empresa por comparación con las previsiones realizadas por el órgano de planificación.

2.- Un Balance periódico de puntos débiles y fuertes de la gestión. Se trata de una evaluación periódica de la gestión en la que se presentan, de forma consisa, las debilidades constatadas en los períodos y se identifican los posibles 'cuellos de botella' de la expansión rentable a corto plazo, las líneas de fuerza y, finalmente, los potenciales de la empresa no explotados en los que se debe apoyar su progreso.

3.- Análisis comparativo Inter-empresas. No basta con verificar la buena marcha de de la empresa sino que además hay que situarla en relación de la competencia.⁶

⁶ *Ibíd.*, p. 87.

Por último, es necesario hablar de los principales actores que intervienen en el sistema integrado de control de gestión, haciendo antes hincapie en algunos aspectos dignos de destacar:

- 1) el proceso de control de gestión existe en todas las firmas, pero está mas o menos formalizado;
- 2) se puede tener un sistema sin que haya un contralor de gestión en una firma muy grande donde el sistema este formalizado;
- 3) es insispensable que haya uno o varios controladores de gestión.

Por lo tanto, los actores principales de un sistema integrado de control de gestión son siempre el Dierctor General, los responsables operacionales, y, cuando existe, el contralor de gestión (o el grupo contralor de gestión).

Los principales actores del control de gestión son:

a) El Director General.

Es el iniciador y verdadero responsable, a fin de cuentas, del control de gestión; es una persona encargada de promover la convergencia y el logro de misiones, propósitos y objetivos en la empresa. Él firma los objetivos de la organización y de la misma manera debe asegurarse que los centros de responsabilidad sean coherentes.

Para que funcione de manera correcta el sistema de control de gestión, el Director General debe de estar convencido del beneficio que proporciona el control de gestión y transmitir ese convencimiento a todo su personal.

b) Los responsables operacionales.

Son aquellos que están directamente involucrados con el control de gestión. Este debe permitirles:

- * Tener a su disposición un conjunto de normas de referencia que guíen sus acciones de gestión.
- * Obtener informaciones pertinentes sobre sus actividades, por medio de instrumentos de medición de sus resultados a todos los niveles jerárquicos de responsabilidad.
- * Tomar mejores decisiones de gestión a fin de mejorar la rentabilidad, la competitividad y los servicios de la organización.

De hecho, el mismo control de gestión, por su carácter dinámico y su aspecto pedagógico, constituye para los responsables un excelente marco de aprendizaje para la gestión.

Del mismo modo, dichos responsables no deben considerar el control de gestión como un sistema jerárquico de inspección suplementario, sino apreciarlo como un medio de autorealización en solidaridad con los demás.

c) El contralor de gestión.

El contralor de gestión (o responsable administrativo o financiero, el contador o cualquier responsable que cumpla la función de contralor de gestión, sin tener el gafete) concibe el sistema global de control de gestión y los diferentes instrumentos; aconseja a los responsables operacionales para que administren con eficacia y eficiencia los recursos que tienen a su cargo y, por lo tanto, hace todo para permitir a cada uno de ellos dominar su gestión y facilitar su trabajo. Además actúa como un animador del sistema de control de gestión, motivando a los responsables a concursar en la consecución de los objetivos organizacionales.

A manera de resumen podemos señalar como lo hacen Ramírez y

Fiol, que:

1.- El sistema de control de gestión integrado nunca se presenta de la misma forma en todas las organizaciones. Puede oscilar en dos extremos; por un lado, la técnica contable y financiera y, por el otro, la implementación de la convergencia de objetivos.

Este extremismo del control de gestión se debe al hecho de que la disciplina es reciente y está modificándose, además se define e implementa en una firma en función de cierto número de características contingentes a ella.

2.- El control de gestión se sitúa, en la estructura orgánica, generalmente de las siguientes formas:

a) Como staff, cerca de la Dirección General --es entonces brazo derecho de ésta.

b) Depende de un director administrativo y financiero.

La primera alternativa es la más enriquecedora para los responsables y la más completa en lo referente a los papeles del contralor de gestión.

3.- Cierta número de características de la empresa influyen sobre la concepción misma del control de gestión y sobre su formalización.

4.- La dimensión humana del control de gestión es fundamental.⁷

Una vez entendido el significado del control de gestión y todo lo que implica es necesario, ahora, entenderlo dentro de su mismo contexto, esto es, visualizar sus instrumentos y aplicaciones dentro de una organización en general y dentro de sus áreas funcionales en particular: departamento de finanzas, de mercadotecnia, de producción y de recursos humanos.

⁷ Ramirez y Fiol. *Op. cit.*, pp. 22-25.

2. DEPARTAMENTO DE FINANZAS.

En una organización todas las áreas son importantes, sin embargo, al hablar del departamento de finanzas debemos poner mayor atención y cuidado, de su correcto funcionamiento depende gran parte del destino de la empresa. Por supuesto, es necesario que se apliquen los sistemas característicos del control de gestión: planeación, control y evaluación. Así, pues, iniciemos desarrollando el primer sistema.

2.1. PLANEACION FINANCIERA.

Los planes y presupuestos financieros proporcionan "mapas" de las trayectorias a seguir para alcanzar los objetivos de la empresa, son una estructura para coordinar las diversas actividades de la empresa y actúan como un mecanismo de control para establecer un patrón de funcionamiento respecto al cual pueden evaluarse los resultados reales. Es necesario, pues, comprender las dimensiones claves del proceso de planeación financiera para poder manejar adecuadamente las actividades de una empresa, maximizando así el precio de las acciones.

Dos aspectos fundamentales del proceso son la planeación del efectivo y la planeación de las utilidades. La primera, que por lo general se realiza al elaborar el presupuesto de caja o efectivo, debe su importancia al hecho de que el dinero efectivo es el elemento primordial de la empresa; de no contar con una cantidad de efectivo adecuada --sin importar el nivel de utilidades-- la empresa perdería solvencia y acabaría en la bancarrota. La planeación de las utilidades generalmente se lleva

acabo con estados financieros pro-forma que muestran niveles anticipados de utilidades, activos, pasivos y capital. Los presupuestos de efectivo y los estados pro-forma no sólo son útiles para la planeación financiera interna, ya que también los acreedores actuales y futuros tienen por costumbre solicitarlos.

PROCESO DE PLANEACION FINANCIERA

Este proceso se inicia con la elaboración de planes financieros a largo plazo, los cuales, a su vez, dictan los parámetros generales reflejados en los planes y presupuestos a corto plazo.

Planes financieros a largo plazo.

Generalmente reflejan el efecto anticipado sobre las finanzas de la empresa provocado por la implementación de acciones planeadas por la compañía; tienden a cubrir períodos de dos a diez años, pero especialmente de cinco años, los cuales son revisados a medida que se recibe nueva información. Por lo regular, las empresas sujetas a altos grados de incertidumbre operativa o ciclos de producción relativamente cortos, o ambas cosas, tenderán a valerse de horizontes de planeación más reducidos. Los planes financieros a largo plazo tienden a concentrarse en la implementación de gastos propuestos de capital, actividades de desarrollo de investigación, acciones de desarrollo de mercados y de productos, así como las principales fuentes de financiamiento. En esto se incluiría también la consecución de proyectos, líneas de productos o negocios, la devolución o pago de deudas pendientes y todo tipo de adquisiciones planeadas. Estos planes tienden a apoyarse en una serie de presupuestos y planes de utilidades anuales.

Planes financieros a corto plazo.

El proceso de planeación a corto plazo refleja los resultados que se esperan a partir de acciones a un plazo cercano. La mayoría de estos planes suelen abarcar períodos de uno a dos años. Entre los principales insumos se encuentran la predicción de ventas, así como las formas diversas de información operacional y financiera; los resultados clave comprenden, por su parte, ciertos presupuestos de operación, presupuestos de efectivo y los estados financieros pro-forma. En el siguiente esquema se presenta el proceso de planeación financiera a corto plazo, a partir de la predicción inicial de ventas a través del desarrollo del presupuesto de caja, el estado de resultados pro-forma y el balance general.

Por medio de la predicción de ventas se desarrolla un plan de producción que considera el tiempo necesario para convertir un artículo de materia prima en producto terminado. Los tipos y cantidades de materia prima requeridos durante el período de predicción pueden estimarse a partir del plan de producción. Con base en estas estimaciones de uso de materia prima, puede desarrollarse un programa de cuánta materia prima se debe comprar y cuándo, la cantidad de mano de obra directa requerida y calcularse los gastos de fábrica de la empresa. Por último pueden utilizarse los gastos de operación, específicamente las ventas y los gastos administrativos, con base en el nivel de operaciones necesario para apoyar las ventas predichas.

Una vez que se ha preparado esta serie de planes, se elabora el estado de resultados pro-forma de la empresa, creando así el presupuesto de efectivo, con base en las descomposiciones mensuales o trimestrales de recepción o desembolso de efectivo.

El estado de resultados pro-forma, el presupuesto de caja, el plan de financiamiento a largo plazo, el plan de gastos de capital y el balance general del período presente como insumos básicos, son elementos que permiten desarrollar el balance general pro-forma. El estado de resultados pro-forma es necesario para obtener el cambio proyectado en utilidades retenidas, depreciación, inventario e impuestos.

Los datos acerca del saldo de efectivo, el nivel de cuentas por pagar, el nivel de cuentas por cobrar y el nivel de documentos por pagar, pueden obtenerse a través del presupuesto de caja o efectivo. El plan financiero a largo plazo suministra información sobre el cambio de las deudas a largo plazo y el capital contable atribuibles a decisiones financieras. El plan de gastos de capital señala algunos datos con respecto a los cambios esperados en activos fijos.

Es necesario el balance general del período anterior a fin de contar con valores iniciales con los cuales medir los cambios de diversas cuentas del balance general, tales como activos fijos, acciones comunes y utilidades retenidas. Los valores de efectivo inicial, las cuentas iniciales por cobrar, el inventario inicial y las obligaciones iniciales también se derivan del balance general más reciente.

Planeación de Efectivo: Presupuestos de Caja.

El presupuesto de caja o predicción de efectivo permite a la empresa planear sus necesidades de efectivo a corto plazo. Primero que nada, se atiende la planeación de los superávit y déficit de efectivo. Una empresa que espere un superávit puede planear sus inversiones a corto plazo, en tanto que una que espere experimentar un déficit debe ajustar el financiamiento

para corto plazo. El presupuesto de caja brinda una perspectiva del momento en que se esperan influjos y salidas de efectivo en un período determinado.

Normalmente se realiza un presupuesto de caja para cubrir un período de un año, aunque cualquier periodo es aceptable. El período propuesto se divide por lo general en intervalos, cuyo número y tipo dependen de la naturaleza del negocio.

Cuanto más estacionales e inciertos sean los flujos de efectivo de una empresa, tanto mayor será el número de intervalos.

Predicción de ventas.

El insumo principal de cualquier presupuesto de caja es la predicción de ventas. Con base en ella, se estiman los flujos de efectivo mensuales que resultarán de ventas proyectadas, recibos y producción, inventario y desembolsos relativos a ventas. Así mismo, determina el nivel de activos fijos requeridos y el monto del financiamiento, de haber alguno, que se necesita apoyar y obtener el nivel predicho de producción y ventas.

La predicción de ventas puede basarse en un análisis de los datos externos o internos.

Predicciones externas.

Una predicción externa se basa en las relaciones entre las ventas de la empresa y ciertos indicadores económicos, como el PIB, la construcción de nuevas viviendas y el ingreso personal disponible. Es decir, en virtud de que las ventas de la empresa suelen relacionarse con algún aspecto de la actividad económica, una predicción de este tipo deberá indicar algo acerca de las ventas futuras.

Predicciones internas.

Las predicciones generadas internamente se basan en la realización de predicciones de ventas a través de los canales de venta de la empresa. Los datos de predicción interna ofrecen una aproximación de las expectativas de venta, en tanto que los de predicción externa señalan una forma de ajuste de estas expectativas al considerar factores económicos generales.

PRESUPUESTO DE CAJA

Presupuesto de caja de la compañía ABC

(En miles de dólares)

	OCT.	NOV.	DIC.
-----	-----	-----	-----
Entradas de efectivo totales	210	320	340
Menos: Desembolsos de efectivo	213	418	305
Flujo neto efectivo	(3)	(98)	35
Mas: efectivo inicial	50	47	(51)
Efectivo final	47	(51)	(16)
Menos: saldo mínimo de efectivo	25	25	25
Saldo excedente de efectivo	22	76	41
-----	-----	-----	-----

Fuente: Lawrence Gitman. **Fundamentos de Administración financiera**, Harla, México, p. 223.

En el presupuesto de caja de la compañía ABC, basado en los datos de recepción y desembolso de efectivo desarrollado por la empresa, se debe señalar lo siguiente:

En este caso se deseaba mantener de un ingreso de \$50 000 un saldo mínimo de efectivo de \$25 000.

Para que la compañía mantuviera su saldo de caja final requerido de \$25 000, necesitará un préstamo de \$76 000 en noviembre y de \$41 000 en diciembre. En el mes de Octubre la empresa tendrá un exceso en el saldo de efectivo de 22 000, el cual podrá invertirse en valores que reditúen intereses.

Las cifras financieras totales requeridas en el presupuesto de caja se refieren a "cuánto se deberá al final de mes" no muestra el dinero solicitado en préstamo durante el mes.

2.1.1. PRESUPUESTOS.

Debemos entender por presupuesto: un plan que establece los gastos proyectados para cierta actividad y explica de dónde provendrán los fondos requeridos.

Un presupuesto es un plan integrado y coordinado, que se expresa en términos financieros, respecto de las operaciones y recursos que forman parte de una empresa para un período determinado, con el fin de lograr los objetivos fijados por la alta gerencia.

Ventajas que brindan los presupuestos.

1. Presiona para que la alta gerencia defina adecuadamente los objetivos básicos de la empresa.

2. Propicia que se defina una estructura organizacional adecuada, determinando la responsabilidad y autoridad de cada una de las partes que integran la organización.

3. Cuando existe motivación adecuada incrementa la participación de los diferentes niveles de la organización.

4. Obliga a mantener un archivo de datos históricos controlables.

5. Facilita a la administración la utilización óptima de los diferentes insumos.

6. Facilita la coparticipación e integración de las diferentes áreas de la compañía.

7. Obliga a realizar un autoanálisis periódico.

8. Facilita el control administrativo.

9. Ayuda a lograr mayor eficiencia en las operaciones.⁸

Todas las ventajas mencionadas ayudan a lograr una adecuada planeación y control en las empresas. De ahí la importancia de describir a grandes rasgos cada uno de los presupuestos más usuales.

PRESUPUESTO DE PRODUCCION.

Presenta un detallado análisis de las inversiones que se requerirán en materiales, mano de obra y plantas para dar apoyo al nivel de ventas pronosticado.

Es probable que cada uno de los principales elementos del presupuesto de producción tenga su propio subpresupuesto; por lo tanto, habrá un presupuesto de materiales, un presupuesto de personal, y un presupuesto de instalaciones. El departamento de Mercadotecnia también desarrollará presupuestos de ventas y publicidad.

Normalmente, estos presupuestos serán establecidos sobre una base mensual, posteriormente las cifras reales deberán compararse con las cifras proyectadas, las diferencias serán explicadas o

⁸ Jacobsen Becker. **Contabilidad de costos**, Mc Graw Hill, México, 1992, p. 426.

corregidas, y las cifras proyectadas para el resto del año serán ajustadas cuando sea evidente que las proyecciones originales no fueron realistas.

PRESUPUESTO DE OPERACION.

Es una proyección de las expectativas de utilidades de la compañía durante un período de tiempo determinado. Se mantiene mediante una serie de subpresupuestos vinculados para los elementos mayores de utilidad, o sea ventas, costos de ventas, gastos de ventas, así como para las actividades funcionales, tales como vender, fabricar, comprar e investigar.

El plan de utilidades debe considerarse primordialmente como un instrumento de planeamiento en el cual se deben incluir las salidas inesperadas que se anticipa pueden ocurrir en los costos estándar. Las normas de rendimiento, es decir los costos estándar, presupuesto variables, potenciales de ventas y la utilidad sobre el capital invertido son los índices usados para medir el rendimiento. El plan para mejorar las utilidades está diseñado para eliminar las variaciones que son la causa de que no se cumpla con las normas de rendimiento.

PRESUPUESTO DE VENTAS.

El pronóstico de ventas es el punto de apoyo del cual dependen todas las fases del plan de utilidades. La tarea de pronosticar las ventas implica mucha incertidumbre. La responsabilidad de establecer el presupuesto de ventas queda a cargo del departamento de ventas. El pronóstico puede realizarse en diferentes niveles de la compañía.

Existen tres tipos de tendencias de ventas que son significativas

para propósitos de predicción: tendencias seculares, es decir de largo plazo, tendencias cíclicas y tendencias estacionales.

Las tendencias seculares, o de largo plazo, pueden calcularse trazando los datos de ventas sobre una base de promedio móvil. Las tendencias cíclicas reflejan la presión de los ciclos comerciales sobre las ventas. Pueden trazarse al computar el porcentaje de desviación entre la tendencia a largo plazo y las ventas anuales reales. Las tendencias seculares cíclicas son importantes para las proyecciones de venta a largo plazo.

La tendencia estacional puede determinarse al trazar las ventas mensuales durante varios años, con lo cual se encuentra la variación del promedio mensual de cada año.

