



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

**“EL CONTROL PIRAMIDAL  
DE GESTION”**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A :**

**JOSE ALBERTO GUADALUPE RAMOS MARTINEZ**

**Asesorado por:**

**C. P. Luis Meléndez Martínez**

**México, D. F.**

**1984**





## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

# I N D I C E

	<u>PAG.</u>
PROLOGO	10
INTRODUCCION	12
PRIMERA PARTE	
<u>CAPITULO I</u>	
LAS BASES DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION.....	18
.Conceptos Bases	20
.La Empresa como Conjunto o Sistema de Acciones.....	27
.La Gestión en Ventas, Producción y Formación de Personal.....	31
.Necesidad en la Empresa del Control Piramidal de Gestión.....	41
.Administración y Participación en el "C.P.G.".....	49
<u>CAPITULO II</u>	
EL CONTROL DE GESTION Y EL "C.P.G.".....	60
.La Necesidad Actual de Aplicar Nuevas Técnicas.....	62
.Conceptos de Control de Gestión y del "C.P.G.".....	68
.Responsabilidades de quien desarrolle la Función de Control de Gestión y de "C.P.G.".....	75
.Contenido y Características de la Actividad de Gestión.....	78
.Perspectivas.....	90
<u>CAPITULO III</u>	
LOS OBJETIVOS Y LOS MEDIOS DE "C.P.G.".....	91
.Los objetivos.....	93
.Los medios.....	124
<u>CAPITULO IV</u>	
EL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION.....	153
.El "C.P.G.", concepto y definición.....	155
.Teorías y Doctrinas de Gestión.....	178
-Teoría Clásica.....	182
-Teoría Nueva.....	200
.Ideología y Formación del "C.P.G.".....	232

## SEGUNDA PARTE

### CAPITULO V

CONTENIDO Y CARACTERISTICAS DEL CONTROL PIRAMIDAL DE - GESTION.....	262
.Características y Definiciones.....	264
.Contenido del "C.P.G.".....	282
.Los Controladores de Gestión y el Departamento de - "C.P.G.".....	303
.Los Instrumentos de Gestión y Control.....	322
-El costo y la contabilidad de costos.....	362
-Los ratios o razones.....	339
-Los presupuestos y la gestión presupuestaria....	353
-El organigrama.....	370
-Los tableros de "C.P.G.".....	381

### CAPITULO VI

EL SECTOR FINANCIERO Y SU INTERRELACION CON LA EMPRESA Y EL "C.P.G.".....	406
.Introducción a la Dirección Financiera.....	408
.Aspecto General de la Función Financiera.....	416
.Impacto de la Actividad Producción-ventas sobre el Capital.....	425
.La Estructura de Capital.....	427
.El Control Piramidal de Gestión y las Finanzas.....	440

## TERCERA PARTE

### CAPITULO VII

EL CASO DEL "GRUPO INDUSTRIAL SOMAR, S.A.".....	468
.Caso "Grupo Somar" Introducción e implantación al - "C.P.G.".....	470
.Manual de "Control Piramidal de Gestión" (proyecto)..	552
.Marco Jurídico.....	575
.Manual de Normas y Procedimientos.....	576
-El Sistema "C.P.G.".....	576
-Integración de Programas de Trabajo.....	588

NOTAS Y REFERENCIAS	592
---------------------	-----

BIBLIOGRAFIA	599
--------------	-----

## P R O L O G O

A lo largo de estos últimos 3 años, he tratado de asimilar y de entender a las organizaciones, ya que esto ha sido mi pasión por siempre.

Al hablar de "Control Piramidal de Gestión", quiero dar a conocer de una manera más general y práctica las bondades y pro-vechos del "Control de Gestión" ya de por si una muy singular técnica.

En nuestro medio académico no se ha tocado este concepto, -siendo muy importante conocerlo y aún más en estos momentos por los que atraviesa nuestro México.

Hablar de Control de Gestión y más aún tratar de darle un nuevo enfoque tratando que éste sea ideal a nuestro medio; no es nada fácil; ya que la información al respecto es escasa y mucho menos en nuestro país.

Así también debido a que el "C.P.G." es interdisciplinario al igual que lo es el "C.P.", ya que ocurren una gran gama de ideologías y ciencias; lo que puede incurrir en divagar en la esencia del "C.P.G.", lo cual es motivo principal de este trabajo.

El trabajo es ideal para la investigación y contribuir aunque sea con una parte muy pequeña a la difusión del "C.G." y al

conocimiento del "C.P.G.", así como también colaborar en la solución de algunos problemas importantes de las empresas mexicanas y de la nación en si.

El presente trabajo es una búsqueda de lineamientos y puntos a seguir en momentos de crisis, así como un apoyo a la organización contable, financiera, administrativa y económica de las entidades.

En verdad, me siento afortunado de haber investigado y escrito para este tema.

Así mismo, agradezco a mi trabajo, a los cursos, a las fuentes de información de toda índole (cine, radio, televisión, periódico y revistas); así como a la bibliografía y gente conocedora del tema por toda la ayuda prestada.

Por último, creo que este trabajo por lo que en si significa, por ser mi tesis profesional, es un gran paso para el logro de mis siguientes metas, entre ellas y con un lugar muy especial es el continuar mis estudios, sobre estas áreas que han sido mi pasión.

Gracias,

José Alberto

30 de abril de 1988

## I N T R O D U C C I O N

Cada día es más común encontrar la palabra gestión, en el ámbito empresarial; primeramente porque es la gestión la que da vida y moviliza a la empresa; segundo, la gestión da idea de visión anatómica integral; tercero, la gestión de cualquier entidad es la fundamental, es su centro, su corazón.

Ahora bien, si la gestión es controlada, bien planeada y tiene como soporte un excelente sistema de información; podemos afirmar que la empresa es sana y lo más importante que cumple con sus objetivos y metas previamente determinados, esto conlleva a pensar que la toma de decisiones fue oportuna y bien enfocada, a todos los niveles del organismo

Antiguamente, en los años 70's la dirección empresarial, tenía un enfoque totalmente distinto al actual, ya que su entorno era diferente y las circunstancias permitían que las decisiones se centraran únicamente en un puesto, en una persona, la cual en la mayoría de las veces no tenía el suficiente apoyo estructural y técnico, para tomar la decisión más adecuada.

La literatura y la enseñanza de la dirección empresarial y de todo el aparato financiero de la misma, se centraba sobre puntos específicos, que en su mayoría se encasillaban y delimitaban en sólo unas áreas de la empresa. Era raro o casi no se daba que se dieran enfoques integrales de conjunto, ver a la

empresa como un organismo vivo, como un todo.

Cabe mencionar que siempre, por lo menos desde la década de los 50's, se ha tenido el concepto de Piramide en la empresa, pero esta piramide está desiminada y desprotegida porque no hay contacto entre la punta y la base, entre la base y el centro; ya que por sistema se creaban barreras infranqueables entre un sector y otro, en este periodo se puede afirmar que impera el estilo de mando autoritario.

Sin embargo, todo cambia y estas estructuras ya no dan resultado, los conceptos claramente estáticos y estructurales inmovibles ya no encajan en nuestro contexto.

Y como en la ley de la vida, solo el más fuerte sobrevive, así las entidades deben adaptarse y adquirir habilidades y características que las hagan fuertes y poder imperar en su entorno evolutivo (dígase clientela, tecnología, etc.).

Es por eso preciso elaborar un enfoque Psicofisiológico que se preocupe de los factores de supervivencia, adaptación y lucha, así mismo, que estudie e investigue los sistemas de la empresa como organismo viviente y evolutivo.

Esta tesis aborda este enfoque Psicofisiológico a través de la tarea más grande e importante de los directivos, el gestionar a través de un sistema bien definido y eficaz.

"El sistema Piramidal de Control de Gestión" es un sistema por el cual se quiere integrar y conjuntar a la empresa por medio de una planificación de proyectos bien estudiada y elaborada, por su control permanente y efectivo de su sistema de información, todo esto en un campo convergente en la toma de decisiones, no sólo de los altos directivos sino que las decisiones tomadas desde la base sean de calidad y en momentos oportunos, por lo consiguiente al ascender la estructura piramidal estas decisiones serán más fáciles de tomar, ganando calidad, eficiencia, oportunidad, eficientando los sistemas y haciéndolos cada vez mejores, todo ello con el fin de cumplir los objetivos trascendentales de la empresa.

Ahora bien, por qué hablamos de un enfoque psicofisiológico; es porque la empresa debe de autorealizarse en dos sentidos; uno, como un organismo viviente y como tal tener una total investigación en cada una de sus partes y órganos; y dos, al tener un nuevo cuerpo físico y estructural su manera de pensar y comportarse debe ser diferente o sea tener una nueva filosofía apegada a su nueva apariencia y forma de pensar.

Debemos entender como Sistema Piramidal de Control de Gestión, al conjunto de reglas, procedimientos y medios, capaces de guiar a la empresa hacia los objetivos establecidos.

La experiencia diaria en las empresas, está demostrando - que no importando el estilo de mando utilizado llámese éste au tocrático, burocrático o participativo, etc., la dirección de una entidad compleja, no podrá ejercer eficazmente su cometi - do, sino cuenta con un sistema de gestión, que aglutine y se - apegue a los órganos y personal que en el organismo habitan.

Ahora bien, la meta de esta tésis, es aportar un sistema - de gestión, al cual le damos el nombre de piramidal, porque es en esta estructura en el que se desarrolla.

Si bien el aporte, es el sistema y la manera de ver su fi - losoffa y aplicación del mismo, en si sus componentes de base y estructura son técnicas, conceptos, métodos, reglas, procedi - mientos, filosofías y teorías, ya conocidas en su mayoría. A la vez, este trabajo se ve enriquecido por la práctica y expe - riencia de varias personas que contribuyeron a este trabajo, - así como de la mia propia.

A la vez que se quiere dar una aproximación práctica a la Dirección, por este nuevo sistema tratando de esclarecer un - campo poco conocido y difundido en México y en el que conver - gen las doctrinas, métodos y experiencias de más éxito en di - rección empresarial, dándole un enfoque intrínfco netamente - financiero que en propia opinión y experiencia es esta unión el punto fundamental de todo sistema y de toda entidad.

En los últimos 3 años en México como en otros países, se ha tratado de uniformar criterios y soluciones, que debido al momento de crisis que impera; es indispensable apresurar esta búsqueda.

Todavía no se tiene fundamentado y cimentado en el ambiente social, económico y financiero mexicano la teoría y Doctrina Psicofisiológica que se quiere difundir, sin embargo, se han hecho varios intentos para dar este enfoque en empresas mexicanas tanto privadas o del Sector Público, algunas con muy buenos resultados y otras con fracasos muy contundentes.

Con los 3 años de experiencia, algunas nuevas técnicas y con aportes experimentales que han demostrado su eficacia, se puede hacer ya por lo menos la base del enfoque buscado en la cual llevará implícita indudablemente 3 sistemas, los cuales son el de Planificación, enfocándose principalmente a los proyectos, el Sistema de Control y el del Sistema de Información; estos tres sistemas están vinculados e interconectados, por lo que su estudio debe ser conjunto. Esta tesis amalgama estos sistemas creando una opción al enfoque buscado a través del "Sistema Piramidal de Gestión".

Conjuntando el Control Piramidal de Gestión con el Campo Financiero, se está abarcando las áreas de más importancia y que contribuyen más a mejorar el desempeño de la Empresa, con tan sólo conocer de una manera planificada los hechos signi -

ficativos y tener bien presentes los objetivos de la entidad - anexando a esto los recursos con que se cuentan, sus orígenes y repercusiones al haberlas usado en beneficio de estos objetivos, sin duda alguna se logran estos con una optimización financiera beneficiando el control y al sistema informativo de la entidad.

Es indudable que "El Control Piramidal de Gestión" como conocimiento y nuevo enfoque beneficia al estudiante y al profesional; ya que es el promotor de estas ideas y el que los pondrá en práctica, hablar de Control de Gestión, es aún poco usual en el ambiente universitario y aún profesional en México, por lo que este trabajo lleva de manera intrínseca la idea que en un futuro mediano sea incluido el "C.G." como materia en los planes de estudio de carreras como Contaduría, Administración, Economía, Ingeniería Industrial y otras afines, aunque como de todos es sabido en cualquier área es bueno y cada vez fundamental entender y decidir en el campo de control financiero y administrativo.

PRIMERA PARTE

C A P I T U L O I

LAS BASES DEL CONTROL PIRAMIDAL DE  
GESTION

## C A P I T U L O    I

CONCEPTOS BASES

LA EMPRESA COMO CONJUNTO O SISTEMA DE ACCIONES

LA GESTION EN VENTAS, PRODUCCION Y FORMACION DE  
PERSONAL

NECESIDAD DE LA EMPRESA DEL CONTROL PIRAMIDAL DE  
GESTION

ADMINISTRACION Y PARTICIPACION EN EL "C.P.G."

## LAS BASES DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

Antes de entrar en materia es conveniente delinear y estructurar un ambiente, un panorama en el cual debe surgir y permanecer el control piramidal de gestión.

Las bases de esta disciplina, necesitan de una estructura mínima para su funcionamiento, hay que aclarar que si no se tiene esta estructura, hay que tratar de lograrla, pues los cimientos del control piramidal de gestión deben estar bien fundamentados y fuertemente concatenados para que de aquí pueda desarrollarse esta técnica.

## LA PROBLEMATICA DE LA DENOMINACION DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

Hay que hacer notar que tan sólo el nombre de este tema ha motivado conflictos y controversias en los ámbitos, no sólo contables y administrativos, sino en aspectos financieros y económicos, tan sólo la palabra gestión ha tenido distintas concepciones, tenemos por ejemplo la palabra "gestar" que en su sentido más sencillo nos indica nacer o concebir. Nótese la idea de crear, de moverse, de cambiar.

Ahora bien, si tratamos de ligar aún más la idea o la concepción de la palabra gestionar, nos indica hacer diligencias para el logro de un negocio o de un deseo cualquiera.

Esto deriva en saber lo que es un gestor, personaje que gestiona, que mueve y crea, que hace nacer ideas y que las pone en práctica hasta el logro de sus objetivos y metas, quizá el más conocido sea el "gestor administrativo" que es el profesional que se dedica a la gestión de asuntos personales del cliente en su representación como son: asuntos comerciales, fiscales y contables.

Como podemos apreciar la concepción de la palabra gestión, manejada de muchas formas y de acuerdo al ambiente en que se encuentre, es la mejor manera en que debemos entenderla, últimamente se le a querido ligar de sobremanera con la administración como sinónimo de la misma, lo cual en la mayoría de las ocasiones es un acierto.

Gestión y gestionar- Estas son palabras de origen remoto, y las cuales en los últimos tiempos se han venido utilizando en el lenguaje común como sinónimos de ocuparse, y dirigir un negocio. Sin duda estas palabras forman parte del selecto grupo de aquellas cuyo éxito ha sido considerable desde hace una quincena de años (tales como presupuesto, informática, sistemas, etc.) pero al introducirse en el vocabulario de la empresa, es difícil establecer las características que la diferencian de otras tales como: gobernar, mandar, decidir, administrar, dirigir, incluso ejecutar.

## CONTROL

Tenemos que el control lo mismo que la gestión, es un elemento conocido desde los comienzos de la humanidad aunque no era conocida la palabra, lo que hacían nuestros antepasados para poder sobrevivir, era simplemente ejercer un control permanente sobre su medio, no olvidemos desde el núcleo menor de la sociedad que es la familia se a ejercido un control sobre los miembros de la misma.

## SISTEMAS DE CONTROL

También desde que se organizan las fuerzas productivas, el hombre para poder desarrollarse y poder subsistir tiene que luchar contra la naturaleza y transformarla, para obtener de ella lo necesario para su vida, tiene que producir, ello implica trabajar, y en consecuencia, está implícita un labor de control. Recordamos los modos de producción a través de la historia son sistemas de control. El control está en todas las cosas de nuestra vida cotidiana se adquieren más formas y sistemas de control.

La idea más sencilla sobre el control es la de inspección, fiscalización, intervención, implicando mando y dominio sobre algo o sobre alguien.

## CONTROL EMPRESARIAL

Es la operación que, mediante la comparación de los resultados realmente logrados con las previsiones, se tiende a modificar la acción administrativa a fin de acercar la marcha de la empresa hacia su objetivo.

El control afecta, por tanto, al futuro de la empresa y lo que es más importante, al presente inmediato, el control no afecta al pasado pero el control puede adquirir de éste la experiencia.

La labor de control no debe de confundirse con una acción policial o de inspección el control debe basarse en la confianza.

Así mismo, exigirá una buena dirección, con esto se podrá lograr el autocontrol que es el sentido más alto de responsabilidad, siendo esto un objetivo del "control piramidal de gestión".

Por último el control debe planearse y fijar las previsiones de resultados, punto base para la comparación y el buen empleo de los medios disponibles.

La empresa, unidad de acciones, persona jurídica, es el núcleo de nuestro interés, en ella enfocamos nuestros esfuerzos, será la receptora de todo lo que se gestione y controle.

## 1. Acciones empresariales

La multitud de acciones que constituyen la vida de la empresa representa un complejo conjunto que se pueden intentar esquematizar en términos de objetivos y de medios. Por objetivos se entiende la totalidad o parte de las metas de la empresa (rentabilidad, participación en el mercado, la parte del capital a controlar por el grupo mayoritario, entre otros).

Por medios, a los hombres, capitales y máquinas entre otros, que la empresa tiene, o que puede buscar y obtener para lograr la consecución de sus metas y objetivos.

## 2. Controles empresariales

El control piramidal de gestión siempre ha de ensayarse y medirse en el sector empresarial, ya que la empresa es el núcleo de una sociedad y si en ella tiene un efecto benéfico en todo lo demás lo tendrá también; su evolución comprende primero el control presupuestal, después el precio de costo, posteriormente algunos estudios profundos de la rentabilidad y las utilidades en la década de los veinte y aún en las guerras mundiales.

La práctica del control y la gestión se fueron perfeccionando más, hasta llegar a la década de los cincuenta en la cual se puede definir más claramente el control de gestión tanto en Europa como en los Estados Unidos, es aquí,

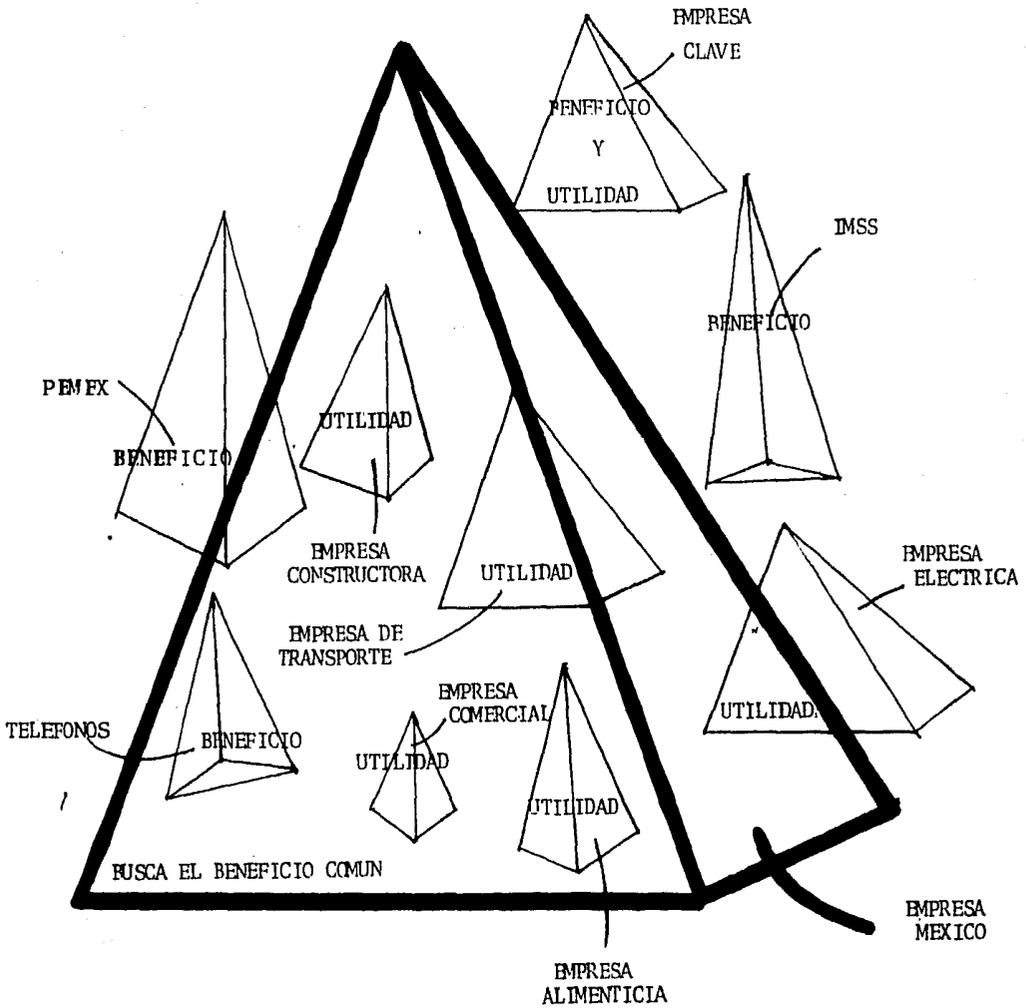
donde la práctica del control de gestión se extiende, al gobierno para los sesentas se aplican en Francis y en esa época se encuentra más o menos avanzada en las empresas estatales de los Estados Unidos.

### LA INTEGRACION DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION A LA EMPRESA

Primero a la empresa se le trata de dar un auge económico industrial principalmente, posteriormente se enfoca a la distribución, a los servicios y en algunos casos a la agricultura como ocurrió en la URSS en todas sus etapas destaca una variable que indica, el buen manejo de la gestión, está en todos los niveles de la piramide. La utilidad, o beneficios pero a medida que la empresa va pasando cada etapa de un conjunto de elementos indispensables para el logro de sus metas y se convierte ella, en un elemento de gran utilidad en el sistema de gobierno para el logro de metas más elevadas, más especiales e igualmente indispensables que la primera; se irá sustituyendo procesos y sistemas.

Esa parece ser la tendencia actual el factor utilidad, por el de beneficio no propiamente económico, como sucede en los servicios públicos, en el ejercito, enseñanza, actividades culturales, etc., aquí de manera tajante queda excluida la rentabilidad pero se puede hablar de Minimizar costos; lo que ocupa un lugar preferente, pero quizá lo más interesante, es que actualmente muchas empresas sobre todo aquéllas grandes empresas de carácter privado, buscan una mezcla de estas

DIBUJO NO. 1



UTILIDAD Y/O BENEFICIO EN LAS PIRAMIDES PRIVADAS, PUBLICAS Y LA DE GOBIERNO NACIONAL.

dos opciones del control de gestión, buscando siempre el equilibrio tanto del factor utilidad como el del gasto o costo.

No es simplemente el que la empresa quiera ganar más gastando menos, aquí hay que advertir que cada paso es estudiado, es sopesado debidamente planeado y decidido por la misma organización ya que cualquier error podría ocasionar un efecto de enorme negatividad.

En conclusión se puede subrayar que en el control piramidal de gestión, puede realizar el sueño de cualquier empresa, dándole utilidad máxima con el mínimo costo. (Véase dibujo No. 1).

#### LA EMPRESA COMO SISTEMA DE OBJETIVOS Y MEDIOS

La multitud de acciones que constituyen la vida de la empresa representa un conjunto complejo que se pueden reflejar en los objetivos y en los medios utilizados. Todo acto relativo a la fijación de objetivos y correlativamente a los medios necesarios para su realización, puede considerarse como un acto de dirección.

El lanzamiento de un nuevo producto, la creación de un departamento, la implantación de un sistema electrónico de datos, definen actos, cuya meta más importante es el rendimiento de la empresa, es decir procurar el mejor empleo de los recursos de esta. Si para un encargado de gestión, el acto consiste en:

adaptar los medios puesto a su disposición para alcanzar tal o cual objetivo que le asignaron, hablaremos de gestión. Tener a su disposición determinada cantidad destinada a publicidad y esforzarse al máximo posible de la cifra de negocios, - parece ser perfectamente un acto de gestión. En este caso podemos hablar de optimización.

### LAS ACCIONES DE DIRECCION, DE GESTION Y EJECUCION

Cuando el objetivo viene dado y el mismo empleo de los medios está determinado, sin que exista ningún margen de iniciativa para el interesado, podemos hablar sin duda de un acto de ejecución.

El caso externo de una compañía de ventas que abarca una gran superficie geográfica de mercado, ilustra bastante bien este punto. La cualidad esencial de este tipo de acto consiste en la conformidad con las restricciones recibidas.

Según este análisis, la acción de gestión, es la intermedia entre la acción de dirección, que tiene poder sobre los objetivos y sobre los medios y la acción de ejecución, que no tiene poder sobre unos y otros.

La acción de gestión aparece como la utilización óptima por parte de un responsable de gestión de los medios puestos a su disposición para alcanzar los objetivos fijados, entendemos como responsable de gestión la expresión "gerencial" más

CUABRO No. 1

L A S A C C I O N E S E N L A E M P R E S A

COMPONENTES	T I P O		
	DIRECCION	GESTION	EJECUCION
OBJETIVOS	ABIERTOS	FIJADOS	FIJADOS
MEDIOS	ABIERTOS	ABIERTOS	FIJADOS
MEDIDA ECO - NOMICA	RENTABILIDAD	OPTIMIZACION O MINIMIZACION	CONFORMIDAD

que la utilización de staff, esto se a prestado a un sinnúmero de distintas concepciones pero según nuestro criterio la más correcta es comprarla con la funcionalidad de una gerencia.

Para distinguir mejor todo lo antes mencionado tenemos el cuadro que nos muestra de una manera gráfica y sencilla.

La empresa como conjunto de sucesos y circunstancias se ve afectado por los cambios en su ámbito (tanto en el campo - tecnológico, social e indudablemente el intelectual, este último se ve reflejado en las doctrinas que le son inherentes).

El análisis de las doctrinas valora las profundas transformaciones que han afectado a la empresa desde principios de siglos. Igualmente permite ver cómo la gestión se asienta en esta evolución y como responde a los deseos modernos de la delegación de poderes y de eficacia económica.

Este análisis general, requiere ser complementado por una aproximación "En vivo", que permita identificar más concretamente el concepto de gestión. Tal es la finalidad de los tres análisis de los problemas de ventas, de producción y de formación o capacitación.

## GESTION EN VENTAS, PRODUCCION Y EN LA FORMACION

### 1. La venta y la gestión

Hasta el comienzo de la década de 1950, en las relaciones industriales existía el sistema mayorista-detallista, en el cual la venta era frecuentemente considerada como un acto escasamente susceptible de preparación científica, resultaba ser esencialmente un don natural. La finalidad de un departamento de ventas era obtener el mayor número posible de pedidos, pero, en definitiva, sus iniciativas estaban muy limitadas.

Una primera fase de reorganización se tradujo por la invasión de personal funcional, (gente capaz de emitir y tener normas respecto a un grupo de actividades).

Los equipos de ventas se vieron dirigidos por un personal nuevo que les dictaba la conducta a seguir, (a quién vender, qué vender; dar a conocer el producto o la marca; cómo vender, etc.).

En esta forma, el esfuerzo se centra principalmente en la eficacia económica. Las responsabilidades de gestión están monopolizadas por los funcionales. Los operativos (también llamados ejecutivo operativo) se ven reducidos al papel de simples ejecutores.

Este concepto de la acción comercial, demasiado centralizada, todavía se utiliza, y se encuentra a prueba cuando la competencia es fuerte.

Cuando resulta necesaria una estructuración geográfica es característico a este respecto- se debe dar una cierta autonomía a los operativos regionales (jefes de región, directores de almacén), que se convierten, entonces, en responsables de gestión. Deciden, los medios a emplear- Publicidad local, promoción de ventas, estudios geográficos de difusión de los productos, organización del trabajo de los vendedores, etc.; sus interpretaciones de los mercados regionales y sus conocimientos de las condiciones locales de actividad les permiten

intervenir en el momento del establecimiento de los objetivos de venta.

Este ejemplo muestra la difusión progresiva de la gestión a través de la eficacia económica y de la delegación de poderes, subrayando el aspecto colectivo de la gestión dentro de la gran pirámide.

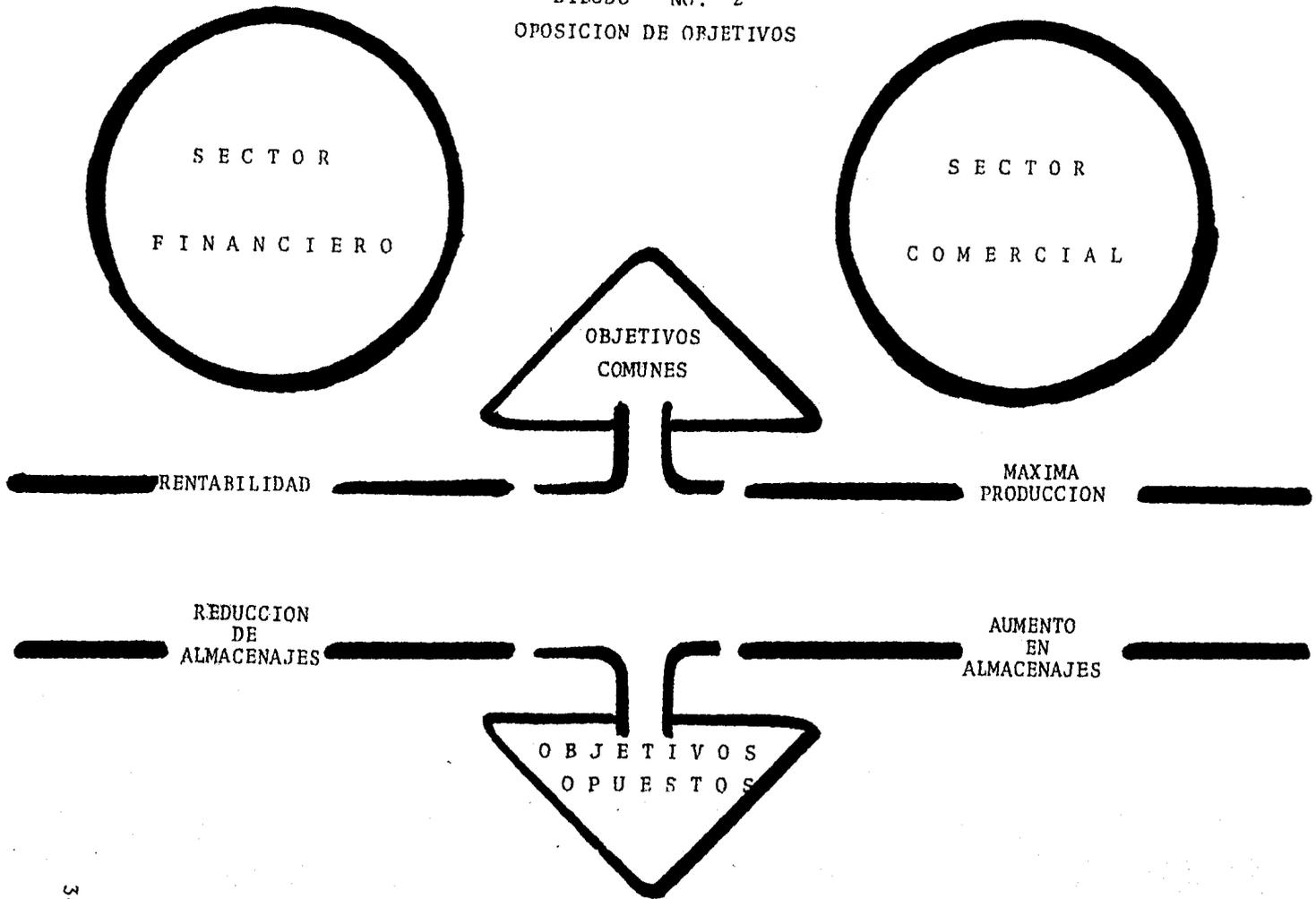
La venta se revela aquí como el acto de un equipo en el que se mezclan operativos y funcionales; los pasos sucesivos mencionados constituyen, parece ser, una buena formación para la gestión de venta.

## 2. El programa de producción y la gestión

Toda empresa trabaja en función de una demanda, ya sea conocida- caso de la demanda de bienes y equipo, o bien simplemente prevista caso de los bienes de consumo o de los bienes industriales.

En este último caso, la programación de la producción y de su objetivo, las existencias de productos terminados, plantean los más áridos problemas; en efecto entrañan el enfrentamiento de varios responsables de gestión que poseen puntos de vista distintos y a menudo contradictorios. (Véase dibujo No. 2).

DIBUJO NO. 2  
OPOSICION DE OBJETIVOS



OPOSICION DE OBJETIVOS ENTRE FINANZAS Y VENTAS

Por definición, un servicio comercial quiere ceñirse a la demanda.

Desea un programa que le proporcione lo que pide el cliente - incluso si ello implica modificaciones importantes en la producción y en el momento en que el cliente lo pide, lo cual puede provocar un importante almacenamiento.

El servicio financiero investiga el programa que permitirá alcanzar los márgenes más cómodos (el comerciante, a menudo, razona más en términos de volumen de beneficios). Igualmente quiere un programa que conduzca a la reducción de las existencias de productos terminados y en proceso de fabricación, lo cual está en oposición con la voluntad de las ventas. (Véase dibujo No. 2).

Un servicio técnico desea un programa que le asegure un pleno empleo regular de sus medios: hombres y máquinas. Nada preocupa más a un responsable de fabricación que ver las máquinas sin utilizar y los obreros sin trabajo o entretenidos en tareas de relleno. Esta exigencia de pleno empleo obliga a la empresa a almacenar durante los períodos de ventas escasas, y viceversa.

La búsqueda de un óptimo para el conjunto de estos servicios puede surgir del cálculo económico o, en caso extremo, de una decisión de la dirección general. Este ejemplo muestra el alcance limitado del acto de gestión que conduce a una

optimización parcial y, por lo tanto, a un riesgo de suboptimización. Es tarea de la dirección general intervenir a este nivel de la piramide, y es aquí donde la expresión "gestión general" encuentra, sin duda, su mejor sentido. (Véase cuadro No. 2).

### 3. La formación y la gestión

Un encargado de formación se emplea, para satisfacer las necesidades que se le indican o que él mismo descubre, tanto en la formación profesional- formación de aprendices, iniciación de las técnicas- como en la formación general- promoción social, difusión de las nuevas corrientes ideológicas, técnicas, económicas, etc.-. Para hacer frente a estas tareas, el encargado de formación puede utilizar: a) la formación dentro de la propia empresa: actúa sobre el conjunto de los elemen -

CUADRO NO. 2

MEDIDAS ECONOMICAS DE  
UNA ACTIVIDAD DE GESTION

OBJETIVOS

M E D I D A

CANTIDAD	CALIDAD	PLAZO	RENTABILIDAD
UNIDADES DE ACTIVIDAD	SOBRAS DESPERDICIOS, ETC.	EXCESO DE STOCKS DISMINUCION DE STOCKS	COMPARACION PRECIO DE VENTA - COSTO
CONSECUENCIAS			
APRECIACION ECONOMICA	COSTO	COSTO	COSTO
			RESULTADO BENEFICIO PERDIDA

tos necesarios (edificios, programa, personal docente); b) - los conferenciantes externos: monta su programa dentro de la empresa; c) los organismos de formación ajenos a la empresa: se implican en el conjunto de acción.

La acción del encargado empieza por una localización de las necesidades a satisfacer y se concretar en la elección de las acciones más idóneas para llevarlas a cabo. Algunos criterios pueden orientar su acción: a) el costo de las distintas acciones, que pueden calcularse; b) la cantidad de formación susceptible de ser asimilada: poner en funcionamiento un programa de formación interna supone tanto un aprovechamiento suficiente por sesión como una renovación de este mismo aprovechamiento; c) la influencia que el encargado ejerce en la formación: está en razón inversa al grado de exteriorización de la acción.

El nivel de las necesidades incluye igualmente en la - - elección del canal de formación adoptado; d) la rapidez en la reducción de los gastos comprometidos: cuanto más ajena a la empresa es la acción llevada a cabo, más rápidamente podrá hacerse su reducción. Una formación interna obliga a inversiones. Este argumento quizá sorprenda, pero hay que reconocer que, en caso de dificultades financieras, los gastos de formación se reducirán antes que los demás.

Medir la eficiencia de la formación es una cuestión difícil, aunque la obtención de diplomas (grados de cualificación), o la opinión de los que emplean la mano de obra (superiores jerárquicos) pueden ser criterios válidos a nivel profesional. Cuando se trata de formación general, de la que no se esperan necesariamente resultados inmediatos, la opinión de los formados, así como de los usuarios eventuales, será de gran utilidad.

El cuadro siguiente muestra las dificultades de colocación de las medidas de acción de un encargado de formación. Muchas veces estas medidas sólo tendrán alcance limitado; a menudo se verá obligado a contentarse con apreciaciones cualitativas. Se sabrá si mantiene su presupuesto, se conocerá el número de nuevas cualificaciones profesionales obtenidas por medio de su acción, el número de conferencias pronunciadas, incluso a los cursillistas enviados a seminarios. Pero nada indicará la insuficiencia de las acciones empeñadas (regresión intelectual). Será difícil medir los efectos de las acciones de formación general.

NIVEL DE FORMACION	MEDIDA	
	NECESIDADES	RESULTADOS
PROFESIONAL	RELATIVAMENTE	FACIL
GENERAL	DIFICIL	

CUADRO NO. 3  
NIVELES DE FORMACION

Este ejemplo posee el mérito de mostrar que no todo es -  
mensurable en materia de gestión. Este obstáculo no esta cir-  
cunscrito únicamente a las acciones de formación. Se encuen-  
tran principalmente en las inversiones intelectuales: publici-  
dad, investigación y desarrollo. Pero no por ello desaparece  
la necesidad de una optimización: más bien se encuentra frena-  
da por falta de medios.

#### 4. Necesidad en la empresa del control piramidal de gestión.

Todos los elementos de la empresa deben estar totalmente  
ligados para tener un buen control de gestión, muchos directo-  
res de empresa sienten en forma instintiva la falta de un ins-  
trumento funcional al servicio de su gestión, percatándose -  
perfectamente que no logran sus objetivos.

Esta circunstancia es expresión, de la necesidad de un -  
método como el que se expone en este trabajo (el control pira-  
midal de gestión), además se tiene casi siempre por parte de  
la directiva de la empresa la urgencia de implantar un estado  
de vigilancia permanente de las complejidades de la gestión -  
empresarial. Y el C.P.G. es una versión más amplia que esto.

El control piramidal de gestión responde a una necesidad  
de la empresa, las crecientes complejidades, en áreas de acti-  
vidad competitiva, reclaman este progreso de los aspectos ob-  
jetivos de la gestión con el fin de obtener óptimos resulta -

dos y las mayores oportunidades de realización de beneficios en razón de las coyunturas que se presenten velando por una situación financiera de la empresa.

### LA COORDINACION Y LA GERENCIA

Es requisito indispensable la coordinación, hay que hacer notar que desde luego para que haya una gran coordinación y sobre todo un buen resultado del control de gestión.

Se da por supuesta la competencia de la gerencia en su actividad, un gerente sabrá qué medidas adoptar. Sabrá además cuándo, cómo y en qué proporción hacer las cosas, múltiples problemas habrá de encarar saber dar órdenes, cómo entenderse con el personal, como negociar un préstamo bancario y cómo promocionar productos. Se cree que el gestor debe saber manejar los instrumentos necesarios para elevar la productividad de su fábrica, cómo para mejorar los métodos, para resolver, en caso de injusticia, en materia de empleos y salarios para preparar documentos de carácter promocional y realizar una emisión de acciones, y muchísimo más.

Se presume que el encargado de la gestión sabrá adoptar las medidas adecuadas en los casos: que decaiga la productividad, que se produzca una elevación excesiva de los costos, cuando sean demasiadas las devoluciones de mercancías, o que la maquinaria se averíe, que los vendedores no cubran las cuo

tas de ventas, que se mantenga un insuficiente movimiento de caja. Estos cometidos básicos de la gestión se explican de manera breve en el presente trabajo.

Quienes desean profundizar en estos aspectos pueden acudir a la abundante literatura que existe al respecto.

### LOS TRES SECTORES IMPORTANTES DE LA EMPRESA Y SU INTEGRACION EN EL "C.P.G."

Al presentar el método de control piramidal de gestión - hacemos referencia a tres sectores principales de la actividad empresarial: producción, ventas y finanzas. Por temor a poner en juego un exceso de detalles y oscurecer con ello la visión han sido omitidos de entre los datos manejados, los correspondientes a actividades tales como las compras, el control de calidad, la investigación, el desarrollo y algunas más. Estas actividades pueden ser consideradas como incluidas en los tres sectores principales en que se centra la atención del trabajo, o bien por separado en el momento de aplicar el sistema de control piramidal de gestión.

Se aspira a demostrar que todo lo que ocurra en una empresa no puede ser considerado como un acontecimiento aislado, sino que forma parte de un todo orgánico. El control piramidal de gestión se basa en la teoría que los acontecimientos - están en continua evolución y provocando ello efectos en otras zonas de interés, la gestión, luego entonces, puede ser enten

dida fundamentándose en la repercusión sopesada de tales hechos sobre su economía total.

El presente trabajo trata de demostrar: la equivocación que supone actuar sobre acontecimientos no relacionados debidamente y los beneficios que se obtienen con la integración de las distintas funciones de una entidad, mediante simples artificios aritméticos, o algunos otros métodos.

La expresión "control de gestión" tiene diferentes significados para diferentes personas, en este trabajo, control piramidal de gestión significa la acción proyectada para ser ejercida durante la vida útil de un acontecimiento y no para después de que este haya acaecido. El esfuerzo gestor del tipo "una vez ocurrido", esfuerzo que se basa en análisis estadístico, centra su atención en el registro de datos del pasado. EL C.P.G. no aconseja un modelo determinado con el fin de evitar oscurecer los conceptos. aquí se estudian las diferentes áreas para el establecimiento de una valoración y de un control en los sectores de la producción, de las ventas y del financiamiento. La valoración tiene dos sentidos: uno cuando la tarea gestora requiere una revisión de la actividad propia y una vigilancia de los niveles subordinados, dos cuando la autovaloración se convierte en los instrumentos que empleará el escalón más elevado, para la valoración del nivel de gestión que le siga en importancia. No se profundiza en

el trabajo sobre técnicas específicas de producción, por métodos determinados de comercialización ni por medidas financieras especiales.

El presente trabajo se limita a considerar la situación y los asuntos de la empresa tal como se producen, y enseña el modo de valorar y controlar sus actividades, desde los niveles más bajos de la dirección hasta los más altos (representado por el presidente del consejo de administración). Muestra el trabajo cómo la eficacia de las decisiones producen un impacto global. Muestra cómo determinar donde es necesaria la acción gestora, y también el valor que los hechos pueden representar para la empresa. Surgieron medios para remediar los aspectos negativos, y medios para mantener los acontecimientos positivos. Una vez conocidos los hechos y acontecimientos y sus repercusiones globales, caba prever y encauzar las tendencias tanto positivas como negativas, de modo que las primeras sean alentadas y las segundas sean rápidamente eliminadas, antes de que se conviertan en normas arraigadas. El método "C.P.G." no considera a ningún hecho como positivo ni negativo hasta haber medido sus repercusiones sobre la totalidad de la empresa. Este principio conduce a una comprobación previa de la eficacia de las decisiones y a valoraciones adecuadas de todo cuanto se haya conseguido.

