

UNIVERSIDAD AUTONOMA
METROPOLITANA



COORDINACION DE SERVICIOS
DOCUMENTALES - BIBLIOTECA

Unidad Iztapalapa

Ciencias Sociales y Humanidades

**SEMINARIO DE INVESTIGACION
QUE EN OPCION AL GRADO DE :**

LICENCIADO EN ADMINISTRACION

P R E S E N T A :

MARTÍN VICTORIANO GRANADOS

ASESOR DEL SEMINARIO: DR. GUILLERMO RAMÍREZ MARTÍNEZ

MEXICO, D.F.,

1995

A mis padres y hermanos:

No es fácil llegar.
Se necesita ahínco, lucha, deseo,
pero sobre todo apoyo como el
que he recibido durante este tiempo.

Ahora, más que nunca se acrecenta mi
cariffo, admiración y respeto
Gracias por lo que hemos logrado.

**Al Dr. Guillermo Ramírez Martínez
como muestra de agradecimiento
por su valiosa ayuda en la elaboración
de ésta tesina.**

EL PAPEL DEL ADMINISTRADOR FINANCIERO EN LA IMPLEMENTACION DEL CONTROL DE GESTIÓN EN LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA

(CINCO CASOS DE EMPRESAS DEL SECTOR
DEL PLÁSTICO Y DEL HULE).



C O N T E N I D O

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I LAS FINANZAS Y LAS ETAPAS BÁSICAS DE LA DIRECCIÓN EMPRESARIAL.

- A) ADMINISTRACIÓN FINANCIERA.
- B) PLANEACIÓN.
- C) CONTROL-EVALUACIÓN.
- D) INFORMACIÓN FINANCIERA.

CAPITULO II EL CONTROL DE GESTION.

- A) ORIGENES Y DESARROLLO.
- B) CONCEPTO Y FUNDAMENTOS.
- C) ELEMENTOS Y DISCIPLINAS DE INTERACCION.
 - a) Elementos.
 - 1.- Cuadros de mando.
 - 2.- Diagramas decisionales.
 - 3.- Evaluacion de Factores.
 - b) Disciplinas de Interaccion.
 - 1.- Sistemas de contabilidad
 - 2.- Analisis Financiero
 - 3.- Estadistico
- D) EL SISTEMA DE CONTROL DE GESTION Y EL PROCESO PARA SU IMPLEMENTACION EN LA EMPRESA.

CAPITULO III INTERRELACION DEL CONTROL DE GESTION CON LA ADMINISTRACION FINANCIERA.

- A) PLAN PRESUPUESTAL.
- B) CONTROL PRESUPUESTAL.
- C) CONTROL FINANCIERO.
- D) TECNICA DE PRESUPUESTACION EN EL CONTROL DE GESTION.
- E) TOMA DE DECISIONES.

CAPITULO IV BREVE ESTUDIO DEL SECTOR DEL PLASTICO Y DEL HULE.

CAPITULO V REFERENCIA EMPÍRICA (APLICACION DEL CONTROL DE GESTION EN CINCO EMPRESAS DEL SECTOR DEL PLASTICO Y DEL HULE)

- 1.- COMERCIALIZADORA SPUMLAT, S.A. DE C.V.
- 2.- TRANSFORMACIONES, S.A.
- 3.- INSUMOS, S.A.
- 4.- LA DESINFORMADA, S.A.
- 5.- INDUSTRIAS PRODUCTIVAS, S.A. DE C.V.

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA.

INTRODUCCIÓN.

Existen actualmente gran variedad de textos y publicaciones inherentes a la Dirección Empresarial ampliamente recomendables, a pesar de los cambios vertiginosos originados por el crecimiento y complejidad administrativa de las entidades económicas, producto de las variantes tanto de la situación económica, como de la legislación vigente.

De la literatura revisada, observamos que el diseño e implementación de disciplinas y procedimientos de planeación, así como la elaboración de presupuestos, data de hace bastante tiempo, pero aún ahora, se sigue requiriendo de sistemas específicos que contemplen las formas de control y dirección que exigen las las condiciones socio-económicas recientes, al igual que precise el desarrollo funcional en general dentro del propio ejercicio presupuestal y de carácter financiero en cada uno de las entidades.

El presente trabajo no pretende "descubrir nuevas formas de control", sino más bien contempla una labor de divulgación, al promover el sistema de Control de Gestión como aquella disciplina de interacción " que tiene como meta la de permitir a los principales responsables de una organización dominar la gestión de sus respectivos centros de decisión" ¹ brindando además información fundamental que servirá de apoyo al Administrador Financiero para la toma de decisiones adecuadas y oportunas, relativas a la utilización de recursos para el logro al mínimo costo de objetivos específicos.

Existen ya diversas formas de planeación y presupuestación, así como métodos y técnicas de control administrativo, pero es precisamente el Control de Gestión el que constituye la alternativa viable para diseñar un sistema totalizador, que integre y contemple la vigilancia periódica, no sólo de aspectos o rubros en particular, sino por el contrario, abarcando a la empresa en general, en cuanto a su estructura, funcionalidad y características propias, políticas y programas adoptados, así como situación económica, considerando el marco socio-económico en el que se desarrollan.

Inicialmente se ubica al lector en las etapas básicas de la dirección empresarial, la planeación, el control y la información; así como la importancia que reviste la labor de las finanzas en las empresas y del Administrador Financiero como encargado de éstas.

¹Guillermo Ramírez Martínez, Apuntes "Control de Gestión"

Se precisa posteriormente el Control de Gestión en cuanto a su conceptualización, conformación, técnicas y procedimientos que componen su metodología característica. Asimismo procedo a desarrollar el proceso para su implementación en la empresa, relacionando su interacción con la Planeación Financiera y Presupuestal con respecto a la elaboración, coordinación, aplicación y vigilancia periódica mediante técnicas de control y evaluación de resultados.

El deseo de conocer el funcionamiento de la pequeña y mediana industria y el grado de aplicación que estas ejercen del Control de Gestión me ha motivado a tomar una muestra pequeña de empresas de esta categoría del sector del "Plástico y Hule" y por el desempeño que han mostrado en los últimos años podríamos atrevernos a asegurar que adoptan sistemas de gestión empírica, es decir, que realizan una utilización nula de esta técnica tan importante actualmente que quizá sea una causa importante por la que varias están desapareciendo o están en proceso de desaparecer. Para comprobar el nivel de utilización del Control de Gestión en estas he conseguido realizar la presente investigación en las siguientes razones sociales : COMERCIALIZADORA SPUMLAT, S.A. DE C.V. , TRANSFORMACIONES, S.A., INSUMOS, S.A., LA DESINFORMADA, S.A., e INDUSTRIAS PRODUCTIVAS, S.A. DE C.V.

Para el debido desarrollo de la investigación me he permitido formular la siguiente hipótesis "una de las principales razones de la quiebra de las pequeñas y medianas empresas es debida a la nula o escasa planeación y control aunado a un raquítico Control de Gestión especialmente en el empleo de Diagramas Decisionales, Gestión presupuestaria, Tableros de Control Financiero así como de los Tableros de Control de Gestión. De ahí que el papel del Administrador Financiero sea esencial para la implementación de esta Técnica Administrativa para una mejor utilización de los recursos en el marco de objetivos a corto plazo perfectamente definidos que incrementen su nivel de productividad y racionalización de costos.

CAPÍTULO I

LAS FINANZAS Y LAS ETAPAS BÁSICAS DE LA DIRECCIÓN EMPRESARIAL

A) ADMINISTRACIÓN FINANCIERA.

En la actualidad la economía en general ha contemplado una serie de cambios radicales y significativos, el crecimiento considerable de los mercados locales e internacionales, la complejidad de los procesos productivos obligan a una conducción administrativa bien estructurada y definida a fin de organizar y adecuarla a las características de la empresa moderna, estas son algunas de las características dictadas por los fenómenos económicos de gran repercusión en las últimas fechas, es decir, la inflación, la devaluación, la escases y carestía de los créditos y financiamientos, así como las modificaciones en el comercio internacional, la crisis nacional, el desempleo, etcétera, son factores que debemos tener en cuenta cuando pretendemos Administrar eficiente y eficazmente una entidad organizacional.

En general, el aumento en el tamaño y complejidad de la economía y su repercusión directa en las empresas, ha obligado a sus accionistas y administradores a definir claramente cada una de las funciones administrativas, que tengan relación íntima con la toma de decisiones.

Las áreas funcionales que intergran a las entidades económicas tienen como aspecto en común el de determinar objetivamente sus fines particulares para que en forma coordinada permitan alcanzar las metas propias de las empresas en general (objetivo básico) de acuerdo al giro de las mismas.

Las finanzas en este aspecto tienen una relevancia importante en virtud de que buscan la obtención y aplicación de recursos para el desarrollo de actividades, funciones, transacciones y en general el operar cotidiano de cualquier entidad económica. Las finanzas pueden considerarse como el estudio y la práctica tendientes a conocer las diversas maneras de cómo una empresa pública o privada puede obtener recursos económicos, así como las diversas formas como dichos recursos pueden ser aplicados para el logro de sus objetivos.

Podemos distinguir dos tipos de objetivos:

a) Objetivos Generales de las Finanzas:

- 1.- Obtención adecuada de recursos bajo las mejores condiciones posibles; como pueden ser tasa de interés, tiempo, forma de pago y garantías que se comprometen como condicionamientos a la empresa, costos financieros, costo de capital y costo integral de financiamiento.

- 2.- Correcta aplicación de los recursos para el logro máximo de la efectividad, bajo la necesidad de conocer los verdaderos requerimientos de la empresa (evaluarlos) para no realizar malas inversiones.

b) Objetivos Específicos de las Finanzas:

- 1.- Lograr el máximo rendimiento sobre las inversiones realizadas, es decir, maximizar el valor de las acciones de la empresa.
- 2.- Conservar la rentabilidad y capacidad productiva de la empresa, así como mantener la continuidad de la misma.

Se destacan aspectos tales como aplicación adecuada de los recursos con que se cuentan o puede llegar a contar, la consideración de los factores internos y externos que en un momento determinado pueden repercutir en la empresa (consideración de riesgos), y estar en posibilidad de dar respuesta a interrogantes específicas: ¿Qué queremos lograr? Y ¿Qué camino debemos seguir?.

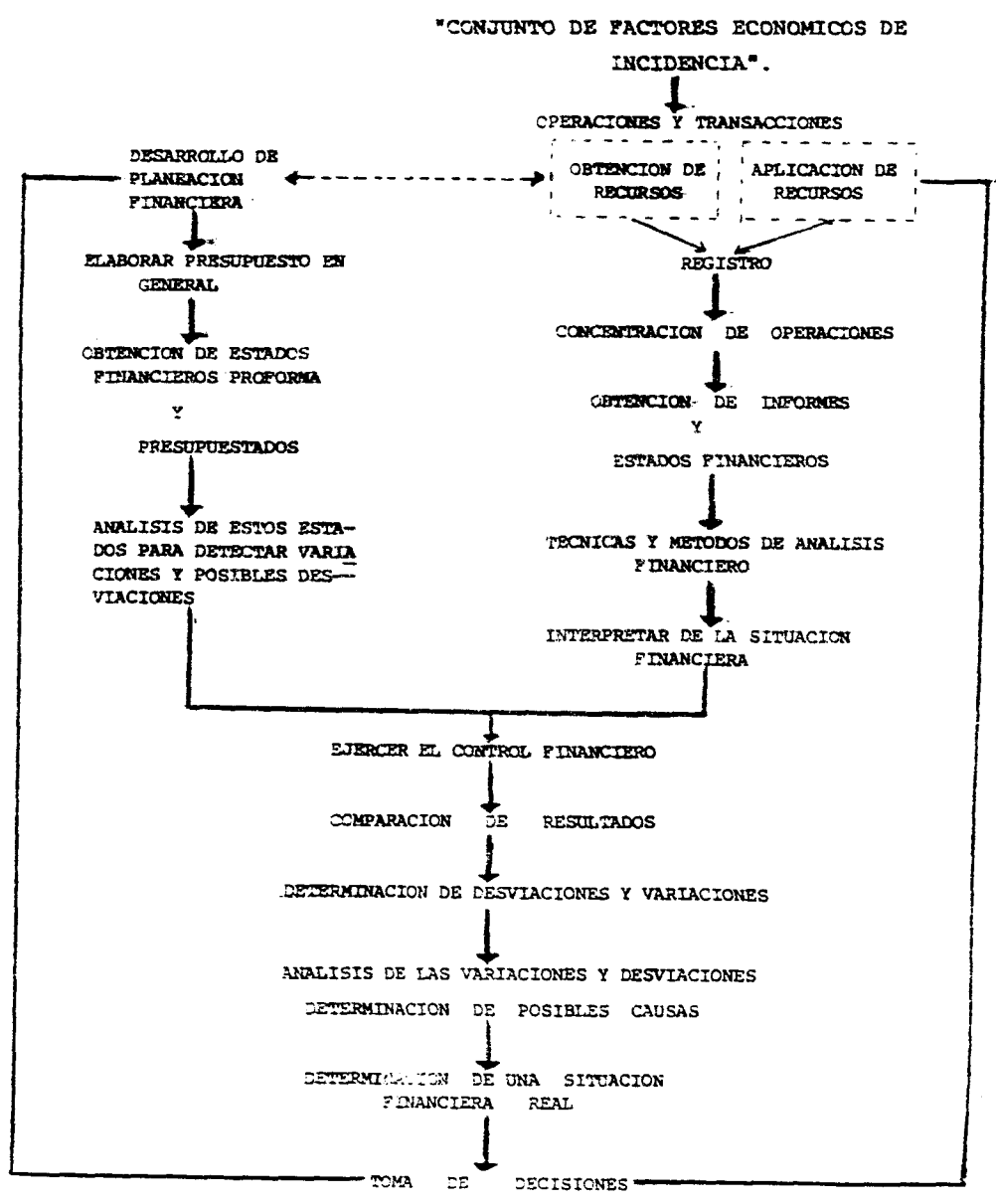
La Administración Financiera constituye la disciplina que se encarga de definir los objetivos a corto y largo plazo en lo concerniente a la obtención y aplicación de recursos,² (planeación financiera); conociendo y evaluando las diversas alternativas de acción y los diferentes factores tanto internos como externos que pueden influir en el operar de las empresas, para estar en posibilidad de precisar y cuantificar los posibles riesgos financieros que se le pueden presentar o afectar al intentar la obtención y aprovechamiento óptimo de dichos recursos, que invariablemente tenga como objetivo una mayor utilidad y beneficio económico o productivo.

Se pretende aprovechar al máximo los recursos materiales de que dispone en determinado momento, su posibilidad de reemplazo; las oportunidades y condiciones tanto para invertir en Activos como para financiarse por medio de Pasivos y Capital, y en general, contemplar toda la gama de perspectivas que ofrecen los medios e instrumentos de inversión y financiamiento.

En resumen, lo que el Administrador Financiero pretende es aprovechar adecuadamente los recursos económicos con que cuentan las empresas en un momento determinado y obtenerlos bajo las mejores condiciones posibles.

²Recursos básicamente de carácter económico-financiero, o en su caso, aquellos susceptibles de ser cuantificables y expresados en unidades monetarias.

EL ADMINISTRADOR FINANCIERO APOYA AL DESARROLLO Y ADECUADA SECUENCIACION DEL SIGUIENTE DIAGRAMA DE OPERACIONES DENTRO DE LAS ENTIDADES ECONOMICAS :



Cuatro son las funciones básicas a desarrollar por el Administrador Financiero, ya sea de manera directa o "vigilando" que las personas encargadas lleven a cabo su labor en forma adecuada.

- La Planeación Financiera.
- La Obtención de Recursos.
- La Administración de Recursos
- El Control Financiero.

Por Planeación Financiera se contempla la fijación de objetivos y cursos de acción a partir de una previsión de riesgos, contingencias y conglomerado de circunstancias que de manera directa o indirecta se ven involucrados en el operar de las empresas dentro de un contexto financiero.

En la Obtención de Recursos se consideran las diversas fuentes de inversión y financiamiento existentes, los instrumentos y mecanismos de inversión que proporcionen bajo las mejores condiciones posibles los recursos financieros que requieren las empresas en un momento determinado.

Para la Administración de Recursos se requiere de la implantación de sistemas y métodos que permitan determinar objetiva y adecuadamente la asignación de recursos, aplicándolos de tal manera que promuevan la eficacia y eficiencia en el desarrollo general de las empresas que los emplean.

Por su lado, el Control Financiero permite desarrollar un sistema de "vigilancia" para todos y cada uno de los rubros afectados en el operar de las empresas, analizando y detectando variaciones que pueden existir en relación a lo planeado, bajo la asignación de parámetros e índices determinados con base en la información financiera (Estados Financieros), es decir, aquí se evalúan los resultados y se vigila la marcha de las entidades económicas.

Asimismo, el Administrador Financiero debe contemplar las contingencias de carácter financiero que se presentan en las empresas partiendo de la percepción de utilidades; para estar en la posibilidad de evitar o bien controlar los dos grandes problemas que repercuten en las entidades económicas en el contexto como son los de inversión y rendimiento.

Dentro de los problemas de inversión contemplamos:

- Sobreinversión e insuficiencia de efectivo.
- Sobreinversión e insuficiencia de inventarios.
- Sobreinversión de Cuentas por Cobrar.
- Sobreinversión e insuficiencia de Maquinaria y Equipo.
- Sobreinversión e Insuficiencia de Capital.
- Sobreinversión en Cuentas por Pagar
- Distribución inadecuada de Utilidades y/o Dividendos.

Los de rendimiento implicarían:

- Insuficiencia de Ventas.
- Costos excesivos de Producción (en materia prima : cantidad, precio y volumen; en mano de obra: su costo y en gastos indirectos: su aplicación).
- Costos Financieros Excesivos (por financiamientos e inversiones).

El Administrador Financiero dispone de las técnicas y métodos de análisis e interpretación financiera para poder detectar y de ser posible evitar los problemas antes mencionados.

Apoyándonos en la definición de Ezra Solomón en su libro "The Theory of Financial Management" (La teoría de la Administración Financiera), como la "combinación de arte y ciencia mediante la cual las empresas toman las importantes decisiones que determinan en qué se debe invertir, cómo se va a financiar la inversión y en qué manera se han de combinar ambas con el fin de lograr al máximo determinado objetivo", se puede determinar de manera más precisa la necesidad de contemplar y familiarizarnos con los aspectos básicos, organizativos y funcionales de la propia administración financiera.

Esto se puede desarrollar identificando la estructura de la organización, sus funciones y reconociendo en qué caso se ajustan determinadas técnicas, cómo se relacionan éstas con áreas funcionales y que técnicas se deben aplicar para afrontar los problemas que se presentan en la práctica.

Steven E. Bollen en su libro de Administración Financiera, al explicar en forma desglosada la definición expuesta anteriormente nos dice:

- a) "En qué se debe invertir".- Implica todas las partidas que figuran en el lado del Activo dentro del Balance General, desde efectivo a corto plazo, hasta los proyectos del capital a largo plazo.
- b) "Cómo se va a financiar la inversión".- Abarca todas las partidas que aparecen del lado del Pasivo, así como del Capital Contable dentro del mismo Balance General.
- c) "Cómo se han de combinar la inversión y las políticas de financiamiento con el fin de lograr al máximo determinado objetivo".- se refiere preponderantemente a que es una decisión que exige la participación del personal en muchas áreas, desde el sondeo de carácter subjetivo hasta la definición de la identidad de la propia empresa y el establecimiento de métodos objetivos para comunicarse con los accionistas, con el público y con las autoridades gubernamentales; y así estar en posibilidad de abarcar desde la supervisión y el control diarios de las operaciones hasta el estudio e implementación de políticas, integrando finalmente las diversas consideraciones y decisiones de un todo unificado y coherente.

Por lo anterior, se puede apreciar que para tomar decisiones adecuadas se requiere del conocimiento de la organización, del operar de la propia entidad económica y del contexto externo que lo rodea como medio ambiente con influencia directa o indirectamente en su operar. De ahí que la función en que podemos apoyarnos para el desarrollo de dichas actividades básicamente sería la Planeación, que dentro de las Finanzas reviste un papel altamente significativo.

B) PLANEACIÓN

La Planeación recibe una función importante dentro del operar de las empresas, pues constituye la fijación de cursos concretos de acción a partir de una etapa previa de recolección de información; fijación y determinación de objetivos, de manera clara y precisa, la investigación de factores y coordinación de los distintos medios que permitan alcanzar los objetivos previstos.

Se encarga de establecer la secuencia de operaciones para el logro de dichos objetivos o fines específicos según sea el caso, así como determinar tiempos y recursos necesarios para su realización.

A su vez, se encuentra regida por una serie de "Principios", entre los que se pueden citar los que señala el profesor Agustín Reyes Ponce:³

- a.- Precisión.- Los planes no deben hacerse con afirmaciones vagas, sino con la mayor exactitud posible, porque van a regir acciones concretas.
- b.- Flexibilidad.- Todo plan debe dejar margen para los cambios que surjan en éste, y en razón de la parte imprevisible (más comunmente en la actualidad, a consecuencia de los cambios tan radicales a nivel nacional como internacional dentro del contexto general de la economía y la política).
- c.- Unidad.- Los planes deben ser de tal naturaleza que pueda decirse que exista uno solo para cada función, y todos los que se aplican dentro de las empresas deben de estar de tal manera coordinados e integrados para que a su vez exista un sólo plan general dentro de dichas entidades económicas.

En suma, la Planeación es una fase del proceso administrativo que se encarga de fijar y programar los cursos de acción de cualquier actividad.

³Ríos y Paniagua. Ed. Trillas, "Orígenes y Perspectivas de la Administración".

Cuenta con aspectos importantes como es la elaboración y establecimiento de presupuestos, políticas, programas y procedimientos, mediante manuales, diagramas, gráficas, proyectos y técnicas de control presupuestal.

Y por ello como lo señala el profesor Cristóbal del Río en su libro de Técnica Presupuestal "La planeación es el conocimiento del camino a seguir con unificación y sistematización de actividades, por medio de las cuales se establecen los objetivos de la empresa y su organización necesaria para alcanzarlos".

Podemos apreciar de ahí que un apoyo muy importante lo brindan los Presupuestos al considerarse como una de las formas de planeación por excelencia.

Los pronósticos o planes son necesarios en todas las operaciones de la empresa, por ejemplo el departamento de personal debe tener una idea clara de la escala de operaciones futuras si está planeando actividades de contratación y adiestramiento; el departamento de producción debe asegurarse de la capacidad productiva de que dispone para satisfacer la demanda proyectada de los productos; el área de finanzas por su parte, debe estar segura de que existen fondos disponibles para satisfacer los requerimientos financieros de la empresa. Es decir, cada área con el apoyo de sus técnicas particulares logrará que al tomar decisiones, estas sean las más viables e idóneas según los requerimientos propios de la organización o empresa de que se trate.

Además de la Planeación a largo plazo el Administrador Financiero tiene la oportunidad de elaborar, desarrollar y promover planes a corto plazo de una manera más exacta, cuyo objetivo primordial es asegurar que los fondos de efectivo se mantengan disponibles y puedan satisfacer los requerimientos periódicos y demás necesidades del operar cotidiano de la empresa, es decir, tanto a corto como a largo plazo.

La libertad que tiene la administración para ajustar la mezcla de pasivo y de capital de acuerdo con ciertos elementos o criterios (frecuentemente en conflicto) involucrados en la determinación de los métodos para financiar los activos, se ve restringida por la disponibilidad de diversos tipos de fondos y fuentes de financiamiento que se buscan. Por lo tanto, los planes que el Administrador Financiero desarrolle frecuentemente deben implicar el equilibrar los objetivos previamente fijados con las condiciones impuestas por el contexto externo y por los propios instrumentos y proveedores de fondo y formas de financiamiento.

Dicho equilibrio se refiere más que nada a buscar una compatibilidad entre los tipos de fondos empleados con relación a la naturaleza de los activos financiados, es decir, los tipos de fondos que se reciban deberán de ser consistentes o armónicos con los activos de operación empleados.

Planear obliga a los jefes de todos y cada uno de los departamentos y áreas funcionales de las entidades económicas a proyectar⁴ el importe financiero de sus decisiones sobre el resto de la compañía; ningún jefe de departamento puede actuar en forma independiente, aún cuando sus planes no conciernan a los demás departamentos en forma directa, pues por el contrario, si los afectan indirectamente, en virtud de que influyen sobre las entradas y salidas de efectivo y en el operar particular de una empresa vista como un sistema interrelacionado en todas y cada una de sus partes, pues lo que ocurra en una de ellas de alguna manera (aún en forma mínima) repercutirá en las demás.

Robert W. Johnson en su libro "Administración Financiera", expone que la Planeación Financiera es una fuerza integradora que ayuda a cada jefe de departamento a comprender el impacto de sus decisiones sobre las funciones que tiene a su cargo, así como en relación con aquellas funciones de los demás jefes de departamento. Con una buena organización, los procedimientos para el desarrollo de los planes pueden ser una de las herramientas más efectivas de coordinación de un negocio.

La función de Planeación es una de las más retadoras e interesantes de todas las funciones del Administrador financiero, a partir de verse en la necesidad de contar con una visión amplia y general de las operaciones de la empresa.

Se puede hablar de planes concernientes a la expansión de la planta productiva, al reemplazo de la maquinaria y equipo, u otros desembolsos que comprendan y representen grandes erogaciones de efectivo, o se pueden tratar planes delimitados bajo proyectos de inversión y/o fuentes de financiamiento que implican el aspecto de "incertidumbre" que representa un grado de riesgo de un determinado nivel sobre el monto invertido, tanto en el aspecto de la rentabilidad como en el de su recuperación; asimismo se pueden elaborar y aplicar planes a corto y largo plazo bajo considerados tanto a nivel nacional como internacional, y en general, el tratar de visualizar el futuro bajo un estudio y análisis lógico y profesional apoyándose en bases sólidas y que represente la obtención de resultados confiables y precisos, "la finalidad de un sistema de planeación elaborado y aplicado adecuadamente".

Se hace necesario reconocer que existe la necesidad de contar con bases que reúnan los calificativos de objetivas y confiables para poder desarrollar lo anteriormente señalado, pero para tal efecto los planes elaborados también deben contar con un mecanismo que permita verificar que efectivamente se esté llevando a cabo lo planeado, y a su vez, el que se siga el curso adecuado para alcanzar las metas fijadas y los objetivos trazados con anterioridad. Por ello se requiere comparar y medir los resultados obtenidos en relación con lo planeado, y de ser posible, vigilar periódicamente su secuenciación todo ello a partir de una función de apoyo pero de una indiscutible relevancia que se denomina CONTROL, el cual por sí mismo representa propiamente una actividad prioritaria a cualquier nivel y dentro de cualquier negociación o empresa.

⁴En el Capítulo III detallaré los tipos de planes y presupuestos comúnmente utilizados.

C) CONTROL-EVALUACIÓN.

Toda empresa, unidad socio-económica donde participan y se conjuntan elementos materiales, humanos, técnicos y financieros, que en forma coordinada tienden a la consecución de objetivos específicos, requiere de un tipo de "vigilancia funcional", para observar y constatar que efectivamente lo planeado se está cumpliendo, y en caso de existir desviaciones e irregularidades, detectarlas oportunamente, evaluarlas, buscar sus causas y corregirlas.

El Control es otra parte importante de la administración empresarial de carácter financiero, y consiste en la medición de los resultados actuales y pasados en relación con los esperados, ya sea total o parcialmente, fijados a partir de la planeación, con el fin de corregir, formular y mejorar nuevos planes; por lo cual es considerado como la etapa de retroalimentación del proceso administrativo general.

Se deben advertir aspectos tales como la existencia de "estándares" que permitan calificar los resultados y evaluarlos, puesto que para controlar se requiere comparar, y para ello se necesitan parámetros o bases de comparación; además es conveniente determinar que se requiere de un control en los casos en que el trabajo o función lo requiera, es decir, cuando se implanta un control, los gastos y costos inherentes no deben superar al beneficio esperado por la labor o función desarrollada; además se debe contemplar que el control es mucho más eficaz y rápido cuando se concentran los casos en que no se logró lo previsto, más que en los resultados que se obtuvieron como se había planeado.

El control es por naturaleza un plan de organización en el que se puede "vigilar" que las actividades se desarrollen de acuerdo con lo previsto. Es el conjunto de métodos, técnicas y registros que nos permiten comparar y evaluar para efecto de la Toma de Decisiones.

Como se puede advertir el control tiene y contiene en un sentido estricto y relevante el concepto de "Evaluación", en virtud de que al comparar lo realizado con lo programado y definir de que al comparar lo realizado con lo programado y definir una desviación (si existe), para su análisis, implica de hecho una actividad de evaluación; aspecto que permite afirmar que ambas sean una combinación inseparable: Todo Control implica la acción de Evaluar y a su vez toda Evaluación refleja que se está aplicando un Control.

La evaluación consiste en la ponderación cualitativa y cuantitativa de los resultados obtenidos con respecto a los objetivos y metas previamente establecidos.

Evaluar significa establecer una comparación sistemática entre lo programado y lo realizado, o bien realizar un balance entre lo presupuestado y lo logrado, con la finalidad de promover la eficiencia y la eficacia.

De esta manera la evaluación supone investigar en concreto lo realizado y su confrontación con las metas programadas; constituye un proceso a través del cual se determinan las causas de las diferencias detectadas, con lo cual se acumulan mayores antecedentes que permitan reorientar los recursos y acciones, así como disponer de información completa para enriquecer el proceso de Planeación.

La evaluación representa el paso previo para la elaboración y/o ajuste en cuanto a contenido de los programas y documentos generales de planeación. La realización de las actividades de evaluación está asociada con la ejecución de los diferentes planes, programas y presupuestos, lo que permite verificar la vigencia y grado de cumplimiento de éstos en un período determinado. Sin embargo, el carácter dinámico de la planeación determina que la evaluación posea un carácter flexible, sistemático y permanente, y que se aplique durante la formulación, en el ejercicio y a los resultados concretos de los programas y acciones realizadas.

Un elemento adicional respecto a la evaluación es el hecho de que cuenta con una "Naturaleza estratégica", al determinarle grados y períodos de aplicación en base a la propia planeación, instrumentando los mecanismos necesarios de coordinación y concertación con los diferentes grupos sectoriales que conformen la entidad económica, y en general abarcando la totalidad de áreas funcionales que la conforman, para constatar la congruencia y consecución de los programas, metas y objetivos que delimitaron en la planeación y se mantienen vigilados por el control.

Su razón de ser está dada por el marco de referencia o contexto en el cual opera; así la fase de evaluación debe considerar y analizar la articulación de las diversas instancias de planeación de las actividades realizadas, su periodicidad y requerimientos de información y recursos.

Cabe señalar que el Control, como tal, cuenta con una serie de principios que deben ser comprendidos y analizados por los responsables de cualquier entidad económica en su carácter de organismo integrado, a partir de que el control es totalizador y permite englobar, retroalimentar y corregir las desviaciones dentro del sistema integral de las áreas funcionales de cada entidad.

Básicamente dichos principios pueden ser expresados en las formas de Principio de Excepción y Principio de la Planeación-Control.

El primero pretende afirmar que el control puede ser aplicado de manera más efectiva, con ahorro de tiempo y esfuerzos, así como de recursos, cuando se considera primordialmente aquellas variaciones detectadas con respecto a lo planeado, al momento de compararse con lo realizado, pero siempre y cuando conserven un carácter de significativas; es decir, solamente debe abocarse a las desviaciones más representativas y determinantes entre los resultados esperados y los obtenidos.

El segundo, busca la unificación de la interpretación de políticas, a la asignación adecuada de responsabilidades y a la delegación estratégica de autoridades a partir de contemplar y vigilar el operar básico del plan o conjunto de planes establecidos, asegurando con ello la efectiva ejecución de los objetivos programados mediante las actividades realizadas,

De lo anterior se puede afirmar que para cualquier sistema de control, un calificativo de "efectivo", tiene vinculación con la participación del elemento humano (a cualquier nivel), al momento de su elaboración y aplicación.

Como básicamente se le asigna o relaciona la función de Control al Nivel Directivo, es a éste al cual se le debe brindar la oportunidad de contribuir, a través de cada gerente departamental, en la formación de su propio compromiso y plan de control siempre y cuando no se antepongan los lineamientos determinados con los objetivos integrales de la entidad, y por el contrario, sujetarse debidamente a lo programado.

Se puede apreciar, por lo tanto, que el Control-Evaluación requiere de una atención muy especial, pues a partir de éste se está en la posibilidad de realizar comparaciones tanto cualitativas como cuantitativas entre lo planeado y lo efectivamente realizado, incluyendo en ello, una serie de datos tanto financieros como no financieros. Dicha información resultante propicia que la toma de decisiones sea más objetiva y precisa bajo lineamientos que enmarcan un criterio acorde con el proceso dinámico en el que se desarrolla cualquier entidad económica.

Dicho binomio no es más que la parte medular que interrelaciona la Planeación con la toma de decisiones; que busca mantener una "vigilancia" periódica de aquellas variables importantes que influyen determinantemente en el operar cotidiano de la organización, ya sea dentro de un área funcional en particular, contemplando a la empresa en su contexto general, o bien a partir de una operación, transacción o actividad desarrollada de manera específica.

La factibilidad en la implantación y desarrollo de un "Sistema de Control", estará determinada por las posibilidades que se tengan de realizar sobre la información un tratamiento de carácter financiero, a partir de que sean susceptibles de contabilizar y analizar. Los responsables de la toma de decisiones requieren de "cifras" que den a conocer los resultados de una manera realista y no bajo apreciaciones subjetivas. La intuición y la sensibilidad en los negocios son grandes atributos, pero se requieren bases sólidas, y sobre todo "claras y confiables", para que la acción de decidir no encierre un alto grado de incertidumbre apoyada en corazonadas que sustenten el hecho de experimentar con una serie de alternativas.

Se habla de cifras, no desde el punto de vista de simples valores absolutos, sino de valores resultantes de comparaciones, índices, porcentajes, niveles, etcétera; es decir, todas aquellas formas que permitan adecuar las decisiones a las características y el propio evolucionar de las entidades tratadas.

Por ejemplo, si la persona encargada de tomar decisiones en cualquier nivel, dentro de la empresa, no cuenta con la posibilidad de mantener un control eficaz sobre la serie de funciones y operaciones de que es responsable, no podrá a su vez ofrecer una información confiable y oportuna a los niveles superiores, y por tal motivo, las fallas, malas decisiones y errores se darán de manera continua, sin poder determinar de manera precisa los grados de responsabilidad inherentes a las personas involucradas en dicha actividad, función o decisión.