COSTOS DE VENTAS Y PRESUPUESTOS DE FABRICA.

El costo estándar de las ventas presupuestadas se obtiene mediante la multiplicación del pronóstico de las ventas unitarias por los costos estándar del producto. La diferencia entre las ventas presupuestas y el costo estándar de ventas representa la utilidad bruta estándar. Esto se ajusta para tomar en cuenta las variaciones anticipadas de los costos estándar (costos fijos, variaciones del precio, variaciones de la eficiencia).

PRESUPUESTO DE GASTOS DE VENTA.

Los gastos de venta incluyen todos los costos relacionados con el mantenimiento, promoción y distribución de los productos terminados. Representan una categoría principal de los costos, que frecuentemente fluctúa entre 20 y 30% del costo de ventas.

Los gastos de venta pueden clasificarse de distintas maneras, de

acuerdo con la estructura de organización, la naturaleza de las actividades de venta y el tipo de control deseado.

1. Gastos de venta de la oficina principal.
2. Gastos de venta de la oficina de ventas distritales.
3. Gastos de almacén distrital.
4. Publicidad.

PRESUPUESTO ADMINISTRATIVO.

El presupuesto administrativo incluye la función de alta gerencia así como ciertas actividades de servicio tales como financieras, legales y de contabilidad. Las funciones que se incluyen en el presupuesto administrativo varían según el tamaño de las compañías y sus estructuras de organización.

PRESUPUESTO FINANCIERO.

La esencia del presupuesto financiero surge de la información generada por el presupuesto de operación. Se recuerda que son tres grandes presupuestos los que engloban un modelo econométrico de planeación: el plan de mercados, de requerimientos de insumos y el financiero. Los dos primeros constituyen la base para elaborar el presupuesto de operación, y una vez que éste ha sido integrado, se le utiliza como marco de referencia para elaborar el presupuesto financiero, que junto con el de operación, constituyen la herramienta por excelencia para traducir, en términos monetarios, el diseño de acciones que habrán de realizarse a través del plan anual o de corto plazo.

ANALISIS DE COSTOS HISTORICOS.

Los costos históricos son aquellos en que incurrió la empresa en un período determinado.

Se caracterizan por tomar en cuenta los precios o costos reales de los artículos, o sea efectivamente erogado de todos los elementos que intervienen en la producción.

El registro de las cuentas de inventarios por medio de los costos históricos, consiste en acumular los elementos del costo incurridos para la adquisición o producción de artículos.

COMPañIA DE LLANTAS.

Resumén-presupuesto variable de gastos administrativos para el año que termina el 31 de diciembre de 1983.

Gasto fijo en miles

Alta gerencia	37 000
Departamento de tsoreria	15 000
Departamento legal	6 900
Departamento de contabilidad ..	15 000
Mantenimiento del edificio	23 600

Total	98 200

Fuente: Jacobsen Backer. Contabilidad de costos, Mc Graw Hill, México, p.454.

COMPAÑIA DE LLANTAS.

Presupuesto variable de gastos administrativos - contabilidad
para el año que termina el 31 de diciembre de 1983.

Gasto fijo en miles.

Oficina del contralor:	
Sueldos-ejecutivos	2 100
Sueldos-asistentes de asesoría	1 200
sueldos-secretarias	800
Horarios de auditoria	900
Viajes	200
Otros	300

Total	5 500
Contabilidad general:	
sueldos-supervisión	1 100
Sueldos-oficina	1 700
Sueldos operarios máquinas	1 400
Sueldos secretarias	700
Depreciación-equipos oficina	300
Suministros	400
Otros	200

Total	5 800
Contabilidad nómina (no de fábrica):	
Salarios-supervisión	700
Salarios-oficina	900
Depreciación-equipo nómina	100
Suministros	200
Otros	100

Total	2 000

Contabilidad de la propiedad:	
Salarios-supervisión	700
Salarios-oficina	800
Otros	200

Total	1 700

Gasto Total	15 000

Fuente: Jacobsen Backer. *Op. cit.*, p. 455.

En el presupuesto anterior, se presenta un resumen de los gastos administrativos de la Compañía de Llantas. La función de mantenimiento del edificio se incluye en el presupuesto administrativo, puesto que el gerente de esta función rinde cuentas directamente a la alta gerencia. Los gastos de mantenimiento del edificio se cargan primero a este departamento, y luego se asigna una porción a la fábrica para permitir su inclusión en las tarifas de absorción de costos indirectos. El presupuesto de gastos administrativos en resumen es apoyado por presupuestos detallados para cada una de las funciones.

2.2. CONTROL FINANCIERO.

Los estados financieros informan acerca de la posición de una empresa en un punto en el tiempo y acerca de sus operaciones con relación a algún período anterior. Sin embargo, el valor real de los estados financieros radica en el hecho de que dichos documentos pueden usarse para ayudar a predecir las utilidades y los dividendos futuros de la empresa.

De aquí se desprenden dos puntos de vista: por una parte el análisis de estados financieros sirve para la predicción del futuro; y por otro lado, es útil como una forma para anticipar las condiciones futuras, y lo más importante, como un punto de partida para la planeación de aquellas operaciones que hayan de influir sobre el curso futuro de los eventos.

El análisis de las razones financieras de la empresa es por lo general el primer paso de un análisis financiero.

Las razones financieras se han diseñado para mostrar las relaciones que existen entre las cuentas de los estados financieros.

2.2.1. ANALISIS DE RAZONES FINANCIERAS.

El analista financiero necesita para evaluar la condición financiera y el desempeño de una empresa de ciertos patrones de medida, el patrón más usual es una razón (Indices) que relaciona entre si a dos elementos de la información financiera, esto permitirá el manejo de conocimientos financieros y de funcionamiento de las firmas.

Las razones financieras se dividen en cinco clases:

- A) Estados que se calculan a través del Estado de Posición financiera: que son las de liquidez y solvencia.

Razones de endeudamiento.

Estados Posición Financiera:

1. Razones de Liquidez
2. Razones de Endeudamiento.

B) Las que se determinan a través del Estado de Resultados.

3. Razones de Eficiencia.
4. Razones de Rentabilidad.
5. Razones de Mercado.⁹

A continuación se analizarán las razones financieras, tomando como base para este análisis un Balance General y un Estado de Resultados para lograr una mejor comprensión e interpretación de estas mismas. Después de cada definición se tomarán los datos requeridos del Balance General y el Estado de Resultados para ejemplificar cada una de ellas.

⁹ Lawrence Gitman. **Fundamentos de Administración Financiera**, Harla, 3^a Ed., México, p.128.

Estado de resultados de la compañía Daytón.
(En miles de dólares)

	Para los años terminados el 31 de diciembre	
	1980	1981
Ventas	\$ 3 074	\$ 2 567
Menos costo de ventas	2 088	1 711
	-----	-----
Utilidades brutas	\$ 986	\$ 856
Menos Gtos Operación		
Gastos de ventas	\$ 100	\$ 108
Gastos administrativos	229	222
Gastos de depreciación	239	223
	-----	-----
Gastos de operación total	\$ 568	\$ 553
	-----	-----
Utilidades de Operación	\$ 418	\$ 303
Menos: Gastos de Interés	93	91
	-----	-----
Utilidades netas antes de Impuestos	\$ 325	\$ 212
Menos: Impuestos	94	64
	-----	-----
Utilidades netas después de impuestos	\$ 231	\$ 148
Menos: Dividendos de las acciones preferentes	10	10
	-----	-----
Utilidades disponibles para accionistas comunes	\$ 221	\$ 138
Menos: Dividendos de las acciones comunes	98	98
	-----	-----
Utilidades retenidas	\$ 123	\$ 40

Lawrence, J. Gitman. *Op. cit.*, p. 180.

Balance General de la compañía Dayton.
(En miles de dólares)

	Para los años terminados el 31 de diciembre	
	1981	1980
Activo.		
Activos Circulantes		
Caja	\$ 363	\$ 288
Valores negociables	68	51
Cuentas por cobrar	503	365
Inventarios	289	300
	\$ 1 223	\$ 1 004
Activos Fijos		
Terrenos y edificios	\$ 2 072	\$ 1 903
Maquinaria y equipo	1 866	1 693
Muebles y accesorios	358	316
Vehículos	275	314
	\$ 4 669	\$ 4 322
Menos: Depreciación acumulada	2 295	2 056
	2 374	2 266
	\$ 3 597	\$ 3 270
<hr/>		
Pasivo y Capital Social.		
Pasivos a corto plazo		
Cuentas por pagar	\$ 382	\$ 270
Documentos por pagar	79	99
Pasivos acumulados	159	114
	\$ 620	\$ 483
Pasivo a L.P. (Arrendamiento)	\$ 1 023	\$ 967
	\$ 1 643	\$ 1 450

Capital Social		
Acciones preferentes	\$ 200	\$ 200
Utilidades retenidas	1 754	1 620
Capital Social Total	-----	-----
	\$ 1 954	\$ 1 820
	-----	-----
Total de pasivos y de C.C.	\$ 3 597	\$ 3 270

Lawrence Gitman. *Op.cit.*, p. 181.

1. RAZONES DE LIQUIDEZ Y SOLVENCIA.

Determinan la capacidad de la empresa, para poder cumplir con las obligaciones a corto plazo. A través de las siguientes razones:

RAZON DE CIRCULANTE.

Determina la solvencia de la empresa, es la capacidad de crédito a corto plazo y se determina:

$$\text{Razón de circulante} = \text{Act. Circulante} / \text{Pas. Circ.}$$

PRUEBA ACIDA.

Muestra la solvencia inmediata y la obtenemos dividiendo:

$$P.A = A.C. - (\text{Inventario} + \text{Pagos Anticipados}) / P. Circulante$$

PRUEBA RAPIDA.

Indica la cantidad con que cuenta la empresa para poder aprovechar oportunidades (capacidad de especulación de la empresa).

$$P.R. = \text{Caja} + \text{Bancos} + \text{Inv. Realizables} / P. Circulante.$$

2. RAZONES DE ENDEUDAMIENTO.

Son las razones que se encargan de mostrar en qué porcentaje utiliza la empresa los recursos ajenos.

PASIVO A ACTIVO TOTAL.

Esta razón muestra qué porcentaje de los recursos utilizados por la empresa han sido financiados por terceras personas y se determina:

$$\text{Pas. a Act. total} = \text{Pasivo Total} / \text{Activo Total}.$$

APALANCAMIENTO.

Mide cuántos centavos fueron financiados con el capital ajeno por cada peso invertido de forma permanente, se obtiene:

$$\text{Apalan.} = \frac{\text{Pasivo L.P} + \text{Capital Preferente}}{\text{Inversión Permanente}}.$$

Capital Preferente. Socios que les pagan un x porcentaje sobre las utilidades, se pagan primero tienen voz pero no voto.

$$\text{Inversión Permanente} = \text{Capital Trabajo} + \text{Activo a L.P.}$$

VECES INTERES.

Indica cuántas veces puede endeudarse una empresa en punto de equilibrio.

Ingresos

- Gastos Utilidad.

Util. Ventas

- G. Operación.

Util. Operación

$$\text{Veces Interés} = \frac{\text{Utilidad de operación}}{\text{Intereses pagados.}}$$

3. RAZONES DE EFICIENCIA.

Las razones de eficiencia sirven para evaluar cómo funciona la empresa respecto a políticas preestablecidas y respecto a su historial y su mercado.

PERIODO MEDIO DE COBRO.

Determina el tiempo promedio que se tarda una empresa en cobrar, se determina:

$(\text{Saldo de cuentas por cobrar} / \text{Ventas a Crédito}) / 360 \text{ d.}$

ROTACION DE INVENTARIOS.

Nos indica la movilidad de los inventarios en un determinado período, se obtiene dividiendo el costo de lo vendido entre el saldo promedio de inventarios:

$\text{Costo de lo Vendido} / \text{Saldo promedio de inventarios.}$

Ejm. $\text{Costo de ventas (7500)} / \text{S.P.I. (950)} = 7.84 \text{ veces}$

$360 / 7.89 = 45.63 \text{ días.}$

ROTACION DEL ACTIVO TOTAL.

Esta razón indica el funcionamiento de la inversión inicial en la empresa, la vamos a obtener dividiendo las ventas entre el activo total y el resultado va a ser en "veces" lo cual significa el número de veces que la empresa es capaz de utilizar la inversión.

$\text{Rot. de Act. Tot.} = \text{Ventas} / \text{Activo Total} = \text{Veces.}$

ROTACION DEL ACTIVO PERMANENTE.

Esta razón trata de medir el funcionamiento las inversiones en Activos Permanentes. Se obtiene dividiendo las Ventas entre la Inversión permanente, el resultado es en "veces" e indica el aprovechamiento óptimo de los recursos disponibles.

Rot. de la Inv. Per. = Ventas / I. Permanente = Veces.

PERIODO MEDIO DE PAGO.

Se trata de determinar cuanto tarda una empresa en pagar, se obtiene dividiendo el saldo promedio de cuentas por pagar entre las compras a crédito multiplicado por 360 días.

(Saldo Promedio de Cuentas por Pagar / Compras a Crédito) 360

MARGEN DE UTILIDAD BRUTA.

Trata de medir si los departamentos de ventas, compras y producción funcionan en forma adecuada vendiendo con un margen de Utilidad adecuado y/o produciendo o comprando a un costo conveniente, se obtiene dividiendo la Utilidad Bruta entre las Ventas Netas multiplicada por 100 para obtener tanto por ciento:

Mar. de Uti. Bruta = (Util. Bruta / Util. Neta) 100 = %

GASTOS DE OPERACION.

Trata de conocer que tan bien funcionan los departamentos de ventas y administración. Muestra la eficiencia operativa, se obtiene dividiendo Gastos de Operación / Ventas Netas por 100 mide cuántos centavos gasta una empresa en gastos de Operación por cada peso que vende:

$$\text{Gastos. de op.} = (\text{Costos de Operación} / \text{Ventas Netas}) 100 = \%$$

4. RAZONES DE RENTABILIDAD.

Estas razones miden el rendimiento o porcentaje que las utilidades representan respecto a las inversiones o ventas a los propietarios. le muestran que tan beneficiada es la empresa para ellos indican la efectividad de una empresa en términos de los márgenes de utilidad y tasas de rendimiento sobre la Inversión.

MARGEN DE UTILIDAD NETA.

Esta razón muestra qué porcentaje de las ventas está integrado por la utilidad neta, se obtiene dividiendo la utilidad neta entre las ventas netas multiplicada por 100, indica cuantos centavos deja de utilidad neta cada peso vendido.

$$\text{Mar. de Uti. Neta} = (\text{Utilidad Neta} / \text{Ventas Netas}) 100$$

RENTABILIDAD DE LA INVERSION PERMANENTE.

Mide la eficiencia que ha tenido la inversión permanente dentro de la empresa, se obtiene dividiendo la utilidad neta entre la inversión promedio multiplicada por 100:

$$\text{R.I.P.} = (\text{Utilidad Neta} / \text{Inversión Promedio}) 100 = \%$$

RENTABILIDAD DEL CAPITAL PROPIO.

Mide la rentabilidad de los recursos aportados es igual a la Utilidad Neta dividida entre Capital propio más utilidades retenidas por 100:

$$(\text{Utilidades Netas} / \text{Cap. Propio} + \text{Util. Retenidas})100 = \%$$

RENDIMIENTO DE LA INVERSION.

Mide la efectividad que tiene la empresa para producir utilidades con respecto a los Activos Totales se obtiene dividiendo la Utilidad Neta entre Ac. Totales por 100:

$$\text{Ren. de inv.} = (\text{Util. Netas} / \text{Activos Totales}) 100 = \%$$

5. RAZONES DE MERCADO.

Existen empresas que cotizan en la Bolsa de Valores y que por esto requieren de un análisis adicional, a través de razones que determinen cuánto está ganando una acción, en cuánto tiempo se duplicará su precio y qué porcentaje de las utilidades paga la empresa como dividendos en efectivo; estas razones interesan al inversionista en la Bolsa.

UTILIDAD POR ACCION. (UPA)

Determina a los accionistas cuánto ganar por acción; se obtiene dividiendo las utilidades de los últimos 12 meses entre el número de acciones pagados, su resultado es en pesos:

$$\text{Uti. por Acc.} = \text{Últimos 12 meses} / \text{Acciones Pagadas} = \$$$

MULTIPLO (RAZON PRECIO/UTILIDAD)

Señala cuánto tiempo se duplicará la inversión (a interés simple) se obtiene dividiendo el precio por acción entre la utilidad por acción:

$$\text{Precio por Acción} / \text{UPA} = \text{Veces.}$$

PRECIO A FONDOS DE OPERACION.

La determinación de fondos de operación se analiza en el estado y origen de aplicación de recursos, esta cifra se utiliza para evitar inconsistencia en la información al modificar las empresas sus utilidades por cifras en libros, esta razón determina cuáles son los fondos de operación de los últimos 12 meses entre el número de acciones, se determina en pesos.

$$\text{Fondos de Operación últimos 12 meses} / \text{No. de acciones} = \$$$

$$\$ = \text{Precios a fondos de Operación} = \text{Precio por acción} /$$

$$\text{Fondos de Opera. por acci.}$$

PRECIO A VALOR EN LIBROS.

Indica el valor intrínseco de una acción, es el valor que teóricamente se le daría a cada acción en caso de liquidación.

1) Valor en libros por acción $C. \text{ Contable} / \text{No. Acciones} =$
\$ por acción.