Han sido desarrolladas relaciones numéricas (ratios) simples para la valoración y el control elementales de los resultados y circunstancias de una empresa. Otros ratios, más avanzados, relacionan entre sí a los sectores de actividad más importantes. Así, mientras se construyen ratios para la valoración y el control individuales de los sectores representados por el resultado y la economía de la producción y los esfuerzos de la venta y la gestión financiera, los tipos más avanzados de ratios relacionan y establecen el impacto de la producción sobre la estructura del capital, el acomodo de la actividad de ventas a los requisitos de la economía la producción, el efecto financiero de los objetivos de venta.

Por último se construyen esas relaciones para la integración de los tres sectores. Ha de subrayarse el hecho de que la calidad de una decisión o de una valoración dependerá del grado con que el dato haya sido integrado. No obstante, son varias las decisiones y las valoraciones que pueden ser llevadas a cabo con éxito en el marco de uno solo de los sectores, con tal de que se conozca el alcance del efecto del dato de que se trate. Varios usuarios han iniciado la adopción del sistema "C.P.G." sólo en sector de la producción, otros en el de ventas, si bien debe estudiarse y determinarse de antemano las limitaciones de los datos correspondientes a un solo sector.

En el transcurso del trabajo se irá inculcando la noción de la integración total. Diversos ejemplos y exposiciones ilustrativas orientarán al lector hacia la necesidad de tal integración de datos. Si bien el último capítulo ofrece la mayor parte de los ejemplos de diagnóstico mediante una integración total, aún cuando pueden hallarse diseminados por los demás capítulos, otros ejemplos en este sentido.

El presente trabajo y sus ratios, ejemplos, casos prácticos y exposiciones ilustrativas actúan tan sólo como un vehículo para la presentación del método C.P.G. Para más amplia demostración de las particularidades del método, se han adoptado ejemplos, extraídos de diversas industrias, que tipifican y diagnostican las circunstancias de su aplicación acomodando su enfoque a las características de cada industria. Si bien figuran en el trabajo el método y los fundamentos para la construcción de los ratios se previene, al lector contra la creencia de que existan ratios generales de aplicación a todas las empresas.

Estos, han de ser específicos, proyectados y hechos a la medida de las empresas y en las circunstancias de que se trate.

El lector recordará que las decisiones basadas en una comparación de ratios idénticos de empresas diferentes, e incluso dentro de una industria, pueden resultar tan perjudiciales como el uso indebido de una receta médica. Todo el

material aquí presentado ha sido escogido de diversas fuentes y documentos, son datos eminentemente prácticos.

Los casos y las circunstancias elegidas para el análisis y la diagnosis representan una fracción pequeña de áreas que típicamente requieren investigación. Por eso las circunstancias más importantes y aquellas que con frecuencia se escapan o engañan a la actividad gestora son recogidas en los diagramas.

#### ADECUACION DEL C.P.G. A LA EMPRESA

Las agrupaciones comerciales consideran que el método "C.P.G." resulta altamente beneficioso para desarrollar comparaciones económicas ponderadas entre sus miembros. A tal efecto se han elaborado ratios especiales de C.P.G. para informes anuales con destino a las asociaciones comerciales, y se comprobó que despertaban entre sus miembros mayor dedicación e interés sobre los métodos tradicionales.

Si bien puede hacerse uso de las matemáticas más complicadas con el fin de alcanzar conclusiones algo más exactas, éstas han sido evitadas en el presente trabajo, pues se trata de poner este instrumento de gestión al alcance de un gran número de personas, y no sólo al de especialistas.

En la mayoría de las empresas en las que se han puesto en práctica el procedimiento C.P.G., el sentido práctico ha logrado excelentes resultados. Sólo empresas con cifra de

venta superior a los 25 millones de dólares ha empleado fórmulas de matemáticas superiores a fin de adaptar el método C.P.G. a computadores y lograr adopción de decisiones automática. Si bien la respuesta obtenida ha sido, sin discusión alguna, de la mayor exactitud, sin embargo, los elementos del éxito humano, la psicología del cliente, los caprichos del mercado y la economía nacional, la frecuencia de las averías de las maquinarias, la incompatibilidad entre el comprador y el vendedor, entre otros factores, negaron parcialmente algunas de las conclusiones programadas y situaron la calidad de la toma de decisiones conseguida por ese procedimiento aproximadamente al mismo nivel que la lograda en el presente trabajo.

Las ventajas de los computadores radican en su empleo para la valoración y el control, más no en la adopción de decisiones, así antes de instalar un computador para esos fines, han ponderarse las demás funciones de la empresa. La decisión de instalarlo ha de quedar plenamente justificada.

#### ADMINISTRACION Y PARTICIPACION

La empresa debe ser un sistema en el cual insiste a la unidad y a la participación. Cuestiones fundamentales en el C.P.G.

Las más avanzadas escuelas dentro de la administración en Estados Unidos comienzan a tomar en cuenta la participación dentro de la organización como una de las principales motivaciones para lograr la satisfacción del personal.

McGregor, por ejemplo, tiene como uno de los elementos fundamentales de la administración por objetivos, la participación de los diversos niveles en la fijación de los objetivos. Desde luego que el problema de la participación del hombre en sus organizaciones es uno de los problemas fundamentales y uno de los elementos que propician la enajenación del hombre moderno. Si bien el punto de partida de los teóricos de la administración moderna en cuanto a necesidad de participación, es correcto, su utilización en la práctica puede inducir a la manipulación. McGregor no desarrolla su administración por objetivos con la intención real de que el hombre participe en todas las decisiones de una empresa. Yo creo que si la empresa tiene una importancia social para todos sus miembros, estos deberían participar en la fijación de los objetivos últimos y trascendentales de la misma. Deberían participar en la fijación de las políticas generales, así como en las decisiones sobre la repartición descendente, sobre el tipo de productos, sobre la modificación en los procedimientos, sin embargo, la participación propuesta por McGregor y los seguidores de él, en la escuela neohumano-relacionista, significa solamente un nuevo instrumento de explotación de manipulación del hombre para obtener un mayor

rendimiento. Y esto es, en nuestro entender, uno de los elementos de manipulación más sutiles que se han desarrollado. Nos dice McGregor que una de las ventajas a permitir a los miembros opinar y fijar sus objetivos inmediatos, en todos los niveles, consiste en hacerlos responsables por el logro de los mismos, es decir, a través de esa participación manipuladora se logra que los miembros de una organización sientan que realmente están participando en ella, toman las decisiones, deciden; en una palabra, que es su organización, ellos son miembros de esa organización y el éxito de la misma depende de ellos.

Desde luego McGregor y los neohumano-relacionistas nunca se han planteado seriamente el problema de satisfacer las necesidades del hombre. Para ello la administración sigue siendo un instrumento al servicio del capital y como tal las técnicas que nos proponen están limitadas exclusivamente a obtener una mayor utilidad, un mayor excedente. El problema de la participación, sin embargo, como han analizado numerosos sociólogos, economistas y científicos sociales, va más allá que la simple satisfacción inmediata y concreta del hombre. La participación significa en sí la posibilidad del hombre de existir socialmente, ya que lo hace a través de los grupos y organizaciones en que participa. El hombre puede estar en una sociedad, en una ciudad de diez o veinte millones de habitantes, totalmente solo. Solo, porque no tiene posibilidad de participar, ni de decidir sobre lo que va hacer, cómo lo

va a hacer y cuándo lo va a hacer, no tiene posibilidad de organizarse libremente. Así entonces, el problema de la participación del hombre en sus organizaciones, adquiere una dimensión mayor, pues es en aquella donde él produce, donde pasa la mayor parte de su tiempo de vida, es un problema que va más allá del simple fijar objetivos secundarios superficiales.

La participación es el problema del hombre moderno; es liberar al hombre de su esclavitud, de la explotación del hombre por el hombre.

#### ADMINISTRACION SOCIAL Y AUTOGESTION

La administración debe ser el instrumento para que países como el nuestro se independicen económica y políticamente. Debe ser el instrumento de lucha del hombre sobre la naturaleza para alcanzar la satisfacción de todas sus necesidades: En estos términos, la administración como disciplina social puede tener una base sólida en el principio de autogestión. La administración puede dejar de ser el instrumento: de la gerencia para la explotación del obrero, de la tecnología para manipular y controlar las grandes masas en un país, de la burocracia para mantener una serie de privilegios y estabilizar su estrato. La administración puede entonces convertirse en el instrumento de todos y cada uno de los hombres para organizarse socialmente, es decir, para autocontrolarse, autodisciplinarse. En consecuencia, la admi-

nistración autogestionaria permite al hombre organizar el -  
complejo proceso participativo de su vida social; ello plan-  
tea un reto: organizar la participación masiva de todos los  
hombres dentro de una sociedad en la vida económica, políti-  
ca y social.

La administración autogestionaria se convierte en el -  
instrumento fundamental del hombre para humanizar su vida so-  
cial, para combatir la enajenación y la frustración del mun-  
do moderno, es en último término uno de los elementos más im  
portantes para lograr la independencia, la sobrevivencia y -  
la construcción de una sociedad moderna más justa y más huma-  
na.

Como hemos visto, los tratadistas administrativos han -  
aportado técnicas y conocimientos de gran valor, pero dado -  
el medio ambiente en que las han desarrollado y su origen -  
histórico, en buena parte de los casos su aplicación ha sido  
con fines de explotación y manipulación. Pretendidamente, -  
se ha querido presentar la administración como algo neutro,  
ajeno a los problemas sociales; de ahí que en la formación -  
de profesionales de esta disciplina se haya rehuido a estos  
temas que enfrentan a los verdaderos problemas de su medio -  
ambiente a quienes se ejercitarán esta carrera la de C.P.G.  
y otras afines habiendo deformado con ello a un buen número  
de egresados (empleados rutinarios, temerosos de la crítica  
y pasivos). Es esta pasividad la que los convierte en cóm -

plices del inadecuado uso de su disciplina, que frecuentemente se utiliza para manipular y engañar a consumidores, para defraudar al fisco, para explotar al trabajador y para defender intereses en detrimento de nuestra gente y de nuestro país.

La administración y sus técnicas son tan importantes, que se ha querido asegurarlas como patrimonio en beneficio de unos cuantos. Si logramos distinguir la diferencia entre un negociante y un administrador profesional, habremos dado un gran avance.

Nuestra visión del administrador moderno es la de un incansable creador y promotor de técnicas, sistemas y formas organizacionales necesarias para la superación de su país, buscando en todo esto el aumento de la eficiencia, la satisfacción de las necesidades más apremiantes, el respeto, preservación y desarrollo de las formas culturales que nos son propias y la recopilación, tratamiento y uso crítico de lo procedente del exterior. A lo anterior, creemos adicionar, enunciativamente, algunos factores que deben condicionar, de junto con otros, la labor del administrador.

- a) La planeación
- b) Las estrategias
- c) Los controles adecuados
- d) La detección de problemas
- e) Capacidad de corrección y solución

Por último debemos de tener en cuenta la necesidad de administradores profesionales tanto en el sector privado como en el público cuando hablamos de administradores, estos no son únicamente los Licenciados en Administración pueden hacer esta función, sino como se ve en la práctica pueden ser Contadores, Economistas y otros profesionales.

### Dirección y Gestión

Conviene, ante todo distinguir lo más claramente posible, los conceptos de dirección y gestión. La distinción que pretendemos hacer tiene una finalidad conceptual ya que es muy difícil que en la práctica puedan usarse esas palabras con la precisión que aquí vamos a darles. Sin embargo, creemos que ha de ser útil este esfuerzo de clarificación en los procesos de toma de decisiones en la empresa. Para nosotros la dirección consistió en: establecer objetivos; determinar los medios necesarios; impulsar la consecución de los objetivos y controlar los resultados.

La gestión en cambio, es la utilización de unos medios para conseguir los objetivos señalados. Es evidente pues, que la gestión es una consecuencia de la dirección, en el sentido de que tiene su inicio u origen y su final en ella. En efecto, los objetivos que persigue un proceso de gestión son los señalados previamente en el proceso de dirección; los resultados de la gestión son controlados por la dirección, y

precisamente este control se ejerce mediante la comparación - entre los resultados y los objetivos a alcanzar. Por último, la gestión se ve, constantemente impulsada en su actuación - por el nivel directivo.

Observamos que la distinción fundamental estriba en que la dirección se proyecta principalmente en el plano del pensamiento y la gestión en el plano de la acción. Esto no significa, ni mucho menos que lo único que se espera de un dirigente o administrador es que piense; de hecho sucede que las tareas que desempeña pueden clasificarse en dos grandes grupos: pensar y hacer. La proporción de tiempo dedicado a uno y a otro depende de: El cargo y su situación en el nivel jerárquico; el tipo y características de la empresa y las condiciones y tendencias personales del dirigente.

Lógicamente, a igualdad de circunstancias, cuanto más ascendemos en el nivel jerárquico, más dedicación a pensar debe haber en la práctica, las funciones de un administrador serán una mezcla de las propias de un directivo y un ejecutivo puros.

Para aclarar lo expuesto hasta aquí, pensamos en las funciones de un consejo de administración frente a las de un gerente o un director. El consejo de administración fijará los objetivos a alcanzar, impulsará su consecución animando y respaldando al gerente, y controlará los resultados obtenidos -

por éste. El gerente, por su parte, dispondrá de unos medios materiales y humanos, que el consejo habrá puesto a su disposición, e intentará emplearlos de la forma más conveniente para alcanzar los objetivos señalados por el consejo.

Cabe preguntarse entonces si el gerente no realiza función directiva, ya que hemos dicho que su labor consiste en la gestión o utilización de unos medios.

La respuesta es sí, por supuesto, porque él a su vez también establece objetivos parciales y específicos para sus subordinados, impulsa la acción de estos y controla sus resultados, pero todo ello dentro del campo de su gestión, que viene definido por un proceso directivo superior.

El propio consejo de administración, visto desde la posición de los accionistas o socios, realiza la gestión de la empresa ya que en un sentido estricto son estos quienes la dirigen. Generalmente la administración está a nivel jerárquico superior al de la correspondiente gestión, aunque no ha de ser así necesariamente, pensemos en la multitud de empresas en que el dueño a la vez dirige y lleva la gestión.

Por todo lo dicho se comprende el verdadero alcance del control piramidal de gestión: entendido como un sistema de información a la dirección para conocer la marcha de la empresa, evaluando los resultados de acuerdo con los objetivos señalados y los medios empleados, es pues, una prerrogativa

de control del nivel de dirección, sobre el nivel de gestión.

### La Gestión de la Inteligencia

Este componente de la actividad directiva está representado por el empleo del talento de los colaboradores, de la exigencia de sacar provecho de los recursos intelectuales de que dispone. No se puede decir objetivamente que esto representa un nuevo componente en la teoría de la acción directiva, pero ella viene presentada ahora de una nueva manera. Las experiencias recientes sobre el desarrollo; el uso eficiente de los recursos materiales es producto típico de la inteligencia; sólo la inteligencia y la voluntad humana son el elemento motor de la creación de la riqueza; la vieja concepción mecanicista, que podría de alguna forma definirse como la de la riqueza, debe ser revisada a fondo. Toda riqueza es fruto de aplicación de la inteligencia que se expresa en el trabajo creativo, en el invento, en la innovación técnica, en la actividad emprendedora, en la organización contribuye al aumento de la productividad del sistema. Los recursos materiales se tornan fecundos de nuevas riquezas sólo en cuanto estén fecundados por el pensamiento humano organizador. Quien considere atentamente la supremacía de la inteligencia en el proceso genético de la riqueza puede prever también la superación de la oposición entre el capital y el trabajo. El capital no se crea ni espontánea ni exclusivamente por intervención del trabajo; hay incrementos que derivan de mejoras tecnológicas y -

organizativas que rinden el trabajo productivo cuando ello - sería estéril. La búsqueda de un empleo racional de los recursos humanos tienen algunas consecuencias sobre la actividad directiva. Quien dirige se encuentra en la necesidad de crear las condiciones de trabajo y en las que cada quien se sienta solicitando a dar lo mejor de sí mismo.

C A P I T U L O   I I

EL CONTROL DE GESTION Y EL C.P.G.

## C A P I T U L O   I I

LA NECESIDAD ACTUAL DE APLICAR NUEVAS TECNICAS

CONCEPTO DE CONTROL DE GESTION Y DEL C.P.G.

RESPONSABILIDADES DE QUIEN DESARROLLE LA FUNCION  
DE CONTROL DE GESTION Y DE C.P.G.

CONTENIDO Y CARACTERISTICAS DE LA ACTIVIDAD DE  
GESTION

PERSPECTIVAS

## LA NECESIDAD ACTUAL DE APLICAR NUEVAS TECNICAS

Como hemos dicho el constante cambio en los organismos y entidades hace que técnicos métodos y sistemas, ya no funcionen tan acordes al movimiento siempre cambiante.

Las nuevas condiciones que presenta nuestro medio ambiente exigen la reflexión y búsqueda de sistemas modernos de control.

## AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA

Recorriendo las diversas técnicas que se utilizan para ejercer el control se encuentra que las organizaciones dan importancia fundamental a la función de la Auditoría Interna y que por razones atribuibles posiblemente a la Dirección se quede corta en la aplicación de actividades que puedan trascender en el verdadero cumplimiento de la misión que la organización debe realizar.

Al definir las tareas a realizar por la Auditoría Interna encontraríamos las de:

-Servir de enlace entre la Organización y la Auditoría Externa.

-Revisar de manera más o menos exhaustiva que los recursos financieros sean utilizados adecuadamente.

Esta función sirve en forma específica a estos fines, ante tal circunstancia los administradores y directivos de

las organizaciones ha propuesto la utilización de técnicas más amplias en término de la información, por lo que la Auditoría Interna se le ha dado un énfasis administrativo que observa:

-Un examen completo de la Estructura Organizacional y de sus Métodos.

Así en la actualidad las empresas han dado más prioridad al enfoque administrativo que al financiero; debiendo ser un equilibrio entre los dos puntos de vista el que imperará en esta clase de auditoría.

Ahora bien, lo antes expuesto también es aplicable a la Auditoría Externa ya que en si, es un órgano de Control para la empresa, pero a diferencia de la Interna en los últimos años se le ha apegado mucho más al aspecto financiero y al técnico-contable separándolo por completo de la estructura Organizacional.

En consecuencia, las dos clases de auditoría pueden dar un punto de vista mas no una panorámica total.

En los meses recientes los enfoques de auditoría han dado brebes pero firmes avances en cuanto a la unificación de criterios que involucran aspectos administrativos y financieros, dando matices de consultoría y técnica pura.

Por lo tanto para un control óptimo y completo debe de

darse en la Estructura Organizacional y Financiera de la entidad, abarcando también un análisis de sus técnicas y métodos.

Parecería que tal definición cumple cabalmente con la preocupación de aplicar el Control de manera más amplia; sin embargo al echar un vistazo a las Organizaciones actuales en su mayoría se puede encontrar una marcada tendencia a abordar en forma descriptiva los aspectos operativos de revisar las funciones, los métodos y procedimientos y no hace explícita la necesidad de desarrollar conceptos distintos en términos de la calidad de información, que se genere de manera expedita y constante; y que redunde en la obtención de mejores resultados.

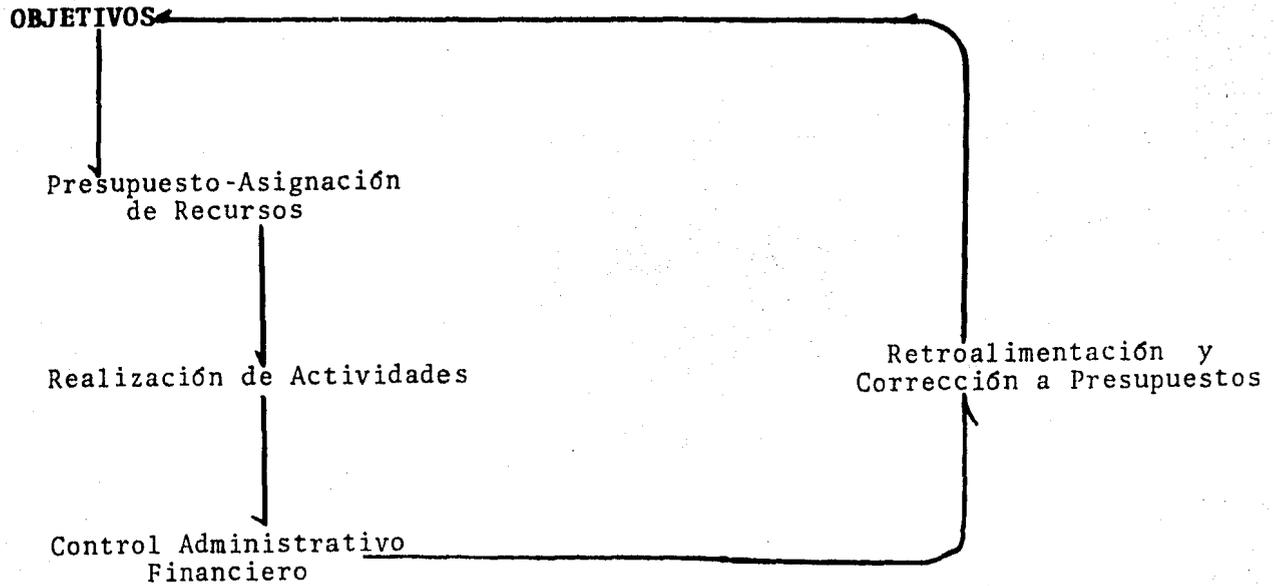
#### LA PLANEACION Y EL CONTROL

Las organizaciones por la propia dinámica del medio ambiente requieren de métodos y técnicas que enfoquen de manera amplia y versátil la utilización de sistemas y técnicas administrativas y financieras que reconozcan y capten el cambiante medio ambiente; que brinde la información relevante a la Dirección con el objeto de que su toma de decisiones mejore la eficiencia y la eficacia.

Las organizaciones de manera tradicional han enfrentado el problema de planeación y control siguiente el esquema No. 1.

Los comentarios que se pueden hacer a tan limitado esquema son los siguientes:

ESQUEMA NO. 1



1.- La fijación de objetivos corresponde tradicionalmente a la maximización de utilidades.

2.- La actividad de presupuestación puede presentar como limitaciones el no ser participativo, al imponer la Dirección los parámetros por alcanzar; debido al énfasis dado a la maximización de utilidades en el corto plazo, tal vez se desechen planes de penetración de mercado que solo serán redituables en el mediano o largo plazo.

3.- La realización de actividades y el control que sobre éstas se ejerce responde a la comparación de presupuesto contra lo obtenido, posiblemente se haga mención a la explicación de variaciones pero no formula la corrección y adecuación de expectativas planteadas ante la realidad imperante.

4.- La retroalimentación que brinda la comparación de presupuesto contra lo realizado puede servir como un insumo cuantitativo que sirve para modificar la nueva presupuestación; sin embargo el planteamiento de retroalimentación debería verdaderamente considerar tanto los aspectos cuantitativos como los cualitativos.

De lo señalado anteriormente y las nuevas condiciones que presenta en el medio ambiente es necesario proponer la

utilización de las técnicas que considera el Control de Gestión y "C.P.G."

Ahora bien el "C.P.G." aquí expuesto es actualizado y de acuerdo a las circunstancias vividas en el actual momento, es un "C.P.G." a la medida de México y sus empresas.

## CONCEPTO DE CONTROL DE GESTION Y DEL "C.P.G."

A manera de definición se puede entender al Control de Gestión como un sistema organizador que auxilia a la toma de decisiones a fin de asegurar la eficiencia, la productividad y la rentabilidad de la organización en función del planteamiento amplio de objetivos, de la definición de las estrategias, de los planes y programas que se especifiquen.

Si analizamos de manera detenida tal definición se puede comprender la trascendencia que tiene el sistema "C.P.G." y su contenido en las organizaciones.

Al analizar los conceptos que la misma palabra tiene, se tiene que la gestión en si es una actividad amplia y el control que sobre ella ejerce también adquiere ese carácter de amplitud.

"No puede negarse que un control de gestión puede ejercerse sobre elementos organizativos, aspectos económicos, financieros, laborales y, en fin todos aquellos que influyan en el desenvolvimiento de las actividades de la empresa y por ende, en la persecución de sus objetivos". (Nota 1).

El Control de la Gestión es un concepto amplio que pretende que los recursos sean empleados con eficiencia, que se produzcan los resultados acordes con los programas previamente diseñados, en función de la utilización adecuada -

de los recursos utilizados y que sea considerado no solo el corto plazo, sino que se estime al mediano plazo.

Como podemos ver un buen "CRG" deberá siempre estar ligado a la función administrativa-financiera de la entidad.

De manera general un esquema de aplicación de un sistema como el señalado anteriormente y donde el organismo de - autonomía en cuanto a Planeación Estratégica y sus decisiones es mostrado en el esquema No. 2 que sería el caso de - aplicación en una empresa privada.

Un esquema en donde se dependa de organismos terceros en cuanto al planteamiento de Planeación Estratégica es mostrado en el esquema No. 3. Podría ser el caso de la empresa pública.

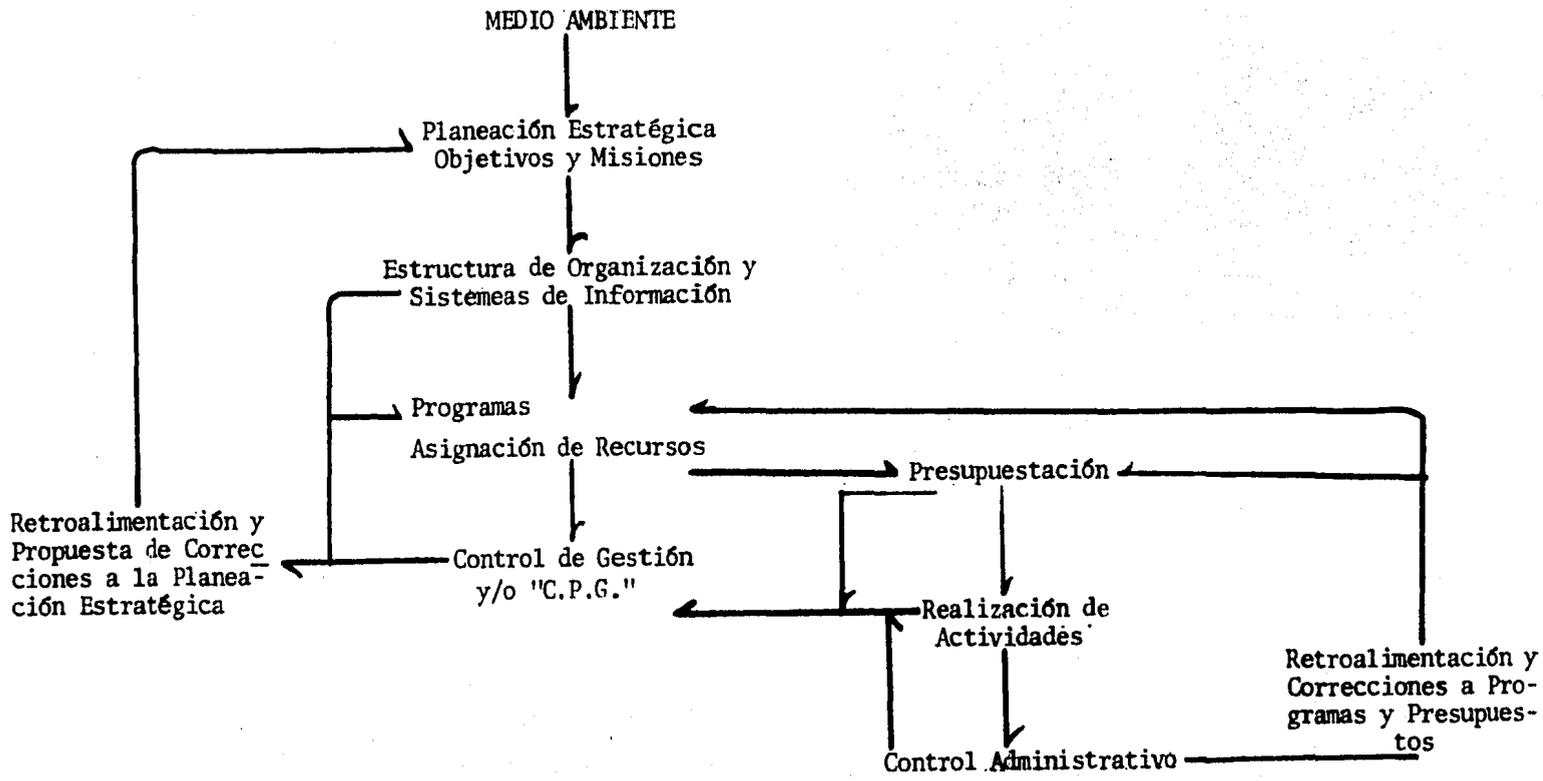
Si se considera lo mostrado en los anteriores anexos - se puede notar que el concepto de Control de Gestión considera tanto el Control de las actividades cotidianas; fuente de información para el establecimiento de modificación de - la Planeación Estratégica (esquema No. 2). Bien para la fijación de nuevas políticas (esquema No. 3) es decir el proceso de Planeación y el de Control de Gestión deben ser considerados estrechamente ligados, su diseño e implementación debe considerar este hecho.

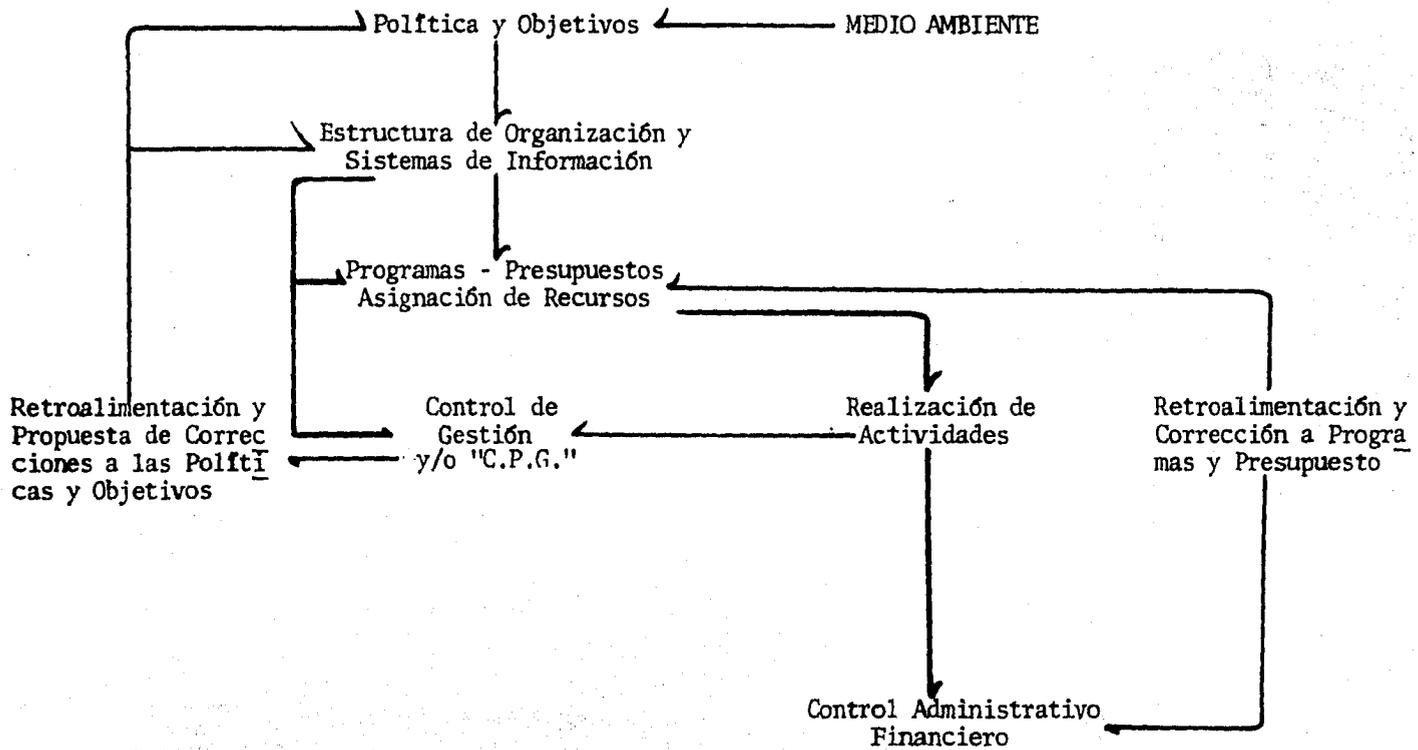
Una característica fundamental de un sistema de Con- -

trol de Gestión es su flexibilidad, este sistema puede adaptarse a cualquier tipo de entidad, sea ésta de carácter público o privado. También puede incursionar a aspectos de Economía nacional abarcando no sólo el sector microeconómico.

En cuanto a la implementación de un sistema de Control de Gestión debe observar el concepto de "diseño a la medida; tomando en consideración los requerimientos de información que la Dirección General plantee, pues en primera instancia es el utilizador principal, aunque no el único, en el "C.P.G." la utilización de este por todos los niveles de la empresa es la esencia de esta técnica.

ESQUEMA NO. 2





## ASPECTOS FUNDAMENTALES PARA EL DESARROLLO DEL CONCEPTO DE CONTROL DE GESTION Y DEL "C.P.G." EN UNA ORGANIZACION:

Para que el "C.P.G." tenga un desempeño aceptable dentro de la organización deberá cumplirse con algunos aspectos mí nimos que aseguren, primeramente, la buena concepción del "C.P.G." que éste sea el indicado para el caso y por último - que se asegure la permanencia dentro de la organización.

Tomando como base lo antes expuesto se determinan los siguientes aspectos:

1.- El desarrollo del sistema debe responder al interés y deseo de la Dirección de la organización. Este debe servir principalmente a la necesidad de información oportuna, veraz y trascendente que se tenga, debe liberar al responsable de la acumulación de información inecesaria. Estas ventajas deben justificar el costo en que se incurre al implantar dicho sistema.

2.- Será desarrollado en forma ex-profesa, considerando: los objetivos, la naturaleza y el tamaño de la organización; la definición de responsabilidades y la asignación de recursos.

Un sistema de Control de Gestión debe ser reflejo de la dimensión de la organización y deberá tener en consideración que es una herramienta informativa y no un fin en si mismo.

3.- Será autocontrolable. En el diseño del propio sistema se debe considerar la propia evaluación acerca del cumplimiento de la misión que se le designe. Se debe partir de un modelo teórico conceptual que definirá el organigrama, el manual de procedimientos, entre otros conceptos. Una vez que se implante deben compararse los resultados obtenidos con los esperados en función del modelo teórico planteado.

4.- Será formalizado. Para obtener los resultados esperados se debe señalar con precisión tanto las atribuciones como las responsabilidades del sistema e indicarse la ubicación de la función, las tareas a desempeñar y los medios de responsabilidades a su cargo.

5.- Se le dará una difusión a nivel general y se promoverá al uso de él mismo a todos los niveles de la empresa.

Una vez planteados estos aspectos, hay que destacar que el punto 5 es en esencia la motivación principal del "C.P.G.", sin dejar de cuidar y respetar los otros 4 puntos.

## RESPONSABILIDADES DE QUIEN DESARROLLE LA FUNCION DE CONTROL DE GESTION Y DE "C.P.G."

El personal al que intervenga en la concepción, planeación, establecimiento y mantenimiento así como de su mejora; tendrá que cumplir con ciertos requisitos y características a la vez de tener un carácter muy profesional.

Algunas de las principales funciones y características se enumeran a continuación:

1.- Participará activamente en el proceso de Planeación Estratégica y opinará acerca de la congruencia de la misma.

Como ya fue señalado el proceso de Planeación y Control debe responder como un solo concepto, no es posible dejar de considerar en la elaboración del Plan Estratégico la información relevante que genera el sistema de Control de Gestión y a su vez éste debe tomar en cuenta los parámetros y especificación que la planeación estratégica establece.

2.- Formulará las sugerencias y recomendaciones sobre las operaciones a futuro y las realizadas. Por su propia naturaleza el encargado de la función de Control de Gestión debe tener el criterio, información y capacidad para señalar las acciones que deben emprenderse para mejorar el funcionamiento del sistema, lo que a su vez, impactará en los

resultados que se obtendrán.

3.- Será el responsable de la conceptualización del sistema de información en la organización y contribuye en un sentido muy amplio a la definición de funciones y de objetivos de la estructura de la organización.

4.- Será el responsable del buen funcionamiento del sistema de información en la organización. El encargado vigilará que el sistema no vaya sufriendo desgaste y pierda las características planteadas al diseñarlo, debiendo proponer las correcciones que promuevan la eficiencia y eficacia esperadas.

5.- El hará que ese sistema sea efectivamente utilizado para todos los responsables de la organización para su autocontrol. El concepto del Control de Gestión considera que los resultados esperados serán siempre los adecuados, salvo excepciones las actividades son realizadas en forma adecuada, no debe considerarse al sistema como un instrumento en la búsqueda de fraudes, malos manejos y otras acciones que atenten contra los intereses de la organización.

6.- Evaluará desde el punto de vista financiero, tanto en la rentabilidad esperada de las posibles alternativas de inversión y la contribución esperada de nuevos proyectos. Así como las operaciones ya establecidas. Revisará los resultados financieros bajo un enfoque que considere el concep

to de costo-beneficio y la situación financiera que presenta el medio ambiente.

Ante tales responsabilidades, el encargado de la función de Control de Gestión y su equipo de trabajo debe llenar una serie de requisitos y conocimientos, tales como:

1.- Una formación profesional para interpretar resultados contables-financieros y administrativos.

2.- La capacidad para entener el medio ambiente y la organización de su misión; es decir que considere los aspectos políticos los aspectos económicos, los aspectos financieros, aspectos de mercado; los aspectos de insumos disponibles, los aspectos humanos de la organización; es decir, ser capaz de explicitar las fuerzas y debilidades de la organización.

3.- Ser enormemente creativo para el diseño en los sistemas, con los cuales se puedan alcanzar resultados favorables a la empresa; así como también un sentido muy agudo para organizar y capacitar a personal a todos los niveles.

4.- Tener una panorámica general de la organización u organismo de que se trate, así como tener la capacidad de saber ver los problemas y situaciones de cada uno de los sectores que formen ese organismo u organización.

## CONTENIDO Y CARACTERISTICAS DE LA ACTIVIDAD DE GESTION.

Para el entendimiento claro de una actividad hay que describirla y también saber cuál es su secuencia, describiendo siempre su contenido y principales características, a la actividad especializada, por lo tanto hay que tener con ella un manejo un tanto distinto a la que tuviéramos con cualquier otra actividad.

La acción de gestión aparece como la utilización óptima por parte de un responsable de gestión de los medios puestos a su disposición para alcanzar los objetivos fijados.

El análisis económico de una actividad de gestión- partiendo de la definición propuesta- cubre los objetivos a alcanzar, los medios posibles y los ajustes de optimización.

Por lo tanto que girando en estos tres puntos (objetivos, medios y ajustes) tendremos una aceptable actividad de gestión.

Para el entendimiento verdadero de un análisis económico hay que describir los siguientes incisos.

a) Los objetivos cuantificables: en la medida en que se puede descomponer una actividad en objetivos cuantificables se llega muy a menudo a poder tener cuatro dimensiones muy importantes en la empresa estos son: cantidad, la cali -

dad, el plazo y la rentabilidad.

-Cantidad: Se puede comprobar por el número de unidades producidas, vendidas o compradas. Puede relacionarse con productos y servicios (documentos, mantenimiento de materiales, secciones de formación, etc.) su traducción económica es su costo.

-Calidad: Se aprecia, al contrario, por el número de mermas, desperdicios y fracasos registrados. El costo de estos últimos constituye una primera evaluación económica, pero una calidad insuficiente puede tener consecuencias difusas, poco cuantificables: descontento de una clientela (perjudicial para ventas futuras), perturbando el mercado de un servicio como consecuencia de una contratación mal dirigida, etc.

-Plazo: el adelanto o el retraso de las operaciones en el calendario define la no concordancia con el plazo fijado. De ello resulta, en un momento considerado, a un exceso o un déficit de productos o servicios. Según se trate de un exceso o de una disminución en los stocks se producen unos costos que es preciso considerar. El exceso de stocks, poco visibles, es difícil de localizar y de cuantificar. La disminución de stocks es muy visible y generalmente puede cuantificarse: penurias o restricciones comerciales o administrativas, recurso a créditos costosos: igualmente puede tener

consecuencias difusas, análogas a las que resultan de una calidad insuficiente: principalmente disminución de beneficios.

-Rentabilidad: Es el resultado de una comparación, para un producto o para un servicio, entre su costo y su precio - de venta. En este sentido, la rentabilidad es sectorial, limitada a una parte de la empresa, mientras que el beneficio engloba el conjunto de esta última.

La diferencia- beneficio o pérdida- mide el rendimiento económico obtenido. Es preciso hacer notar a este respecto que, en general únicamente las actividades comerciales tie - nen acceso al mercado y, por lo tanto, al precio de venta. - Las demás actividades no tienen, en principio, la autonomía que les permita poner en competencia a toda la empresa o parte de ella en el mercado.

La actividad de un responsable de gestión se aprecia, - pues, tanto en términos de costos a minimizar (cantidad, ca - lidad, plazo), como en términos de rentabilidad a maximizar.

Para entender mejor lo antes expuesto es posible resu - mirlo en un cuadro con esto de un sólo vistazo, se tendrá la panorámica de las medidas económicas de una actividad de gestió n como se muestra en el cuadro de la siguiente página.

CUADRO 1

MEDIDAS ECONOMICA-DE LA ACTIVIDAD DE GESTION

<u>DIMENSION DEL OBJETIVO</u>	<u>MEDIDA</u>	<u>EFFECTO</u>
CANTIDAD	REDUCCION DEL COSTO EN LA LINEA X	MINIMIZADOR
CALIDAD	REDUCCION EN LA MERMA DEL PROCESO Y	MINIMIZADOR
PLAZO	REDUCCION DEL TIEMPO DE PRODUCCION DE LA OPERACION	MINIMIZADOR
RENTABILIDAD	ELEVACION DEL MARGEN DE UTILIDAD SOBRE EL PRODUCTO M	MINIMIZADOR

CUADRO 1

MEDIDAS ECONOMICA-DE LA ACTIVIDAD DE GESTION

<u>DIMENSION DEL OBJETIVO</u>	<u>MEDIDA</u>	<u>EFECTO</u>
CANTIDAD	REDUCCION DEL COSTO EN LA LINEA X	MINIMIZADOR
CALIDAD	REDUCCION EN LA MERMA DEL PROCESO Y	MINIMIZADOR
PLAZO	REDUCCION DEL TIEMPO DE PRODUCCION DE LA OPERACION	MINIMIZADOR
RENTABILIDAD	ELEVACION DEL MARGEN DE UTILIDAD SOBRE EL PRODUCTO M	MINIMIZADOR

Los medios o instrumentos:

-Al nivel de los instrumentos es muy importante delinear estos, pero hay que tomar en cuenta, de que manera o en que bien importante y quizás más trascendental será la decisión sobre cuál de los instrumentos es el indicado para nuestros objetivos, de tal manera tendremos que el papel de un responsable de gestión es doble: obtención y elección óptima.