Aquí se puede apreciar que el Control y la Evaluación nos lleva a un resultado en particular conocido como INFORMACIÓN, de la cual se obtendrá un elemento de suma valía si se le da un enfoque financiero.

D INFORMACIÓN FINANCIERA.

La información como tal puede ser considerada como la "materia prima", que proporciona el conjunto de elementos necesarios para que las personas encargadas, determinen y precisen las alternativas y cursos de acción en un momento determinado. Para el caso de la información empresarial se requiere invertir una amplia gama de circunstancias, fenómenos convergentes en la actividad y transacciones de las entidades económicas, la disponibilidad de recursos, las disposiciones internas, la situación externa que las enmarca y demás aspectos que de una manera u otra tengan injerencia en el operar de las propias empresas, y por lo cual deban ser contemplados como componentes o elementos de la información.

Cuando se habla de "elementos de la información" podemos hacer referencia a lo conocido como Datos, pues constituye el registro de un hecho, para que en conjunto con otros más conformen la premisa de una decisión, es decir, la propia información; los datos tienen un carácter individualizado y simple, frente a un producto a trabajar denominado información; por ello se puede afirmar que los datos son los elementos que conforman la información, y por lo cual la rapidez en la obtención de éstos, así como su cantidad y calidad serán los factores claves para que dicha información cubra las características básicas que conformen a todo sistema informativo con carácter de idóneo:

- A) La Utilidad.- Calidad de adecuar dicha información a las necesidades particulares del usuario.
- B) La Confiabilidad.- Que tenga un carácter de seguridad en sus afirmaciones y contenido, sustentándolas en bases lógicas y objetivos.
- C) La Consistencia.- En cuanto a su forma de aplicación, así como en sus parámetros y bases, considerados de manera imparcial.
- D) La Conveniencia.- Que sea Cierta, Veráz y Oportuna.

Lo anterior se puede apoyar y reafirmar si se cuenta con las herramientas administrativas precisas (incluyendo a la Administración Financiera), conociendo a la organización empresarial de una manera amplia, contando con una visión objetiva, que cubra las características de ser amplia y flexible, conjuntamente con un criterio de carácter similar, y de ser posible, contar con una experiencia profesional que permita reafirmar la objetividad y confiabilidad de las decisiones en cuanto a su efectividad y conveniencia para ser llevadas a la práctica.

La información por naturaleza propia es la fuente de abastecimiento para los encargados de la toma de decisiones, y si hablamos de empresas, no cabe duda de que la información de carácter financiero constituye un renglón muy importante, en virtud de ser ésta la que permite conocer la manera en que está evolucionando la organización empresarial, es decir, contemplar la manera clara y precisa de cómo se desarrolla la continuidad de la empresa como tal.

Como lo señala el profesor Arturo Elizondo en su libro "El Proceso Contable" : "La información financiera es la comunicación de sucesos relacionados con la obtención y aplicación de recursos materiales, expresados en unidades monetarias, es útil siempre y cuando el contenido informativo que proporciona sea significativo, relevante, veraz, comparable y oportuno... y es confiable cuando dicha información es estable, objetiva y verificable".

De aquí se puede apreciar que la propia Información Financiera es aquella fase del Proceso Contable que se encarga de comunicar los resultados obtenidos como consecuencia de las transacciones y operaciones realizadas por una entidad económica, pues la información financiera dentro de su elaboración y conformación obliga a tomar en cuenta además de su contenido, el cubrir ciertas reglas de comunicación que garanticen la transmisión del mensaje que conllevan reglas tales como su adecuación, confiabilidad y oportunidad al momento de su presentación.

Cabe destacar que las exigencias de los niveles directivos son tales, que los informes deben ser claros, precisos y sintéticos, de modo que no obstaculicen la aplicación de las medidas correctivas y de dirección.

La Información Financiera, constituida básicamente por los Estados Financieros (Balance General, Estado de Resultados, Estado de Variaciones en la Situación Financiera, Flujos de Efectivo, Estado de Modificaciones al Capital Contable, Presupuestos, Análisis de Costos etcétera), así como sus respectivos anexos y notas constituyen una serie de cifras y valores que requieren de una interpretación, es decir, dejar esos "números fríos", y pasar a un informe que de manera más precisa nos permita conocer efectivamente "la situación financiera de la empresa".

Esto lo logra la elaboración de Informes Financieros constituidos por aspectos tales como:

- a) Carta Introductoria.
- b) Estados Financieros Básicos.
- c) Relaciones Analíticas de los Estados Financieros.
- d) Reporte de Evaluación.
- e) Opinión profesional, y de ser necesario
- f) Recomendaciones.

De lo anterior se puede afirmar que gran parte de las fallas empresariales que pueden crear un estado de imposibilidad de continuar (quiebra) y en general el fracaso de cualquier negocio, se debe entre otras cosas, a la carencia de sistemas operacionales e informativos adecuados, entendiéndose por ello que sean eficaces, oportunos, fehacientes y accesibles.

Como se puede apreciar el problema fundamental de la información es la obtención de ésta de una manera adecuada conforme a las características y necesidades propias de las entidades económicas según cada caso en particular; asimismo se hace preciso desarrollar su correspondiente aplicación mediante una adaptación al futuro de los datos pertenecientes al pasado y presente de la empresa (planear y proyectar).

Por ello se requiere, como se mencionó en párrafos anteriores, de una interpretación precisa de dicha información, pues la claridad, objetividad y la presentación concisa de dichos informes permite a los responsables de dirigir y deducir el estar desarrollando estas funciones de forma eficaz y oportuna, cuidando la continuidad en el evolucionar de la empresa, apoyándose en los programas establecidos dentro de la planeación, y de ser necesario, aplicar las medidas de carácter correctivo como resultado de la evaluación proveniente de "comparar" las funciones, operaciones y actividades realizadas por la propia entidad, con respecto a los planes, políticas, presupuestos y programas establecidos.

En suma, se requiere del desarrollo de un adecuado Sistema Operacional que de una manera profesional permita la elaboración de Planes con bases sólidas que sean Controladas y Evaluadas periódica y efectivamente, para así estar en la posibilidad de ofrecer Informes de carácter básicamente Financiero, de manera veraz, confiable y oportuna, y que a su vez contengan elementos claros y concisos que ofrezcan la Interpretación necesaria para Tomar Decisiones adecuadas y Rentables en cualquier empresa, sin interrumpir su funcionamiento cotidiano.

Se reconoce que lo mencionado anteriormente ofrece un grado de dificultad singularmente significativo visto desde cualquier punto, pero en este caso el Control de Gestión aparece como aquella disciplina, que con un enfoque de tipo financiero, ofrece la oportunidad de apoyar y promover en gran medida al alcance de dichas metas.

CAPÍTULO II

EL CONTROL DE GESTIÓN.

A) ORÍGENES Y DESARROLLO

El control de Gestión tiene divulgación a partir de 1928, bajo las formas de Control Presupuestario, Control de Costos y Estudios de Rentabilidad; y es a partir de la gran crisis económica cuando obtuvo un papel importante al momento en que las empresas requerían de una mejor combinación de los factores que intervenían en la dinámica de la empresa para lograr con ello un mayor grado de rentabilidad en general.

Específicamente, en EEUU, durante la Segunda Guerra Mundial, la escasez de recursos financieros y materiales obligó a seguir con estas ideas y buscar nuevas técnicas que respondieran a las nuevas necesidades, por lo que el Estado Norteamericano a causa de la necesidad de realizar un mayor esfuerzo bélico al menor costo, comienza a estimular a los denominados "Controladores de Gestión", con la finalidad de maximizar sus recursos, apoyándose de una serie de técnicas surgidas durante este período: Investigación de Operaciones, Rutas Críticas, Planificación a corto y largo plazo, etc.

Lo anterior permitió que se aportaran nuevas posibilidades para el establecimiento de sistemas y desarrollo de la función de control. Básicamente la Administración Pública Norteamericana enfocó las funciones Administración-Control a la implantación de un Sistema Plan-Programa-Presupuesto (Planning-Programming Budgeting System), el cual se enfoca principalmente a ayudar en la determinación precisa de objetivos, a la identificación de alternativas y cursos de acción para el logro de dichos objetivos, y a medir la conveniencia y utilidad de estas alternativas en cuanto a la satisfacción de los requerimientos de la entidad que lo aplica (logro de objetivos y alcance de metas). Sin embargo, aunque este sistema se ha concebido principalmente como un proceso decisional para organismos con fines no lucrativos, como el sector salud y de la educación, mantiene una metodología que puede catalogarse como válida para cualquier empresa de tipo mercantil o industrial, a partir del enfoque de los aspectos de mayor significancia dentro del operar de una entidad, las funciones de previsión planeación y control, estando en la posibilidad de aplicarles tanto administrativa como financieramente.

Es en 1965 cuando el Control de Gestión se empieza a introducir a nivel mundial de manera institucional, y poco a poco ha cobrado la importancia que merece al grado de llegar a establecerlo a nivel gerencial en algunas empresas paraestatales y descentralizadas (SECOFI, SHCP, CGFyA, PEMEX, IMP, Etc.). Por ello el Control de Gestión, como tal apenas se está gestando, ya que en la medida que se pongan en evidencia los logros alcanzados por este conjunto de procedimientos y la variedad de áreas que puede cubrir, se apreciará el grado de relevancia que tiene dentro de la evolución dinámica de las entidades económicas en general.

El Control de Gestión se basa en una concepción "sistemática", a partir de tener una evolución desarrollada y apoyada en base a la Teoría General de los Sistemas, como lo señalan los autores que se han encargado de analizar el Control de Gestión a últimas fechas, Pozo Navarro y Blanco Illescas entre otros, coinciden en afirmar que esta nueva tendencia en la Administración General es algo más que una modificación radical y absoluta de los procedimientos administrativos y contables tradicionales, al contemplarlos como el conjunto de "elementos de un sistema", con una estructura definida, y a partir de ello, estar en la posibilidad de determinar modelos y parámetros que puedan ser de utilidad para controlar y reconstruir los fenómenos de la realidad, para a su vez promover la rentabilidad y continuidad operacional de las empresas.⁵

La gran variedad de situaciones cotidianas al ser analizadas permiten apreciar que dentro de las complejas relaciones de las cuales formamos parte, y que conducen a fines específicos se encuentran a su vez, concatenados unos de otros; lo que nos lleva a afirmar el hecho de que vivimos en una realidad altamente sistematizada. A través de los estudios de las más diversas disciplinas el concepto de sistema forma parte del lenguaje común de las ciencias, pero no hay un criterio uniforme debido a la multiplicidad de enfoques y concepciones particulares de cada una de estas disciplinas en particular; sin embargo, más allá de toda discusión o juicio en contra sobre el carácter operativo del concepto de Sistema, éste siempre implicará la contemplación de las funciones de ejecución y desarrollo de técnicas, métodos y procedimientos específicos y de su uso interdisciplinario.

Es por esto que como disciplina específica, el Control de Gestión, cuenta con una serie de bases y soportes considerando además un conjunto de herramientas, elementos, técnicas y procedimientos propios de su naturaleza que conforman todo un sistema, es decir, el Sistema del Control de Gestión.

⁵Blanco Illescas, México, D. F. "Control Integrado de Gestión".

B) CONCEPTO Y FUNDAMENTO

El Control de Gestión constituye un Sistema que contempla aspectos tanto económicos-financieros, como administrativos, desarrollando una evolución y evaluación en términos de resultados logrados en los programas; los compara con las normas o metas definidas por la planeación y programación de actividades, y prevee la retroalimentación necesaria para ajustar los fines y/o los medios de acuerdo a las desviaciones observadas a partir de la aplicación de la función Control.

Harvard, R. Anthony, lo define como "el proceso por el cual los principales responsables operacionales se aseguran que los recursos necesarios son obtenidos y utilizados con eficacia y eficiencia para alcanzar los objetivos a corto plazo que se fijó la organización en el marco de su estrategia a largo plazo"; entendiéndolo por eficacia "el hecho de alcanzar una meta o lograr un fin", y por eficiencia "el emplear los recursos al menor costo posible."⁶

Partiendo del desglose del concepto de Control de Gestión, podríamos determinar lo siguiente:

- Control.- La acción de mantener una "vigilancia" metódica y periódica del evolucionar de una función y/o actividad en particular.
- Gestión.- La realización de objetivos establecidos mediante la combinación lo más eficientemente posible de los diferentes recursos financieros, técnicos y humanos dentro del marco de una estructura organizacional claramente definido.

Por lo anterior se está en posibilidad de advertir al Control de Gestión como aquella disciplina que tiene como meta la de permitir a los principales responsables de una organización, así como a los diferentes niveles intermedios de dirección y supervisión, conocer y mantener la eficiencia y eficacia de sus respectivos centros de responsabilidad y toma de decisiones.

El Control de Gestión, como tal, se sitúa entre las acciones de Dirección y Ejecución, al momento de ser éstas las que sustentan su operar dentro de cualquier enfoque que se le de o aplicación que se le asigne.

⁶Michel Fiol. Proesa, Consultores, A. C. Apuntes s/Control de Gestión: "introducción al Estudio de Control de Gestión".

Dirigir significa tomar decisiones en cuanto a la fijación de objetivos, la selección de una estrategia, la implantación de políticas generales, la obtención de recursos, la elaboración de planes y la fijación de responsabilidades en el marco de una estructura organizacional.

Y por Ejecución se entiende tomar decisiones en cuanto a las operaciones y actividades de una entidad y organización en particular.

De ahí que, tanto la Dirección como la Ejecución adviertan la necesidad en la implantación de un Sistema de Control, y en este caso, el Sistema por adoptar enfocado a cualquier entidad económica puede ser el Control de Gestión.

Michel Fiol nos señala, que el Control de Gestión permite a los niveles directivos de las organizaciones asegurarse de que los diferentes responsables de las áreas y secciones, trabajan y actúan en forma coordinada hacia el logro de un objetivo en común; partiendo de una diferenciación de los diversos centros y secciones divisionales de una estructura organizacional, asignándoles un grado de autonomía al determinarles recursos en función de los objetivos por alcanzar, pero sin perder el interés general de la propia organización en su conjunto; lo cual representa aquello que se denomina "Convergencia de Objetivos". (hacer que los intereses y necesidades de cada centro de responsabilidad y operación se armonicen con los de la empresa).

A los responsables operacionales les permite disponer de un conjunto de instrumentos para prever y medir sus resultados, adoptando medidas correctivas oportunas si dichos resultados se apartan visiblemente de las normas preestablecidas, y promueve la toma de decisiones más adecuada en cuanto a la utilización de recursos autocontrolando el desarrollo de sus propias actividades; J. L. Ardon y H. Jordan en su libro "Le Controleur de Gestion" determinan una serie de "metas" específicas para el Control de Gestión.⁷

- 1.- Permite la descentralización de responsabilidades.
- 2.- Favorece la coordinación entre los responsables operacionales.
- 3.- Empujarlos a pensar en el futuro.
- 4.- Motivarlos a administrar mejor sus centros de decisión.
- 5.- Ayudarlos a administrar mejor sus centros de decisión.

Apoyándose en lo anterior puede destacarse que el Control de Gestión contempla la totalidad de aspectos que componen las actividades de las empresas, siguiendo una metodología específica y una secuencia predeterminada; asimismo se basa principalmente en una unidad de medida de carácter monetario y en el establecimiento de criterios de evaluación a través de índices y ratios (razones financieras y administrativas), y en general integrando y coordinando una serie de subsistemas articulados de control.

⁷Michel Fiol. Proesa, Consultores, A. C. Apuntes s/Control de Gestión: "introducción al Estudio de Control de Gestión".

El Control de Gestión constituye un proceso total e integrado que abarca todos los aspectos financieros y operativos de la entidad, proporcionando información básicamente gráfica y numérica, que tiene por objetivo hacer más eficaz la toma de decisiones a través de informes gerenciales que no deben sobrepasar más allá de lo estrictamente necesario; a su vez los datos contenidos en esta información requieren de ser analizados e interpretados periódicamente para elaborar nuevos informes a la Dirección; dichos períodos serán establecidos de acuerdo a la importancia de la propia información, conservando siempre objetividad y claridad para que los usuarios de ésta tengan una base que comprenda un diseño específico para cada necesidad, con facilidad de manejo y suficiente (sin llegar a ser voluminosa) para conformar un conjunto de elementos de juicio que a su vez permitan la adecuada y oportuna toma de decisiones ya sea cotidianas o de nuevos cursos y alternativas de acción, o en su caso, medidas correctivas al comparar los datos proyectados con los resultados que se han obtenido.

Asimismo pretende proporcionar al nivel directivo la oportunidad de tomar decisiones predictivas y no correctivas, al disponer de un instrumento de control global, estructurado de tal manera que desarrolle la función de retroalimentación de información financiera real y presupuestada para así facilitar la dirección de la empresa, constituyendo por ello un instrumento de regulación integral de la actividad de las entidades económicas, siguiendo una secuencia coordinada y previamente definida. Esto parte del hecho de estar compuesto de un grupo de subsistemas de control, aplicados a las denominadas "áreas críticas" ⁸, las cuales comprenden todo aquello que integra la empresa con un carácter intangible, pero que igual que los activos de tipo tangible requieren de una vigilancia periódica y precisa, para de ahí establecer una serie de indicadores clave (aspectos específicos de análisis) que los integren con la finalidad de evaluarlos en base al establecimiento de ratios y estándares, (la siguiente figura ejemplifica lo anterior).

FACTORES CRITICOS DE UN NEGOCIO

ACTIVOS TANGIBLES		ACTIVOS INTANGIBLES	
ÁREAS CRÍTICAS INTANGIBLES	INDICADORES CLAVE	RATIOS	STANDARDES
1* SITUACION FINANCIERA	-EFICIENCIA EN EL USO DE RECURSOS -DETERMINADO -FINANCIACION -MOVILIZACION -COSTE DE LOS RECURSOS -INDEPENDENCIA -DISPONIBILIDAD		
2* POSICION COMERCIAL	-VENTAS POR PRODUCTOS -ZONAS -CAMBIOS DE ESTRATEGIA -CRECIMIENTO DEL MERCADO -POSICION EN EL MERCADO		
3* PRODUCCION	-CRECIMIENTO -PRODUCTOS -INNOVACION		
4* PRODUCTIVIDAD	-TECNICA APLICADA EN EMPRESAS -RECURSOS -ECONOMICA - COSTES	BUSQUEDA DE LAS	FIJACION DE NIVELES OPTIMOS EN VISTAS A:
5* PERSONAL	-ESTRUCTURA POR FUNCIONES -ANALISIS -CLIMA SOCIAL (RELACIONES) -ACREDITACION -FORMACION Y DESARROLLO -SALARIOS	RELACIONES O INDICADORES -MIBS -SUBSECTORIALES	-SITUACION HISTORICA DE LA EMPRESA -CIRCUNSTANCIAS PREVIAS -NIVELES DEL SECTOR
6* SERVICIO A CLIENTES	-CALIDAD DE LA CLIENTELA -CALIDAD DE LOS PRODUCTOS -DESCUENTOS ESPECIALES -COSTE VENTAS		
7* ACCIONES CON LA COMUNIDAD	-ACTITUD DE LA ADMINISTRACION PUBLICA -IMAGEN DE LA EMPRESA -PARTICIPACION EN ACTIVIDADES DE LA COMUNIDAD		

Fuente: "Control Integrado de Gestión". de Blanco Illescas; - México, 1986.

⁸Tema que se tratará en el siguiente inciso, dentro de lo relativo a Cuadros de Mando.

El control de Gestión busca desarrollar un balance periódico entre los puntos débiles y fuertes de la propia gestión, entendiéndose por éstos las áreas y funciones básicas de la empresa, así como los potenciales de la entidad que no han sido explotados y sobre los cuales se puede apoyar el desarrollo y progreso de la misma. Además para evaluar dichos puntos, debe promover y conservar el aspecto de la Rentabilidad en general.

El Control de Gestión resalta también el hecho de que al momento de motivar o verificar, según sea el caso, la continuidad de la organización, se hace necesario desarrollar un análisis comparativo Inter-Empresa, situando a ésta en relación con la competencia para determinar y aplicar los índices más significativos que permitan conocer la rentabilidad de sus inversiones, su productividad, grado de calidad en cuanto a los productos elaborados o servicios ofrecidos, su situación financiera, rotación de personal, etcétera; todo ello en comparación con otras entidades del mismo giro, para así tomar conciencia de la posición alcanzada y de las tendencias mantenidas, para de ahí adoptar las medidas de acción correspondientes.

De lo anterior se puede resumir que el Control de Gestión realiza una labor de promoción tanto de la eficiencia como de la eficacia en cuanto al desarrollo operacional y económico financiero de las empresas, buscando obtener una adecuada y oportuna toma de decisiones mediante la vigilancia periódica, objetiva y sistemática del evolucionar de dichas empresas, a la vez de que actúa como área de consultoría y apoyo dentro de la estructura de la organización, para los niveles directivos.

c) ELEMENTOS Y DISCIPLINAS DE INTERACCIÓN.

a) **ELEMENTOS.**

El Control de Gestión permite crear un marco dentro del cual las decisiones tomadas por los distintos directivos de las empresas respondan no sólo a las necesidades propias del área o departamento que les compete, sino que den respuesta, de manera precisa y objetiva, al interés general de la empresa en su conjunto.

Es por ello que el Control de Gestión contempla una serie de componentes que conforman un sistema específico y de características bien definidas; dichos componentes, a los que se denomina Elementos del Control de Gestión se engloban básicamente en tres, las cuales son:

- 1) CUADROS DE MANDO.
- 2) DIAGRAMAS DECISIONALES.
- 3) EVALUACIÓN DE FACTORES.

1.- CUADROS DE MANDO:

Los Cuadros de Mando, también conocidos como Tableros de Control, constituyen un instrumento de información periódica del Control de Gestión, a partir del principio de "Control por excepción", ya que tratan los aspectos más relevantes de cada una de las áreas básicas que conforman la entidad, con la finalidad de determinar las actividades u operaciones que puedan implicar variaciones o desviaciones con relación a lo planeado, y de ahí poder determinar sus causas, líneas directas de responsabilidad y la adopción de las medidas adecuadas de corrección en cuanto a las "señales rápidas de alerta" que se plasmaron para conformar dichos cuadros; estas señales no son más que índices determinados por ratios o razones numéricas, ya sean financieras o de carácter administrativo, que permitan evaluar el desarrollo de cada uno de los aspectos que conforman las áreas integrantes de cada entidad económica.

Las áreas anteriormente mencionadas son denominadas: "Áreas Críticas", y constituyen alguna sección o función específica de determinada fase de operación dentro de la entidad, o en su caso, de la conformación y desarrollo de algún departamento o división sectorial que integran dicha entidad, como Producción, Finanzas, Ventas y demás áreas funcionales.

Los aspectos relevantes, considerados como "Factores Clave", son aquellas categorías cualitativas y cuantitativas que evalúan el operar y funcionalidad de las áreas tratadas, entre las cuales se podría citar la Rentabilidad, los Stocks, la Calidad, Sueldos y Salarios, Publicidad, etcétera.

La evaluación se realiza a través de "Indicadores", denominación asignada a la relación o comparación que posteriormente se realiza entre los rubros de los Informes Generales y Estados Financieros que tengan una vinculación directa y precisa sobre los factores clave que se están analizando; se emplean índices y razones, las cuales a su vez pueden ser comparadas y/o graficadas para que continuando con la evaluación se logren informes concretos y objetivos sobre si efectivamente los resultados obtenidos cumplen con lo planeado y lo programado.

Como se puede apreciar los Cuadros de Mando constituyen elementos del Control de Gestión que brindan información a corto plazo bajo los siguientes considerandos:

- a) La información que procesan es de carácter selectivo.
- b) Son cuadros elaborados en plazos muy breves.
- c) Se encargan principalmente de los factores clave de la entidad.
- d) Son constituidos para cada centro de operación o división departamental, asignando los correspondientes grados de responsabilidad de acuerdo a las funciones desarrolladas.
- e) Permiten, de ser necesario, tomar acciones correctivas de una manera rápida.

Los cuadros de mando a su vez se pueden clasificar en dos tipos: Financieros y de Gestión.

Los primeros constituyen cuadros que permiten mantener un seguimiento periódico de la Situación Financiera de una empresa a partir de tratar los datos proporcionados por la contabilidad, conforme a lo plasmado en los Estados Financieros Básicos e informes complementarios, para de ahí tomar decisiones conforme a una evaluación de situaciones y alternativas enmarcadas dentro de cada uno de los análisis e interpretaciones que se hagan de éstos.

Los segundos están destinados a los aspectos que revisten un carácter administrativo y funcional a partir de informes sobre el operar de cada área, evaluando los calificativos de eficiencia y eficacia dentro de cada uno de ellos.

Sin embargo, los cuadros de mando, en general, deben elaborarse partiendo de la Dirección General apoyándose en el principio Piramidal de la estructura organizacional de las empresas, cada área por su parte debe encargarse de conformar y aplicar sus correspondientes Tableros de Control, cuidando que lleven un seguimiento lógico y coherente con respecto a las características y objetivos generales de la propia empresa, de tal manera que puedan ser integrados en un conjunto de tableros para la elaboración de un solo informe a los altos niveles directivos y administrativos.

Se requiere precisar los objetivos básicos que deben cubrir dichos cuadros pero sin llegar a un detalle excesivo, en virtud de que se buscan informes concretos y claros y no voluminosos y confusos; deben dar respuesta a las necesidades particulares de la empresa que los adopte, y su elaboración debe ser rápida para que brinde una información oportuna; los aspectos a tratar deben tener la particularidad de ser "medibles" y "cuantificables", para que las Razones Financieras e Indicadores adoptados tengan un sentido de veracidad y confiabilidad al brindar datos que "efectivamente" provean la información que sustente la adecuada toma de decisiones.

Considerar además todos y cada uno de los centros básicos de responsabilidad, para que en determinado momento puedan detectarse los informes omitidos. Enfocarse a datos cuantificables tanto en valor (según contabilidad), como en volumen (según informes de cada sección operacional), la información tratada en estos cuadros requiere del respaldo de cada uno de los responsables de las áreas que la proporcionan, para con ello poder precisar la naturaleza, origen, periodicidad, forma de elaboración, fechas de disponibilidad y grados de responsabilidad inherentes en cada uno de los Cuadros de Mando diseñados y aplicados.

Cabe señalar sin embargo, que en caso de que los datos que se requieran para elaborar cierto tablero de Control, no se encuentren "disponibles" oportunamente, implica la necesidad de prever algunos mecanismos de "estimación" de cifras y datos, con la finalidad de brindar una información más completa y a tiempo; pero dichos datos deben "estimarse" sobre bases bastante confiables y precisas, y compararse posteriormente con las informaciones reales para realizar los ajustes correspondientes, y de esta manera mantener la continuidad del sistema y de la función Control-Evaluación.

Como se puede apreciar, resulta conveniente preparar una serie de tabuladores y gráficas para presentar a los niveles directivos la información contenida en los cuadros de mando, donde queden reflejados numéricamente y en forma explícita todos los datos en sus valores de previsión, realización, posibles desviaciones y repercusiones específicas de éstas, dentro de un período en particular. A pesar de que a los niveles directivos puede interesarles más los resultados de dichos períodos, a los informes obtenidos en un corto plazo, éstas "formas de presentación" con apoyo de hojas informativas (notas y aclaraciones anexas), logran que el responsable de la toma de decisiones

se interese más por los mencionados informes, en virtud de que el conocer y estar al tanto del desarrollo y continuidad de las áreas y aspectos clave del operar de la entidad, permiten que las decisiones tomadas se determinen a partir de una base sólida y precisa sin la necesidad de realizar suposiciones, sino presupuestos objetivos, a la vez de que estas decisiones ofrecerán resultados rentables y convenientes a los intereses de la propia empresa en general.

Existen diversos tipos y formas modelo de cuadros de mando; tanto gráficos como tabuladores resultan ser dos de las formas más tradicionales de presentación de información, por lo que a partir de las características y necesidades propias de cada entidad se pueden elaborar otros diseños que logren los mismos resultados, y es aquí donde los encargados de brindar información a los niveles directivos pueden desarrollar una amplia gama de alternativas, y a la vez demostrar su creatividad y eficiencia como informadores.

Por ejemplo, a partir de los Cuadros de Mando se puede destacar, desde un punto de vista económico-financiero, lo relativo a la forma de "medir" el desarrollo y continuidad de una empresa; esto resulta a partir de los Ratios (Razones Financieras) y básicamente de la conocida como ROI (retorno de la Inversión), es decir, la Rentabilidad sobre la Inversión, que se obtiene de la proporción de utilidad neta a activos totales invertidos en la entidad (Utilidad después de intereses e impuestos entre el Activo Total); y de la cual se desprenden una serie de índices que permiten diseñar diagramas y cuadros de un carácter netamente financiero, pero que permiten conocer y controlar los resultados provenientes del desarrollo y continuidad de una entidad económica, a partir de sus programas, políticas y presupuestos que tengan implementados.

En las páginas subsecuentes se ilustran algunas posibles formas de presentación de los cuadros de mando.

225514

EMPRESA:		CUADRO DE MANDO I		Rendimiento y resultados Mensual (En miles de \$)		
MES:		DESVIACIONES				
	Proyecto	Realizado	Ejercicio anterior	R-P	R/P	R/E.A.
Inversiones						
(Activo total)						
Ventas						
Gastos						
Resultados						
Rotación de las inversiones						
Margen sobre ventas						
Rentabilidad sobre inversiones						

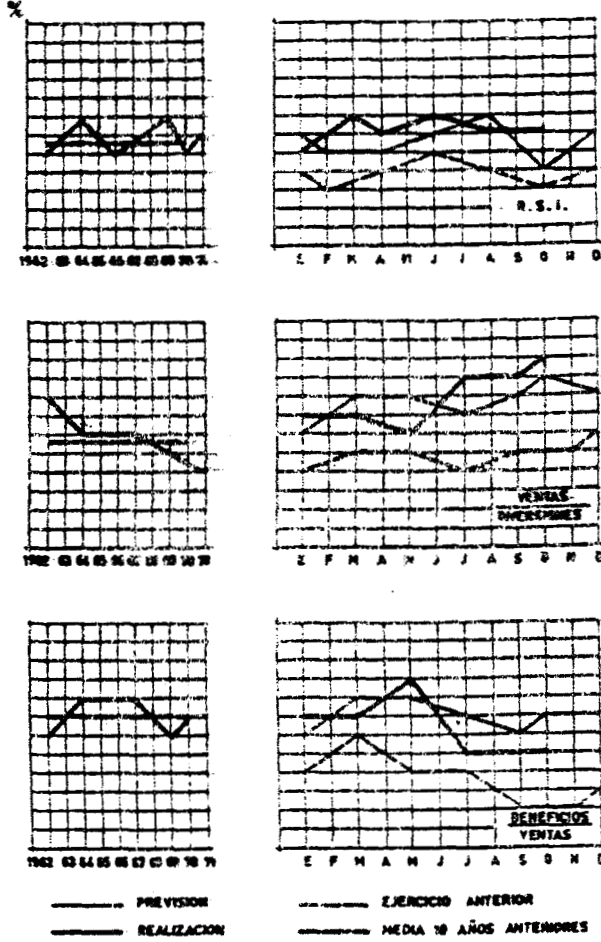
RENDIMIENTO Y RESULTADOS

Fuente: "Control Integrado de Gestión"; de Blanco Illescas; México, 1986.

EMPRESA:		CUADRO DE MANDO I Rendimiento y resultados Periodo (En miles de \$)						
PERIODO:		DESMACIONES			PREVISION EJERCICIO			
	Previsión	Realización	Ejercicio Anterior	R/P	P/E.A.	Inicial	Actual	A/I
Inversiones (Activo total)								
Ventas								
Gastos								
Resultados								
Subsidio de las inversiones								
Margen sobre ventas								
Rentabilidad sobre inversiones								

Fuente: "Control Integrado de Gestión", de Blanco Illescas; -
México, 1986.

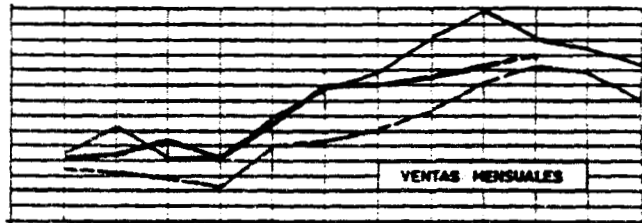
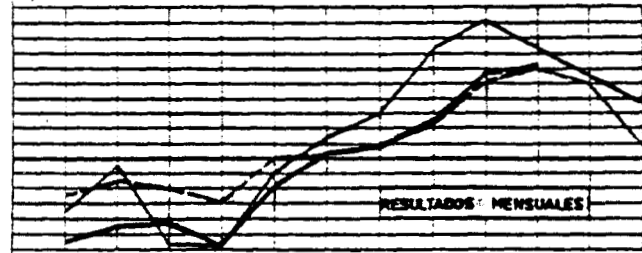
RENTABILIDAD SOBRE INVERSIONES



Fuente: "Control Integrado de Gestión", de Blanco Illescas; - México, 1986.

CUADRO DE MANDO MES:
 RESULTADOS DE LA EXPLOTACION

Miliones pps



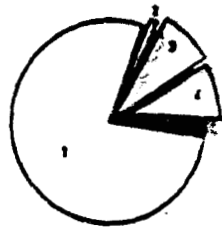
— Realización — Previsión
 - - - Estimaciones - - - Ejercicio anterior

Fuente: "Control Integrado de Gestión", de Blanco Illescas, - México, 1986.

Maqueta tipo para otra dirección

DISTRIBUCION MENSUAL DE VENTAS POR CONCEPTOS

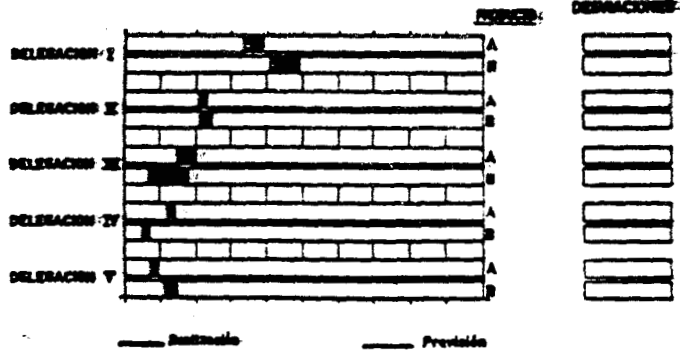
MES



	%	Miles de pts
1-PRODUCTO A:	---	---
2-PRODUCTO B:	---	---
3-PRODUCTO C:	---	---
4-SERVICIOS AFINOS:	---	---
TOTAL DE VENTAS:	---	---

VENTAS POR DELEGACIONES

ACUMULADO --- / ---



Fuente: "Control Integrado de Gestión", de Blanco Illescas; - México, 1986.