2) Precio a valor en libros $\text{Precio por acción} / \text{Valor de libros por acción} =$
\$ por acción.

DIVIDENDO A UTILIDAD.

Determina qué porcentaje de las utilidades, paga la empresa como dividendo en efectivo. Esta razón es importante porque el dividendo puede representar una renta para el inversionista y porque una empresa pague dividendos fuertes puede indicar una descapitalización, principalmente en una época en que el dinero es escaso y costoso; se obtiene :

$(\text{Dividendo por acción en efectivo} / \text{Utilidad por acción del ejercicio}) 100 = \%$

Análisis global de la compañía Dayton por Razones.

Como ya se comento anteriormente, una sola razón no es lo más adecuado para valuar todos los aspectos de la situación financiera de una empresa. Los valores de índices de 1979, 1980, 1981 de la compañía Dayton, junto con las razones promedio industrial para 1981, se resume en la siguiente tabla. En esta tabla se visualizan los calculos para cada razón financiera y en base a estos datos analizar los aspectos principales del funcionamiento de la empresa.¹⁰

Resumen de los índices de la compañía Dayton (1979-1981, incluye los promedios industriales de 1981, en miles de dólar.)

Razón o índice	1979	1980	1981	Promedio industrial	Evaluación
I. Liquidez					
Capital neto de trabajo.	583	521	603	427	Buena
Indice de Solvencia.	2.04	2.08	1.97	2.05	Aceptable
Indice de Prueba rápida.	1.32	1.46	1.51	1.43	Aceptable

¹⁰ **Ibíd.**, p. 198.

II. Eficiencia

Rotación de Inventario.	5.1	5.7	7.2	6.6	Buena
Periodo medio de cobranza.	46.9	51.2	58.9	44.3 (días)	Mala
Periodo medio de pago.	75.8	81.2	94.1	66.5 (días)	Mala
Rotación total de activos.	0.94	0.79	0.85	0.75	Aceptable

III. Endeudamiento.

Grado de endeudamiento.	36.8%	44.3%	45.7%	40.0%	Aceptable
Razón pasivo a capital.	44.2%	53.1%	52.4%	50.0%	Aceptable
Veces en que se gana intereses.	5.6	3.3	4.5	4.3	Buena

IV. Rentabilidad.

Margen bruto de utilidad.	31.4%	33.3%	32.1%	30.0%	Aceptable
Margen operativo de utilidad.	14.6%	11.8%	13.6%	11.0%	Buena
Margen neto de utilidad.	8.8%	5.8%	7.5%	6.4%	Buena
Rendimiento sobre la inversión.	8.3%	4.5%	6.4%	4.8%	Buena

Rendimiento sobre el capital social.	13.1%	8.1%	11.8%	8.0%	Buena
Utilidades por acción.	\$3.26	\$1.81	\$2.90	\$2.26	Buena.

 Lawrence Gitman. *Op.cit.*, p. 208.

3. DEPARTAMENTO DE MERCADOTECNIA

Es obvio que la existencia del departamento de mercadotecnia es imprescindible en cualquier empresa, sea cual sea su dimensión y su giro, y si hablamos de Control de Gestión, que parte de la existencia de una Administración por sistemas ¹¹ es totalmente justificado su estudio.

Hablar sobre mercadotecnia es demasiado extenso, de ahí que sólo nos enfocaremos a lo referente a los sistemas del Control de Gestión (planeación, y control o evaluación. Recordemos que la información se tratará en apartado expofeso)

3.1. PLAN DE MERCADOTECNIA.

Primero debemos aclarar el por qué tratamos sólomente "El plan de mercadotecnia" si existe también la planeación de productos y/o servicios. Se debe a que la planeación de un producto puede requerir de muchísimo tiempo (recordando que debe basarse en análisis tardados y meticulosos, como la investigación de mercados) a grado tal que rebasaría el ámbito del Control de Gestión.

¹¹ Aquella corriente adminuistrativa que considera a las organizaciones como un sistema conformado, a su vez, por subsistemas, que tienen un funcionamiento propio pero integrado con los fines de la empresa en general.

Ahora bien, "El plan de mercadotecnia" es un enunciado de los objetivos que indica el volumen de ventas del producto, en cada segmento de mercado, que la compañía piensa vender en cada período de tiempo. Si se proyecta un incremento de las ventas, el plan puede especificar en qué regiones geográficas deberán tener lugar y qué cantidades, así como la forma de conseguirlo.

El plan incluye los costos directos de publicidad, ventas y de fabricación, así como una absorción equitativa de los costos generales por cada producto. Puesto que las ventas se ven afectadas por los costos de publicidad, se presta una atención importante a la distribución de la publicidad y los medios que se utilizarán.

Mediante la proyección de los datos sobre costos e ingresos producidos por las ventas, es posible estimar los beneficios sobre cada producto de la línea. La suma de las ganancias de todos los productos equivale, obviamente, a los beneficios totales.

Generalmente el plan se proyecta a cuatro o a cinco años, aunque no debe considerarse el período como una receta que deba cumplirse al pie de la letra, sino adecuarse a las condiciones y características particulares de cada empresa.

Una de las partes más importantes del plan de mercadotecnia es la conocida como "Estrategia del producto"; es una declaración donde se define el lugar de mercado en el que se espera que encaje el producto. Debe especificarse tan cuidadosamente que pueda resumirse en una frase concisa. Tiende a dar unidad, finalidad y comprensión mutuas a toda la empresa.

3.2. EFICIENCIA DE LA MERCADOTECNIA.

Para este efecto consideremos la definición de Wesster sobre eficiencia: "la relación entre la energía o trabajo que se obtiene de una máquina [...] y la energía invertida", en otros términos, la eficiencia se mide mediante la relación entre producto-insumo. En nuestro caso particular, es necesario partir del hecho de que el insumo es el costo de aplicar y cumplir el plan de mercadotecnia y la suma de las ventas.

Por supuesto que esta forma de medir la eficiencia de la mercadotecnia guarda muchas dudas: ¿cómo saber hasta qué punto el probable incremento en ventas de determinados productos se debió en realidad a una mercadotecnia eficiente? ¿qué tanto influyó la elasticidad de la demanda de cada producto, o bien las complejas condiciones económicas del país?.

Las respuestas a las cuestiones anteriores, y a otras tantas que podemos realizar, se puede obtener a través de un análisis de las ventas en relación con la economía, en general, y con la empresa, en particular. Para ello son esenciales dos supuestos, citados por Wesster, aunque sobre el segundo haremos algunas observaciones:

1) Las ventas totales son una medida del flujo de artículos en la economía; es un índice de las condiciones y la prosperidad del comercio en general.

2) La cifra de ventas es una medida objetiva (sic) de la satisfacción proporcionada por la empresa y su correspondiente ingreso monetario.

Respecto al primer supuesto no tenemos ninguna objeción, es a todas luces evidente, más aún en las condiciones económico-sociales por las que atraviesa nuestra nación. Sin embargo, en cuanto al segundo planteamiento consideramos que es demasiado pretencioso el considerar a "la cifra de ventas como una medida objetiva de la satisfacción proporcionada por la empresa". No se puede hablar de objetividad al no poseer un método que arroje de manera pura la eficiencia de la mercadotecnia; además, si nuestras ventas aumentan no podemos inferir, mediante ese enredado dato, que nuestro producto a logrado satisfacer las necesidades del consumidor, ¿por qué no pensar en que simplemente estamos sustituyendo a otros productos?. Es absurdo que se planteen juicios simplistas. La mejor forma de conocer si nuestro producto está cumpliendo su función de satisfactor es por medio de la investigación de mercados.

Así pues, uno de los instrumentos que se deben considerar para verificar los resultados de la mercadotecnia es el presupuesto de ventas (del cual presentamos un ejemplo), así como el análisis de datos históricos.

Con el fin de ilustrar la preparación de un plan de utilidades, se presentan los datos de una empresa hipotética, que produce y distribuye tres tipos diferentes de llantas dentro de un solo país.

COMPAÑIA DE LLANTAS
 Ventas de productos, 1977-1983
 (en millones de dólares)

Año	Vtas. Tot.	PRODUCTO "X"		PRODUCTO "Y"		PRODUCTO "Z"	
		Vtas.	% del Tot.	Vtas	% del Tot.	Vtas	% del Tot.
1977	530	210	39.6	210	39.6	110	20.8
1978	1050	350	33.3	460	43.8	240	22.9
1979	1630	620	38.0	720	44.2	290	17.8
1980	1980	830	41.9	880	44.5	270	13.6
1981	2400	870	36.3	1090	45.4	440	18.3
1982	2740	930	34.0	1230	45.0	580	21.0
1983	3110	1030	33.1	1390	44.8	690	22.1

* Nota: El renglón correspondiente a 1983 representa las ventas proyectadas. --

 Fuente: Jacobsen Backer. *Op. cit.*, p. 440.

COMPAÑIA DE LLANTAS
% De ventas en el total de la industria, 1977-1983

Año	(I) Vtas. en el Total de la ind.(en millones de dólares)	(II) Vtas. de la cía. de llantas (en millones de dólares)	(III) % de la cía. de llantas en el Tot. de las vtas. de la ind.
1977	4210	530	12.6
1978	5110	1050	20.5
1979	6190	1630	26.3
1980	7300	1980	27.1
1981	8800	2400	27.3
1982	10101	2740	27.4
1983	11310	3110	27.5

La columna (III) ilustra el porcentaje de ventas de la compañía de llantas, en relación con el total de las ventas de la industria. Así, se espera que para 1983, la participación de nuestra empresa hipotética en el mercado sea de 27.5%.

Fuente: Jacobsen Becker. *Op. cit.*, p. 442.

COMPañIA DE LLANTAS
PRESUPUESTO DE VENTAS, 1983
(En miles de dólares)

Mes	% de Vtas. mensuales en relación al Total	Vtas. Totales (dól.)	Vtas. Produc. "X" Pre. por Unidad: \$2500		Vtas. Produc. "Y" Pre. por Unidad: \$2000		Vtas. Produc. "Z" Pre. por Unidad: \$3000	
			Uni.	Canti.	Uni.	Canti.	Uni.	Canti.
Ene.	5.8	180400	23.8	59500	40.3	80600	13.3	39900
Feb.	5.8	180400	23.8	59500	40.3	80600	13.3	39900
Mar.	7.4	230100	30.5	76250	51.4	102800	17.0	51000
Abr.	8.5	264400	35.0	87500	59.0	118000	19.5	58500
Mayo	9.0	279900	37.1	92750	62.6	125200	20.7	62100
Jun.	9.6	298600	39.6	99000	66.7	133400	22.1	66300
Jul.	11.3	351400	46.6	116500	78.6	157200	26.0	78000
Agto	11.1	345200	45.7	114250	77.1	154200	25.5	76500
Sept	9.1	283000	37.5	93750	68.2	136400	21.0	63000
Oct.	8.0	248800	33.0	82500	55.6	112000	18.4	55200
Nov.	7.2	223900	29.7	74250	50.1	100200	16.6	49800
Dic.	7.2	223900	29.7	74250	50.1	100200	16.6	49800
TOT.	100	3110000	412	1030000	695	1390000	230	69000

La utilidad del presupuesto de ventas es imprescindible: nos ayuda a llevar un seguimiento del comportamiento esperado mensualmente por la empresa. En consecuencia, permite tomar las decisiones pertinentes en caso de desvío, o bien analizar las causas del mismo.

Fuente: Jacobsen Backer. Op. cit., p. 443.

4. DEPARTAMENTO DE PRODUCCION.

La elaboración de los productos o la prestación de un servicio se desarrolla en el departamento de producción. Toda empresa cuenta con ésta área funcional fundamental, que es tan compleja como el sector industrial donde se desempeñe la organización.

En forma general, en el área de producción se procede a la transformación de los insumos (materia prima, mano de obra, energía eléctrica, maquinaria, etc.) en el producto o servicio que se le ofrecerá a los clientes. Como destaca Michael Porter (**La ventaja competitiva de las naciones**, 1990): "[...] la producción implica la combinación adecuada de actividades primarias (aquellas que se refieren a la producción, comercialización, entrega y servicio postventa) y las actividades de apoyo (aquellas que proporcionan recursos humanos, tecnología e insumos comprados, o sea provisiones, o funciones generales de infraestructura para apoyar las otras actividades."

En este sentido, dentro de una empresa, el departamento de mercadotecnia elaborará las provisiones de la demanda. El departamento de contabilidad se ocupará de los costos de producción. El departamento de planificación y control de la producción determinará las capacidad de producción y los niveles apropiados de inventario. Este último departamento también deberá, dado el caso, rectificar los planes de producción.

Lo anterior se hará con base en los presupuestos que sirven de guía para realizar las actividades propias de la empresa y, obviamente, en apego total al presupuesto general para toda la empresa.

A continuación desarrollaremos los aspectos de este departamento que se vinculan con el control de gestión integrado, es decir, la planeación, el control y la evaluación.

4.1. PLANEACION.

La finalidad de la planeación global es evaluar el conjunto de recursos materiales, humanos y financieros necesarios para las operaciones de producción de un período dado.

La realización de este objetivo está sujeta a restricciones internas y externas. Las primeras se refieren a a las políticas de la empresa en materias de mano de obra, horas suplementarias, almacenamiento y nivel de servicio a la clientela. Las segundas provienen de las condiciones tecnológicas --las cuales limitan la capacidad de producción-- y de la situación sociológica, económica y de la competencia, las cuales condicionan las variaciones de la demanda.

El programa general de producción (PGP), es el resultado de la planificación global. Se elaborará a partir de las previsiones de la demanda para el conjunto de productos ofrecidos por la empresa, y determina las cantidades por producir, los niveles de inventario y la composición de la mano de obra por cada período.

De igual forma, la planificación se hace con base en la capacidad instalada de producción.

4.1.1. PREVISIONES DE LA DEMANDA.

En una empresa que fabrique un solo producto, el PGP puede elaborarse a partir de su demanda. Sin embargo, en una empresa que tenga varios productos, debe encontrarse primero una unidad de medida común. De tal modo, para un fabricante de pinturas la unidad de medida de la demanda será el número total de galones por año; para un taller mecánico, el número de horas-hombre u horas-máquina

por año; para un hospital, el número de camas ocupadas durante el año; para una tienda menudista, la cifra anual de ventas.

Por otra parte, también debe determinarse el nivel de inventarios de productos terminados para el principio y para el fin de período de planificación. Según los niveles fijados, la cantidad a producir durante el período será más o menos elevada. La determinación de estos niveles depende principalmente de la estabilidad de la demanda. Consecuentemente, cuando la demanda del mes debe ser satisfecha al principio del mes y la producción no se hace disponible hasta el final de dicho mes, es necesario preveer un inventario final. De tal modo, si se planifica la producción para el período enero a diciembre de 1995, deberá preverse un inventario final equivalente a la demanda de enero de 1996.

Una manera común de determinar la demanda es através de la investigación de mercados. Esta técnica, que es aplicada por el departamento de mercadotecnia, es útil para obtener información de diversos tipos, como planear más eficientemente la producción. Es decir, no sólo ayuda a determinar la demanda sino también puede proporcionar información a cerca de cambios en el diseño de los productos, por ejemplo.

4.1.2. CAPACIDAD INSTALADA DE PRODUCCION.

La noción de capacidad de producción es un poco difícil de definir, sobre todo en las empresas comerciales y de servicios y en ciertas empresas industriales. Cuanado se trata de una empresa que fabrica u ofrece un producto único, la capacidad se define como el número de unidades por producir en un lapso de tiempo determinado.

En esta definición se pueden notarse dos elementos: la cantidad y el tiempo. Es necesario determinar la cantidad de producción que debe producir el sistema lo cual constiye la unidad de medida de la capacidad de producción.

En el caso de las empresas de servicios, es importante hacer notar que la unidad de medida no refleja en forma completa la capacidad de producción del sistema.

En general, después de haber analizado el comportamiento de la demanda en un período determinado, debe saberse cómo responder a esta demanda. Para ello es posible elegir una o varias de las siguientes políticas de producción, que, cabe mencionar, son desarrolladas por Louis Tawfik:

* Capacidad de producción variable; si las fluctuaciones de la demanda en el transcurso del año son bajas, puede hacerse frente a estas situaciones recurriendo a tiempo suplementario ("horas extras"), si estas fluctuaciones son importantes, la capacidad de producción puede hacerse variar mediante la contratación de nuevos empleados o el depido de personal.

Generalmente, esta política existe en las empresas pequeñas y medianas, en los sectores en los que la disponibilidad de mano de obra es buena y en los que la calificación técnica de la mano de obra es menos importante.

* Capacidad constante de producción es igual a la demanda promedio; según esta política, la capacidad de producción se mantiene a una tasa constante y equivale a la tasa promedio de la demanda. Durante los períodos de demanda baja, los productos se almacenan y posteriormente se les da salida en los períodos de demanda elevada.

* Capacidad constante de producción es igual a la demanda mínima. Según esta política, se hace el menor número de inversiones posibles en equipo y maquinaria, los picos de la demanda se satisfacen mediante el tiempo suplementario o mediante la contratación de maquiladores. Esta política es adoptada por las empresas que desean correr un mínimo de riesgos cuando la demanda se desconoce.