-Obtención: un responsable de gestión tiene necesidad de un conjunto de medios, algunos de los cuales tienen un carácter de relativa permanencia: locales, material, etc.; otros deben renovarse periódicamente: hombres, capitales, materias, etc.

El responsable de gestión puede estar sometido al régimen de autorización previa, para obtener los medios que le son necesarios; ello limita su libertad de maniobra. Puede -y ello parece preferible- beneficiarse de la delegación de poderes, dentro de unos límites señalados previamente. Es este caso dispone de una autonomía regulada. Estas observaciones suponen la existencia de un superior jerárquico, y no se aplican en el caso de un propietario- patrono.

-Elección óptima: algunas decisiones procedentes de la gestión deben tomarse a corto plazo: fijación del precio de los bienes perecederos, por ejemplo. Pero, generalmente,

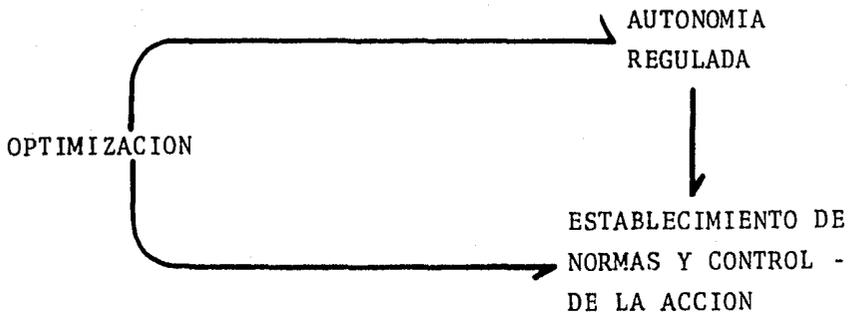
existen plazos que permiten al responsable reflexionar, con la ayuda de su personal, sobre el mejor empleo de sus medios. Una gestión óptima - minimización de los costos, maximización de la rentabilidad- debe reflejarse e insertarse entre el establecimiento de normas de gestión y el control de la acción.

Entre estos límites se sitúa precisamente la independencia del responsable de gestión. De este modo, la acción económica del responsable de gestión aparece situada alrededor de tres polos. Como se describe en el esquema de la página siguiente.

Es elemental que el encargado de gestión evalúe y tome la acción más adecuada de acuerdo a las necesidades de la empresa.

Además de los objetivos y los medios hay que mencionar los ajustes, que afectarán de manera directa tanto a los objetivos como a los medios, repercutiendo en todo lo antes mencionado.

ESQUEMA



Los ajustes:

En la autonomía de un responsable de gestión puede llevarlo a sobrepasar la acción que acabamos de describir en los pasados puntos.

En materia de objetivos, puede promover o proponer otros nuevos o tal vez criticar a los antiguos y sugerir modificaciones, éstas pueden afectar de una manera total o en forma parcial a los objetivos. Las modificaciones pueden ser: discusión y contraposiciones relativas a los objetivos de ventas, de producción, etc.; incremento de las cantidades a expensas de la calidad, de los plazos o a la inversa.

En materia de medios: Se puede proponer la fabricación o la adquisición de nuevas inversiones- principalmente de productividad justificando su utilidad económica: reducción de los costos, por ejemplo. En la industria del cemento, una de las tareas del director de fábrica sería el proponer y obtener mejoras -mantenimiento, tratamiento, transporte- que permitan asegurar una baja continua de los costos de producción del cemento, haciendo a sí frente a una competencia creciente.

Salir de la metodología económica y querer dar un contenido concreto a la noción de gestión, y situar a ésta como un tipo original de decisión, parece peligroso, en razón del carácter a la vez empírico y evolutivo de la empresa.

-La gestión y el empirismo de la empresa.

El carácter ambiguo de las definiciones utilizadas en la empresa aparece en tres ocasiones: en la misma palabra gestión, en el contenido de las tareas y en el estudio de las estructuras.

A continuación se trata de ampliar este comentario, dando algunas bases para el apoyo del mismo, en las tres ocasiones ya mencionadas:

Los Límites: Los límites -objetivos y medios- que damos al acto de gestión no son reconocidos por todos como hemos mencionado anteriormente hay gran discrepancia de opiniones al respecto, se encuentra por ejemplo, la expresión "acto de gestión corriente, cotidiana, rutinaria". Estos adjetivos, particularmente el último, muestran que existe un caso, un procedimiento formalizado, delimitado, que descubre, según nuestra opinión, no la gestión sino la ejecución.

El empleo abusivo del término tiene por objetivo, sin duda, ensalzar tareas juzgadas poco importantes anteriormente. A la inversa, el éxito de la palabra ha sido tal, que se tiene corrientemente la tendencia a identificarla con dirección. Entre las definiciones dadas a este respecto, citemos "La gestión tiene por función elegir los objetivos y velar por su realización". Igualmente se encuentran las expresiones

"gestión de la empresa" y "gestión general" que resultan ambiguas al estar situadas entre gestión y dirección.

El contenido: El contenido de las tareas de otra parte, no es fácil establecer una lista de las tareas que incumben por naturaleza, a la gestión. Así, el aprovisionamiento puede ser una tarea de dirección cuando se ocupa de materias primas internacionalmente especulativas: algodón, cobre, caucho, etc. Las previsiones de precios tienen entonces una importancia capital para la empresa. Pero puede competir a la gestión cuando se trata de comprar, de almacenar de la mejor forma posible.

Por último, si los problemas planteados son, o acaban siendo, de poca importancia o repetitivos, esta función puede encontrarse disminuida y caer al nivel de ejecución. El bache observado, cuando se trata de identificar tarea y gestión depende de las circunstancias. Parece inevitable y no se disipa si no a través de un análisis de contenido.

c) Es tentador partir de la organización de la empresa y tratar de hacer coincidir la división de actos; dirigir, gestionar, ejecutar (vease cuadro de la página siguiente) - con una división en niveles jerárquicos tales como lo son dirigentes, gerentes supervisores, gerentes, planificadores y ejecutivos. Esta superposición del análisis organizativo, - que conduciría a equiparar al responsable de gestión y al ge

CUADRO

Empresa	DIRECCION	ACTO GESTION	EJECUCION
Comercial	Cambiar la fórmula de venta: Ejemplo: pasar al autoservi - cio	Fijación del Precio de - Venta.	Vender, en tregar, - etc.
Agrícola	Modificar la - actividad: Ejemplo: del - movocultivo al policultivo	Fijación de las superfi - cies de siem bra.	Segar, or - deñar, etc.

rente, nos parece que tropieza con algunos obstáculos los cuales serían problemas de fronteras.

Es natural que encontremos problemas de fronteras: el encargado -llamado también gerente subalterno- a menudo, tiene confiadas responsabilidades de gestión. Igualmente parece difícil distinguir claramente entre intermedio y superior ya que -uno y otro- sólo tienen acceso a los actos de dirección a través de propuestas. Los matices son numerosos, tanto dentro de la misma empresa como de una empresa a otra, lo cual induce a una cierta prudencia.

## PERSPECTIVAS

A través del desarrollo de las anteriores líneas se ha intentado mostrar que gracias a la utilización de su Sistema de Control de Gestión, las actividades estratégicas y las recurrentes que debe enfrentar toda organización, puede ser evaluadas de manera que promuevan una verdadera eficiencia y eficacia de los resultados de la organización.

En el campo de la información cuantitativa y cualitativa ésta llevará al Control de Gestión hacia un concepto más amplio al integrar en su campo de acción el reconocimiento del medio ambiente, los resultados propios a la organización, y la evaluación de los logros obtenidos. Al ser rotas las fronteras del concepto de Control y debido a la propia dinámica en la toma de decisiones, se pasará de un Sistema de Dirección cerrado a un Sistema abierto que reaccionará más rápidamente a los cambios que puede sufrir el entorno a la propia organización, muy comunes en nuestros tiempos.

Esta evolución del Control de Gestión nos lleva a desarrollar sistemas de Control Piramidal de Gestión que llevando en esencia y estructura el "C.G." se apega más a la realidad y a la ideología de la moderna empresa mexicana.

C A P I T U L O    I I I

LOS OBJETIVOS Y LOS MEDIOS DEL C.P.G.

### CAPITULO III

- LOS OBJETIVOS

- LOS MEDIOS

## LOS OBJETIVOS.

El objetivo fundamental del Control Piramidal de Gestión es darle a la empresa, un campo de acción mucho más efectivo. Dos aspectos sumamente importantes destacan:

### Beneficio y competencia.

La competencia sea industrial o comercial se a convertido en un problema complejo donde incluso los más pequeños detalles tienen un relieve importante. Actualmente en éstos radica la obtención de beneficios. Años atrás, cabía que una empresa compitiera con éxito con las demás empresas de su ramo, simplemente aplicando tarifas más bajas que la mayoría de sus competidores, en la retribución de la Mano de obra o restringiendo los gastos en materiales.

En la actualidad las cosas suceden de otro modo, la batalla competitiva se basa en factores escurridizos y en muchas ocasiones ocultos en la compleja dinámica de la empresa. La realización de beneficios es producto de un constante detectar gastos ocultos, de una puesta en práctica de normas y previsiones encaminadas a evitar anomalías, así como crear áreas de beneficio hasta el momento desconocidas. La inercia que todavía existe en la gestión empresarial es una enfermedad.

En síntesis descubrir los hechos antes mencionados es vital e importante.

Lograr beneficios máximos no constituye por si solo - una garantía de buena salud financiera.

Cuando se proyectan beneficios máximos sin conceder la debida atención a otras consideraciones, la empresa puede - caer de hecho en serias dificultades. El afán de conseguir elevados beneficios ha situado a muchas compañías al borde de la quiebra, como consecuencia de haber forzado la estructura de su capital. Los hechos recientes en nuestro país lo demuestran claramente.

Toda empresa industrial ha de tener por meta la conti-nuidad de un beneficio óptimo en concordancia y simultanei-dad con el estado de buena salud financiera, concediendo la debida atención a su crecimiento y longevidad. La única ac-tividad dentro de la empresa llamada a velar por la consecución de estos objetivos es lo que entendemos por gestión.

Sean cuales fueren las sutilezas de las áreas competi-tivas, la complejidad de las actividades más encubiertas de la empresa, las variaciones del mercado o la evolución tec-nológica, la gestión debe desempeñar el papel de moderno al-quimista. Esta disciplina ha de introducir tales ingredien-tes en un crisol y convertirlos en oro. Ha de ser capaz de realizarlo permanentemente, sea cual fuere la naturaleza de los elementos manejados. Lograrlo no es tarea fácil.

Para conseguir los objetivos de la empresa el dirigente ha de mantenerse en íntimo contacto con todas sus actividades. Ha de conseguir los datos que le sirvan para evaluar dichas actividades, adoptar decisiones, elegir entre diversas alternativas y proyectar planes futuros. Tales datos han de ser recientes, precisos y ponderados con objetividad, para que puedan tener significado económico. La información no han de sumir al dirigente en un mar de detalles. El dirigente ha de sentirse seguro con ellos y libre para emplear su tiempo en otras actividades en beneficio de la empresa.

El dirigente ha de evaluar al instante los resultados de la actividad de un supervisor, y la de su departamento; ha de ser capaz de detectar con prontitud y precisión las pérdidas o los beneficios; ha de pronosticar las repercusiones que sus decisiones tendrán en otros sectores y en la totalidad de la empresa. El dirigente ha de actuar aquí y ahora mientras los hechos se hallen candentes, y no cuando hayan pasado a la historia. Ha de considerar las actividades de cualquier área como parte de un todo orgánico.

Los directores de una empresa estarán perdidos, y se sentirán frustrados, si carecen de los medios adecuados para llevar a cabo su misión. Green, a veces, contar con los instrumentos necesarios, pero terminan por descubrir

con el tiempo que la actuación a base tan sólo de tales instrumentos conduce a pobres resultados cuando no a graves dificultades.

### Generación de los acontecimientos.

En cada minuto de la vida industrial y en cada palmo de las instalaciones de una empresa, se producen fenómenos, circunstancias y costos que se convierten en fuentes de datos útiles; y muy interesantes en el CPG.

En el proceso normal de la existencia, la materia se haya en continua mutación y evolución, lo mismo cabe decir de las actividades de cualquier establecimiento industrial.

Mientras una empresa viva y respire, millares de hechos e incidencias emanarán a su alrededor. Estos acontecimientos serán de distinta importancia evolucionarán y ocurrirán en momentos diferentes, en consecuencia, es responsabilidad de la gerencia regir la actividad de la empresa con pleno conocimiento del impacto que todo hecho, por pequeño que sea, produce en la economía de la misma.

Algunos de estos hechos son transitorios, otros ocurren con regularidad, los hay intermitentes que merecen su registro por escrito; como los siguientes ejemplos:

-Mano de obra indirecta: aumenta en un 6%.

-Se han rechazado 84 de las 114 ofertas preparadas por

el departamento de ventas.

- Nuevas ventas de nuevos productos: 2%.
- Desperdicios inutilizables: 11%.
- Actividad del centro de producción: baja del 15% ;
- Cotizaciones no aceptadas: 45%.
- Relación entre activo corriente y pasivo corriente:  
3,1:1.
- Devoluciones por baja calidad: aumentan en un 12%.
- Productividad del periodo: 112%.
- Facturación del periodo: \$6.250 millones.
- Tiempo promedio del cobro: 64 días.
- Consecución de clientes potenciales: 55%.
- Activo fijo: 89% del activo neto.
- Costo promedio de contacto de los vendedores: \$17.32 millones.

Lo que antecede no representa sino una exigua fracción de los acontecimientos que se dan constantemente en una empresa. Evidentemente, la lista que hemos examinado nos muestra lo sucedido una vez ocurrido. Sin embargo, la gerencia debe conocer no sólo los hechos mientras ocurren sino considerar los elementos, o la iniciación de una determinada tendencia antes de que se conviertan en orientación plenamente definida, y actuar asimismo para corregir cualquier circunstancia negativa, en cuanto ésta llegue a su conocimiento.

¿Cómo se comportará el dirigente ante las circunstancias antes descritas, suponiendo por un momento que incluyan todos y cada uno de los acontecimientos dignos de registrarse en la compañía? ¿Con cuál se enfrentará primero? ¿Cuales son los elementos positivos y negativos? ¿No resultará engañoso actuar sin un previo conocimiento del impacto de su acción sobre los sectores de la empresa?.

El aumento de la mano de obra indirecta puede resultar positivo si ha servido para apoyar una carga más elevada de trabajo directo. La productividad del periodo puede resultar negativa si a ocasionado un exceso de gastos que contrarresten las ganancias de la productividad. La economía del potencial de nuevos clientes puede depender de los gastos ocasionados para su consecución.

Se concluye que registrar adecuadamente los hechos es una labor necesaria en el Control Piramidal de Gestión. El actuar por separado en varias facetas es peligroso ya que cada una de ellas tiene su impacto en la actividad de la empresa. Como se ha dicho anteriormente los acontecimientos es algo que impacta de lleno en la empresa.

Cada hecho produce un impacto en su propio campo de acción que repercute en otras áreas de la empresa. Un fenómeno relativo a ventas producirá un impacto en el departamento de ventas, pero si los datos registrados reflejan en lo

inmediato un aumento de las ventas el hecho repercutirá también en la producción. Lo que ocurra en el ámbito de la venta afectará también al área financiera debido al valor material del producto vendido. Este valor material repercutirá en el nivel de las existencias, así como el activo corriente y en la estructura del capital. La misma cifra de ventas puede implicar exigencias diferentes en cuanto a existencias en inventario y en cuanto a capital, por lo tanto siempre habrá que considerar la: RELACION DE LOS ACONTECIMIENTOS ENTRE SI. En una empresa muchos hechos e incidencias se producen constantemente. Los acontecimientos no se producen uno a uno, sino simultáneamente. Todo acontecimiento es causa de algún efecto; cada uno de ellos ocasiona alguna alteración en la empresa. Hay además hechos que suceden y producen repercusiones aunque de ellos no se haya tenido aún la debida noticia.

Muchos de los fenómenos que suceden en una empresa están relacionados entre sí. Las piezas destinadas a reparaciones con las horas de funcionamiento de la maquinaria; la labor de servicio auxiliar de los materiales con la productividad de la mano de obra productiva directa; los gastos de la venta con las ventas producidas; las unidades vendidas con las cuentas por cobrar. Las piezas para reparaciones con el efectivo disponible. La productividad de la mano de obra directa con los esfuerzos de ventas.

Las ventas producidas con la utilización de los equipos, las cuentas por cobrar con el pasivo corriente, etc. En suma puede afirmarse que todos los fenómenos que suceden en la empresa tienen un cierto impacto en otras actividades y que éstas están siempre relacionadas entre sí.

Como se ha visto en la práctica muchas empresas no hacen o no se percatan de esta ligazón de acontecimientos y son dadas a tener centrada su atención en un solo hecho o circunstancia que para ellos es la principal.

#### Gestión basada en un sólo hecho.

Un hecho puede producir un efecto positivo en su propio ámbito y ocasionar un impacto negativo en cualquier otro sector. Una reducción de la mano de obra dedicada al servicio auxiliar es en sí misma acontecimiento positivo, pero si esta reducción se analiza con relación al impacto que puede producir en otras áreas, puede muy bien ocurrir que este primer acontecimiento no resulte ya tan positivo.

La reducción de la nómina referente al servicio auxiliar puede ocasionar retrasos en el trabajo en marcha, excesos en las exigencias en cuanto a existencias de materiales, más material rechazado debido a los amontonamientos, etc. El aumento de capital tomado a préstamo a causa de los beneficios más elevados sobre el activo total es circunstancia que puede incrementar el rendimiento de las inversiones de los accionis -

tas, lo cual resulta en sí mismo positivo, pero esto puede ocasionar peligro por la intervención de los acreedores en los asuntos de la empresa.

La decisión basada en un solo hecho puede producirse en cualquier punto de la empresa. Cierta fabricante creyó que manteniendo una determinada rotación del inventario, que se le notificó sería ideal para su industria, vendría a ocupar un lugar sobresaliente. Lo que ocurrió fue que el aumentar las ventas hubo de incrementar en proporción al inventario con el fin de mantener el ritmo adoptado en la rotación del mismo, pronto sucedió que las existencias fueron excedidas para su activo neto y para su capital, dependiendo la seguridad de su empresa de la estabilidad del valor del inventario. Un descenso del 30 por ciento en el valor de las existencias en el punto álgido de las ventas hubiera colocado a este industrial en situación de quiebra.

#### Decisión típica basada en un solo hecho.

A continuación exponemos un ejemplo típico de decisión basada en un solo hecho, mostrando sus ventajas para un sector de la empresa y su impacto en los demás sectores de la misma.

Los directores de determinada compañía, deseosos de incrementar la eficiencia de la producción, deciden substituir la anticuada organización del trabajo de montaje de mano, por

un sistema de montaje automático en cadena. Una investigación preliminar demuestra que de estos cambios surgirán impresionantes mejoras.

La capacidad de producción se incrementará en dos veces y la mano de obra directa reducida será en un 75 por ciento. Con el solo ahorro producido en cuanto a mano de obra directa podrán amortizarse las nuevas instalaciones en su plazo de nueve meses.

Suponiendo que la compañía adquiriera los nuevos equipos sobre la base de los dos hechos antes descritos, veamos las repercusiones que ello implicará no sólo en la producción sino también en otras zonas de la empresa.

VENTAS. ¿Podrán conseguirse nuevas ventas que absorban el incremento de la capacidad productiva? En caso contrario, resultaría que el nuevo equipo permanecería inactivo la mitad del tiempo y el costo de adquirirlos, puede contrarrestar el ahorro conseguido en cuanto a mano de obra directa. Y si se logra añadir nuevas ventas, ¿exigirán gastos adicionales y un mayor esfuerzo de venta? ¿De dónde procederán las ventas, y cuál será el costo de penetración en nuevos mercados y regiones con el fin de conseguir las? ¿Incrementará esto las cargas de administración, estimación, y cotización de las ventas?.

CAPITAL. ¿Puede la estructura financiera de la compañía correr con los gastos que significan los nuevos equipos? ¿De

qué modo repercutirán en el costo los distintos métodos de -  
financiación? ¿Podrá la forma de financiación elegida, y di-  
rigida a reducir al mínimo los costos, debilitar los intere-  
ses de los accionistas? ¿De qué modo se verá afectado el ren-  
dimiento de sus inversiones? ¿Podrán las nuevas adquisicio -  
nes limitar seriamente los objetivos de la empresa de expan-  
derse? ¿Dificultarán estas adquisiciones la capacidad de la  
empresa por cumplir prontamente con sus obligaciones corrien-  
tes? ¿Al aumentarse la producción, afectará a las disponibi-  
lidades de la empresa en términos del inventario? ¿Afectará  
esto seriamente a la posición del capital activo o al nivel  
del activo líquido? De no aumentarse las ventas ¿afectará a  
la estructura financiera el no recuperar el capital inmovili-  
zado invertido?.

MANTENIMIENTO. ¿Deberán ser atendidos los nuevos equipos por  
especialistas de fuera de la empresa? ¿Cuáles son los costos  
previstos para servicio y con qué frecuencia se estima habrá  
de acudirse a los mismos. De no necesitarse un servicio ex-  
terior, ¿Habrá de capacitarse personal adicional? ¿A qué cos-  
to? De averiarse los equipos, ¿Cuánto le costará por hora -  
a la empresa el paro de la maquinaria?.

INSTALACION. ¿Cuál es el costo promedio de instalación de -  
los nuevos equipos? ¿Podrá el incremento de productividad de-  
bido a los nuevos equipos compensar tales costos? Si la com-  
posición en cuanto a productos en fabricación es variable -

¿Cuál es el costo del período de preparación de cada producto o proceso? ¿Cuánto le costará a la empresa su utilaje especial y con qué frecuencia habrá de ser cambiado?.

INVENTARIO DE MATERIALES. ¿Cuántas materias primas adicionales habrán de ser incluidas en el inventario? ¿Existe suficiente espacio en la fábrica para almacenar estos materiales? ¿Qué costo representa tal espacio? ¿Cabrá un mejor aprovechamiento de dicho espacio o limitará cualquier otra actividad fundamental de la producción?.

MANO DE OBRA INDIRECTA. ¿Habrá de aumentarse la mano de obra indirecta con el fin de mantener más elevado el rendimiento de la maquinaria? ¿Cuántos obreros, empleados, inspectores, evaluadores, etc., habrán de ser añadidos? ¿Requerirá todo ello una supervisión adicional, o será capaz el personal supervisor ya existente de llevar a cabo la labor adecuadamente?.

POLITICA DE PRECIOS. Si se consigue doblar la producción, ¿habrán de rebajarse los precios para aumentar el volumen de las ventas? ¿Deberá retener la empresa los beneficios realizados con el fin de tranquilizar a los accionistas? ¿Cabrá aplicar un término medio?, y de ser así ¿Cuál habrá de ser éste último? ¿De no conseguirse ahorros durante el primer año, deberán cargarse precios más elevados a los clientes con el fin de ayudar a la empresa a correr con sus pérdidas?.

BENEFICIOS. ¿Cuántas ventas más ha de realizar la compañía para compensar el incremento de gastos fijos y mantener la misma cifra de beneficios? ¿Cuáles serán los beneficios si las ventas aumentan tan sólo ligeramente tras una reducción en los precios? ¿En qué medida se ha hecho más vulnerable la compañía a las recesiones? ¿Colocará el aumento de las ventas a la empresa, en situación de no poder ajustar los gastos a los ingresos?.

No son éstas sino unas cuantas de las áreas que acusarán en lo inmediato la decisión de adquirir el equipo en cuestión. Los casos enumerados de ningún modo presentan un cuadro completo de los miles de circunstancias que pueden presentarse. Si los dirigentes de la empresa llevan a cabo sus investigaciones de modo adecuado, sopesando con la debida consideración económica las áreas afectadas y consiguen una solución positiva, mediante una evaluación del impacto total sobre la empresa, habrán logrado justificar sus decisiones.

Por conclusión tenemos que: La gestión basada en un solo hecho resulta superficial y peligrosa. Viene a ser algo semejante a construir una casa sin techo alguno, basándose en el supuesto de que nunca lloverá. El sol puede brillar hoy, pero es tan sólo cuestión de tiempo el que las nubes se presenten.

### Gestión tradicional.

En casi todas las empresas la gestión es articulada y acomodada a su manera, a esta situación le denominamos gestión tradicional.

Las modalidades en cuanto a técnica de gestión de empresas son tan numerosas como los dirigentes que las emplean. En algunas empresas industriales la gestión puede adquirir la forma de dar una vuelta cotidiana por las instalaciones y un rato de charla con el jefe de las mismas, conversación tan sólo reveladora en la medida de que éste último le convenga. En otras empresas la gestión descansará fundamentalmente en la contabilidad tradicional y en informes financieros como los estados de pérdidas y ganancias.

Los estados de pérdidas y ganancias constituyen un informe sobre un acontecimiento, una vez que éste ha ocurrido. Estos acontecimientos no son más que historia ya pasada. Aunque cuando las cuentas de las pérdidas y las ganancias sean examinadas con frecuencia, no deben ser empleados como el único instrumento de gestión. Sus cifras no representan sino promedios en los altibajos de la economía. Cubren los acontecimientos tanto regulares como transitorios, las fugas de beneficios y las oportunidades para conseguirlos, las variaciones en cuanto al conjunto de productos, la recuperación de los gastos.

Una adecuada gestión exige la dirección del personal, especialmente en el momento preciso en que actúen o controlen - sus respectivas áreas. Resulta prácticamente imposible retroceder y descubrir las fugas de beneficios. Por regla general, cuando, sobre los datos de explotación de unas instalaciones industriales pasan ya 24 horas, estos datos pasan a ser viejos. En 48 horas se han convertido en rancios; en una semana han pasado completamente a la historia.

#### EL DILEMA DE LA GESTION.

En industrias similares los gastos principales vienen a representar aproximadamente el mismo costo. Las diferencias en los costos de los productos dentro de una rama industrial dependen de las diferencias que existan en hombres, materiales y utilización de las máquinas y de las variaciones en los gastos auxiliares y en el modo como estos gastos se relacionan con el mercado y con la estructura del capital. La obtención de beneficios dependerá de las máximas economías de orden práctico en las áreas donde se realiza el beneficio. Tales economías se obtienen manipulando un número casi infinito de hechos e incidencias que normalmente tienen, lugar en toda la planta industrial, instantáneamente.

Estas economías no son hoy tan fáciles de lograr como lo eran hace algunos años; la arbitraria reducción de un gasto o de mano de obra era aceptada eventualmente de los oportunos ajustes. Hoy en día, la mayoría de las economías dependerán

de la optimización de muy diversas circunstancias, por ejemplo de una adecuada composición en cuanto a productos, de la óptima utilización de la maquinaria y del máximo radio económico de entrega de un producto. Con los progresos registrados en las actividades industriales son hoy amplias y prácticamente infinitas las áreas susceptibles de optimización.

Son ilimitados los acontecimientos que requieren información, consideración y conexión mutua. Y por otra parte el dirigente ha de verse emancipado de un cúmulo de detalles, si aspira a concentrarse en los amplios planes de la empresa, que se van haciendo de año en año más vitales. El dirigente se enfrenta con el problema de necesitar más y mejores datos con los cuales orientar a su compañía de modo que le permita competir y sobrevivir en un campo económico cada vez más complicado. Pero al dirigente se le presentan conflictos cuando no cuenta con los instrumentos necesarios para ello y carece de tiempo para desarrollarlos, además si es reclamada su atención para los problemas de planificación del futuro de la empresa.

Las empresas pequeñas requieren datos fieles y dignos de crédito, obtenidos con rapidez y capaces de revelar diversas circunstancias con claridad suficiente para que el dirigente pueda adoptar las decisiones y/o las acciones correctivas pertinentes; permitiéndole moverse con seguridad en su cometido.

Adoptar decisiones o emprender acciones nadando en un cúmulo de detalles es una tortura cerebral. Tal labor resulta fatigosa, ineficaz y deorientadora, embotando el criterio del dirigente y causando de paso una desorientación en sus perspectivas. Al director consciente le acongoja el presentimiento de no haber podido adoptar la mejor decisión sobre la base de los hechos analizados. Son evidentemente múltiples las decisiones y los actos que pueden derivarse de un grupo de datos. ¿Qué dirigente maduro no se sentirá invadido por la sospecha de hallarse encerrado en una torre de marfil, rodeado de subordinados que, busanco su propio interés, le informan sólo de una parte de los hechos?.

El dirigente ha de pisar seguro si quiere actuar con efectividad. Los dirigentes, que se ven obligados a destinar parte de su tiempo a asuntos alejados de sus actividades cotidianas, han de depender tradicionalmente de otras personas para la información y para las soluciones necesarias, sin verse capaces de verificar, con conocimiento de causa, la totalidad y la honestidad de los datos ofrecidos a su consideración. El problema del director propietario de la empresa, radica en una seguridad, la seguridad en el criterio y en la honestidad de los que por él recogen, presentan e interpretan los hechos.

Sin embargo, cuando se cuenta con los necesarios instrumentos para la gestión, la información se perfecciona y las soluciones adquieren solidez. Con tales instrumentos en sus

manos, los dirigentes de empresa pueden evaluar los hechos y adoptar decisiones con objetividad y rapidez.

En las empresas de importancia, en las que el problema del tiempo del directorno es tan crítico, estos instrumentos de gestión brindan una fuente de constante evaluación, así como un sistema para adoptar decisiones basado en una integración total de los datos.

#### Decisiones-optimizadoras.

Los dirigentes de empresa se enfrentan con la aparentemente ilimitada tarea de convertir en decisiones racionales a miles y miles de datos surgidos en todo el ámbito de la empresa. A menudo la actuación debe ser inmediata, para remediar, por ejemplo, alguna anomalía en el departamento de ventas o para salvaguardar una circunstancia de signo positivo en la producción. Para ello se hacen necesario datos de rápido manejo, exactos y sujetos a ponderación económica. El dirigente de empresa ha de promover el desarrollo de un asesoramiento a sus órdenes y a de contar con los datos oportunos para conseguirlo. Todo asesoramiento o imposición de disciplina basados en la improvisación o en datos subjetivos o bien referidos a un solo hecho, pueden conducir a resultados diametralmente opuestos a los perseguidos. El dirigente deberá establecer normas en los diversos sectores de la empresa, relativa a los niveles óptimos de productividad, a la composición

en cuanto a productos, a las cargas del inventario, a los tipos de clientes, a la economía regional, al equilibrio del activo, a todo esto ha de estar seguro de que estas normas, aun cuando resulten positivas en su área respectiva, no van a provocar en cualquier otra repercusiones de orden negativo.

El dirigente tiene por misión adoptar decisiones. Forja en su ánimo las decisiones partiendo de datos conexos, que reflejan las actividades de su empresa, y actúa luego en consecuencia, vigilando que se ejecuten las decisiones adoptadas. Si bien la gestión de empresas, tal como tradicionalmente se ha venido practicando, puede parecer cosa simple, una auténtica labor de gestión no puede considerarse simple a menos que pueda apoyarse en los adecuados instrumentos.

### Decisiones Económicamente Ponderadas.

Todo cuanto ocurre en una empresa, sea transitorio o permanente, previsto o accidental, se convierte en elemento del proceso de adopción de decisiones, aquello que parece saludable para un área determinada puede no serlo para otra o quizás para la empresa en su conjunto.

Cierto director reducirá la mano de obra indirecta que interviene en la producción, lo que supone una decisión en una única área. Pero, he aquí que tal decisión puede provocar estrangulamiento en la producción, exceso de trabajo en proceso, un incremento de productos rechaza

dos por falta de espacio, un incremento de los préstamos debido a la mayor facturación, etc. Podrá el director, como decisión típica en una sola área, adaptar medidas restrictivas de los gastos de la venta. Y esto puede conducir a niveles excesivos de productos acabados, a una disminución de los ingresos, a una recuperación lenta de los gastos fijos, etc. Podrá acudir a capital prestado en vez de recurrir al capital de explotación para la financiación de sus compras, y si bien esto incrementará el porcentaje de rendimiento en favor de los accionistas, puede convertir a la empresa en vulnerable a mayores riesgos en cuanto al inventario, y puede también provocar presiones sobre los esfuerzos de venta hasta el punto de ocasionar gastos antieconómicos.

Una gestión eficaz ha de saber relacionar entre sí, el efecto de una decisión en un área, con todas las demás áreas de la empresa y actuar entonces tan sólo cuando todas las demás áreas de la empresa y actuar entonces tan sólo cuando todas las repercusiones económicas se hayan hecho evidentes. Una sólida gestión ha de evaluar y controlar los resultados en cada área a medida que éstos se vayan produciendo, de este modo obtendrá economías dentro del área.

Los dirigentes han de ser capaces de medir el efecto de los resultados de un área sobre las demás de la empresa.

Estas relaciones causa-efecto deben conocerse cuantitativamente, lo que permite a la gerencia evaluar el efecto de cualquier decisión antes de adoptarla.

El Concepto de Piramidación:

Al haber estudiado y haber experimentado en las organizaciones tanto de carácter público como del privado; se vio que en su mayoría adolece de comunicación y control a cada nivel jerárquico en toda la estructura del organigrama.

Es por eso que se cree conveniente a la vez de necesario, manejar el "CPG" a niveles nunca antes manejados con - ello queremos que desde el departamento operativo o productor hasta el ejecutivo, sepa controlarse, dirigirse y auto-evaluarse así mismo, dar información precisa a los siguientes niveles o a un nivel concntrador que bien pudiese ser - el "Departamento de Control de Gestión".

El concepto Piramidación es fundamental ya que él nunca pierde de vista el llegar hasta la cima de la organiza-ción pero nunca olvida el desarrollo del "CPG" a niveles - más individuales, los cuales a fin de cuenta es parte del - todo.

El Sistema CPG.

El método CPG (Control Piramidal de Gestión) constituye un sistema que ajustándose a los requerimientos antes -

mencionados, está al servicio de la gestión de la empresa. El CPG proporciona una óptima perspectiva económica y constituye una continua pulsación de la marcha de la empresa. Más que una mirada hacia atrás, el CPG significa para los dirigentes un instrumento de sondeo y predicción de las relaciones entre causa y efecto.

El CPG se nutre de elementos vivos, derivados de datos extraídos de los libros, informes y reportes de la empresa. Con fines ilustrativos los hechos y los datos manejados en el presente trabajo han sido obtenidos de los tres sectores más importantes de la empresa: la producción, las ventas y el capital. El CPG tiene por cometido sopear tales hechos y datos y relacionar entre sí sus efectos mediante el empleo de los medios. Los propios medios se verán también integrados, hasta conseguir que las decisiones adoptadas sobre la base del comportamiento de los datos surtan efectos a escala de la economía de la empresa.

Cuando el dirigente conoce el significado del comportamiento y la orientación de los medios o de sus índices compuestos, se siente más seguro en sus actos y decisiones. Se ve capacitado para asesorar o imponer una disciplina de modo inteligente, percatado del pleno peso económico de la cuestión. Tiene más seguridad en sus decisiones, porque ha podido comprobar los efectos de las mismas antes de adoptarlas. Con el CPG no queda espacio para con

jeturas, para actuaciones de memoria o para excusas. El CPG determina con precisión y al instante los puntos o áreas donde germina el beneficio. Con el CPG el dirigente se verá liberado de detalles y de datos dudosos.

La información es difícil de alterar porque los datos han de encuadrar. Con ello el dirigente de empresa o el jefe de departamento se hallará en situación de dirigir a su personal y a los mismos hechos. Poniendo en práctica esta técnica, el dirigente conoce cuando ha de tolerar un exceso, y cuando una reducción en los gastos ni es favorable ni positiva. Ya no necesitará esperar los periódicos informes financieros o los relativos a la explotación, para enterarse de lo que a ocurrido. Tiempo atrás, cuando preguntaba respecto a la elevación de los gastos de mantenimiento se le musitaba por respuesta "algo no marcha en el taller". Esto colocaba al dirigente en triste situación. No podía relacionar el costo de este "algo que no marcha" con algo concreto. ¿A que se debían las anomalías? ¿A materiales de baja calidad? ¿A falta de adecuadas medidas de mantenimiento, a que las máquinas trabajaban a excesiva velocidad? Con el CPG el dirigente de empresa se hubiese ahorrado las preocupaciones de la elevación excesiva de los gastos de mantenimiento, conocedor de que éstos se veían compensados por un mayor número de horas en el empleo de las máquinas debi-

do a una aceleración en los planes del trabajo.

El director general y el gerente de ventas pudieron en otros tiempos preocuparse por la elevación del nivel de los gastos del departamento de ventas, siendo así que la cifra de ventas se mantenía sin cambio alguno.

El CPG puede demostrar que tal elevación de los gastos de ventas puede quedar justificada, y ello porque, si bien el nivel, en cuanto a cifra de ventas, no causa alteración alguna, su composición es distinta. Nuevas cuentas han sido abiertas, se han producido ventas de nuevos productos, se ha penetrado en regiones más amplias, por ejemplo; el CPG ha otorgado a todo ello un sentido económico de eficacia.

#### Las áreas de control.

En el presente trabajo van a considerarse tres áreas principales: la producción, las ventas y el capital. Aunque existen otras áreas importantes, estas son comunes a la mayor parte de las empresas industriales y comerciales.

Se establecerán medios individuales para cada una de estas tres áreas, con el fin de que los dirigentes puedan evaluar adecuadamente las actividades y los esfuerzos de su departamento. El sistema completo para la evaluación, control y adopción de decisiones a nivel de la dirección gene-

ral de la empresa, tan sólo se posibilitará, una vez los datos procedentes de las tres áreas indicadas hayan sido integradas. Con esta integración, la acción en una área determinada puede ser medida en otras, y cualquier acontecimiento repercutirá en los datos integrados.

No obstante, antes de que puedan establecerse una serie de medios, o cualquier otro tipo de control, han de obtenerse datos, que deben ser reunidos y ordenados. Esta tarea se expondrá en el próximo capítulo, que tratará de los instrumentos básicos para el establecimiento de los medios y de los controles.

#### La fijación de los objetivos.

Es interesante y fundamental tener el propósito de preparar, debidamente un programa de trabajo y consecuentemente a un programa de acción.

El programa forma un conjunto coherente de decisiones, que en ocasiones se imponen a los ejecutivos, prever para un directivo es sinónimo de ordenar.

El presupuesto indica a los servicios responsables lo que deben de hacer. Y en muchas ocasiones les proporciona también los medios para alcanzarlo, por ejemplo: dándoles los montos de gastos a las asignaciones de materiales en relación con el resultado exigido, de esta manera se esti-

mula a los ejecutivos doblemente.

1. Porque saben exactamente lo que deben hacer (una idea clara es siempre una idea matriz).
2. Porque saben que se juzgará equitativamente sus realizaciones teniendo por supuesto en cuenta las circunstancias.

Desde el punto de vista de los elementos clásicos utilizados en el Control de Gestión, el objetivo presupuestario no queda nunca indiferente desde el momento en que es establecido.

Su definición motiva a los ejecutivos fijando demasiado bajo incita a la pereza, pero también si se fija demasiado alto produce un efecto desalentador.

En principio las cifras del presupuesto establecido en cualquier empresa son flexibles y movibles; están hechos para ser revisados y modificados durante el ejercicio "si se supone un plan rígido a una empresa podremos tener la certeza de que habrá cambios, ya sea por el plan o por la propia empresa"

La actitud que generalmente se adopta en el control por presupuesto es diametralmente opuesta a la concepción puramente administrativa del presupuesto donde se le fija como si fuera un hecho intocable y que no podremos contemplar físicamente (intangibles).

ral de la empresa, tan sólo se posibilitará, una vez los datos procedentes de las tres áreas indicadas hayan sido integradas. Con esta integración, la acción en una área determinada puede ser medida en otras, y cualquier acontecimiento repercutirá en los datos integrados.

No obstante, antes de que puedan establecerse una serie de medios, o cualquier otro tipo de control, han de obtenerse datos, que deben ser reunidos y ordenados. Esta tarea se expondrá en el próximo capítulo, que tratará de los instrumentos básicos para el establecimiento de los medios y de los controles.

#### La fijación de los objetivos.

Es interesante y fundamental tener el propósito de preparar debidamente un programa de trabajo y consecuentemente a un programa de acción.

El programa forma un conjunto coherente de decisiones, que en ocasiones se imponen a los ejecutivos, prever para un directivo es sinónimo de ordenar.

El presupuesto indica a los servicios responsables lo que deben de hacer. Y en muchas ocasiones les proporciona también los medios para alcanzarlo, por ejemplo: dándoles los montos de gastos a las asignaciones de materiales en relación con el resultado exigido, de esta manera se esti-

mula a los ejecutivos doblemente.

1. Porque saben exactamente lo que deben hacer (una idea clara es siempre una idea matriz).
2. Porque saben que se juzgará equitativamente sus realizaciones teniendo por supuesto en cuenta las circunstancias.

Desde el punto de vista de los elementos clásicos utilizados en el Control de Gestión, el objetivo presupuestario no queda nunca indiferente desde el momento en que es establecido.

Su definición motiva a los ejecutivos fijando demasiado bajo incita a la pereza, pero también si se fija demasiado alto produce un efecto desalentador.

En principio las cifras del presupuesto establecido en cualquier empresa son flexibles y movibles; están hechos para ser revisados y modificados durante el ejercicio "si se supone un plan rígido a una empresa podremos tener la certeza de que habrá cambios, ya sea por el plan o por la propia empresa"

La actitud que generalmente se adopta en el control por presupuesto es diametralmente opuesta a la concepción puramente administrativa del presupuesto donde se le fija como si fuera un hecho intocable y que no podremos contemplar físicamente (intangibile).

Sin embargo en todas las empresas se encuentran ya establecidas "asignaciones" de gastos que no pueden sobrepasarse bajo ningún pretexto, también encontramos los gastos llamados "incontrolables" como son los gastos de oficina, de publicidad, de documentación etc. Es claro que hoy en día hay órdenes y esquemas que pueden hacer estos gastos en controlables o que sus variaciones sean las mínimas posibles.

Claro que no hay que dejar de paso las circunstancias externas que condicionan o imponen ciertos límites, por ejemplo: un contingente de materia prima importada a un precio de venta fijado por un convenio, una restricción de crédito impuesta por un banco, etc.

Uno de los objetivos más importantes que pretende alcanzar el Control Piramidal de Gestión es la obtención de resultados.

Aquí hablamos de la información obtenida que en sí, es un resultado, pero el resultado más importante es la fluidez de la información que, genera toma de decisiones adecuada rápida, y a la larga el resultado beneficiará a la totalidad de la entidad.

A todo esto nos preguntamos cuáles son los objetivos del control? El control debe basarse en objetivos bien escogidos:

- a) Rapidez. Permitir las medidas de corrección y facilitar las explicaciones de las desviaciones existentes lo más pronto posible.
- b) Equidad. Que nadie se sienta tentado en declinar las responsabilidades de una desviación en otros.