2.- DIAGRAMAS DECISIONALES.

Al diagrama decisional se le contempla como aquella herramienta que permite enlazar la estructura orgánica de la empresa (organigramas) y su correspondiente determinación de áreas y puestos con los procedimientos y responsabilidades inherentes a las actividades desarrolladas, centra básicamente su atención en lo relativo a la interacción de los elementos que contienen las empresas, con la finalidad de precisar de una manera objetiva las líneas funcionales y de autoridad correspondientes a la toma de "Decisiones".

Blanco Illescas indica las finalidades básicas que comprende la implantación de un diagrama decisional:

- a) Elaborar directrices precisas para aumentar la eficacia de actuación.
- b) Acelerar la preparación de procedimientos detallados.
- c) Facilitar los cambios de organización precisos para establecer estructuras más eficaces.
- d) Distinguir las interacciones en los procesos decisionales complejos, clasificando las responsabilidades.
- e) Suministrar los elementos de juicio para una política de formación adecuada.

Cabe aclarar que los diagramas decisionales no pretenden sustituir a los organigramas tradicionales, análisis de puestos y demás procedimientos administrativos que permiten mantener un control sobre la estructura organizacional de la empresa y su desarrollo funcional, por el contrario lo que buscan es aumentar el grado de eficacia que corresponda a los aspectos citados, a través de la promoción de nuevos procedimientos que impliquen la objetividad y claridad en la "presentación" del evolucionar de la empresa, de la conformación y organización de la misma.

Podríamos destacar como principios básicos para la implantación de los diagramas decisionales los siguientes:

- 1.- Se debe establecer en forma de matriz.
- 2.- Las filas representan las funciones claves desglosadas por tareas.
- 3.- Las columnas constituyen las unidades responsables de las tareas asignadas (áreas, secciones, departamentos).

4.- Se definen una serie de símbolos tales como:

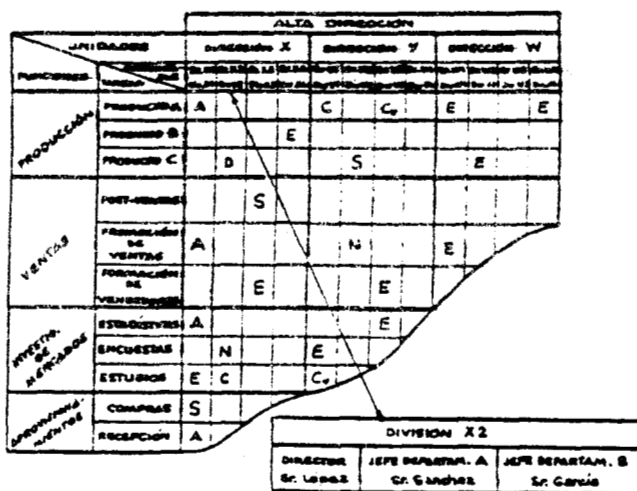
- E Ejecuta un trabajo o tarea.
- D Dirige la ejecución de un trabajo.
- A Debe aprobarlo.
- d Define las necesidades.
- S Supervisa las actividades.
- C Debe ser consultado.
- N Debe recibir notificación.
- CV Puede ser consultado a voluntad.
- Etcétera.

- 5.- En cada recuadro de la cuadrícula constituida por la intersección de columnas y filas se asigna alguno de dichos símbolos.
- 6.- Los símbolos deberán ser asignados de acuerdo a las características de la función por desarrollar y a la autoridad responsable.
- 7.- Se debe emplear como punto de partida para la asignación de símbolos al determinar en forma precisa si la persona mencionada según el puesto que ocupa, se encarga de realizar el trabajo, de dirigirlo, supervisarlos, interviene de una u otra forma en su desarrollo o simplemente no tiene nada que ver con ella.
- 8.- Si se presenta esta última situación, de no tener alguna relación con la persona mencionada con la actividad, el recuadro se dejará preferentemente en blanco.
- 9.- Para la asignación de simbología, en cuanto a la ejecución del trabajo se debe precisar quienes son los responsables de dicha ejecución y quienes se encargan de una función de apoyo.
- 10.- El resto de la simbología constituye un "Espectro de Interacción, que muestra el grado de participación del personal en cada una de las tareas básicas o funciones clave de la empresa (de una participación máxima a una mínima).
- 11.- Las dimensiones de la matriz estarán dadas según las características y funciones propias de cada empresa, pudiéndose dar a nivel de grupo de divisiones principales, por departamento o en general, contemplando a la empresa en su conjunto.
- 12.- Dicho tamaño de la matriz debe llevar lógica y coherencia a partir de las secciones o puestos designados en el diagrama y que correspondan a los responsables inmediatos de cada tarea.
- 13.- Asimismo la simbología empleada debe responder preferentemente a las relaciones internas y reales de la propia empresa.
- 14.- Se requiere ver a la organización como un todo y no como un conjunto de elementos separados sin interacción alguna.
- 15.- Ya completada e implantada la matriz debe ser revisada por los jefes de departamento y aprobada por los niveles directivos para comprobar que efectivamente cubra los puntos anteriores.
- 16.- Su empleo no lleva una periodicidad establecida, pues permite mantenerla como una "base" de control operacional por un tiempo indeterminado salvo variaciones significativas.

- 17.- Debe ser revisada con cierta frecuencia para mantener la objetividad de su contenido, ya que en caso de presentarse variaciones o modificaciones estructurales o de operación, se requiere que contenga un carácter de flexibilidad, para hacer las correcciones pertinentes.

Como se puede apreciar, los Diagramas Decisionales constituyen la herramienta que permite determinar el grado de responsabilidad y eficacia de cada elemento que integra la organización, con respecto a las actividades y funciones desarrolladas; a la vez que facilita la aplicación del Control en todas sus dimensiones, dentro de lo cual se puede involucrar la obtención de información precisa y objetivo para la adecuada toma de decisiones.

A continuación se presenta un ejemplo de Diagrama Decisional.



Fuente: "El Control Integrado de Gestión", de Blanco Illescas; México 1986.

3.- EVALUACIÓN DE FACTORES.

Dentro de cualquier entidad económica existen aspectos que deben tomarse en cuenta para mantener la continuidad de la misma, aspectos que pueden surgir tanto dentro como fuera de la propia empresa. Por ello es necesario hacer una división entre éstos y clasificarlos como Factores Internos y Factores Externos, de injerencia en el operar de la empresa.

Dentro de los factores internos podemos citar entre otros a los siguientes:

- 1.- La estructura organizacional y sus correspondientes niveles jerárquicos.
- 2.- Las relaciones interdepartamentales.
- 3.- Los grados de responsabilidad en cada nivel departamental.
- 4.- La capacidad productiva instalada y su aprovechamiento
- 5.- La conveniencia del método de valuación de inventarios empleados.
- 6.- La liquidez, solvencia, capacidad de pago, etc.
- 7.- Los sistemas, manuales de operación y programas adoptados.
- 8.- Las políticas de crédito.
- 9.- El control interno.
- 10.- El sistema de contabilidad empleado.

Estos factores son el conjunto de aspectos clave, materia prima del Control de Gestión, que requieren ser evaluados y controlados periódicamente con el fin de mantener la continuidad de la empresa con respecto a su desarrollo operacional y a su aspecto económico financiero.

Los factores internos no son más que los componentes o elementos que se desarrollan dentro de cualquier entidad económica y su adaptación y evolucionar condicionan el éxito o fracaso de las políticas, sistemas y programas adoptados.

No se puede decir que una sola persona maneje en su contexto general el conglomerado de factores internos, pues existen un conjunto de ellos por cada sección y área que conforma la entidad tratada; por lo cual el control de Gestión contempla que sean estos rubros los que se manejen como contenido de los análisis e informes expuestos en los Cuadros de Mando y Diagramas Decisionales por cada división operacional, y los encargados de cada uno de ellos sean los responsables del "adecuado" desarrollo de los factores inherentes a su sección o que de una manera u otra tengan influencia en el operar de la misma.

Por otra parte la empresa toma decisiones a partir de lo que ocurre en su interior, por el contrario, debe estar al tanto de lo que ocurre en el exterior y en general con todos aquellos fenómenos y aspectos que de manera directa o indirecta afectan su actividad y desarrollo operacional, así como su evolucionar económico-financiero; es decir, los Factores Externos.

El profesor Roberto Macías Pineda, en su libro "El Análisis de los Estados Financieros", nos hace mención a algunas de las interrogantes clave que debe tomar en cuenta el hombre de negocios que no se basa en "corazonadas", sino en estudios objetivos e informes confiables y oportunos sobre aquello que tiene injerencia del contexto externo hacia la propia empresa y sus transacciones y actividades en general.

- a) ¿Cómo actúa la inflación?
 - b) ¿Se ve afectada adversamente por la depresión de los negocios?
 - c) ¿Cómo afecta la presente legislación y el existente o proyectado control gubernamental?
 - d) ¿Cómo la afecta la actual legislación del trabajo y cómo es posible que la afecte, de continuar la tendencia que acusa las pasadas reformas a la misma
 - e) ¿Las operaciones a que se dedica están intensamente competidas y existe la posibilidad de que la competencia continúe con la misma intensidad?
 - f) ¿Cómo la afecta la producción de sucedáneos de las mercancías o de los servicios con que transacciona?
 - g) ¿Qué tanto afecta el aumento al salario mínimo?
 - h) ¿Dentro del giro de la empresa se obtiene alguna ventaja de la reconversión industrial?
 - i) ¿Los aumentos del dólar afectan nuestros intereses?
 - j) ¿Cómo afectan las presentes reformas fiscales a las transacciones realizadas, su registro contable y su resultado económico-financiero?
- Etcétera.

Es notorio que el contenido de los factores internos como de la repercusión de los factores externos se ve plasmado en los Estados Financieros de la empresa, aunque éstos sólo brindan información numérica que a base de una evaluación objetiva, podrán definir eficazmente la "Situación Financiera" de la entidad, pero no solo a raíz de un sistema de análisis e interpretación se puede llegar a informes más claros y precisos.

Para esto, el Control de Gestión comprende una serie de informes complementarios, gráficas y tabuladores que serán elaborados conforme al diseño y características propias de los sistemas existentes en una empresa en particular.

A pesar de ello no es posible desarrollar un diseño único para la presentación de información, para lo cual se precisaría reconocer un tipo de "matriz", como la que presenta el Profesor Pineda, en cuanto a análisis factorial y que el Control de Gestión emplea para identificar y determinar el tipo de control sobre cada uno de los factores de ingerencia en la propia empresa, ya sea internos o de carácter externo, (ver recuadro siguiente).

II ANALISIS FACTORIAL EN LOS NEGOCIOS --10 FACTORES DE OPERACION--

FACTORES DE OPERACION	CONCEPTO	ELEMENTOS DEL FACTOR	OBJETIVO	ADECUACION AL OBJETIVO PROPUESTO
MEDIO AMBIENTE	Influencias que motivan y operan en forma externa sobre la operación de la empresa.	Físico. De orden económico. Tendencias políticas y sociales.	Informar en forma oportuna, fehaciente y accesible a la dirección de la empresa acerca de hechos y circunstancias externas que actúan y modifican su política y toma de decisiones.	La dirección de la empresa a través de estudios especializados ha logrado el conocimiento de la infraestructura económica, aspectos políticos y sociales en que apoyar la toma de decisiones, en beneficio de su actividad futura.
DIRECCION	Elemento de la Administración que impulsa en forma inteligente la voluntad de cada miembro de la empresa, logrando adecuadamente la realización correcta de acciones y planes apropiados en el logro de los objetivos fijados (mediante la autoridad, coordinación y supervisión constante).	Autoridad. Coordinación. Supervisión.	Lograr el cumplimiento eficaz de los planes señalados (mediante la autoridad, la coordinación y la supervisión, de los diversos aspectos en el desarrollo de las operaciones de la empresa).	Se han fijado con claridad los límites del mando, determinando qué debe hacerse, cómo debe hacerse y vigilando que se haga, en beneficio del conjunto que compone la empresa.
PRODUCTOS Y PROCESOS	Diseñar los productos y servicios que han de explotarse y establecer la técnica en el desarrollo de los distintos procesos de producción que deban emplearse.	Productos y servicios. Tecnología. Investigaciones.	Escoger para su producción y explotación los artículos y servicios que independientemente de cubrir las necesidades del mercado; su rendimiento a la inversión sea la que se haya estimado suficiente, fijando al mismo tiempo la técnica adecuada en los procesos que permitan la reducción del desperdicio.	La dirección de la empresa ha logrado la elaboración de productos y/o prestación de servicios, que en forma económica satisfacen la demanda del mercado y mediante investigaciones de técnicas especializadas ha mejorado los productos y servicios, reduciendo el desperdicio, sea lo que ha logrado un rendimiento adecuado a la inversión.
FUNCION FINANCIERA	Inteligente ponderación de las fuentes de recursos propios y ajenos utilizados en el negocio.	Planeación financiera. Fuentes de financiamiento. Condiciones, respecto de plazos y costo del capital ajeno.	Planeación de la función financiera determinando la inversión necesaria propia, sus rendimientos y las fuentes externas de financiamiento en las condiciones más ventajosas, respecto a su costo y utilidad para beneficio final del negocio.	Se ha logrado determinar el monto de la inversión necesaria y mediante planes de financiamiento cuidadosamente previstos, se logra obtener recursos ajenos a plazos debidamente escalonados y a un costo económico, y conscientemente se hace una adecuada utilización de los recursos obtenidos.
FACILIDADES DE PRODUCCION	Inmuebles, planta y equipo.	Inversión necesaria en bienes permanentes. Plan de reposiciones y de expansión.	Proveer al negocio de los terrenos, edificios, construcciones y demás maquinaria y equipo que constituyan una inversión que no exceda a los fines específicos de acuerdo con las necesidades previstas, para el fin de sus operaciones.	Mediante planes inteligentemente trazados, se ha determinado la cuantía de la inversión en inmuebles, planta y equipo, su expansión y reposición que permita el cumplimiento que satisfaga las necesidades a los propósitos del negocio, sin caer en un exceso de la inversión.

¿Y qué es un objetivo? La representación anticipada de un suceso que todavía no se ha producido y al servicio de cuyo cumplimiento buscamos los medios aptos para la realización del mismo.

FACTORES DE OPERACION	CONCEPTO	ELEMENTOS DEL FACTOR	OBJETIVO	ADECUACION AL OBJETIVO PROPUESTO
4. MANO DE OBRA	Técnicos, obreros y personal necesario para el funcionamiento de la actividad proyectada.	Idoneidad de la población en que se opere. Reclutamiento de personal. Nivel de salarios. Preparación mental de la población. Relaciones industriales.	Lograr al personal idóneo al tipo de labores a desarrollarse; impartir cursos de adiestramiento que permitan lograr personas capacitadas para ejecutar con eficiencia las labores que se les asignen.	Se ha seleccionado al personal adecuado para desarrollar las distintas labores (en lo que respecta al importante principio administrativo que se debe buscar "El hombre adecuado para el puesto adecuado"), estableciendo cursos de capacitación para formar especialistas en lo que se ha hecho regir el esfuerzo humano en beneficio mutuo, conservando buenas relaciones industriales.
7. MATERIAS PRIMAS	Productos o servicios para su venta y/o materias primas para su transformación.	Ubicación más conveniente para el negocio. Programación de compra. Proveedores más adecuados. Control y manejo de las existencias. Relación de dependencia con las funciones de producción y de ventas.	Dotar a la empresa de los artículos, materias primas y servicios, a los mejores precios y calidades, en forma oportuna, haciendo concurrencia con las propias necesidades de venta o de consumo.	La empresa bajo estricto control de existencias y manejo de materiales compra oportunamente en calidades y precios adecuados mediante selección de las mejores cotizaciones todo lo que de acuerdo con las funciones de producción y venta se hace necesario, dándose a acumulaciones súbitas precautas de un caudal de inversión en inventarios.
8. PRODUCCION	Actividad encaminada a transformar las materias primas en artículos para su venta.	Sistemas de fabricación. Avances tecnológicos. Volúmenes de producción. Control de calidad. Prendedores de ventas. Patentes y marcas.	Conjugar los inmuebles, planta y equipo disponibles con la mano de obra y las necesidades de las funciones de compra y de ventas para proveer los artículos que deban ir al consumidor y hacer los pedidos de materiales necesarios para no interrumpir la relación de dependencia de la función de producción con las funciones de compra y de ventas.	Mediante métodos tecnológicos apropiados se ha logrado obtener una producción a los costos más bajos posibles que permitan la competitividad, controlando adecuadamente el volumen y la calidad de producción a las necesidades de ventas.
9. MERCADOTECNIA	Estudios sobre la demanda de los productos y las posibilidades de ampliar el mercado, ponderando la fuerza de la competencia e implantación de la publicidad y medición de su efectividad en atención a las líneas de influencia del consumidor respecto de los productos o servicios ofrecidos.	Demanda promedio del producto. Potencialidad de nuevos mercados. La competencia. Publicidad y su efectividad. Control del costo de distribución. Prendedores de venta.	Planear las medidas adecuadas que hagan posible la obtención de los productos y servicios a un bajo costo de distribución, que permitan obtener las utilidades adecuadas a la empresa y tender a la localización de mercados potenciales que hagan óptima la utilidad.	La realización de los ventas se lleva al cabo bajo estrictos cuidados de mercadotecnia buscando ante todo la mínima erogación posible en la distribución, teniendo en consideración a la competencia y los gustos del consumidor, en cuanto a presentarán y tipos de los productos, diferenciando en la posible venta insuficiente o un exceso de las mismas.
10. CONTABILIDAD Y ESTADISTICA	Registro metódico de las operaciones de una empresa y la representación gráfica de los datos contables para estudiar su comportamiento en un lapso determinado.	Organización contable. Informes y análisis. Representaciones estadísticas de los datos contenidos en la contabilidad.	Constituir una insustituible fuente de información oportuna, fehaciente y accesible en que apoye futuras políticas y permitir mediante estadísticas una descripción de los datos.	La planeación de la organización contable responde a las necesidades específicas del negocio, logrando una pintura general a través de los estados financieros que constituyen jugosos ramos de información, permitiendo representaciones estadísticas, herramientas básicas para la toma de decisiones.

b) DISCIPLINAS DE INTERACCIÓN

Aquí se engloban todas aquellas disciplinas, técnicas y procedimientos que de alguna u otra forma brindan apoyo al Control de Gestión para el desarrollo de sus funciones básicas.

Preponderantemente podemos citar a las siguientes:

- 1.- La Contabilidad.
- 2.- El Análisis Financiero.
- 3.- La Estadística.
- 4.- Los Presupuestos.

En virtud de que los presupuestos serán tratados más a fondo en el capítulo siguiente, aquí nos centraremos a comentar las tres primeras disciplinas antes señaladas y su relación con el Control de Gestión.

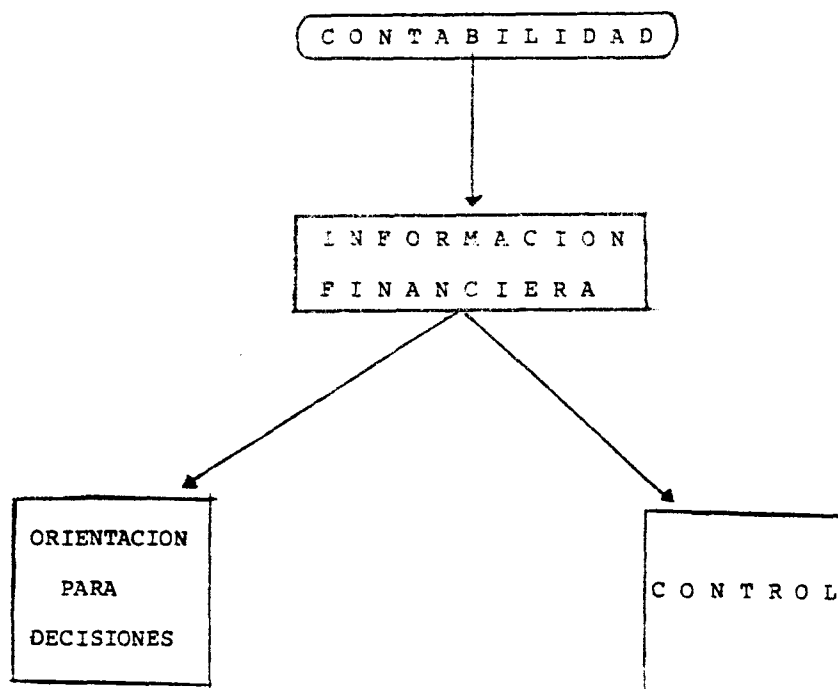
1.- SISTEMA DE CONTABILIDAD.

Como lo indica el Boletín A-1, de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados del IMCP, A.C., la contabilidad financiera es una "técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados tomar decisiones en relación con dicha técnica".

La información que brinda debe cubrir los aspectos de utilidad y confiabilidad, y su contenido informativo debe apoyarse en mantener la capacidad de presentar a la entidad y su evolución en diferentes épocas y momentos, a la vez de precisar los resultados de su operación.

Asimismo, la Contabilidad brinda al Control de Gestión las herramientas de trabajo necesarias, es decir, el conjunto de cifras a tratar dentro de la evaluación de resultados y de la elaboración de Cuadros de Mando, para de ahí partir a la asignación de factores clave con su correspondiente determinación de razones financieras para poder ser analizadas, evaluadas e interpretadas con el propósito de tomar decisiones confiables y adecuadas.

La Contabilidad, como tal, nos permite satisfacer los requerimientos de bases y elementos de juicio para la toma de decisiones y nos da la pauta para el establecimiento del desarrollo de la función Control, a través de la información financiera que proporciona, así como la opción de análisis y la interpretación de cifras, como se había indicado anteriormente, para apoyar la toma de decisiones.



Fuente: El Proceso Contable 1er. Nivel de
Arturo Elizondo López.- México, 1981.

2.- ANÁLISIS FINANCIERO.

Este tipo de Análisis consiste en la aplicación de técnicas y métodos para determinar y evaluar las partes integrantes de los Estados Financieros, y con ello conocer la situación que guarda la empresa; teniendo como objetivo principal el de proporcionar suficientes elementos de juicio para interpretar y comentar la situación financiera de las empresas partiendo de su propia información interna.

Los objetivos específicos del análisis financiero son los siguientes:

- 1.- Determinar y conocer la capacidad de pago y liquidez de las empresas.
- 2.- Determinar y conocer la estructura financiera de la empresa
- 3.- Determinar y conocer la capacidad productiva de la empresa.
- 4.- Determinar y conocer la capacidad de rentabilidad de la empresa
- 5.- Determinar y conocer la proyección financiera de la empresa.

Por su parte la interpretación financiera constituye el proceso de carácter objetivo derivado del análisis de la información financiera, con la finalidad de ejercer una adecuada toma de decisiones.

Las Técnicas de Análisis se pueden distribuir y clasificar de la siguiente manera:

- 1.- Técnica Vertical.
 - 1.1. Método de Porcientos Integrales.
 - 1.2. Método de Razones Simples.
 - 1.3. Método de Razones Estándar.
 - 1.4. Método Gráfico.

Esta técnica consiste en relacionar y comparar dos conceptos diferentes de los estados financieros correspondientes a un mismo periodo o a una misma fecha.

2.- Técnica Horizontal.

- 2.1. Método de Aumentos y Disminuciones. **225514**
- 2.2. Método de Porcientos y Variaciones.
- 2.3. Método de Porcientos Horizontales.
- 2.4. Método de Cambios en la Situación Financiera en Base a Flujos de Efectivo.

Esta técnica consiste en relacionar y comparar un mismo concepto de los estados financieros correspondientes a dos períodos diferentes o en su caso, presupuesto contra real.

3.- Técnica Histórica.

- 3.1. Método de Serie de Cifras.
- 3.2. Método de Serie de Variaciones.

Esta técnica consiste en relacionar y comparar un mismo concepto de los estados financieros correspondientes a más de dos períodos.

4.- La Técnica de Control Presupuestal.

Proyección de períodos, sobre el desarrollo de las cifras de los estados financieros.

5.- Técnica del Punto de Equilibrio.

Determinación del volumen y valor de la producción y/o ventas requeridas para estar en una situación en que no se pierda ni se gane al momento de comparar las ventas con los costos; conociendo el punto en el que se recuperan los gastos y a partir del cual se empieza a obtener utilidad al realizar nuestros productos, mercancías etcétera.

Quando se lleva a cabo el análisis financiero se pueden combinar cualquiera de los métodos anteriores, y dependerá de los elementos e información con que se cuente, así como el objetivo que se persiga para determinar las posibles limitaciones que se presenten y su adecuación a las características particulares de las empresas.

3.- ESTADÍSTICA.

Esta herramienta nos brinda un apoyo muy importante al permitirnos elaborar una serie de gráficas, tabuladores e histogramas sobre el desarrollo y tendencias de los resultados obtenidos en el evolucionar y operar de cualquier entidad económica.

La Estadística puede ser considerada como aquella técnica o disciplina que se encarga de reunir y analizar datos, e inferir consecuencias a partir de estos elementos.

Para el Control de Gestión, la Estadística constituye una de las partes medulares de las formas de presentación de la información que emplea y aplica; al obtener y exponer un análisis de resultados de manera objetiva y clara, pues comprende la amplia gama de gráficos y proyecciones que se pueden realizar con las cifras de los resultados obtenidos, para así, estar en la posibilidad de brindar a los niveles directivos o intermedios un tipo de información completa y accesible y con ello, según sea el caso, preparar nuevos análisis e informes, o tomar las medidas correspondientes de actuación según los cursos y alternativas determinados y establecidos bajo el conjunto de datos proporcionados en la información que brinda la propia estadística.

En general, la Estadística facilita el tratamiento de información numérica, y la de carácter financiero, por su naturaleza, ya que constituye un elemento de muy accesible manejo para desarrollar las funciones inherentes a la Planeación, el Control y la Evaluación.

D.- EL SISTEMA DE CONTROL DE GESTIÓN Y EL PROCESO PARA SU IMPLEMENTACIÓN EN LAS EMPRESAS.

El Control de Gestión, a partir de que se encuentra constituido como un sistema específico, tiene determinadas características que lo delimitan como un proceso interactivo, cíclico y de carácter dinámico, en la medida que da lugar a una retroalimentación que enriquece las bases que conforman el modelo de decisión, es decir, la Toma de Decisiones sobre bases adecuadas.

Sin embargo, es muy posible que el Control de Gestión no se presente siempre de la misma manera en cada organización, que además de verse en la necesidad de tratar en forma simultánea tanto al sistema contable-financiero, como a lo concerniente a la convergencia de objetivos, obliga a que éste sea definido e implantado en función a un número específico de características determinantes, propias de la entidad, y que determinan desde la incorporación estructural del sistema hasta la delimitación y aplicación de instrumentos específicos para introducirlo en el operar de dichas entidades.

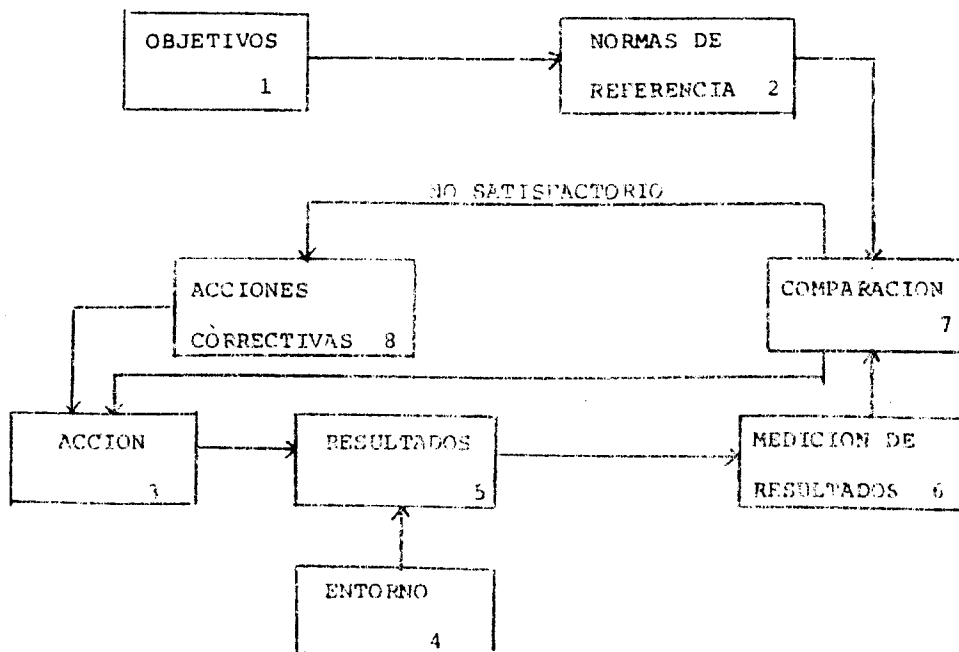
Como se puede observar, existen una serie de aspectos determinados dentro de la propia empresa, que influyen directa o indirectamente sobre la concepción y formalización del Control de Gestión; Michel Fiol en sus apuntes sobre el tema hace referencia a algunas de dichas características de injerencia:

- 1.- La actitud de la Dirección General con respecto al control de gestión y su estilo de dirección.
- 2.- La existencia de un sistema de planeación
- 3.- La estructura organizacional de la empresa.
- 4.- El tamaño de la organización.
- 5.- La naturaleza de las actividades realizadas.
- 6.- La situación económica y financiera de la empresa.
- 7.- La personalidad del contralor de gestión.
- 8.- La madurez y la formación de los responsables operacionales.

El aspecto humano juega un papel importante y hasta determinante, pues en cuanto sea más asimilado por los responsables operacionales se tendrá un conocimiento preciso y claro sobre sus finalidades y objetivos de manera veráz. De ahí que debemos evitar tomar al Control de Gestión como un "sistema de inspección", al cual el personal de la empresa inventará mecanismos de defensa y protección, ya que lo que se busca no es someter a cada sección a un trabajo bajo "presión" de sus supervisores y de los niveles directivos, por el contrario, el fin es facilitar el desarrollo de sus operaciones mediante instrumentos que permitan conocer el desarrollo de sus actividades de manera más precisa, y con ello obtener información oportuna para tomar decisiones confiables y convenientes a los intereses y objetivos de la entidad, al momento de aplicar y aprovechar de manera más eficaz y eficiente los recursos con que se cuentan en un momento determinado.

Asimismo, el Control de Gestión, está constituido como un Sistema específico, y por lo tanto, cuenta con una metodología para su operar, el cual se podría ilustrar de la siguiente manera:

BASE ESTRUCTURAL DE LA METODOLOGIA APLICADA POR EL CONTROL DE GESTION.



Fuente: Cuaderno de Investigación del CESA: "Toward a Theory of Management Control". M. Lebas; 1980.

Los cuadros 1 y 2 corresponden a lo denominado como Gestión Previsional; mientras que los cuadros 4, 5 y 6 se engloban dentro de un Sistema de Información; y es el cuadro número 3 (las acciones) lo que sirve de enlace entre dos conglomerados. Por su parte, los cuadros 7 y 8 se encuentran agrupados en un marco que recibe el nombre de Evaluación de Resultados.

- Cuadro 1.- Aquí se determinan los objetivos generales de la empresa, partiendo del desarrollo de la función Planeación, mediante la elaboración e implementación de programas, políticas y presupuestos, de una manera precisa y clara. A la vez de que se diseñan los diagramas decisionales correspondientes y se determinan las líneas y cursos de acción a seguir para alcanzar dichos objetivos.
- Cuadro 2.- Contempla el "traducir" los objetivos anteriores a nivel de cada centro de responsabilidad, como normas de referencia que tengan la facultad de ser tanto cualitativas (calidad, servicio, tiempo, etc.), como cuantitativas (precios y/o costos estándar, presupuestados o predeterminados); los cuales permitirán contar con instrumentos para medir la eficiencia y la eficacia de las actividades y funciones desarrolladas o por desarrollar, asimismo, se está en la posibilidad de elaborar los Cuadros de Mando, correspondientes para llevar a cabo la "medición" mencionada anteriormente.
- Cuadro 3.- Se refiere al empleo y utilización de los recursos disponibles, lo cual se refleja en acciones específicas y concretas, mediante la aplicación de decisiones inherentes a la consecución de los objetivos previstos
- Cuadro 4.- La toma de decisiones y su correspondiente conglomerado de acciones adoptadas se encuentran sujetas al impacto de un contexto externo, entorno que de manera directa o indirecta puede influir determinadamente en el desarrollo de las transacciones, operaciones y funciones llevadas a cabo por las empresas
- Cuadro 5.- Contempla aquellos resultados obtenidos por las acciones adoptadas; son resultados que pueden tener un carácter cualitativo o cuantitativo, y ser obtenidos a corto o largo plazo.
- Cuadro 6.- Se "miden" los resultados obtenidos mediante la aplicación de los instrumentos del propio Control de Gestión, como lo son los Tableros de Control.
- Cuadro 7.- Se desarrolla la evaluación de los resultados obtenidos a partir de compararlos contra lo planeado y lo presupuestado según las políticas y programas fijados, a la vez de "verificar" si eficaz y efectivamente se cumplieron los objetivos previstos.

Cuadro 8.- Aquí se tiene un par de opciones, la primera es si la comparación y evaluación de resultados es satisfactoria, el o los responsables de la obtención de dichos resultados podrán continuar de la misma forma como lo están llevando a cabo; y segunda, en caso de obtener un resultado desfavorable o con variaciones y desviaciones, se deben adoptar las medidas y acciones correctivas que sean necesarias

Cabe destacar que el tipo de acciones y resultados que constituyen la base del Control de Gestión son los de carácter cuantitativo y adoptados u obtenidos, a un corto plazo; esto es a partir de que se emplea una planeación táctica que permita promover la continuidad y rentabilidad de la entidad de manera estratégica, es decir, a largo plazo, de una manera más precisa y confiable.

Asimismo, el Control de Gestión tiene la particularidad de contar con instrumentos o elementos, como los Diagramas Decisionales que permiten desarrollar las evaluaciones de resultados a "priori" y al momento mismo de llevarse a cabo, manteniendo una vigilancia periódica sobre el evolucionar de los factores clave que constituyen las áreas críticas de la entidad económica por tratar, y con ello no solamente el hecho de tomar medidas correctivas a "posteriori".