Las anteriores políticas también deben tener en cuenta ciertos factores de orden técnico (número de períodos de trabajo, límites del tiempo suplementario, nivel del servicio y demora en la entrega) y económico (costo de instalaciones, restricciones financieras).¹²

Una vez que se ha determinado la capacidad del sistema de producción partiendo de la demanda, deben calcularse las tres variables propias de la capacidad prevista:

- a) Número de máquinas; esta función de la cantidad total por producir, del número de horas de trabajo y de la tasa de producción de utilización de las máquinas.
- b) Cantidad de materia prima; el resultado sirve para evaluar el precio del costo de producto y para planificar las compras. En el momento de la evaluación de una cantidad determinada, deben tenerse en cuenta ciertos factores: número de piezas, porcentaje de pérdida de la materia prima y porcentaje de desperdicio del procedimiento.

¹² Louis Tawfik y Alain Chauvel. **Administración de la producción**, Trad. del francés Jaime Gómez Mont Araiza, Mc Graw Hill, México, 1990, pp. 90-94.

c) Número de empleados, está en función del grado de automatización de la producción, de los empleados que se necesitarán para cada operación o máquina y de la productividad de la mano de obra. Debe tenerse en cuenta, también, la especialización y las calificaciones de la mano de obra, las normas de seguridad exigibles para cada operación o máquina. No existe un método general de cálculo para el número de empleados por contratar, dada la diversidad y las particularidades de los sistemas de producción.

Por otra parte, el programa general de producción es necesario pero no resuelve todos los problemas concretos y no constituye una repartición detallada de los trabajos. Define tan sólo las orientaciones esenciales de las actividades del sistema de producción, estableciendo el nivel de los inventarios, la mano de obra necesaria necesaria para la realización de la demanda total y la tasa de producción en tiempo regular, en tiempo suplementario y en maquila. Gracias a la evaluación de los costos, se le puede modificar en forma tal que se obtenga el programa más económico para la empresa.

Deben detallarse ahora diversos programas o sistemas que contemplen la producción en serie, la producción intermitente y la producción por unidad. Dichos sistemas de producción no serán desarrollados pues caeríamos en términos técnicos especializados y, sobre todo, en aspectos fuera del contexto esencial del control de gestión; sin embargo a las personas interesadas les recomendamos la obra ya citada de Tawfik.

EL PRESUPUESTO DE PRODUCCION.

Como hemos venido apreciando, la mayoría de los departamentos funcionales de una firma realizan un presupuesto con el objeto de tener mayor control sobre sus actividades. El departamento de producción no es la excepción y está, obviamente, ajustado al presupuesto general que realiza la empresa.

A continuación realizaremos una breve descripción de los presupuestos que se realizan en dicho departamento, así como su ejemplificación.

La producción presupuestada es igual a las ventas pronosticadas más el inventario final planeado de productos terminados, menos el inventario inicial de productos terminados.

La cantidad del inventario final planeado de productos terminados se basa en tres consideraciones:

1. El inventario final presupuestado de productos terminados es afectado por el futuro potencial de ventas de cada producto. Se debe disminuir la elaboración de aquellos productos que se espera reemplazar o que están afrontando una declinación, y aumentar la de aquéllos cuyas ventas están en ascenso.
2. El tamaño de los inventarios está limitado por restricciones tales como el tamaño del cuarto del almacenamiento y la capacidad de la planta.
3. El tamaño óptimo de los inventarios es igual a una combinación de los costos mínimos del pedido y procesado y el costo de llevar los inventarios.

Presupuesto de materiales.

La presupuestación de las materias implica:

1. Determinar la cantidad y costo de las materias primas necesarias para cumplir con el programa de producción,
2. establecer el nivel deseado de materias primas y
3. preparar un presupuesto de compras.

A continuación se ejemplifica un presupuesto de materias primas:

COMPAÑIA DE LLANTAS.

Presupuesto de materias primas utilizadas--Tipo M
para el año que termina el 31 de diciembre de 1893
(en miles)

		Unidades de M1 requeridas para la producción programada.
Producto X:		
Unidades M1, requeridas por unidad X.....	4	
Producción programada.....	<u>402 000</u>	1 608 000
Producto Y:		
Unidades M1, requeridas por unidad Y.....	3	
Producción programada.....	<u>696 000</u>	2 088 000
Producto Z:		
Unidades M1, requeridas por unidad Z.....	4	
Producción programada.....	<u>241 000</u>	<u>964 000</u>
Total unidades M1 requeridas.....		4 660 000
Precio unitario estandar.....		<u>860</u>
Costo estandar de M1 requeridas.....		<u>279 600 000</u>

FUENTE: Jacobsen Backer. Op. cit., p. 448.

Presupuesto de mano de obra.

El costo presupuestado de mano de obra directa se determina multiplicando el costo estándar de mano de obra directa de cada producto por el número de unidades programadas para producción. También es aconsejable preparar una tabla de trabajadores, es decir un presupuesto de las horas hombre requeridas, el cual sirve como guía para que el departamento de personal planifique, reclute y capacite a los miembros de la empresa.

En seguida un ejemplo:

COMPAÑIA DE LLANTAS
 Mano de obra presupuestada
 para el año que termina el 31 de diciembre de 1983.

----- Mano de obra directa presupuestada -----							
Producto	Pro- ducción presupues- tada.	Departamento A	Departamento B		Departamento		
		Hora estandar por unidad	Hora estandar por unidad	Hora estandar por unidad	Hora estandar por unidad		
		Total horas	Total horas	Total horas	Total horas	Total horas	
X	402 000	.75	301 500	.5	201 000	.7	281400
Y	696 000	.6	417 600	.5	348 000	.7	417600
Z	241 000	1.2	289 200	.5	120 500	.75	180750
Total horas presupues- tadas.....			1 008 300		669 500		879750
Tarifa es- tandar por hora.....			\$200		\$220		\$200
Mano de o- bra direc- ta presu- puestada..			<u>\$201 660 000</u>		<u>\$147 290 000</u>		<u>\$175950000</u>

 Fuente: Jacobsen Backer. *Op. cit.*, p. 449.

Presupuesto de costos indirectos de fabricación variables.

Los controles de los costos indirectos son significativos sólo cuando ofrecen una base para comparar los gastos reales y los gastos presupuestados ajustados a nivel real. El presupuesto de costos indirectos variables contiene normas de costos indirectos que son pertinentes, independientemente del nivel real de la actividad de la planta. El presupuesto variable se usa tanto para el plantamiento de las utilidades como para la evaluación de la actuación.

COMPAÑIA DE LLANTAS

Presupuesto de costos indirectos de fabricación --departamento A
para el año que termina el 31 de diciembre de 1993.

	Gasto fijo en miles	Tarifa va- riable por hora de mano directa
Costos fijos departamentales directos		
Supervisión.....	3 600	0
Oficina.....	1 600	0
Encargados de materiales.....	0	9
Inspectores de calidad.....	1 800	7
Tomadores de tiempo.....	1 200	7
Trabajo de mantenimiento.....	4 300	2
Trabajo de reparaciones.....	3 800	25
Bonificación por sobretiempo.....	0	8
Siministros por reparaciones.....	0	36
Suministros por mantenimiento.....	14 000	10
Otros suministros.....	11 500	29
Fuerza motriz.....	1 300	27
Depreciación.....	16 000	0
Otros.....	8 700	0
Costo total directo.....	<u>\$ 67 800</u>	<u>\$ 160</u>
Costos indirectos deparatmentales asignados:		
Mantenimiento de edificio.....	\$ 7 000	0
Oficina del gerente de planta.....	2 830	0
Compras, recibo, alcenamiento.....	17 050	10
Planeamiento de producción.....	6 200	4
Contabilidad de costos.....	3 030	5
Personal de planta.....	7 000	11
Total costos asignados.....	<u>\$43 100</u>	<u>\$ 30</u>
Costos indirectos departamentales totales.....	<u>\$110 910</u>	<u>\$ 190</u>

Fuente: Backer Jacobsen. Op. cit., pp. 449-450.

3.2. CONTROL

Antes que cualquier otra cosa, es preciso dar una definición de control:

"...el proceso de reunir y retroalimentar información respecto del desempeño (sic), de manera que quienes toman decisiones puedan comparar los resultados reales con los planeados y decidir qué hacer acerca de cualquier discrepancia."¹³

Así, pues, el primer paso del control se da, paradójicamente, con la planeación. Al referirnos a esta etapa del proceso administrativo, aplicada a la producción, podemos decir que las maneras de implementarse dependerán de las particularidades de cada empresa. De tal forma, las grandes organizaciones se ven obligadas a establecer sistemas de control tan sofisticados como complejos; en cambio las pequeñas empresas deben invertir menos, aunque la importancia atribuida será la misma.

Ahora destacaremos diferentes maneras de llevar el control, en el área de producción, haciendo la aclaración de que no presentaremos un desarrollo detallado de las mismas, lo que nos interesa es dar una idea de su importancia y de su relación directa con el Control de Gestión.

¹³ David Hampton. Administración contemporánea, Mc Graw Hill, México, D.F., 1983, p.453.

4.2.1. SUPERVISION.

Es una de las formas de control más utilizadas por las empresas de dimensiones pequeñas, aunque no siempre de manera correcta, porque consideran que no absorbe muchos recursos. No obstante, su implementación envuelve algunas dificultades (implica una gran carga de subjetividad al basarse en las apreciaciones de la persona encargada de llevarlo a cabo entre, otras) generalmente soslayadas. Requiere de la intervención de un personaje indispensable: el supervisor.

El adjetivo de supervisor es aplicable a todos aquellos que dirigen el trabajo de otros, ya sea en laboratorios, oficinas, fábricas, etcétera. Por definición es parte de la gerencia, pero también ha sido llamado "el hombre de enmedio", "dueño y víctima de la ambigüedad", debido a que no está ni en uno ni en otro sitio; se encuentra en una posición "sandwich", está de parte de la empresa, pero pertenece a la masa de trabajadores.

Es obvio que no cualquier persona puede ocupar ese puesto, ni mucho menos de manera improvisada. Dede reunir ciertas características:

- a) Ser capaz de planear una actividad.
- b) Decidir qué hacer o qué no hacer.
- c) Organizar a un grupo de personas para ejecutar los planes.
- d) Comunicar el plan.

- e) Guiar al grupo hacia el cumplimiento del plan.
- f) Analizar el progreso que se va realizando, de qué manera los planes pueden ser revisados, de ser necesario.
- g) Conocer las políticas de la compañía.
- h) Poseer conocimiento técnico del trabajo. ¹⁴

De tal manera, y de acuerdo con las características enunciadas, el supervisor debe tener muchos rasgos de un líder, debe, además, confiar en las impresiones obtenidas de su contacto personal con sus subordinados. Es capaz de juzgar la producción observando el ritmo de trabajo de los empleados. Es innegable que si bien es cierto que los requisitos que debe reunir un supervisor, se supone ayudan, a disminuir la subjetividad, nunca la desaparecerán del todo, nunca erradicarán la parcialidad natural al hombre.

4.2.2. REPORTES E INFORMES.

El propósito primordial de los reportes es suministrar información que sirva de base a una acción correctiva, si ésta fuese necesaria. Sólo son una parte del ciclo planeación-control-planeación.

Es necesario que los reportes e informes reúnan ciertas características:

¹⁴ Henry Sisk. *Administración y Gerencia de empresas*, Saber, México, 1982, p. 477-479.

- a) Oportunidad. Deben presentarse en el momento preciso y adecuado para poder ayudar a tomar una decisión.
- b) Deben seguir las líneas de autoridad. No nada más por mera formalidad, sino que hay una relación directa entre autoridad, responsabilidad y poder de decisión.
- c) Revelar la situación de las áreas más sensibles y estratégicas de la empresa.
- d) Deben incluir datos suficientes. Se refiere a que no se limiten a retratar a la empresa, sino ir más allá: proyectar, en la medida de lo posible, la situación de la firma.

4.2.3. EVALUACION DEL RENDIMIENTO.

Es probable que todas las empresas evalúen o analicen el desempeño de alguna manera. En empresas pequeñas puede ser tan informal que se considere con poca validez; en cambio, dentro de las grandes organizaciones es casi un hecho que se utilice un procedimiento sistemático para determinar de manera formal el desempeño de cada uno de los empleados.

Las evaluaciones del desempeño pueden servir, cuando menos, para dos propósitos: juicio y desarrollo. El primero se refiere a la toma de decisiones para asignar aumentos de sueldos y promociones a subordinados. El segundo se refiere a ayudar a los subordinados a mejorar el desempeño y a adquirir nuevas habilidades. Por supuesto que ambos redundan en la eficiencia, o ineficiencia, y eficacia, o ineficacia, de la empresa, independientemente del trasfondo de los fines del juicio y del desarrollo.

Con los años han evolucionado los métodos para evaluar el desempeño, algunos resultan mejores para el juicio, otros son mejores para el desempeño. A continuación trataremos brevemente algunos:

a) Forma tradicional. Se lleva a cabo proporcionándole al supervisor una lista que contenga los rasgos y aspectos de conducta, desempeño o apariencia, acompañada de un conjunto de adjetivos que describen grados o niveles de cada uno, desde satisfactorio hasta excelente.

Es evidente que se emite un juicio por parte del supervisor, que además de la ya consabida carga de subjetividad, puede cometer errores de calificación: recordar sólo sucesos recientes como base para la calificación, o sesgo hacia lo benevolente o hacia lo estricto.

b) Métodos recientes. Los métodos más recientes prometen ventajas: mayor objetividad, al orientar las calificaciones hacia la conducta observada y a los resultados, y no a rasgos de personalidad obtenidos por inferencia. El caso más representativo es la llamada Administración Por Objetivos, (APO), donde se deja ver al superior como un juez y se orienta hacia un papel de asesor, por lo que el desarrollo del subordinado se convierte en una responsabilidad clave.

La APO requiere la creación de cierto tipo de contrato entre el superior y el subordinado, en el que se acuerdan los objetivos, que proporcionarán el punto de referencia para evaluar el desempeño del

subordinado. Por supuesto, debe recordarse que el subordinado tiene la iniciativa para el establecimiento de dicho punto de referencia.

El principal problema creado por la APO es la tendencia hacia la obsesión de obtener los resultados, en ocasiones sin importar los medios a que se recurra. Evidentemente, esto puede traer efectos perjudiciales para la empresa: mentir a los clientes puede aumentar las ventas del presente mes, pero traer graves consecuencias para la empresa en general, a largo plazo.

Análisis de redes. Para poder utilizarlo deben cumplirse varias condiciones:

- a) Existencia de un objetivo claramente reconocible.
- b) Una serie de eventos. Deben ser claramente definidos y separados, que conduzcan a la consecución del proyecto.
- c) Asignar un tiempo para cada actividad. En este aspecto es necesario mencionar la importancia de consultar a los responsables directos de cada actividad, de dejarlos que fijen libremente el tiempo necesario para completar su parte del proyecto, no es recomendable hacer imposiciones.
- d) Existencia de un punto de partida perfectamente reconocible.

Así, pues, si se cuenta con los anteriores requisitos, es muy

recomendable el uso de este método.¹⁵

PERT. "Program Evaluation Review Technique", es decir, Técnica de Evaluación y Revisión de Programas. Enfatiza el tiempo requerido para ejecutar las actividades necesarias para que ocurra un evento dado; es un medio para obtener una estimación del tiempo necesario para realizar tareas que no han sido efectuadas anteriormente.

La fórmula que se utiliza en este método es:

$$Te = \frac{To + 4Tn + Tp}{6}$$

La nomenclatura es la siguiente:

To: Tiempo optimista; el tiempo que tarda la actividad si todo marcha bien; es el que establece el responsable de cada actividad.

Tn: Tiempo normal; tiempo necesario en un curso normal de sucesos.

Tp: Tiempo pesimista; considerando que todo salga mal.

Te: Tiempo esperado; el que resulta de aplicar la fórmula:

¹⁵ Para información detallada sobre el tema, recomendamos el libro **Administración de la producción**, Trillas, de Agustín Montaña.

5. DEPARTAMENTO DE RECURSOS HUMANOS.

El activo de mayor valía dentro de una organización es sin duda el elemento humano. Éste constituye la parte más importante en todas y cada una de las actividades que realiza una empresa; cada actividad es programada por el humano y su éxito y/o fracaso depende en gran medida de su intervención o participación, él es, en otras palabras, el verdadero motor de la empresa. De hecho, todas las organizaciones se ocupan de este activo al contar, de manera formal o informal, con un departamento específico que se ocupa, esencialmente, de reclutar, seleccionar y capacitar a las personas para que realicen actividades concretas dentro de la organización.

En el sistema integrado de control de gestión, el ser humano es parte nodal. Como se pudo apreciar, el control de gestión asocia dos grandes dimensiones --una centrada sobre los instrumentos de gestión, la otra orientada hacia la psicología y los fenómenos del comportamiento. Las dos son importantes, una como la otra, eso es lo que da originalidad al control de gestión con respecto a otras disciplinas demasiado técnicas o exclusivamente enfocadas a las relaciones humanas.

En este sentido, el control de gestión enfatiza el papel del ser humano dentro de la empresa al permitirle que asuma verdaderas responsabilidades cuando se le otorga poder para tomar decisiones que afectan a la organización; es decir, dejar que el personal tome decisiones trascendentes es un factor motivacional y de compromiso, aunque de mucha presión.

De igual forma, mediante el control de gestión el personal aporta ideas que contribuyen a mejorar diversos aspectos de la firma;

desde proposiciones para evitar duplicidad de trabajo, hasta nuevas ideas que ayuden a crear nuevos productos o nuevos procesos de tecnología.