La rapidez del control en muchas ocasiones deberá ser preferida a la precisión de las cifras obtenidas, a menudo nos debemos contentar con un simple control de material de la producción, sin buscar el costo, todos los talleres bien organizados saben, al fin de cada día, el rechazo o avance que tienen sobre su programa traducidos en horas de trabajo o cantidad de artículos producidos, al final del mes, un estudio más al fondo de la situación permitirá conocer el costo de los retrasos, sus causas más frecuentes, sus consecuencias sobre el conjunto de la producción. Cuando más corto sea el período de control menos complejidad y precisión habrá de exigir a las informaciones. Hay una jerarquía entre los objetos del control que van desde las necesidades más inmediatas; (obtener pedidos, lograr plazos de producción y pago), hasta los objetivos más lejanos (financiamiento de las inversiones, conquista de nuevos mercados).

La equidad del control, exige que cada uno sea responsable en los resultados obtenidos sólo en medida en que pudo influir sobre ellos. A un jefe de taller se le

pueden exigir responsabilidades sobre el mal empleo de los materiales en su taller, pero nunca se le podrá pedir cuenta de un excesivo costo en la compra de estos materiales, a pesar que el efecto sobre los precios de costo sea el mismo en ambos casos.

Es a esta doble inquietud de rapidez y de equidad a la que responden los sistemas de control de compromisos. Entre la previsión y la ejecución propiamente dicha se intercala un "compromiso" (otrogamiento o recepción de un pedido, lanzamiento de una fabricación). Cuando se ha hecho una previsión de venta sujeta a un programa de fabricación y una previsión de ingresos financieros, no se esperará para controlar, más que la venta sea registrada en contabilidad (esto ocurrirá únicamente en el momento de la entrega). Se controlarán los compromisos de los clientes que procedan a la venta, es decir, los pedidos, así será posible conocer mucho antes la desviación entre las previsiones y la realidad y sobre todo, poder corregir los programas de producción y las previsiones financieras, en otros términos el control presupuestario tradicional que se basa en el binomio "programa-ejecución" se descompone en dos fases programa-compromisos y compromisos-ejecución. Tal disociación hace posible adelantar el momento en que es posible apreciar la realización de los programas. Además todo esto permite el dividir las responsabilidades hasta el momen

to en que se logra el pedido, sólomente podrá tenerse como responsable al servicio comercial. Después desde el pedido hasta su entrega pueden concurrir tres motivos de desviación. Para tal efecto tenemos el siguiente ejemplo:

A) El pedido no es realizado a tiempo por los servicios de producción, sin embargo, habían dado su conformidad en los plazos, en este caso; no puede considerarse responsable al servicio comercial. Cumplió perfectamente su cometido que consistía en lograr un pedido para que los servicios de fabricación lo realizasen.

B) El cliente anula su pedido porque su firma no es seria: aquí el servicio comercial debería, quizá, haberse informado mejor de tal inconveniente.

C) El cliente anula el pedido porque la coyuntura económica es mala, es el director de la empresa o un adjunto a los que concierne apreciar la situación de conjunto y prever las posibles anulaciones masivas de pedidos.

En cuanto a la posibilidad de un control adecuado es muy diversa y estará sujeta al grado de organización, y los objetivos del control van a depender de la naturaleza de las desviaciones que serán apreciados en la práctica y de su importancia. Un Control Piramidal de Gestión constituido se desenvolverá bajo el empuje de las circunstancias,

allí donde sea apreciada frecuentemente una desviación será necesario instituir un control suplementario, más detallado o más frecuente que el que ya existe (Dirección Selectiva).

## LOS MEDIOS.

Para cualquier logro o meta debemos tener en cuenta la forma y los recursos con los cuales contamos para alcanzar los fines. Entendamos lo que se considera medios para nuestro tema, este concepto es bastante amplio, abarca una serie de elementos y situaciones que se deben de dar para que exista y funcione el Control Piramidal de Gestión.

Para muchos los medios, los consideran como los instrumentos necesarios para lograr algo, para alcanzar los objetivos deseados, pero se olvidan de que en algunas ocasiones debe existir no sólo instrumentos sino también situaciones los cuales deben de permanecer por lo menos en el arranque de la planeación y en su implantación, pero hay ocasiones que estas situaciones deberán de tener un carácter permanente dentro de la estructura de la empresa; será en la mayoría de los casos de como se manejará en la empresa el Control Piramidal de Gestión.

En cualquier empresa se suceden hechos e incidencias, sean cuales fuesen sus orígenes o sus características particulares repercuten en grado diverso en la economía de la misma. Paralelamente el registro de tales hechos e incidencias se desarrolla dentro de la empresa la constante actividad de la dirección para producir ingresos o para prestar servicios.

El trabajo en la gerencia consiste precisamente en influenciar tales hechos para el beneficio de la empresa, para tal efecto el director debe conocerlos perfectamente. -

Generalmente se identifican en:

- a) Saber en dónde se encuentran
- b) Cuándo es el momento apropiado de aplicarlos o de mantenerlos.
- c) Y cuál es el valor real de éstos.

Como ya lo anotamos antes son múltiples los medios los cuales se pudieran resumir en:

Medios Directos: Aquellos que por sí mismos dan el control.

Medios Indirectos: Aquellos que deben recaer en otro medio, o un subcontrol para ejercer un verdadero control sobre determinado factor.

La información.

Hechos e incidencias son objeto del debido cuidado y registro en aquellas empresas de administración moderna.

Por ejemplo el pago de la mano de obra inicia su control en las tarjetas del tiempo trabajado, pasándose después el diario de nóminas. Las adquisiciones de material se inician con su solicitud para pasar finalmente al registro del diario de compras. Las ventas a los clientes par -

ten de los pedidos, pasando a través de las órdenes de trabajo a los talleres, a los registros de facturas, a las cuentas pendientes de pago, y a las cuentas de caja. Todos los pasos antes mencionados son básicos y vitales y son objeto, como cosa natural y lógica del debido registro.

Existen otros acontecimientos, de carácter más sutil y de naturaleza menos evidente, que a veces se olvidan. Por ejemplo las cantidades abonadas por mano de obra indirecta de diversos tipos; el valor de las reparaciones de algunas máquinas, las horas muertas o de tiempo inactivo; el valor de los desperdicios; el número de contratos realizados por cada vendedor en diversas zonas para los diversos productos; los gastos de venta por producto; el potencial actual de la clientela; el potencial por zona y por cada producto; el movimiento del capital activo; la productividad del activo total empleado en la empresa; etc.

Ahí donde no existen informes y registros formales sobre los cambios operados, la dirección se verá envuelta en conjeturas poco claras que serán muy perjudiciales a la hora de tomar decisiones. En algunos casos se realizan estimaciones aproximadas, en otros no se puede siquiera emitir estimaciones o cálculos fidedignos; puede incluso que estos datos sean objeto de informes a intervalos irregulares.

Puede también que no se realice más que un balance - -

anual; puede que un jefe de taller o fabricación tan solo controle una vez al mes, los desperdicios y la productividad; - puede también que el departamento de ventas tan solo inspeccione muy accidentalmente las zonas de máximo contacto de ventas y valerosamente la economía de los gastos realizados en relación a las ventas; etc.

Antes de conseguir el objetivo que supone poner a punto un Control Piramidal de la Gestión, hay que intentar con el tipo de control que oriente y dirija la economía de la empresa- todo hecho o circunstancia relevante han de ser objeto de registro o informe.

La información se buscará en toda área que provoque costos, que repercuta en los beneficios o que influya en el crecimiento y progreso de la empresa. Tal información debe ser recogida con regularidad.

Los datos sin conexión.

Ciertos datos son reales, son directos verdaderos e indiscutibles pueden subsistir por ellos mismos sin necesidad de apoyarse en otros factores. El empleado recién ingresado en la oficina percibe "x" pesos por semana por concepto de sueldo, esto es algo que sucede, es una realidad, en una semana se despacha por valor de "y" pesos y esta noticia constituye información sobre un acontecimiento. Pero este tipo de datos no queda debidamente sopesado, es decir el hecho o

incidencia se convierte puramente en un dato, realmente desconocemos si esto resultará beneficioso o perjudicial para la empresa, y en que medida puede serlo en ambas situaciones. Estos hechos o incidencias, vistos de una manera aislada de la gestión empresarial. Difícilmente podrán actuar los dirigentes con sólo el informe relativo a tales acontecimientos.

Para poder actuar de manera eficaz deberán como primera medida dar un significado claro y bien definido a tales datos y para ello habrá de juzgarse el valor y la perspectiva económica de los mismos.

Tal como se nos presentan los medios, hechos o incidencias constituyen datos sin relacionar, es decir, no comprobados o medidos en relación a otro y otros hechos, sobre los que ejercen influencia o control.

El nivel de las expediciones hechas en una semana puede o no tener resultado económico. Pero debemos ante todo considerar este factor con relación a los gastos que implican su acaecimiento, al impacto que los productos despachados ejercen sobre la economía de la producción, a sus repercusiones en la posición del capital, etc.

De acuerdo con el sistema CPG consideramos a estos datos inconexos como datos primarios.

## DATOS PRIMARIOS.

Podemos definir estos datos primarios como aquellos - que no pueden usarse por si solos, para predecir o evaluar objetivamente los rendimientos, la economía, el progreso, - las tendencias, el crecimiento, los cambios, evoluciones y la rentabilidad.

Se emplean estos datos primarios como base para la realización de las necesarias predicciones y evaluaciones. - Los datos primarios son válidos como ingredientes de los diversos tipos de medios que otorgan significado económico a los hechos e incidencias, posibilitando diagnósticos objetivos y tener la adopción de decisiones en todas las áreas de la actividad de la empresa.

• Manejaremos, como hemos dicho, medios y controles establecidos sobre producción, ventas y financiación.

Para tal efecto se tendrán que localizar las fuentes - primarias de esos sectores claves dentro de la empresa.

## FUENTES PRIMARIAS DE PRODUCCION.

Principalmente existen dos fuentes de datos y acontecimientos primarios de producción:

- a) Los que implican mano de obra ya sea industrial o de otro tipo.

Por ejemplo: los obreros de una fábrica de telas, -  
de una fábrica de acero o personal que laboró en  
la construcción de un edificio.

b) Los que implican gastos y estadísticas relativas a  
talleres.

Todos los gastos y estadísticas de tipo administra-  
tivo.

La mano de obra industrial o de otro tipo.

La mano de obra constituye uno de los factores varia -  
bles en la actividad industrial. El rendimiento y la econo -  
mía de la mano de obra son determinantes para la empresa.  
Según varíen los valores de los hechos relativos en la mano  
de obra y al trabajo, variará la economía de la producción.  
Por lo anterior la dirección debe ejercer un buen control -  
de la mano de obra, con el fin de tener economías de orden  
local en los niveles de explotación. Los efectos acumula -  
dos de otros factores pueden constituir elementos positivos,  
y proporcionar una importante parte de los beneficios; o -  
pueden ser tan sólo compensados, negativos, y arrebatarse a -  
a la empresa sus beneficios.

La mano de obra suele implicar grandes posibilidades -  
de eliminación y de reducción, siendo campo para tener bue -  
nos beneficios.

En cuanto a posibilidades de control, como quiera que la dirección de la empresa ha de tratar, en lo que al esfuerzo de producción se refiere, más bien con personas que con casos, el esfuerzo de producción resulta altamente controlable, dicho de otro modo el potencial del control es considerable, pero antes que el control pueda ser ejercido, los directores de la empresa han de ser capaces de evaluar los esfuerzos de los subordinados, de la supervisión de los mismos y asegurarse de la eficacia con que otros servicios, ajenos a las actividades productivas propiamente dicha, son empleados en apoyo de la misma.

Las fábricas y centros de trabajo hacen uso de las tarjetas de chequeo, por lo general una vez por semana se pasan estas tarjetas a un diario de nóminas y se suman. Esta información está constituida por datos primarios que no son susceptibles de ser empleados como control, puesto que los elementos siguen constituyendo una incognita.

El diario de nóminas viene a ser una lista de empleados, de lo que perciben de las deducciones y de las horas trabajadas; con indicación, en algunas ocasiones del departamento. Esta reunión de datos no posibilita una valoración económica, generalmente omiten:

- La productividad de los trabajadores.
- Efectividad en cuanto a estímulo.

- Economía de mantener mano de obra indirecta.
- Importancia de los gastos evitables.
- Efectividad en el mantenimiento.
- La capacidad de facturación en relación a la hora de trabajo productivo directo.
- Celeridad en la recuperación de los gastos.

Si se cuentan con adecuados datos primarios, se pueden realizar miles de cálculos y estimaciones que permitan actuar a los directivos con confianza y rapidez, estas estimaciones no solo serán relativas, a los niveles básicos de la producción sino también se podrá estimar el esfuerzo global de la producción y se averiguará en que medida guarda armonía con las actividades de la venta y con las funciones financieras y del capital.

Pero habrá de contarse ante todo con la información básica con lo que respecta a la producción.

Esta información registrada será objeto de análisis. Y cuando los medios le hayan otorgado, significado económico servirá para la debida evaluación.

#### Identificación e información de la mano de obra.

Una industria en marcha requiere actividad humana de diferente capacidad y preparación. Para ello deberán clasificarse fielmente las categorías laborales, como siguen:

Mano de obra directa, constituye fundamentalmente actividad laboral identificada al producto o servicio claramente, en todos los sectores industriales.

El trabajo productivo ha de ser objeto de informe diario por escrito, haciendo constar el tipo de labor realizada y los equipos empleados. No todo el tiempo empleado por un trabajador productivo resulta rentable. Este tiempo es a veces objeto de retrasos, debido a los materiales o por preparación de alguna máquina, Separar ambos tipos de retraso facilita el diagnóstico que, a su vez, habrá de ser objeto de informe por escrito.

Mano de obra indirecta. Esta constituida por mano de obra de aquel personal que ayuda a la producción, como son los empleados destinados al servicio de los materiales, al servicio de la producción, los encargados del despacho de mercancías, a labores de mantenimiento, o aquellos también que atiendan las plantas industriales como ordenanzas, barrereros, sin olvidar a todo el personal administrativo.

Han de llevarse registro diario por todo el personal dedicado a labor indirecta, excepto para aquellos que se mantengan en puestos permanentes: barrereros, administrativos de la sección de expedición, supervisores y puestos similares.

## CONTROL DIARIO DE PRODUCCION Y TIEMPOS.

El rendimiento y el tiempo consumido en un trabajo han de imputarse a la máquina empleada, a la orden de trabajo, al pedido del cliente y a la operación. Todo retraso ha de ser debidamente identificado y objeto de informe. Esto suele formar parte por lo general de un adecuado control de costos.

Como comprobante de la rentabilidad de cada pedido, y como contribución al control de la economía global de la empresa, la implantación de un sistema de informes sobre la producción resulta, de por sí, efectiva como instrumento psicológico aplicable a la reducción de costos. Cuando tal sistema es implantado, suelen registrarse inmediatas ganancias en la economía de la producción. El personal actúa mejor, al percatarse de que sus esfuerzos son observados. Saben, por su lado, los supervisores, que ello implica una estimación indirecta de su propia eficiencia, por lo que tienden a dirigir mejor sus esfuerzos al ámbito de la producción en que se mueven, por lo tanto es sumamente positivo el implantarse este control.

Una segunda consecuencia de orden positivo se registra cuando el personal advierte que los informes diarios son realmente examinados y evaluados, algo que siempre debe suceder, si no pierde fuerza este control. Con ello se da un

gigantesco paso adelante en el camino de la gestión y del control de las plantas industriales. A partir de este momento resulta simple hacer progresos. El propio sistema de información delata áreas de pérdidas hasta entonces al margen de toda consideración, y que habían permanecido ocultas hasta el momento.

Pero si los jefes vacilan o demoran su acción, o si dejan de vigilar los informes y los trabajadores lo descubren, el sistema de informe que hemos apuntado fracasará.

Implantar un sistema de informe diario relativo al trabajo es cosa sencilla desde el punto de vista técnico. Es cosa que tan sólo requiere tiempo, paciencia y persistencia. Especialmente al principio, cuando la empresa no ha desarraigado aún las prácticas anteriores y no ha solicitado formalmente de los trabajadores que se sometan a un control de su rendimiento en el trabajo, estos últimos se dejarán llevar por la desconfianza y el temor. Hay que librarles de este estado de ánimo mediante una clara explicación de las razones que justifican el nuevo sistema de control o sea simplemente poner en claro las reglas del juego, a todos los niveles con el fin de dar claridad y confianza. Conviene que los informes sean revisados con participación de los trabajadores y del capataz o jefe de equipo que corresponda. La inclusión de estos últimos en el proceso ayuda a que el obrero se haga cargo de las metas perseguidas con el sistema.

## GASTOS Y ESTADISTICAS DE FABRICACION Y ADMINISTRACION.

Esta fuente de datos primarios se refiere a todos los gastos relacionados con la producción con excepción de la mano de obra.

Las dos clases de datos primarios (la mano de obra industrial y las estadísticas) han de estar presentes y ser objeto de debido informe con el fin de promover la efectividad de las actividades básicas y constituir un campo de experimentación, al servicio del futuro comportamiento de la empresa.

Como en el área de la mano de obra, puede llegarse a una reducción de costos aunque de menor importancia, ya que en general son costos fijos.

Entre ellos se hallan los alquileres, la depreciación, la energía consumida, etc.

Estos hechos no son objeto de fáciles cambios. Los gastos de tipo administrativo tienden, por su parte, a mantenerse fijos, obedientes a un concepto o a un criterio de la dirección; muy a menudo, incluso, su nivel es demasiado elevado con relación a su productividad y a su necesidad dentro de la producción, en términos del lastre que suponen en tal sentido, puede reconocerse esa falta de productividad.

Por lo tanto aunque estos gastos no intervienen en forma directa en la producción su acción y control si influyen de manera determinante en la fase productiva de cualquier em presa.

Como se ha notado, la información sobre la producción es determinante es un gran medio para sentar bases para el logro adecuado de un buen Control Piramidal de Gestión.

Fuentes primarias de las ventas.

La cantidad de datos que pueden ser recogidos en este sector casi no tiene límites, ya que proporcionan el contacto y la conexión con circunstancias, materialmente externas a la empresa, pero que significan determinantes primordiales en su vida y su progreso. En el mercado la empresa compete, toma el pulso a la demanda y a las tendencias y trata de acomoder en beneficio propio los efectos de tales hechos e inci dencias.

Generalmente las empresas pequeñas y medianas no recogen información sobre el mercado y sobre las ventas o lo hacen de una manera no coordinada, ni lo suficientemente veraz en este aspecto, que tan vitales son para su propia actividad, otras empresas que lo hacen no relacionan entre sí los datos con objeto de darles un significado. No sólo es necesaria la tabulación de estos datos para poder evaluar la efectividad del esfuerzo de ventas, sino que es también esen

cial relacionar entre sí los datos de otras áreas con el fin de poder tomar decisiones equilibradas, a manera de ejemplo de estas decisiones tenemos: ¿Qué sentido tendrá el provocar gastos para lograr una mayor penetración en el mercado, si la compañía se halla en un punto de expansión anti económico o si la posición de su capital no puede soportar el costo de los equipos necesarios para apoyar la penetración? Por lo general, en la mayor parte de las empresas pequeñas, estas decisiones son tomadas con carácter subjetivo. Los datos han de ser debidamente sopesados e integrados. ¿Por qué darle empuje a un producto que no consigue una adecuada recuperación de gastos? Claro, aquí habrá que juzgar otros términos y necesidades para tomar, tal o cual decisión.

Constituyen información común a la mayor parte de las empresas los pedidos recibidos por semana o por día, los pedidos a que se a dado entrada e incluso a los pendientes. Los datos correspondientes a estos últimos establecen un balance activo entre la velocidad de la fabricación y la capacidad de ventas. Los pedidos recibidos por semana, o durante cualquier período, constituyen datos inconexos y no pueden ser empleados para evaluar la amplitud del esfuerzo de ventas y ni siguiera para controlarlo. Tampoco pueden ser empleados, como medio de control de la economía interna, hasta haber sido relacionados con alguna otra faceta de la

economía de la empresa. Los pedidos pendientes reflejan - así mismo la velocidad de producción y la celeridad de las ventas, aunque sin constituir un control, o sea a todo esto se le puede llamar simplemente estadísticas que ayudan al - control pero en si no es el control.

Es necesario pues retener de esta fuente, aquel tipo - de datos que permita una evaluación objetiva del esfuerzo - de ventas como actividad independiente para que la informa- ción pueda ser empleada para desarrollar buenos medios para llegar al control de gestión, con los datos primarios prove- nientes de otras fuentes.

Una vez obtenidos, resumidos y evaluados los datos, se pueden realizar muchas determinaciones como las siguientes:

1. ¿Son productivos los vendedores y cumplen con las - directrices de la empresa?.

2. ¿Se dedican los vendedores a antiguos clientes, que los reciben siempre bien, en vez de insistir en la consecución de los nuevos, no tan fáciles?.

3. ¿Se dedica el vendedor al tipo de actividad más - - efectiva para la recuperación de los gastos en la produc- ción, con el fin de contribuir al mantenimiento de costosas instalaciones?.

4. ¿Existe la debida relación entre la cantidad desti- nada a gastos de representación y el rendimiento del departa- miento o del vendedor de que se trate?.

5. ¿Ha sido sobrepasado el presupuesto que, dentro de los gastos de promoción del producto, ha sido reservado a la prospección de ventas? ¿De qué modo se comporta este factor en relación con la aceptación del producto en el mercado?.

6. ¿Qué porcentaje de las ventas totales, en cifras de ventas y en número de cuentas hasta la fecha, se destina a nuevas operaciones? ¿Son previstos nuevos productos?.

La cifra global de ventas oculta la productividad del departamento y del vendedor. La acumulación de cifras vendidas, una vez abierta la cuenta de un cliente, no es circunstancia que supere en interés a la consecución del mismo. Allí donde un vendedor produzca una aceptable facturación sobre diversas cuentas, o allí donde cierta proporción de las cuentas representa una tenaz esfuerzo de preventa, los resultados del vendedor serán considerados como productivos.

7. ¿De qué modo se divide el tiempo del departamento y el del vendedor entre atender a los antiguos clientes y conseguir clientes nuevos? ¿Qué ocurre con respecto al coeficiente de pérdida de los clientes a quienes actualmente se sirve y en cuanto a las repercusiones que este coeficiente tendrá sobre la empresa de aquí a diez años, si no se conquista una nueva clientela? ¿Qué ocurre con la creciente competencia con respecto a la consecución y a la apertura de nuevas cuentas?.

8. ¿Qué porción del mercado por producto y zona se ha ya abierto a la empresa? ¿Qué se ha conseguido en este sentido?.

9. ¿Qué cuesta conseguir el mercado potencial en una zona determinada? ¿Puede justificarse este costo con relación a los gastos de las ventas de que se trate?.

10. ¿En qué grado son reducidos los precios de venta -- con el fin de que aumenten las comisiones del agente?.

Aquí también, como ocurre con las fuentes de datos y los acontecimientos relativos a la producción, las evaluaciones que pueden hacerse, con casi ilimitadas una vez obtenida la información necesaria. Ante tales determinaciones, hay que analizar el estudio de mercado.

#### LOS ESTUDIOS DE MERCADO.

Los datos correspondientes a los estudios del mercado no corresponden, en realidad a hechos sino a estadísticas basadas en estimaciones y opiniones. Si se relacionan entre sí datos de este tipo, se corre el riesgo de desviar la información basada en hechos reales en la medida de que son inseguros los criterios y las opiniones. Los medios y los controles se establecen teniendo en cuenta la existencia de la oportuna opinión del mercado, cuya importancia para la conducta de la actividad empresarial no es necesario desta -

car. A continuación detallamos el tipo de datos del mercado que no se pueden reducir a datos primarios:

1. Opiniones sobre la aceptación por parte del consumidor de la calidad y de la eficacia de un producto.
2. Opiniones con respecto a los niveles de los precios de venta.
3. Opiniones del consumidor con respecto a los cambios de modelo.
4. Opiniones con respecto a los hábitos de compra del consumidor.
5. Opiniones con respecto a las preferencias y a los prejuicios de los consumidores.

Digamos, que tales datos son obligados, que son algo vital como elemento del programa de estudio del mercado, pero que no pueden ser empleados como factores en los medios establecidos con el propósito de determinar una evolución objetiva y evaluar los resultados, el crecimiento, las tendencias económicas, etc.

Para expresar mejor este concepto, pongamos el ejemplo de la cifra de ventas correspondientes a nuevos clientes conseguidos por un vendedor en cierto período. Constituyen hechos efectivos en este sentido el porcentaje "x" (de los gastos totales del departamento) desembolsando en gestiones o en la atracción de los presuntos clientes hacia un produco

to determinado o en el porcentaje "y" de pérdida en los presupuestos en determinado período. Las opiniones estadísticas que hablen del comportamiento que debería seguir la venta de un producto, y de cómo el producto debería ser empaquetado. Tienen su importancia y ha de considerarse por la dirección, pero no son objetivos ni pueden ser reducidos a los medios, debido a que la dirección no tiene un buen control sobre los mismos.

Tan solo se produce una excepción con respecto a lo antes dicho en el caso de la información procedente de los vendedores de una empresa, referente al total potencial de ventas, con respecto al tipo de productos vendidos que puede resultar significativa y constituir un punto de referencia con arreglo al cual poder medir observaciones posteriores. En cuestión de potenciales de ventas en el aspecto geográfico o relativos a la rama industrial, constituyen inmejorables fuentes y son consideradas como bastante efectivas para los propósitos del CPG, las informaciones procedentes de organismos oficiales y de las asociaciones comerciales.

Las metas de venta.

Un estándar se basa en un cierto cupo que puede alcanzarse. Esto significa que la dirección ha de mantener algún control sobre el trabajo que refleja tal cumplimiento -

por parte de los trabajadores.

Así por ejemplo, de acuerdo con los estándares del estudio del tiempo, un obrero de una industria de curtidos - tendrá que terminar un número determinado de pieles por hora si quiere alcanzar el estándar. Las pieles están en fábrica, así como el herramental necesario, y la dirección - conoce que la tarea es razonable. En otro ejemplo, la dirección sabe que el responsable de una planta puede cumplir con la producción requerida con un nivel de desperdicios inferior al 5%, que un jefe de oficina puede llevar a cabo - los servicios generales de oficina por un 1/8 por ciento de los anuales; que el director financiero puede conducir a la empresa con arreglo al nivel previsto, con nivel en promedio de capital circulante de "x" pesos y con un estándar de "z" pesos por descuentos a los clientes más intereses por préstamos bancarios de emergencia, etc.

¿Pero quién es capaz de medir los caprichos del mercado y relacionar los mismos con los resultados de un vendedor? ¿No resultaría esto equivalente a imponer metas a un trabajador del campo para la recolección de la cosecha en una huerta desconocida? Un obrero industrial controla sus esfuerzos y su rendimiento y tiene ante sí la tarea de realizar; en cambio, el vendedor no tiene control alguno sobre las metas de venta, ni siquiera sabe si existen.

Una meta de venta, de distinto modo estándar, constituye, por parte de la dirección, una esperanza se apoya de que el potencial existe. Actúa como un incentivo, como una meta deseable. Si tal esperanza se apoya en un competente análisis del mercado, la dirección contará con una orientación, pero no con una base firme.

Un control efectivo de la productividad de los vendedores puede realizarse cuando la dirección posee la suficiente información sobre las ventas, el mercado y las áreas de la producción, y dirige en consecuencia, los esfuerzos de los vendedores a las áreas de máximo beneficio para la empresa. La mejor compensación por incentivo sobre las ventas será, pues, aquella que tenga directamente en cuenta las diarias necesidades económicas de la empresa, en vez de un volumen basado en metas, escasamente realista. Tal criterio es cuantitativo y pueden dar óptimos resultados.

Si el sector productivo y el de ventas son importantes quizás el sector que más tenemos que cuidar y controlar es el financiero.

#### FUENTES PRIMARIAS FINANCIERAS Y DEL CAPITAL.

Existen en el orden financiero dos tipos principales de datos primarios a saber:

A) Los relativos a los resultados de la operación durante el ejercicio.

B) Los relativos al estado de salud financiera en cualquier momento.

El primer tipo se registra en los estados de pérdidas y ganancias, gastos e ingresos, etc. Se halla también en los diversos registros que guarda relación, y forman en realidad parte de las cuentas de pérdidas y ganancias. Entre ellos se encuentran las diversas listas de gastos generales que han de incluirse con los gastos de fabricación, los gastos de la venta y administrativos, los gastos fijos y otros de similar carácter. El segundo tipo de acontecimiento se refleja en el balance y en todos sus registros financieros auxiliares, tales como los relativos al activo realizable y circulante, al activo fijo, al pasivo circulante, etc.

Resultados del ejercicio.

El estado de pérdidas y ganancias nos indica si la dirección ha llevado bien orientado el negocio en el período recién transcurrido, con los recursos de que dispuso. La dirección vendió el producto, y lo fabricó, empleando para ello mano de obra, materiales, equipos e instalaciones y produciendo, según su acierto, una pérdida o un beneficio, e incluso sólo logró prestar un servicio como en el caso de las empresas estatales.

Las cuentas que encabezan las listas de datos en que se desglosa la cuenta de pérdidas y ganancias deberán ser lo suficientemente concretas para que permitan un sólido análisis. Toda información habrá de registrarse, en lo sucesivo, clasificada en su categoría correspondiente. La subperposición tan sólo puede conducir a confusiones. Englobar, por lo tanto, los materiales indirectos y la mano de obra indirecta en una única cuenta de gastos, tan sólo contribuirá a imposibilitar los objetivos del análisis del control. Registrar, un mes, la depreciación del automóvil de la compañía entre los gastos de la venta, y registrarla, en cambio, el mes siguiente, en la cuenta de gastos de administración, es algo que se opone a un buen análisis y control y a los principios de contabilidad.

El corte de ventas es factor de control por lo que es recomendable para el estado de pérdidas y ganancias. Tenerlo bien identificado para que pueda resultar efectivo en el control de la fabricación, dicho estado deberá ser examinado con asiduidad. En la práctica suele ser difícil el seguir la técnica descrita por la dificultad de establecer la cantidad y el valor de los materiales empleados. El procedimiento contable ha de ser lo suficientemente directo para permitir el asiento regular de los datos y su pase a las diversas cuentas, incluidos los datos que han de ser aprovechados para el balance.

El estado de pérdidas y ganancias es en sí misma poco afectiva como instrumento de gestión.

Sus datos no guardan conexión entre sí y no han sido debidamente sopesados. Ninguna dirección podrá adoptar decisiones objetivas basadas tan sólo en el importe de los salarios administrativos o en la cuantía, por sí sola, de los materiales indirectos.

La evolución de los promedios (método estadístico de los "moving averages") de gastos y de las partidas que figuren en los estados de operación no es dato que contribuyan a un mejor control. El estudio evolutivo de los promedios no pasa de constituir un instrumento que hace más atractiva a la dirección de la empresa su dedicación al examen de las cuentas individuales. Débese esto a una simple razón, la función de estudio evolutivo de los promedios va dirigida a neutralizar las fluctuaciones con el fin de poder detectar las tendencias visibles, el objetivo se cumpliría muy bien, si el estudio evolutivo de los promedios tomase automáticamente en cuenta los cambios ocurridos en la economía interna de una empresa durante el ejercicio para el que se han registrado tales promedios.

Los promedios tienen a ocultar los hechos. La empresa experimentará como es lógico, altibajos en sus normales actividades, pero, si ha mantenido un ritmo continuado, con-

tinuado, un estudio evolutivo de los promedios podrá revelar alguna tendencia, aunque en este caso su empleo no resultará efectivo para el Control Piramidal de Gestión. Pero las circunstancias no siempre se mantienen inalterables. Supongamos que han ocurrido ciertos cambios en el volumen, y equilibrio de los productos. Estos cambios podrían afectar a la recuperación de los gastos, y que quizá el método de la evolución de promedios no podría registrar como anormal. ¿Cómo podría la dirección enterarse de lo que sucede? Los cambios en el equilibrio de los productos podrían derivar hacia un empeoramiento, lo que produciría un descenso de la curva de rentabilidad, pero bien pudiera suceder que la dirección entendiera que se trata de una oscilación normal y perder en tal caso la oportunidad de corregirla.

La evolución de los promedios da origen a gráficas y diagramas impresionantes, pero depender totalmente de los mismos como instrumentos para Control Piramidal de Gestión es imprudencia que puede costar cara; cuando pareciere que hay duplicidad en los datos de la fuente financiera de los primarios, reiterando los de la fuente de producción, ello se debe a que las fuentes financieras registran los gastos como total para un período. De los datos de la fuente del ejercicio.

Esto se puede ver con un ejemplo: la depreciación de la maquinaria constituye una cifra total en el estado de

pérdidas y ganancias, aunque los asientos de la producción registren este gasto por cada máquina o por cada centro de actividad productiva. En la producción, al igual que con la facturación del período o con los gastos generales registrados, la aparente duplicidad obedece a una simple conveniencia, a un medio para acumular en un solo lugar toda la información y establecer, a partir del mismo los debidos controles.

#### ESTADO DE SALUD FINANCIERA.

El balance refleja el estado de salud financiera de una empresa, en el instante en que las cifras han sido asentadas. El balance del próximo período reflejará el efecto que la política de dirección ha producido en el estado de salud financiera de la misma. En términos monetarios, el balance refleja en que grado el estado financiero ha mejorado o ha empeorado, según hayan influido las actividades en el volumen y en el ritmo del movimiento del capital.

Tanto el balance como el estado de pérdidas y ganancias han de estar presentes. El uno sin el otro será de poca ayuda a la hora de adoptar decisiones a nivel de dirección especialmente cuando se pretende aplicar el sistema CPG. Cabe compararlos con el caso de un atleta corredor en pista. Los resultados conseguidos por este último, es decir, el recorrido realizado y el tiempo empleado, es a el -

estado de pérdidas y ganancias lo que la respiración, la presión sanguínea y las pulsaciones del atleta, tras efectuar el recorrido, es el balance. Puede que el corredor termine la carrera con buenos resultados, pero falleciendo a continuación o viendo su capacidad seriamente mermada para posteriores competiciones.

Lo mismo que el estado de pérdidas y ganancias, el balance no resulta adecuado como instrumento de gestión. Lo que puede constituir un perfecto estado de salud financiera para determinadas circunstancias de la empresa, puede posteriormente significar otra cosa, si las circunstancias han cambiado. El activo fijo por sí solo o el efectivo en bancos no pueden servir de pauta para adoptar decisiones a nivel de gestión empresarial. No persigue el presente trabajo como desde luego tampoco lo persigue la global concepción del CPG, convertir a los directores y ejecutivos de empresa en contables el cien por ciento. Ni siquiera los más hábiles administradores, aunque cuenten por lo general con una buena formación contable, han de pensar como concesores de cuentas o como ingeniero de costos, sino como hombres de negocios. El objetivo de esta es eliminar el misterio de los libros de contabilidad de la empresa e integrar la información de estas últimas en la propia corriente de la gestión, mediante la conexión con otros datos de la empresa. Se pretende también llamar la atención sobre aquellas áreas

de la financiación que de no ser por casualidad, suelen pasar inadvertidas, en espera de que los censores de cuentas las descubran, mientras acontecimientos adversos van socavando la estructura del capital.

El propósito perseguido consiste en ayudarnos a dirigir nuestra empresa como quien conduce adecuadamente el automóvil: a mantenernos por nuestra derecha, a detenernos y a ponernos en marcha ante las señalizaciones del tráfico, a indicarnos cuándo y cómo habremos de desviarnos de nuestra ruta, a persuadirnos de que debemos de detener el vehículo cuando nuestra vista o nuestro juicio se vean por alguna razón mermados, a avisarnos de la existencia de carreteras cubiertas por la escarcha, a mantenernos habituados a la carretera y a devolvernos sanos y salvos a nuestro hogar, relajados y seguros de poder emprender de nuevo, una y otra vez, la totalidad del viaje. No es, sin embargo, tarea de este trabajo enseñarnos los principios de los motores de combustión interna, ni nociones de química aplicable a los combustibles. Tales instrumentos se hallan a nuestro alcance. Hemos de aprender sus características y el mejor modo de emplearlos en la práctica.

De la misma forma se hace con el CPG, el cual es un censor y guía en la dirección de las organizaciones.

CAPITULO IV

EL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

## C A P I T U L O    I V

- EL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION
- TEORIAS Y DOCTRINAS DE GESTION
  - . LA TEORIA CLASICA
  - . LA TOERIA NUEVA
- IDEOLOGIA Y FORMACION DEL "C.P.G."

## EL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

Como ya dijimos el control de gestión es de muy reciente aparición en el ámbito mexicano y al empezar la década de los 80's se ha desarrollado en forma tal, sobre todo en el campo gubernamental por lo que es común encontrar este concepto en el ámbito administrativo, contable y financiero, a nivel nacional.

Las empresas públicas o privadas en esta época de restricciones y limitaciones buscan asegurar sus recursos utilizarlos más eficazmente, por eso, en México y a nivel internacional, en los últimos años se han implantado y desarrollado muchos sistemas de control de gestión; es por eso que en este trabajo proponemos el "C.P.G."

A la vez no hacemos una pregunta ¿por qué tanto interés por esta disciplina relativamente reciente?. Es una de las preguntas a la cual nos proponemos responder en este capítulo, explicando de manera sintética para qué sirve el control piramidal de gestión en una organización, sabremos qué es el control piramidal de gestión y cómo se le pone en práctica, por quiénes es manejado y usado y asu filosófica y académica.

### CONCEPTO Y DEFINICIONES

En varias ocasiones he mencionado que el control piramidal de gestión es una disciplina de difícil definición, por

una parte, porque el control de gestión en las últimas dos dé ca das ha evolucionado grandemente, e incluso sigue evolucionando actualmente, esto lo lleva implícito en su propia estructura (el control de gestión, es un cambio, una evolución). Por otro lado está el aspecto de la percepción de la gente que lo maneja en diferentes empresas.

En el sentido más sencillo y general, controlar una situación o un fenómeno nos da idea de dominio -control significaría dominio- o sea ser más hábil y más fuerte que la situación o fenómeno para poder doblegarla, dominarla y poder dirigirla en el sentido más indicado para nuestro interés y objetivo de la empresa. Ahora bien aplicado a la gestión, el control tiene como fin la mejora de los resultados económicos, mediante la reducción del costo e incremento de la rentabilidad.

En mi opinión, más que una definición habrá que dar la idea de lo que se quiere dar entender por "control piramidal de gestión" a través de la función principal de la empresa y la acepción que tenga la misma del control de gestión.

En épocas de crisis, los recursos de todo tipo escasean, habrá que sacar el máximo provecho de ellos, en la actualidad no es necesario buscar demasiado para encontrar sistemas de optimización de recursos y materias de todo tipo, pero muy poco de ellos son realmente efectivos y tan bien cimentados como el control piramidal de gestión.

Para entender correctamente lo que es el control piramidal de gestión, primordialmente hay que sensibilizarse con algunos conceptos como son: el dominio y la gestión.

#### DEFINICION DEL "C.P.G."

El control piramidal de gestión es una disciplina que tiene por meta permitir a los principales responsables de una organización dominar la gestión de sus respectivos centros de decisión, lo cual lleva a una correcta toma de decisiones en lo referente a la utilización de los recursos puestos a su disposición, a fin de alcanzar, al mismo costo, los objetivos fijados.

Sin embargo, en algunos casos, el empleo del término plantea algunos problemas a la organización, esto se debe a que en la mayoría de las organizaciones se encuentran establecidos muchos controles como por ejemplo: de existencias, de calidad, de tráfico de envíos, contable, financiero, etc. Sin contar con los controles existentes del estado, de la seguridad social y otros organismos, por tal motivo debe de tenerse cuidado y no fomentar tal confusión; haciendo que el personal comprenda realmente la idea que se quiere sobre el control, en el sentido de dominio.

Por supuesto que éste no tiene que ver nada con la noción de control negativo como consecuencia de caracteres inquisidores, vejatorios, formal e inflexible que le son atribuidos.

Dentro de la empresa, el control piramidal de gestión - tropieza, con un obstáculo psicológico y es común que algunas empresas eviten la palabra control a fin de no tener esta clase de problemas de entrada, por ejemplo: la empresa PIPSA - - (Productora e Importadora de Papel, S.A.), utiliza el término "sistema de coordinación de gestión para el logro de objetivos".

Este sin duda alguna es uno de los mejores nombres que se han pedido dar a un sistema de control de gestión; ya que no demerita en nada a la idea que se debe tener de él.

En otras empresas, han querido dar nombres simplemente para quitar el de control, en estos casos sí demeritan el concepto de "control de gestión", "animación presupuestaria", entre otros.

Estas expresiones son adaptaciones a situaciones muy particulares, su principal inconveniente es la circunscripción a solo uno de los aspectos del control de gestión.

La expresión "control piramidal de gestión" a pesar de las imperfecciones que tiene parece menos mala que otras denominaciones, además de hacer mención de "control de gestión puro" se le da un nuevo enfoque y rápidamente se sabe de lo que se está hablando ya que esta denominación se ha impuesto totalmente en la práctica, su penetración y su éxito en la em -

presa requieren de manera permanente un esfuerzo, para el - -  
aclaramiento de sus características y de su contenido.

El control piramidal de gestión define simultáneamente -  
una meta a alcanzar y un procedimiento.

La necesidad de un sistema que pueda solucionar, primera-  
mente, el empleo de recursos en forma eficaz y segundo, que -  
permita tomar decisiones en forma rápida en un muy corto pla-  
zo, además que asegure los fines establecidos y que los cur -  
sos de acción seleccionados para llegar a ellos estén lleván-  
dose a cabo prácticamente y todo ello llevado a todos los ni-  
veles de la organización pudiendo usar recursos y decidiendo  
en todos los niveles jerárquicos, ha dado origen al desarro -  
llo del control piramidal de gestión.

El control piramidal de gestión es un esfuerzo sistemáti-  
co, que persigue la exitosa implantación de los objetivos y -  
los cursos de acción generales de la empresa, así como tam- -  
bién los particulares por departamento, definidos por la pla-  
neación estratégica, a través de una retroalimentación conti-  
nua que permite definir acciones correctivas, no sólo a la im-  
plantación, sino inclusive a la planeación estratégica en sí.

Y sólo a fin de afianzar este conocimiento diremos que -  
la planeación estratégica "es un proceso conciliador de obje-  
tivos, metas y oportunidades y capacidades con el fin de tomar

las medidas que puedan asegurar la adaptación de la empresa - a los cambios de su contexto o medio ambiente, es claro que - la supervivencia buscada por las organizaciones no pueden ser conseguida con sólo tomar decisiones". (Nota 1)

Con una serie de definiciones que provienen de diferen - tes autores, de diferentes contextos, enfoques e inclusive de finiciones dadas en distintos tiempos pero todas ellas con la esencia de lo que es control de gestión,

#### QUIERO REAFIRMAR EL CONCEPTO DE "C.P.G."

"El control de gestión es el proceso por el cual los - - principales responsables operacionales se aseguran que los re cursos 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 pla zo". Esta definición es dada por el profesor de la universi dad de Harvard, R. Anthony (en el año de 1979). (Nota 2).