Por otra parte el Control de Gestión cuenta con una serie de etapas que de manera secuencial y metodológica se requieren para realizar su implantación dentro de las empresas las cuales se podrán ubicar o enumerar de la siguiente manera:

- 1.- Precisar las características básicas de la empresa: Giro, Objetivos básicos, Tamaño (físico y económico), etc.
- 2.- Conocer y evaluar la organización estructural de la entidad delimitando las líneas de mando y los límites de autoridad y responsabilidad.
- 3.- Determinar las áreas críticas existentes en la entidad, y a su vez, identificar los inherentes factores clave que las constituyen.
- 4.- Precisar exclusivamente los factores clave que condicionan el cumplimiento de los objetivos fijados por la propia empresa.
- 5.- Desarrollar diseños preliminares de Cuadros de Mando y Diagramas Decisionales.
- 6.- Evaluar el Contexto Externo que enmarca el desarrollo de la empresa por tratar.
- 7.- Considerar y delimitar los requerimientos de información a nivel de alta dirección.

- 8.- Integrar un sistema de información de acuerdo a las características y requerimientos que de ésta tengan los niveles gerenciales e intermedios, tomando en cuanto la periodicidad de los reportes, responsables de emitirlos y forma de presentar dicha información.
- 9.- Preparar los diseños básicos (modelos, instrumentos, grados de responsabilidad, etcétera) del sistema, considerando una jerarquización de las áreas críticas, límites y grados de responsabilidad entre los responsables operacionales y los controladores de gestión, así como las líneas de comunicación por emplear.
- 10.- Establecimiento definitivo de los elementos del Control de Gestión, Cuadros de Mando (Tableros de Control), Diagramas Decisionales y Formatos de Evaluación de Factores, así como los tabuladores, gráficos y reportes para la presentación de la Información.
- 11.- Incorporar el sistema de Control de Gestión y sus elementos a los manuales de operación, flujogramas, manuales de organización, instructivos y programas existentes en la propia entidad.
- 12.- Llevar a la práctica el sistema y vigilarlo periódicamente.

Cabe señalar que esta serie de pasos no deben tomarse en un sentido rigorista, pues únicamente tratan de dar una secuenciación básica para la preparación e implantación del Sistema de Control de Gestión dentro de una entidad económica; asimismo debe considerarse este sistema de manera flexible tanto en su aplicación y formatos empleados como desde los pasos a seguir para su adopción, pues los cambios y modificaciones que se requieren se deben realizar de manera rápida, oportuna y sin entorpecer el operar del sistema y mucho menos el de la empresa en general.

Además es de suma importancia recordar que en cada paso para la elaboración e implantación del Control de Gestión se deben discutir tanto en su conveniencia, adecuación y limitantes, con los propios niveles directivos, así como tener muy en cuenta a cada sección divisional para "concientizar" al personal involucrado, de la importancia de su labor y de su participación para la consecución de los fines particulares de dichas secciones y del objetivo principal de la entidad, a fin de sensibilizar al personal en general, de que el Control de Gestión no es un sistema de tipo "policía" que presione sobre el trabajo desarrollado, que por el contrario busca agilizar y controlar las funciones y actividades realizadas mediante la promoción de eficiencia y eficacia operacional, la obtención de información veráz, confiable y oportuna, y que trata además de mantener la continuidad de la empresa así como su grado de rentabilidad en general mediante la Toma de Decisiones adecuadas.

CAPITULO III

INTERRELACION DEL CONTROL DE GESTION CON LA ADMINISTRACION FINANCIERA

A) PLAN PRESUPUESTAL

Desde el punto de vista empresarial el concepto de "eficiencia" lo podemos definir como el resultado lógico de la aplicación coordinada de un conjunto de procedimientos y técnicas que conducen a la buena marcha de una empresa, y al logro de los fines propuestos. Para conseguirlo se requiere eslabonar y armonizar las diversas secciones divisionales que conforman la organización y los planes particulares que éstas mismas elaboran para determinar sus programas y políticas de acción. Dichos planes tienen su máxima expresión al momento de diseñar y aplicar Presupuestos, sean sectoriales o generales, a corto o largo plazo. Al hablar de planeación en el Capítulo I mencioné que la forma más importante para desarrollar esta función básica en las empresas, lo constituye el propio presupuesto.

El presupuesto, como tal, comprende una técnica de planeación, que a partir de estimaciones programadas con carácter sistemático, sobre el desarrollo operacional de una organización, permite predeterminar cifras concernientes a los resultados que se puedan o desean obtener en un periodo determinado dentro de la misma organización; se apoya en bases estadísticas, evaluación de factores convergentes, tanto internos como externos con injerencia en el evolucionar operacional y además considerando la mayoría de apreciaciones posibles con respecto a hechos y fenómenos de tipo aleatorios.

Por lo tanto, se puede afirmar que el presupuesto es un plan esencialmente numérico referente al operar de una empresa y que constituye una técnica de características específicas bien definidas.

En cuanto a su elaboración, los presupuestos deben adaptarse a las características operacionales de la entidad que las adopta, a través de la aplicación de estudios lo más analíticos que sea posible, sobre las operaciones realizadas por la propia entidad en fechas anteriores, así como de las normas económicas que regulan la funcionalidad de estas organizaciones, al tener injerencia, ya sea directa o indirecta, sobre su desarrollo en general; aquellos aspectos tales como la oferta y la demanda, la competencia, la recesión económica, la inflación, etcétera, que afectan las transacciones y operaciones efectuadas.

Se hace así a fin de contar con bases sólidas que permitan y faciliten el desarrollo de "comparaciones" entre las cifras correspondientes a los datos obtenidos por la propia empresa y los conseguidos por otra serie de entidades del mismo giro, y de esta manera estar en la posibilidad de precisar la ubicación económico-financiera de la entidad y sus tendencias y perspectivas en cuanto a Productividad y Rentabilidad, en un contexto general de empresas similares.

De ahí que podamos afirmar que los presupuestos no se basan en simples estimaciones, sino en estudios concretos para el pronóstico de operaciones futuras. Para lo cual se requiere seccionar los presupuestos de acuerdo al número existente de sectores divisionales o departamentos funcionales que constituyen la empresa, para convertirlos en áreas funcionales independientes, pero que requieren de una coordinación en cuanto a la convergencia de objetivos generales por alcanzar; a la vez de que se requiere asignar los límites y grados de autoridad y responsabilidad correspondientes, así como el precisar las condiciones necesarias para no crear "lagunas" que impliquen las malas interpretaciones y discrepancias funcionales y de aplicación, en el ejercicio del propio presupuesto.

Los presupuestos deben partir de bases contables, para que sean susceptibles de comparación con respecto a los resultados realmente obtenidos y de esta manera, estar en posibilidad de evaluar y analizar las actividades llevadas a cabo por los diferentes departamentos que integran la empresa. Asimismo, debemos cuidar el hecho de que todo presupuesto ha de elaborarse de manera que cuente con datos lógicos y coherentes, es decir, que las cifras tratadas contemplen de manera precisa las características propias del operar de la empresa y por lo tanto reúnan la particularidad de ser metas u objetivos "alcanzables".

La aplicación de cualquier presupuesto debe realizarse mediante un criterio flexible que permita conformar el sistema presupuestal debidamente integrado y que a la vez cuente con la peculiaridad de poder realizar cambios al momento mismo en que sufran modificaciones significativas las operaciones, fenómenos económicos y bases en general que le dieron origen.

Podemos apreciar al presupuesto como el modelo que refleja el efecto de los diversos niveles de actividad (insumos y su aplicación) sobre los costos, ingresos y flujos de efectivo abarcando periodos que pueden ser catalogados de "lo suficientemente amplios" como para permitir una "Planeación Efectiva".

Mediante la elaboración de presupuestos el Administrador Financiero planea equilibrar el riesgo y el rendimiento, para maximizar el valor presente de la inversión realizada por los accionistas de una empresa.

El presupuesto constituye una forma clave de planeación, ésta fase es obligada a todos los niveles de la organización y hace destacar los puntos complicados o que requieren mayor atención. A través de ella se está en la posibilidad de constituir dentro de las empresas una metodología específica para la predeterminación y estimación de cifras, mediante el desarrollo de los denominados Planes Presupuestales.

El Plan Presupuestal es aquel que le da forma y coherencia a la implantación de presupuestos de acuerdo a las características y requerimientos propios de una entidad en particular; comprendiendo tanto la planeación, preparación, control, información y aplicación de los propios presupuestos, así como los procedimientos necesarios para llevar a cabo cada uno de los aspectos anteriormente indicados.

Un plan presupuestal se dirige primordialmente al presupuesto general de operación para toda la empresa, generalmente es elaborado por un Comité de Presupuestos previamente conformado y lo coordina el Director de Finanzas; corresponde al mencionado comité solicitar a los diferentes departamentos que conforman la entidad económica, la correspondiente información necesaria acerca de los ingresos y gastos que se preveen.

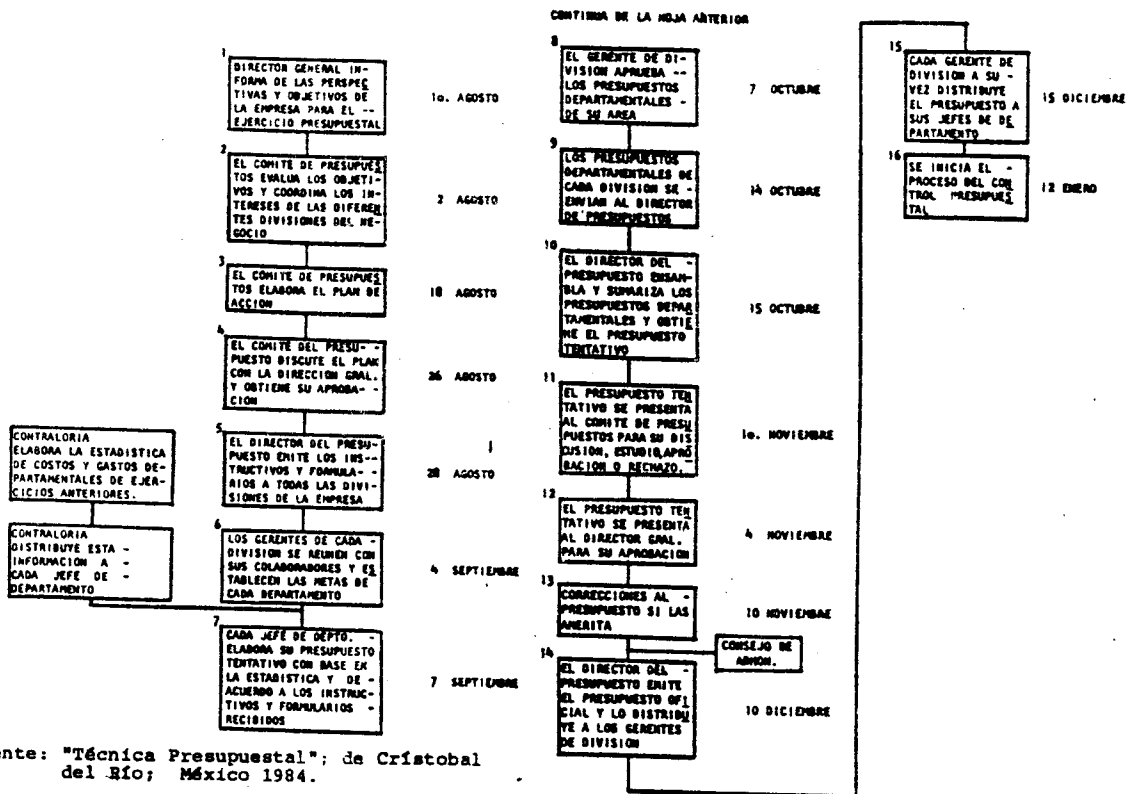
Podría seguirse la secuencia básica de etapas que expongo a continuación para llevar a la práctica un Plan Presupuestal:

- 1.- Precisar los objetivos por alcanzar.
- 2.- Determinar los procedimientos a seguir para la recolección de datos e información complementaria.
- 3.- Establecer de manera analítica, una serie de presupuestos parciales que reflejan las operaciones estimadas de cada departamento de la empresa.
- 4.- Elaborar, con base a lo anterior, un grupo de presupuestos previos, sujetos a estudio.
- 5.- Realizar una verificación de cada presupuesto a cargo de los jefes de departamento correspondiente.
- 6.- El director del comité Presupuestal realiza estudios y discusiones con los responsables de cada presupuesto.
- 7.- Se realizan las modificaciones correspondientes.
- 8.- Se elabora un presupuesto Maestro o Tipo, que englobe los presupuestos departamentales.
- 9.- Someter a aprobación los presupuestos parciales y el presupuesto maestro ante la Dirección General o Gerencias correspondientes.
- 10.- Llevarlo a la práctica.
- 11.- Vigilar los resultados obtenidos y evaluarlos mediante una comparación con los propios datos y cifras presupuestadas.
- 12.- Determinar variaciones, estudiarlas y analizarlas.
- 13.- Adoptar medidas correctivas en caso necesario.
- 14.- Partir de esa nueva serie de datos para retroalimentar el sistema presupuestal.
- 15.- Analizar la viabilidad y conveniencia tanto de los objetivos fijados como de los procedimientos que se siguen para alcanzarlos, partiendo de lo obtenido en las etapas anteriores.

Es fácil notar que, el punto medular es la elaboración y aplicación de los presupuestos, esto podemos ilustrarlo mediante un gráfico que muestre la mecánica correspondiente para llevar a cabo tales aspectos y que se plasma en siguiente cuadro.

225514

MECANICA DE ELABORACION DE LOS PRESUPUESTOS
GRAFICA DE SECUENCIA



Fuente: "Técnica Presupuestal"; de Cristobal del Río; México 1984.

Estos puntos no representan fases exclusivas o excluyentes para desarrollar y aplicar un Plan Presupuestal, son sólo las más relevantes y determinantes para la consecución de las fases de Planeación, Preparación, Información, Aplicación y Control de los Presupuestos ⁹.

Volviendo al tema de la planeación, es aquí donde se puede detectar, más directamente la forma como se interrelaciona el Control de Gestión con dicha función, partiendo de que se puede contar con un sistema de apoyo en la elaboración de presupuestos y para integrarlos dentro del operar y sistema funcional de las empresas, el empleo de instrumentos precisos y sistemáticos destinados a todas y cada una de las áreas que integran la entidad.

Por otra parte, todo presupuesto requiere de la elaboración de un manual para desarrollar adecuadamente la Planeación Presupuestal que permita informar al personal de la empresa, sobre los propósitos y resultados que se desean obtener, delimitando la funcionalidad y las autoridades correspondientes a la estructura organizacional y personal involucrado. Esto nos da la pauta para determinar los grados de responsabilidad de las personas que formularán y ejecutarán los presupuestos

El Manual Presupuestal abarca una serie de aspectos básicos que el profesor Cristóbal del Río hace resaltar en cuanto a su contenido:

- a) Las bases, propósitos y funcionamiento del sistema de presupuestos y la responsabilidad asignada a cada jefe de departamento.
- b) El periodo que abarcará el presupuesto.
- c) La organización necesario para su administración.
- d) Los procedimientos para formular los presupuestos.
- e) El instructivo para el manejo de las formas necesarias para su control, así como el establecimiento de los informes del presupuesto.

El control de Gestión participa aquí al momento de brindar información correspondiente al avance físico y financiero de cada uno de los niveles siguientes:

- Por actividad.
- Por obra, estudio o proyecto
- Por subprograma.
- Por programa.
- Por proyecto estratégico.

Dentro de los mismos manuales presupuestales se nos brinda la posibilidad de establecer de manera precisa, los objetivos a alcanzar, los procedimientos y políticas por adoptar, y la metodología a seguir para el adecuado desarrollo de la función Control.

⁹Dada su importancia, este aspecto será retomado en el siguiente inciso.

B) CONTROL PRESUPUESTAL

El control, es un aspecto determinante dentro del Plan Presupuestal, por lo cual puede conformar un aspecto individual al que se denomina "Control Presupuestal".

Dicho control presupuestal tiene por funciones básicas, partir de la vigilancia periódica sobre el desarrollo de los propios presupuestos, en relación con los resultados obtenidos, para detectar desviaciones o posibles variaciones, a fin de que a través de un estudio y análisis de éstas, localizar el sector específico donde se creó el conflicto o problema y determinar, a su vez, a los responsables directos de la obtención de los mencionados resultados. Además contempla la posibilidad de entablar pláticas con los supervisores y responsables del área correspondiente, para analizar la situación de la función desarrollada, el flujo, coordinación de actividades y la efectividad de la supervisión; todo ello mediante una observación directa sobre el operar del departamento afectado y asignando al personal idóneo que se encargue del tratamiento específico de la situación, mediante una Auditoría Interna, si el caso así lo requiere.

La finalidad es obtener informes y reportes de ambas partes, tanto del personal involucrado, como del personal que se encarga de efectuar la revisión; y esto a su vez, con la finalidad de liberar y emitir un informe que trate "el problema" y las causas que le dieron lugar.

En base a lo anterior el Control de Gestión participa de manera significativa en el desempeño de funciones y procedimientos concernientes a los objetivos y finalidades descritas con respecto al Manual Presupuestal. Se puede citar inicialmente el hecho de que el Control de Gestión a través de sus Cuadros de Mando permiten mantener un seguimiento periódico sobre el evolucionar de las operaciones básicas realizadas por la entidad, sin evaluarlas únicamente al finalizar el ciclo de operaciones o una actividad determinada, por el contrario, se está en posibilidad de desarrollar tal evaluación de cada uno de los factores clave que conforman las áreas críticas de la entidad, en cualquier momento o instancia, tomando como materia prima los valores y cifras que reflejan el desenvolvimiento cotidiano de la función o actividad tratada.

Además dentro de estos mismos Cuadros de Mando se emplean sus principios básicos de información oportuna y "señales rápidas de alerta", que permiten adoptar medidas de carácter preventivo y no de tipo correctivo con respecto a lo realizado, partiendo del empleo de índices y ratios de evaluación sobre las cifras obtenidas, en cualquier instancia, dentro del estudio y análisis de una actividad o área en particular.

De aquí se puede destacar que tanto el Sistema de Contabilidad como el de Información en General dentro de cualquier empresa que precise el empleo del control de Gestión, requiere de mantenerse siempre "al día" para poder ofrecer la serie de datos que se requieren para la "buena" marcha del sistema, de una manera precisa y oportuna.

Además, el informe final que brinda el control Presupuestal ofrece la delimitación del problema existente y la contemplación de las causas que le dieron origen, pero con el Control de Gestión se puede anexar un apartado más, relativo a "Comentarios y Sugerencias", el cual tenga por objetivo proponer soluciones con respecto a la situación que se presentó.

Esta parte del hecho de que el Control de Gestión, en contexto general, busca a través de su sistema tener cubiertos los siguientes aspectos clave:

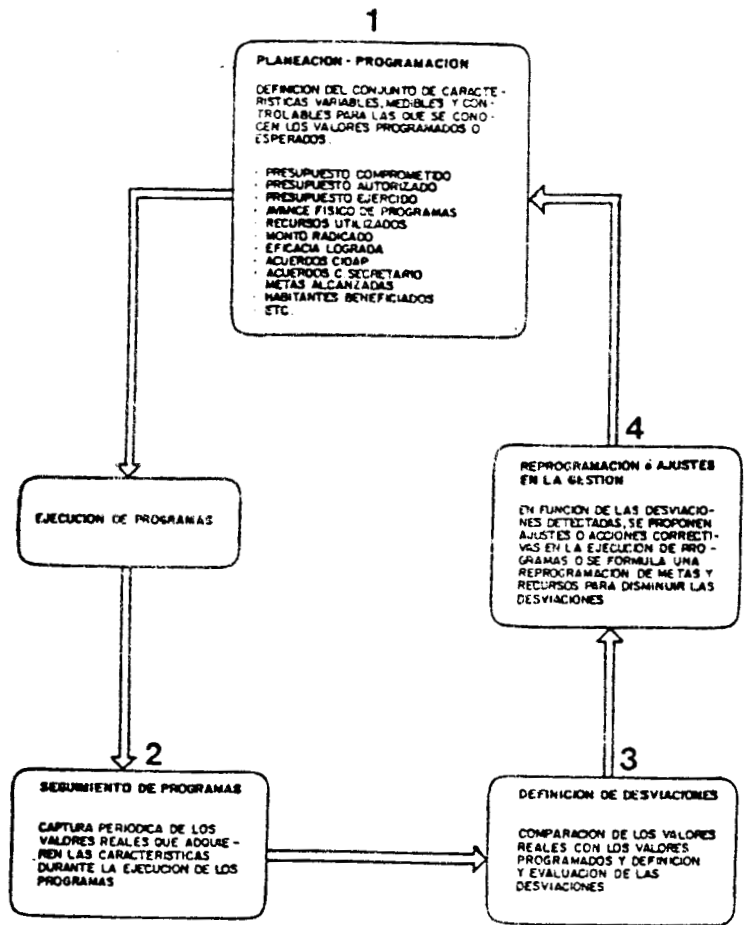
- 1.- Percibir o registrar las desviaciones que con respecto a lo esperado se hayan presentado durante un período determinado.
- 2.- Plantear las acciones correctivas conducentes al logro eficaz de los objetivos, mediante la preparación y aplicación de decisiones acordes con las características de la situación existente.
- 3.- Evaluar integralmente el comportamiento de la organización, tanto en el cumplimiento de los objetivos estratégicos y sectoriales, como en la eficiencia interna de los programas de la planeación táctica empleada.

Por ello, partiendo de que la Planeación establece y precisa los objetivos por alcanzar y los cursos alternativos de acción a través de presupuestos, hasta culminar en la etapa de Control que se encarga del análisis y evaluación de resultados mediante el seguimiento periódico de las funciones realizadas en la entidad, va implícito el apoyo de técnicas como las anteriormente expuestas que ofrece el propio control de Gestión.

Una visión más precisa de ello se obtiene en los diseños gráficos que aparecen en las siguientes dos gráficas..

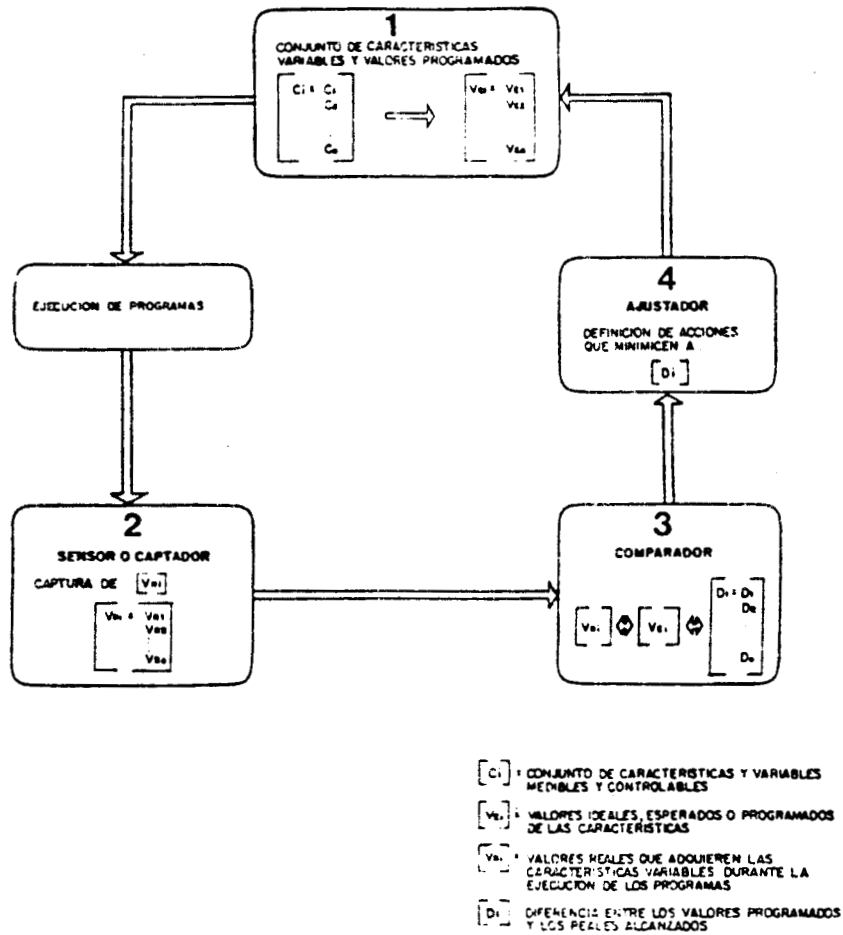
En ellos puede apreciarse que el Control Presupuestal, como cualquier otro tipo de control, lleva implícita la función de evaluación, la cual funge como una parte medular dentro de cualquier sistema, tal y como se indica en el Capítulo I, con respecto a su labor de brindar información que permita "retroalimentar" un ciclo predeterminado dentro del sistema, que abarca tanto a la Planeación de los cursos de acción para el logro de objetivos, la Programación y Presupuestación de funciones y actividades, como a la propia Ejecución que implique el desarrollo del operar normal de la entidad tratada.

**ELEMENTOS BASICOS DEL MODELO DE CONTROL DE GESTION Y EVALUACION
(ESQUEMA CONCEPTUAL)**



Fuente: Manual de Control de Gestión. SEDUE, México 1986.

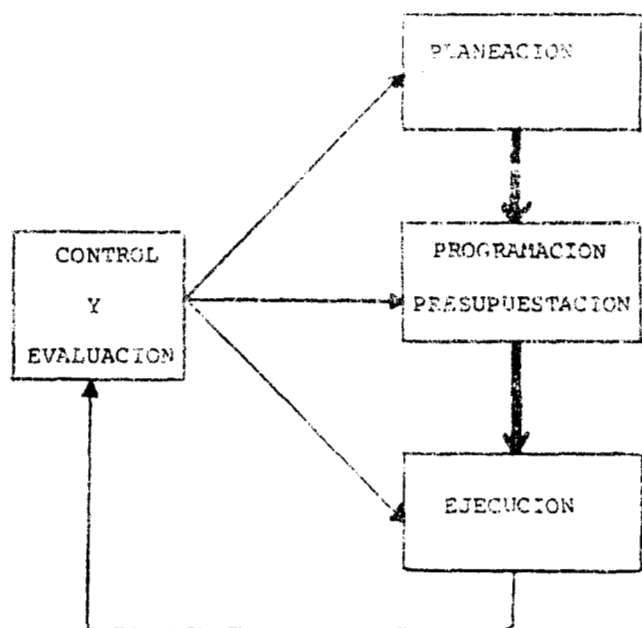
ELEMENTOS BÁSICOS DEL MODELO DE CONTROL DE GESTIÓN Y EVALUACIÓN
(PLANTEAMIENTO SISTEMICO)



Fuente: Manual de Control de Gestión; SEDUE, México, 1986.

Para tal efecto el Control de Gestión proporciona una serie de procedimientos y técnicas que permiten el desarrollo de un ciclo específico que reúna las características anteriormente citadas.

ESQUEMA GENERAL DE CICLO DE CONTROL Y EVALUACION



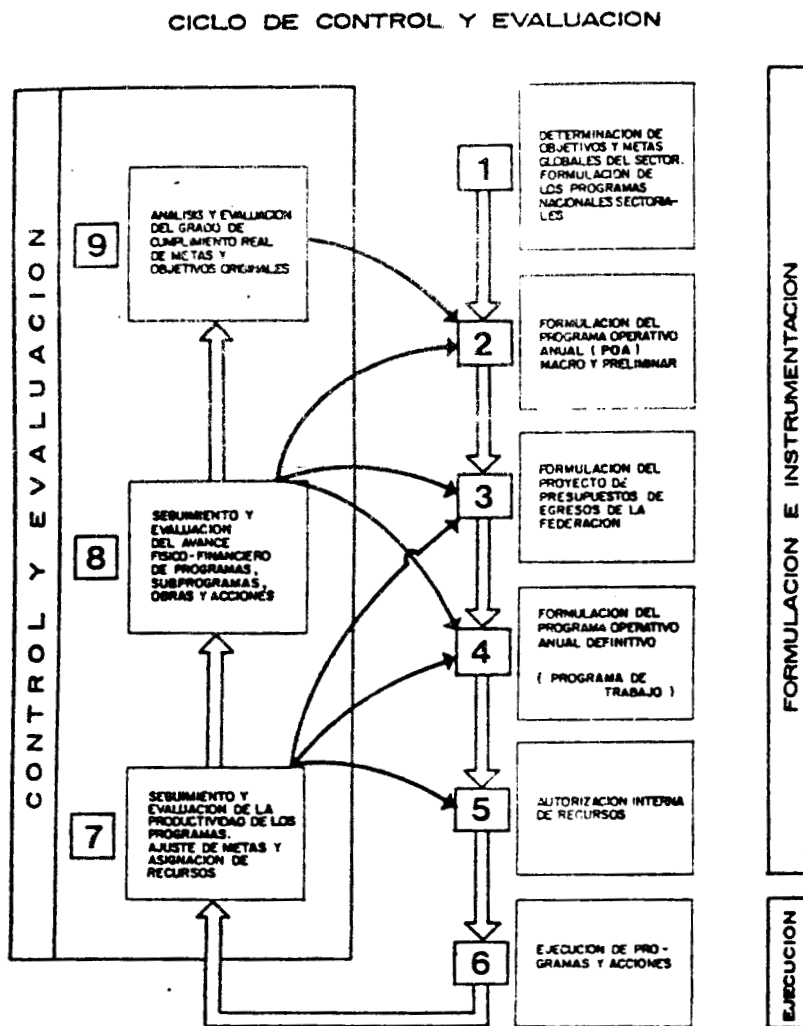
Fuente: Manual de Control de Gestión

México, 1986.

Este ciclo, al cual se le puede denominar "Evaluación Programática Presupuestaria", tiene como fase inicial el llevar a cabo un análisis de los resultados concretos que han sido obtenidos durante el empleo de los recursos presupuestados, para de ahí pasar a otra etapa que busque determinar y precisar el grado de eficiencia y eficacia logrado en el uso y aprovechamiento de dichos recursos, por cada uno de los sectores divisionales y/o departamentos que integran dicha empresa; para con ello, llegar a delimitar el grado de avance físico y financiero de los programas, así como su incidencia en el logro de los objetivos y metas propuestas, al momento de ser aplicados y llevados a la práctica de manera integral con relación al contexto general de la propia empresa.

Es por medio de este tipo de análisis como se pueden detectar desviaciones o variaciones entre lo programado y lo alcanzado, situándonos en la posibilidad de definir y aplicar los ajustes y medidas correspondientes, dentro de un contexto que involucre tanto metas como recursos; todo ello partiendo del "momento que viva la empresa", en cuanto a su situación financiera y operacional, su estructura organizacional y funcional, el uso y aprovechamiento de los recursos disponibles y la posible problemática enfrentada durante el ejercicio del presupuesto.

Esto lo muestra la figura siguiente:



C) CONTROL FINANCIERO

Para llevar a cabo una evaluación bajo condiciones y lineamientos determinados por el ciclo de "Evaluación Programática Presupuestaria", se requiere de un "sistema contable" bien definido que a su vez permita ordenar e incorporar la información de carácter financiero de una manera actualizada, con el objeto de crear datos de tipo estadístico sobre los resultados concretos, inherentes al cumplimiento de los programas establecidos en la organización. Para tal efecto de evaluación se requiere del empleo de una serie de "indicadores" que permiten formar y constituir ciertos criterios que desarrollen dicha evaluación con respecto a la eficiencia y eficacia logradas en el uso de los recursos con que cuenta la empresa en un momento determinado; partiendo de que los mencionados indicadores son los índices resultantes de la aplicación de razones de tipo financiero, que componen a su vez un sistema integrado. Pero debido a que existe la posibilidad de emplear ciertos tipos de control administrativo, con sus correspondientes indicadores e índices, del mismo género (administrativos), la existencia y empleo de razones exclusivamente financieras permite "agilizar" la evaluación integral que contempla el Control en cuanto a la naturaleza básica de sus elementos componentes y procedimientos empleados.

El sistema de evaluación conformado por indicadores financieros nos permite desarrollar un tipo de "Control Financiero" que, como ya se había indicado anteriormente, resulta estar íntimamente relacionado con el Control de Gestión en virtud de que éste cuenta con la aplicación del análisis financiero como metodología de apoyo para la aplicación sistemática de sus instrumentos y elementos que lo conforman; de manera específica podríamos hablar de la elaboración y conformación de los Cuadros de Mando que emplean el desarrollo de dicho tipo de análisis para evaluar mediante razones financieras los factores clave más significativos de las áreas críticas tratadas.

El Control Financiero, por lo tanto, constituye la forma de evaluación y análisis de los resultados obtenidos por la entidad con respecto a un avance económico financiero derivado del uso y aprovechamiento de los recursos materiales y monetarios con que cuenta dicha empresa en un momento determinado. El empleo de razones financieras constituye la base principal que permite detectar el progreso o deterioro en el operar de la empresa.

Dentro del Capítulo II al hablar de los Cuadros de Mando como elementos del Control de Gestión, se mencionó el carácter económico-financiero, relativo a la forma de "medir" el desarrollo y continuidad de una empresa, lo cual resulta a partir de la aplicación de los Ratios (Razones Financieras) por lo que se podría precisar aquí de manera breve el significado del índice que proporcionan, partiendo de que conforman e integran un sistema de control.

- 1.- CAPITAL DE TRABAJO Representa en valores absolutos el Activo Circulante neto de que dispone la entidad económica para cumplir con sus obligaciones a corto plazo dentro del ciclo normal de sus operaciones.

- 2.- CAPACIDAD DE PAGO Nos indica, en valores relativos, el número de pesos de que dispone la empresa para cubrir cada peso de obligaciones a corto plazo.
- 3.- PRUEBA DEL ACIDO Nos indica la cantidad de Activo rápido (circulante sin considerar los inventarios) de que dispone la empresa para hacer frente a sus obligaciones a corto plazo.
- 4.-MARGEN DE SEGURIDAD Indica la cantidad de Capital de Trabajo con que cuenta una empresa para hacer frente a cada peso de obligación a corto plazo.
- 5.-ROTACION DE CTAS. X COB. Precisa el número de veces, en el periodo, en que se recupera la cartera.
- 6.-PERIODO REC. DE CARTERA Nos señala el número de días que transcurren entre cada recuperación de las cuentas por cobrar a clientes.
- 7.-ROTACION DE INVENTARIOS Indica el grado de inversión y/o desplazamiento de los inventarios de la empresa, es decir, el número de veces que se adquieren o realizan las mercancías propiedad de la empresa.
- 8.-GDO. PART.CAPITAL AJENO Representa la cantidad que han aportado los acreedores a corto y largo plazo, en relación con cada peso invertido en la empresa.
- 9.-GDO. PART.CAPITAL PROPIO Nos indica que por cada peso de inversión en la empresa los accionistas han contribuido a través de aportaciones y reinversión de utilidades con una cantidad determinada.
- 10.-APALANCAMTO. FINANCIERO Nos indica la cantidad en que los acreedores ayudan a financiar la compañía en relación con cada peso invertido por los accionistas.
- 11.-VALOR CONT.DE ACCIONES Nos permita conocer el valor en libros de las acciones de la compañía.
- 12.-PRODVIDAD. DE INVERSIÓN Indica la cantidad de ventas generadas por cada peso invertido en la empresa.
- 13.-PRODVIDAD. DE PLANTA Precisa la cantidad de ventas generadas en relación a la inversión en activos fijos que se hayan efectuado.
- 14.-RENTAB. DE INVERSIÓN Nos indica la utilidad en operación generada por cada peso invertido en la empresa.