Por otra parte, hablar sobre los sistemas esenciales del sistema integrado del control de gestión --planeación, control y evaluación--, en el departamento de personal sería redundar en lo ya anotado en otras áreas como la de producción, principalmente, y, por lo tanto, lo desarrollamos de manera sucinta.

Por ejemplo, sabemos que no existe un método general para planificar la cantidad de personal; sin embargo, sí sabemos que hay factores que pueden predecirla, tales como las previsiones de la mano de obra y de la capacidad instalada de producción.

Del mismo modo, se controla el desempeño del ser humano de diversas maneras y tampoco existe una forma general de hacerlo; hay diversas bases para controlar, sí, pero las organizaciones aplican el método que más les conviene de acuerdo a sus necesidades.

En cuanto a la información, el humano es el elemento que la trasmite e interpreta, así que su papel también es determinante en este aspecto, pues manejar información errónea o equivocada provocará un mal desempeño global de la empresa y viceversa.

En síntesis, podemos señalar que el elemento humano constituye la mitad dentro del sistema integrado de control de gestión. Es parte esencial y al mismo tiempo gracias a aquél se ha revalorizado al humano dentro de las empresas.

En otras palabras, la coherencia interna y la convergencia de objetivos tiene un gran significado, eso explica la combinación de los aspectos técnicos y de los elementos humanos en el funcionamiento de un control de gestión.

6. SISTEMA INTEGRADO DE INFORMACION.

La información constituye uno de los activos intangibles de mayor importancia para una organización. Siendo objetiva, clara y veráz la información es una herramienta que ayuda a tomar mejores decisiones; en otras palabras, ella disminuye el grado de incertidumbre bajo el cual se toma una decisión.

Parece oportuno mencionar que dejamos un apartado esencial sobre este sistema del control de gestión porque si bien la información se presenta de manera "individual" en cada una de las áreas funcionales de una organización, de igual forma, fluye por toda la empresa proporcionando la base para la mejor toma de decisiones presentes y futuras.

Por otra parte, como sabemos, dato e información no son lo mismo; dato es sólo un registro mientras que la información es la premisa de una decisión. De tal manera, los datos similarían las materias primas que por sí solos únicamente constituyen una parte de un producto; son esenciales, sí, pero son partes aisladas. En contraste, la información representaría el producto ya elaborado. Así, hablar sobre la información en el departamento de finanzas, en el de mercadotecnia, en el de producción y en el de recursos humanos sería redundar en lo mismo, es decir, en similares sistemas o medios de obtener información.

Por ejemplo, el área de mercadotecnia alimenta su sistema de información de los datos tomados del reporte de ventas, estos mismos datos alimentan el sistema de información del área de producción y de finanzas; no obstante, cada área los analiza, interpreta y utiliza de manera particular, de distinta forma y con distintos fines; sin embargo, en esencia, los sistemas de

información de algunas áreas funcionales se alimentan con bases de datos muchas veces provenientes de la misma fuente. Por lo tanto, es mejor hablar de un sistema de información integrado que, para nuestros fines, facilita la exposición además de ser pieza fundamental en el sistema de control de gestión.

Del mismo modo, la información de los distintos niveles de la organización no es la misma, se necesita en diferentes cantidades y a diferente velocidad. Si observamos a la empresa como a un todo veremos que la información fluye por todas las áreas funcionales pero idéntica información se queda en distintos niveles existentes. Por ejemplo, a los encargados de división les interesa saber si se están cumpliendo o no los objetivos semanales o mensuales para, en su caso, corregir fallas; los directivos desean conocer la rentabilidad y liquidez de la empresa, o cosas por el estilo. En fin, a cada nivel le interesa información que satisfaga sus propias necesidades.

Recordando la analogía de la pirámide (ver supra **Orígenes del control de gestión**), existen dos primeros niveles que realizan control de gestión y un tercer nivel de mandos intermedios, que realiza control operacional. La información que suministran a estos tres niveles, tiene características bien definidas. La información de gestión que apoya el control de gestión tiene determinadas características: cubre unos períodos, requiere de exactitud y oportunidad y se traduce en soportes bien distintos de la información operativa, suministrada al nivel de mandos intermedios para realizar el control operacional.

El primer trabajo que se tiene que abordar en la empresa que decida implementar el control integrado de gestión, es hacer, como

lo destaca Illescas, la 'matriz de información', es decir definir cuáles son las características específicas de los niveles de la firma en cuanto a información.

Se establecen tres niveles: Alta Dirección, que necesita información orientada, simultáneamente, hacia el exterior y hacia el interior, pero, sobre todo, hacia el futuro; el Mando orgánico de las Direcciones, necesita, sustancialmente, información de síntesis de sus propios resultados con juicio de valor; es decir, síntesis evaluadas; el control operativo, necesita información muy estable, lógica, previsible y analítica, o sea, muy rutinaria, muy repetitiva, de control y aplicación inmediata, para la realización de sus decisiones programadas.

El primer nivel, en el tiempo, utiliza una información de período largo así como mucha información aperiódica y coyuntural. Todos los demás niveles suelen usar información periódica, aunque varía su lapso de tiempo, a veces, es de largo plazo, otras de período corto --semanal, diario, etc.--, en algún caso, es de seguimientos de procesos de tiempo real, etc.

Los medios de información de la Alta Dirección son los cuadros de mando, las evaluaciones, los análisis comparatorios inter-empresas, las simulaciones, las previsiones del futuro y los informes oficiales. Los de las Direcciones orgánicas, son los cuadro de mando de Dirección, los informes regulares, los formularios de síntesis y las previsiones. El control operativo utiliza procedimientos fijos, formales de información, relacionados con los procesos que supervisa. El nivel de ejecución, por último, utiliza procedimiento igualmente fijos y formales de información, pero relacionados con los procesos que ejecuta.

El "input" (entrada) de la Alta Dirección es el cuadro de mando

y los estudios, el "output" (salida) son los objetivos, políticas y planes. El input de las Direcciones orgánicas son síntesis elaboradas de resultados, información por excepción y estudios; y el output son informaciones de la Alta Dirección y objetivos, normas y decisiones no programadas para su gente. Los input del control operativo son las síntesis inmediatas de los resultados, hechos y transacciones; los output son informaciones de mando, decisiones no programadas o semiprogramadas. El nivel de ejecución son hechos y transacciones; el output son las acciones y registros.

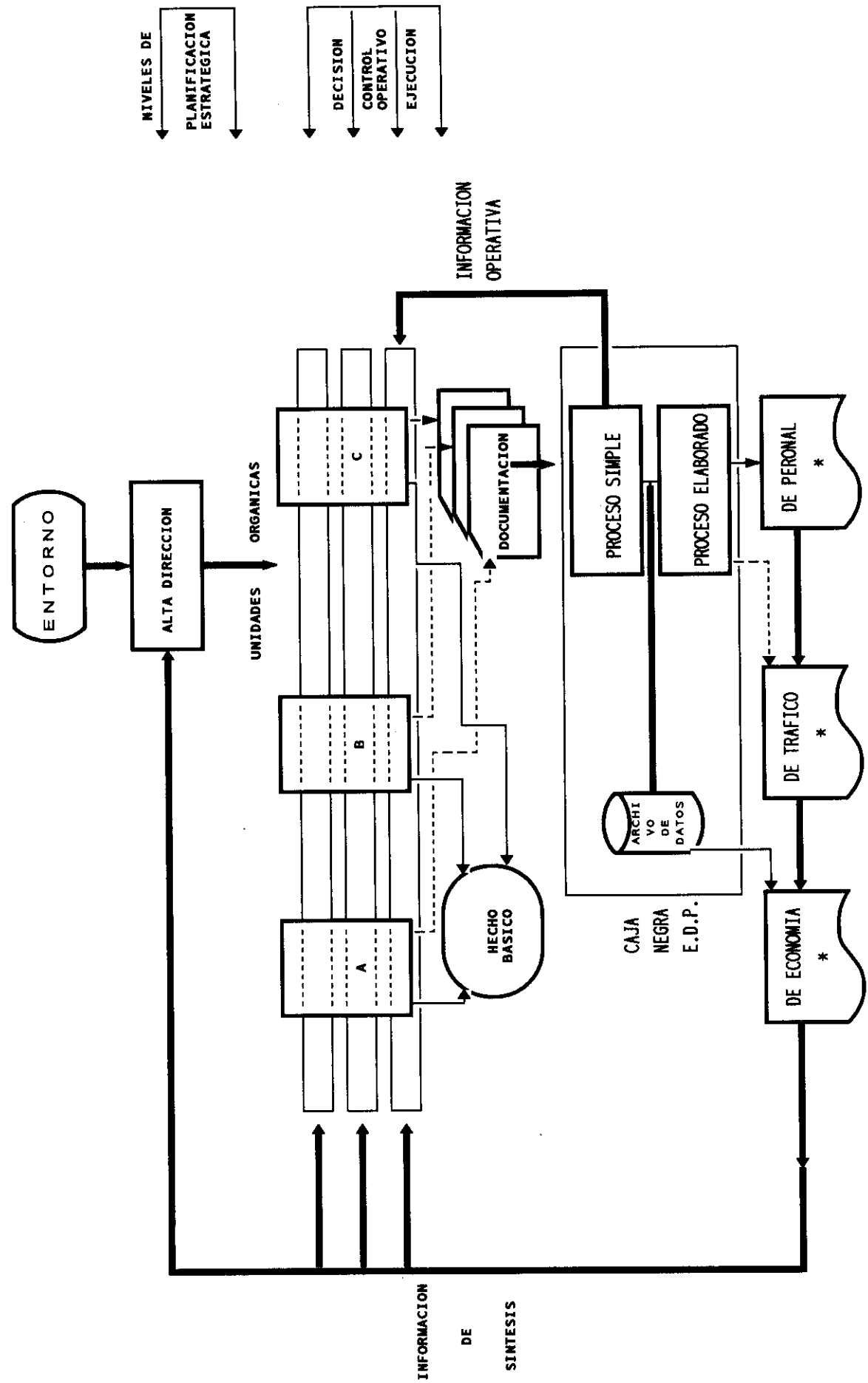
Por otra parte, el punto de captura de datos debe ser a nivel de acciones. No solamente de las acciones que realiza la propia unidad, sino las que pueden realizar otras en relación con las anteriores.

Se trata, pues, más que de una acción simple de toda una serie de acciones complejas, que se desarrollan en forma coordinada y en las que intervienen múltiples unidades. Podemos llamar para tal efecto, Centro de Decisión al que decide, respecto a la acción, y Centro de Actividad al que realiza la acción. Al realizar un hecho básico se producen datos, que se registran en impresos y formularios, que precisan para su trabajo los que intervienen en él. Una vez terminado éste se cierra un ciclo de operación informativa que afecta tanto al nivel ejecutante como al de control operativo. Empieza a producirse, a partir de aquí, un proceso de circulación y síntesis de información; parte de ella va al Centro de Decisión, en tanto que otra, que lleva además de síntesis, evaluaciones, va hacia los niveles altos.¹⁶

Todo lo anterior se ilustra en la Figura 2.

¹⁶ Blanco Illescas. *Op. cit.*, pp. 197-206.

FIGURA 2.
EL CIRCUITO DE INFORMACIÓN.



FUENTE: Blanco Illiescas. El control de gestión integrado, 2a. Ed. Limusa, Madrid, p. 203.

7. EL CONTROL DE GESTION EN MÉXICO.

Las empresas mexicanas no están exentas del impacto que provoca el entorno. Por ejemplo, en la época 1970-1982, en entorno mexicano fue profundamente afectado por el auge petrolero y el carácter de país exportador que se había adquirido. Durante ese período la actividad gubernamental, atendiendo la posibilidad de expansión y el deseo de promover el desarrollo del país, cambió sustancialmente. El gobierno, como rector de la economía, planteó lo que a la postre sería el Plan Nacional de desarrollo, que pretendía ser la directriz para el comportamiento de los sectores social y privado, y tener un carácter de aplicación para el sector público. Dicho plan representó lo que el gobierno en turno trataba de establecer como un esfuerzo para delinear una filosofía política y un diagnóstico socioeconómico del modelo de país que se esperaba.

De hecho, durante aquella época encontramos los cimientos del control de gestión en las organizaciones mexicanas, tanto públicas como privadas. En el seno de las empresas apareció la necesidad de aprovechar las oportunidades de crecimiento y era frecuente hablar de planeación estratégica, entendida como el instrumento que permite emprender los planes de expansión y comprender las fuerzas y debilidades de la organización. La cultura administrativa tuvo un giro e hizo uso de las herramientas más sofisticadas.

Una de las herramientas de las cuales echaron mano las organizaciones mexicanas fue el control de gestión, éste se manifestó de manera no formalizada en la mayoría de las empresas (aún continua manifestándose de esa manera) y muy pocas firmas lo adoptaron de manera formal. Las organizaciones que así lo hicieron

fueron, y son, empresas muy grandes, principalmente transnacionales o bien grandes consorcios mexicanos.

De hecho, más los recursos son escasos, más la gestión es delicada y más el control de gestión es indispensable.

Dado lo anterior, el control de gestión está presente sin lugar a dudas en la gran mayoría de las empresas del país --pequeñas, medianas y grandes--, pues una de las características de nuestro entorno --pasado y actual-- es la escasez de recursos materiales y financieros, principalmemnte.

Ahora bien, ubicándonos ya en 1995, podemos "observar, sentir, oler" que nuestro país se encuentra sumido en una de las peores crisis económicas de su historia, una de las que más le ha dolido al pueblo de México. Las empresas han resentido como nunca la escasez de todo tipo de recursos. Así, una buena opción en estos momentos de falta de liquidez, de disminución brutal en la demanda, de aumento de la inflación, de devaluación en casi 100% del nuevo peso, etc., sería la implementación de un sistema de control de gestión integrado como medida para lograr la máxima eficientación de los pocos recursos disponibles.

Sin embargo, a lo largo de estos últimos trece años las empresas que han tenido el acierto de adoptar y explotar todos los beneficios del control de gestión son pocas. No obstante, debemos hacer una precisión: hay una cantidad bastante considerable de organizaciones que realizan una evaluación bastante parecida al concepto de control de gestión, pero que no lo identifican así o bien no lo tienen definido a nivel estructura orgánica.

En suma, si a nivel global el control de gestión es una disciplina que no se ha explotado lo suficiente, en nuestro país es obvio el desconocimiento que se tiene al respecto.

8. BASES PARA UN DIAGNOSTICO DE UN SISTEMA DE CONTROL DE GESTION INTEGRADO.

En la segunda parte de nuestro trabajo presentaremos una forma genérica de guía para que las empresas realicen, por sí mismas o por fuentes exteriores, un diagnóstico que permita determinar si tienen o no un sistema de control de gestión integrado.

Como ya se mencionó, dicho sistema puede estar presente de manera formal o informal; de tal suerte, en el caso de una organización que tenga el control de gestión presente en su estructura orgánica de manera formal, el diagnóstico le será útil en la medida que lo quiera corregir o modificar, o desee simplemente evaluar el grado de beneficios del mismo.

En el caso de organizaciones que no tengan el control de gestión en su organigrama, no obstante sí este presente en la empresa, el diagnóstico les permitirá, igualmente, evaluar, corregir y/o modificar dicho sistema e inclusive estructurarlo de manera formal para poder obtener mejores beneficios.

Para tal efecto, hemos elaborado una guía de cuestionario específico para cada área funcional o área crítica, las cuales ya fueron desarrolladas con anterioridad, que permitirá obtener información con las siguientes características:

1) Que sea necesaria; es decir, que sea tal que el manejo cuantitativo de la misma no deje lugar a dudas sobre lo que se desea saber.

2) Que sea reciente; se refiere el hecho de obtener información "fresca" de cada área crítica, para que la situación que refleja no sea distorsionada.

3) Que sea fiable; se refiere a la objetividad de la información recabada.

4) Que esté lo más sistematizada posible; es decir, elaborar preguntas concisas que permitan obtener información concreta, pero suficiente que ayude a tomar decisiones.

El objetivo último de los cuestionarios, y su posterior aplicación y análisis, debe permitir tomar decisiones que redunden de manera significativa en el buen funcionamiento de organización.

Por otra parte, recomendamos, en un primer momento, aplicar el cuestionario correspondiente al gerente de cada área funcional, o departamento; sin embargo, creemos que limitarnos a lo anterior le restaría objetividad a la información recopilada, por ello nos atrevemos a sugerir también, en un segundo instante, la aplicación del cuestionario a los empleados del área correspondiente para obtener un resultado más confiable y un punto de vista de ambas partes: gerentes y subordinados que estén en condiciones de responder a cuestiones específicas de su área.

Es importante destacar que al elaborar los cuestionarios para los diferentes responsables, no nos circunscribimos a apreciar las áreas típicas de una empresa de una manera aislada. Nuestro enfoque integra dichas áreas y a sus respectivos responsables, ya que la vida de una empresa depende del desarrollo armónico de todas y cada una de las áreas. Por ejemplo, es evidente que para el gerente de recursos humanos el departamento de personal representará una importancia medular; sin embargo, esto no implica que pueda soslayar las actividades desarrolladas por el resto de los departamentos. En suma, aspectos como el clima social (rotación,

ausentismo, quejas, etcétera), la formación y desarrollo afectan tanto a un director o gerente de mercadotecnia, como a un gerente de producción, poniendo en grave peligro los resultados de sus actividades específicas.