De la definición hay que explicar dos términos claves en el control piramidal de gestión: la eficacia y la eficiencia.

#### EFICACIA Y EFICIENCIA

Entendemos por eficacia, el hecho de alcanzar una meta - una medicina es eficaz cuando cura- La eficacia es entonces un concepto absoluto.

La eficiencia toma en cuenta los recursos utilizados - - una medicina es más eficiente que otra si las dos logran el mismo resultado y si la primera es menos cara o requiere menos tiempo que la segunda. La eficiencia (que los ingenieros llaman productividad) es por consiguiente, un concepto relativo. Los dos conceptos son diferentes y se complementan. Decir que hay que utilizar los recursos de la empresa de manera eficaz y eficiente implica que hay que alcanzar los objetivos fijados y eso, al menor costo.

La siguiente definición es dada por el doctor Juan D. - Diaz Ruiz, "Se puede entender al control de gestión como un sistema de organización que auxilia a la toma de decisiones a fin de asegurar la eficiencia, la productividad y la rentabilidad de la organización en función del planteamiento amplio de objetivos, de la definición de las estrategias, de los planes y programas que se especifiquen". (Nota 3).

Esta definición es aceptable para ambos sectores (público - privado).

Otra definición "El control de gestión es entendido como la mejora de los resultados económicos" (Nota 4), y es este - su objetivo principal, se desprende de cierta situación formada a base de tensiones y escasez que padecen las empresas, pero el control de gestión nos sirve también para mejorar la situación de la empresa, aunque ésta nos parezca buena.

La Dra. Beatriz Castelan, dice "El control de gestión, - es un esfuerzo sistemático que persigue la exitosa implanta - ción de los objetivos y cursos de acción generales, definidos por la planeación estratégica a través de una continua retroa - limentación que permita definir acciones correctivas, no sólo a la implantación, sino inclusive a la planeación estratégica en sí". (Nota 5).

La profesora Castelan, nos da la idea de concebir a la - planeación estratégica como una disciplina hermana del con - trol de gestión en donde su relación y interacción surge no - sólo como un concepto escondido, sino como una realidad prác - tica y necesaria para la organización.

·Otro concepto más de control de gestión. "En un sentido muy restringido, control de gestión es el control de la ac - ción y del efecto de administrar", es decir, "El control de - la actuación de los responsables mediante el estudio de los - resultados reales en comparación con los planeados, el análi - sis de las variaciones y la aplicación de las medidas correc - tivas, esto a todos los niveles de la organización, con el fin de que la gestión, de cada sector de actividad sea congruente con la planeación estratégica". (Nota 6).

Esta definición tiene la virtud de ir directamente a la acción de las medidas correctivas que son fundamentales en el proceso del "control piramidal de gestión" y además nos dice,

que el control de gestión debe ser y debe darse, a todos los niveles de organización, esto debe ser dado siempre en todas las organizaciones ya que el control de gestión por su naturaleza (expansiva en toda la organización) no debe verse como un instrumento al servicio de la dirección exclusivamente; esta definición es dada por Fiol y Datilly.

### EL CONCEPTO "C.P.G."

Ahora bien, analicemos una definición dada por una empresa, la cual ha dado al "C.P.G." su definición propia. Este es el sentir sobre el control de gestión de la empresa PIPSA (Productora e Importadora de Papel, S.A.).

"El sistema de coordinación de gestión es un sistema de organización del trabajo que busca el logro de eficiencia de los objetivos de cada área, orientándolos en el mismo sentido para conseguir los fines a corto plazo de la empresa, mediante la toma adecuada de decisiones, la eficaz utilización de los recursos y la corrección inmediata de las desviaciones".  
(Nota 7).

En la investigación que se hizo en esta empresa, se recopilaron los siguientes comentarios:

El sistema de coordinación de gestión no debe considerarse como otra actividad más que el directivo - debe realizar, sino como una herramienta para facilitarle sus actividades, consiste en su orden práctico muy semejante al orden intuitivo al que estamos acostumbrados en casi todas las empresas, utilizando los llamados tableros de control.

El sistema de coordinación de gestión forma un plan de trabajo llamado "PLAN MAESTRO DE PRODUCTIVIDAD", que pretende mantener a la empresa como un organismo eficiente en todas sus áreas, que dé el mejor servicio a usuarios y atención a sus proveedores, considerando equilibradamente la satisfacción de las necesidades y metas personales de sus trabajadores.

Los directivos de PIPSA al autoevaluar sus acciones y decisiones en un plazo muy corto, tendrán la oportunidad de dominar su gestión en el área que administran al conocer sus resultados y avances a través de los factores-clave de su trabajo. Una recomendación que se hace mucho en la empresa a los directivos es que no deberán involucrarse en los detalles sino observar la operación como un todo.

En PIPSA el sistema funciona en base a las áreas sustantivas de la empresa y no a departamentos aislados (como se hace actualmente en muchas empresas mexicanas). Como hemos visto la definición hecha por PIPSA tiene varios conceptos ya descritos, pero está incorporada, en ella, la idea de que el "control de gestión" debe primeramente resolver y

encargarse de problemas de determinadas áreas - - siempre viendo los objetivos generales y fundamentales de toda la empresa, además con la coordinación de todas las áreas se procura el control piramidal de gestión total, aquí también se conjuga la idea de que el control piramidal de gestión debe ser utilizado en toda la empresa. Pero sin desmerecer el gran valor que tiene el control de gestión para la dirección.

A la dirección general le permite estar informado de cómo los responsables de todas y cada una de las áreas de la empresa, actúan y trabajan en el mismo sentido y ritmo que los objetivos e interés de la empresa.

Es esta última definición con la que comulga el "C.P.G." haciendo un último comentario, la toma de decisiones no pertenece únicamente al director de empresa, sino a todo nivel jerárquico de la misma aspecto fundamental y característica principal de "C.P.G."

#### CARACTERISTICAS Y FASES DEL "C.P.G."

El control piramidal de gestión engloba un sinnúmero de fases y procedimientos, para él no hay una definición concreta que exprese todo el sentido y esencia que debe tener el control piramidal de gestión por lo tanto sus pensamientos se resumen en, lo que él llama, "El concepto piramidal de control de gestión en su acepción moderna".

Para que un sistema se considere "control piramidal de gestión" debe tener por lo menos los siguientes requisitos:

- a) COMPARABILIDAD.- Es aquella función o actividad que constantemente compara los resultados reales obtenidos con lo previsto, deduciendo inmediatamente los suficientes datos para modificar la decisión de los mandos y las acciones en sus procesos administrativos, con el fin de acercar la trayectoria de la empresa hacia sus objetivos.
- b) CARACTER DE PROYECCION.- Exige establecer previamente estos objetivos y siempre se proyecta hacia el futuro, o a un presente inmediato, en las que se puede conseguir una rectificación incluso en su etapa de planeación.
- c) CONTROL PANORAMICO.- La labor de control no debe confundirse con una actuación política, o en las cuestiones de detalle sino en una forma global y consisa.
- d) CONFIANZA.- Consecuentemente el control tiene que basarse en la confianza. Siempre se debe establecer partiendo del principio de que las personas que con nosotros laboran, ya tienen las cualidades que exigen las funciones que se les han asignado y que ponen todo el entusiasmo en la realización de su trabajo.

A manera de conclusión se podría decir que presuponiendo esta actitud se considera que el control piramidal de gestión tiende a delatar los obstáculos no previstos o los inconven-

nientes que surgen de forma inesperada para la empresa (información) estableciendo un sistema de acciones correctivas que garantizan en alto grado el resultado final y la fluidez de la gestión. Un control piramidal de gestión bien implantado con sus índices cuadros de mando y mecánica de la información definida y funcionando, permite llegar a uno de los ideales - en la moderna dirección de empresa sea ésta pública o privada.

#### SITUACION DEL "C.P.G." EN LA EMPRESA ACTUAL

Después de haber efectuado el pasado análisis podemos - situar el control de gestión en la empresa dejándolo de tal - manera identificado, que no sea fácilmente confundido con las características de otras actividades.

El control de gestión no debe ser confundido en sus actividades y características con el control de operaciones, pues éste forma parte de aquél.

El control de gestión implica resolver problemas, relacionando la implantación de lo planificado y los cursos de acción predeterminados por ella; es el proceso, que va a permitir a la administración asegurarse que; los recursos sean obtenidos y empleados efectiva y eficientemente conforme a las metas y objetivos perseguidos por la organización.

En forma tradicional el control se limitaba únicamente al control operativo, todos estos ejecutivos limitaban sus controles, a elementos cuantificables por lo común expresados en dinero, y a partir de estos se intentaba minimizar las desviaciones.

"El control operativo", es el proceso por el cual, se seleccionan tareas específicas para asegurarse que se realicen eficazmente y efectivamente" para esto se seleccionan ciertos productos o unidades productivas o de organización como base de análisis. Se establecen las correspondientes relaciones "insumo-producto", y se determinan sus respectivos estándares, a fin de poder determinar la eficiencia y establecer las posibles desviaciones. Generalmente los sistemas de control de dichas actividades específicas asimilan las necesidades establecidas por el control operativo, y permiten detectar las desviaciones así como su respectiva correlación con los responsables operacionales.

Por esto el control piramidal de gestión debe entenderse como un esfuerzo continuo y sistemático de la administración, para comparar las realizaciones con los planes y objetivos globales definidos dentro del marco de planeación estratégica de la empresa, en otras palabras, decidir las tareas correctivas y asegurar la marcha de la empresa en los términos y con la dirección predefinidos, minimizando el tiempo de respuesta de una decisión frente a la desviación observada, en tiempo no máximo a un mes.

Descrita la situación anterior, la naturaleza y el contenido conceptual del control piramidal de gestión, establecer un concepto nos parece sumamente difícil debido a que el desarrollo de la teoría sobre este tema no está aún completamente estructurado, ello origina que la situación del conocimiento en la materia sea todavía incierta.

#### EL "C.P.G." COMO PROCESO INTEGRAL

Se puede considerar al control piramidal de gestión como un proceso integral por los siguientes conceptos:

a) Noción de Previsión.

El control piramidal de gestión está definitivamente ligado a la anticipación de las acciones y resultados esperados.

b) Orientación de gestión.

El control piramidal de gestión está encaminado a la problemática de la administración que intenta optimizar la combinación de la totalidad de recursos de la empresa, en coordinación con la estrategia.

c) Ayuda a la dirección y a toda la empresa.

El control de gestión a los directivos de la empresa, en la toma de decisiones, y en general a toda la empresa a autocontrolarse.

d) Noción del corto plazo.

La preocupación del control piramidal de gestión es el corto plazo, es decir periodos de tiempos inferiores o iguales al ciclo de explotación, que informen sobre la actuación presente y continúa de la empresa, se intuye de gran ayuda desde luego para la actuación de la empresa a mediano y largo plazo.

e) Mecánica del control de gestión.

El control de gestión, es un proceso de definición de acciones planeadas, comprendiendo también las necesarias para rectificar las desviaciones y permitir que la organización marche efectiva y congruentemente con la planeación estratégica establecida.

Podemos concluir que el control de gestión es un proceso integral que incluye la recopilación sistematizada de datos y la toma de decisiones, cuya mecánica se puede analizar de la manera siguiente:

1. A partir de la interrelación de la norma y la acción, detectar la posible existencia de un problema.

Para ello es necesario recolectar los datos sobre el aspecto cuestionado y compararlos con las expectativas, a fin de detectar la desviación y su magnitud puede ser significativa y sintomática de la existencia de un problema, o bien, ser no significativa, y por lo tanto no darle nunca importancia alguna.

Ahora bien, es bueno saber que entendemos por: El significado de una desviación estará dado por:

- La norma en si y los márgenes que a la misma se han dado como ámbitos de holgura los cuales permiten su desarrollo normal. Los márgenes pueden estar definidos en dos condiciones.
- A través de cálculos estadísticos, basados en los registros históricos de la empresa.
- A través de la sensibilidad que dan la experiencia y la intuición.

2. Determinar los posibles cursos de acción tendientes a resolver el problema de desviación. Estas soluciones pueden tener por objeto:

- a) Eliminar el problema o problemas trascendentales de la organización.
- b) Disminuir su magnitud, en consecuencia los efectos no deseables en el resto de la organización.
- c) Disminuir la frecuencia de aparición de estos problemas.

3. La evaluación de los posibles recursos opcionales de acción, tendientes a definir el que hace óptima (se tiene a la optimización, no necesariamente entendida en forma cuantitativa), la solución al problema, y minimiza los efectos negativos hacia el resto de la organización.

4. Implantar la solución escogida.

5. Verificar la actividad de la solución escogida para efectos de eliminar o disminuir la variación afectada en términos de corto plazo.

El control piramidal de gestión como proceso integral, comprende la recopilación de información, y la toma de decisiones (que involucran actividades comunicativas, de persuasión e iniciativa).

## LA DIRECCION POR EXCEPCION

Ultima etapa en la dirección por resultados, permite a los mandos, cuando el control piramidal de gestión llega a cumplir todas sus actividades posibles, liberar su atención de extensas zonas de actividad, les concede el suficiente tiempo libre para aplicar con sosiego su esfuerzo en aquellos problemas o coyunturas que realmente exigen detenido estudio y rápidas decisiones, con ello el rendimiento, calidad y eficacia de la dirección alcanza altos niveles.

Tratando de darle sencillez para que sea percibida en forma clara por cualquier persona, a través de una descripción de unas cuantas líneas se pueda contar la esencia del control piramidal de gestión y se vea en forma panorámica todo el campo de actuación del mismo.

El control piramidal de gestión puede definirse como: el sistema innovador que activa las operaciones y las relaciones de la entidad, integrador de actividades y funciones dentro de la empresa, el cual procura que los recursos con que cuenta la entidad sean utilizados eficazmente, en el tiempo y momento preciso, todos los niveles de la organización, y cuyo producto final se concrete en la toma de decisiones de la dirección pero habiendo tomado en cuenta las decisiones de cada sector de la empresa; el control piramidal de gestión debe incitar a la creatividad y al cambio será una gufa y un pará-

metro en el cumplimiento de la planeación de los programas, metas y objetivos que se a trazado la entidad, por último el control piramidal de gestión se conjuga y se complementa con sus disciplinas hermanas: la planeación estratégica y la dirección por excepción.

### CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION, PLNEACION Y AUDITORIA INTERNA

La planeación es el proceso por el cual la dirección de una organización selecciona sus objetivos, toma de cisiones - estratégicas, prevee lo mejor posible sus consecuencias, formula planes a largo y mediano plazo y se encarga de los recursos externos y su obtención.

El cuadro (A) indica algunas de las principales diferencias entre la planeación y el control piramidal de gestión.

La auditoría interna: consiste en la revisión periódica de los procedimientos a disposición de la empresa para administración y control (en este último los dos sentidos inspección y dominio).

La auditoría interna verifica si los instrumentos de gestión comprotan las seguridades suficientes, si las informaciones que circulan en la empresa son sinceras y fiables, si las operaciones llevadas a cabo son regulares. Contribuye entonces a la protección en contra de los fraudes, negligencias y descuidos, a la fiabilidad y a la sinceridad de las informa-

ciones contables y no contables, a la mayoría de los instrumentos de control y, por lo tanto, a una mejor eficacia de la gestión. Véase cuadro (A).

CUADRO A

Algunas diferencias entre control piramidal de gestión y planeación:

	Control Piramidal de Gestión	Planeación
Horizonte	Corto y mediano plazo	Largo plazo
Objetivo	-Llevar a cabo los resultados deseados.	-Mostrar los resultados probables.
Personas interesadas	-Todos los responsables operacionales. Incluye dirección	-La dirección general y su plana mayor.
Disciplina dominante	-Psicología, contabilidad, administración.	-Economía, estadística.
Carácter	-Estructurado lineal. Auxiliado por un nivel staff.	-No estructurado staff.

Algunas diferencias entre control piramidal de gestión y auditoría interna:

CUADRO B

	Control Piramidal de Gestión	Auditoría Interna
Principio de base	Ayuda a los responsables operacionales y a la dirección.	Juicio sobre las operaciones y los instrumentos de gestión.
Periodicidad	Ligado a la planeación y a todas las funciones y actividades.	Disciplina totalmente independiente.
Situación en el tiempo	Carácter a priori y a posteriori.	Verificación (a posteriori).
Evolución en el tiempo	Carácter dinámico flexibles.	Carácter pasivo (no desarrolla y no implementa instrumentos de gestión).
Grado de intervención	Respeto las líneas jerárquicas y concentra de la misma forma.	Interviene directamente dentro de los departamentos y servicios.

El cuadro (B) presente un conjunto de diferencias fundamentales entre el control de gestión y auditoría interna

Hay que hacer notar que la auditoría interna aligera el trabajo de los auditores externos que efectúan los controles exigidos por la ley. La auditoría externa permite verificar por cuenta de los accionistas, la sinceridad de los documentos contables y financieros y se encarga de una revisión contractual de los procedimientos y de las operaciones.

Damos la comparación entre el "C.P.G.", la planeación, y la auditoría interna por ser las dos ramas que más comunmente se confunden con el control de gestión.

## TEORIAS Y DOCTRINAS DE GESTION

Como toda actividad, que se utiliza en la empresa, como todo sistema o toda técnica, que empleamos y usamos en las organizaciones, el "control piramidal de gestión" esta sustentado por una serie de soportes académicos, teorías y doctrinas, las cuales fundamentan el contenido y función de este sistema dentro de la organización.

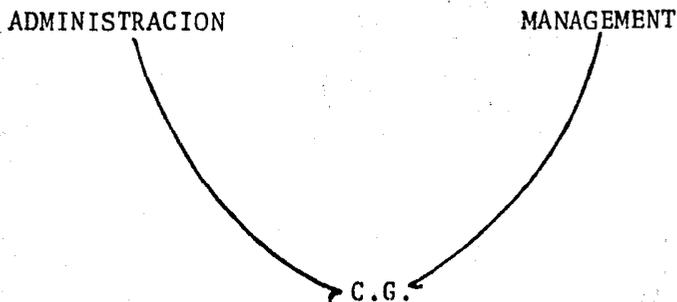
Como ya hemos mencionado el "control piramidal de gestión" está en la simbiosis de diferentes técnicas sumamente elaboradas, de las cuales podemos mencionar, entre otras:

- La informática
- Las técnicas de control en general
- Las de control presupuestario
- Las materias de previsión
- La planeación
- Los costos y producción
- La contabilidad y finanzas
- La administración y mercadotecnia

Por lo cual se pudiera sustentar al "control piramidal de gestión" hablando simplemente de estas técnicas y ciencias. Más no es lo conveniente, ya que algunas de ellas, tan solo aportan una muy pequeña porción de conocimiento y práctica al control piramidal de gestión, por lo tanto lo conveniente es especificar acerca de las técnicas y ciencias que si influyen de forma determinante en el "control piramidal de gestión".

Taylor atribuía una gran importancia a la correcta selección y preparación de los obreros: a cada cual había que encargar el trabajo que mejor le correspondiese. Pero, esta verdad, que diríase evidente de por sí, obtuvo en la concepción de Taylor una interpretación completamente falsa, a todas luces - reaccionaría, ya que hacía caso omiso de los aspectos sociales y éticos del trabajo y no veía en el obrero, en realidad, más - que una bestia de labor. (idea totalmente opuesta al C.P.G.). - Por cierto, el propio Taylor no pensaba ocultarlo. Al ilustrar sus ideas acerca de que el obrero debe corresponder al trabajo que se le encarga, Taylor escribe: "Una de las primeras exigencias que se le presentan a un hombre útil para el transporte de tochos de hierro, como ocupación permanente, es que sea tan estúpido y tan flegmático que se parezca más por su mentalidad a un buey. A nadie se le ocurrirá enganchar un trotador de raza para que tire de un carro pesado, ni obligar a un percherón que ejecute el trabajo de un pequeño mulo". Nota 11. Sin embargo, incluso cuando se ha encontrado una persona que valga para ejecutar un determinado trabajo, no se le puede dejar que actúe - por su cuenta. La dirección debe darle una preparación mínima e instrucciones concretas que prescriban con exactitud todos - los movimientos de trabajo, el orden y los modos de empleo de - los instrumentos standardizados y los materiales. No dejaba nada para que se condujera por sí sola "autocontrol". (idea fundamental del "C.P.G.").

Una de las doctrinas que sustentan en forma firme al "control piramidal de gestión", está es la Administración, para mucha gente el "CG" copia los esquemas generales de la Administración, al respecto diremos, es cierto que el "control piramidal de gestión" esta influenciado por la Administración, pero de ninguna manera el "control piramidal de gestión" copia esquemas de esta ciencia, ya que éste tiene su propia normatividad y su marco conceptual como lo hemos explicado; en conclusión el "control piramidal de gestión" está fuertemente influenciado por la ciencia Administrativa, pero no perteneciendo taxitamente a ésta. Ahora bien, similares comentarios se han originado en relación con el "Management", la respuesta es la misma, pero hay que aclarar que el "control piramidal de gestión", inclusive colabora con estas dos grandes ciencias y combina esfuerzos con ellas en beneficio de la empresa.



También se ha observado que hay gran confusión entre la Administración y el Management para aclarar esto diremos, en términos simples y en lenguaje sencillo, que la Administración se encarga del estudio y resolución de problemas, por medio de técnicas elaboradas por ella misma, se encarga de problemas generales y se le considera el motor de acción de las empresas; en cambio al Management se le puede considerar un tanto más científico y menos teórico pues usa técnicas de otras disciplinas para el logro de sus objetivos (simulación, investigación de operaciones, modelos estadísticos y matemáticos, etc.), es aplicable a situaciones más específicas, a fin de aclarar veamos los siguientes ejemplos:

Supóngase el lanzamiento de un nuevo producto, veamos el papel de estas dos ciencias:

La administración actuaría de la siguiente manera: Estudiaría las causas y circunstancias de querer lanzar ese producto, analizaría las características del producto, haría estudios de mercado para ver las perspectivas que tendría en tal o cual mercado, haría estudios de las necesidades que hay en el mercado para dicho producto, si no hubiese esa necesidad la crearía, también haría un planteamiento de cómo se debe hacer el lanzamiento del producto, en qué momento hacerlo, mediría la publicidad a dicho producto, haría parámetros con la competencia, estudios de mercadotecnia, etc. El Management actuaría como sigue: Estudiaría el mercado y el producto en primer lugar, posteriormente

te reuniría información al respecto la cual plasmaría en un modelo matemático el cual por medio de la simulación manejaría el medio, el mercado y el producto, optimizando puntos de oferta y de demanda elaborando datos muy precisos acerca del futuro lanzamiento del producto.

Ondar en teorías y doctrinas es un asunto bastante embarazoso ya que sustentar una teoría o una doctrina es difícil y bastante el tiempo requerido para su explicación, por lo tanto a continuación tratemos de dar algunas características y tendencias de algunas teorías.

#### TEORIA "CLASICA" DE LA ORGANIZACION Y DE LA GESTION

Esta teoría es muy conocida en el ámbito administrativo en los E.U. pero un tanto desconocido en nuestro ámbito y medio, así que empecemos con:

#### FORMACION DE LA "GESTION CIENTIFICA"

El surgimiento de la moderna "Gestión Científica" (scientific management) norteamericana se remonta, como ya hemos señalado, a los albores del presente siglo y va unido, como se reconoce unánimemente, al nombre de Federico Winslow Taylor (1856-1915).

Entre sus más sobresalientes predecesores cuenta a Charles Babbage (1792-1871), matemático inglés, creador de unas de las primeras máquinas calculadoras. Tras de estudiar por muchos

años a las empresas de producción en Inglaterra y el continente europeo. Babbage escribió el trabajo "On the economy of machinery and manufactures" en 1832.

En este trabajo hizo un intento de aplicar ciertos principios generales a la organización de la Industria. Investigó igualmente la economía de la producción e hizo un análisis de la demanda de la mano de obra al desintegrar el proceso tecnológico "EN TRABAJOS PARCIALES". (Nota 10).

Otro predecesor inmediato de Taylor fue Henry R. Towne, ingeniero e Industrial norteamericano, QUE PROCLAMO por vez primera que "La dirección de una fábrica no es menos importante que la técnica"; fue autor de un proyecto de organización del trabajo con pago por pieza, criticado posteriormente por Taylor.

Los trabajos principales de Taylor son: "Shop Management" (1903); "The Principles of Scientific Management" (1911) y "The Testimony Before the Special House Committee" (1912). Además, pertenecen a su pluma varias investigaciones sobre problemas concretos de técnica y tecnología de la producción.

#### EXPANSION DE LA "GESTION CIENTIFICA"

Como se sabe, Lenin valoró muy alto el papel extemamente contradictorio del taylorismo en el desarrollo de la organización científica de la gestión. Y en los primeros años del Poder de los Soviets, Lenin planteó la tarea de llevar a la prác-

tica todo científico y progresista del sistema Taylor que al igual que todos los progresos del capitalismo, reúne toda la refinada ferocidad de la explotación burguesa y muchas valiosísimas conquistas científicas concernientes al estudio de los movimientos mecánicos durante el trabajo, la supresión de movimientos superfluos y torpes, la elaboración de los métodos de trabajo más valiosas de la ciencia y de la técnica en este dominio. La posibilidad de realizar el socialismo quedará precisamente determinada por el grado en que logramos combinar el Poder soviético y la forma soviética de administración con los últimos progresos del capitalismo. Hoy que organizar en Rusia el estudio y la enseñanza del sistema Taylor, su experimentación y adaptación sistemáticas". (Nota 11).

Las contradicciones del sistema Taylor no son simplemente contradicciones teóricas, sino un reflejo del carácter antagónico de las relaciones de producción capitalistas. El objetivo fundamental de su concepción, según el propio Taylor, era asegurar la ganancia máxima al empresario. Esto significa que los métodos tayloristas vienen a ser un perfeccionamiento de los métodos capitalistas de explotación.

No obstante, a la par de ello, el taylorismo expone ciertas ideas progresistas que reflejan las demandas de fomento de la gran producción social organizada de un modo científico.

Hablando en términos generales, el taylorismo propiamente dicho consiste en lo siguiente:

1. Creación de una base científica capaz de sustituir los métodos de trabajo cristalizados prácticamente, viejos y tradicionales; investigaciones científicas de cada componente del mismo.

2. Selección de los obreros a base criterios científicos, entrenamiento y aprendizaje de los obreros.

3. Colaboración entre la administración y los obreros en la aplicación del sistema científico de organización del trabajo.

4. Distribución equitativa del trabajo y de la responsabilidad entre la administración y los obreros.

Al resumir la esencia de su sistema de administración científica, Taylor escribía: "La ciencia, en lugar de los hábitos tradicionales; la armonía, y no la discordia; la colaboración y no el individualismo; el máximo rendimiento, en lugar de la limitación del mismo; el desarrollo de cada obrero hasta la eficiencia y la prosperidad máximas accesibles para él". Nota 12. En esta definición del objeto de "la gestión científica de la producción" se mezclan evidentemente, por cierto, al igual que en todas las demás teorías burguesas de la gestión, las ideas acerca de la organización más racional del trabajo con

las aseveraciones no muy claras acerca de la posibilidad de lograr la máxima prosperidad de los proletarios. Además, Taylor veía en el obrero un ser de lo más irracional, movido principalmente por instintos y sólo capaz de actuar en el sentido de una meta concreta bajo el efecto de estímulos elementales, ante todo, del dinero, ya que sus intereses no rebasan, según Taylor, el nivel fisiológico. Lo cual en actualidad se ve que es totalmente falso.

Taylor enfocaba desde posiciones mecanicistas la organización social de la producción como una organización estrictamente formal que no conoce y, aún más, rechaza por principio todas las relaciones que no estén prescritas por el contenido funcional y oficial.

En cuanto a la cooperación, (algo esencial en el "CPG", Taylor, procurando elaborar un antídoto contra los conflictos de clase cada vez mayores, desplazaba su centro de gravedad a la esfera de las relaciones funcionales y oficiales entre el obrero y su dirigente, esforzándose para demostrar que, en tanto que dos participantes necesarios del proceso de producción, ambos estaban ligados por un destino común y vitalmente interesados en el éxito de la causa común.

Planteándose como meta principal el máximo aumento de la productividad del trabajo, Taylor preveía medidas concretas llamadas a aprovechar racionalmente el trabajo del obrero y de los medios de producción, la implantación de un reglamento riguroso para el empleo de los materiales e instrumentos, la standardización de estos últimos y de las operaciones de trabajo, la contabilidad exacta del tiempo de trabajo, la investigación de los procesos laborales mediante su desintegración en componentes elementales primarios y la medición del tiempo que requieren, el control sobre cada operación.

Analizando escrupulosamente los movimientos de unos u otros trabajadores, observando la ejecución de las diversas operaciones, Taylor procura dividir cada una en sus componentes elementales y logra crear (con ayuda del cronometraje) métodos ideales de trabajo, basados en el perfeccionamiento de los mejores elementos del proceso de trabajo de los distintos obreros. Al suprimir todos los movimientos equivocados, lentos e inútiles, Taylor elabora un conjunto de métodos óptimos de trabajo, que, como es natural, no se puede ver en ninguno de los obreros. El tiempo mínimo necesario para eliminar el cansancio y para las paradas inevitables se calcula también matemáticamente. Así es como Taylor procura establecer el mejor método de cumplimiento de cada trabajo en el plazo mínimo. (idea de C.P.G.).

De esta manera, Taylor proclamó la necesidad de dividir el trabajo en la esfera de la gestión. Atribuía particular importancia a que se asignara un lugar especial a la función de planificación, considerando que, en lo ideal, el taller y, en general, toda la fábrica no deben administrarse tanto por un director-gerente, administrador o jefe de taller, como por la sección de planificación. Aunque el trabajo cotidiano de la fábrica, escribe Taylor, "deben orientarlo distintos funcionarios de la sección de tal modo que, en último extremo, razonando teóricamente, la fábrica puede trabajar sin contratiempo estando ausentes, durante un mes, tanto el director como el administrador y sus ayudantes, que no forman parte de la sección de planificación". Nota 11.

Al argumentar la necesidad de que la planificación sea una función especial de la dirección, Taylor exigía que se planificaran de antemano los métodos de trabajo y la actividad de toda la empresa. Pero a su enfoque unilateral, desde las posiciones de su clase, pese a que así se hacía caso omiso de la contradicción entre la planificación en cada empresa concreta y la anarquía reinante en la producción capitalista, a escala de toda la sociedad, ya el solo planteamiento del problema de separar la función de planificación es un mérito indudable de Taylor.

Taylor partía del aislamiento y de la automatización del individuo en el ambiente social. Por eso rechazaba el trabajo en grupo colectivo, muy aceptado e importante en el C.P.G. como se ha visto, e insistía en la necesidad de pagar a cada obrero con arreglo a su rendimiento individual, y no al rendimiento del grupo de obreros del que formaba parte.

Como se sabe, el sistema Taylor adquirió una gran difusión en los primeros tres decenios del siglo XX, tropezando con la más resuelta resistencia por parte de los obreros y las organizaciones sindicales de las EE.UU., que veían en el taylorismo un nuevo medio de reforzar la explotación de los trabajadores e incluso, como decía una resolución de la Federación Americana del Trabajo "un esquema diabólico de reducir a los hombres a la condición de máquinas". Nota 13.

Al caracterizar las perspectivas de transformación de la "dirección de los hombres en objeto de la ciencia", el propio Taylor escribía: "Muchos elementos que se consideran fuera de las ciencias exactas serán pronto standardizados, sistematizados, aceptados y usados exactamente del mismo modo que se emplean muchos elementos de ingeniería.

No se estudiará la administración como un arte, la administración se asentará en principios generalmente conocidos, claramente definidos y fijos y no dependerá de ideas más o menos vagas obtenidas por las observaciones limitadas de un esca-

so número de organizaciones, con las que un individuo haya podido estar en contacto. Inicialmente, el propio Taylor no denominó "administración científica" al conjunto de procedimientos administrativos, que proponía sino simplemente "sistema de tareas" o "administración mediante la fijación de tareas".

El concepto de "administración científica" (scientific management) lo puso en circulación Louis Brandeis, que representaba en 1910 las compañías fleteras en el mencionado asunto "Easteren Rights". A partir de entonces, el propio Taylor usa mucho la noción de "administración científica", elaborando una extensa concepción acerca de que "la buena administración es una verdadera ciencia, basada en leyes, reglas y principios claramente definidos".

En los años 20-30, fueron eminentes investigadores del sistema Taylor y activos propagandistas de la "administración científica" Henry Gantt, Frank B. Gilbreth, Lillian Gilbreth, Horace Hathwasy, Sanford Thompson y Harrington Emerson. Principalmente en este período aparecen y adquieren una rápida propagación las nuevas profesiones de "consultantes de administración" o "expertos en problemas de rendimiento del trabajo", crece a diario el número de escuelas, colegios y seminarios de administración, en los centros de enseñanza comienzan a darse cursos regulares de "gestión de empresas", "gestión industrial". A las investigaciones de los problemas de organización de la -

gestión se incorporarán más hombres de ciencia, se multiplican en progresión geométrica las publicaciones sobre los problemas de la administración científica.

El movimiento en pro de la administración científica comenzo a rebasar las fronteras de los EE.UU., adquiriendo un amplio reconocimiento en Alemania, Inglaterra, Francia, Suecia y otros países europeos, figurando en ellos bajo distintas denominaciones: gestión, administración científica, racionalización, organización científica del trabajo, etc. Si bien al comienzo toda la atención se concentró sólo en los problemas de producción y business, en lo sucesivo comenzaron a formularse concepciones de principios científicos de organización de la gestión igualmente aplicables a todas las esferas de la actividad humana.

#### PRINCIPIOS DE ORGANIZACION DE LA LABOR ADMINISTRATIVA

La elaboración científica de los principios de organización de la labor administrativa es una corriente nueva e importante en la investigación del problema de la gestión. Dicho en otros términos, junto con los problemas de organización de la gestión administrativa al nivel de una empresa o taller, comienza la investigación de principios más vastos de organización.

Esta problemática va directamente unida al nombre de Enrique Fayol (1841-1925), investigador francés, considerado el europeo más eminente que ha hecho su aporte al movimiento pro - administración científica en la primera mitad del siglo presente, por cuya razón no se puede tener una idea correcta de las - correspondientes teorías norteamericanas si no se examina debidamente los trabajos de este autor.

Al igual que Taylor, Enrique Fayol fue ingeniero y, - además, con espíritu profundamente creador, de múltiples intereses y enorme erudición. Publicó varios trabajos, en particular, dedicados a la lucha contra incendios en las minas de carbón, - así como al análisis de la formación geológica de los yacimientos carboníferos franceses. Sin embargo, Fayol se granjeó la - mayor fama, precisamente en el terreno de la actividad administrativa. A lo largo de treinta años fue dirigente de una importante compañía minera y metalúrgica (Comambault), que, cuando - Fayol fue nombrado administrador general (1888), se hallaba al borde de la quiebra, y que, en el período de su dimisión (1918), era uno de los consorcios más poderosos, famoso por sus cuadros administrativos, técnicos y científicos.

En todos los éxitos logrados por la compañía bajo su dirección, Fayol veía siempre el resultado de la aplicación - - consecuente y sistemática en la administración de una serie de principios sencillos, pero, como estaba bien convencido, máxi-

mamente eficaces y universalmente aplicables.

Es un mérito indiscutible de Fayol el planteamiento de la necesidad de hacer que la labor propiamente administrativo sea objeto de investigaciones especiales. Por cierto cabe señalar que estas investigaciones, cuyos resultados, según afirmación de Fayol, son aplicables a todas las formas de organización, no se basan tanto en principios teóricos (cuya necesidad subrayaba constantemente Taylor) como en la rica experiencia propia adquirida durante los muchos años de actividad administrativa.

No obstante, las amplias conclusiones de Fayol encuentran su continuo desarrollo, tanto en la teoría clásica de la gestión organizativa como en la moderna escuela empírica de Druker, Dale y otros.

Las concepciones de Fayol hallaron reflejo en varios informes suyos en conferencias de ingenieros elebradas en los años 1900 a 1908. Su principal trabajo "Administration industrielle et générale" apareció en 1916. Este libro había sido concebido como primera parte de un gran trabajo en el que se haría el balance de las observaciones personales y la experiencia de Fayol y se examina en las enseñanzas administrativas de la primera guerra mundial. Pero la segunda parte de la extensa investigación proyectada no fue llevada a cabo. Otra gran obra de Fayol es la Teoría administrativa del Estado (intervención

en la Segunda Conferencia Internacional de Ciencias Administrativas, celebrado en 1923 en Bruselas). Observamos de paso que en las traducciones de los trabajos de Fayol al idioma inglés se ha cometido un error: la palabra francesa administration se ha traducido al inglés por management. En las recientes publicaciones norteamericanas, el error ya se ha corregido.

Fayol dedicó los últimos años de su vida a la organización del Comité National de l'Organization Francaise y trató de aplicar algunas de sus ideas a la reorganización de la administración pública de Francia, quien a la postre es una de las naciones más desarrolladas en cuanto a "control de gestión".

Los investigadores modernos tienen razón al fijar la atención en que Fayol, al ocupar un cargo de alto dirigente de la industria, veía la administración desde arriba, lo que le brindaba una perspectiva más amplia en comparación con Taylor, el cual era, en primer término, un especialista técnico y, por consiguiente, tenía que dirigirse desde abajo para ver la alta dirección.

Viendo en la organización un tipo específico de actividad y, a la vez un sistema administrativo igualmente específico, Fayol era uno de los primeros en tratar de elaborar un enfoque general de la administración, en formular ciertos principios rigurosamente obligatorios de la teoría administrativa. Destacó, en particular, cinco elementos fundamentales, de que,

a su juicio, consta la función de administración: revisión, planificación, organización, coordinación y control. Además, Fayol fue el primero en dejar de considerar la gestión privilegio exclusivo, responsabilidad particular sólo de la alta dirección, a despecho de Taylor, Fayol prueba que las funciones administrativas existen en todos los niveles de la organización y que, en cierta medida, las cumplen hasta los obreros. Por eso, cuanto más alto es el nivel de la jerarquía de organización tanto mayor es la responsabilidad administrativa, y viceversa.

Aquí es preciso detenerse, en los principios metodológicos generales de los que parte Fayol. Para él, convencido racionalista de orientación positivista, el proceso de organización es la definición y la creación de la estructura general de la empresa en consonancia con fines concretos, es, por consiguiente, la necesidad de dar una forma a toda la estructura y de determinar con fundamento el lugar y las funciones de cada uno de sus componentes. Ese tipo de un todo íntegro como lo supone la filosofía de C.P.G. lo denomina Fayol organismo social. Pero está convencido de que este organismo puede construirse (organizarse) de distintas maneras. Fayol analiza todas las variantes posibles. Comienza por la empresa más sencilla, con su único creador, que ha concentrado en sus manos tanto la gestión como la ejecución. Luego pasa al examen de una empresa pequeña, en la que trabajan unos cuantos obreros. Estos últimos reciben órdenes del jefe de la misma, que se ha librado de una

gran parte de la carga en la esfera ejecutiva. Luego, el número de obreros aumenta hasta 10, 20 y 30. A este nivel, entre el jefe de la empresa y el conjunto de los obreros, o una parte de ellos, aparece un eslabon intermedio: el supervisor.

Por tanto, aquí comienza a manifestarse cierta ley: - cada nuevo grupo de obreros obliga a los patronos a que empleen a un supervisor más; la existencia de unos cuantos supervisores suscita la necesidad de crear el cargo de jefe del taller; la existencia de varios jefes de taller obliga a crear el cargo de jefe de sección y así sucesivamente hasta que se llega a una situación en la que el jefe de la empresa se ve libre enteramente de las funciones ejecutivas.

Volviendo a las tesis concretas de la concepción de Fayol, hacemos constar que la actividad administrativa es, a su juicio, nada más que una parte de la gestión, la cual implica una esfera mucho más vasta. Gestionar, afirma Fayol significa conducir la empresa hacia su meta, procurando sacar el mejor provecho posible de todos los recursos de que dispone. La administración no es más que una de las seis funciones esenciales que componen el concepto de "gestión":

- 1) La actividad técnica (o tecnológica);
- 2) La actividad comercial (compra, venta y cambio);
- 3) La actividad financiera (búsqueda y gerencia eficiente de capitales);
- 4) La actividad de seguridad (protección de bienes y personas);
- 5) La con

tabilidad (inventario, balances, gastos, estadística), y 6) La administración (que se ocupa sólo del personal, sin influir directamente en los materiales o en los mecanismos).

Ahora bien, ¿cuál es la esencia de la "teoría administrativa" de Fayol?.

Se basan en los famosos 14 principios aplicables, a juicio de Fayol, a todas las esferas de actividad administrativa sin la menor excepción: 1) división del trabajo, 2) autoridad, 3) disciplina, 4) unidad de mando, 5) unidad de dirección, 6) subordinación de los intereses particulares al interés general, 7) remuneración, 8) centralización, 9) jerarquía, 10) orden, 11) equidad, 12) estabilidad de los cargos del personal, 13) iniciativa y 14) unidad del personal. Fayol formuló igualmente varios principios con motivo del análisis de los cinco elementos del proceso administrativo mencionados antes (previsión, planificación, organización, coordinación y control).

Fayol aclara que en los "principios" que propone no existe "la menor alusión, siquiera, a la rigidez", ya que, en general, en los asuntos administrativos no hay nada "absoluto". Al contrario, todos los principios de actividad de la administración deben ser flexibles, y su correcta aplicación a las multiformes circunstancias constituye, precisamente, el arte de administrar. Este sistema de principios jamás se agotará, sino, al contrario, ofrecerá siempre un vasto campo para adiciones, -

enmiendas y cambios que se desprenden de una nueva experiencia, del análisis y la generalización de la misma.

Entre todos los principios, Fayol destaca los más importantes y, en primer término, la "unidad de mando" y la "unidad de dirección". Esto significa que el empleado debe recibir órdenes sólo de un jefe y que, para un conjunto de operaciones orientadas hacia una misma meta, debe haber un solo jefe y un solo programa. Esta es la condición necesaria de la unidad de acción, de la coordinación de las fuerzas, de la convergencia de los esfuerzos. Un cuerpo con dos cabezas es, en el mundo social, como en el mundo animal un monstruo. Le resulta difícil vivir. La "dualidad de mando" sólo puede surgir, a juicio de Fayol, debido a una injustificada confusión de funciones y a una delimitación imperfecta de las mismas entre las subdivisiones. Dicha "dualidad", además de ser absolutamente superflua, es en extremo perjudicial. "Jamás el organismo social se adapta a la dualidad de mando". (Nota 16).

La planificación de la organización ocupa un lugar importante en las concepciones de Fayol. Le pertenece indudablemente la prioridad en el estudio concreto del problema de planificación de la gestión de los asuntos y de la producción. Fayol estima que la planificación es una condición elemental de la buena organización de la gestión señalando las dificultades que supone la planificación en medio de las condiciones del mercado

capitalista, en un proceso de permanentes cambios, Fayol subraya que precisamente esta situación difícil y extremadamente dinámica suscita la necesidad de una previsión detallada, en particular, para evitar o suavizar las fluctuaciones. Fayol escribe: "El mejor de los planes no puede anticipar todas las eventualidades posibles; pero prevé un lugar para las mismas y prepara las armas que serán necesarias en las circunstancias inesperadas". (Nota 16).