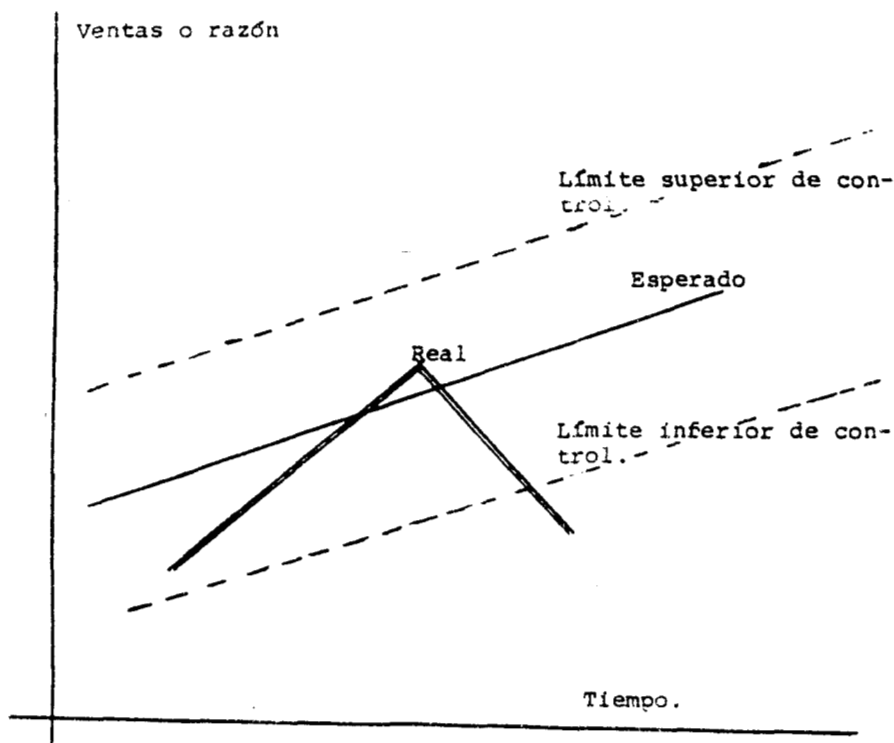
Cabe destacar que los índices resultantes de la aplicación de estas razones, salvo lo relativo a capital de trabajo y períodos de rotación y recuperación, pueden ser manejados en cifras de pesos y centavos o en valores porcentuales.

Como se aprecia, dentro del Control Financiero básicamente se emplean las Razones e Índices de este tipo, pero también es factible aplicar las demás técnicas y métodos que implica el propio sistema de análisis e interpretación de información financiera, como son las tendencias, proyecciones, aumentos y disminuciones, porcentos integrales, punto de equilibrio, etc.

Retomando el aspecto de control financiero como un sistema integrado, se puede notar que a través de diversas variantes y amplitudes en sus técnicas y procedimientos aplicables es como el Control de Gestión desarrolla una labor de interacción con la finalidad de incrementar y agilizar los "beneficios" de sus funciones y finalidades correspondientes.

Se tiene la posibilidad de realizar esto dimensionando los resultados obtenidos por las operaciones desarrolladas a cargo de la empresa y estableciendo, cuando sea conveniente, determinados rangos de variación, es decir, límites mínimos y máximos aceptables de desviación, con respecto al cumplimiento de las metas programadas o estipuladas dentro de subprogramas, proyectos, y/o actividades en particular; a la vez que se identifican y precisan los grados de influencia de los factores internos y externos de carácter más significativo y que por su injerencia puedan normar la efectividad en el ejercicio presupuestal

Por ello, el Control Financiero de manera conjunta con el Control Presupuestal, y mediante el empleo de las técnicas de Control de Gestión permite diseñar "modelos" de análisis como son los "Intervalos de Control", el cual comprende gráficos como el siguiente:



INTERVALO DE CONTROL

En donde la línea de enmedio representa las cantidades presupuestadas y las líneas superior e inferior representan los límites de desviación tolerables, para que con ello se esté en posibilidad de indicar las cifras reales a medida que ocurran y poder detectar rápidamente las desviaciones significativas que obstaculicen el logro de nuestros objetivos.

Los datos resultantes de las operaciones realizadas se van plasmando en el gráfico de acuerdo a las escalas adoptadas y se analizan con respecto a la línea de datos presupuestados para detectar variaciones que se "escapen" de los rangos tolerables para que de manera oportuna se tomen las decisiones y medidas correspondientes para el caso, según su relevancia.

Stevenson E. Bollen, nos precisa las características básicas que debe comprender esta técnica:

- 1) El Intervalo de Control debe ser lo suficientemente amplio para evitar que algún pequeño error ponga innecesariamente en marcha la acción de emergencia
- 2) Pero a la vez debe ser lo suficientemente angosto para que los indicios anticipados de dificultad no se ignoren.
- 3) El lector deberá tener cuidado con cosas tales como variaciones insignificantes, errores reportados, desviaciones intencionales causados por las decisiones de la administración y aquellos factores no controlables que no requieran respuesta.
- 4) Sólo se deberá proceder después de investigar y asegurarse de que la acción es necesaria.
- 5) Se debe contar con un registro frecuente y oportuno de resultados, turnándolos a los funcionarios que puedan emprender la acción necesaria dentro de un tiempo razonable.

Por todo lo anterior, se puede resumir que el Control de Gestión busca alcanzar los siguientes aspectos clave como parte medular de cualquier tipo de control adoptado por una entidad económica:

- a).- La identificación de los resultados a obtener por cada programa, así como los objetivos por alcanzar.
- b).- La determinación de criterios que midan los impactos directos o inmediatos sobre cada área de la organización.
- c).- La delimitación tanto de los beneficios como de los costos atribuibles a los programas adoptados.

D) TÉCNICA DE PRESUPUESTACION EN EL CONTROL DE GESTION

Dentro de la elaboración de los Presupuestos Maestros se hace necesario partir de una serie de presupuestos específicos, que sean acordes con las funciones básicas de cualquier entidad económica; tales presupuestos llevan una secuenciación lógica conforme a que parten en general de que cada uno de ellos requiere de datos proporcionados por su antecesor y a su vez brinda información para la elaboración de otro tipo de presupuesto dentro del mismo periodo tratado.

- 1.- Presupuesto de Ventas.
- 2.- Presupuesto de Otros Ingresos.
- 3.- Presupuesto de Consumo de Materias Primas.
- 4.- Presupuesto de Compras
- 5.- Presupuesto de Inventarios.
- 6.- Presupuesto Global de Costo de Transformación o Producción.
- 7.- Presupuesto Global de Gastos de Venta
- 8.- Presupuesto Global de Gastos de Administración.
- 9.- Presupuesto de Inversiones Fijas.
- 10.- Presupuesto de Cobranzas.
- 11.- Presupuesto de Cuentas por Pagar.
- 12.- Presupuesto de Pagos de Compras.
- 13.- Presupuesto de Impuesto Sobre la Renta
- 14.- Presupuesto de Aplicación de Utilidades.
- 15.- Presupuesto de Otros Egresos.
- 16.- Presupuesto de Caja de Efectivo.

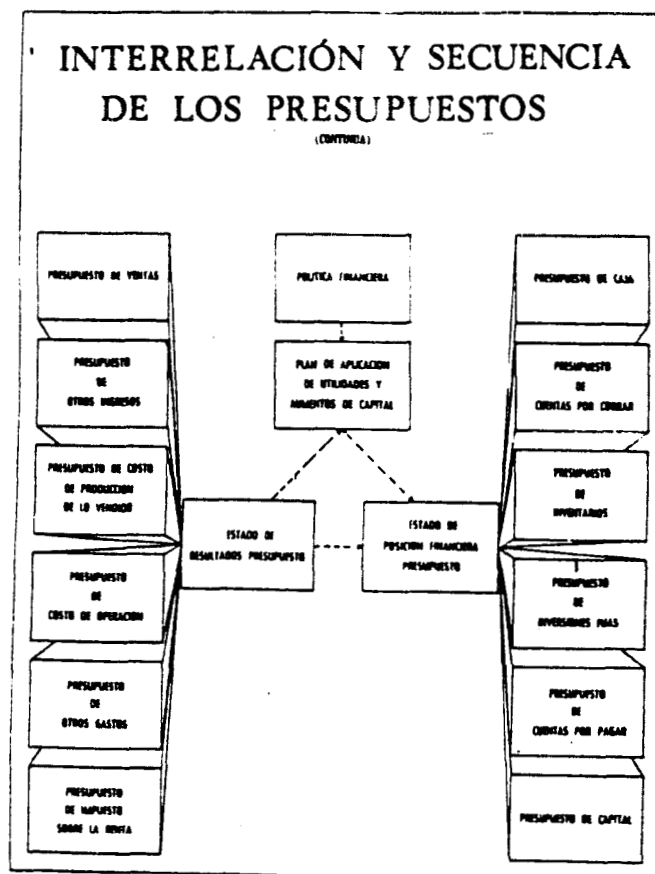
Sin embargo, algunos de estos presupuestos se pueden elaborar de manera simultánea partiendo del conjunto de datos requeridos para su elaboración y que se encuentren disponibles en un momento determinado, es decir, en ese instante.

Asimismo, se tiene como terminación de dicha secuenciación de presupuestos la preparación de "Estados Financieros Presupuestados", los cuales tienen una vinculación estrecha con el Control de Gestión en cuanto a su papel de Planeación y Estimación de cifras para controlar el desarrollo y continuidad general de la empresa en todos y cada uno de sus rubros básicos de operación.

Esto puede basarse en la siguiente secuenciación para la elaboración de dichos estados financieros:

- 1.- ESTADO CONJUNTO DE COSTO DE PRODUCCIÓN Y COSTO DE PRODUCCIÓN DE LO VENDIDO PRESUPUESTADO.
- 2.- ESTADO DE RESULTADOS PRESUPUESTADO.
- 3.- ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA PRESUPUESTADO.
- 4.- ESTADO DE VARIACIONES EN LA SITUACIÓN FINANCIERA PRESUPUESTADO.

Y en general, integrarse con los presupuestos elaborados de la siguiente manera:



Cabe destacar que existe una clase de presupuestos que contemplan un proceso sistemático dentro del cual se enmarcan una serie de técnicas de amplia interrelación con los procedimientos adoptados por la propia metodología del Control de Gestión. Dicho presupuesto es el conocido como "Base Cero", y que comprende técnicas de planeación y control que involucran tanto el análisis incremental, la fijación de objetivos y la previsión de metas por alcanzar, así como el desarrollo de análisis de alternativas, de costo-beneficio, la evaluación de rendimientos y la presupuestación por rubros.

El presupuesto base cero parte de reevaluar cada año todos los programas y presupuestos de gastos de una entidad, mediante una metodología específica que se podría representar a través de la siguiente serie de etapas:

- 1.- Establecer presunciones de planeación en cuanto a recursos disponibles y factores tanto internos como externos que afecten el desarrollo operacional de la entidad.
- 2.- Identificar y precisar las "unidades de decisión", que contemplan una agrupación selectiva de actividades entre las que pueden figurar proyectos o programas especiales.
- 3.- Tratar cada una de estas unidades partiendo de la delimitación de objetivos propios de cada una de ellas.
- 4.- Describir la forma en que se efectúan las operaciones desarrolladas por cada unidad, involucrando tanto los recursos monetarios como humanos, que se lleguen a requerir.
- 5.- Medir su desempeño y carga de trabajo con el propósito de poder evaluar los puntos débiles y fuertes del procedimiento aplicado para llevar a cabo la actividad tratada.
- 6.- Analizar la actividad para describir con mayor detalle sus objetivos y finalidades.
- 7.- Poner a consideración de los niveles directivos y de supervisión correspondientes, una serie de métodos y alternativas de operación para encontrar diferentes maneras que mejoren el proceso que se seguía para llevar a cabo las actividades analizadas.
- 8.- Al momento de seleccionar la alternativa apropiada se realiza un "Análisis Incremental", en el que se determina cual resulta ser la necesidad más importante de servicio y funcionalidad a la que atiende cada unidad.

- 9.- Precisar el rendimiento, mediante mediciones cuantitativas que evalúen la efectividad y eficiencia de cada incremento de carga de trabajo o de recursos que se provean a las actividades desarrolladas.
- 10.- Desarrollar análisis adicionales relativos a costo y beneficios conexos por unidad.
- 11.- Jerarquizar, o en su caso, establecer prioridades con respecto a las actividades llevadas a cabo y que han sido analizadas, lo cual dará la pauta para dicha jerarquización.
- 12.- Revisar los datos obtenidos sobre si efectivamente y de manera eficaz se están cumpliendo los objetivos programados a través de los procedimientos de operación adoptados por las actividades que conforman las "unidades de decisión".
- 13.- En caso de ser necesario, reasignar recursos en base a los resultados obtenidos en los puntos anteriores.
- 14.- Preparar presupuestos detallados sobre cada unidad de decisión; y partiendo de los análisis desarrollados con respecto a incrementos, costo/beneficio y asignación de recursos, delimitar los lineamientos y características o considerar para la elaboración de los mencionados presupuestos.
- 15.- Evaluar el desempeño de las actividades mediante análisis financiero o mediciones de carga de trabajo que puedan ser sometidos a exámenes periódicos de revisión.

Es necesario aclarar que el criterio de selección de actividades que se emplean para crear las unidades de decisión parte de la relevancia y grado de injerencia propia de cada una de estas actividades, con respecto a la naturaleza y características particulares de las operaciones realizadas por la empresa tratada, así como los procedimientos, programas, políticas y metodologías que adopta con respecto a los sistemas existentes y su funcionalidad en general.

Por lo tanto, como se puede apreciar, el Control de Gestión desarrolla una serie de instrumentos y herramientas que se involucran íntimamente con la preparación y aplicación de presupuestos de este tipo, a la vez de que ambos cuentan con una finalidad en común que es buscar y promover tanto la eficiencia como la eficacia operacional de las empresas.

Lo anterior se basa en el desarrollo de una serie de procedimientos y técnicas que el Control de Gestión brinda para emplearse de manera conjunta con la aplicación de presupuestos.

Se puede ejemplificar lo anterior mediante los siguientes diseños y gráficos:

1.- LA APLICACION DE DIAGRAMAS DECISIONALES PARA LA PLANEACION DE FUNCIONES
 DENTRO DE LA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE LA ENTIDAD PARA APLICARLOS --
 CON RESPECTO A LA IMPLANTACION DEL PRESUPUESTO BASE CERO:

	1	2	3	4	5	6
	Desarrollo de suposición pa ra la planea- ción	Identificar unidades de decisión	Analizar unidades de decisión	Reasignación del presup.	Preparación del presupuesto	Evaluación de rendim.
Papel de la Gerencia				X		X
Gerencia General	X					
Departamento de Planeación y control				X	X	
Gerente de Jerarquización		X		X		X
Gerentes de las Unidades de Decisión		X	X			

Fuente: Base Cero: Planeación y presupuesto de J. Stenich. Paul; México, 1981.

2.- EL DISEÑO DE MATRICES PARA LA DELIMITACION DE LAS
UNIDADES DE DECISION:

Nombre de la unidad de decisión: Ventas corporativas													
1. Objetivos de la unidad de decisión: Administrar todas las ventas domésticas de modo que los compradores presentes reciban servicio satisfactorio, que las utilidades brutas se incrementen en un 12 por ciento, ver: 1 a nuevos consumidores se incrementen en un 20 por ciento, y el margen de contribución del personal de ventas sea al menos el doble que el costo de dicho personal.													
2. Operaciones corrientes y recursos requeridos: Hay un gerente de ventas, nueve vendedores asignados, dos trabajadores de almacén, un intendente de oficina, y una secretaria. Cada persona de ventas tiene asignado un territorio exclusivo en el Noroeste y el Oriente de los Estados Unidos.													
3. Liste medios alternativos que lograrían la consecución del objetivo y la razón por la cual no se utilizó en 1977: e) Usar representantes de ventas comisionados: la naturaleza técnica del producto requiere servicios de un vendedor exclusivo.									Sumario carga de trabajo/desempeño (sum)				
									Cantidad		Cantidad		
4. Sumario de incrementos por servicios prestados en 1977 (identificar el nivel "corriente"):									Carga de servicio a usuarios (por mes)	Reacción al crecimiento de pedidos (días)	Prestaciones al vendedor brutas (\$ 000)	Ventas a nuevos clientes	Margen de contribución (\$ 000)
Número de los incrementos		Incremental		Acumulativo									
		Gastos	Empleados	Gastos	% (a)	Empleados	% (b)						
Emplear Gerente de Ventas, 7 vendedores, 2 trabajadores de almacén, 1 secretaria		1 de 4	280 000	11	280 000	96	11	79	9	8	4 000	600	700
Añade 2 personas de ventas		2 de 4	66 500	2	346 500	117	13	93	7	10	5 600	1 100	840
Añade un intendente de oficina		3 de 4	10 200	1	356 700	121	14	100	5	3	5 000	1 100	840
Añadir un vendedor		4 de 4	31 000	1	387 700	131	15	107	3	3	5 400	1 400	880
de													
de													
Pronóstico de gastos y empleados para 1976					295 100		14		5	3	4 400	900	750

Fuente: Base Cero; Planeación y Presupuesto de T. Stonich. Paul; México, 1981.

(1) Unidades organizativas que están siendo jerarquizadas		(2) Preparado por	(3) Fecha:	(4) Pagina	
Mercadotecnia		B. Collins	6/9/76	1 de 1	
Jerarquía	Número de incrementos	(6) Propuesto de 1977	(7) Acumulado de 1977	(8) Pronóstico de 1976	(9) Porcentaje de cambio 1977 = 1976 X 100
		Gasto	Gasto	Gasto	Gasto
1. Ventas corporativas	1 de 4	280 000	280 000	295 100	60
2. Anuncios	1 de 3	85 000	365 300	104 000	18
3. Administración de la mercadotecnia	1 de 3	62 100	427 100	71 100	91
4. Ventas corporativas	2 de 4	66 500	493 600		105
5. Anuncios	2 de 3	24 600	518 200		110
6. Ventas corporativas	3 de 4	10 200	528 400		112
7. Administración de la mercadotecnia	2 de 3	13 400	541 800		115
8. Anuncios	3 de 3	17 600	559 400		119
9. Ventas corporativas	4 de 4	31 000	590 400		128
10. Administración de la mercadotecnia	3 de 3	12 500	602 900		128
	de				
	de				
	de				
	de				
	de				
	de				
	de				
Total		602 900	602 900	470 200	128

Tabla de jerarquización muestra.

Fuente: Base Cero: Planeación y Presupuesto de T. Stonich Paul; México, 1981.

4.- LA ELABORACION DE MATRICES DE CONTROL PARA ANALIZAR LOS INCREMENTOS REALIZADOS EN LAS UNIDADES DE DECISION ESTABLECIDAS.

		Incremento				
Unidad de decisión	1	2	3	4	5	
Ventas corporativas	\$ 280 000	\$ 66 500	\$ 10 200	\$ 31 000		
Anuncios	\$ 85 000	\$ 24 600	\$ 17 600			
Administración de la mercadotecnia	\$ 62 100	\$ 13 400	\$ 12 500			

Unidad de decisión — matriz de incrementos.

Fuente: Base Cero: Planeación y Presupuesto de J. Stonich Paul; México, 1981.

E) TOMA DE DECISIONES.

Entre sus finalidades básicas el Control de Gestión cuenta con el propósito de promover la toma de decisiones de manera precisa y oportuna, apoyadas en bases sólidas y confiables.

Por ello, dentro de cualquier organización la implantación del sistema de control de gestión permite determinar una serie de niveles de aplicación de acuerdo a los requerimientos de información y características propias del tipo de toma de decisiones, las cuales pueden ser de dos tipos básicos: a) superficiales, sencillas y rutinarias o b) complejas, profundas y no repetitivas.

El primer tipo de decisiones se denominan programables y automatizables, en virtud de ser susceptibles de adaptarse a un marco sistemático que las regulen mediante una metodología específica; mientras las segundas, conocidas como decisiones no automatizables, requieren de procesos diferentes para cada una de ellas en cuanto a su tratamiento, a partir del contenido y naturaleza de la información que les de origen.

Sin embargo, independientemente del tipo de decisiones adoptadas, resulta obvio precisar que sus fundamentos determinantes lo constituyen el conglomerado de datos que integran la información contemplada como "materia prima" para la precisión y aplicación de las decisiones de cualquier tipo dentro de las empresas.

Para lo cual, el Control de Gestión determina una serie de Niveles Decisionales, de acuerdo al tipo de información empleada.

CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN REQUERIDA POR NIVELES DE TOMA DE DECISIONES.

NIVELES DE TOMA DE DECISIONES

TIPO DE INFORMACIÓN

INFORMACIÓN ESTRATÉGICA.

- 1.- Información Externa
 - a) Restricciones Presupuestales.
 - b) Normatividad.
 - d) Disponibilidad de Financiamientos.
- 2.- Información Prospectiva
(Largo Plazo)
- 3.- Información para Simulación de Escenarios.
Largo Plazo. (¿qué pasa si...?)

INFORMACIÒN TÀCTICA

- 1.- Informaciòn Descriptivo–Històrica.
- 2.- Informaciòn sobre el comportamiento actual real de programas.
- 3.- Informaciòn Prospectiva (Corto Plazo)
- 4.- Informaciòn para Simulaciòn de Escenarios. Corto Plazo. (què pasa si...?)

INFORMACIÒN TECNICA

- 1.- Informaciòn Descriptivo–Històrica Detallada.
- 2.- Informaciòn sobre el comportamiento actual real de la ejecuciòn de acciones, obras o proyectos.

El primer nivel, denominado Nivel Estratègico se caracteriza por un alto grado de incertidumbre y riesgo; son decisiones que van orientadas hacia el futuro dentro del mediano y largo plazo, mediante el establecimiento y aplicaciòn de planes, programas y cursos de acciòn de acuerdo a un caràcter totalizador.

Dichas decisiones por sus características propias no son susceptibles de automatizarse en cuanto a un marco rígido que las regule, aunque resulten ser de gran trascendencia e impacto y pràcticamente irreversibles.

El segundo, el Nivel Tàctico, comprende a todas aquellas decisiones inherentes a las acciones adoptadas en un corto plazo y correspondientes de manera preponderantemente a la asignaciòn de recursos tanto materiales y financieros como humanos y tecnológicos.

Implican la adopciòn de actividades de programaciòn y control de naturaleza precisa e inmediata para la consecuciòn de objetivos y metas previstas a un corto plazo, por lo cual pueden en algunos casos ser susceptibles de programarse y automatizarse.

El tercer nivel referente al Nivel Tècnico involucra la toma de decisiones a un corto plazo, que implican un tipo de resultados precisos y exclusivos. Buscan que todas las actividades y funciones adoptadas bajo estas características se vean instrumentadas y aplicadas de manera eficaz y eficiente mediante la adopciòn de "instrucciones específicas" para desarrollar operaciones que comprendan funciones de control.

En general, como se ha podido apreciar, el sistema de Control de Gestìon, partiendo de su aplicaciòn con respecto a las funciones de Control y evaluaciòn, permite el desarrollo de una serie de documentos que brinden el tipo de informaciòn requerida de acuerdo a las características y finalidades propias del nivel decisional afectado dentro de la empresa.

Entre dichos informes podemos citar los siguientes:

- Reportes de seguimiento y evaluación del avance físico y financiero de los proyectos, subprogramas y programas aplicados.
- Informes de evaluación con respecto a las actividades desarrolladas de acuerdo a un determinado "Programa de Trabajo", previamente diseñado tomando en cuenta que se pueda evaluar mediante indicadores tanto la eficiencia como la productividad.
- Reportes que evalúen la congruencia existente entre los programas sectoriales y el Programa Operativo Anual adoptado, de manera general y totalizadora en la empresa.
- Informes que brinden un seguimiento periódico sobre la formulación y ejecución de proyectos tácticos y sobre el grado de alcance y "logros" en cuanto a la aplicación de proyectos estratégicos.

Asimismo, el Control de Gestión para precisar la consecución de las finalidades que involucran los reportes e informes mencionados, enfocadas a la toma de decisiones adecuadas y oportunas, desarrolla un tipo de tabulador que implica una relación entre el tipo de información requerida (actividad), el producto obtenido (nivel de salida), y las áreas que solicitan y requieren de esa información (destino final).

Por lo tanto se puede resumir que el Control de Gestión mediante el desarrollo práctico de sus elementos integrales dentro del sistema operativo de las empresas permite encauzar la Toma de Decisiones sobre bases confiables y sólidas que repercuten en la promoción de la eficiencia y eficacia con respecto al uso y aprovechamiento de los diferentes recursos con que cuentan las entidades económicas en un momento determinado; así como a la búsqueda de un alto grado de productividad y rentabilidad que sea alcanzado y conservado por las propias empresas.

CAPÍTULO IV

BREVE ESTUDIO DEL SECTOR DEL PLÁSTICO Y DEL HULE.

CARACTERÍSTICAS GENERALES.

La industria de manufacturas de plástico, juega un papel importante en el desarrollo industrial del país, ya que en la actualidad es probable que no exista una industria que no utilice en sus procesos productivos algún material plástico.

Esta industria tiene la cualidad de ser sustituto de metales estratégicos como el aluminio, fierro, níquel y zinc. Ejemplo de todo esto, es su presencia en las industrias básicas como la del calzado, automotriz, electrónica, construcción y empaque, actuando como sustituto del cuero, lámina estañada, aluminio, vidrio y madera.

Las manufacturas de plástico absorben parte importante de la producción de petroquímicos y abastecen a sectores tales como: agricultura, salud, construcción, alimentos, vestido, calzado, pesca, transporte y telecomunicaciones.

En la agricultura se caracteriza por la fabricación de películas para protección de cultivos en invernaderos, acolchado, microtúneles; también conductores para riego por goteo, tomateras para guiar el crecimiento de la planta y chorreras de poliestireno para la expansión del cultivo. En la industria farmacéutica su participación se encuentra en las sondas uretrales, bolsas de venoclisis, cateters, etc.

La industria nacional de manufacturas de hule ocupa un lugar destacado dentro de la industria manufacturera nacional, ya que abastece de insumos a diversas ramas industriales y suministra una amplia variedad de productos de consumo directo.

A partir de la producción de petroquímicos se producen resinas sintéticas, que son el resultado de procesos de polimerización de los primeros. A través de la obtención de artículos plásticos, se estima que, en promedio, se incrementa en 50 veces el valor del petróleo.

Entre los principales productos que fabrica el sector se encuentran llantas materiales para renovación de partes automotrices; mangueras industriales y bandas V; bandas transportadoras y de transmisión; productos farmacéuticos; empaques; suelas y tacones; hule pasillo y recubrimientos

No obstante que a nivel mundial es una industria con amplias perspectivas de crecimiento; en México, se refleja un atraso tecnológico de más de veinte años

ESCENARIO ECONÓMICO.

El P.B.I. de esta rama industrial registró una tasa media de crecimiento anual de 2.8% durante el período de 1988 a 1994, mientras que el P.B.I. nacional y manufacturero crecieron a tasas de 1.7% y 2.9%, respectivamente. Esta rama ha mantenido su participación en niveles de 0.45% y 2.04%, en el P.B.I. nacional y manufacturero, respectivamente, en el período indicado.

En este contexto, la evolución de los principales indicadores económicos muestra un comportamiento favorable para las manufacturas de plástico y permite prever un futuro promisorio, ya que el P.I.B. de la industria de manufacturas plásticas, creció a una tasa media anual de 4.0 %, durante el periodo de 1988-1993; misma que resultó superior a la lograda por la economía en su conjunto y relativamente mayor al P.I.B. del sector manufacturero.

PRODUCTO INTERNO BRUTO INDUSTRIA DEL PLÁSTICO (Miles de millones de pesos a precios de 1980)

AÑO	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994
PLÁSTICO	21.5	21.3	21.1	22	23.8	24.6	25.4
NACIONAL	4920.4	4735.7	4814.7	4878.8	5040.9	5267.2	5449.2
MANUFAC.	1051.1	995.8	1024.7	1055.7	1135.1	1201.2	1245.3

Fuente: Sistemas de Cuentas Nacionales INEGI

PRODUCTO INTERNO BRUTO INDUSTRIA MANUFAC. DE HULE (Miles de millones de pesos a precios de 1980)

AÑO	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994
PIB. PROD. HULE	20.7	17.8	18.6	19.6	20.4	20.7	21.4
Llantas y Cámaras	14.5	12.1	12.7	13.3	13.9	14.1	14.6
Vulcanización de llantas y cámaras	2.9	3	3	3.1	3.1	3.2	3.3
Otros de hule	3.3						
	2.7	2.9	3.2	3.4	3.4	3.5	1
PIB NACIONAL	4920.4	4735.7	4814.7	4878.8	5040.8	5267.2	5449.2
PIB MANUF.	1051.1	995	1024.7	1055.7	1135.1	1201.2	1245.3

Fuente: Sistema de Cuentas Nacionales de INEGI

Entre 1988 y 1993, el Producto Interno Bruto de la industria hulera registró una tasa media de crecimiento anual de 0.6%, crecimiento inferior al P.I.B. nacional y del manufacturero, los cuales crecieron a tasas de 1.7% y 2.9% respectivamente.

La producción de manufacturas plásticas, en volúmen, ha observado una tasa media de crecimiento del 8.3% durante los últimos siete años; este índice se ha estimado con base en el consumo nacional aparente de resinas sintéticas, que constituyen las materias básicas en el sector.

El principal sector demandante de productos de hule es el automotriz, tanto en sus equipos originales como de reemplazo y, en menor medida, otros sectores como el del calzado, artículos para uso industrial farmacéutico y doméstico.

El dinamismo se explica por el desarrollo que ha tenido la industria de empaques-embalajes y refresquera, que demandan productos tales como: bolsas de polietileno, películas para bolsas, sacos y costales, así como cajas para refrescos y botellas de diferentes medidas, productos que tuvieron en su producción, tasas medias de crecimiento en el período 8, 11, 7, 27, y 23 % respectivamente.

Por otro lado, durante el período de 1988-1994 la producción de llantas creció a una tasa media anual de 2.1% y participa con el 68% del valor de la producción total del sector. Actualmente, el 29% de las ventas de llantas se hace a las armadoras y el 71% al mercado de reemplazo.

PRODUCCIÓN DE LA INDUSTRIA LLANTERA (miles de unidades)

AÑO	PRODUCCIÓN	TOTAL	VENTAS	
			REEMPLAZO	EQUIPO ORIGINAL
1988	10547.4	10281.2	8184.8	2096.4
1994	11957.9	12238.5	8727.2	3511.3

Fuente: Cámara Nacional de la Industria Hulera.

Durante el período de 1988 a 1994, el valor de la producción se incrementó sólo a una tasa media anual de 0.6, debido a que los precios reales de los productos disminuyeron en dicho periodo

La industria ha manifestado que se presenta en el sector un bajo aprovechamiento de la capacidad instalada, lo que ha incrementado los costos de producción y disminuido la rentabilidad.

El mercado de las manufacturas plásticas en México está representado principalmente en la industria de empaques y embalajes destacando la producción de envases, envolturas y películas de plástico que en conjunto representaron en 1993 un mercado de 422 millones de dólares, asimismo, este segmento tuvo tasas anuales de crecimiento de 7 %, durante el período 1988-1994.

En menor medida pero no menos importante están las manufacturas de productos plásticos para la construcción y el hogar, bajo el proceso de fabricación por moldeo o extrusión que mostraron en 1993 un mercado de 387 millones de dólares y presentaron una tasa de crecimiento anual de 11% en el período de análisis.

No obstante el desempeño del sector, la producción no alcanza a cubrir el mercado interno. Así lo demuestra el hecho de que en los tres últimos años el 43 % de la demanda es cubierta por las importaciones.

CONSUMO NACIONAL APARENTE.

El consumo nacional aparente de manufacturas plásticas para 1991, fue aproximadamente de 1.9 millones de toneladas, de las cuales la planta nacional abasteció el 71%.

Por su parte, el consumo nacional aparente de manufacturas de hule en 1991 ascendió a 2.3 miles de millones de dólares; la planta nacional abasteció el 85% del total.

El consumo per cápita en México, para 1991, ascendió aproximadamente a 22Kg., lo que es considerablemente inferior al consumo per cápita de países como Bélgica, Taiwán y Alemania, que están por encima de los 100Kg.; de Estados Unidos, Japón y Canadá que están en niveles de 90Kg.; y de Italia, Corea del Sur, España y Francia, cuyo consumo está por arriba de los 50 Kg. por habitante.

Los principales sectores demandantes de plásticos son los de empaque, envase y embalaje (42.3%), construcción (22.9%), artículos para el hogar y oficina (7.9%), automotriz (5.0%), vestido y calzado (4.5%), manufacturas eléctricas y electrónicas (3.3%), y el restante (14.1%), para artículos deportivos, aplicaciones industriales, transporte y salud, entre otros.

Es importante señalar que, el bajo consumo de manufacturas plásticas por parte de la industria electrónica y eléctrica, se explica básicamente por la falta de desarrollo tecnológico en estas actividades, ya que estas son industrias que demandan los llamados plásticos de ingeniería, que desafortunadamente la industria nacional no tiene desarrollados y en el peor de los casos ni siquiera explotados. Ante ello, se ve la necesidad de poner particular atención en la promoción de inversión para atraer capital y tecnología de empresas extranjeras que ya abastecen esta clase de demanda.

ORGANIZACIÓN INDUSTRIAL.

La industria del plástico se integra por alrededor de 2,800 empresas, de las cuales el 14.5% se dedica a la elaboración de películas y bolsas de polietileno, 11.8% elaboran botellas y envases de plástico soplado, 9.1 % a artículos para el hogar, 8.2% a piezas moldeadas industriales y de empaque, 7.8% a calzado, 6.3% a juguetes, 5.7% a artículos de plástico reforzado, 5.3% a laminados decorativos, 5.1% a productos de PVC, 4.9% a perfiles y tuberías, y el restante 22.3% a productos diversos.