En el momento de aplicar los cuestionarios, creemos que lo más adecuado es integrar una comisión formada por un representante de cada uno de los departamentos, para evitar, en la medida de lo posible, sesgos. Dicha comisión se encargará de llevar a cabo el diagnóstico. Huelga decir, que la gerencia debe adoptar una actitud por demás accesible para obtener un resultado óptimo.

Una vez recolectados los datos se deben interpretar y proceder a su análisis, tomando como base las interpretaciones sugeridas, pero siempre considerándolas como guías y no como recetas de cocina, o verdades absolutas.

A continuación los cuestionarios y sus posibles interpretaciones.

CUESTIONARIO PARA EL DEPARTAMENTO DE FINANZAS.

Instrucciones: Lea con atención cada una de las preguntas y conteste marcando con una "X" en el paréntesis señalado aquellas cuya posible respuesta sea sí o no, y eligiendo la opción en aquellas donde sea necesario.

1.- ¿Qué tipo de presupuestos financieros que a continuación se mencionan, elabora la empresa?

- a) Presupuestos de gastos de capital.
- b) Presupuestos de Efectivo.
- c) Presupuestos administrativos.

2.- ¿Quién (es) lo autoriza (n)?

3.- ¿La empresa elabora un reporte financiero anual?

Sí () No ()

Si la respuesta es No, pase a la pregunta 5.

4.-¿Cuáles son los Estados financieros que se incluyen en el reporte financiero anual?

- a) Balance general.
- b) Estado de resultados.
- c) Flujo de efectivo.

5.- En la elaboración de los presupuestos financieros ¿de qué forma se controla el cumplimiento de estos?

6.- ¿A que plazo se elaboran los planes financieros en la organización?

- a) Corto plazo.
- b) Largo plazo.

7.- ¿La empresa se apoya en su planeación del presupuesto de caja?

Sí () No ()

Si la respuesta es No, pase a la pregunta 9.

8.- ¿De qué manera es utilizada la información que proporciona el presupuesto de caja?

9.- ¿La empresa realiza una Planeación de utilidades?

Sí () No ()

Si la respuesta es No, pase a la pregunta 11.

10.- ¿Se apoya en la utilización de Estados Pro-forma?

Sí () No ()

11.- ¿De qué manera es utilizada la información obtenida por los estados pro-forma?

12.- ¿En las decisiones de la empresa, se apoyan en el análisis del punto de equilibrio?

Sí ()

No ()

13.- ¿En la compañía se evalúa el grado de apalancamiento operativo y financiero?

Sí ()

No ()

14.- ¿De qué manera el flujo de efectivo impacta en los pronósticos de los requerimientos de los préstamos de la compañía?

15.- ¿El control en la aplicación de los presupuestos, se apoya del control de rendimiento sobre los activos (ROA)?

16.- ¿De qué forma la empresa comunica la información financiera?

- a) Por escrito.
- b) Representaciones gráficas.
- c) Verbalmente.

17.- ¿Los informes internos "contables" y "presupuestales" se emiten separadamente?

Sí () No ()

18.- ¿En base a qué elementos de los que a continuación se menciona, se estructura el formato básico de los informes?

- a) Son diseñados atendiendo la estructura organizacional específica de la empresa.
- b) Son simples, precisos y oportunos.
- c) Proporcionan únicamente información esencial.

19.- ¿En la elaboración de los informes de desempeño, que puntos de los que a continuación se mencionan, se abordan?

- a) Incluir los aspectos más importantes de la operaciones.
- b) Exista congruencia con las responsabilidades asignadas.
- c) Que sirvan de instrumentos para la implantación del principio de administración por excepción.

20.- ¿El informe mensual de la situación financiera de la organización se distribuye a todos los departamentos de la empresa?

Sí () No ()

INTERPRETACIONES.

Es importante señalar que los sistemas que integran el Control de Gestión dentro del departamento de Finanzas se vinculan de tal manera que no permiten analizar de manera específica cada una de ellas, es por ello que se evaluarán por una parte el sistema de Planeación y por otra los sistemas de control e Información en función del cuestionario propuesto, para poder elaborar el diagnóstico del sistema integrado de gestión.

PLANEACION: 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14.

Respuesta a la pregunta 6. Si la respuesta solo cubre los planes a corto plazo

la organización tiende a concentrarse en la predicción de ventas, información operacional y financiera, estados financieros proforma. Pero si enfoca a los planes de largo plazo la empresa tiende a implementar gastos propuestos de capital, acciones de desarrollo de mercados y productos, fuentes principales de financiamiento. Es por ello que la organización debe combinar sus planes para contar con los elementos necesarios que le permitan detectar las oportunidades que el medio ambiente le proporcione.

Respuesta a las preguntas 7 y 8. Cuando la empresa se apoye en el presupuesto de Caja, tendrá la ventaja de planear tanto los ingresos como egresos y poder determinar el grado de liquidez con el que cuenta y por ende de saber en que condiciones esta de poder hacer frente a sus obligaciones con sus acreedores. Es importante señalar que el preparar el presupuesto de caja implica básicamente

desarrollar dos actividades: combinar todos los flujos de entradas y salidas de efectivo; y tomar decisiones acerca del funcionamiento temporal, en caso de escasez de efectivo, así como de una inversión transitoria, en caso de excedente de efectivo.

Respuesta a la pregunta 9. Cuando la empresa realice una planeación de utilidades le permitirá analizar los proyectos que requieran una inversión de capital propio, además de tener la información necesaria para determinar si las metas trazadas se alcanzaron. Sin embargo cuando la empresa no se apoye en una planeación de utilidades no contara con los elementos básicos para trazar objetivos para el siguiente proceso productivo.

Respuesta a las preguntas 10 y 11. La utilización de Estado pro-forma, le permitirá a la empresa contar con los elementos necesarios para llevar a cabo una planeación de su situación financiera para el siguiente ejercicio. Cuando la empresa no se apoya en los Estados pro-forma será muy difícil que cuente con una planeación que le permita cubrir las oportunidades que le brinda el medio ambiente externo.

Respuesta a la pregunta 12. La utilización de éste método le permitirá a la empresa determinar el momento en el cual las ventas cubrirán exactamente los costos, es decir, el punto donde la empresa se equilibrará, pero también mostrará la magnitud de las utilidades o pérdidas de la empresa cuando las ventas aumenten o disminuyan en relación con éste punto. El análisis del punto de equilibrio es importante para la empresa, en el proceso de planeación ya que la relación costo - volumen - utilidad puede

verse significativamente influenciada por la proporción de la inversión de la empresa en los activos que sean fijos, y los cambios en la razón de activos fijos en relación con los activos variables los cuales quedarán determinados en el momento en que se establezcan los planes financieros.

Respuesta a la pregunta 13. Cuando la empresa cuenta con un alto porcentaje de costos totales fijos, se dice que ésta tiene un alto grado de apalancamiento operativo, por esto, cuando la organización cuenta con un alto grado de apalancamiento operativo, manteniéndose constante todo lo demás, significa que un cambio en ventas relativamente pequeño dará como resultado un gran cambio en el ingreso en operación. Entonces es conveniente para la empresa contar con un nivel bajo de apalancamiento operativo.

CONTROL E INFORMACION: 1, 2, 3, 4, 5, 15, 16, 17, 18, 19, 20.

Respuesta a las preguntas 1 y 2. Es conveniente para una empresa la utilización de presupuestos financieros ya que le permitirá lograr un mejor control, le facilitará el seguimiento en la realización de las metas planeadas y por ende controlar las partidas presupuestales para que sean utilizadas de la mejor manera a los intereses de la empresa. Las personas que los autorizarán serán los gerentes sobre los cuales dentro del organigrama funcional recaiga en sus responsabilidades.

Respuesta a las preguntas 3, 4 y 5. La empresa debe estar conciente de la evaluación periódica de las metas planeadas, es por ello que es conveniente que la empresa elabore un reporte financiero anualmente para determinar los ajustes que se deben realizar en la planeación. Cuando éste reporte no se elabore, la empresa se encontrará en una situación desfavorable debido a que las oportunidades que se presenten no podrá aprovecharla a lo máximo debido a la falta de una estrategia que le permita enfrentar las oportunidades del medio ambiente, aún más la empresa estará reflejando un control demasiado débil. Los estados financieros que debe incluir el reporte anual son los tres mencionados en la pregunta (balance general, estado de resultados y el flujo de efectivos).

Respuesta a la pregunta 15. Cuando la empresa utiliza este proceso esta llevando a cabo un control del rendimiento de los activos, donde el rendimiento se medirá a través del ingreso en operación o de las unidades antes de intereses e impuestos. De aquí se establecen los niveles fijados como meta para el ROA, y los ROA reales se compararán con los niveles fijados como meta para observar qué tan bien está operando cada división, y con ello poder ajustar los elementos que se requieran para lograr el objetivo propuesto.

Respuesta a la pregunta 16. La empresa debe utilizar formas variadas para comunicar la información a la administración. Se deberán emplear todas las formas señaladas en la pregunta (por escrito, representaciones gráficas y verbales). La selección de la

forma apropiada debe depender de factores tales como los datos que se presentan, el tipo de informe, el nivel de administración al que está dirigido, sus propósitos, los antecedentes y la naturaleza de las operaciones. Es conveniente señalar que los informes financieros son utilizados por personas que no son contadores, y con muy diversos antecedentes de escolaridad y experiencia.

Respuesta a la pregunta 17. La empresa debe optar por no emitir separadamente los informes internos "contables" y "presupuestales", esencialmente porque el valor primordial de los informes financieros estriba en la comparación de los resultados reales con los objetivos del presupuesto y el análisis de las variaciones resultantes. Es decir, permitirá a la empresa llevar un control estadístico para determinar la importancia de estas variaciones.

Respuesta a la pregunta 18. Los tres criterios enumerados sugieren un formato básico en el diseño y aplicación de los informes financieros en la empresa. El sistema de informes debe desarrollarse con apego a la estructura organizacional de la empresa. Debe prepararse un informe diferente para cada área o centro de responsabilidades, empezando con los del nivel inferior, los cuales se resumirán, a su vez, para cada nivel superior. Además estos informes deben distinguir claramente entre los conceptos controlables y los no controlables. La medición del desempeño exige que se comparen los resultados reales con los planes y los objetivos de modo que las diferencias importantes puedan ser corregidas en el momento apropiado. Los informes deben prepararse periódicamente, por lo general sobre una base mensual.

Respuesta a la pregunta 19. El control dentro de la empresa tiene numerosas facetas, y entre los más importantes, están los informes financieros. El objetivo central de estos informes es la comunicación de las mediciones en el cumplimiento de los planes, con los resultados reales. Los informes financieros plantean problemas críticos de la organización, es por ello que estos informes deben conformarse y adecuarse a las características señaladas en la pregunta, para poder aportar la información que le permita a la organización contar con un mejor control.

Respuesta a la pregunta 20. Es conveniente que en la empresa exista un proceso de información con su retroalimentación, que le permita a la organización no tener obstáculos en el acceso de información en cada sección o departamento. Esto será de gran utilidad para llevar a cabo una planeación y un control que le permitan a la empresa hacer frente a los cambios que se originen en el medio ambiente tanto interno como externo.

6.- ¿A qué plazo se fijan las metas del Departamento?

7.- ¿El Departamento de mercadotecnia interviene en el establecimiento de las metas de la organización en general? De ser afirmativa su respuesta, ¿de qué manera interviene?

8.- ¿Se tiene la flexibilidad de rectificar y redefinir las metas?

Sí() No()

9.- En caso de ser necesario, ¿quién(es) decide(n) las medidas correctivas?

10.- ¿Cuál es el procedimiento para elaborar el Plan de mercadotecnia?

11.- Una vez establecidas las metas departamentales, ¿a quiénes se les comunican?

12.- ¿Se elabora algún presupuesto a nivel Departamental?

Sí(), ¿Cuál(es)? _____

No()

13.- ¿El Departamento tiene conocimiento directo de los volúmenes de venta, del precio unitario y de los gastos de venta de los productos?

Sí() No()

14.- ¿Se hace uso de la investigación de mercados, o sondeo de mercado?

Sí(), pase a la siguiente pregunta.

No(), ¿Porqué? _____

15.- ¿Con qué periodicidad se recurre a la investigación de mercados, o al sondeo de mercados?

16.- ¿Para qué se utiliza la investigación de mercados, o el sondeo de mercados?

17.- ¿De qué forma se conoce la conducta de la competencia?

18.- ¿El Departamento está pendiente de los ciclos de vida de sus productos?

Sí() No() ¿Por qué?_____

19.- ¿Se revisan frecuentemente los canales de distribución?

Sí() No()

20.- ¿Se revisan periódicamente los segmentos de mercado que abarca la compañía?

Sí()
No(), ¿Por qué?_____

21.- ¿De qué manera se mide el desempeño del Departamento de mercadotecnia?

22.- ¿Quién se encarga de medirlo?

INTERPRETACIONES

Presentamos ahora una clasificación de las preguntas de acuerdo al sistema del Control de gestión que pertenezcan. Es preciso hacer una serie de aclaraciones: abordamos también, en este departamento en específico, la dirección porque consideramos que la información al respecto es de suma relevancia; en cuanto a la información, debe entenderse que se incluye la retroalimentación, que involucra a la vez al control.

Primero enlistamos las preguntas que pertenece al respectivo sistema del Control de gestión; posteriormente, analizamos sus posibles respuestas.

DIRECCION: Preguntas 1, 2, 4 y 22.

Respuesta a la pregunta 1.

Esta respuesta arroja información sobre las dimensiones del departamento de mercadotecnia y, al mismo tiempo, sobre el grado en que están delimitadas las funciones del personal que lo integra. Es importante que se ponga especial atención en detectar duplicidad u omisión de funciones.

Respuesta a la pregunta 2.

Si la respuesta fue Sí, se deduce que la organización delega cierta responsabilidad y autonomía al departamento de mercadotecnia. Lo anterior puede verse desde dos perspectivas: en primer término, cuando una empresa delega relativa responsabilidad y autonomía, es indicativo de que existe una buena comunicación, se

tiene conciencia de que los responsables de los departamentos son los que conocen mejor sus fuerzas y debilidades para, con base en ello, establecer sus metas; así, se evita la imposición de metas, que casi siempre caen fuera del alcance de los responsables directos, por parte de personas "ajenas" al departamento. En segundo término, es necesario que se lleven a cabo reuniones entre los responsables de cada uno de los departamentos para que se haga una labor interdepartamental, que contribuirá a la comunión de metas; de lo contrario se corre el riesgo de que cada departamento vaya en direcciones diferentes, e incluso opuestas.

Si la respuesta fue No, es necesario hacer un análisis concienzudo de las causas por las cuales la organización no le permite al departamento establecer sus propias metas. La carencia de relativa autonomía de los departamentos provoca, generalmente, el riesgo ya mencionado: establecer en vez de metas sueños irrealizables.

Respuesta a la pregunta 4.

Es obvio que esta respuesta tiene relación directa con la número 2, en cuya interpretación mencionamos la necesidad de un análisis. Pues, bien, una parte importante de dicho análisis es conocer los elementos que toma en cuenta el encargado de establecer las metas, y juzgar si son suficientes, a juicio del responsable del departamento de mercadotecnia. Si éste considera que sí se están adecuadamente establecidas las metas, el problema aparentemente (a reserva del resto de las interpretaciones) queda resuelto.

Respuesta a la pregunta 22.

A partir de esta respuesta, se puede saber si el encargado de medir la eficiencia del departamento es una persona externa o interna, a nivel departamental. Si es el primer caso, la ventaja es que al no ser parte del departamento a evaluar, no tiene ningún interés en ser demasiado benévolo en sus juicios; la posible desventaja es que no escuche y trate de entender las razones por las que (si fuera el caso) no se cumplieron las metas. Sin embargo, ésta potencial desventaja se puede subsanar recomendando al contralor que siempre se reúna con el responsable del departamento al momento de elaborar la evaluación.

PLANEACION: Preguntas 3, 6, 10 y 12.

Respuesta a la pregunta 3.

Al ser la planeación uno de los sistemas base del funcionamiento organizacional, es de suma importancia que se tomen en cuenta los elementos necesarios para su elaboración. En el caso específico de la planeación del departamento de mercadotecnia, lo ideal es que se consideren los siguientes puntos: las condiciones económicas donde se desarrollará la empresa en el período planeado (que implica el análisis del poder adquisitivo de los consumidores, tarifas impositivas, aumentos o disminuciones en los gastos de venta, etcétera), la demanda de nuestro producto; el presupuesto asignado para publicidad; el tipo de medios de publicidad a utilizar; entre otros.

Respuesta a la pregunta 6.

En cuanto a esta respuesta, podemos decir que lo ideal es considerar un período de tres meses, ya que durante ese lapso de tiempo es menos probable que las condiciones tomadas como base de la planeación varíen en forma significativa. Cuando se toman en cuenta plazos mayores, se corre el riesgo de que haya cambios drásticos en el ambiente que hagan urgente una redefinición de metas que, obviamente, implica una constante revisión.

Respuesta a la pregunta 10.

Aquí, lo interesante es que al elaborar el plan de mercadotecnia se haga un análisis de cada uno de los productos para determinar en qué etapa de su ciclo de vida se encuentra, su posición dentro cada segmento del mercado, su precio en relación con el de la competencia, principalmente. Partiendo de lo anterior, se debe ser cuidadoso en proyectar el volumen de ventas en cada uno de los segmentos de mercado, los medios de publicidad que se utilizarán, determinar si en el período planeado se pretende abarcar nuevos mercados, hacer cambios en el precio del producto, en su presentación, en los canales de distribución, etcétera. Quizás sea una labor ardua, sin embargo, debe recordarse que una gran parte del volumen de ventas, y por ende de los ingresos de la empresa, está determinada por la efectividad de la mercadotecnia.