Esta característica del plan, calculado tanto para las circunstancias habituales como para las imprevistas, para un rápido cambio de perspectiva, de condiciones y de posibilidades, reviste, indudablemente, un gran interés científico. El plan no debe partir, efectivamente, de la repetición de los acontecimientos y ocurridos, sino de la posibilidad de cambios, tanto previstos como fortuitos. No obstante, Fayol plantea el problema de la preparación planificada y de la anticipación condicional de las sorpresas sin tomar en cuenta el carácter específico de las relaciones de producción capitalistas y los límites que las mismas ponen a la planificación incluso desde el punto de vista puramente administrativo. Fayol no hace más que describir principalmente la planificación en la compañía que dirige, donde el plan general consta de una serie de programas distintos que se llaman previsiones: mensuales, semanales, diarios y a largo plazo.

LA ESCUELA "NUEVA"  
DE LA TEORIA DE LA GESTION

En este apartado veremos una de las corrientes más modernas acerca de la gestión y con esto se dará un contraste con la doctrina clásica, ya que esta se puede decir, tiene los cimientos sobre éste el "C.P.G."

CORRIENTES PRINCIPALES DE LAS INVESTIGACIONES DE LA ESCUELA -  
"NUEVA"

Una de las corrientes modernas de la escuela norteamericana de la gestión, la llamada escuela "nueva", se distingue por su afán de llevar a la ciencia de la gestión los métodos y el sistema empleados en las ciencias exactas.

Ciertos especialistas en la esfera de la gestión tanto de los E.E.U.U. como de otros países consideran que no hay motivos para clasificar en una escuela aparte las distintas corrientes de investigación relacionadas, más que nada, con el estudio de los procesos de toma de decisiones, con el empleo de métodos económico-matemáticos y otros medios modernos, incluidas las computadoras electrónicas. Las objeciones en contra de que este grupo de investigaciones se considera como una escuela aparte se basan, en lo fundamental, en que la premisa necesaria para que se distinga una u otra escuela debe estar en determinadas concepciones y principios de gestión, y no

sólo en métodos y medios. Además, los adversarios de que se considere eso como una escuela individual no parten de la subestimación de los métodos matemáticos y del papel de las computadoras en la gestión, sino que, al contrario, reconocen la importancia de unos y otras y subrayan la necesidad de recurrir a estos medios y métodos modernos en la teoría de la gestión.

### INVESTIGACION DE OPERACIONES

No obstante, nos parece conveniente atenerse, también en este caso, al principio de la agrupación de las distintas corrientes en una escuela más o menos autónoma, pese al carácter relativamente convencional de semejante agrupación, tanto más que las numerosas investigaciones que abarca la escuela "nueva" requieren un examen comparativo especial.

Cabe recalcar igualmente que, pese a que el desarrollo del análisis en sistema corra, principalmente, a cargo de la escuela "nueva" han hecho un aporte importante a esta esfera de la investigación, ya que se han ocupado, más que nada, del estudio de grandes sistemas técnicos y han extendido incluso este planteamiento al sistema "hombre-máquina". Dentro del cuadro de la escuela de los "sistemas sociales" se dedican al análisis en sistema fundamentalmente sociólogos, economistas y especialistas en organización y gestión, mientras que en la escuela "nueva" los hace más que nada especialistas en la investigación de las operaciones, de métodos de ensayos de sistemo-

tecnia complejos, etc. La formación de esta escuela va ligada a la aparición de la cibernética y del método de "investigación" de las operaciones, nacido en los años 40 en Inglaterra con motivo de la necesidad de resolver ciertos problemas militares estratégicos y tácticos (el grupo Blackett). En lo sucesivo, es el centro de los trabajos en esta esfera, que parecía ofrecer grandes perspectivas, se trasladó a los EE.UU., donde se realizan en un amplísimo frente.

Actualmente en Occidente se editan alrededor de 100 publicaciones periódicas sobre problemas de investigación de las operaciones-. Más de veinte centros de enseñanza superior de los EE.UU. forman regularmente especialistas en la respectiva rama, y en muchas firmas importantes existen grupos o secciones especiales dedicados a la "investigación de las operaciones". El impulso fundamental para el comienzo de estas investigaciones lo ha dado la comprensión de la necesidad de estudiar todos los aspectos y de buscar una solución única para el proceso complejo dotado de una finalidad manifiesta (operación), ya que las soluciones de las partes individuales de la tarea general resultaban procesos aislados, mientras la experiencia práctica exigía la unidad de todas las soluciones particulares.

Inicialmente, la investigación de las operaciones se reducía al estudio de los métodos de análisis de la tarea como un

todo, sin destacar las partes integrantes de la misma. Otra peculiaridad de dichas investigaciones, en el primer período fue su realización por el "método de equipo". La esencia de éste no estribaba en reunir en un mismo local a todos los especialistas que tenían algo que ver con la operación, sino en crear un grupo que dominase los métodos de las ciencias exactas y estuviese libre de todo el foque unilateral, propio de unas y otras disciplinas científicas.

(Formaban el grupo Blackett-, además de su dirigente (conocido físico. Premio Nobel), otro físico experimentador, dos matemáticos, tres fisiólogos, un geodesta, dos especialistas en física matemática, un militar y un astrónomo).

Merced a ello, el método de trabajo en equipo reflejaba dos hechos: primero, la necesidad de emplear en la ciencia de la gestión los métodos de las ciencias exactas y, segundo, la ausencia de métodos (y especialistas) en la esfera de investigaciones que se ha denominado "investigación de las operaciones".

Posteriormente, la investigación de las operaciones ha dejado de ser una actividad conjunta de especialistas en diversas ramas para convertirse en una rama autónoma de la ciencia y de la labor de organización. Además, la investigación de las operaciones se ha dividido en dos corrientes fundamentales. La primera va unida a la simulación o modelado matemáti-

co de las tareas subordinadas más frecuentes que se encuentran en la labor de gestión, donde se consigue en una medida u otra evitar la necesidad de tener en cuenta la conducta individual de los que participan en la operación. Aquí se han destacado las tareas fundamentales de la teoría matemática de la investigación de las operaciones y la sucesiva especialización de los hombres de ciencia que se ocupan de estos problemas. Estas ta reas fundamentales (entre las que se pueden incluir muchas de las que cumplen los dirigentes) son:

1) Manejo de las reservas, relacionando con la determinación de las propiedades de los recursos "almacenados" (humanos, materiales, financieros, materias primas, etc.), sabiéndo se que el "almacenamiento" requiere ciertos gastos.

2) Distribución de los recursos limitados entre distintos consumidores; cada uno de los cuales los utiliza con diferente grado de eficacia.

3) Tareas del servicio masivo; que implican su distribución de un modo rigurosamente consecutivo, con lo cual se - forma uno u otro proceso, e instauración de un orden determinado.

4) Elección del itinerario y ordenación de los traba-jos en el tiempo.

5) Tareas relacionadas con la sustitución de equipos - envejecidos.

6) Búsqueda de la solución mediante una selección racional (y no completa) de las posibilidades.

7) Problemas competitivos o problemas de la teoría de los juegos, que investigan las estrategias racionales de la conducta en situaciones en que el desenlace de la operación no depende sólo de la conducta del sujeto, sino también de la conducta del opositor, cuyo objetivo contradice el de la operación que se investiga.

#### EL CPM Y EL PERT

.Guarda estrecha relación con los problemas matemáticos de investigación de las operaciones (sin pertenecerles formalmente) el extenso dominio de los llamados métodos de planificación reticular. Estos han permitido hallar un nuevo y muy cómodo lenguaje para describir, resumir en modelos de sistemas y de regulación operativa: CPM y PERT.

(CPM: Critical Path Method; PERT: Programme Evaluation and Review Technique.

Los sistemas PERT y CPM, son métodos de simulación reticular de grandes sistemas confines de regulación y gestión óptimas de los mismos. De acuerdo a estos métodos, el proceso de

programación se realiza por fases o etapas. En la primera etapa se confecciona una relación detallada de los trabajos a - - efectuar, y en la segunda, el esquema de cumplimiento del programa, contando con la capacidad de percepción del hombre. El esquema contiene los siguientes elementos: "acontecimiento" y "trabajo".

Los acontecimientos se representan en el esquema en forma de figuras geométricas, y los trabajos se señalan con flechas, que denotan los enlaces entre dos acontecimientos consecutivos, El tiempo necesario para la ejecución de cada trabajo, es decir, para el paso de un acontecimiento a otro está indicado - por cifras debajo de las flechas.

La diferencia entre los métodos PERT y CPM consiste en la apreciación del tiempo planeado para cada trabajo. En el sistema PERT se dan tres valoraciones del tiempo: "optimista", - "el más probable" y "pesimista" (últimamente han adquirido mayor difusión dos valoraciones: la optimista y la pesimista). - Así, en el sistema PERT, el tiempo previsto para la ejecución de un trabajo se calcula partiendo de la admisión de tres plazos posibles, determinándose por vía matemática la probabilidad de cada plazo. El sistema CPM se diferencia del sistema - PERT en que el tiempo se calcula sobre la base de una valoración obtenida por vía experimental durante la ejecución de trabajos análogos.

La tercera etapa de la programación es la determinación de la -vía crítica-, es decir, de la cadena de acontecimientos que requiere el tiempo más prolongado. Toda información de partida, al igual que los datos referentes a la marcha de los trabajos, se introduce en la computadora la cual efectúa los correspondientes cálculos y ofrece los datos indispensables sobre la marcha consecutiva del trabajo: el período inicial y final de comienzo y terminación de cada trabajo que no pone en peligro el plazo de cumplimiento del programa y la reserva de tiempo que permite retardar la ejecución de uno u otro trabajo sin detrimento para todo el programa.

"La ventaja que brinda el empleo de los sistemas PERT y CPM estriba en la posibilidad de optimizar el programa de trabajos mediante la reducción del "carácter crítico de los acontecimientos", es decir, el paso de las "cadenas críticas" a la condición de "cadenas no críticas". En esto consiste la esencia de la "dirección por el principio de exclusión". 17

El sistema inicial se ha desarrollado ulteriormente bajo la forma del sistema modificado PERT-TIME, que ofrece a la dirección una información continua sobre la marcha de los trabajos en todas las etapas y permite valorar la influencia de un acontecimiento en otro. Con ayuda de este sistema se calculan los plazos más probables de comienzo y terminación de todos los trabajos. Otra variedad perfeccionada del sistema PERT ha

sido el sistema PERT-COST; que permite optimizar el costo del programa y planear previamente el tiempo y los recursos financieros: determinar el tiempo y el costo de cada trabajo; predecir las posibles desviaciones del plan y del presupuesto y distribuir los recursos monetarios para la ejecución de unos u otros trabajos.

Una de las últimas modificaciones de la técnica de la planificación reticular es el sistema PERT-LOB, que supone un intento de unir los elementos planificadores de PERT con los elementos de control de LOB. Dicho sistema se aplica, en particular, para dirigir el paso de la fase de elaboración del modelo experimental a la fase de la producción en masa o su período inicial. Amplía en medida considerable el sistema PERT, admitiendo la conclusión de una actividad repetida en la red común. En comparación con el sistema PERT, el PERT-LOB, según apreciación de especialistas norteamericanos, "eleva la actividad crítica", que puede determinar la terminación de uno u otro proyecto o tarea; permite ver tanto los sectores en que surgen problemas como el estado corriente de la actividad pronosticada; le brinda a la dirección la posibilidad de asegurar la "salida eficaz de la producción" y les ayuda a los empleados a predecir la composición y el costo de los materiales indispensables en cualquier momento y establecer la correlación entre los trabajos corrientes con la lista de los futuros.

(Nota 18).

Todas las tareas antes mencionadas han resultado muy complejas y han exigido el empleo de computadoras, al igual que un gran número de suposiciones simplificadoras.

### LA TEORIA DE LAS DECISIONES

Por eso, a principios de los años 50 comenzaron las búsquedas activas de una definición más exacta del carácter específico de las tareas de la gestión, cuyo cumplimiento presupone la aplicación de los métodos matemáticos, aunque, de por sí, estas tareas deben estimarse como objeto de la teoría de la organización y la gestión. En consecuencia, la teoría de las decisiones de dirección se ha constituido como disciplina científica aparte (dentro del marco de la ciencia de administrar), que se concibe como un desarrollo continuo de la investigación de las operaciones, que, de acuerdo a ello, se interpretan como modos específicos de toma de decisiones.

Sin embargo, en la teoría de las decisiones (y eso la distingue de la investigación de las operaciones) se le presta especial atención al propio proceso de toma de decisiones, a la formación de los principios de elección, de elaboración de los criterios de la calidad y de definición de los modos de búsqueda del acuerdo a tono con estos principios. Los adeptos de esta teoría afirman que, precisamente, la toma de decisiones - constituye la médula de la actividad administrativa y determina sus rasgos específicos.

Los trabajos en esta esfera siguen, en lo fundamental dos caminos. El primero consiste más que nada en la simulación matemática de los procesos de toma de decisión en la forma en que ésta se realiza en las colectividades humanas reales. El segundo centra sus esfuerzos en la preparación de algoritmos que permitan adoptar soluciones óptimas. En la primera corriente se podrían clasificar las diversas investigaciones de la "conducta" efectuadas, digamos, por Vogel y por R. Luce y, en la segunda, las numerosas investigaciones de los juegos, etc. En los trabajos de los representantes de ambas tendencias se utilizan ampliamente los recursos de la lógica matemática, la estadística matemática, al igual que la programación lineal, no lineal, dinámica y no matemática. La necesidad de apreciar las consecuencias de una u otra decisión cuando no se sabe nada en definitiva ha llevado al empleo en vasta escala de los métodos de pruebas estadísticas "métodos de Monte Carlo".

### MODELOS ECONOMICOS

Al mismo tiempo, dentro del cuadro de la "nueva" escuela se ha plasmado otro punto de vista, según el cual las peculiaridades específicas de la gestión van ligadas al aspecto económico de la labor de uno u otro sistemas, por cuya razón la "nueva ciencia de administrar" debe centrar su atención en la cuantificación y la simulación matemática de los fenómenos económicos. Este criterio ha dado lugar al llamado enfoque econo

métrico del análisis y la programación de los procesos administrativos.

De acuerdo a este enfoque, en todo modelo económico matemático desarrollado se destacan cuatro aspectos sustancialmente distintos. En primer lugar, el modelo comprende determinados fenómenos económicos del contenido cualitativo expresados en unas u otras unidades de medida. Estos valores vienen a ser algo así como parámetros del modelo. En segundo lugar, entran en este último ciertas relaciones y dependencias cuantitativas entre los parámetros. Pueden ser correlaciones de balances de determinantes de la estructura del proceso que se simula, o dependencias más complejas que vinculan los resultados de los procesos a sus causas. En tercer lugar, el modelo determina las variaciones admisibles de sus parámetros en tiempo, el espacio y el volumen. Son las llamadas limitaciones impuestas a las dependencias cuantitativas. En cuarto lugar, el modelo debe constituir un sistema de parámetros, dependencias y limitaciones interrelacionadas con determinadas entradas y salidas. El mando de tal sistema, es decir, la obtención de ciertos resultados en la salida, debe efectuarse mediante una u otra acción en las entradas sin intervenir en su estructura interior.

La construcción de modelos económicos se subdivide en cuatro etapas fundamentales. La primera es la especificación o sea, cuando se expresan en fórmulas las principales varia-

bles económicas y se forman las ecuaciones matemáticas sobre la base de las suposiciones y sugerencias de partida. La segunda es la identificación, que consiste en hallar los valores de los parámetros que figuran en las ecuaciones obtenidas en la primera etapa como resultado de la especificación. La tercera es la verificación, o sea, la determinación o sea, la determinación y elección de los criterios para evaluar la calidad de los resultados de las dos etapas precedentes, es decir, la determinación de hasta qué punto los modelos reflejan los procesos económicos reales. Si los modelos obtenidos mediante la especificación y la identificación no son adecuados, se investiga hasta qué punto son fundadas las premisas de partida, la elección y la formalización de las variables económicas. La cuarta etapa es la predicción, el procedimiento de determinación de los futuros valores de las variables que entran en el modelo econométrico.

Pese a los graves defectos, los modelos econométricos perfeccionados sobre la base del análisis -gastos-rendimiento- van ganando terreno en los EE.UU. principalmente cuando se quieren investigar las relaciones de balance entre las diversas ramas de la economía.

En los últimos años, el número de semejantes modelos vienen creciendo. Junto al afán de perfeccionar este método de análisis, se perfila la tendencia a unificar los "modelos de

reproducción" con los de "gastos-rendimiento". En las esferas en que se emplea mucho la programación, dicha tendencia se utiliza para establecer la interdependencia y la coordinación de los proyectados volúmenes de producción dentro del marco del "modelo de reproducción". Semejantes modelos econométricos se crean para resolver gastos problemas de la pronosticación del desarrollo de la economía, al igual que de problemas más particulares (por ejemplo, el análisis estructural de la producción, el análisis de la influencia del comercio exterior en la economía del país, la investigación de los gastos de producción y la estructura de los precios, el estudio del lugar y papel de distintas ramas y esferas de actividad en la economía y su efecto en el desarrollo de ésta, etc.).

Señalaremos igualmente la tendencia al empleo de la econometría para los cálculos de las proporciones óptimas en la economía nacional. Trátase de intentos de cálculos matemático, con ayuda de los métodos de programación lineal, de la variante más racional de distribución de los recursos materiales y de mano de obra a fin de lograr el incremento máximo de la renta nacional. Con tal objeto se utilizan los balances interramales y las ecuaciones o desigualdades lineales, que reflejan los límites superiores e inferiores de cambio de unas u otras variables.

Conviene asimismo recordar el vasto empleo de los métodos econométricos para el análisis del mercado. Los econométricos recurren al aparato matemático para estudiar la influencia de la evolución de los ingresos en la demanda consuntiva. A tal fin se calculan los "coeficientes de elasticidad" que reflejen, digamos, el tanto por ciento de crecimiento o de descenso de la demanda de un tipo concreto de producción según un cambio determinado de los ingresos. Estos coeficientes permiten pronosticar la transformación de ciertos aspectos del consumo popular, los cambios de la demanda de unas u otras mercancías y servicios, etc.

### LOS PERITOS

El tercer grupo de representantes de la "nueva escuela" ve las peculiaridades específicas de las tareas administrativas en el vasto empleo de la información llamada "de peritos". En efecto, en el proceso de dirección de comunidades sociales se choca constantemente con situaciones en que la información indispensable para la gestión sólo existe en forma de opiniones, convicciones, etc., que deben someterse a tratamiento y examen de peritos. Semejantes situaciones suelen surgir con mayor frecuencia en el proceso de formulación de los objetivos de la organización y de estudio de las posibilidades para cumplir determinadas tareas.

Las investigaciones de este grupo se desenvuelven en el sentido del estudio teórico de los sistemas de pronosticación. Al principio, los intentos de pronosticación no se referían más que a facotres, fenómenos y objetos concretos, pero, en el presente, se trata ya de pronosticar el desarrollo tecnocientífico y económico, lo cual implica la previsión de multitud de fenómenos y la interacción de los mismos. Semejante pronosticación sistemática se emplea, en particular, en los EE.UU., al estudiarse los sistemas de armamento.

Entre los sistemas de pronosticación elaborados por los investigadores norteamericanos revisten especial interés los PATTERN, FORECAST y FAME. Se suman a ellos, aunque no sean propiamente de pronosticación, los sistemas QUEST, PROFILE y HINDSIGHT. (Nota 21).

Se llaman sistemas de pronosticación de los de medidas de organización, así como las investigaciones teóricas, metodológicas y metódicas dirigidas a formar un complejo de pronósticos de cierto conjunto de entidades unidas funcionalmente y por comunidad de parámetros en una agrupación determinada como, por ejemplo, sistemas de armamento, sistemas de mando automatizados, consecuencias sociales de la revolución tecnocientífica, etc.

## EL SISTEMA FORECAST

En el sistema FORECAST se reflejan tareas de pronostica -  
ción del progreso de la ciencia y la técnica para plazos mayo -  
res de diez años y de empleo de los adelantos científicos para  
fines bélicos, para fijar las medidas capaces de asegurar a -  
los EE.UU. la prioridad en la esfera de los armamentos.

En dicho sistema se han tomado como premisas de partida -  
los resultados de las investigaciones de un nutrido grupo de -  
especialistas, y la base metódica ha sido el procesamiento sis -  
tematizado de las apreciaciones de especialistas en cuanto a -  
las perspectivas del desarrollo de las diversas ramas de la -  
ciencia y la técnica. Estas apreciaciones se han obtenido me -  
diante la distribución de un gran número de preguntas y cues -  
tionarios. A fin de proceder al análisis de la información -  
fueron creados métodos especiales, algoritmos y programas para  
calculadoras electrónicas. Las premisas metodológicas consis -  
tían en lo siguiente:

En segundo lugar, al determinar las perspectivas que brin -  
dan los sistemas rivales de armamento, se partía, ante todo, -  
de la concepción de la estrategia general. Esta última consi -  
deraba necesario evitar la guerra nuclear general, manteniéndo  
se el sistema de intimidación de los adversarios potenciales -  
con ayuda de un poderío militar superior.

El tercer lugar, se planteaba mantener las posiciones de los EE.UU. como "gendarme internacional". Esto significaba - que los EE.UU. participarían invariablemente en las llamadas - guerras locales: "lucha contra los rebeldes". "aplasamiento de los pronósticos agresivos de ciertos países pequeños", etc.

La meta final de la confección del sistema FORECAST era - argumentar científicamente la elección de una política deter - minada de las Fuerzas Aéreas de los EE.UU. el decenio (1965-1975) en la esfera de la ciencia, la técnica y la actividad financie ra, y como criterio básico de la elección se adoptó el panora - ma de las perspectivas de progreso de las fuerzas aéreas sobre la base de la utilización militar de las realizaciones cientí - ficas y técnicas, lo cual respondía más a los objetivos políti cos. Las investigaciones se efectuaron en tres direcciones:

- 1) Formulación de los objetivos políticos y militares;
- 2) Determinación de los probables adversarios y las po sibles formas de peligro para la seguridad de los EE.UU.;
- 3) Perspectivas de desarrollo de la ciencia y la técni ca y de su empleo bélico.

Estas direcciones determinaron los torrentes de informa - ción para el análisis, el círculo de las probables investiga - ciones y los datos de partida. Todo el proceso de confección del sistema se dividió en siete fases, cada una de las cuales se ligaba a la siguiente y desembocaba en un análisis, aprecia ción y síntesis de los resultados obtenidos.

Durante las búsquedas se empleó un método diferenciado para la fijación de los medios de lucha que ofrecía mejores perspectivas: se clasificaban en un grupo los sistemas de armamentos, cuyas posibilidades aumentaban mediante el perfeccionamiento paulatino a base de principios conocidos; en el segundo grupo se incluían los sistemas basados en principios técnicos completamente nuevos. Se consideraba que este último grupo brindaba las mejores perspectivas para la aplicación de los adelantos científicos y técnicos.

Las direcciones de desarrollo de los sistemas de armamento que se reconocían como las más prometedoras se sometían luego a la apreciación de una comisión general desde el punto de vista de la correlación entre "la eficacia y los gastos" (recursos materiales, humanos, financieros, etc.) en su realización. Si la comisión estimaba imperfectas las soluciones técnicas, los sistemas o las concepciones que se proponían, las comisiones ramales que las presentaban debían efectuar investigaciones suplementarias a fin de argumentar mejor sus propuestas. Sólo después de eso se aprobaba o se rechazaba la proposición.

En el proceso de preparación del sistema FORECAST, las comisiones sometieron a un análisis global tanto el progreso de la ciencia, la técnica y los medios de armamento de los EE.UU. y sus potenciales adversarios como igualmente los objetivos políticos generales y la estrategia de su país, lo mismo que de

sus adversarios y aliados. Como resultado de eso se logró ver los aspectos débiles y el carácter limitado de los sistemas contemporáneos de armas y se formularon las exigencias presentadas a los mismos futuros.

Así, como resultado del empleo del sistema FORECAST se confeccionó, por una parte, un complejo de pronósticos del progreso de la ciencia, la técnica, los medios de armamento, los posibles conflictos, situaciones, recursos (humanos y materiales) y, por otra, pronósticos de exigencias al sistema de armamento para los próximos 10-15 años.

Estos pronósticos fueron tomados como base de los planes de investigaciones de numerosas organizaciones dedicadas a la confección de diversos sistemas de armamento para el ejército, la aviación y la marina de los EE.UU. Pese a varios elementos que no están claros, debido al carácter secreto de los trabajos ligados al sistema FORECAST, se puede hablar con toda seguridad de las grandes posibilidades que encierra su aplicación práctica en las ramas no bélicas de la industria.

### EL ARBOL DE OBJETIVOS

Ultimamente va adquiriendo un desarrollo relativamente grande en los EE.UU. la confección de sistema de pronóstico a base de la concepción del "árbol de objetivos", que se emplea en vasta escala en la pronosticación normativa en la industria, contribuyendo al mejoramiento del proceso de toma de

decisiones según el proyecto considerado, mediante la determinación de las vías para lograr los distintos aspectos de los objetivos planteados a base de la estrategia y la táctica adoptadas.

El orden de estructuración del "árbol de objetivos" es el siguiente:

- 1) Se identifican los objetivos, las ideas y las concepciones de los sistemas que se investigan y se determinan las exigencias y las posibilidades técnicas para su desarrollo comenzando por sus componentes y subsistemas funcionales y terminando por la síntesis de los sistemas.
- 2) Se fijan los criterios y los correspondientes coeficientes ponderales a fin de valorar los elementos en cada nivel del "árbol de objetivos".
- 3) Se establecen coeficientes ponderales para cada elemento del "árbol de objetivos" con respecto a los criterios a cada nivel.

Los datos antes indicados se obtienen a base de:

- a) Pronósticos y progreso de la ciencia y la técnica - (índices cualitativos y cuantitativos para las etapas primera y tercera de la construcción del "árbol de objetivos);
- b) Elaboración del argumento para la primera y la segunda etapas;
- c) Coordinación de los distintos programas para identificar las concepciones y las ideas;

- d) Definición del criterio acordado de los peritos sobre las apreciaciones cuantitativas fijadas en la tercera etapa.

De este modo, en los métodos del "árbol de objetivos" corresponde un papel importante a los métodos heurísticos, es decir, a las apreciaciones de peritos, cuya necesidad se debe a lo indeterminado del proceso de solución de los problemas planteados. No obstante, se atribuye el papel principal a la utilización máxima del análisis cuantitativo. A los diversos objetivos y subobjetivos se les dan valores numéricos que se multiplican por las supuestas inversiones necesarias para lograrlos. Como resultado se decide cuál de los proyectos posibles cabe preferir.

Si el "árbol de objetivos" con índices cuantitativos se utiliza para la toma de decisión, se le llama "árbol de decisiones". Las principales firmas norteamericanas de semiconductores emplean en vasta escala el método del "árbol de objetivos y decisiones" para apreciar los diversos proyectos de experimentación y diseño.

Este método ha tomado el nombre de SCORE: Select Concrete Objectives for Research Emphasis. Y se emplea para coordinar objetivos planteados para un plazo de 10-15 años con problemas corrientes y para determinar la estrategia y la táctica de firmas, consorcios o ramas. En la industria electrónica de los

EE.UU. se emplea el "árbol de objetivos" de tres niveles para planificar el fomento de la técnica. En este caso, los criterios que sirven de base para la elección de la nueva técnica comprenden la apreciación de la demanda, las posibilidades de los modelos rivales, las tendencias del desarrollo de la industria y la apreciación de los recursos. La misión fundamental de este método es coordinar los objetivos, fijados para una perspectiva lejana, con los medios para lograrlos.

### EL SISTEMA PATTERN

En 1963, la firma norteamericana Honeywell empleó la concepción del "árbol de objetivos" unida al análisis cualitativo para la toma de decisiones en la esfera de las investigaciones bélicas y cósmicas, lo que dio lugar a la formación del hoy conocido sistema PATTERN. Este comprende toda una serie de tareas que culminan en la confección de programas para las calculadoras electrónicas.

La primera etapa en la elaboración del sistema PATTERN es la preparación del llamado argumento. Este último debe contener la descripción de los medios técnicos que pueden hacer falta para la solución de ciertos problemas, la enumeración de éstos, una breve característica de la esfera en que se efectúa la pronosticación del desarrollo, una descripción igualmente breve de la situación y los principales factores que influyen en el sistema. A base del argumento se confecciona el "árbol

de objetivos", sistema jerárquico, en cuyos niveles se forman las tareas de modo circunstanciado de conformidad con la significación de cada nivel. Además a cada nivel concreto sólo se fijan los problemas que requieren la toma de decisión nada más que de los dirigentes del respectivo nivel. Todos los demás problemas se apasan a los niveles correspondientes. Por ejemplo, al apreciarse con ayuda del sistema PATTERN las perspectivas de desarrollo de nivel superior los objetivos nacionales más generales; en el inferior, las dificultades y los conflictos que podrían surgir durante el cumplimiento de las tareas planteadas en el nivel superior; aún más abajo, las tareas de crear los medios materiales indispensables para la solución favorable de los conflictos; finalmente, en los niveles más bajos se definían las construcciones de los sistemas y subsistemas funcionales, o sea, los problemas técnicos. Al propio tiempo, se pronosticó el desarrollo de la técnica al nivel del sistema primario y a niveles inferiores. Junto con ello se recurre a la extrapolación de las tendencias y al método de las curvas.

Establecidos los sistemas "primarios" y "secundarios" y los "subsistemas funcionales" y "bloques", determinada su concatenación, que sirve de base para el "árbol de objetivos" se pasan a la etapa siguiente, que consiste en hallar dos tipos de características:

- 1) Los llamados coeficientes de "utilidad recíproca", que refleja la utilidad o la influencia de una investigación científica o un proyecto para otras esferas posibles o para el progreso general de la ciencia y la técnica;
- 2) Los coeficientes "estado-plazo", que reflejan el estado efectivo de la investigación o proyecto concretos, las dificultades de puesta en práctica de los nuevos sistemas y subsistemas, el cálculo de tiempo necesario para cada sistema y subsistema. Confeccionado de este modo, el "árbol de objetivos" es la base sobre la que se aprecia la importancia relativa de los diversos problemas, tareas y objetivos. Esta estimación se efectúa mediante coeficientes adjudicados a los correspondientes elementos del "árbol de objetivos" a fin de determinar la importancia relativa del problema y de los objetivos. Los coeficientes se deducen partiendo del argumento y las apreciaciones de los especialistas. En última instancia, los "coeficientes de importancia relativa" los establecen los autores del sistema después de numerosos análisis y confrontaciones de índices medios obtenidos a base del cálculo de los valores medios de las apreciaciones de peritos.

En el sistema PATTERN, el principio de la apreciación de peritos se aplica también para determinar el estado y los plazos de confección de los proyectos, así como para ver la utilidad de los proyectos de un sistema para los de otro. La utilidad recíproca se expresa a través de los "coeficientes de gastos y de horas-hombre en la adquisición de nuevos conocimientos".

## EL SISTEMA PROFILE

La elaboración del sistema PATTERN ha estimulado el desarrollo de otros métodos con empleo de la concepción del "árbol de objetivos". Uno de ellos es el sistema PROFILE, basado en la combinación del "árbol vertical de objetivos" para los niveles superiores con las "apreciaciones mixtas horizontales y verticales" al nivel de las tareas y los problemas. Su finalidad principal es el análisis de las variantes durante la toma de decisiones. En lo fundamental se aplican en él los principios de confección del "árbol de objetivos" adoptados en el sistema PATTERN, pero simplificándose algo los cálculos.

La complejidad creciente de los sistemas (naves cósmicas potentes bloques energéticos, gigantescos aceleradores, etc.) multiplica las dificultades de dirigir las investigaciones científicas y los trabajos de experimentación y diseño, y la eficacia de la labor depende cada vez más de las posibilidades de pronosticación del sistema de dirección. Esto se ha hecho particularmente evidente en la confección del proyecto de la nave cósmica Apolo y posteriormente del proyecto La NASA y una sección de la firma General Electric construyeron el sistema pronosticador automatizado FAME para dirigir estos proyectos. Los autores del sistema se plantearon racionalizar máximamente los métodos de dirección de los diversos proyectos a base de un análisis escrupuloso, fundado en apreciaciones cuantitativas y mediante el empleo de métodos matemáticos.

Desde el comienzo mismo se vino estimando que el funcionamiento del sistema FAME debía consistir en el tratamiento de la información acerca de la "prehistoria" del proceso, la apreciación de la información corriente y la pronosticación sobre esta base de los probables acontecimientos futuros capaces de influir en la marcha y el desenlace del cumplimiento de todo el proyecto. Los autores del sistema querían exigencias respecto de los parámetros de los bloques y de la propia construcción general, a fin de permitir, en última instancia, valorar la influencia de dichos cambios en todo el programa de trabajos.

La aparición del sistema FAME ha sido una respuesta a la necesidad de un tratamiento eficaz de enormes flujos de información para la toma de acuerdos en la labor de dirección de grandes proyectos, en cuyo cumplimiento intervienen multitud de institutos de investigación científica, organizaciones de diseño y fábricas. Por su destino, el FAME pertenece a los sistemas automatizados de dirección de investigaciones científicas y de proyectos, que funcionan a base de la pronosticación operativa. La finalidad de la función de pronosticación en el sistema es ofrecer a la dirección la posibilidad de controlar constantemente y corregir la marcha de la elaboración de los proyectos.

El sistema FAME, la gestión se efectúa con arreglo a tres elementos fundamentales:

- 1) Dirección o mando de todo el proyecto;
- 2) Dirección de la elaboración de los subsistemas funcionales, y
- 3) Dirección de los trabajos de diseño.

La misión de la dirección en cuanto a estos elementos consiste en mantener todo el proyecto dentro del cuadro del control y asegurar la mejor utilización de los medios y del tiempo para la buena marcha de la confección del proyecto y la construcción del producto final. Eso se logra mediante la vigilancia continua en el sentido de que:

- a) Las exigencias presentadas a los subsistemas respondan al objetivo de todo el proyecto;
- b) Se observen las magnitudes límite de las características técnicas de todos los elementos del proyecto, y
- c) Marche normalmente el cumplimiento cotidiano del proyecto. El carácter específico del funcionamiento del sistema FAME consiste en que permite revelar a tiempo las desviaciones intolerables y apreciar su influencia en la marcha del cumplimiento de todo el proyecto, a fin de reducir las al mínimo.

En la estructura del sistema FAME se distinguen cuatro bloques fundamentales:

- 1) Bloque de subsistemas técnicos (funcionales);
- 2) Bloque de organizaciones de diseño;
- 3) Bloque de mando del programa, y
- 4) Bloque (sistema) de pronósticos y apreciaciones. -  
El bloque central es el sistema de pronosticación y estimaciones, que determina las funciones básicas de todo el sistema. El bloque de pronosticación analiza los futuros estados de todo el programa a base del estudio de los datos ofrecidos por la observación y la información de control. -  
Los cálculos estimativos convierten estos pronósticos en indicadores de los problemas clave y de la significación de las diversas soluciones de los mismos. Los pronósticos se confeccionan aquí tanto para los componentes sencillos como para todo el sistema.

El control y la dirección de todo el programa se efectúan con ayuda de métodos estadísticos de pronosticación, que sirven de base para la apreciación mensual y el pronóstico respecto de todos los componentes del proyecto. La comparación de los valores reales de los parámetros con los programados sirve de punto de partida para la búsqueda de pronósticos de las vías probables de continuación de la elaboración del proyecto. Los pronósticos ayudan a revelar los puntos débiles potenciales en el proceso de elaboración o aumentos débiles potencia -

les en el proceso de elaboración o aumentar las tolerancias en ciertos parámetros a cuenta de la disminución de las mismas en otros. La toma de una u otra decisión viene condicionada por la apreciación de la marcha del cumplimiento del proyecto. Y el propio sistema de apreciación consta de:

- 1) Desviación crítica;
- 2) Desviación grande,
- 3) Desviación pequeña, y
- 4) Estado normal

El sistema de pronosticación y apreciación se basa en el principio retroactivo, que exige que los efectos del mando dependan de la magnitud del error en la salida del sistema. En nuestro caso eso implica la pronosticación del futuro proceso para asegurar las posibilidades de introducir correcciones a tiempo, antes de que el error de mando haga incontrolable todo el proceso. La dirección del proyecto a base del principio retroactivo, mediante pronósticos que se adelantan al programa de acción resulta mucho más eficaz que la basada sólo en la información corriente.

El cumplimiento del programa se controla mediante las - - apreciaciones de la información que se introduce en el sistema, la cual se trata periódicamente (cada mes) a fin de pronosticar la marcha del cumplimiento del proyecto en el periodo siguiente. Los pronósticos obtenidos se analizan, teniendo en -

cuenta las limitaciones dadas y los otros parámetros sujetos a control. Como resultado de análisis se revelan las desviaciones posibles y más probables y su influencia en el cumplimiento del proyecto, las limitaciones, las acciones y las alternativas previstas en la orientación que han de seguir los trabajos.

De este modo, la dirección del proyecto toma la decisión de buscar modos nuevos o de modificar los ya existentes para corregir los errores y evitar el surgimiento de grandes desviaciones respecto de las exigencias del proyecto. Efectuadas las correcciones, la información sobre los cambios ocurridos en el cumplimiento del programa se emplea para puntualizar los pronósticos, que, a través del circuito de retro acción, permiten ver la eficacia de las decisiones adoptadas.

El sistema FAME prevé, por tanto, la elaboración de dispositivos capaces de optimizar el funcionamiento del sistema mediante la reducción máxima de las desviaciones respecto de la marcha efectiva del cumplimiento del proyecto y la limitación del programa o de algunos parámetros del mismo.

Como se sabe, la aplicación del sistema FAME a la dirección del proceso de elaboración de la nave cósmica Apolo ha dado, en términos generales, resultados satisfactorios. Los autores del sistema estiman que puede emplearse para la pronóstico y la dirección de distintos trabajos de investigación,

experimentación y diseño, sobre todo de sistemas complejos ligados a la necesidad de controlar rígidamente el gasto de recursos y de tiempo y con una rigurosa observancia de las normas técnicas.

Como se puede apreciar el sistema FAME es un control piramidal de gestión completamente desarrollado y dinámico.

La breve descripción que se ha hecho de las tres corrientes principales de la "nueva escuela" muestra que cada una de ellas se plantea y procura estudiar y analizar los problemas de dirección ligados a la planeación y a la gestión, y nacidos a raíz de la revolución tecnocientífica. Solo a merced a ésta y a los medios técnicos creados por ella misma ha sido posible "La investigación de operaciones" fundamental en la gestión contemporánea, y también ha tenido un papel decisivo en el devenir de la escuela "nueva".

El objetivo de dicha investigación ha sido la seguridad de dirección de sistemas complejos y el empleo de dispositivos automáticos en este proceso. Ultimamente dentro de la escuela "nueva" se ha perfilado con creciente importancia el enfoque llamado de Sistemas. Relacionando íntimamente con la gestión y aunado a esto la incorporación de la cibernética y la teoría de mando automático y basado en la teoría matemática, conocida como teoría de los sistemas generales (matemáticos) esta gran mezcla esta en constante acción y dinámica y cuya elaboración definitiva aún no se ha concluido en forma determinante en nuestros días.

## IDEOLOGIA Y FORMACION DEL "C.P.G."

Al analizar las organizaciones que componen a una sociedad, es necesario recurrir al enfoque sistemático, gracias a éste se está en posibilidad de reconocer la importancia de todos los elementos que influyen en su comportamiento e incluso tratar y lograr predecir su futuro.

Siempre he tenido un particular gusto para analizar una sociedad o una organización, además siempre he sido un curioso - para primero tratar de entender el sistema y el flujo de información de la Empresa, para después analizarlo, tratando de mejorarlo tanto en imagen como en esencia. Con esto quiero dar a entender que es importante cuidar el aspecto interno y externo de la entidad, dando la misma importancia a los resultados como a la forma para lograrlos cómo los concebí, cómo los planeé, cómo sistematicé y cómo controlé.

## LA CREACION DEL "C.P.G."

Para lograr todo lo anterior hay que tener un particular cuidado al escoger los elementos para un análisis profundo.

El primer elemento que debe ser considerado es el medio ambiente; en 1964 Ludwing Van Bertafanffy, señalaba que "la obtención de resultados para un ente, es el resultado de las características que presente su medio ambiente y que es imposible considerar la posibilidad de que cualquier organización no esté sujeta a su influencia"

Como segundo aspecto el análisis debe considerar aspectos psico-sociológicos que son el resultado de la negociación interna de los valores y objetivos que los diferentes grupos de poder poseen, idealmente los objetivos de la organización son el resultado del consenso de esos grupos.

Por último y adicionalmente a los aspectos señalados, deben considerarse los recursos de la organización; en el aspecto humano; en el tecnológico-productivo; en lo material; es decir se debe hacer un diagnóstico de la organización, tomando como base su comportamiento pasado, el presente y sus expectativas que permitirán establecer con claridad sus fuerzas y debilidades.

Los objetivos esperados de este trabajo, son los de establecer un concepto del Control Piramidal de Gestión, las condiciones de su aplicación y sus características; así mismo encontrar aplicaciones del "C.P.G." en nuestro entorno y de acuerdo a los momentos difíciles por los que atraviesa nuestro país.

Estas reflexiones y planteamientos son el resultado de las inquietudes planteadas en estos momentos en nuestro medio ambiente profesional y en nuestro medio ambiente académico.

Es de esperarse que estas líneas contribuyan a esclarecer y facilitar la aplicación de esta técnica de control en la organización de nuestra sociedad, también estas líneas están enfocadas para dar posibles soluciones a nuestros problemas fi -

nancieros y de control no sólo en la organización como unidad sino al país como un todo.

Sin embargo, hay que aclarar que el "C.P.G." está lejos de ser una panacea, pero es indudable que es una técnica y un sistema que bien empleado puede ser de gran ayuda hablando en sentido macro o microeconómico, hablando en un sentido personal o nacional.

### LA EVOLUCION DEL MEDIO AMBIENTE Y EL IMPACTO CANSADO EN LAS - TECNICAS ADMINISTRATIVAS Y DE CONTROL

Como fue señalado más adelante, el medio ambiente afecta profundamente, por una parte el comportamiento de las organizaciones y por otra impone la aplicación de las técnicas adecuadas á las circunstancias presentes.

En nuestra realidad es fundamental reconocer la influencia que el Gobierno tiene en la fijación de políticas financieras, en la disponibilidad de recursos, en la expansión o contracción de la actividad productiva. Con la intención de comprender el impacto del medio ambiente en las técnicas administrativas y de control, haremos referencia a los eventos de nuestro pasado más reciente, hablando básicamente de la década de los 80's.

Primeramente señalemos la época de (1979 a 1982), durante estos años el medio ambiente mexicano se vio profundamente al-

terando por el auge petrolero y el carácter de país exportador que se adquirió. Durante esa época la actividad gubernamental atendiendo a la posibilidad de expansión y el deseo de promover el desarrollo del país, cambió sustancialmente. El Gobierno como rector de la economía, planteó lo que sería el Plan Global de Desarrollo, que pretendía ser el indicativo para el comportamiento de los sectores social y privado y tener un carácter de aplicación obligatorio para el sector público.