Del total de empresas del sector el 51.0% corresponde a micro, 38.4 a pequeña, 7.5% a mediana y 3.1% a gran industria. El 90% de las empresas se encuentran concentradas en el Distrito Federal (62%), y los estados de México (14%), Jalisco (8%) y Nuevo León (6%).

En México las empresas del sector no están integradas a sus materias primas. En Estados Unidos y Europa coexisten empresas integradas y otras especializadas, y son las primeras las que tienen primacía en los mercados internacionales.

El sector adquiere el 75% de sus materias primas de proveedores nacionales de resinas, entre los que destaca PEMEX (polietileno y polipropileno), que también abastece de insumos básicos en la cadena (cloruro de vinilo, estireno, propileno). Con el arranque de las plantas de polipropileno y la elevación en la productividad de las instalaciones de PEMEX, el porcentaje de autosuficiencia en materias primas tiende a incrementarse. Para algunos procesos que utilizan reciclado se presenta actualmente falta de abasto.

Por su parte, el sector del hule cuenta con 533 empresas, de las cuales seis se dedican a la fabricación de llantas y cámaras 144 a la revitalización de llantas y cámaras, y 383 a la fabricación de otras piezas y artículos de hule (INEGI).

Del total de empresas del sector, el 48.6% corresponden a micro, 40.9% a pequeña, 5.6% a mediana y 4.9% a gran industria. El 64% de la industria se localiza en los estados de Guanajuato, Jalisco, México y Distrito Federal.

En México, a diferencia de lo que ocurre en algunos países, las empresas fabricantes de manufacturas de hule no están integradas a sus materias primas. El 90% de las materias primas son de origen nacional, en donde destacan los hules sintéticos y el negro de humo. El hule natural, que es otro importante insumo, se importa en su totalidad, ya que en el país no se han desarrollado plantaciones de éste tipo; también se importa una cantidad importante de productos terminados.

La tendencia hacia la globalización ha dado lugar a que en el sector se hayan presentado en los últimos años importantes fusiones de empresas, dominando únicamente cinco empresas los mercados internacionales. En México, a excepción de tres empresas, la producción de llantas se realiza por filiales de empresas internacionales.

DESARROLLO TECNOLÓGICO

El parque industrial de manufacturas plásticas ostenta un atraso tecnológico de 20 años, sin embargo, la apertura comercial permitió la desgravación arancelaria en maquinaria y equipo. Por ello, es más factible adquirir tecnología de punta o en su defecto realizar alianzas con fabricantes de maquinaria, con el propósito de lograr la modernización de la planta productiva.

Para variar, se tiene en general una clara dependencia del exterior en lo que respecta a bienes de capital en ambos sectores..

ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA.

Resulta innecesario señalar que las empresas micro y pequeñas acusan rezagos y altos costos de producción como efecto del bajo nivel de economías de escala, lo que incide en la productividad y competitividad de la industria; ostentan una limitada capacidad de gestión empresarial en aspectos de financiamiento, tecnología, abasto de insumos, capacitación, etc.

Falta una mayor vinculación entre las empresas de este sector y sus proveedores, que propicie una mayor eficiencia para el desarrollo de productos y la ampliación de mercados, tanto interno como externos.

Los índices de productividad son relativamente bajos si los comparamos con los estándares internacionales. Entre las causas de este problema destacan: problemas de ausentismo y rotación de personal, que afectan la continuidad de su operación; falta de programas de formación gerencial que propicien mayor motivación a los trabajadores y relaciones laborales más productivas; limitadas acciones que mejoren los aspectos de seguridad e higiene en el trabajo; insuficientes apoyos de personal y refacciones para el mantenimiento; y la utilización en ocasiones de materias primas de baja calidad.

Pocas empresas cuentan con programas de capacitación en los distintos niveles de organización de las empresas, tanto de carácter directivo y gerencial como técnico y operativo.

Otro factor es que existe un problema de competitividad nacional, el cual es estructural y se refleja en la incapacidad para generar bienes y servicios que dinamicen el nivel de ventas con el exterior. Es decir muchas empresas carecen de preparación para adecuarse al nuevo entorno de competencia comercial, sobre todo porque se efectuó una apertura comercial acelerada e indiscriminada.

Urge tomar medidas que nos permitan enfrentar la problemática, para ello, las empresas, especialmente las medianas y pequeñas, deberán actuar enérgicamente, no sólo para sobrevivir en esta etapa difícil por la que atraviesa el país sino incluso para sentar bases sólidas que les permitan crecer en el mediano y largo plazos. Para lo cual deben analizar su situación con objetividad y creatividad así como realizar esfuerzos adicionales individual y sectorialmente.

Cada empresa debe establecer un esquema de evaluación y decisión conjunta, soportada en la información confiable y exhaustiva que permita un análisis objetivo de las diferentes situaciones que afectan a la empresa, realizado por un equipo de personas de diversas disciplinas y niveles, coordinadas por la Dirección General, el Propietario o bien a través del Consejo de Administración, las diferentes alternativas que se desprendan de la evaluación efectuada.

Las empresas deben identificar a través de este nuevo esquema aquellos problemas de carácter financiero, de comercialización, productividad y administración que pudieran estar impidiendo el logro de sus objetivos y metas, e instrumentar las acciones que en cada caso se requieran. Entre las alternativas más importantes se destacan las siguientes:

225514

- 1.- Cumplir con todas las etapas del proceso administrativo, desde la planeación hasta la evaluación y el reinicio del ciclo con base en los resultados de esta última. Del análisis de la problemática se debe volver a pronosticar, fijar nuevos objetivos, desarrollar nuevas estrategias, reprogramar, presupuestar, establecer nuevos procedimientos y formular nuevas políticas basadas en los resultados de la evaluación.
- 2.- Promover la práctica del Control de Gestión a fin de asegurar el cumplimiento de las nuevas estrategias, metas y objetivos e implementar oportunamente las medidas correctivas en caso de desvíos e incumplimiento.
- 3.- Establecer controles e indicadores a efecto de conocer con oportunidad, el comportamiento de las estrategias adoptadas y en su caso, realizar los ajustes que se requieran. Contar en forma comparativa con índices financieros, porcentos integrales, razones, rotaciones y proporciones financieras para medir el desarrollo de los resultados y situación patrimonial de la empresa.
- 4.- Estar dispuestos a aprovechar la infraestructura mediante un cambio de giro o la elaboración de un producto o prestación de un servicio alternativo
- 5.- Incrementar la productividad a través del fortalecimiento de una nueva actitud de los recursos humanos, el mejoramiento de sus aptitudes y su actualización. Asimismo, debe impulsarse un programa permanente para promover la eficiencia operativa de los procesos y la modernización tecnológica de la planta productiva.

- 6.- Concertar alianzas estratégicas. La realización de alianzas estratégicas son propicias para captar ahorro externo, en virtud del encarecimiento del crédito mexicano. Aunque también habrá que erradicar el temor por parte del empresario mexicano a perder el control de su empresa o ser absorbido por la parte extranjera, aquí es necesario señalar, que entre las principales ventajas de las alianzas estratégicas figura que las empresas que se vinculan obtienen beneficios que no podrían lograr por desarrollo interno, fusiones u otro mecanismo. Asimismo, se reduce el riesgo porque ninguno de los participantes lo asume en su totalidad, sino que es compartido. Esas alianzas permiten trasladar conocimientos o habilidades muy bien desempeñadas por determinada entidad a otras empresas que así elevarían de manera importante su competitividad; a su vez, la empresa que transfiere se beneficia al ampliar su ámbito de operaciones. Un punto esencial en la formación de una alianza estratégica es que ambos asociados deben tener un beneficio para que la vinculación sea factible.

En resumen, la industria de Manufacturas Plásticas desempeña un papel significativo dentro de la economía nacional, ya que es proveedora de insumos de diversas ramas económicas y abastecedora de un gran número de productos de consumo directo. Pero es evidente, que las empresas transformadoras de plásticos, enfrentan limitaciones de gestión administrativa, alzas de precios de sus principales insumos, bajos índices de productividad y cargas financieras que les impiden o limitan el logro de sus objetivos. Por ello, se hace necesaria la revisión en primera instancia de sus esquemas de gestión a fin de detectar las fallas, omisiones o excesos que pudieran estar entorpeciendo su sistema administrativo y dificultando el productivo, y hacerlos acordes o amoldarlos al entorno macroeconómico actual.

CAPÍTULO V
R E F E R E N C I A E M P Í R I C A
(A P L I C A C I Ó N D E L C O N T R O L D E G E S T I Ó N
E N C I N C O E M P R E S A S D E L S E C T O R D E L P L Á S T I C O Y D E L H U L E)

En este Capítulo se desarrollarán algunas situaciones que pretenden ejemplificar la manera en que el sistema de Control de Gestión brinda apoyo a las empresas para llevar a cabo sus operaciones generales básicas, así como aquellas funciones de Planeación y Control; además de ilustrar el desarrollo de métodos y procedimientos que "presenten" la forma en que dicho sistema auxilia al Administrador Financiero cuando se encuentra en la necesidad de tomar decisiones bajo circunstancias que reciban un calificativo de deficiencias de carácter empresarial.

Con el propósito de desarrollar lo antes expuesto, de una manera objetiva y precisa, se procedió a manejar "situaciones específicas" de carácter financiero, que destacan algunos problemas que se pueden presentar en las entidades económicas para de ahí, estar en posibilidad de desarrollar una serie de técnicas propias de Control de Gestión, que además tengan la función de cooperar en la corrección de la situación existente, o de ser posible, evitar las causas que dieron origen a dichas "fallas".

Sin embargo, cuando se hace mención a las medidas que el Control de Gestión permite adoptar para el tratamiento de una cierta problemática, es preciso desarrollar de manera previa un estudio preliminar que permita conocer, en cualquiera de las situaciones tratadas, las condiciones económico-financieras; la forma de operar y las políticas funcionales de la propia empresa, para en base a ello poder precisar adecuadamente el tipo de técnicas a emplear, sus características y limitaciones en cuanto al alcance que se les desee dar para ayudar a la entidad con respecto a la circunstancia específica en que se encuentra.

EJEMPLO NÚMERO 1.

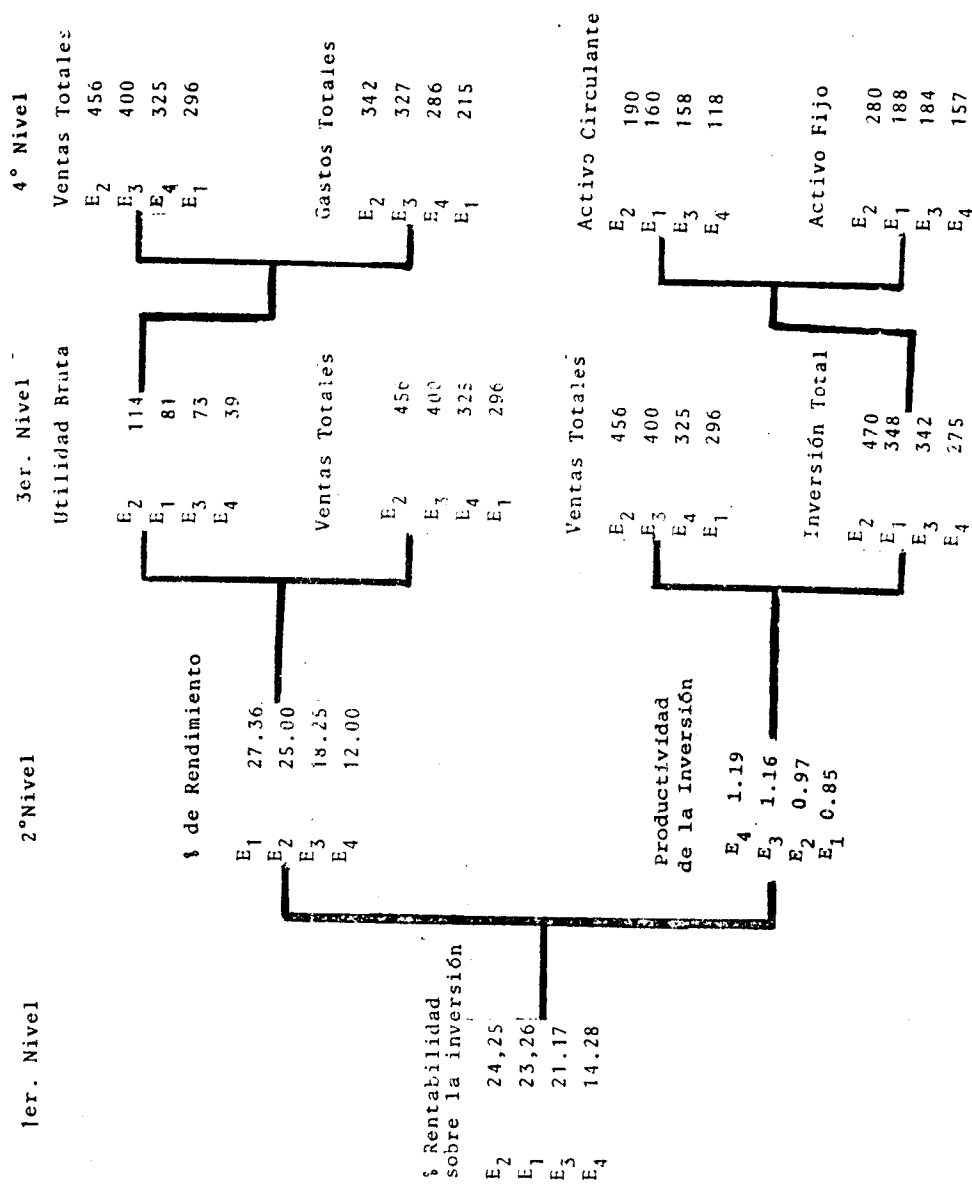
La empresa "Comercializadora Spumlat, S.A. de C.V.", se dedica a la comercialización de productos terminados en diferentes tipos de espumas, principalmente de latex, así como la búsqueda de nuevas tecnologías para la fabricación de espuma de latex y el complementar las actividades de la matriz Spumlat de México, S.A. de C.V.; se encuentra en la problemática de no contar con la oportunidad de reconocer si la información obtenida, correspondiente al análisis practicado a sus Estados Financieros Básicos, refleja efectivamente un diagnóstico favorable en cuanto al desarrollo de sus operaciones y actividades en general.

Para tal efecto, la directiva de la empresa ha reconocido la necesidad de realizar una comparación con respecto a la competencia partiendo de los resultados obtenidos por la entidad y reflejados en los diferentes rubros que conforman sus propios Estados Financieros, con relación a algunos datos que de otras empresas similares, se han obtenido en lo concerniente a sus operaciones, resultados transaccionales e informes financieros obtenidos de las publicaciones y boletines que emite la Bolsa Mexicana de Valores, y en algunos casos, mediante fuentes fidedignas de tipo particular (investigaciones de mercado, entrevistas con funcionarios, vinculación con otras empresas, encuestas, etc.)

El Control de Gestión participa aquí a través del diseño de Cuadros de Mando que se adecúen para controlar en forma rápida y accesible los resultados económico-financieros de cada una de las divisiones sectoriales o áreas funcionales que componen la empresa, con lo que se está en posibilidad de controlar los resultados generales de la misma y compararlos con los datos obtenidos por empresas similares (empresas que tengan una relevancia directa en el mercado competitivo donde se encuentran).

Inicialmente se podría diseñar el mencionado cuadro de mando de una manera gráfica que presente el desglose selectivo del análisis financiero practicado.

Esto se demuestra mediante el empleo de una Gráfica Dupont que involucra la metodología del Control de Gestión para evaluar la situación financiera de una entidad; parte inicialmente de la evaluación financiera de Rentabilidad Sobre la Inversión, razón principal de la cual se desarrollan, por niveles categóricos, otra serie de índices que van a ser comparados con los de otras empresas homogéneas, y contra los índices presupuestados dentro de la propia entidad.



Aquí apreciamos cómo por cada cuadro se analiza un aspecto en particular sobre las cifras obtenidas por una serie de entidades, incluyendo la propia "Comercializadora Spumlat, S.A. de C.V.", y que se ubica en el gráfico por medio del símbolo "E1"; mientras, el resto de los símbolos corresponde a las demás empresas. Dichas cifras se colocan en orden descendente a partir de la que obtuviera el índice más alto dentro del conjunto de empresas más representativas del giro a tratar.

Se desarrolla una secuenciación que parte del último nivel (el número cuatro), siguiendo los pasos indicados en cada uno de dichos niveles, y mediante la realización de operaciones aritméticas, obtener los datos y razones financieras comparativas, hasta llegar finalmente al porcentaje de Rentabilidad. En este caso, a partir de las cifras presentadas, se puede apreciar una aceptable rentabilidad de la compañía en estudio, en comparación con el resto de las empresas del mismo giro; dicho resultado al ser analizado bajo el presente diseño gráfico permite apreciar que una de las causas principales de su buen nivel de rendimiento sobre las inversiones realizadas se basa en su "bajo volumen de gastos", sin embargo, también se advierte que es necesario realizar adecuaciones pertinentes, lo más pronto posible, con respecto a su bajo nivel de ventas, que aunque puede ser una causa directa del volumen reducido de gastos, para conservar el nivel actual, denota que un incremento en las propias ventas, cuidando el aspecto de gastos incurridos, permitiría ampliar el porcentaje en forma considerable de dicho índice.

Esta opinión se fundamenta además en que esta entidad cuenta con un nivel alto de inversiones, básicamente en lo relativo al Activo Fijo y sin embargo, su porcentaje de productividad es sumamente reducido, lo cual nos lleva a afirmar que el aprovechamiento de la planta productiva no ha sido el adecuado.

No obstante, es obvio que se requiere de una serie de análisis subsecuentes, los cuales precisarían el por qué de las cifras obtenidas y sobre todo, de acuerdo a las características propias de la entidad, detectar objetivamente si el incremento en el volumen de ventas no tendrá repercusiones directas en el sentido de obtener un volumen demasiado excesivo de gastos que puedan resultar innecesarios y que por lo tanto mermen el rendimiento que actualmente se ha obtenido.

Asimismo, deben considerarse todas aquellas causas por las cuales no se ha incrementado la capacidad productiva instalada o en su caso, la propia generación de ventas, en donde, al momento de incrementar la producción, aún con mayor razón, se debe cuidar el aspecto de costos y gastos incurridos.

Precisar además si el volumen limitado de ventas tiene su origen en otro tipo de aspectos tales como la falta de capacidad comercializadora de las áreas encargadas dentro de la empresa, por lo cual, el enfoque de análisis podría dirigirse al departamento de Ventas y mercadotécnica, en cuanto al personal, disponibilidad de recursos y su aplicación, así como su funcionalidad en general.

En suma, el desglose financiero se desarrolla, como se puede advertir, mediante análisis particulares del Control de Gestión, al momento de determinar mediante un análisis financiero las áreas críticas básicas que se han visto afectadas hasta llegar a los factores clave que las integran: Ventas, Producción, Activo Circulante, Activo Fijo, Gastos Incurridos, etc.

Conviene mostrar aquí algunos tipos de diseños empleados para elaborar los Tableros de Control que permiten desarrollar el análisis mencionado anteriormente para obtener los datos requeridos, por medio de los cuales se elaborarán los informes correspondientes y se tomarán las medidas pertinentes.

Empresa ABC

Cuadro de mando # A

Area Crítica No. _____

Nombre.- Situación Económica Financiera

Función.- Finanzas

Factor Clave.- Ventas .

Período.- Quincenal

Concepto	Presupuesto	Real	DESVIACIONES	
			R-P	R-P/P
Ventas Totales	\$	\$	\$	%
Devoluciones	\$	\$	\$	%
Descuentos	\$	\$	\$	%
Ventas a Crédito	\$	\$	\$	%
Ventas al Contado	\$	\$	\$	%
Ventas Netas	\$	\$	\$	%

EMPRESA "A B C "

Cuadro de Mando # 6

Nombre.- Situación Económica Financiera.

Factor Clave.- Capacidad de Rendimiento sobre las Ventas

Area Crítica No. _____

Función.- Finanzas

Periodo: Mensual

INDICES:	R A Z O N	PRESUPUESTO (P)	REAL (R)	DESVIACION R-P (R-P)/P
Rendimiento sobre Ventas	Utilidad Neta Ventas Netas Totales	\$	\$	\$ %

EMPRESA "A B C "

Cuadro de Mando # _____

Nombre: Situación Económica Financiera

Factor Clave: Inversión Total

Area Crítica Núm. _____

Función: Finanzas

Periodo: Mensual

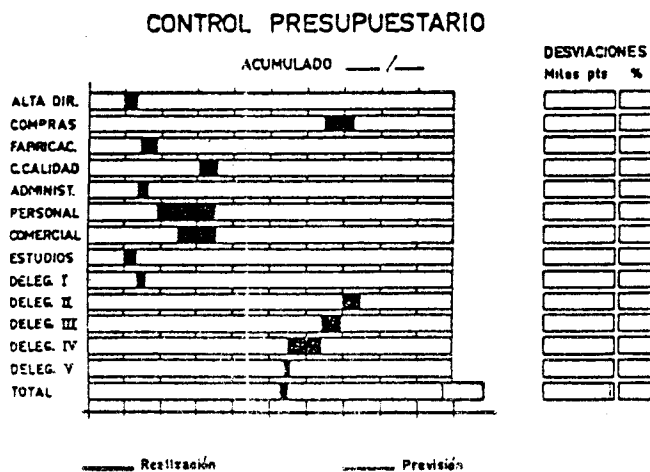
CONCEPTO	Presupuesto (P)	Real (R)	Desviación R-P (R-P)/P
Activo circulante	\$	\$	\$ %
Activo Permanente	\$	\$	\$ %
Otros Activos	\$	\$	\$ %
Activo Total	\$	\$	\$ %

FUNCION <u>FINANZAS</u>		ASPECTO CLAVE		No. _____	Nombre
INDICADOR	RAZON	PROPOSITO	CRITERIO DE EVALUACION	F.- _____	Costo de Producción
Estructura del Costo de Producción.	Gastos Directos de Fabricación Costo total de Producción	Evaluar la composición del Costo de Producción para tomar Decisiones en cuanto a su estructura óptima.	Standards		Mensual

FUNCION <u>VENTAS</u>		ASPECTO CLAVE		No. _____	NOMBRE
INDICADOR	RAZON	PROPOSITO	CRITERIO DE EVALUACION	F.- _____	Ventas Realizadas.
Plan General de Operación de Ventas	Unidades Vendidas Unidades Programadas en el Presupuesto.	Determinar el grado de cumplimiento del Programa de Ventas	%		Mensual

Además se pueden diseñar reportes propios de cada jefe departamental para conocer la forma en que se desarrollaron sus operaciones, condiciones y limitaciones de su funcionalidad.

Con lo cual se tiene la información disponible con respecto a la serie de costos y gastos incurridos para a su vez mantenerlos en un nivel reducido mediante el empleo de técnicas de control como la que se muestra a continuación:



Fuente: Blanco Illescas.- "Control Integrado de Gestión".

México, 1986.

EJEMPLO NÚMERO 2

La industria "Transformaciones, S. A.", tiene graves problemas en cuanto a sus costos de operación a partir de que lo único que han detectado los responsables del área de producción es que resultan ser gastos demasiado excesivos por cada línea de producción con que cuentan (tres en total), por lo cual los beneficios que se obtienen al realizarse dichas mercancías dentro de los diferentes mercados donde participan, se ven mermadas en forma significativa a causa de los altos costos.

Sin embargo, no se han podido detectar de manera precisa las causas reales de esta situación y solamente se ha recurrido a medidas superficiales de ajuste en cuanto a la asignación y suministro de recursos a las secciones inherentes a la producción, asimismo tienen la necesidad de realizar diversos recortes presupuestales con respecto al personal involucrado en dichas secciones.

En este caso, la posibilidad de presentar de manera clara y sintética el funcionamiento operativo de cada división, mediante Tableros de Control, Diagramas Análíticos y en un análisis financiero desarrollados conjuntamente con una evaluación de resultados y de funcionalidad, a manera de informar a los encargados correspondientes, sobre la eficiencia operacional en lo concerniente a las actividades clave realizadas en los departamentos y secciones involucradas dentro de cada línea de producción, esto a su vez facilitaría el reconocimiento del volumen cualitativo y cuantitativo de recursos que se destinan y aplican en cada sección, así como saber si su aprovechamiento es realmente efectivo para el logro de los objetivos, sin recurrir a erogaciones de carácter innecesario.

Dichos gráficos representan los aspectos básicos de cada actividad representativa de las divisiones que influyen directamente en el rubro de gastos y costos de producción.

Al comprender operaciones de un período determinado se está en posición de efectuar comparaciones entre los resultados obtenidos y los presupuestados (estimaciones o estándares) o contra los obtenidos en períodos anteriores; en la primera evaluación se puede determinar el grado de variación existente y se precisa en que aspectos se efectuaron las desviaciones, mientras el segundo tipo de comparación permite determinar cifras que al ser canalizadas a través de un análisis de consideración de Factores Internos y Externos de influencia empresarial, se destacará si los incrementos en gastos no obedecen únicamente a aspectos tales como la inflación.

La obtención por medio de las técnicas de Control de Gestión y disciplinas auxiliares, los suficientes elementos de juicio para evaluar los resultados de la empresa en su conjunto y por sector específico, tomando muy en cuenta que las comparaciones realizadas no caigan en el análisis excesivo, pues solamente se debe efectuar esto sobre los aspectos más relevantes bajo un carácter lógico y coherente que implique indiscutiblemente un informe tanto significativo como preciso para los intereses de las personas encargadas de la Toma de Decisiones.

EJEMPLO NÚMERO 2

La industria "Transformaciones, S. A.", tiene graves problemas en cuanto a sus costos de operación a partir de que lo único que han detectado los responsables del área de producción es que resultan ser gastos demasiado excesivos por cada línea de producción con que cuentan (tres en total), por lo cual los beneficios que se obtienen al realizarse dichas mercancías dentro de los diferentes mercados donde participan, se ven mermadas en forma significativa a causa de los altos costos.

Sin embargo, no se han podido detectar de manera precisa las causas reales de esta situación y solamente se ha recurrido a medidas superficiales de ajuste en cuanto a la asignación y suministro de recursos a las secciones inherentes a la producción, asimismo tienen la necesidad de realizar diversos recortes presupuestales con respecto al personal involucrado en dichas secciones.

En este caso, la posibilidad de presentar de manera clara y sintética el funcionamiento operativo de cada división, mediante Tableros de Control, Diagramas Análíticos y en un análisis financiero desarrollados conjuntamente con una evaluación de resultados y de funcionalidad, a manera de informar a los encargados correspondientes, sobre la eficiencia operacional en lo concerniente a las actividades clave realizadas en los departamentos y secciones involucradas dentro de cada línea de producción, esto a su vez facilitaría el reconocimiento del volumen cualitativo y cuantitativo de recursos que se destinan y aplican en cada sección, así como saber si su aprovechamiento es realmente efectivo para el logro de los objetivos, sin recurrir a erogaciones de carácter innecesario.

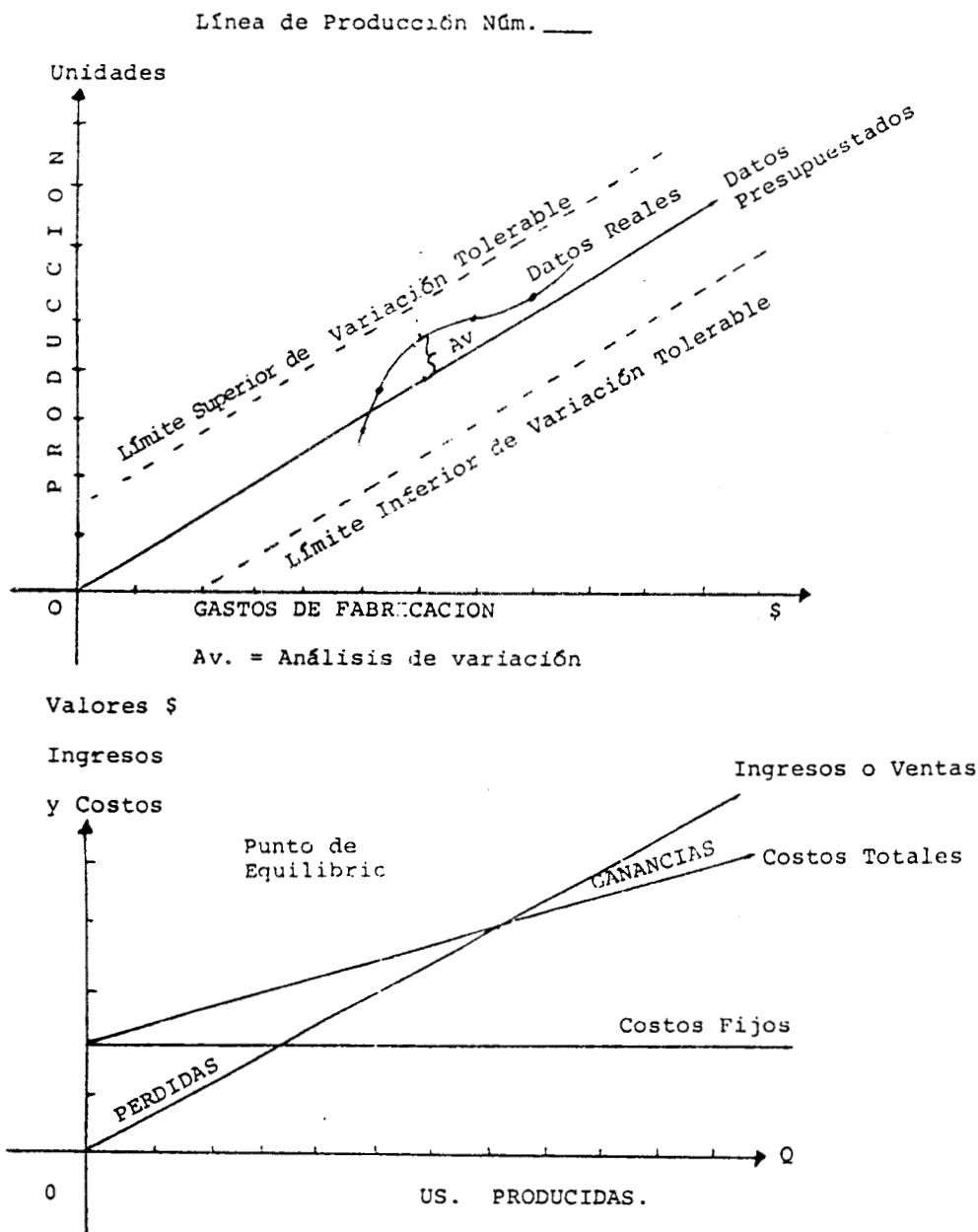
Dichos gráficos representan los aspectos básicos de cada actividad representativa de las divisiones que influyen directamente en el rubro de gastos y costos de producción.

Al comprender operaciones de un período determinado se está en posición de efectuar comparaciones entre los resultados obtenidos y los presupuestados (estimaciones o estándares) o contra los obtenidos en períodos anteriores; en la primera evaluación se puede determinar el grado de variación existente y se precisa en que aspectos se efectuaron las desviaciones, mientras el segundo tipo de comparación permite determinar cifras que al ser canalizadas a través de un análisis de consideración de Factores Internos y Externos de influencia empresarial, se destacará si los incrementos en gastos no obedecen únicamente a aspectos tales como la inflación.

La obtención por medio de las técnicas de Control de Gestión y disciplinas auxiliares, los suficientes elementos de juicio para evaluar los resultados de la empresa en su conjunto y por sector específico, tomando muy en cuenta que las comparaciones realizadas no caigan en el análisis excesivo, pues solamente se debe efectuar esto sobre los aspectos más relevantes bajo un carácter lógico y coherente que implique indiscutiblemente un informe tanto significativo como preciso para los intereses de las personas encargadas de la Toma de Decisiones.

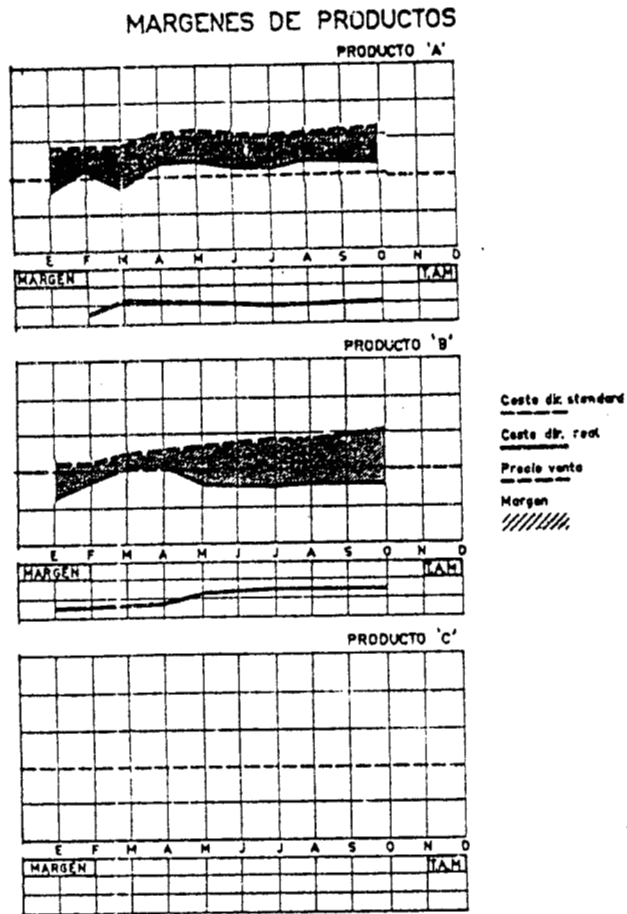
Cabe destacar que además se debe de partir de una determinación precisa del tipo de gastos que implican un estudio dada su naturaleza problemática, con el objeto de no desarrollar una evaluación indistinta o desorganizada con respecto a cualquier tipo de erogación en que se incurra.

Los diseños gráficos de análisis que el Control de Gestión proporciona para el tratamiento de este tipo de situaciones pueden ser de la siguiente manera:



Asimismo, se pueden aplicar otra serie de diseños de Control de Gestión, que permitan expresar el margen de beneficios recibidos por cada línea de productos elaborados con respecto a una relación directa de ventas realizadas contra los gastos incurridos dentro del mismo período.