Respuesta a la pregunta 12.

En primer lugar, si la respuesta fue Sí, es importante que entre los presupuestos elaborados se encuentren el de publicidad, principalmente, de gastos administrativos y de ventas. En cuanto a éste último, hay organizaciones que responsabilizan al departamento

de finanzas de su elaboración; si es también el caso de la empresa estudiada, es preciso que el departamento de mercadotecnia tenga conocimiento, o incluso intervención, en la realización del presupuesto mencionado.

INFORMACION: Preguntas 5, 7, 11, 13, 14, 15 y 16.

Respuesta a la pregunta 5.

Recuérdese que esta pregunta se contesta sólo en el caso de que el departamento de mercadotecnia no fije sus propias metas.

Ahora bien, si se toma en cuenta a los responsables del departamento, es una buena medida, ya que así se sienten como una parte importante de la organización, a la vez que facilita la concientización de su responsabilidad en la consecución de los objetivos organizacionales.

En contraste, si no se toma en cuenta a los responsables, éstos se sentirán ajenos a las metas fijadas y no se preocuparán por conseguirlas; además, pensarán, con razón, que se les subestima o margina.

Finalmente, existen varias formas de intervención por parte de los responsables del departamento: charlar con ellos para que aporten ideas libremente, consultarlos para que opinen sobre las metas tentativas, invitarlos a sugerir correcciones, entre otras. Nunca debe subestimarse ninguna sugerencia aportada por el personal del más bajo nivel, sin antes evaluarla: tan importante es la técnica como la experiencia.

Respuesta a la pregunta 7.

Lo deseable es que el departamento de mercadotecnia sí intervenga en el planteamiento de las metas organizacionales, al igual que el resto de los departamentos, porque así se asegura una interdependencia y correcta comunicación.

Respuesta a las preguntas 11 y 13:

Lo más recomendable es que las metas del departamento de mercadotecnia se comuniquen tanto al personal adscrito a esa área, como al resto de los integrantes de la organización. Para tal efecto, se sugiere hacer asambleas periódicas entre los responsables de cada departamento que, a su vez, comunicarán lo tratado allí a sus subordinados, explicando la relación que existe entre sus actividades y las de la empresa en general. Otro medio importante de comunicación son los folletos informativos.

Respuesta a la pregunta 14:

Siempre es importante que se recurra a la investigación o al sondeo de mercados; mediante ellos se tiene contacto con el medio ambiente, con la competencia y con las necesidades del consumidor.

Si no se hace uso de la investigación de mercados, ni del sondeo, entonces es necesario hacer un análisis serio, enfatizando el estudio de las razones de ese proceder porque ninguna empresa está exenta de la obligación de permanecer pendiente de los cambios de su entorno, por ello, casi es seguro que se esté cometiendo un grave error. Se podrá objetar que hay productos que no pueden ser frecuente modificados o que tienen una demanda inelástica, pero por qué no estudiar el servicio que presta la empresa; siempre existe la necesidad de la opinión del usuario.

Respuesta a las preguntas 15 y 16.

La periodicidad con que se debe recurrir a la investigación de mercados, o al sondeo, es mínimo cada seis meses, porque en ese lapso se estará a tiempo para tomar las medidas necesarias con base en los datos recopilados. Por otro lado, los usos a los que se destina son a recabar información sobre el producto, el servicio, las condiciones imperantes en el entorno y el impacto entre los consumidores o usuarios, la competencia, entre otras muchas.

CONTROL: Preguntas 8, 9, 18, 19, 20, 21.

Respuesta a las pregunta 8 y 9.

Debe existir siempre flexibilidad para redefinir las metas, debido a que es imposible descartar imponderables. Si la organización adopta una actitud rígida, corre el riesgo de no alcanzar las metas originales y de caer en situaciones desastrosas a consecuencia de la carencia de medidas correctivas.

Por otro lado, si surge la necesidad de establecer medidas correctivas, o de redefinir las metas, lo conveniente es que lo hagan de manera conjunta los responsables de cada departamento, la más leve modificaciones en un área puede representar desvíos importantes en las demás.

Respuesta a la pregunta 18.

Es fundamental llevar un seguimiento del ciclo de vida de cada producto; con ello pueden tomarse decisiones en cuanto al momento oportuno para nuevos lanzamientos y modificaciones. Si no se lleva

una evaluación del ciclo de vida de cada producto, la empresa estará en desventaja en relación a la competencia, que podrá hacer lanzamientos o modificaciones que marque una diferencia en cuanto a la preferencia de los usuarios o consumidores.

Respuesta a la pregunta 19.

Si se revisan frecuentemente los canales de distribución, se está incurriendo en un gran acierto, porque esa puede ser una gran ventaja competitiva. En contraste, aquella organización que no lo haga estará dejando esa posibilidad.

Respuesta a la pregunta 20.

Es un caso similar a la respuesta anterior, se debe estar pendiente de los segmentos de mercado, ya que puede surgir la posibilidad de una nueva segmentación, o bien la necesidad de tomar medidas específicas para impulsar alguno de ellos. La empresa que no lo haga, corre el riesgo de estar trabajando con estrategias ya obsoletas y caducas que lejos de reportarle utilidades, le generarán pérdidas importantes.

Respuesta a la pregunta 21.

La empresa debe procurar hacerlo de la manera menos subjetiva posible. Se recomienda el análisis de las ventas y, principalmente, el uso de la investigación de mercados, que arrojará de manera más clara el funcionamiento de las estrategias de mercadotecnia.

CUESTIONARIO PARA EL DEPARTAMENTO DE PRODUCCION.

Instrucciones: Lea con atención cada una de las preguntas y conteste marcando con una "X" en el paréntesis señalando aquellas cuya posible respuesta sea sí o no; y desarrollando su contestación en aquellas donde se asignen líneas exprofeso.

1.- ¿Cuántas personas integran el departamento de producción? Cite y describa la función de cada una de ellas.

2.- ¿El deparatamento de producción establece sus propias metas?

Sí () No ()

3.- ¿Quién(es) lo realiza(n) y cada cuánto tiempo?

4.- ¿Qué elementos se consideran para establecer dichas metas?

5.- ¿Cuál es la noción de productividad que tienen en la empresa o, en otras palabras, en que términos se maneja la productividad?

6.- ¿Cómo fijan los estándares de producción, cuáles son? ¿Existe flexibilidad para modificarlos?

7.- ¿Cómo los controlan?

8.- ¿Cómo aumentan la productividad?

9.- ¿Qué tipos de presupuestos se realizan en el área de producción?

- a) Presupuesto de mano de obra.
- b) Presupuesto de materia prima.
- c) Presupuesto de costos indirectos de fabricación.

10.- ¿El presupuesto del área de producción de qué forma se apega al presupuesto general de la empresa?

- a) De forma total.
- b) De forma parcial.
- c) Es independiente a aquél.

11.- ¿En qué período se actualizan los inventarios? ¿Cómo están clasificados?

12.- ¿De qué forma se administran los inventarios?

13.- ¿Qué tipo(s) de control(es) se aplican a la mano de obra y a los insumos?

14.- ¿De qué manera preveen su producción?

- a) Capacidad de producción instalada.
- b) Con base en la demanda.
- c) Una combinación de ambas.

15.- ¿Bridan al cliente servicio posventa?

Sí () No ()

Por qué _____

16.- Si el trabajador aporta sugerencias sobre mejoras en el proceso de producción, por ejemplo, ¿es tomado en cuenta?

Sí () Por qué _____

No () Por qué _____

17.- ¿Se mantiene un equipo especial de capacitación en instrucción para el personal?

Sí ()

No ()

Por qué _____

18.- ¿Se tiene un área de información en el departamento de producción?

Sí ()

No ()

19.- ¿Cuál es el destino final de esa información?

20.- ¿De qué manera se retroalimenta el sistema de información?

21.- ¿Cómo se enfrentan los cambios en el medio ambiente (tanto interno como externo)?

22.- ¿Cómo se maneja el rendimiento sobre los precios?

- a) M.P. consumida por precio real.
- b) M.P. consumida por precio estándar.

23.- ¿Cómo manejan el rendimiento de costos variables?

- a) Costos variables reales.
- b) Costos variable estándar.

24.- ¿Cómo manejan el rendimiento de costes de producción?

- a) Costo fábrica reales.
- b) Costo fábrica estándar.

25.- ¿Cómo manejan el rendimiento de costes totales?

- a) Costos reales.
- b) Costos estándar.

INTERPRETACIONES.

Presentamos ahora una clasificación de las preguntas de acuerdo al sistema del Control de gestión y al proceso administrativo, al que pertenezcan.

DIRECCION: 1, 2, 3, 10.

Respuesta a la pregunta 1.

Esta respuesta arroja información sobre las dimensiones del departamento de producción y, al mismo tiempo, sobre el grado en que están delimitadas las funciones del personal que lo integra. Es importante que se ponga especial atención en detectar duplicidad u omisión en funciones.

Respuesta a la pregunta 2.

Si la respuesta fue Sí, se deduce que la organización delega cierta responsabilidad y autonomía al departamento de producción. Lo anterior puede verse desde dos perspectivas: en primer término, cuando una empresa delega relativa responsabilidad y autonomía, es indicativo de que existe una buena comunicación, si se tiene conciencia de que los responsables de los departamentos son los que conocen mejor sus fuerzas y debilidades para, con base en ello, establecer sus metas; así, se evita la imposición de metas, que casi siempre caen fuera del alcance de los responsables directos, por parte de personas "ajenas" al departamento. En segundo término, es necesario que se lleven a cabo reuniones entre los responsables de cada uno de los departamentos para que se haga una labor interdepartamental, que contribuirá a la comunión de metas; de lo

contrario se corre el riesgo de que cada departamento vaya en direcciones diferentes, e incluso opuestas.

Si la respuesta fue No, es necesario hacer un análisis concienzudo de las causas por las cuales la organización no le permite al departamento establecer sus propias metas. La carancia de relativa autonomía de los departamentos provoca, generalmente, el riesgo ya mencionado: establecer en lugar de metas sueños irrealizables.

Respuesta a la pregunta 3.

La respuesta anterior, independientemente de ser positiva o negativa, evidentemente involucra a está, pues es muy importante saber quien o quienes establecen las metas para, en primer lugar, certificar la respuestas anterior y, en segundo lugar, para identificar qué tipos de personas intervienen en el establecimiento de las metas.

Respuesta a la pregunta 10.

El grado de autonomía del presupuesto del departamento de producción nos dará, hasta cierto punto, la siguiente información:

- * Si existe una política de austeridad de todo tipo de recursos o no.
- * La flexibilidad de la dirección general para dejar que este departamento fije a su "libre albedrío" su presupuesto.
- * La confianza en el responsable, si él puede fijar el presupuesto de su área.

PLANEACION: 4, 6, 8, 9, 11, 14.

Respuesta a la pregunta 4.

Al ser la planeación, uno de los sistemas base del funcionamiento organizacional, es de suma importancia que se tomen en cuenta los elementos necesarios para su elaboración. En el caso específico del departamento de producción, lo ideal es que se consideren los siguientes puntos: las condiciones económicas (cambios en los precios o la obtención de los insumos o mano de obra, cambios en la paridad peso-dólar, cambios en la inflación, etc.), posibles aumentos o disminuciones en la demanda de(1) lo(s) producto(s); cambios en los gustos de los consumidores; la competencia; nuevas disposiciones gubernamentales; etc.

Respuesta a la pregunta 6.

Los estándares de producción fijan la calidad del productos así como la cantidad a producir. De esta forma, saber cómo se fijan y cada cuánto tiempo así como la capacidad de cambiarlos, nos indicará, por un lado, el grado de control que tiene la empresa sobre estos aspectos y, por otra parte, la flexibilidad o inflexibilidad de la misma de responder antes cambios en el entorno.

Respuesta la pregunta 8.

Esta respuesta certificará la anterior, pues al saber cómo aumentan la productividad también se dirá de qué forma se manejan los estándares de producción.

Respuesta a la pregunta 9.

Planear o establecer los presupuestos de M.O., M.P. y/o C.I.F., permitirá saber si las empresas industriales los toman en cuenta o no. Porque usted bien podría establecer los tres presupuestos e interrelacionarlos de manera correcta; sin embargo, tal vez sólo desarrolle uno o dos de los tres, lo cual indicará que está fallando en este aspecto y, probablemente, exista desperdicio de insumos que puede ser evitado.

Respuesta a la pregunta 11.

Los inventarios en todas las organizaciones son fundamentales para satisfacer en cualquier momento las necesidades de los distribuidores o consumidores. De esta forma, conocer al respecto el tiempo de actualización y su administración, nos permitirá saber la capacidad que se tiene para cubrir la demanda y si se está manejando adecuadamente; esto es: si se tiene mucho inventario en tiempo de recesión comprende elevación de costos o viceversa, además de la salida que se le da a los productos (su rotación).

Respuesta a la pregunta 14.

Predecir la producción para un período determinado es hecho nodal en el proceso de planeación. Saber cómo la hace su empresa indicará su formalidad en este aspecto. Sin embargo, a lo mejor usted lo hace sin ningún método. Bueno pues si es así, lamentamos decirle que está perdiendo rentabilidad y liquidez, pues seguramente la no predicción de su producción se refleja, en gran medida, en altos o bajos inventarios.

ORGANIZACION: 16, 17, 20.

Respuesta a la pregunta 16.

Si su empresa toma en cuenta o no las sugerencias, por muy inanes que parezcan, que realizan sus trabajadores reflejará en gran medida la estructura organizacional de la misma. Si se toman en cuenta las sugerencias su empresa funciona, al menos en este sentido, como las orientales. Si no es así, funciona como las clásicas occidentales.

Nuestra sugerencia aquí, es no sólo tomar en cuenta las sugerencias del trabajador, sino además involucrarlos totalmente dentro de las actividades que reluce para "sacarle mayor jugo".

Respuesta a la pregunta 17.

Si usted tiene un equipo especial de formación e instrucción para su plantilla laboral (sea de línea o de staff o por medio de fuentes externas), felicidades. Sólo verifique que la formación que se le esté dando a su personal sea la adecuada a sus puestos y, sobre todo, que sea actual y necesaria.

Si no es así, preocúpese pues la competencia, en cualquier sector, ya está presente y la capacitación es fundamental para sobrevivir y sobresalir.

Respuesta a la pregunta 21.

Conocer la capacidad de respuesta a los distintos cambios en el medio ambiente reflejará, por un lado, la eficacia del programa de planeación estratégica que se realizó y, por el otro, la orientación de la alta dirección de responder a los cambios, es decir, enfrentarlos como retos o afrontarlos de manera firme, o

sea, hasta que pasen.

CONTROL: 7, 12, 13, 15.

Respuesta a la pregunta 7.

Conocer cómo se controlan los estándares de producción nos indicará el grado de formalidad que se tenga sobre este aspecto. Nuestra recomendación es que si no existe ningún tipo de control sobre dichos estándares, pues, simple y sencillamente, no sirve de nada tenerlos pues no se sabe si funcionan o no. Del tal suerte, si no se tienen es necesario incorporarlos para tener mayor eficiencia y menos desperdicio de los insumos. Si se tienen, lo recomendable es verificar que no sean obsoletos y, en todo caso, actualizarlos.

Respuesta a la pregunta 12.

Igual que en la respuesta anterior, conocer la forma en que se administran los inventarios nos dirá el grado de formalización que se tiene al respecto. De igual forma, nuestra recomendación versaría sobre el hecho de establecer una forma actual de administrarlos o, en su caso, establecerla solamente.

Respuesta a la pregunta 13.

La respuesta a esta pregunta tiene, en cierta parte, relación directa con una de las preguntas del cuestionario para el departamento de recursos humanos. Efectivamente, los tipos de controles que se aplican a la mano de obra se cuestionan en dicha área, de tal suerte, la respuesta no la incluiremos aquí. La respuesta a la otra parte de la pregunta, la que se refiere al

control sobre los insumos, la anotamos a continuación: conocer los tipos de control sobre los distintos insumos nos dirá, igual que en respuestas anteriores, saber el grado de formalidad que se tiene sobre dichos aspectos. En este sentido, nuestra recomendación sólo giraría, nuevamente, en establecer controles más actuales para controlar más eficientemente esos recursos.

CONTROL Y EVALUACION: 22, 23, 24, 25.

Respuesta a las preguntas 22, 23, 23, 25.

Todas estas preguntas están muy relacionadas con índices y estos, específicamente, se obtienen mediante la aplicación de razones financieras. De esta forma, conocer el rendimiento sobre precios, costos variables, de producción y totales nos indicará si se está dentro de los parámetros aceptados comparando dichos índices con los del promedio de la industria.

INFORMACION: 21, 22, 23.

Interpretación a la pregunta 21, 22 y 23.

Las respuestas a las preguntas sobre información están íntimamente relacionadas. Conocer si existe un sistema de información, cuál el destino final de la información y cómo se retroalimenta el sistema proporcionando bases para saber las dimensiones y la formalidad del sistema de información del departamento de producción que, como sabemos, es parte fundamental del sistema de control de gestión integrado. En este sentido, contar con información oportuna en los diferentes niveles del

departamento será fundamental para aprovechar las oportunidades que ofrece el sector industrial al que pertenece y, del mismo modo, anticipar los cambios que pudieran afectarla.