Sin duda alguna este plan representaba una medida estratégica del gobierno que no sólo delineaba la política social, sino que se manifestaba como un gran sistema de control económico y financiero, que pretendiera dar estabilidad a la sociedad mexicana.

Dicho Plan representó lo que el Gobierno en turno trataba de establecer como un esfuerzo para delinear una filosofía política y un diagnóstico socio-económico del modelo de país que se esperaba que llegáramos a ser.

Se vivió un verdadero auge en el sector financiero en esta época, se pensaba que realmente la economía se levantaría de la crisis antes vivida.

Como consecuencia del flujo de fondos generados por una parte de las ventas de petróleo y por otra de la gran cantidad de créditos otorgados, el país durante esa época pretendía alcanzar entre otros, los siguientes objetivos: la independencia

económica, satisfacer las demandas de empleo y de bienestar social, el crecimiento económico y el mejoramiento de la distribución del ingreso; con el objeto de alcanzar estos objetivos, la estrategia fundamental desarrollada observaría las 22 políticas básicas que pueden ser resumidas en las siguientes:

- 1) Crear empleos productivos en aproximadamente 2.2 millones de 1980 a 1982, hacer crecer el PIR en 8% anual.
- 2) Producir bienes básicos y de capital, impulsar el sector agropecuario y el sistema alimentario mexicano.
- 3) Eliminar subsidios excesivos a la empresa pública.
- 4) Canalizar mayores recursos al bienestar social, reducir la tasa de natalidad, incrementar los recursos para la educación.

Analizando los planteamientos señalados por el Plan Nacional de Desarrollo, surge de inmediato la insistencia en la utilización de planes, políticas y objetivos; sin embargo no se considera de manera implícita o explícita la función de evaluación y control.

Tal vez el plan daba por hecho que la propia sociedad fuera capaz de autocontrolarse. El principal reto era el de alcanzar un nivel de desarrollo por encima de los países del llamado tercer mundo, descuidando un tanto la forma para lograrlo.

Durante esa época, las técnicas utilizadas tanto en la Administración Pública como en la Privada, se hicieron más sofisticadas gracias a la disponibilidad de divisas y créditos extranjeros.

Realmente había la necesidad y un cambio de mentalidad surgió, el lenguaje, pensamiento y acciones tomaron una dinámica ágil y moderna. La corriente de bienes y servicios, tecnologías, proyectos de asociación entre otros influyeron en la adaptación y utilización de técnicas administrativas más modernas.

En las organizaciones apareció la necesidad de aprovechar las oportunidades de crecimiento y era frecuente oír hablar de Planeación Estratégica como el instrumento que permita emprender los planes de expansión y comprender las fuerzas y debilidades de la organización.

Por otro lado la cultura administrativa tuvo un giro e hizo de ella la utilización de herramientas más sofisticadas; la informática; los modelos estadísticos en la elaboración de sus pronósticos y la evaluación de sus proyectos de inversión; el riesgo financiero hacia consideraciones sobre las mejores oportunidades de rendimiento, se sentía la inflación pero se reconocía que era motivada por los llamados "cuellos de botella" productivos y que los planes y expectativas serían una extrapolación de los parámetros referidos en el Plan Global de Desarrollo.

La cultura administrativa, tuvo un giro particular y se modernizó, pero coincidentemente la situación internacional se veía modificada también. Los mercados del petróleo se restringieron, la compra de hidrocarburos disminuyó en cantidad e incluso hubo una baja en los precios internacionales de tal producto. Las tasas de interés se movían de acuerdo a los niveles de endeudamiento de los países, del nuestro no le había sido extraño el recurrir a fuentes adicionales de financiamiento a través de préstamos directos y el pago de intereses principiaba a convertirse en una carga que pesaba y pesa directamente sobre las divisas obtenidas de la venta del crudo; ya en 1982 algunos de los préstamos obtenidos debían ser amortizados, solo que la generación de fondos era insuficiente para tales menesteres.

#### NACIONALIZACION DE LA BANCA

En septiembre de 1982, el Gobierno anterior toma la determinación de nacionalizar la Banca Privada, hecho difícil de ser analizado en su magnitud y consecuencias reales en el corto plazo sean los adecuados para lograr el bienestar de la sociedad.

Es indudable que este hecho es trascendental dentro del ámbito económico-financiero de nuestro país; de este hecho emanamos dos consideraciones, una pone fin a su sistema de privilegios que atentaba contra la economía nacional y dos pone en ma

nos del estado un poderoso instrumento de promoción económica y financiera, sumamente necesario frente a la gran crisis nacional.

Las consecuencias del medio ambiente nacional e internacional no dejan de hacerse sentir en el interior de las organizaciones. La disminución de sus operaciones cotidianas es notoria, la cancelación de sus planes de expansión a corto como a mediano plazo es evidente. En 1982 las empresas deben realizar un sinnúmero de acciones a fin de afrontar la crisis; la preocupación a partir de ese año es la supervivencia.

Actual Sexenio 1982-1988.-

El nuevo Gobierno iniciado en diciembre de 1982, conciente de la crisis que enfrenta el país, reducción del Producto Interno Bruto; inflación al 100 por ciento; reducción del empleo y las dificultades para generar las divisas suficientes para cubrir sus obligaciones establece su Plan Nacional de Desarrollo que tiene por objetivo establecer la estrategia para hacer frente a la crisis. Un plan que sea flexible y con una orientación estratégica que responda a las condiciones externas e internas. Cosa que el plan global no contemplaba.

Además el nuevo plan es más dinámico y versátil, en el sí se plantea la forma en cómo llegar a los objetivos, e introduce e induce el arte de planear; así como medidas de control a alto nivel.

Para la elaboración del Plan Nacional de Desarrollo se realizó un análisis y evaluación de resultados planteados por el Plan Global y que permitió identificar la serie de deficiencias que se requieren corregir. Además de este análisis se llevó a cabo una serie de Consultas y Populares a través de los diversos sectores que componen la sociedad y que permitió detectar los sentimientos e inquietudes de amplios grupos de la sociedad, explorar nuevos rumbos, analizar los principales problemas que enfrenta el país.

La función de planeación por parte del Estado, reconocida por el Art. 26 Consistucional, es reglamentada por la Ley de Planeación del 5 de enero de 1983, donde se precisa el marco normativo de esta función del Estado.

El Plan promueve la formación de los llamados Foros Nacionales de Consulta Popular, reconoce su carácter de instancia permanente de participación social en la planeación y en actividades de evaluación y de actualización a través de programas anuales.

Dentro de los Foros que se constituyeron encontramos: Desarrollo Rural Integral; Desarrollo Industrial y Comercio Exterior; Sistema Integral de Transporte; Modernización Comercial y Abasto Popular; Desarrollo Tecnológico; Productividad y Capacitación; Desarrollo Urbano; Ecología, Energéticos; Turismo; Pesca; Salud, Educación; Deporte y Recreación; Agua; Justicia;

Empresa Pública; Reforma Agraria Integra; Ciudad de México y -  
Comunicación Social.

A través de la adopción de estos planes y en el pleno reconocimiento de la crisis, el Gobierno ha desarrollado una serie de medidas con lo que enfrenta la situación.

El Crack Bursátil Mundial (Octubre 1987).-

Se pudo apreciar un ligero repunte económico en el actual sexenio hasta septiembre de 1987, las negociaciones para pago de la deuda fueron ventajosas para México, la inflación aún - fuerte habrá sido permanente y el tipo de cambio frente al dólar tenía un desliz lento y constante, los cambios bruscos no habían aparecido aún.

Ya en Septiembre de 1987 la banca internacional había mostrado actividad fuera de lo normal con constantes altibajas; las cuales se agudizaron en Octubre Wall Street y la Bolsa de París descendieron rápidamente, el promedio Dow Jones del 95% de las empresas cotizadas en la Bolsa de Nueva York se desplomaron en la segunda quincena de Octubre, las Bolsas de Londres y Tokio también resintieron el "Crack Bursátil Mundial".

La Bolsa Mexicana no fue la excepción, se desplomó a los - niveles más bajos de su historia llegando a niveles de los - 50,000 puntos siendo que en Agosto Septiembre estaba alrededor de los 370,000.

El Dólar aumentó su desliz con lo que acabó con la confianza del inversionista, la inflación está acabando con todo lo antes logrado.

### EL PACTO DE SOLIDARIDAD ECONOMICA

En un acto encabezado por el Presidente, Lic. Miguel de la Madrid, el Gobierno de la República y los Sectores Obrero, Campesino y Empresarial firmaron un pacto de solidaridad económica cuya finalidad esencial es evitar que el país caiga en la hiperinflación.

### CONSIDERACIONES

El Gobierno de la República ha considerado indispensable realizar un renovado esfuerzo de concertación nacional, con el concurso de los sectores Obrero, Campesino y Empresarial, a fin de atacar las raíces del fenómeno inflacionario y evitar así que la población de bajos recursos y en particular los trabajadores de ingresos fijos y la clase media, vean reducido aún más su poder adquisitivo o sus condiciones de empleo. Estas medidas persiguen también afinazar los cambios estructurales a la economía nacional y fortalecer las bases de un crecimiento sano, dinámico y sostenido.

Organizaciones de los tres sectores mencionados y el Gobierno Federal han analizado la situación económica nacional. Ante los graves fenómenos económicos que confronta el país,

que han modificado las favorables perspectivas que se observaban hace apenas unos meses, han llegado a las siguientes conclusiones:

1. El fenómeno inflacionario ha afectado gravemente los ingresos de la población en general en el curso de los últimos años.
2. En la medida en que ha persistido el incremento de los precios, se ha generado un reclamo, cada vez más fuerte, de que se dé una perspectiva más cierta de la evolución económica previsible y una protección efectiva al poder adquisitivo de los ingresos.
3. El combate contra la inflación requiere de una profundización en la corrección de las fianzas públicas. Es preciso, corregir el rezago en los precios de los bienes y servicios que produce el sector público y en otros renglones de ingreso. Es indispensable eliminar todo gasto superfluo o improductivo, reducir el gasto gubernamental y evitar la transferencia constante de recursos de la sociedad tanto a empresas privadas como sociales y organismos y empresas paraestatales.

4. Las imperfecciones del mercado y las limitaciones - para que por la vía del control de precios pueda ejercerse una regulación efectiva de los mismos, hacen indispensable la disminución de las barre - ras al comercio exterior. Una apertura comercial efectiva debe permitir que la competencia exter - na, ejerza una mayor disciplina sobre los precios internos, lo que a la postre facilitará la elimi - nación de controles de precios. Por otra parte, la reducción de los obstáculos al comercio exte - rior, al elevar la eficiencia del aparato produc - tivo nacional, promueve en forma permanente al - sector exportador y al turismo.
5. La nueva situación exige un avance adicional en el proceso de sustitución de permisos previos de im - portación por aranceles y en la racionalización - de la estructura arancelaria, con el fin de dar - mayor competitividad a la economía mexicana y pro - teger los intereses de los consumidores.
6. Por último se impone continuar y profundizar las ac - ciones tendientes a la simplificación de trámites administrativos relacionados con la actividad eco - nómica, especialmente en materia crediticia, fis - cal y aduanera, y examinar y atender los problemas que plantea la infraestructura general del país, -

en especial la referente a transporte, carreteras, telecomunicaciones, puertos y ferrocarriles.

En razón de todo lo anterior, el Gobierno Federal, con el apoyo de las organizaciones que suscriben este pacto y en ejercicio de las atribuciones que las leyes le confieren ha adoptado las siguientes:

### DETERMINACIONES

#### POLITICAS DE INGRESOS PUBLICOS

##### 1. Medidas tributarias.

- a) Se propondrán ajustes en el Impuesto sobre la Renta para que los Certificados de Promoción Fiscal (CEPROFIS) se eliminen, excepto los asignables al sector agropuecuario. Esto dará por resultado un aumento de ingresos del 0.14% del PIB.
- b) Los derechos y aprovechamientos se ajustarán a principios del año y, a partir del mes de marzo, evolucionarán al ritmo de los precios y tarifas del sector público.
- c) Se eliminará el estímulo a la depreciación acelerada del 100% previsto para 1988 y desaparecerá el impuesto adicional a la importación del 5%.
- d) Se intensificará la cruzada nacional contra la evasión fiscal y se continuarán introduciendo mejoras a la administración tributaria.

## 2. Precios y tarifas del sector público.

Los precios y tarifas del sector público se ajustarán para evitar el crecimiento del déficit público y disminuir de esta manera las presiones de financiamiento del Gobierno Federal que empujan al alza de las tasas de interés y la inflación. Una vez efectuados los ajustes, dichos precios y tarifas permanecerán constantes durante enero y febrero, los cuales se prorrogaron en marzo y abril para deslizarse gradual y concertadamente a partir del próximo mes de mayo en la misma proporción que los salarios y precios de la canasta básica de acuerdo con la inflación esperada y proyectada para el mes en cuestión.

### POLITICAS DEL GASTO PUBLICO

La meta es un gasto programable del 20.5% del PIB, en el lugar del 22% inicialmente presupuestado. Dicha meta supone, entre otras cosas, las siguientes acciones:

1. La disminución del gasto programable total respecto de los montos previstos originalmente, incluye ajustes tanto en el gasto corriente como en el de inversión. Los recortes reales se harán selectivamente y atendiendo a las prioridades del gasto social.
2. La ampliación y ejecución más rápida del programa de desincorporación de empresas públicas y demás medidas de ajuste estructural del gasto público.

3. La disminución o supresión de subsidios de dudosa - justificación social y económica.
4. Un esfuerzo adicional para racionalizar las estructuras administrativas del sector público.
5. En el Sector Público fuera del presupuesto, se realizará un esfuerzo de magnitud considerable, siguiendo calendarios similares a los del sector presupuestal. Asimismo, habrá una racionalización a fondo de los subsidios financieros.

La combinación de las nuevas medidas de ingresos y egresos públicos, elevará el superávit primario del 5.4 al 8.3% del PIB. En la medida en que como resultado de este Pacto se reduzca significativamente la inflación, el déficit nominal del Sector Público disminuirá concomitantemente.

#### POLITICA CAMBIARIA

El deslizamiento del tipo de cambio evolucionará con flexibilidad de acuerdo con las circunstancias. En 1988 la política cambiaria apoyará la disminución rápida de la inflación y asegurará la competitividad de la planta productiva nacional.

El tipo de cambio controlado aumentó 22%. Esta medida se ha complementado con una reducción arancelaria equivalente, para contrarrestar los efectos de la devaluación tiene sobre los precios. Al respecto, es de señalarse que las mayores reducciones de aranceles son las aplicables a una amplia gama de ar

tículos de consumo. Por otra parte, la reducción de aranceles y el ajuste cambiario tendrán un doble efecto positivo sobre las exportaciones; la primera aproxima el costo de los insumos requeridos por los exportadores a los precios internacionales de dichos insumos, en tanto que la segunda medida aumenta los ingresos en pesos de los exportadores.

#### APERTURA COMERCIAL

En concordancia con la modificación al tipo de cambio controlado se profundizará el proceso de sustitución de permisos previos por aranceles.

#### POLITICA SALARIAL

De acuerdo con los términos pactados, el Presidente de la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos propondrá a los sectores productivos un aumento en diciembre 1987 del 15% en los salarios mínimos vigentes, extensivo a los salarios contractuales, y otro del 20% exclusivo para los salarios mínimos, que entrará en vigor el primero de enero de 1988, con motivo de la fijación ordinaria que establece la Ley, asimismo, al concluir el primer bimestre de 1988, se determinó un aumento del 3% vigente en marzo y abril de 1988, y con periodicidad mensual se determinarán nuevos aumentos, de acuerdo con la evolución previsible del índice de precios de la canasta básica. Esta se definió, con la concertación y aprobación de las Secretarías del Trabajo y Previsión Social y de Comercio y Fomento Indus -

trial, previa consulta con los otros sectores firmantes del -  
Pacto de Solidaridad Económica. El índice también incluirá -  
los principales precios y tarifas de los bienes que produce el  
Sector Público.

#### CONTROL DE PRECIOS Y ABASTO

Se aplicará con especial empeño y eficacia el control de -  
precios existentes sobre los productos de la canasta básica an  
tes referida. Para evitar ajustes bruscos de algunos de estos  
precios en 1988, se corrigió sus rezagos en diciembre de 1987.  
Después, sólo se permitirán aumentos moderados, conforme a la  
evolución de los salarios y de los precios y tarifas del sec -  
tor público. El aumento de los costos debe ser reconocido con  
oportunidad, evitando que se acumulen nuevos rezagos. Asimis -  
mo, la política de precios para los productos básicos será con  
gruente con la evolución de los precios de garantía.

El estricto control de precios de la canasta básica, si -  
guiendo los lineamientos anteriores, será apoyado con una poli  
tica de abasto que impida la escasez y el racionamiento. Para  
ese propósito, se utilizarán las tiendas oficiales y sindica -  
les. Asimismo, se realizarán importaciones oportunas de aque -  
llos productos en que se detecten faltantes. Quienes violes -  
los precios sujetos a control, así como quienes oculten mercan  
cías, serán severamente sancionados.

Los precios de garantía tendrán, durante 1988, el mismo valor real que tuvieron durante 1987. Esta medida, al tiempo que protege el ingreso de los campesinos, evitará presiones inflacionarias adicionales. El Gobierno se compromete a mantener los programas de crédito y seguros, por lo menos con la misma cobertura de 1987.

#### POLITICA MONETARIA

Durante un proceso de abatimiento rápido de la inflación, es importante contar con una política flexible de tasas de interés, por lo que conviene distinguir diferentes etapas en su comportamiento. Inicialmente, con los mayores niveles de inflación derivados de los ajustes cambiarios, salariales y de precios y tarifas, las tasas nominales podrán inclusive subir, sin que las tasas reales sean demasiado elevadas. Posteriormente, a medida que disminuyan las necesidades de financiamiento del sector público, éste recurrirá en menor grado al mercado de crédito, lo cual aunado a la baja de la inflación, propiciará reducciones en las tasas de interés. En congruencia con la estrategia antinflacionaria se aplicarán políticas crediticias restrictivas en la banca comercial y en la de desarrollo, salvo en los casos de los sectores agropecuario y de mediana y pequeña industrias.

EL SECTOR OBRERO ASUME LOS COMPROMISOS SIGUIENTES:

- Coadyuvar en cada centro de trabajo, a la elevación de la productividad y la eficiencia, a fin de contribuir al abatimiento de la inflación y a la preservación de las fuentes de empleo.
- Realizar una campaña entre todas las organizaciones sindicales, a nivel nacional, para promover la disminución del ausentismo laboral.

EL SECTOR CAMPESINO SE COMPROMETE A:

- Elevar los rendimientos agrícolas y ganaderos en beneficio de la población y aumentar la oferta de productos agrícolas y pecuarios, especialmente de aquellos que son indispensables en la alimentación de la población.
- Coadyuvar con el Gobierno de la República para que se eliminen procesos de intermediación redundantes e innecesarios que encarecen productos básicos de origen agropecuario.
- Extender al máximo la capacitación en los sectores agropecuarios con el fin de elevar la productividad en forma constante y contribuir al abatimiento del proceso inflacionario.

EL SECTOR EMPRESARIAL ASUME LOS SIGUIENTES COMPROMISOS:

- Aumentar la oferta nacional de productos básicos y elevar en forma sostenida la eficiencia de la planta productiva a fin de contribuir al abatimiento de la inflación.

-Moderar la variación de todos los precios tomando en - -  
cuenta los márgenes de comercialización, señaladamente  
hasta el último de febrero primeramente y hasta el 30  
de abril de 1988 posteriormente, mediante la conserta-  
ción.

#### COMISION DE SEGUIMIENTO Y EVALUACION

Las partes convienen en integrar una Comisión de Segui- -  
miento y Evaluación de las obligaciones que han contraído en -  
este Pacto; seguimiento y evaluación que se realizarán con la  
profundidad y periodicidad que las partes estimen pertinentes.

#### DURACION DEL PACTO

Este Pacto es por su naturaleza temporal y se extinguirá  
una vez logrado su propósito.

#### OBJETIVO Y PROPOSITO DEL PACTO

Como consecuencia de las medidas correctivas, la infla- -  
ción crecerá temporalmente, pero a partir del segundo trimes-  
tre del año es propósito y objetivo del Pacto que las tasas de  
inflación muestren una marcada tendencia a la baja, hasta al-  
canzar tasas de 1 ó 2% mensual hacia finales del año.

La fuerte baja de la inflación de 1988, a partir de una -  
tasa elevada en enero, se apoyará en la corrección fiscal y el  
abatimiento de la inercia inflacionaria, esto último debido a  
los siguientes factores:

1. La apertura comercial
2. La política cambiaria
3. La sincronización de los aumentos de los precios de la canasta de productos básicos, los del sector público, los salarios y los precios de garantía.
4. La concertación social que adopta como guía los aumentos de salario en la fijación de otros precios.

Como resultado de todas estas medidas se espera, para el segundo semestre, una recuperación significativa que haga posible un crecimiento real del 2% del producto interno bruto durante 1988 y una recuperación mayor en 1989.

#### CONSIDERACIONES FINALES

La intensidad inicial del conjunto de medidas adoptadas producirá, en el primer trimestre de 1988, un superávit fiscal primario mucho mayor que el previsto para todo el año en su conjunto, derivado del importante ajuste inicial de precios y tarifas y de una reducción del gasto público programable especialmente fuerte en dicho trimestre.

El ajuste cambiario, el de precios y tarifas y el salarial, producirán un alza temporal de las tasas de inflación. Ello, aunado al fuerte ajuste fiscal y monetario, tendrá un cierto impacto recesivo inicial sobre el aparato productivo nacional. Este impacto se revertirá significativamente para dar lugar al crecimiento económico durante la segunda parte del año, cuando las tasas de inflación estarán a niveles sensiblemente más bajos.

Se estima que para 1988, la inflación será aproximadamente la mitad de la de 1987. Asimismo, se proyecta una fuerte disminución de las tasas de interés, a partir del segundo trimestre, un crecimiento moderado de la actividad económica, con una tendencia creciente hacia el final del año, una cuenta corriente de la balanza de pagos con saldo superavitario de magnitud considerable y un cambio favorable en las expectativas acerca del futuro económico del país.

Se prevé que el déficit financiero total, que incluye los pagos de intereses de la deuda pública, disminuirá en forma significativa respecto del estimado originalmente. Esta disminución se apoya en el aumento del superávit primario y en los menores pagos por intereses nominales, sobre la deuda pública interna, propiciados por una menor inflación.

El éxito de esta estrategia dependerá del manejo sistemático de todos los instrumentos de política económica financiera, y sobre todo, del cumplimiento de los compromisos adoptados por todos los sectores.

Los efectos de las decisiones gubernamentales no son ajenas a las organizaciones cualquiera que sea su vocación o finalidad. Tales efectos pueden ser observados desde dos ángulos al menos; el primero en lo referente a la disminución de sus actividades debido a la contracción económica y el segundo, que es consecuencia de lo anterior, o sea al desarrollo de técnicas contable-administrativas que enfatizan al Control.

En las circunstancias actuales que vive nuestra sociedad ya no se puede hablar de expansión como un concepto aislado, las organizaciones deben hacer un esfuerzo por crecer, pero - acompañando tal propósito con el control y evaluación correspondientes.

El énfasis al concepto y aplicación de Control se ha hecho evidente tanto por parte del Gobierno; en las empresas - descentralizadas y aún en las organizaciones privadas. A través de tal concepto se espera promover un desarrollo más armónico que insista acerca de los instrumentos financieros y administrativos que promuevan la eficiencia y eficacia en la obtención de resultados.

#### LAS MODAS ADMINISTRATIVO-FINANCIERAS

A quienes nos ha tocado en suerte vivir en esta época moderna nos parece de lo más normal hablar de las modas; así hablamos de lo que está de actualidad en música, ropa, cortes - de pelo, cine, televisión y demás aspectos relacionados con - nuestra vida cotidiana.

Pues bien, lo mismo sucede con las técnicas administrativo-financieras. De pronto alguna empresa, casi siempre de - los Estados Unidos, encuentra una nueva manera exitosa de resolver sus problemas. Acto seguido, se da amplia difusión al hecho; se publican artículos en revistas especializadas, se - publican libros, aparecen "expertos" en la nueva técnica y un

sin número de empresas empiezan a utilizarla, algunas veces con resultados positivos y otras sin lograr lo esperado.

Actualmente, un buen número de ejecutivos parecen estar ansiosos de abrirle las puertas a casi cualquier concepto innovador que prometa una rápida solución a sus problemas.

En principio esto no es necesariamente malo. Lo malo es que demasiadas empresas usan estos conceptos innovadores como si fueran soluciones mágicas sin enfrentar los problemas de fondo. Si la adopción de una solución innovadora no implica una evaluación profunda y una verdadera actitud de compromiso de la tela gerencia, estará condenada al fracaso y rápidamente se convertirá en mera palabrería, un símbolo hueco, una simple moda.

Algo de lo más desconcertante de las modas administrati-vo-financieras es la manera en que éstas cambian, en ocasiones hasta con giros de 180 grados.

Tenemos, por ejemplo, la "planeación estratégica". A finales de los 70's era lo que estaba en boga. Siguiendo el ejemplo de la General Electric, muchas empresas establecieron departamentos de planeación a nivel corporativo para definir los planes futuros de sus actividades. Actualmente los departamentos de planeación han sido reducidos substancialmente o de plano eliminados, porque la lógica indica que los ejecutivos a cargo directo de las operaciones son las personas ideales para establecer las estrategias a seguir.

Las modas administrativo-financieras son algo así como un mal necesario y siempre han estado entre nosotros.

Lo que ahora es diferente, y alarmante, es la rápida ascensión y caída de tantas modas, en ocasiones antagónicas entre sí, y la manera en que están influyendo en la administración moderna.

Pero, ¿por qué esta proliferación de modas administrativas? y ¿por qué se han vuelto más efímeras que nunca?. Tal vez porque muchos ejecutivos se encuentran frustrados ante su poca habilidad para competir en un mundo cada vez más complicado. O tal vez porque se encuentran bajo la intensa presión de los accionistas para hacer milagros en plazos muy cortos. El resultado ha sido una loca, casi sin sentido, maraña de "soluciones instantáneas".

Todavía no está muy claro qué tan amenazante para las empresas resulta esta verdadera erupción de paliativos.

Las modas administrativo-financieras han ido y venido por décadas y, al final, las empresas han sobrevivido sabiendo escoger y combinar lo que a ellas conviene.

Una "miradita" a lo que está de moda puede ser útil porque puede hacer pensar a los ejecutivos en nuevos caminos para hacer mejor su trabajo. En tiempos pasados las modas administrativo-financieras parecen haber causado ese efecto. En la -

actualidad, pensar en demasía en las modas administrativo-financieras provoca una verdadera distracción y aparta a los ejecutivos de su ya de por sí compleja labor de administrar un negocio; pero es indudable que habrá que escoger una o dos y estudiarlas verdaderamente en beneficio de la compañía.

A continuación se presenta un breve resumen de las tendencias presentadas en las últimas décadas.

En los 50's:

- Computarización- Las primeras computadoras de uso en las empresas se convirtieron en orgullosos símbolos de progreso.
- Teoría Z- Tal como fue propuesta por Douglas McGregor, esta filosofía sostiene que el personal produce más si se le permite opinar sobre su trabajo.
- Administración cuantitativa- Hay que confiar en los números. Administrar un negocio es una ciencia, no un arte.
- Diversificación- La estrategia de contrarrestar las altas y bajas cíclicas a través de invertir en otro tipo de negocios.
- Administración por objetivos- Popularizada por Peter Drucker. Define el proceso de establecer las metas de los ejecutivos a través de la negociación.

En los 60's:

- Grupos T- Seminarios para administradores orientados a enseñarles la sensibilidad interpersonal.
- Centralización vs Descentralización- Una corriente sostiene que la administración central debe tomar las decisiones, la otra corriente propone que la responsabilidad recaiga en los ejecutivos de línea.
- Administración matricial- Un sistema por el cual un ejecutivo puede reportar a superiores diferentes, dependiendo de cada una de las tareas que tiene asignadas.
- Conglomerados- Los negocios deben estar a la sobre de una sola organización corporativa, por muy diferentes que sean entre sí.
- El "Grid" administrativo- Un método para determinar a qué le da más importancia un jefe, a la producción o al personal bajo su mando.

En los 70's:

- Presupuesto base cero- Hay que olvidarse de los números del último ejercicio y empezar de cero el presupuesto de este año.
- La curva de la experiencia- Las utilidades deben obtenerse bajando precios, ganando mercado y buscando eficiencia.
- Administración de portafolio- Un sistema de clasificación que indica que las empresas de un grupo deben ser identificadas como buenas, regulares y malas.

En los 80's:

- Teoría Z- Los proponentes de los métodos japoneses de administración arguyen que las empresas deben adoptar técnicas como son los círculos de calidad y el enriquecimiento del trabajo.
- Emprendimiento- Hay que motivar a los ejecutivos para crear y controlar proyectos emprendedores dentro de la organización.
- Desmasificación- Un eufemismo popular para darle más fuerza a los trabajadores y menos a los administradores.
- Reestructuración- Hay que dismantelar los negocios que no dan resultados.
- Cultura empresarial- Los valores, metas, rituales y héroes que caracterizan el estilo de una determinada empresa.
- Administración en un minuto- En los 60 segundos que dura un minuto deben equilibrarse los premios y los castigos a los empleados.
- Administración por observación propia- Hay que dejar las oficinas para visitar las instalaciones y ver cómo marchan las cosas en vez de confiar en reportes escritos.
- Calidad total- Una superación constante, previniendo y no corrigiendo.

Las técnicas antes descritas, y otras existentes, no son buenas ni malas por sí mismas, todo depende de las circunstancias de cada empresa.

Debemos, pues, estar atentos a lo que nuestras empresas - intentan para resolver sus problemas y ayudarlos a valorar las implicaciones y posibles consecuencias de su decisión, de otra manera corremos el riesgo de no ser más que meros espectadores.

## SEGUNDA PARTE

## C A P I T U L O V

CONTENIDO Y CARACTERISTICAS DEL CONTROL

PIRAMIDAL DE GESTION

## C A P I T U L O V

- CARACTERISTICAS DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION
- CONTENIDO DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION
- LOS CONTROLADORES DE GESTION Y EL DEPARTAMENTO DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION
- LOS INSTRUMENTOS DE GESTION Y CONTROL
  - . EL COSTO Y LA CONTABILIDAD DE COSTOS
  - . LOS RATIOS O RAZONES
  - . LOS PRESUPUESTOS Y LA GESTION PRESUPUESTARIA
  - . EL ORGANIGRAMA
  - . LOS TABLEROS DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

## CARACTERISTICAS DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

Al hablar de características del Control Piramidal de Gestión es evidente que se refiere a los perfiles y condiciones que privan en él, en sus condiciones y elementos que intervienen en su actividad y acción dentro de la empresa.

Para la empresa en que se implanta es evidente que un cierto número de características de la empresa influye sobre la concepción y formalización del Control Piramidal de Gestión en la propia empresa y en el resto de su contexto o medio ambiente, entre ellas tenemos:

- La actitud de la dirección general con respecto al "control piramidal de gestión" y su estilo de dirección.
- La existencia de un sistema de planeación.
- La estructura organizacional de la empresa.
- El tamaño de la organización.
- La naturaleza de las actividades realizadas.
- La situación económica y financiera de la empresa.
- La personalidad del encargado y del contralor de gestión.
- La madurez y la formación de los responsables operacionales.

Estas son quizás las más importantes, pero no las únicas.

Las principales características del Control Piramidal de Gestión son muy conocidas y tal vez aplicadas en la mayoría de las empresas, pero en este caso serán aplicadas de acuerdo a la situación a tratar.

1. Planificación - verificación: El primero define un objetivo; el segundo, un medio. Este medio -la verificación- se revela a la vez necesario e insuficiente.

En una situación cerrada -como el control de los boletos de transporte-, la verificación permite localizar los casos en litigio. Las rectificaciones (suplementos, multas) -que siguen, y completan la acción del controlador (inspector).

El Control Piramidal de Gestión, que intenta planificar, utiliza igualmente, la verificación, en el sentido de aproximación norma-realización. O sea la acción comparativa de la norma de gestión y la realidad como resultado de la gestión. Aún más que en el caso precedente, esta verificación no puede ser sino una etapa, ya que no es la verificación final -se le podrá nombrar como de preliminar-, quedando abierta la situación a planificar y requiriendo una interpretación de las posibles acciones para evitar la gestión equivocada.

2. Oportunidad - regularidad: El control de regularidad o de conformidad se dedica a reglas o procedimientos determinados. Puede tomar la forma de un control contable (con-

cordancia entre los registros y los documentos), de un control de existencias (concordancia entre la realidad y lo registrado). Su utilidad para un control piramidal de gestión es innegable y debe ser aplicado continuamente o sea regularmente.

Un responsable de gestión de un supermercado, por ejemplo, en el momento de la recepción de las mercancías debe estar seguro de la conformidad de sus pedidos, de las facturas de sus proveedores, de que sus pagos hayan sido asentados en la documentación del proveedor, así como también debe de satisfacerse de los envíos y de los documentos (facturas o requisiciones) en el momento de la salida de los clientes debe cerciorarse de que se correspondan el contenido de las cestas con los registros, etc. Sin datos fidedignos, el control piramidal de gestión de este encargado no tiene significado.

El control piramidal de gestión aparece -a contrario- como un control de oportunidad. Implica, por parte de quienes lo ejercen, una interpretación de la forma en que se han alcanzado o no los objetivos, en que han sido empleados los medios. Esto no excluye, por lo demás, algunas recaídas o minusvaloraciones. Por ejemplo, es patente que un control piramidal de gestión de tesorería conduce, de alguna manera, al control de liquidez. Las malversaciones de fondos, descubiertas muchas veces al cabo de varios años, son generalmente la prueba, entre otras de la inexistencia de un control piramidal de gestión.

Control de regularidad y control piramidal de ges  
tión se complementan. Sus diferencias de objetivos y de natura  
leza conducen a que su manejo, en tanto sea posible, sea efec -  
tuado por personas distintas simplemente.

3. Externo - Interno: Las formas de control que -  
acabamos de considerar diferencian muy netamente situación con-  
trolada y organismo de control; en estos casos se trata de con-  
trol ajeno a la situación. No siempre sucede así. El self-con-  
trol, o autocontrol, es un control interno, ya que la misma per-  
sona posee los impulsos y la razón. El caso del Birth-control,  
o control de natalidad, adaptado como "planificación familiar",  
es decir la voluntad de tener hijos en el momento deseado. La  
expresión cubre un campo mayor que la de "limitación de naci- -  
miento", es más complejo: únicamente el acuerdo entre los cónyu-  
ges permite hablar de control interno. Y se hablaría de con-  
trol externo si en algún país (como China) se limita la natali-  
dad.

En el caso del control piramidal de gestión, coexis-  
ten control externo y control interno. El responsable puede -  
considerarse como si formara parte de la situación que desea -  
controlar: practica al autocontrol. Además, alrededor suyo, su  
superior jerárquico y organismo de control se esfuerzan igualmen-  
te por dominar la situación mediante controles externos, pero -  
por supuesto persiste la idea que el control piramidal de ges -

ti3n es totalmente interno, para tal caso se explica en las siguientes dos figuras:

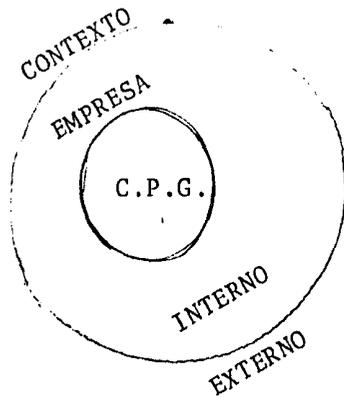


FIGURA NO. 1

En esta figura se explica, que el control de gesti3n est3 dentro de una empresa pero influido por el contexto donde se desenvuelve la empresa y 3sta a la vez puede llegar a influir en el contexto. Como se puede ver en la gr3fica, la empresa influye determinadamente en el control piramidal de gesti3n, (este tipo de relaci3n se ve m3s com3nmente en la empresa privada, ya que aqu3 no tiene un 3rgano rector que incluya en el Control de Gesti3n, a menos de que se trate de un grupo empresarial muy fuerte el cual tendr3 un 3rgano especial para el control de gesti3n).

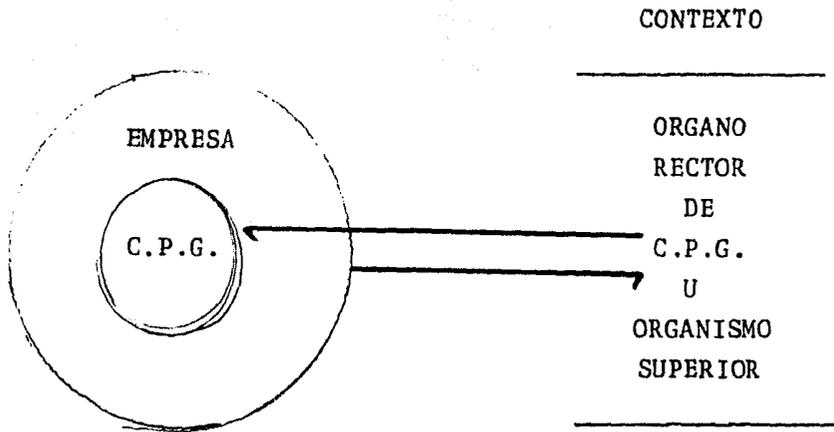


FIGURA NO. 2

En esta figura se muestra como el Control Piramidal de Gestión está influido por el contexto pero a través del órgano superior o de un órgano rector de Control Piramidal de Gestión, mediante reportes, informes, etc.

4. A priori - A posteriori: Situar el control antes o después de la acción, equivale a preguntarse si la situación después de la acción es irreversible o no lo es. El self-control y el birth-control son controles evidentemente a priori; el control de las contribuciones lo es a posteriori. Las rectificaciones pueden hacerse durante un plazo bastante largo, esto no tiene sentido, en la empresa los acontecimientos se encadenan demasiado de prisa; los gastos del Estado están controlados a la vez a priori, por parte de los controladores financieros y

los contables S.H.C.P. y S.P.P. y a posteriori por el Tribunal de Cuentas Contaduría Mayor S.H.C.P.

El Control Piramidal de Gestión, igualmente, conoce estas dos modalidades. Si se trata de autocontrol interno, la reflexión del responsable de gestión procede y sigue simultáneamente a la acción: esta presencia constante del sistema de referencias es una de las fuerzas del autocontrol, a condición de que la reflexión no enfoque la acción.

Si se trata de control externo, el control a priori parece oponerse a un funcionamiento flexible y sin complicaciones de la empresa. La exigencia de una autorización previa para cada acto del responsable de gestión -a causa del cariz del gasto, que entraña- parece que deba conducir a la disminución, -es decir a la parálisis de la actividad. Prácticamente, si nos encontramos ante situaciones repetitivas, tales como los gastos de explotación corriente, un control a posteriori es suficiente, ya que permite evitar, por consiguiente, la repetición de las desviaciones anteriores. A la inversa, los gastos de inversiones, irreversibles a menudo exigirán unos controles más refinados, más numerosos; algunos se efectuarán antes del gasto o, mejor antes del compromiso. Véase la figura siguiente:

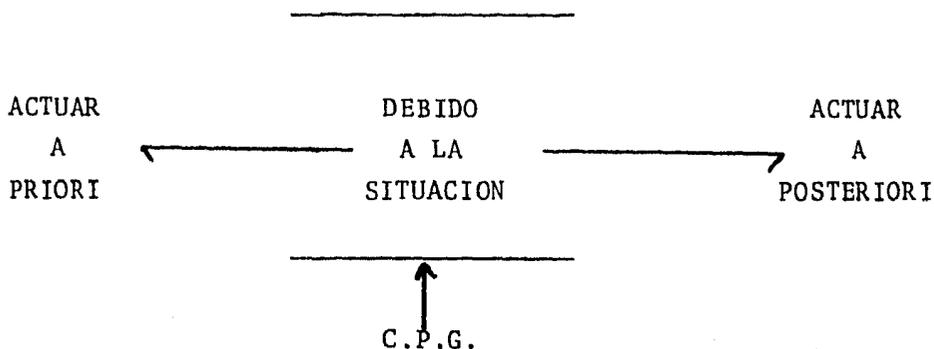


FIGURA NO. 3

5. Incitativo - represivo: Los distintos controles externos nombrados hasta aquí -contable, contribuciones, boletos de transporte, etc.- tienden a producir una situación desviada en el alineamiento deseado. Se traducen mediante órdenes, se surten eventualmente de sanciones y justifican de este modo el adjetivo de represivo que se les aplica.

El Control Piramidal de Gestión puede ser represivo, lo cual se impone particularmente cuando el responsable de gestión no hace frente a sus obligaciones. Pero, por naturaleza, el control de gestión prefiere dejar el responsable de gestión que rectifique el mismo la situación cuando esta se deteriora. Apela a una participación interna y puede verse calificado de control iniciativo. (Nota 22). Véase figura.

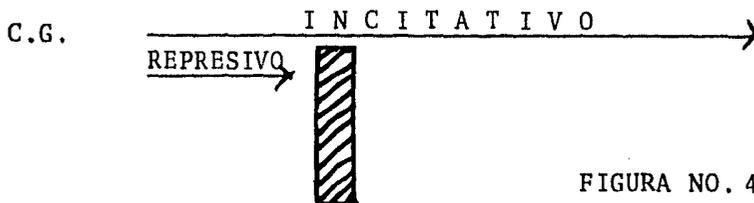


FIGURA NO. 4

SINGULARIDADES DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

Haciendo una descripción esquemática, diríamos: El "C.P.G." es la propuesta que se hace a todos los que ocupan puestos de mando o realizan una actividad destacada en la empresa (todos tienen importancia en la empresa), por ejemplo: técnicos, diseñadores, inspectores de ventas, analistas, etc., para que definan sus objetivos en cuanto a su actuación y gestión en un período determinado, de acuerdo con el plan u objetivo general de la empresa, que la dirección ha establecido para un inmediato futuro. Hecha su propuesta de fines y metas, tienen que informar simultáneamente sobre sus planes y procedimientos en cuanto a organización y gestión, sobre todo la que piensa seguir implantar, a largo plazo, siempre señalando los medios que precisan para el desarrollo de sus propuestas. (Nota 23).

Se comprende que todas estas propuestas tienen que ser discutidas, negociadas y rectificadas, para que resulten armónicas.

Aceptados por parte de la alta dirección y los niveles jerárquicos encargados los objetivos y planes, y concedidos los medios, se impone a continuación las preguntas fundamentales que facilitarán el permanente control:

1. ¿Cuándo se realizará cada mejora?
2. ¿Cómo?
3. ¿En qué orden?
4. ¿Qué resultados se van obteniendo?
5. ¿Coinciden con lo propuesto?
6. ¿Por qué hay retrasos?
7. ¿Por qué hay desviaciones económicas?
8. ¿Qué medidas se están tomando para evitar unas y otras?
9. ¿Se modificarán las acciones para llegar el resultado deseado?
10. ¿A qué nivel y en qué momento se hacen las medidas correctivas?