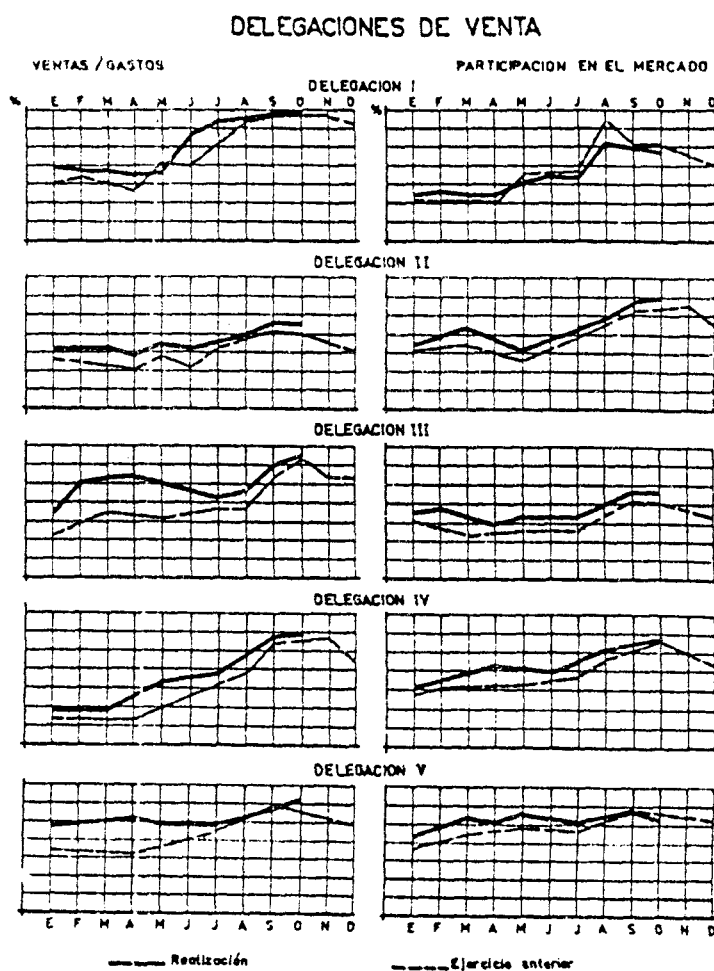
A continuación se presentan una serie de diseños que demuestran lo espuesto anteriormente.



Fuente: "Control Integrado de Gestión". Pág. 118

Blanco Illescas; México, 1986.

Lo anterior permite ubicar a los encargados de la Toma de Decisiones sobre el desarrollo del ejercicio presupuestal en lo relativo al margen de beneficio por cada línea de producción, para con ello, determinar una serie de tendencias con respecto al efecto directo que sobre los costos y gastos tendría el incremento de recursos aprovechados para aumentar las ventas.

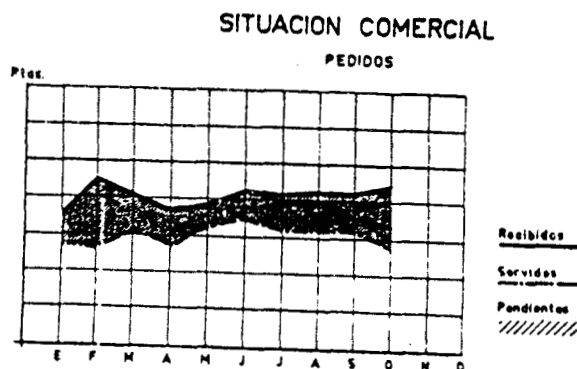


Fuente: "Control Integrado de Gestión".

Blanco Illescas. México 1986, pág. 119.

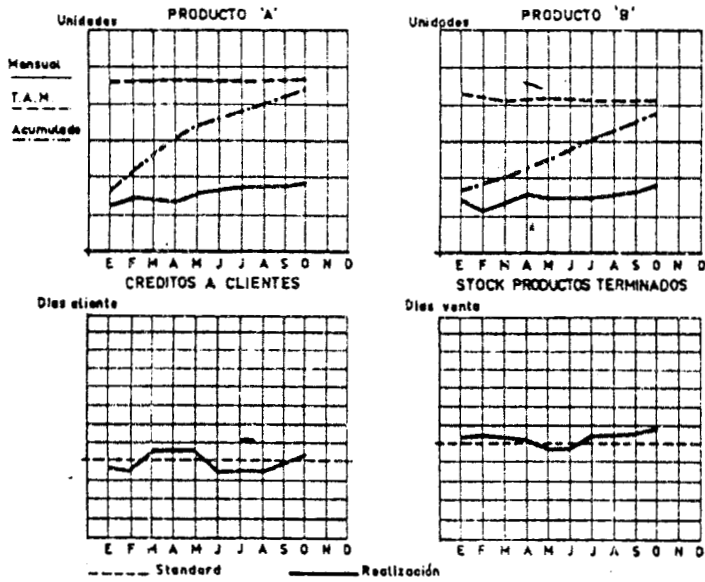
Estos diagramas que parten de datos obtenidos por una serie de investigaciones de mercado, en cuanto a precios, opiniones de clientes (sobre calidad del producto y eficiencia del servicio), así como información obtenida con respecto a los mercados potenciales, que conjuntamente son los reportes de los vendedores de cada sección divisional (delegacional), en que se divide el mercado donde se comercializan sus productos, pretenden precisar alternativas en cada sección de comercialización para lograr incrementar el nivel existente de ventas a la vez de mantener un estricto control de costos y gastos incurridos.

Se diseñan los siguientes modelos para obtener datos precisos con respecto a la influencia de los aspectos internos de la empresa para evaluar su ingerencia en las ventas y con respecto al desarrollo de la producción en lo concerniente a su eficiencia y eficacia operacional.



Fuente: "Control Integrado de Gestión".
 Blanco Illescas, México 1986. pag. 120

VENTAS

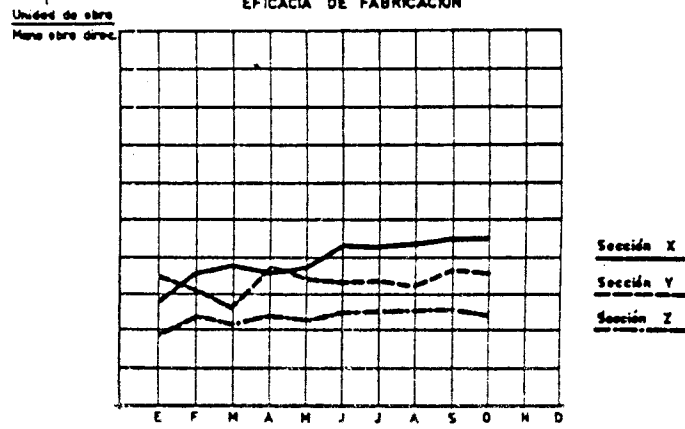


Fuente: "Control Integrado de Gestión".

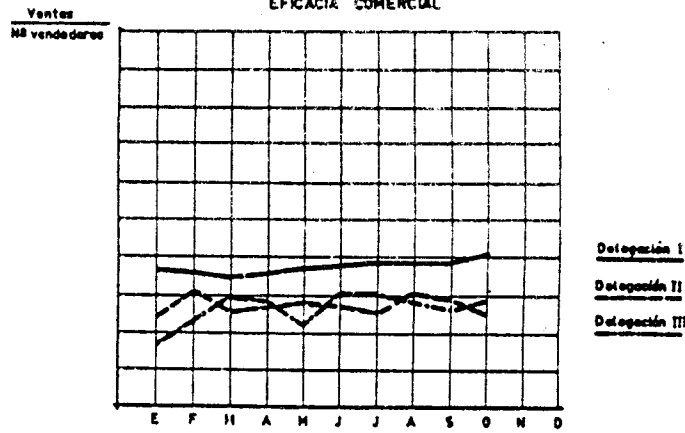
Blanco Illescas, México 1986. pág. 120

PRODUCTIVIDAD

EFICACIA DE FABRICACION

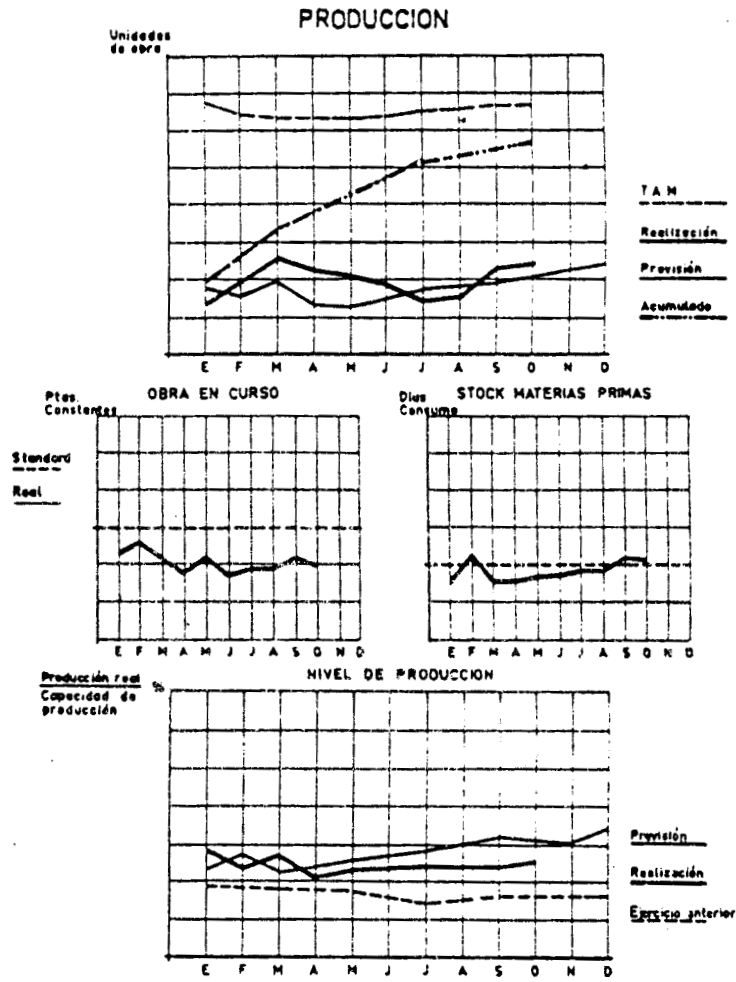


EFICACIA COMERCIAL



Fuente: "Control Integrado de Gestión"

Blanco Illescas, México 1986, pág. 121



Fuente: "Control Integrado de Gestión".

Blanco Illiescas.- México 1986. pág. 122

EJEMPLO NÚMERO 3.

La fábrica de "Insumos, S. A., partiendo de los datos obtenidos por la comparación entre los resultados reales y los presupuestados en cada una de sus secciones operacionales ha detectado significativas variaciones y desviaciones que cada vez se van advirtiendo más frecuentemente. Además, no obstante de haber tomado las medidas correspondientes para corregir las situaciones que van apareciendo y en general los efectos de estas desviaciones mencionadas, no se ha podido estar en la posibilidad de actuar sobre las causas básicas que les han dado origen, en virtud de no contar con un sistema que realice un análisis al respecto.

Se puede advertir de antemano que no se cuenta con informes precisos sobre la funcionalidad operativa de las áreas clave que conforman la empresa al momento de poner en marcha el Plan Presupuestal correspondiente.

Se cuenta con reportes y programas divisionales pero no se ha implantado un "sistema" que permita vigilar la congruencia de objetivos y coordinarlos de tal manera que evite tener secciones aisladas, que aunque puedan operar de una manera precisa, no cuentan con una armonía organizacional que les de la pauta para trabajar de manera interrelacionada que permita el logro de sus objetivos; lo cual es una de las causas principales de las desviaciones presupuestales incurridas.

Se debe de partir de un estudio preciso y confiable con respecto al operar general de la empresa al desarrollar un análisis que evalúe los factores clave de la entidad que se hayan detectado mediante un criterio económico-financiero, contemplando el grado de eficiencia y eficacia funcional que tenga cada área crítica previamente determinada. Todo ello con la finalidad de ubicar las funciones sobre las cuales se obtienen las desviaciones y variaciones significativas y a partir de ello determinar sus causas, a la vez de apreciar si las bases consideradas para obtener los datos que permitan elaborar los presupuestos resulten ser inadecuados o infundados con respecto a las características propias del operar de la empresa.

Asimismo se pueden emplear Diagramas Decisionales similares al que se expone a continuación, con la finalidad de obtener un control preciso del tipo de secuenciación que llevan las operaciones básicas que se están analizando.

DIAGRAMA DECISIONAL

Niveles Jerarquicos Función Clave.	1a. Sección				2a. Sección				3a. Sección				4a. Sección			
	Gte	Jef	Sup	Emp	Gte	Jef	Sup	Emp	Gte	Jef	Sup	Emp	Gte	Jef	Sup	Emp
Actividad																
Registro Contable					C	D					d	S	e		Cv	a
Preparac. Estados Financ.	A					D	S		e							
Elaborar Informes	A	D		e			S				d				C	
Presupuestación	D		S		e	a										
Análisis Financ.		A	S		D	e									Cv	
Planeación en Gral.	D	e	S												Cv	
Informática							S		D						e	
Evaluar Proyectos de Invers.	A	e			C		S		D						a	

Gte. Gerente
 Jef. Jefe
 Sup. Supervisor
 Emp. Empleado

Simbología empleada:

- D = Dirige la ejecución de un trabajo.
- A = Debe aprobarlo.
- d = Define las necesidades.
- S = Supervisión de las actividades.
- C = Debe ser consultado.
- N = Debe recibir notificación.
- CV = Puede ser consultado a voluntad.
- a = Auxilia en el desarrollo de la actividad.
- e = Ejecuta las operaciones básicas.

Y así sucesivamente se desarrollan otra serie de diagramas decisionales por cada una de las áreas funcionales con que cuenta la entidad.

Por otra parte, el Control de Gestión brinda la oportunidad de precisar las características básicas de la entidad, para de ahí observar la conveniencia o limitantes para desarrollar o implantar un sistema presupuestal del tipo Base Cero, el cual permitiría conocer las prioridades básicas, cargas de trabajo y requerimientos de recursos en cada una de las actividades básicas desarrolladas, mediante el empleo y determinación de "unidades decisionales", a partir de los resultados obtenidos por cada jerarquización de actividades, áreas críticas determinadas y factores clave correspondientemente delimitados.

Por ello se puede contar con una serie de Tableros de Control que permitan precisar las características particulares de las actividades clave que se desarrollen, con el propósito de ser analizadas y evaluadas para reconocer, cómo se había indicado anteriormente, las causas de las variaciones con respecto a los presupuestos establecidos, o en su caso, identificar si dichos presupuestos se están elaborando sobre lineamientos que realmente impliquen el desarrollo de objetivos alcanzables.

De esta manera, se puede adoptar a través del Control de Gestión la estructuración de un sistema "Plan-Programa-Presupuesto" PPP, que constituye un conjunto de técnicas y procedimientos ordenados de manera sistemática conforme a proyectos y programas bien definidos, que tengan por finalidad el mostrar las actividades por desarrollar en cuanto a los lineamientos determinados por las características particulares de la entidad y de igual manera, precisar la forma de lograr los objetivos específicos, su tiempo invertido y los costos aplicables para conseguirlos.

Este método desarrolla una serie de categorías funcionales de acuerdo a una clasificación previamente diseñada que facilita la determinación de objetivos de manera precisa y el reconocimiento de igual manera con respecto a los cursos de acción para alcanzarlos sin incurrir en derroches de tiempo o erogaciones que impliquen una serie de costos excesivos.

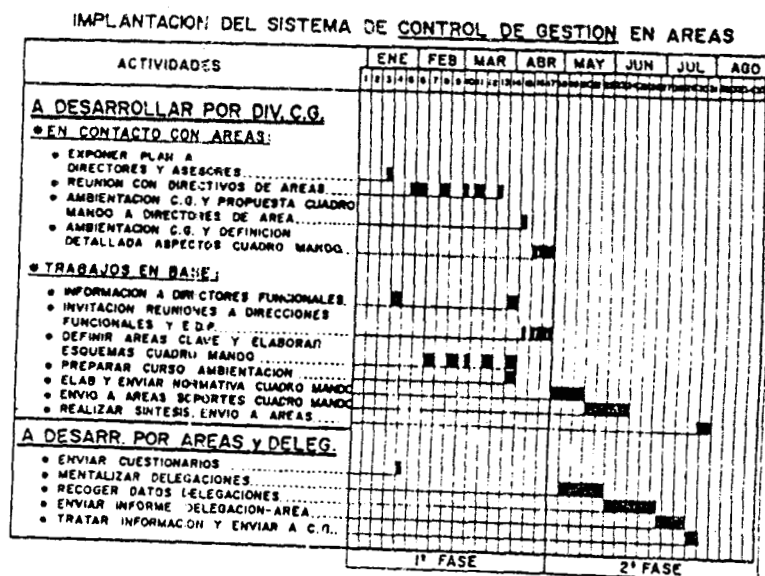
La aplicación de la clasificación desarrollada por el "PPP", en cada una de las secciones que constituyen la entidad se puede ilustrar de la siguiente manera:

FUNCIÓN:	Producción.
SUBFUNCIÓN:	Acabado.
PROGRAMA:	Ensamblado de partes.
SUBPROGRAMA:	Ensamblado en la línea de producción número 1.
ACTIVIDAD:	Adaptación de las partes exteriores de recubrimiento.
PROYECTO O TAREA:	Asignación de la maquinaria adecuada para la adaptación de partes exteriores.
FUNCIÓN:	Ventas.
SUBFUNCIÓN:	Mayoreo.
PROGRAMA:	Tiendas de autoservicio.
SUBPROGRAMA:	Area Metropolitana.
ACTIVIDAD:	Transporte de Mercancías.
PROYECTO O TAREA:	Asignación de vehículos de entrega por zona.

Es a través de la metodología del sistema "PPP", que se está en posibilidad de precisar "más adecuadamente", las necesidades, requerimientos y disponibilidades de recursos dentro de las diferentes funciones presupuestadas, para de ahí determinar los objetivos que vayan de acuerdo con la forma de operar de la entidad y con sus características propias, con la finalidad de evitar variaciones al presupuestar sobre estas bases y posteriormente realizar comparaciones con respecto a los resultados obtenidos en el desarrollo de tales actividades y operaciones generales.

Sin embargo, esto se puede vigilar si se adopta en la empresa que aquí nos llama la atención, "Insumos, S. A.", una matriz de Control de Gestión por áreas, en donde a través de cuestionarios y entrevistas efectuadas con los encargados de área, con respecto a brindar información sobre sus necesidades objetivas, relativas a las funciones que tienen a su cargo para estar en la posibilidad de precisar de manera sistemática las áreas críticas, factores clave, indicadores, râtios y estándares que se requieren para que el Control de Gestión desarrolle cuadros de mando, como los anteriormente expuestos, que faciliten y aumenten la objetividad de la información base para desarrollar los presupuestos por área.

Esto se puede ilustrar conforme a la siguiente figura:

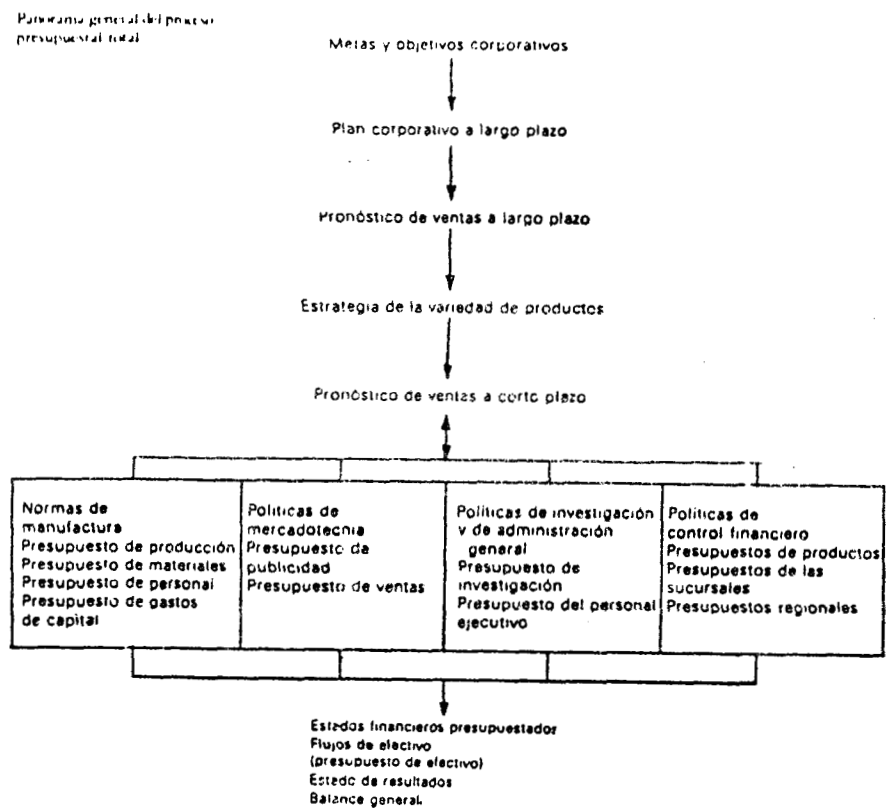


Fuente: "Control Integrado de Gestión". Pág. 192

Blanco Illescas, México 1986.

Todo lo cual se ve resumido en una coordinación de Control de Gestión y Control Presupuestal, para obtener un funcionamiento de la empresa bajo las siguientes características:

PROGRAMA GENERAL DEL PROCESO PRESUPUESTAL TOTAL.



Fuente: Finanzas en Administración de Eston T. F. y Brigham F. F.- México, 1985. pág. 259.

EJEMPLOS DE TABLEROS DE CONTROL APLICABLES.

"INSUMOS, S.A."			
Tablero de Control Núm. _____			
Area Crítica Núm. _____		Nombre: <u>Presupuesto de la Situa-</u>	
Factor: <u>Finanzas</u>		<u>ción Económica-Financie-</u>	
Periodo: <u>Mensual</u>		<u>ra.</u>	
Factor Clave: <u>Capital Contable</u>			
CONCEPTO	PRESUPUESTO (P)	REAL (R)	DESVIACIONES R-P (R-P)/P
Capital Social	\$	\$	\$ %
Utilidad Neta del Ejercicio	\$	\$	\$ %
Reservas	\$	\$	\$ %
Superavit	\$	\$	\$ %
Otras cuentas	\$	\$	\$ %
Total Capital Contable	\$	\$	\$ %

Ejemplos de Tableros de Control aplicables.

"INSUMOS, S.A."			
Tablero de Control Núm. ____			
Area Crítica Número _____		Nombre.- <u>Presupuesto de Situación</u>	
Función: <u>Finanzas</u>		<u>Económica Financiera</u>	
Período: <u>Mensual</u>		Factor Clave.- <u>Activo Circulante</u>	
CONCEPTO	PRESUPUESTO (P)	REAL (R)	DESVIACION R-P (R-P)/P
Efectivo	\$	\$	\$ %
Inversiones en Valores	\$	\$	\$ %
Cuentas por Cobrar	\$	\$	\$ %
Inventarios	\$	\$	\$ %
Otros Activos Circ	\$	\$	\$ %
Total Activo Circ.	\$	\$	\$ %

"INSUMOS, S.A."

Tablero de Control Núm. ____

Area Crítica Núm. ____

Nombre: Presupuesto de la Situa-

Función: Finanzas

ción Económica-Financie-

Periodo: Mensual

ra.

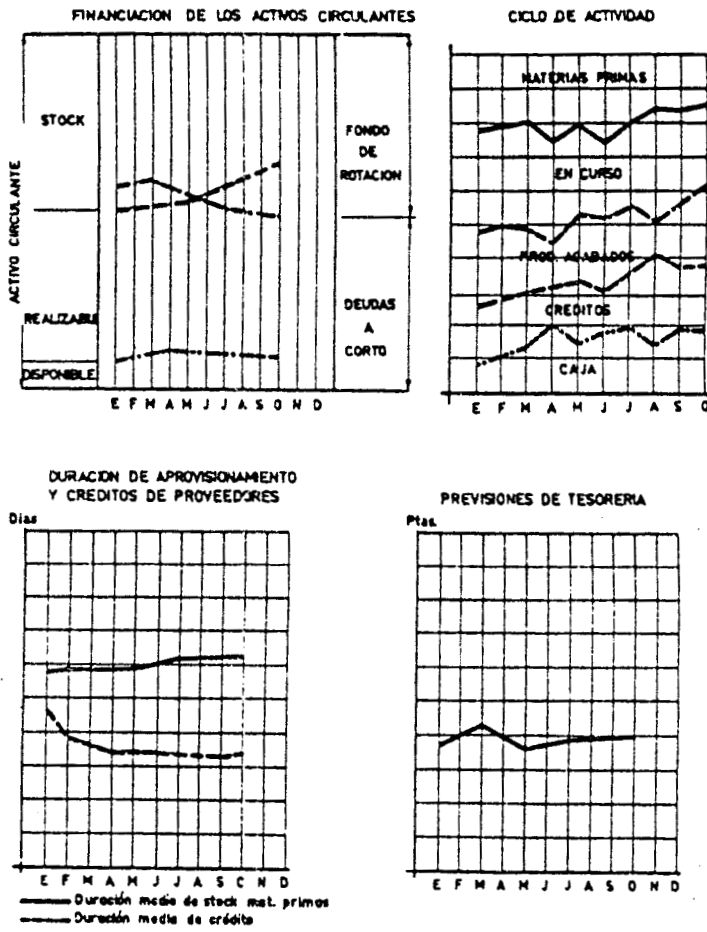
Factor Clave: Pasivo a Corto Pla

zo

CONCEPTO	PRESUPUESTO (P)	REAL (R)	DESVIACION	
			R-P	(R-P)/P
Proveedores	\$	\$	\$	%
Acreedores	\$	\$	\$	%
Otros Pasivos a Corto Plazo	\$	\$	\$	%
Total Pasivos a Corto Plazo	\$	\$	\$	%

Ejemplo de Aplicación Gráfica

SITUACION FINANCIERA



Fuente: Control Integrado de Gestión.- B. Illescas. Limusa México, 1986.

EJEMPLO NÚMERO 4

La empresa maquiladora "La desinformada", S.A DE C.V. tiene la problemática de no contar con un sistema de información que se adecúe a las características propias de la organización ya que carece de una amplia diversificación de actividades.

Por ser una empresa maquiladora tiene la necesidad de desarrollar planes de carácter estratégico (a un largo plazo), dadas las condiciones particulares en las cuales ofrece sus servicios. Sin embargo, este requisito está gravemente limitado en cuanto a la estimación y destino de recursos para cada actividad desarrollada, en virtud de no contar con programas y sistemas precisos que eviten la planeación infundada y solamente "basada" en corazonadas, lo cual implica un alto grado de incertidumbre.

El Control de Gestión participa activamente bajo la siguiente metodología:

- 1.- Desarrollar un estudio amplio sobre las características generales de la entidad.
- 2.- Definir centros estratégicos de actividad, los cuales agrupan los tipos de servicios homogéneos.
- 3.- Precisar la duración estimada de cada servicio ofrecido.
- 4.- Determinar los recursos requeridos, su disponibilidad y posibilidad de adecuación para cada centro de actividad, denominado "centro estratégico".
- 5.- Elaborar diagramas decisionales y cuadros de mando inherentes a la aplicación de recursos.
- 6.- Delimitar Centros de Responsabilidad para estar en posibilidad de presupuestar cifras de manera rápida:
 - Centros de Responsabilidad Funcional = Presupuestos de Operación. (Por c/área funcional o Centro de trabajo).
 - Centros de Responsabilidad Divisional = Presupuestos Orgánicos (Presupuestos Global)
 - Centros de Responsabilidad por Proyectos = Presupuestos por TAREAS (de acuerdo a cada actividad específica).

- 7.- Delimitar los grados de responsabilidad y niveles de autoridad del personal involucrado en cada servicio prestado.
- 8.- Crear modelos de reportes que deberán ser empleados por los encargados de cada área y centro de responsabilidad para informar periódicamente sobre los avances y cargas de trabajo, limitantes y existentes y posibles variantes con respecto a lo estimado.

Ejemplo:

Lista sumaria de los objetivos y estrategias de la corporación.

<i>Código de referencia</i>	<i>Descripción</i>	<i>Código de referencia</i>	<i>Descripción</i>
GR1	Misión corporativa de la GR	GR5.15	Establecer precios
GR2A/B	Misiones integradas	GR6A/B	Tamaño de la empresa
GR3A/B	Identificación corporativa	GR7A/B	Crecimiento rápido
GR4A/B	Nombre de la corporación GR	GR8A/B	Proceso de nuevos productos
GR5	Condición financiera fuerte	GR9A/B	Plan para un sistema gerencial
GR5.1	Razón deuda/capital contable	GR10A/B	Consejo de Administración
GR5.2	Estructura de la deuda	GR11	Sistema de planeación corporativa
GR5.3	Cuentas por pagar	GR11.1	Sistema de planeación de operaciones
GR5.4	Rentabilidad por encima del promedio	GR11.2	Pronósticos y revisiones trimestrales
GR5.5	Tasa primaria	GR11.3	Sistema de planeación financiera
GR5.6	Mercado exterior para las acciones	GR11.4	Sistema de planeación a largo plazo
GR5.7	Incrementar la rentabilidad aceleradamente	GR11.5	Información y adiestramiento para la planeación
GR5.8	Reducir el inventario en gran medida	GR12A/B	Desarrollo organizativo
GR5.9	Desembarazarse de las operaciones de bajo rendimiento en efectivo	GR13	Pericia para evaluar los rendimientos
GR5.10	Minimizar erogaciones de capital	GR14	Planeación y desarrollo de personal
GR5.11	Cobranza	GR15A/B	Información de control
GR5.12	Ventas de productos de línea	GR16A/B	Revisión
GR5.13	Nuevo paquete de la deuda	GR17A/B	Autorrealización
GR5.14	Eficiencia y efectividad	GR18	Aspectos humanos de la dirección
		GR19	Agudeza

Fuente: Base Cero: Planeación y Presupuesto de J. Stonich, Paul; México, 1981. pág. 192. Trillas.

LISTA SUMARIA DE LOS OBJETIVOS Y ESTRATEGIAS DE LA CORPORACION

Código de referencia	Descripción	Código de referencia	Descripción
GR1	Misión corporativa de la GR	GR5.15	Establecer precios
GR2A/B	Misiones integradas	GR6A/B	Tamaño de la empresa
GR3A/B	Identificación corporativa	GR7A/B	Crecimiento rápido
GR4A/B	Nombre de la corporación GR	GR8A/B	Proceso de nuevos productos
GR5	Condición financiera fuerte	GR9A/B	Plan para un sistema gerencial
GR5.1	Razón deuda/capital contable	GR10A/B	Consejo de Administración
GR5.2	Estructura de la deuda	GR11	Sistema de planeación corporativa
GR5.3	Cuentas por pagar	GR11.1	Sistema de planeación de operaciones
GR5.4	Rentabilidad por encima del promedio	GR11.2	Pronósticos y revisiones trimestrales
GR5.5	Tasa primaria	GR11.3	Sistema de planeación financiera
GR5.6	Mercado exterior para las acciones	GR11.4	Sistema de planeación a largo plazo
GR5.7	Incrementar la rentabilidad aceleradamente	GR11.5	Información y adiestramiento para la planeación
GR5.8	Reducir el inventario en gran medida	GR12A/B	Desarrollo organizativo
GR5.9	Desemborazarse de las operaciones de bajo rendimiento en efectivo	GR13	Pericia para evaluar los rendimientos
GR5.10	Minimizar erogaciones de capital	GR14	Planeación y desarrollo de personal
GR5.11	Cobranza	GR15A/B	Información de control
GR5.12	Ventas de productos de línea	GR16A/B	Revisión
GR5.13	Nuevo paquete de la deuda	GR17A/B	Auto-realización
GR5.14	Eficiencia y efectividad	GR18	Aspectos humanos de la dirección
		GR19	Agudeza

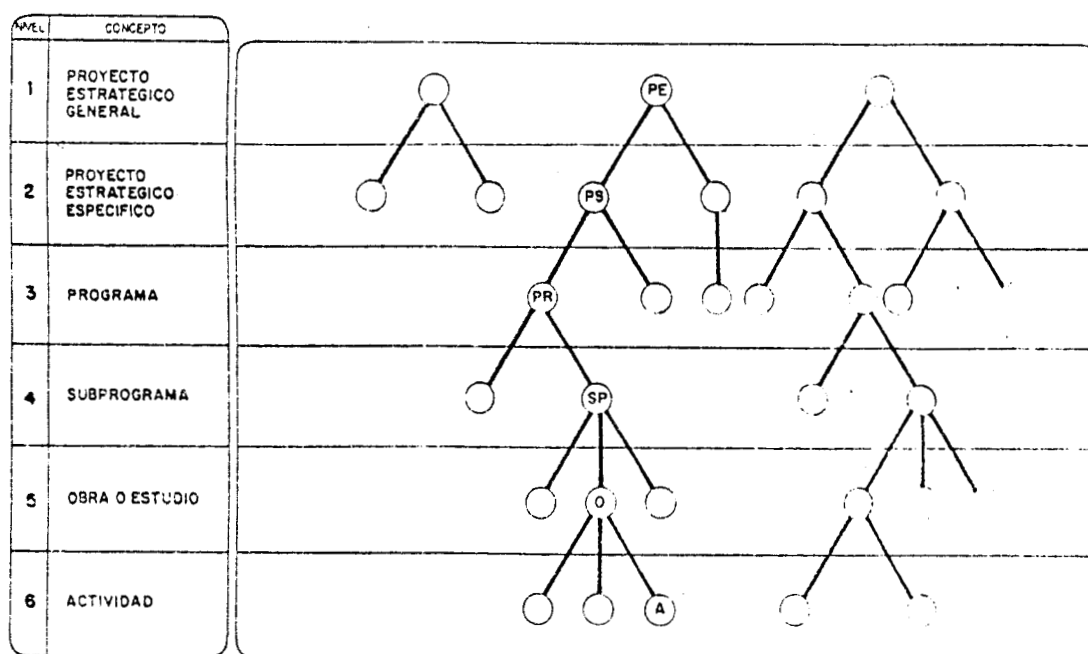
FUENTE: Base Cero; Planeación y Presupuesto de J. Stenich, Paul: México 1981. Pág. 192. Trillas

Resolución de problemas y metas de innovación

Unidad de la organización	Tipo (SP o I)*	Evaluación preliminar costo/beneficio						Fecha de preparación	Implementación
		Costo			Beneficio				
		Mayor	Menor	Medio	Mayor	Menor	Medio		
2. Implementar sistemas uniformes de costo de manufactura en todas las unidades de manufactura a través de facilitar reportes del costo individual de producción de los costos de manufactura actuales y estándar.	SP		X		X			junio de 76 OIRM diciembre 76 GEW	En apoyo de GR 8.4, 8.7, 8.8, 8.9, 8.10, 8.11, 8.6
4. Establecer directrices para el presupuesto de inventarios obsoletos en apoyo de las partes de ensamblaje de producción en planta invadida.	SP			X		X		diciembre 76	En apoyo de GR 8.4
6. Establecer fórmulas para que sean utilizadas por los gerentes de proceso, por el equipo de diseño del producto, y por los gerentes de fabricación en relaciones de fábrica e compra.	SP			X		X		diciembre 76	En apoyo de GR 8.4, 8.7, 8.8
9. Diseñar e implementar sistemas uniformes de contabilidad en todas las unidades de la corporación la asignación de activos, que permitan las ventas categorías de inventarios en gerencia de las unidades corporativas.	I		X		X			diciembre 76	En apoyo de GR 8.1, 8.4, 8.5, 8.7, 8.11, 8.12, 8.13
10. Con referencia al # 9, asegurar líneas arriba, desarrollar directrices y mecanismos que aseguren el cumplimiento de las gerencias de las unidades de la corporación para el mantenimiento de los activos apropiados y que cumplan la función de fijar la selección de su propio arrendamiento.	I		X		X			diciembre 76	En apoyo de los mismos objetivos mencionados en el # 9, citados líneas arriba.