Nuestras recomendaciones al respecto serían: si se tienen un sistema de información totalmente formal, esto es, donde a diferentes niveles corresponda diferente información, donde se existan fuentes de información bien definidas, donde exista una retroalimentación bien establecida y, sobre todo, donde la información relevante de ese departamento fluya por toda la empresa, sólo le podemos sugerir que le de a ese sistema una "checada" para corregir posibles fallas u omisiones y, de la misma manera, establezca la posibilidad de implementar una 'matriz de información', como lo anotamos en el capítulo correspondiente.

En el caso de que su empresa no lo tenga, igualmente, le sugerimos la implementación de una 'matriz de información'.

CUESTIONARIO PARA EL DEPARTAMENTO DE PERSONAL.

Instrucciones: Lea con atención y conteste según se le pida: en preguntas cerradas (que tengan diferentes opciones de respuesta) marque únicamente un inciso; en preguntas abiertas (donde se asignen líneas) sea lo más explícito posible.

1.- ¿Cómo determinan el número necesario de empleados?

2.- ¿Cómo está organizado el trabajo?

- a) Por estaciones, integradas por equipos que tienen a su cargo determinado proceso de la producción.
- b) Las personas tienen asignada una función específica y bajo su propia responsabilidad.
- c) Por equipos responsables de proyectos.

3.- ¿Existe un buen ambiente de trabajo dentro de la organización?

Sí() No() ¿Por qué? _____

4.- ¿Los empleados tienen la oportunidad de emitir quejas y sugerencias?

Sí() No()

5.- ¿Quién las recibe y cómo se canalizan?

6.- ¿La comunicación fluye en todos los sentidos (de arriba hacia abajo, de abajo hacia arriba y lateralmente) en la organización?

7.- ¿Existe rotación de personal, en cuanto al puesto?

Sí() No()

8.- ¿Cuál es la forma en que una persona puede ascender de puesto?

- a) Por antigüedad.
- b) Por concurso (exámenes de oposición).
- c) Por "recomendación".
- d) No existe posibilidad de ascenso.

9.- ¿Cuál es el promedio mensual de ausentismo?

10.- ¿Cómo se contrarresta el ausentismo?

- a) Por medio de estímulos.
- b) Por medio de castigos.
- c) Una combinación de ambas.

11.- ¿Cómo se evitan los tiempos muertos?
(En este caso específico, puede marcar más de una opción).

- a) A través de estímulos a la producción.
- b) Con una supervisión rígida.
- c) Fomentando la responsabilidad al personal.

12.- ¿Cómo se mide el desempeño de los empleados?

- a) Supervisión directa.
- b) Reportes e informes.
- c) Comparando lo producido con los estándares de producción y de calidad.

13.- ¿Con qué periodicidad se capacita y actualiza al personal?

14.- En relación con la pregunta anterior ¿en cuál área se pone mayor énfasis? ¿por qué?

15.- ¿La empresa organiza cursos que fomenten el desarrollo y la autorealización de los empleados?

16.- ¿Cada cuánto tiempo se revisan los salarios?

17.- ¿Qué tipo de incentivos y/o estímulos se manejan?

18.- ¿Qué importancia se le da a las normas y estándares de seguridad?

INTERPRETACIONES

Análogamente con el resto de los cuestionarios, primero presentamos la clasificación de las preguntas según al sistema del Control de gestión al que pertenezcan; posteriormente su interpretación.

PLANEACION: 1, 13 y 14.

Respuesta a la pregunta 1.

La planeación en el departamento de personal es complicada, sin embargo se debe procurar hacerla. Así, en cuanto a esta primera pregunta lo interesante es que las cargas de trabajo están debidamente proporcionadas; para tal efecto, es necesario que se haga primero un análisis de las funciones asignadas al personal ya existente. Si de dicho análisis se obtiene un balance de las cargas de trabajo de manera tal que estén proporcionadas, entonces no se requerirán nuevas contrataciones; pero si a pesar del balance, las cargas de trabajo son muy grandes o desproporcionadas, se debe iniciar el proceso de reclutamiento. Si por evitar costos la organización no contrata nuevo personal, correrá el riesgo de no cumplir con las metas fijas, o cumplirlas pero a destiempo.

Respuesta a la pregunta 13.

Lo más recomendable es que la periodicidad de la capacitación esté en función de cambios en los procedimientos y en la maquinaria y/o equipo.

Respuesta a la pregunta 14.

Lo deseable es que se les dé la misma importancia a todas las áreas ya que, como hemos insistido a lo largo de nuestra exposición, el funcionamiento de cada una de ellas redundará en el de la organización en general. No obstante, los empleados del área de producción son los que necesitan más frecuentemente de capacitación.

DIRECCION: 2, 7, 8, 17.

Respuesta a la pregunta 2.

Cuando el proceso de producción esté organizado por estaciones, se debe poner especial cuidado en que dentro de los equipos que las integran impere un buen ambiente de trabajo. Esto se puede conseguir a través de sesiones de grupo organizadas por un psicólogo, por un agente de cambio, o bien por el responsable del

departamento de personal.

Por otro lado, cuando cada una de las personas tiene asignada una función individual, se recomienda que se les conscientice de que son parte de un equipo llamado departamento de producción, y aún más de un grupo llamado empresa u organización. Se logrará así que los empleados no se conviertan en seres aislados.

Respuesta a la pregunta 7.

El hecho de que exista rotación del personal en cuanto al puesto, implica, en primer momento, que debe existir un adecuado sistema de capacitación que evite riesgosas improvisaciones y, en un segundo momento, que los empleados se beneficien con la variedad de funciones desempeñadas, no caen en la rutina.

Ahora bien, si no hay rotación del personal, los empleados se harán más eficientes en su función específica, pero caerán en la rutina que, a su vez, puede provocar fatiga, cansancio e insatisfacción en el trabajo.

En suma, recomendamos que sí existe la rotación de personal, pero cumpliendo con la imprescindible condición de que la anteceda una correcta capacitación.

Respuesta a la pregunta 8.

En primer lugar, resaltemos la gran importancia que implica la existencia de la posibilidad de ascender, es un estímulo fundamental para los empleados; en contraste, en las empresas donde no se da la oportunidad de subir en la jerarquía de la empresa, en los empleados surgirá un sentimiento de desesperanza, de resignación y, por qué no, de apatía, que le impedirá desarrollar al máximo sus aptitudes.

Por otro lado, recomendamos que los ascensos estén sujetos tanto a la antigüedad, que implica el conocimiento directo del desempeño de la empresa, y por los conocimientos, que involucran nuevos enfoques y procedimientos acordes con el entorno cambiante de la empresa. Así, una forma puede ser la aplicación de exámenes de oposición entre las personas que reúnan cierta edad, según el perfil del puesto. Es preciso advertir que habrá ocasiones en que la urgencia de la selección sea tan grande que no dé tiempo para los exámenes, en esos casos sería importante que se pusiera en el puesto al subordinado inmediato del ocupante anterior del cargo, o a la persona que tenga mayor experiencia; posteriormente, se procedería a la aplicación de los exámenes, donde podría participar, incluso, el encargado provisional del puesto.

Respuesta a la pregunta 17.

Para que los trabajadores puedan lograr un desempeño óptimo, es necesario que estén debidamente motivados o incentivados. Por supuesto que el principal estímulo es una buena remuneración, pero no se puede soslayar la importancia que representa para los empleados el sentirse realizados, sentirse parte importante dentro de la empresa, que se les toma en cuenta.

INFORMACION: 3, 4, 5 y 6.

Respuesta a la pregunta 3.

Una de las principales premisas que deben darse para que los empleados se desempeñen de manera óptima, es un clima de trabajo agradable, que permita que las personas sientan ánimo de llegar a laborar y que logre que las actividades se hagan más leves. Este ambiente puede lograrse a través de sesiones integrativas de grupo que lo cohesionen. Sin embargo, lo interesante no es solamente lograr la compatibilidad de los intereses de los empleados sino también que sientan como suyos los objetivos organizacionales.

Dentro de las organizaciones donde no hay un agradable clima laboral, comúnmente la rotación de personal es muy elevada, los índices de ausentismo sobrepasan el promedio de tres días al mes por empleado y, principalmente, casi no se cumple con las metas establecidas, o se tiene que recurrir al castigo o la sanción frecuentemente, creando una actitud antagonista entre empleados y empresa.

Respuesta a la pregunta 4 Y 5.

Es fundamental que los empleados se sientan, y sobre todo que en realidad lo sean, parte importante de la organización. Una de las formas para dárselos a conocer, es por medio del establecimiento de un buzón de quejas y sugerencias que de verdad funcione, que no sirva para llenarse tanto de polvo como de documentos olvidados e ignorados.

Por otro lado, en cuanto a los buzones, es recomendable que se coloque uno en cada departamento; así mismo, que la persona encargada de canalizar las quejas y sugerencias sea ajena al área de donde provienen y que las analice de manera responsable, sin subestimar ninguna.

Respuesta a la pregunta 6.

Hemos insistido ya en la importancia que tiene el hecho de que los empleados y la organización tengan intereses compatibles, en la medida de lo posible. Para ello, es necesario que exista una fluida comunicación en todas las direcciones, es decir, que desde la gerencia hasta los empleados del más bajo nivel se comuniquen, compartan sugerencias y expectativas, sin cortapisas, salvando el "obstáculo" de las jerarquías.

CONTROL: 9, 10, 11, 12, 16, 18.

Respuesta a la pregunta 9.

Lo correcto sería que el promedio de ausentismo al mes por persona fuese de dos faltas. No obstante, las políticas de las empresas varían de manera significativa, algunas son muy rígidas, otras adoptan una actitud flexible. Nosotros recomendamos ésta última, siempre y cuando se analice conscientemente cada caso, para no fomentar posibles vicios, y se les dé a los empleados una capacitación tendiente hacia la plurifuncionalidad.

Es importante que aclaremos aquí el término plurifuncionalidad. Algunas empresas consideran que la plurifuncionalidad implica que la persona que está encargada de operar una máquina, en ausencia del mensajero o del portero, pueda salir a la tienda a comprar los cigarrillos o el desayuno del jefe; ¡vaya cosa tan absurda! La verdadera polivanecia de los empleados consiste en que puedan desempeñar, debido a ausencias o rotación de personal, funciones de su mismo nivel jerárquico y área, que no atenten en absoluto contra su dignidad y su papel dentro de la organización.

Respuesta a la pregunta 10.

Lo ideal es que exista un equilibrio entre los estímulos a la asistencia y las sanciones al ausentismo. Así, los empleados se preocuparán por asistir a su trabajo por el interés de ganar el premio de asistencia, o bien por evitar la sanciones.

Respuesta a la pregunta 11.

La manera más eficaz para evitar tiempos muertos es una combinación de los estímulos a la producción y el fomento de la responsabilidad en los empleados; de ésta manera se creará en ellos un hábito de productividad y excelencia que hará, hasta cierto punto, innecesario el control directo, y más superflua la rigidez.

Ahora bien, cuando se utiliza sólo el control estricto, se corre el riesgo de generar en el personal un sentimiento de desconfianza, que a la postre producirá también descontento y un clima laboral de antagonismo entre organización y empleados. Finalmente, sería absurdo utilizar el control rígido en combinación con el fomento a la responsabilidad o con los estímulos a la productividad, sobraría en pocas palabras.

Respuesta a la pregunta 12.

La forma de medir el desempeño del personal está en función de varios aspectos. Si en la empresa se establecen estándares de producción y calidad, lo más recomendable es compararlos con el desempeño logrado, así se le dará un margen de responsabilidad al trabajador. Si no existen estándares, entonces recomendamos el uso de informes y reportes, para evitar relativamente las percepciones y subjetividades que involucra la supervisión directa o personal.

Respuesta a la pregunta 16.

Es importante que los salarios se revisen frecuentemente, más aún cuando se viven crisis tan agudas, para que estén acordes con el costo de la vida. De tal forma, los empleados sentirán que existe una responsabilidad moral para con la empresa: "ella se preocupa por nosotros, nosotros debemos corresponderle", dirían los trabajadores.

Respuesta a la pregunta 18.

Cuando se le da la suficiente importancia a la seguridad de los empleados en el trabajo, se están cumpliendo dos objetivos, a saber: por un lado, se cumple con las disposiciones de ley y, por otro, se logra que los trabajadores se desenvuelvan en un clima de trabajo agradable.

En contraste, si la empresa soslaya, ya sea por negligencia o por falta de presupuesto, la importancia de cumplir con las disposiciones que la ley establece en cuanto a la seguridad, estará en riesgo constante de tener dificultades con las autoridades competentes y fomentar un clima laboral desagradable, donde los empleados se sientan tan inseguros como insatisfechos.

CONCLUSIONES

Durante el desarrollo del presente trabajo encontramos una serie de factores que nos permiten concluir los siguiente:

-- El sistema integrado de control de gestión, como tal, no está siendo, al menos en México, explotado en su total capacidad. Es decir, desgraciadamente nuestra industria al tener parcial o total desconocimiento del control de gestión sólo lo implementa de manera parcial y **per se** no aprovecha todas sus beneficios, sobre todo en esta coyuntura de crisis, para eliminar costos innecesarios, integrar más al personal y eficientar los recursos existentes. Tal vez se llege a pensar en un momento determinado, que nuestra investigación es una apología del control de gestión, sin embargo lo único que pretendimos, en primer lugar, era mostrar un poco más de dicha técnica así como aprovecharla al proponer la implemetación de una guía genérica para un diagnóstico en cualquier empresa y, en segundo lugar, hacer notar, aunque de manera implícita, el hecho de que se está desperdiciando una disciplina asministrativa que si bien no es la panacéa para la solución de todos los problemas inherentes a una organización, sí es una técnica que los anticipa y resuelve en gran medida.

-- La conjunción del control de gestión con otras técnicas administrativas además de su involucramiento con el aspecto humano en las organizaciones, esto es su carácter dual, le permite ser una disciplina flexible y útil en todas las organizaciones (sector público, sector privado, lucrativas y no lucrativas). En este sentido, nos atrevemos a afirmar que el sistema integrado de control de gestión se puede implementarse en cualquier organización de nuestra sociedad siempre y cuando se tomen los elementos necesarios de esa disciplina adecuados a las necesidades de cada organismo.

-- El sistema de control de gestión no debe de referirse siempre a sus tres sistemas básicos (planeación, control y evaluación y desarrollo) sino ir más allá e involucrar el proceso mismo de administración (organización, planeación, dirección, control y retroalimentación) para poder integrar y abarcar de manera real toda la organización.

-- Consideramos hasta cierto punto que nuestra investigación es escueta en ciertos aspectos y que, inclusive, algunos otros carecen de mayor información. Lo anterior se debe en primer término, el factor tiempo y, en segundo término, a que la amplitud misma de los temas no permitía ir más allá, pues nos desviaríamos del tema central y caeríamos en la tentación de desarrollar prácticamente otras tesis.

BIBLIOGRAFIA.

- Ansoff, Igor. " Evolución of challenges and managent systems"
en **Implanting Strategic Management**, Prentice Hall,
1991, 30 pp.
- Backer, Jacobsen. **Contabilidad de costos**, Mc Graw Hill, 2a. Ed.,
México, 1990, 876 pp.
- Barba, Antonio y Solís, Pedro. " Las metáforas mecanicista y
y organica" en **Cultura organizacional: análisis de
organizaciones complejas**, Vertiente, México, 1995.
- Fulmer, Robert, M. **Administración moderna**, Diana, México D.F.,
1980.
- Gitman, J., Lawrence. **Fundamentos de administración
financiera**, Harla, 3a. Ed., México, 1986, pp.782.
- Hampton, David, R. **Administración contemporánea**, Mc Graw Hill,
México, 1983.
- Hein, Leonard, W. **El análisis cuantitativo en las decisiones
administrativas**, Diana, México D.F., 1978.
- Illescas, Blanco. **El control de gestión integrado**, Limusa,
2ª Ed., México D.F., 1990, 254 pp.
- Kotler, Philip. **Fundamentos de mercadotecnia**, Prentice-Hall,
México, 1985, 450 pp.

Podesta, C., Jaime. **Diagnóstico / Evaluación sistemática de los problemas de la empresa**, Macchi, Buenos Aires, 1973.

Polanco, Pilas. **El control de gestión y sus aplicaciones**, F.C.A., 6 pp.

Ramírez, Guillermo y Frol, Michael. **Introducción al control de gestión**, Instituto Mexicano de Investigación Económica y Social, 26 pp.

Sisk, L., Henry. **Administración y gerencia de empresas**, Saber, México D.F., 1982.

Stanton, Willian J. **Fundamentos de mercadotecnia**, Mc Graw Hill, México, 1970, 650 pp.

Steiner, George. "Qué es la Planeación Estratégica" en **Planeación Estratégica**, CECSA, 21 pp.

Tawfih, Louis y Chavel, Alain. **Administración de la producción**, Trad. del francés Jaime Gómez Mont Araiza, Mc Graw Hill, México, 1990, 404 pp.

Welsch, A., Glenn. **Presupuestos**, Prentice Hall, 5a Ed., México, 1990, 697 pp.

Weston, J., Fred. **Fundamentos de administración financiera**, Mc Graw Hill, 10ª Ed., México, 1993, 1147 pp.