- 9.- Constituir un sistema escalonado de información por niveles que permitirá realizar evaluaciones del trabajo desarrollado de una manera oportuna, para de ahí, estar en posibilidad de tomar medidas rápidas de acción en caso de requerirse.

Ejemplo:



Fuente: Manual de Control de Gestión.- SEDUE, México, 1986.

10.- Vigilar periódicamente el sistema para evaluar y mantener su efectividad.

Además elaborar formatos básicos de control al momento de haber determinado las políticas de planeación con respecto a la forma en que se ofrecerán los servicios correspondientes; acompañados de su instructivo que indique la forma en que deberán ser llenados, con las siguientes modalidades:

- a) Descripción de Proyectos Estratégicos o Líneas Prioritarias de acción.
- b) Descripción de Actividades por Proyecto Específico.
- c) Diagrama Secuencial de Actividades por Proyecto Específico.
- d) Descripción de Avance Físico-Financiero de Proyectos Estratégicos o Líneas Prioritarias de Acción.

Asimismo, estos formatos deberán encontrarse enmarcados dentro de un Programa Anual de Trabajo previamente elaborado, que contemple todas aquellas actividades para realizar durante el período, basándose en contratos establecidos con los clientes, tipos de servicio y actividades inherentes, recursos, personal y tiempo disponibles.

EJEMPLO NÚMERO 5.

"Industrias Productivas, S.A. de C.V.", es una empresa industrial que cuenta con un sistema de presupuestos definidos específicamente, en lo concerniente a lo estimado en su presupuesto de Efectivo; dentro del primer trimestre del ejercicio se determinaron una serie de cifras que al ser comparadas con los resultados obtenidos al final de dicho período se registraron bastantes y significativas variantes, por lo cual se pretende analizar las causas de tales desviaciones que obstaculizaron el buen funcionamiento de la empresa e impidieron el logro de determinados objetivos.

A continuación se presentan las cifras presupuestadas inicialmente y las obtenidas al finalizar el período.

C O N C E P T O	"INDUSTRIAS PRODUCTIVAS, S.A. DE C.V." .					
	PRESUPUESTO			REAL		
	(En miles de pesos)			(En miles de pesos)		
	ENERO	FEBRERO	MARZO	ENERO	FEBRERO	MARZO
ENTRADAS DE EFECTIVO						
VENTAS AL CONTADO	14,520	10,240	14,920	13,800	9,990	15,920
COBRO DE CUENTAS	17,080	13,460	18,280	17,000	13,400	18,540
INTERESES COBRADOS (1)		4,000			4,000	
DIVIDENDOS COBRADOS						
VENTA DE ACCIONES						
SUMAN LAS ENTRADAS	31,600	27,700	33,200	30,800	27,390	34,460
SALIDAS DE EFECTIVO						
COMPRAS DE MATERIA PRIMA	5,200	5,580	5,890	5,200	5,800	5,900
MANO DE OBRA DIRECTA	11,850	9,425	12,307	11,850	9,428	10,350
GASTOS GENERALES DE FABRICACION (2)	6,740	3,587	7,945	9,060	3,998	9,458
GASTOS ADMINISTRATIVOS (2)	2,470	1,953	2,061	2,450	2,030	2,116
DISTRIBUCION Y PUBLICIDAD (2)	2,690	2,032	2,356	2,680	2,925	3,617
INTERESES PAGADOS (3)					136	160
PAGO DE CONCESIONES	1,940	1,645		1,240	1,509	
PAGOS A CUENTA DE MAQUINARIA		3,100				
PAGO DE PASIVO A LARGO PLAZO	1,909	1,909	904	1,909	1,909	904
SUMAN LAS SALIDAS	32,799	29,231	31,463	34,389	27,735	31,505
ENTRADAS (SALIDAS) NETAS	(1,199)	(1,531)	1,737	(3,589)	(345)	2,955
EFECTIVO DISPONIBLE AL PRINCIPIAR EL MES	5,800	4,601	3,070	4,800	3,000	3,000
EFECTIVO DISPONIBLE AL TERMINAR EL MES	4,601	3,070	4,807	1,211	2,655	5,955
SALDO MINIMO REQUERIDO	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000
NECESIDADES DE FINANCIAMIENTO A CORTO PLAZO	-	-	-	1,789	345	-
PAGO DE FINANCIAMIENTO A CORTO PLAZO	-	-	-	-	-	2,134
PRESTAMOS A CORTO PLAZO AL FINALIZAR EL MES	-	-	-	1,789	2,134	-

(1). Inversiones de renta fija.

(2). No incluyen depreciaciones y amortizaciones en virtud de que no son salidas reales de efectivo.

(3). Costo financiero por financiamiento bancario.

Para aplicar el Control de Gestión en esta situación, inicialmente se hace necesario obtener una matriz que permita apreciar más claramente las desviaciones obtenidas al término del período:

"INDUSTRIAS PRODUCTIVAS, S.A. DE C.V."
Tablero de Control No. 2

Factor Clave: Salidas de Efectivo

Función. Finanzas Período. Trimestral C O N C E P T O	PREVISION			REALIZACION			D E S V I A C I O N E S					
	ENERO	FEBREB.	MARZO	ENERO	FEB.	MARZO	(R-P) ENERO	(R-P) FEB.	(R-P) MARZO	(R-P) ÷ P ENERO	(R-P) ÷ P FEB.	(R-P) ÷ P MARZO
COMPRA DE MATERIA PRIMA	5,200	5,580	5,890	5,200	5,800	5,900	-0-	220	10	-0-	3.94%	0.02%
MANO DE OGRA DIRECTA	11,850	9,425	12,307	11,850	9,428	10,350	-0-	3	(1,957)	-0-	0.03%	-15.90%
GASTOS GRALES. DE FABRICACION	6,740	3,587	7,945	9,060	3,998	8,458	2,320	411	513	34.42%	11.46%	6.46%
GASTOS ADMINISTRACION	2,470	1,953	2,061	2,450	2,030	2,116	(20)	77	55	-0.81%	0.05%	2.67%
DISTRIBUCION Y PUBLICIDAD	2,690	2,032	2,356	2,680	2,925	3,617	(10)	893	1,261	-0.37%	43.95%	53.52%
INTERESES PAGADOS					136	160		136	160	-0-	100%	100%
PAGO DE CONCESIONES	1,940	1,645		1,240	1,509		(700)	(136)		-36.06%	-8.27%	-0-
PAGOS A CUENTA DE MAQUINARIA		3,100						(3,100)			- 100%	
PAGO DE PASIVO A LARGO PLAZO	1,909	1,909	904	1,909	1,909	904	-0-	-0-	-0-	-0-	-0-	-0-
SUMA SALIDAS	32,799	29,231	31,463	34,389	27,735	31,505	1,590	(1,496)	42			

A simple vista se puede apreciar que la problemática principal la constituyen el haber incurrido en gastos superiores a lo previsto, especialmente en lo que respecta a Gastos Generales de Fabricación y Distribución así como de Publicidad; además del hecho de tener una realización de mercancías por debajo de lo estimado dentro de los primeros meses. Para esta situación, podemos detallar el análisis a partir del Tablero de Control que se expuso anteriormente, con la finalidad de enfocarnos en los factores clave más afectados.

A partir de esto se aprecia que las Ventas al Contado y la Recuperación de Créditos otorgados a clientes se vieron mermados durante los dos primeros meses y aunque los porcentajes de disminución no fueron muy significativos, implicaron que los ingresos de dichos meses no fueron suficientes para que acumulados al saldo inicial de efectivo permitieran sufragar las erogaciones correspondientes a los meses de Enero y Febrero; ya que fue hasta Marzo cuando se obtuvieron incrementos en las entradas de efectivo; en donde la empresa comienza a nivelarse pero conservando las limitantes con respecto a los incrementos de Salidas de Efectivo.

A ese respecto se advierte que los Gastos Directos de Fabricación y los de Distribución y Publicidad llegaron a incrementarse hasta en un 34.42 % y 53.52 % respectivamente, lo cual es bastante significativo e implica que conjuntamente con el resto de las variaciones sean cifras sobre las cuales se debe partir para desarrollar estudios precisos sobre las áreas críticas en las cuales se tiene función directa de los Factores Clave relativos a Producción y Distribución.

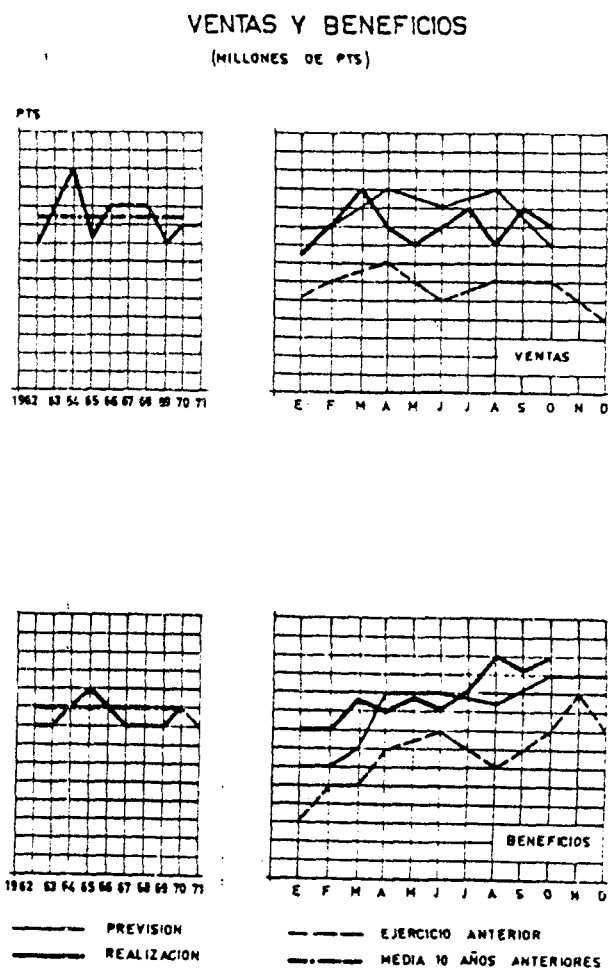
Esto se puede desarrollar a través de pláticas con los encargados de cada sección involucrada y por medio de estudios que precisen las cargas de trabajo, funcionalidad, asignación y aprovechamiento de recursos. Además debe considerarse en los informes resultantes que dichos incrementos no sean el producto de los actuales niveles de inflación.

Por otra parte, según datos proporcionados por la propia empresa en cuanto a la disminución de salidas de efectivo en el mes de Febrero por omitir el pago a la cuenta de maquinaria y en Marzo, reducir las erogaciones por concepto del Pago de Mano de Obra Directa, se indicó que fueron el resultado de obtener una prórroga con respecto a la entrega de la mercancía por parte del proveedor, así como a un recorte de personal en el área de producción, respectivamente. Todo ello a causa de que no podían ser cubiertas dichas erogaciones y pagos, al mismo tiempo que se sufragaban otro tipo de requerimientos de efectivo, los cuales fueron considerados como de mayor prioridad.

Tales decisiones obligadas y de gran repercusión para la entidad se pueden apreciar más directamente al advertir la necesidad de recurrir a fuentes de financiamiento bancario que implicaron el correspondiente Costo Financiero no previsto, con miras a una alternativa que intentara nivelar la estabilidad de liquidez y capacidad de pago de la compañía.

En este caso podemos emplear ciertos Diseños Gráficos que partiendo de los estudios informativos aplicados a las secciones involucradas, permiten presentar las tendencias de los factores clave desarrollados, con el objeto de ser evaluados.

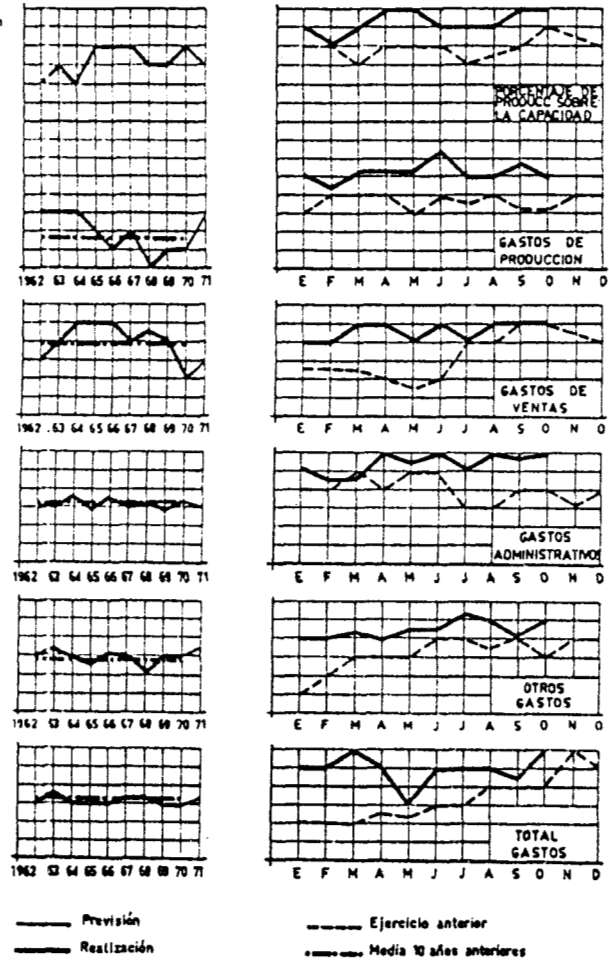
Para tratar lo relativo a las Ventas se pueden emplear los siguientes gráficos para evaluar las tendencias que tuvieron en el transcurso del trimestre, así como el beneficio que implicaron:



Fuente: Control Integrado de Gestión.- B. Ullescas. Ed. Trillas. México 1986. pág. 137

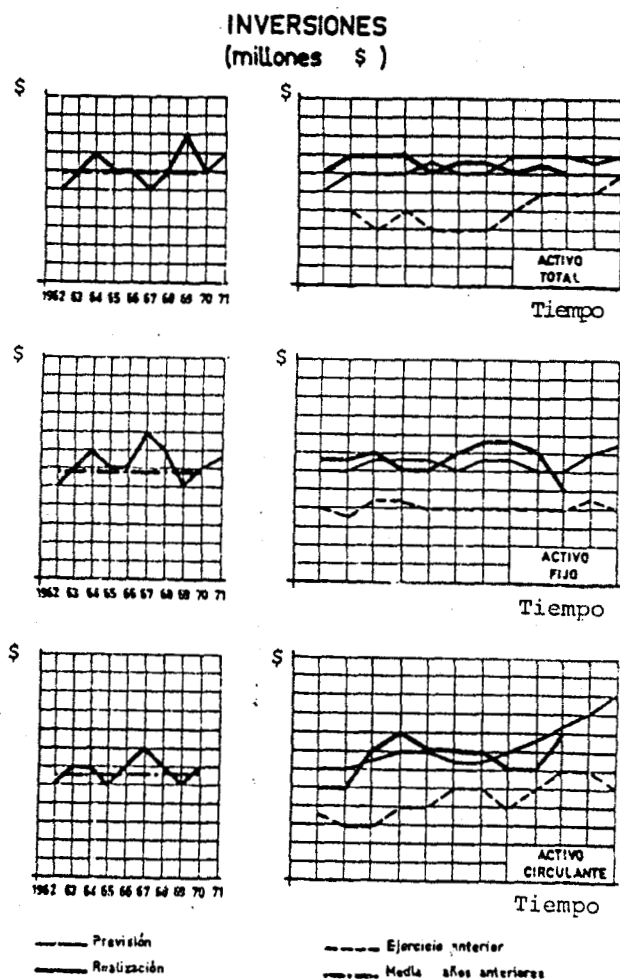
En lo concerniente a los Gastos se deberán evaluar de manera desglosada y con respecto a la forma que se comportaron durante el período:

GASTOS COMO PORCÉNTAJE DE VENTAS Y TRANSFERENCIAS



Fuente: Control Integrado de Gestión.- B. Illescas. Ed. Trillas. México 1986. pág. 138

Para tratar lo relativo al efecto de la omisión de compra de maquinaria se está en posibilidad de precisar si efectivamente se tienen requerimientos reales de inversiones en activo fijo. Esto se desarrolla partiendo de los datos que nos ofrece el Balance General y los datos correspondientes al período tratado (Enero-Marzo) de la siguiente manera:



* Fuente: Control Integrado de Gestión. B. Illescas. Ed. Trillas. México 1986, pág. 139.

Como se observa todo el conglomerado de estudios evaluaciones y análisis se centra en la adopción de medidas correctivas, tras la obtención de las causas que le dieron origen a las variaciones presupuestales.

Sin embargo, la finalidad básica del Control de Gestión lo constituye el tomar decisiones a "priori", o en su caso, la vigilancia periódica del funcionamiento de la empresa en cuanto a sus repercusiones económicas y financieras, es decir, mantener la continuidad de los planes y programas adoptados para estar en posibilidad de actuar oportunamente cuando existen obstáculos, para lograr nuestros objetivos a través de la adopción de medidas preventivas de acción y no simplemente correctivas.

Lo anterior se apoya en que la empresa "Industrias Productivas, S. A. de C.V.", para evitar que ocurran situaciones similares, puede adoptar técnicas de Control de Gestión que mantengan una evaluación constante de la entidad en cuanto a su operar y funcionalidad económica-financiera; se puede citar inicialmente la Pirámide de Ratios, que nos permite evaluar el operar de la entidad a partir de una jerarquización de razones financieras básicas, como se muestra en la figura IV-1 ¹⁰.

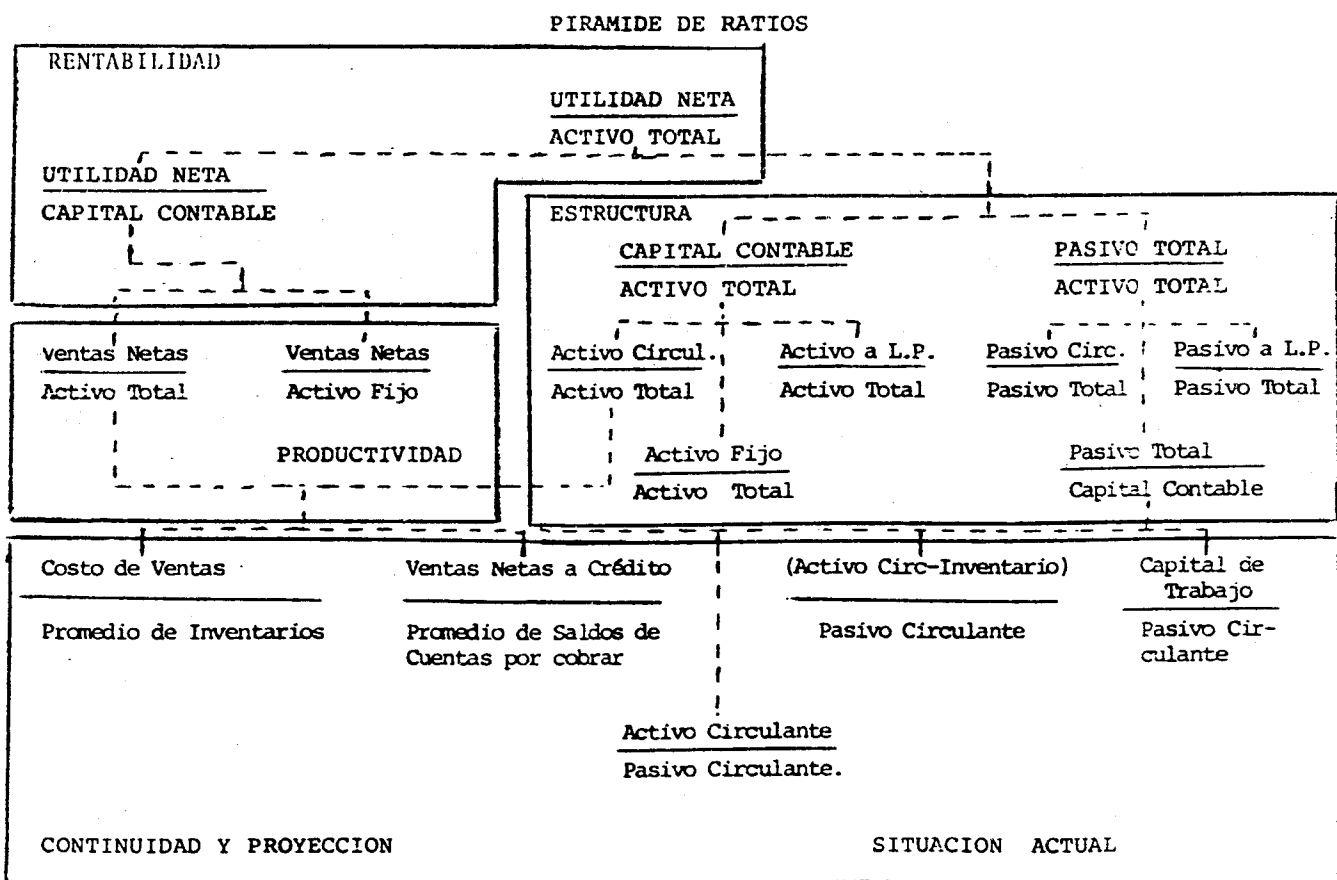


FIGURA IV-1

¹⁰Basado en apuntes de Finanzas III UAM-I

Es una herramienta de la evaluación interna que brinda una visión amplia y objetiva con respecto al grado de avance económico y financiero de la entidad, mediante el análisis de su rentabilidad y estructura financiera, partiendo de la base de la pirámide que proporciona los datos necesarios para obtener un nuevo índice de análisis en niveles superiores, y así sucesivamente hasta llegar a la cúspide, en la que se ubica el Ratio Primario de análisis, concerniente al Grado de Rentabilidad con respecto a las inversiones efectuadas.

Además se pueden elaborar Gráficos de tendencias con respecto a los datos obtenidos al aplicar periódicamente la Pirámide de Ratios: Figura IV-2.

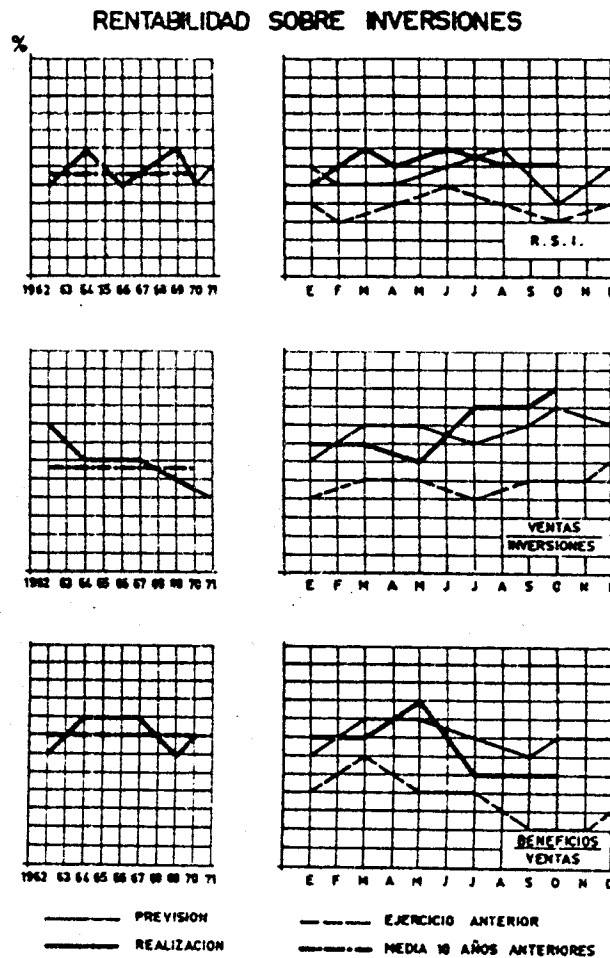


FIGURA IV-2

FUENTE: Control Integrado de Gestión.- B. Illescas. Ed. Trillas. México 1986. pág. 135

Aquí la empresa puede partir de las gráficas relativas a las inversiones (cociente resultante de la comparación entre ventas e inversiones), y del rendimiento sobre las ventas (cociente de la relación beneficio-ventas), para precisar una gráfica Maestra o principal que muestre las tendencias de Rentabilidad sobre las Inversiones (ROI), para poder evaluar la rapidez de movimiento de los recursos comprometidos en la operación, así como el mantenimiento de un control satisfactorio sobre los costos.

El objetivo principal que buscan es ofrecer al director de cada división operativa los suficientes elementos para tomar aquellas decisiones que permitan mejorar la rentabilidad de su área mediante la reducción de costos o aprovechando las inversiones (recursos) de una forma más eficaz.

Por lo tanto resulta obvio advertir que las gráficas de tendencias del Control de Gestión, requieren de ser elaboradas sobre bases confiables y a su vez contar con un análisis e interpretación precisos al momento de encontrarse elaborados, para que puedan brindar información confiable y oportuna.

Por ello se hace necesario del auxilio de Cuadros de Mando como el que se expone en la figura IV-3.

Así como de la Evaluación de Factores Internos y Externos entre los que se pueden citar:

- A).- Las características de Desarrollo Interno.
- B).- Las características de la Industria en General.
- C).- Las características de la Economía.

En donde se advierten por una parte aspectos tales como el nivel de actividad de los negocios en cuanto a sus necesidades de fondos y recursos en general; los mercados de dinero y capital como fuentes de recursos, considerando sus características particulares para obtener financiamiento o realizar inversiones bajo las mejores condiciones posibles; las legislaciones vigentes, básicamente en lo relativo a la fijación de impuestos; la inflación, la devaluación, las variaciones estacionales y cíclicas de la economía, la naturaleza de la competencia, etc.

Y por otro lado, la consideración de la forma de estructuración orgánica de la entidad, su tamaño tanto físico como económico, su situación crediticia y de estructura financiera, liquidez, rentabilidad e informativa de carácter económico, los sistemas de planeación, control e información adoptados y en general todos aquellos aspectos que pueden repercutir directa o indirectamente con el logro de los objetivos esperados.

"INDUSTRIAS PRODUCTIVAS, S.A. DE C.V."
CUADRO DE MANDO RESUMEN

Area Crítica.- La empresa en general
Factor Clave.- Situación Financiera

REAL PRESUPUESTADO AUMENTO DISMINUCION AUMENTO DISMINUCION OBSERVACIONES
(R) (P) -de análisis de variación-

	\$	\$	\$	\$
1. Capital de Trabajo				
2. Capacidad de Pago				
2. Liquidez				
4. margen de Seguridad				
5. Rotación de Cuentas por Cobrar				
6. Período de Recuperación de la cart.				
7. Rotación de Inventarios				
8. Grado participación del Cap. Ajeno				
9. Grado participación del Cap. Prop.				
10. Apalancamiento financiero				
11. Valor contable de las Acciones				
12. Productividad de la inversión				
13. Productividad de la planta				
14. Rentabilidad del capital				
15. Rentabilidad de la inversión (ROI)				

Consideraciones y notas aclaratorias:

- A) Con respecto a los resultados obtenidos
- B) Limitantes
- C) Casos fortuitos

CONCLUSIONES:

El llevar a cabo la Dirección de las empresas no resulta nada sencillo y mucho menos si se desea conducirla conforme a parámetros de eficiencia y eficacia con respecto al uso y aprovechamiento de los recursos con que se cuentan en un momento determinado.

Por ello, el Administrador Financiero, como participante de dicha dirección, reconoce la necesidad de contar con sistemas adecuados que le permitan alcanzar las metas y objetivos fijados bajo los calificativos arriba señalados, así como cubrir los requerimientos básicos de la entidad, lo cual involucra el desarrollo de las funciones de Planeación y Control Empresarial.

Y partiendo de que la expresión máxima de planeación en las entidades económicas resulta ser la elaboración de "presupuestos", se hace necesario contar con un sistema que de manera interactuante con los tipos de control adoptados, permita agilizar y motivar la aplicación de programas, políticas y funcionalidad operativa de la entidad en un contexto general y totalizador, lo cual precisa dentro de la propia Planeación Financiera y se plasma en el cuerpo de los mencionados presupuestos.

Ese sistema lo constituye el Control de Gestión que opera bajo características de apoyo con respecto al desarrollo de planes; brindando conjuntamente diversos tipos de cooperación a los controles tanto Presupuestal como Financiero, partiendo de los siguientes puntos que ofrece a las empresas en general.

- 1.- Constituye un sistema que promueve la eficacia y eficiencia operacional en cuanto a la obtención y aplicación de recursos para el logro de objetivos determinados.
- 2.- Actúa de manera interactuante con los demás sistemas de control con la finalidad de auxiliar a los niveles directivos en lo concerniente a la Toma de Decisiones.
- 3.- Permite establecer, coordinar y administrar un sistema de información que describa y regule las actividades desarrolladas, así como sus correspondientes efectos financieros.
- 4.- Facilita la fijación y delimitación de líneas de control al momento de definir grados de responsabilidad y niveles de funcionalidad departamental, acordes a la estructura orgánica existente.
- 5.- Sus Cuadros de Mando (Tableros de Control), permiten mantener una vigilancia constante sobre el desarrollo operacional de las funciones y actividades realizadas, mediante la aplicación de diseños gráficos y de análisis financieros. Y conjuntamente con los Diagramas Decisionales que elabora para ubicar al personal involucrado en dichas actividades, líneas de autoridad y niveles correspondientes de responsabilidad, que permiten facilitar la obtención de datos, y que a su vez complementadas por la Evaluación de Factores Internos y Externos de injerencia, precisan la elaboración de Informes claros y precisos; los cuales, si se adopta el sistema de manera adecuada, resultarán ser objetivos y oportunos para tomar decisiones de índole similar.

B I B L I O G R A F Í A :

- Administración Financiera, de E. Bolten, Steven: Primera Reimpresión; Editorial LIMUSA, México, 1986.
- Administración Financiera, de W. Johnson, Robert; Sexta Edición, Editorial CECSA; México, 1988.
- Análisis e Interpretación de Estados Financieros, de Calvo Langarica, César; Quinta Edición; Editorial PAC, S.A., México, 1990.
- Base Cero; Planeación y Presupuesto, de J. Stonich, Paul. Primera Edición; Editorial Trillas, México, 1981.
- Cuaderno de Investigación del CECSA, Toward a Theory of Management Control, de M. Levas, 1980.
- El Análisis de los Estados Financieros y las Deficiencias en las empresas, de Macías Pineda, Roberto; Tercera Edición; Editorial ECASA; México, 1987.
- El Control Integrado de Gestión, de Blanco Illescas, Francisco; Tercera Reimpresión, Editorial LIMUSA, S.A., México, 1989.
- El Proceso Contable, Primer Nivel, de Elizondo López, Arturo; cuarta Edición; Editorial ECASA; México, 1990.
- El Proceso Contable, Segundo Nivel, de Elizondo López, Arturo; Primera Edición; Editorial ECASA, México, 1990.
- El Sistema de la Empresa y el Control Integrado de Gestión como base de sus Operaciones, Seminario de Investigación Contable de Callejas Guerrero, Irma, UNAM-FCA. 1993.
- Finanzas en la Administración, de Weston, T.F., y Brigham E.F., Séptima Edición; Editorial Interamericana; Vol. I México. 1992.
- Inducción al Estudio del Control de Gestión, de Fiol Michel; apuntes del grupo Proesa Consultores, A.C.
- Introducción a la Teoría de las Decisiones, de Rheault, Jean Paul; Quinta Reimpresión, Editorial LIMUSA, México, 1980.
- Los Sistemas de Información de Uso Generalizado en las Actividades de una Empresa; Seminario de Investigación Contable; de Fabian García, Vicente. UNAM FCA. 1993
- Manual de Control de Gestión, SHCP; México, 1989.

6.- Los elementos del Control de Gestión y el conjunto de Técnicas y Disciplinas desarrolladas en el funcionamiento general de las empresas, participan dentro de las etapas de planeación y control financiero interactuando de tal manera que promuevan el desarrollo apropiado de las actividades, dentro de una visión totalizadora, hacia la "convergencia de objetivos".

7.- Coadyuva a la conformación de ciclos de control y evaluación de resultados, de tipo "Programático-Presupuestario", que involucra los aspectos de retroalimentación de información económico-financiera, así como administrativas, bajo comparaciones de índole cuantitativo y cualitativo.

Por lo tanto, se puede afirmar que el Control de Gestión es aquel conjunto de técnicas y procedimientos que promueven la eficacia y eficiencia operacional en las empresas mediante la actuación, de manera coordinada, con los diversos sistemas adoptados e involucrados con las funciones de Planeación Presupuestal, Control-Evaluación e Información Económico-Financiera; a la vez que busca de manera implícita la obtención de medidas acorde con la Toma de Decisiones adecuadas y oportunas que pretendan mantener una continuidad en la propia empresa hasta alcanzar sus metas y objetivos fijados, involucrando, obviamente, la adecuación de un nivel aceptable de "rentabilidad", en general para la empresa.

Manual de Control de Gestión, SPP, México, 1986.

Orígenes y Perspectivas de la Administración; de Ríos Szalay, Adalberto y Paniagua Aduna, Andrés. Cuarta Reimpresión, Editorial Trillas, México, 1991.

Planeación Estratégica y Control de Gestión, de Castelan García, Beatriz; Primera Reimpresión, Editorial ECASA; México, 1985.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 1993.

Probabilidad y Estadística, de S. Willoughby, Stephen; Séptima Reimpresión; México 1991; Publicaciones Cultural, S.A.

Programa para el Mejoramiento de la Productividad en las Industrias Hulea y del Plástico. SECOFI, México, 1995.

Técnica Presupuestal, del Río González, Cristobal Sèptima Reimpresión; Editorial ECASA, México, 1984

The Theory of Financial Management, de Ezra Solomón.