Para contestar estas preguntas tendremos que recurrir a técnicas como:

- |                           |                         |
|---------------------------|-------------------------|
| 1) Presupuestos           | 5) Cuadros de Mando     |
| 2) Previsión              | 6) Tableros financieros |
| 3) Pronósticos            | 7) Razones y ratios     |
| 4) Márgenes de tolerancia | 8) Y muchas más...      |

De las técnicas que mencionamos en el apartado anterior, la que da cifras y detalles concretos de los resultados es el "control presupuestario". Las técnicas de pronóstico, "cuadros de mando", y control de tendencias, márgenes de tolerancias, constituyen en conjunto el control piramidal de gestión.

La participación y las políticas de coordinación puestas en práctica, someten a los técnicos y jefes a proponer efectivas y ambiciosas mejoras y a prever cambios para enfrentarse con el futuro.

El ideal para las empresas es que todos tengan ambas cualidades en su justa proporción, para ser evaluado, pues todo lo que puede ser cifrado pasa después, en forma de índices, referencias límites y tolerancias a integrarse en los cuadros de mando, tableros de control o como se llame al tipo de instrumento escogido.

Estos tienen por objeto despreocupar a los responsables sobre lo que sucede de acuerdo con lo previsto, llegando así a la dirección de la excepción, es decir, a una concentración de toda la capacidad decisoria de la empresa sobre lo incidental o sobre la problemática que presenta en cada momento la máxima dificultad o lo que requiere mayor atención en tal o cual momento.

Resumen de lo expresado de las características de control de gestión.

En el libro de la Dra. Castelan "Planeación estratégica y control de gestión existe un apartado llamado herramientas del control de Gestión" a esta expresión no hay que tomarla como instrumento del Control de Gestión, sino como elementos importantes para el funcionamiento óptimo de un sistema de "Control Piramidal de Gestión".

Para diseñar un sistema de Control Piramidal de Gestión y más tarde lograr una efectiva implantación del mismo, deben conjugarse debidamente los siguientes factores:

- 1) Un completo mecanismo de comunicación, basado en el elemento "información" (un buen sistema de información).
- 2) Un conjunto coherente de medios de control a los que llamaremos "controles", los cuales definirán el contenido de la información y servirán como parámetro para evaluar las realizaciones a los objetivos y metas esperadas.

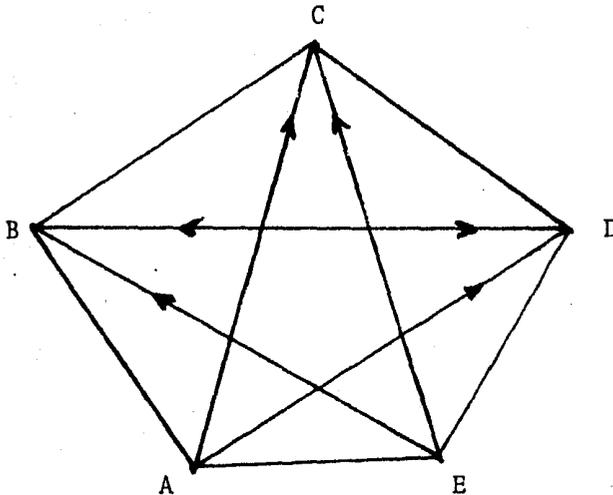
#### La comunicación-información:

Para que la acción de los individuos integrantes de un grupo logre los objetivos comunes fijados, es necesaria la acción "cooperativa". El trabajo de grupo o colectividad de los elementos del grupo. Esta requiere de una condición necesaria sin la cual su cumplimiento no sería posible "la comunicación".

Para analizar algunas de las características de las estructuras de comunicación, podemos remitirnos a los trabajos de Leavitt.

Leavitt parte de la concepción de las estructuras - consisten en "celdas" conectadas unas con otras, por analogía - define a estas celdas como personas y a dichas conexiones como comunicaciones y procede a describir los patrones de comunicación.

Leavitt, define un patrón de comunicación como la - forma en que las personas están interrelacionadas. Esquema de comunicación.



En cada esquina tenemos una persona representada con las letras: A, B, C, D y E, cada una de ellas tiene un canal de comunicación con, al menos una de las restantes, canal por donde se podrá efectuar tal comunicación en ambos sentidos. Si consideramos la existencia de una figura central (en este caso "C"), la cual debe dar respuesta a un problema que no puede ser resuelto sin la reunión de las distintas informaciones poseídas por las otras cuatro figuras, entonces tenemos que pueden desarrollarse varios patrones generales de comunicación.

Esta puede efectuarse combinando las vías que van desde la plática informal, hasta el reporte escrito y formalizado.

El patrón de comunicación formal dentro de una organización estará definido por su estructura organizacional.

Tocante al valor de la información hoy considerar que éste se relaciona íntimamente con:

- a) el grado de la incertidumbre
- b) el costo de la información
- c) los beneficios de una adecuada decisión.

Tales elementos se conjugan y unen dentro de la empresa, con el objetivo de alcanzar el equilibrio que permita minimizar el costo de la información y maximizar los beneficios de lo decidido tomando en base a aquella el valor de la

información es por lo tanto, resultado de la apreciación del tomador de decisiones quien de acuerdo a la circunstancia de incertidumbre donde se ubique, definirá el costo que está dispuesto a pagar por la información.

Pero no toda la "información" generada en una empresa o fuera de ella es "importante" ni toda la "información importante" puede ser obtenida por el director de una empresa, de donde se deriva la necesidad de que la dirección estructure un sistema informativo a fin de:

- a. Obtener la información importante
- b. Obtener una información completa

#### Información importante:

Sólo una parte de la información total de la empresa es importante, una buena parte de ella debe eliminarse por medio de depuraciones, pues un gran volumen tiende a hacer confuso su empleo. Esto fundamenta la idea de que tanto la estructura de la empresa, como su sistema de control de gestión, deben ser diseñados para utilizar la "información importante", para ello es necesario crear un sistema informativo que satisfaga las necesidades de los diferentes niveles administrativos.

Determinar la información importante a cada nivel se define por la respuesta a las siguientes interrogantes:

- ¿Qué debe medirse para ayudar a la interpretación final?
- ¿Cuáles factores materiales y no materiales influyen en el rendimiento?
- ¿Qué elementos juegan en la ruptura del equilibrio global?
- ¿Que reportes y a qué nivel deben elaborarse y presentarse sólo en caso de excepciones?
- ¿Qué factores son susceptibles de interpretación por un procedimiento de rutina?

#### Información completa:

La cantidad de elementos informativos no implican forzosamente que se abarque el "entero informativo" información completa se interpreta aquí en el sentido de integración de los elementos más importantes de las diferentes fracciones de datos las cuales forman el entero.

La información completa es en la mayoría de las veces muy difícil de obtener por lo cual los directivos de la empresa deben conformarse con una casi-completa. Sin embargo, se emplea esta terminología para enfatizar su importancia y limitaciones que implica la incertidumbre del medio ambiente, del futuro de la manipulación de la información.

Para integrar una "información completa" deben considerarse entre otras las respuestas a las siguientes preguntas:

- ¿Cuáles son las fracciones representativas del -  
entero informativo?
- ¿Cuál es la selección que debe operarse para ele-  
gir los elementos representativos de las frac-  
ciones también representativas de la masa de  
información?
- ¿Cuál es el mínimo de elementos informativos con  
los que se opera el control sobre una área o  
sobre la empresa?
- ¿Cuáles son los costos de la información y del -  
control?
- ¿Hasta dónde son costeables?

La expresión cuantitativa de la comunicación formal de la empresa estará dada por su sistema integral informativo - financiero, y demás reportes numéricos establecidos.

#### Los controles-

Las necesidades y características de información requeridas para el Control Piramidal de Gestión de cada empresa - en particular, indicarán los controles que deberán definirse pa-  
ra satisfacer los requerimientos del caso. Estas característi-  
cas de los controles desde luego limitan su alcance al tipo de  
comunicación formal y sistemática, razón por la cual aunque el  
Control Piramidal de Gestión se apoya en ellos, no son los úni-  
cos elementos de juicio empleados para efectuar sus funciones.

Los controles son uno de los elementos de Control Piramidal de Gestión y son parte de el, y no son ellos el "Con- - trol Piramidal de Gestión".

En el contexto del Control Piramidal de Gestión, los controles significan medida e información, son los medios, mien- - tras que el Control es dirección y es el fin. Los controles, - dada su naturaleza, son parámetros de referencia, los cuales - evalúan la eficacia de los diferentes segmentos de la organiza- - ción como son los estándares, los presupuestos, y por otra par- - te, del diseño de un sistema de información formal que nos re - porte las realizaciones alcanzadas durante el desarrollo de las diversas acciones emprendidas en los distintos programas.

## CONTENIDO DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION.

En este apartado explicaremos el proceso que debe tener el CG, las ventajas del sistema y la aplicación a funciones en la empresa.

### EL PROCEDIMIENTO DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION.

Implica seis etapas. Algunas de ellas son comunes a todos los casos: análisis, diagnóstico, asesoramiento, acción correctiva; el empleo de las dos restantes -orden y actualización de la norma depende de las circunstancias y de las condiciones en que se desarrolle la organización en el contexto.

#### 1. El análisis o la aproximación norma-realización.

Este primer estudio de verificación permite, aproximando norma y realización, descubrir las diferencias e identificar lo que no concuerda.

Los principales problemas planteados por esta primera etapa son:

El vocabulario: las normas se desprenden de un vocabulario económico; a menudo las realizaciones las suministra la contabilidad. A veces se impone una armonización delicada entre los dos lenguajes.

El plazo: para poder ser utilizados, los análisis deben hacerse con rapidez. Una empresa eficiente puede establecer

controles mensuales con plazos de 15 a 20 días. En el caso de -  
controles externos, los plazos corren el riesgo de ser mayores,  
como lo puede ser la auditoría externa.

El material: según la importancia de la empresa y el -  
volumen de la información a tratar, los cálculos se hacen a mano,  
mecanográficamente o bien con la ayuda de un computador, por lo  
tanto, dependiendo de esto variará el tiempo en que se puede ha-  
cer alguna acción.

La ejecución del trabajo: es obra de un servicio de con-  
trol de gestión propio de la empresa o bien ajeno a ella.

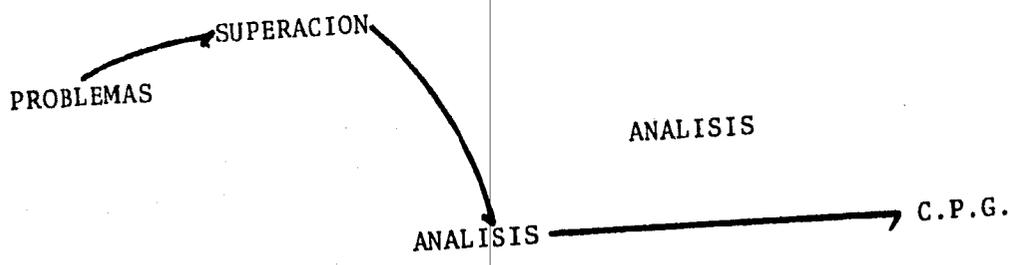


FIGURA A

2. El diagnóstico.- En medicina, diagnosticar es determinar la naturaleza de una enfermedad de acuerdo con los síntomas. En el control piramidal de gestión, diagnosticar es identificar y medir las causas de los desajustes. La identificación de las razones de los desajustes tropieza con una casualidad a veces múltiple en la empresa. Por ejemplo, niveles de tesorería. Si el nivel efectivo de tesorería desciende por debajo de ese mínimo, ello puede explicarse por un descenso de las ventas, debido a un decrecimiento general de la actividad (coyuntura, clientes) o bien, a un decrecimiento de la actividad del departamento comercial. Esta caída puede explicarse igualmente a causa de una baja de pedidos de los clientes, cosa que se observa corrientemente en épocas de depresión. Por último, puede provenir de una actividad insuficientemente desplegada por el servicio de facturación o por el servicio financiero. Aún así, se podrían hallar otras causas: principalmente el incumplimiento de los plazos fijados por el servicio técnico. Una investigación semejante se esfuerza en distinguir entre lo que proviene del medio ambiente de la empresa -coyuntura- y lo que es de la propia empresa.

Este análisis de las responsabilidades debe cifrarse con el fin de evitar los trasposos de responsabilidades de los demás servicios o al exterior.

De la elaboración del diagnóstico podrá encargarse el servicio de control piramidal de gestión. La interpretación de los fenómenos es una tarea colectiva que incluye a los especialistas y a los responsables de gestión interesados.

En el ejemplo que pone en entredicho prácticamente a toda la empresa se debería recurrir a una discusión colectiva bajo la autoridad de la dirección general y presente la representación del control de gestión. Cuando el fenómeno es más limitado, es suficiente un diálogo entre el controlador de gestión y los responsables de gestión.

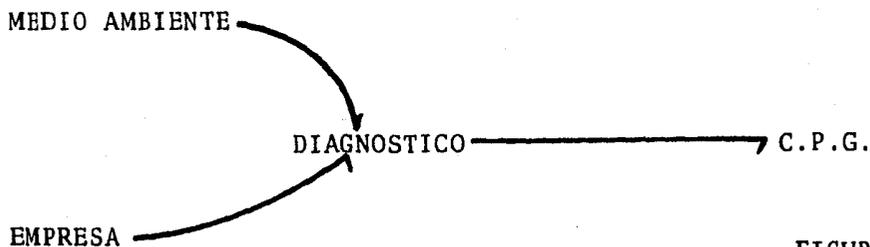


FIGURA B

3. El asesoramiento. - Puede entenderse como una propuesta que guía a la acción. Solo se considera aquí como una de las consecuencias posibles del diagnóstico.

Como un nombre lo indica, procede esencialmente de los especialistas -previsionistas, ingeniero economista, controlador de gestión (vistos con anterioridad).- que la empresa utiliza.

Puede provenir igualmente de los superiores del responsable de gestión, en el caso de que este esté en posición de subordinación.

El asesoramiento se solicita -por los responsables de gestión- bajo la forma de un estudio de previsiones, principalmente; o bien se suministra por iniciativa de los especialistas bajo la forma de una nota orientativa, por ejemplo. Este posible doble origen depende de las circunstancias y revela la importancia y el papel respectivo de los ejecutivos operativos y de las autoridades funcionales. La necesidad del asesoramiento se presenta de diversas maneras: al responsable de gestión le falta información y formación: caso de un agricultor, por ejemplo, quien, por no emplear abonos en calidad o cantidad suficiente, obtiene rendimientos anormales, o bien, el responsable de gestión no tiene visión de conjunto de los problemas que le afectan.

ASESORAMIENTO  $\xrightarrow{\text{A TRAVES DE ESPECIALISTAS}}$  C.P.G.

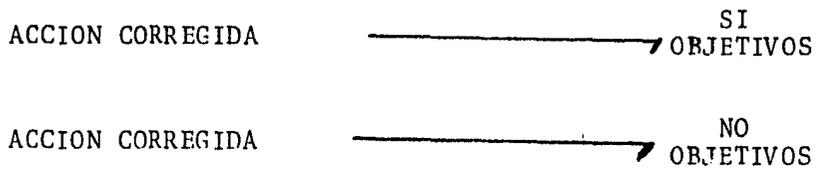
4. La orden.- Se trate de una decisión autoritaria, que impone o prohíbe una acción al responsable de gestión dentro de su zona de autonomía. Esta orden autoritaria emana de un superior jerárquico, y se apoya en el diagnóstico de este último o bien en los consejos que haya podido recibir o solicitar y por supuesto ya influido de el asesoramiento de los especialistas.

Esta forma de intervención es necesaria. El control piramidal de gestión no puede ser íntegramente liberal. El superior jerárquico está al frente de un conjunto, que debe armonizar de la mejor manera posible. Esta optimización general puede fracasar a causa de acciones particulares. Algunos ejemplos: es posible obtener ciertos bienes de equipo, sin seguir un procedimiento de inversión, por medio de un contrato de arrendamiento financiero. Este último da lugar solamente al pago de las anualidades. Igualmente, puede procurarse personal escapando al procedimiento de contratación- recurriendo a una agencia de trabajo eventual. Dichas prácticas pueden facilitar el trabajo de un responsable de gestión. Pueden igualmente estar en contradicción con los objetivos generales de la empresa y ser objeto de decisiones autoritarias: limitación o prohibición de utilización. Como último recurso, si los resultados del responsable de gestión siguen siendo anormales de manera continuada, el superior jerárquico puede reservarse las últimas decisiones: cambio, exclusión como se verá en el siguiente apartado.

5. La acción correctiva.- Dirigida por el responsable de gestión, la acción correctiva tiene por meta alinear una situación desviada, ajustar la situación a la (o las) normas, - una referencia normativa es susceptible de un cambio en el tiempo debido a causas externas e internos de la empresa.

Un informe, una orden o el propio diagnóstico del responsable pueden ser el origen de esta acción correctiva. En este último caso puede hablarse de autocontrol seguido de autocorrección. Es la forma más refinada del control piramidal de gestión. Así, un responsable regional de gestión de ventas que estudie una zona confiada a un agente, comprueba en una parte de esta zona un nivel insuficiente de ventas. Esta falta de cobertura puede conducir a dos acciones: o bien el agente extiende su acción a la porción descuidada su zona hasta entonces, o bien el responsable de gestión instala aquí un segundo agente.

En ocasiones, la acción correctiva no puede ser sino indirecta. Un ingeniero de fabricación comprueba un exceso de desperdicios. Su acción -después del diagnóstico- pueden recaer en los obreros (calidad del trabajo), en las máquinas (ajustes, cuidados), en las materias primas utilizadas (calidad). En este último caso, sin embargo, queda obligado a dirigirse a otros responsables: recepción y control de las materias a la entrada de las fábricas.

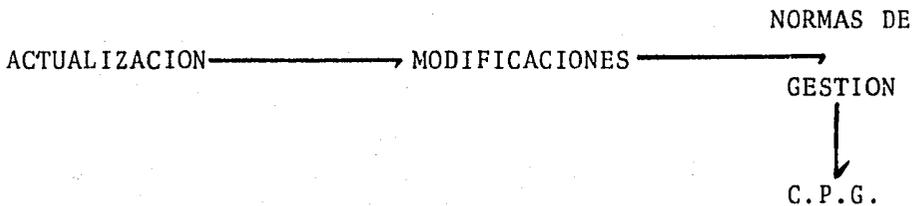


6. La actualización de la norma. Consiste a la inversa de la acción correctiva, en modificar la norma, ajustarla a las realizaciones comprobadas.

Esta situación actualiza a la empresa la fórmula de F. Bacon: "Para mandar en lanaturaleza es preciso obedecer sus le - yes".

Esta última fase del control piramidal de gestión es consecuencia de las anteriores. Pertenece al dominio del superior jerárquico o del propietario el caso de una pequeña empresa. El deseo de realismo que la anima está perfectamente justificado, aunque los errores pueden empañar la apreciación de una situación que puede variar. En tales condiciones, mantener normas demasiado categóricas es un error psicológico, el caso inverso -normas demasiado flexibles- pueden tenerse igualmente en con

sideración. Así como un desajuste reductible pueda constituir, para el responsable de gestión, una tensión estimuladora, un desajuste incorregible, sentido como irremontable, puede conducir al desánimo e incluso puede servir de coartada frente a acciones correctivas, abandonadas o no emprendidas. Es evidente que esta modificación de la "regla del juego" debe realizarse prudentemente. Será precisa cierta perspectiva para juzgar el carácter reductible o no del desajuste observado y para calibrar las modificaciones necesarias. Para la empresa, flexibilidad no quiere decir facilidad ni simple adaptación de los hechos.



Ahora bien la Dra. Castelan uniendo y relacionando el control de gestión con la planeación estratégica, dice lo siguiente: "Siendo el control de gestión un proceso que une la planeación estratégica y la operación de la empresa con la finalidad de asegurar que los objetivos estratégicos sean cumplidos; en su desarrollo sigue un patrón armonioso e interconectado de actividades, el cual puede desglosarse de la siguiente forma".<sup>24</sup>

1. Planeación Operacional.
2. Presupuestos.
3. Cuadros de mando o Cuadros de control.
4. Contabilización de resultados.
5. Evaluación y análisis de diferencias.

Tratando en desglose, tenemos:

- 1.- La planeación operacional.

Es la cadena de unión con la planeación estratégica, - que persigue plasmar un programa concreto de acción, los objetivos planteados por ésta.

La planeación operacional comprende los siguientes puntos:

1.1 Se deberá hacer la formulación y encadenamiento - de los programas de acción a desarrollar, este en el mediano plazo, en forma armónica y con calendario preciso de realización, - que permita saber con buen porcentaje de seguridad la continuidad operativa de la organización. El calendario de programas - contendrá:

- a) El programa a realizar
- b) La interdependencia o independencia de los mis-  
mos.
- c) El responsable de cada programa.

- d) Período estimado de realización y fecha límite - de espera.
- e) Análisis de los trabajos a efectuar dentro de ca da programa, a su vez, cada programa tendrá un análisis de:

- Trabajo a efectuar
- Responsables de actividad
- Destinatario de trabajo (interdependencia)
- Período estimado de realización y fecha límite de entrega
- La consideración de la estructura organizacional adoptada conforme a sus objetivos estratégicos, para implementar dichos pro gramas de acción
- El desglose detallado por cada uno de los - programas
- Su alcance en términos cuantitativos
- Las acciones necesarias a emprender para de sarrollo
- Los resultados esperados en términos cuanti tativos
- Los medios necesarios para llevar a buen - fin el programa expresados en términos de recursos materiales y de factor humano.

1.2 Determinar los estándares (controles) que permi - tan tener una referencia de eficacia a las realizaciones.

2.- Los presupuestos.

Los presupuestos han sido utilizados como base del con trol de gestión actualmente esta situación es ya muy limitada y

aunque sigue siendo fuente importante de información para el control piramidal de gestión ya no es la única ni la básica para que este ejecute su labor.

El presupuesto es el plan que nos muestra como los recursos van a ser obtenidos y empleados en un cierto intervalo de tiempo.

Esta definición no debe de limitar su uso. El concepto de presupuesto es ampliamente aplicable a través de cualquier organización.

### 3.- El cuadro de mando.

Llamado también tablero de control un gran instrumento del control piramidal de gestión, por ahora mencionaremos simplemente que: El cuadro de mando es un reporte en donde se resumen los elementos considerados principales y más representativos en marcha de la empresa. Contiene un número reducido de indicadores coincidentes con ciertos rubros de los presupuestos, pero sin considerarlos en su totalidad; por tal motivo la rapidez y la flexibilidad de su manejo es superior. Este permite que con una mayor destreza puedan estimarse los resultados globales de la firma. El cuadro de mando permite estimar global y rápidamente si los resultados obtenidos en la operación de actividades de la empresa, han sido satisfechos o no.

#### 4.- Contabilización de resultados.

Los resultados de la operación de la empresa para efectos del C.P.G. deben contabilizarse tomando como base:

El sistema de presupuestos establecidos: operacional - orgánico. El cual se supone es una respuesta a la estructura organizacional adoptada por la empresa (ver punto 2 Presupuestos).

Así tenemos que el sistema de contabilidad de costos - deberá ser diseñado para servir como un sistema formal informativo sobre las realizaciones -resultados- perfectamente compatibles con los conceptos utilizados en la definición de estándares, presupuestos control de mando,... etc.

El sistema de contabilidad de costos no debe ser considerado como un distinto al de la contabilidad general, pues ambos están íntimamente ligados, sólo que en la contabilidad general, los costos se reportan como un agregado dentro de los resultados; mientras que en la contabilidad de costos encontramos su desglose.

Diferentes actividades ha diferenciar en el concepto - piramidal de control de gestión.

Hay 4 partes fundamentales que no sólo es preciso diferenciar, si no que han creado sus propias técnicas o especializaciones.

- a) La informática de gestión (el popular m.i.s. americano-management informatio system.
- b) Las técnicas presupuestarias y de previsión.
- c) Las técnicas de decisión.
- d) La coordinación y gestión integrada.

Para todas ellas, el computador con todas sus posibilidades y la "investigación operativa", han supuesto una ayuda de tal alcance cuyos límites actualmente estamos muy lejos de poder siquiera imaginar.

#### Implantación del control piramidal de gestión:

Las ventajas del control de gestión se nos presentan - en dos planos distintos: En el plano de la empresa, aporta racionalización a la elaboración de las decisiones y a la crítica de los resultados. En el plano de la organización es un medio que favorece uno de sus muy difíciles logros, el precisar las responsabilidades de cada uno y de reforzar en los individuos la sensación de participar en la gestión de la dirección.

Con un espíritu pragmático hay que considerar siempre a los estudios previsos y los presupuestos como un medio de administración de los negocios, en cuanto permiten establecer determinadas políticas a la vez que se utilizan para gobernar a los hombres, principalmente porque establecen un lenguaje común entre la dirección y sus colaboradores. Para la dirección del -

control piramidal de gestión es, ante todo, un método, es decir, un medio para conducir con orden su pensamiento y su acción. Es un subir poco a poco, como por escalones.

El primer "escalón" consiste en prever, establecer un pronóstico sobre dicho pronóstico hay que definir un programa de acción y fijar objetivos.

El segundo "escalón" consiste en controlar; esto como hemos dicho obliga a comparar las realizaciones con las previsiones, al mismo tiempo que se ponen todos los medios para compensar las diferencias constatadas. La empresa tiene que ser creadora para ser competitiva pero con el control piramidal de gestión. Tiene que avanzar y crecer hasta una determinada dimensión. Su marcha, por otra parte, es ciega si no llega a conocer las características del verdadero espacio económico en que se mueve.

### La informática de gestión.

El concepto de informática esta hoy muy difundido, lo que aquí queremos resaltar es la prioridad de organizar los sistemas de información de la empresa de acuerdo con las exigencias del control piramidal de gestión. Todas las comparaciones que en el mismo se establecen tienen que basarse en datos recientes y correctos. No olvidemos que sobre los mismos hay que establecer las diversas alternativas y por último la elección y decisión de una de ellas que será la definitiva. No es sólo preciso llegar a un idioma común por todo lo ininteligible, sino que los índices tienen que ser significativamente efectivos y los canales por los que deben fluir estas comunicaciones también deben ser perfectamente definidos. En la aportación que el computador puede hacer a estas técnicas y actividades, no es suficiente lograr un banco de datos completísimo, sino que su selección, procesos, elaboraciones de resultados, etc., pueden dar resultados diferentes.

### Centros de gestión y Centros de costo.

Desde un punto de vista de organización, interesa definir con detalle estos dos conceptos.

En primer lugar diremos que para aplicar con carácter general y a cierto el control piramidal de gestión en la empresa, debemos ver está como formada por células o núcleos de gestión,

en cuyo centro respectivo (centros de gestión) surgen las decisiones que originan costos (gastos), ventas, productos, técnicas, planes, publicaciones. Que son los mecanismos de acción que conducen a los definitivos resultados. Del acierto o desacierto de estas decisiones, que son la verdadera dinámica y vida de la empresa, así será su supervivencia engrandecimiento o decadencia. Se comprende, por principio, la necesidad de conocer cuáles son esos centros de gestión para poder controlar sus actuaciones. Por otra parte existen los centros llamados de costo, actividades dentro de la empresa que casi automáticamente originan costos, los cuales hay ocasiones que quedan independientes de los centros de gestión ya que por su naturaleza, proceden con un automatismo absoluto. Por ejemplo, locales, servicios al personal, transportes, almacenes, etc.

#### Los bancos de datos.

La primera etapa del control piramidal de gestión es establecer un banco de datos que recogerá toda la información que luego hay que elaborar de diferente forma según sea el nivel al que se dirija, el tipo de informe estudio o cuadro de mando que se prepare, y la rapidez con que se haga. Nos interesa, con este fin, definir con acierto los llamados niveles de gestión; así tendremos:

- a) Niveles de alta dirección (planificación estratégica).

Corresponde a este nivel la gestión global y sobre todo de futuro. Es un centro de gestión sobre todo en lo que se refiere a fijación de objetivos. Debe conocerse, y en la mayoría de los casos, intervenir en los puntos débiles de la empresa, cualquiera que sea su nivel donde se producen. Su actividad debe ser eminentemente coordinadora.

- b) Nivel divisional, orgánico y funcional (planificación lógica).

En estos niveles se producen: decisiones sobre organización. Planes a corto y medio plazo. Programaciones y su control. Responsabilidad por producto, producción, ventas, personal, administración, etc.

- c) Nivel ejecutivo-operacional (planificación táctica).

Este es el nivel de jefes y mandos intermedios cuyas decisiones corresponden a la directa realización, resolviendo sobre la marcha la mayoría de los problemas que se presentan (jefes tácticos): de ellos depende la mayoría de los centros de costo y en sus decisiones se originan las desviaciones presupuestarias.

d) La última información es para los operativos.

En realidad son las instrucciones de trabajo. Estos son los vendedores, los que trabajan en los talleres, los compradores, etc. De aquí procede la información de la caja negra - (banco de datos o registro general de sucesos).

El costo del control piramidal de gestión y el costo de la información.

Como ocurre en todos los controles, es importante conocer sus límites en cuanto al costo. El control piramidal de gestión por el personal que precisa, por la cualificación de este personal y por el tiempo que dedican los mandos en sus estudios y reuniones sobre desviaciones, fijación de objetivos, presupuestos, tiene un costo que puede estar justificado para una clase de controles, pero que del mismo modo puede no ser rentable en el control de algunos otros pequeños parámetros actividades marginales y estimación de determinados índices y ratios. En otras palabras, el control piramidal de gestión es el propio aspecto económico de "autofinanciación" tiene unos límites que debemos conocer.

Condicionamiento de la obtención de la información.

La información que hay que preparar para el control piramidal de gestión tiene características especiales en cuanto a precisión, rapidez de obtención (tiempo) y costo. En la prácti-

ca estos tres parámetros están relacionados entre sí por diferentes compromisos. Una información muy precisa pero que llegue muy retrasada puede tener menos valor y efectividad que una menos exacta y conseguida con urgencia. Del mismo modo sabemos que la información exacta y regurosa es costosa, pero hay un límite en cuanto a precisión por debajo del cual no se puede descender.

### Dirección selectiva.

La riqueza principal de una empresa es su capacidad de gestión. Esta se identifica con el tiempo, atención, creatividad que pueden disponer los mandos y dedicar a los asuntos que por jurisdicción, nivel profesional y jerárquico le corresponden. Para comprender la importancia de este factor no hay más que imaginar el mal rendimiento que supone la actuación de mandos inquietos saltando sin parar de un asunto a otro, criticando la labor de sus compañeros, ocupándose de minucias o de asuntos que no son de su incumbencia, sin poder estudiar con el debido reposo las decisiones importantes que afectan a su departamento y en gran medida al resultado global.

En resumen el control piramidal de gestión, constituye una nueva era para la Dirección de la empresa, etapa que por necesidad tenía que llegar ya que la constante incorporación de problemas y complejidades, a sí como su crecimiento y dimensiones, habían llevado, en lo que a dirección se refiere, a unos

grados de irracionalidad tal, que de seguir así, sus consecuencias podían ser más catastróficas.

LOS CONTROLADORES DE GESTION Y EL DEPARTAMENTO DE CONTROL - -  
PIRAMIDAL DE GESTION

Mucho cuenta el personal que se tenga y la función del departamento especializado para el buen funcionamiento del "C.P.G.". Hay que recordar que el C.P.G. está compuesto de varios factores como se muestra en la figura siguiente:

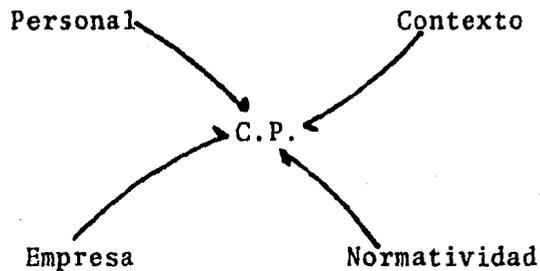


FIGURA NO. 1

Del personal que interviene y maneja el control de gestión, de como se desenvuelvan y tomen conciencia y sentido de su trabajo, será la medida en que se tendrá éxito el control piramidal de gestión.

Cuando se pone en práctica el control de gestión y después de haber estudiado su mecanismo, es necesario estudiar y analizar a los hombres encargados de su funcionamiento y de cuidar que se dirija siempre hacia los objetivos de la -

de la entidad. Aunque la importancia de este factor es evidente -tanto valen los hombres, tanto valen las instituciones-, su complejidad es muy variable. Puede ir desde una pequeña empresa cuyo jefe se asegura de los servicios, del asesoramiento, hasta la gran empresa que ve gravitar a su alrededor un gran número de personajes. Esquemmatizando, estos personajes pueden integrarse en dos categorías: los planificadores que quieren dominar al máximo la situación que está a su cargo, y los controladores de gestión que ayudan a esta gestión mediante análisis, diagnósticos y sus informes

La multiplicidad de las situaciones de control piramidal de gestión que se pueden encontrar no permite profundizar en todas ellas, a título de ilustración, se analizará con detalle una de ellas: el control de gestión en el seno de una gran empresa para poder tener un campo panorámico más grande y poder hablar de este aspecto lo más ilustrativo posible, de este modo se podrá generalizar sobre el tema, habfa que decir que cada situación y cada empresa es distinta por sus características que son únicas y sus necesidades especiales, por la semejanza de sus actividades el control de gestión se parecerá, pero nunca será igual a un C.P.G. a otro y hasta se podría decir que en el C.P.G. no es válido copiar un sistema completo de C.G. e implantarlo en otra empresa -aunque sea muy similar- ya que no funciona, o no lo hará del todo bien por no ser el C.P.G. ideal de la empresa.

## LOS CONTROLADORES DE GESTION

El término genérico de controlador de gestión cubre el conjunto de personas que se dedican principalmente, al análisis, al diagnóstico o a los informes de gestión. (el diagnóstico y asesoramiento no son en efecto una tarea exclusiva de los controladores de gestión. Sólo a través de un análisis de contenido puede operarse, el estudio de la profesión ya que las apelaciones en la práctica son innumerables.

En la práctica el controlador de gestión es un profesional el cual no tiene etiqueta de profesión definida y al igual que el C.P.G., este adquirirá el perfil de acuerdo a las empresas y de las circunstancias.

## LOS USUARIOS

Evidentemente, el principal interesado es la empresa. Pero en derredor suyo se encuentran igualmente otras partes interesadas.

A) La empresa: Una amplia gama de posibilidades se ofrece a la empresa, cuyo aprovechamiento es cuestión de oportunidad y de las circunstancias.

a) Los controladores de gestión asalariados: Se encuentran principalmente en las grandes empresas, y en ocasiones en las medianas. La experiencia demuestra que existe un umbral más aca del cual la empresa no estima rentable pose

er una función semejante, en la actualidad es vital por lo me  
nos tener una persona encargada del C.P.G.

Este umbral varía según los ramos y parece depender de las disponibilidades, del valor añadido per cápita, de la cifra de ventas. La mayoría de las empresas medianas y casi todas las pequeñas no poseen control piramidal de gestión como función específica. Pero se puede encontrar a un responsa  
ble de gestión, generalmente el propio jefe de la empresa, -  
que desempeña parcialmente este cometido. A este respecto, -  
debe deplorarse la ausencia de estadísticas.

Las grandes empresas nacionalizadas francesas han -  
seguido y a menudo han precedido, este movimiento en la medi-  
da en que poseían una vocación comercial. Citemos sin preten-  
der ser exhaustivos: Eléctricite de France, Gaz de France, -  
SNCF, Renault.

Las empresas mexicanas únicamente se ha implantado control de gestión a nivel de grandes empresas y en excepcio-  
nales ocasiones en empresas medianas, particularmente se ha -  
puesto mayor empeño al CG en las empresas paraestatales y en los órganos del estado. Y más particularmente a finales de -  
1983 a la entrada del gobierno actual.

b) Los bufetes de gestión- Bajo diversos hombres  
-consejeros de gestión, gabinetes de organización y de ges-  
tión, representan la rama liberal de la profesión. Muchas ve

ces compuestos por una sola persona, sus efectivos pueden llegar hasta 150 o más (por supuesto en las grandes compañías). En la actividad de un bufette a menudo es difícil distinguir entre el control de gestión y la intervención propiamente dicha (reorganización de servicios, acción industrial, comercial. Presentan, pues, un aspecto compuesto, pudiendo interesarse tanto por los aspectos de gestión como por los de dirección. Sin proponer un paralelo demasiado emparejado con la medicina, podemos, sin embargo, formar un símil con los médicos generales, los especialistas y los cirujanos cada forma de gabinete tiene su propia clientela. Al principio sus intervenciones fueron de tipo curativo. Reducción de stocks, de gastos generales, crisis de tesorerías... Posteriormente han tendido a ser más regulares, permanentes. La empresa siente cada día, en mayor grado, la necesidad de informe de gestión habitual, el ideal sería que dicho informe sea semanal (como en las empresas más avanzadas y con más recursos), no es nada despreciable que sea quincenal, ni mensual cuando el informe pasa de este período de tiempo (bimestral, trimestral, semestral, etc.), pierde buena parte de su virtud, la rapidez y prontitud en la toma de decisiones y las posibles acciones correctivas pierden efecto.

c) Los auditores externos: Su tradicional cometido contable los pone en contacto con un gran número de pequeñas y medianas empresas. Desde hace algunos años el orden

de los auditores externos y de los adjuntos contables ve en el control de gestión un campo de actividad vinculado a la actividad contable y por lo tanto, susceptible de ser cubierto por sus miembros. Unas profundas modificaciones en el programa de formación de esta profesión debería permitir realizar este deseo. Por ejemplo en el despacho Roberto Casas Alatraste en México se tiene la idea de acoplarse al CG cuando un cliente lo tenga y se a visto que funciona en dos sentidos ya que ayuda en el control interno (auditoría operacional y administrativa) y en el aspecto contable y financiero (auditoría de estados financieros).

Para esta labor habrá que adoptar manuales del C.P.G. a esta profesión como se ha hecho con dos grandes clientes del despacho. En el caso de Dina se tiene manuales del CG no muy despejados de lo que maneja la empresa pero si destacando puntos importantes para el auditor tales como, la verificabilidad de los tableros, contrable y financieros presentados por los contralores de gestión, flujo de efectivo, el tratamiento de la tesorería en el CG, etc. En el caso de la Renault es diferente ya que esta transnacional francesa, aplica esplendidamente el CG y es lider en su ramo, de aquí el despacho tomó gran experiencia práctica y muy actualizada.

En el campo de la reunión del C.P.G. es un campo aún no muy explorado y es indudable que es un gran camino por recorrer para México, e inclusive para los grandes líderes del control de gestión.

d) Los organismos profesionales y sindicales: La acción de los sindicatos profesionales, variable según las ramas, se traduce en estudios interempresariales (análisis de gestión, en México tenemos la CONCANACO, la CONACINTRA, la Cámara de Comercio y en el nivel de sindicato la CTM entre, muchas más), y en la elaboración de guías de gestión. Esta acción es, pues, bastante general y corresponde a un esfuerzo metodológico. Citemos algunos algódón, metalurgia, industria eléctrica, distribución (en Francia el Centre Interconsulaire du Commerce et de la distribution ha realizado numerosos estudios: artículos para el hogar, librería, floristería, cristalería, etc.) Algunos organismos profesionales poseen una acción más específica. Así en Francia el esfuerzo en materia agrícola ha sido muy importante: los centros regionales de gestión agrícola emplean unas 650 personas, la mitad de los cuales son controladores de gestión que practican a la vez el diagnóstico y el informe. A pesar de este esfuerzo, la población afectada sigue siendo pequeña (el 1.5% de las explotaciones es decir, 20000 explotaciones).

e) Los organismos públicos: La acción del estado, siempre muy indirecta, pretende ante todo ser incitadora y estimulante: El commissariat a la productivité, la Association française pour l'Accroissement de la Productivité (actualmente llamado comité national pour l'accroissement de la productivité), y los centros regionales de productividad han contri

buido, a través de un esfuerzo de formación, a difundir, entre otros, el control de gestión como se explicó, en México - en este aspecto se a avanzado en el sexenio se ha estado tengan control de gestión, esto a llegado al grado que se oficializó, que los órganos del gobierno y en las empresas en que - el interviene deben tener un sistema de control de gestión. - Los encargados directos de esta labor es la SECOFE y la Secretaría de Programación y Presupuesto, la SECOFE es la encargada de la normatividad (todavía no muy bien estructurada) y la SPP es la encargada de el control de la información de los - sistemas de CG, aunque en México no se a logrado del todo, lo indicado es que los colaboradores de estos organismos -además de dar pautas y contribuir a la formación pueden establecer - análisis y diagnósticos empresariales. Bien hasta aquí hemos visto los usuarios y personal unido al CPG dentro de la empresa, ahora pasemos a ver esto mismo desde fuera:

A) Alrededor de la empresa.

a) Casas centrales y empresas participantes. Su voluntad de control es evidente en el momento de la creación de la empresa o con motivo de un cambio de mayoría (toma de participación). Si el alejamiento geográfico es un elemento moderador de esta voluntad, la centralización de la información (grupos electrónicos de gestión) contribuyen a acentuarla.

En caso extremo delegarán a la empresa que financian a un controlador cuya función se vuelve entonces ambigua, ya que su acción esta conjuntamente a favor de la empresa controladora y de la empresa controlada. En el mismo orden de ideas, señalemos el caso de los clientes que ocupan una posición dominante en relación con sus proveedores (caso de las centrales de compra, por ejemplo...) Ejercen sobre sus proveedores una presión continua a nivel de las condiciones de venta. Ello puede llevar a la quiebra a los proveedores; igualmente, puede llevar a los clientes a interesarse por la gestión de sus proveedores. Esta actitud es corriente en Estados Unidos.

#### B) Organismos de Financiación.

Los bancos y otros organismos de crédito ya no se contentan como antaño con análisis financieros retrospectivos, sino que establecen igualmente diagnósticos de gestión. En Banamex desde hace un año se hace este tipo de trámite para valorar a las empresas. Los juicios así emitidos pueden inducirles a rechazar el préstamo que se les ha pedido o a exigir el nombramiento de nuevos responsables de gestión, más calificados ante sus ojos. Igual que en el caso precedente, tales organismos financieros pueden verse obligados a dar informes de gestión, modificando así la óptica bancaria: la reducción del riesgo proviene menos de las garantías dadas por el prestatario que por las cualidades de este en materia de gestión, y de dirección eminentemente.

### C) Los asalariados.

Su participación en la gestión ha sido hasta prácticamente nula, a excepción de las experiencias de participación (economías de gestión) o de cogestión (experiencias alemanas). El rechazo tanto por parte de los patronos como de los asalariados es un obstáculo capital para su desarrollo. En el estado actual de legislación francesa, el comité de empresa puede reclamar la presencia de un auditor externo, para la interpretación de los documentos dirigidos al consejo de administración (balance, cuenta de explotación de pérdidas y ganancias). En idéntica situación se encuentra México.

### C) El tribunal de comercio.

Al nivel de la acción judicial, el tribunal francés de comercio, gracias a los expertos de gestión, pueden esforzarse en comprender las razones que han podido ponderar a una empresa en situación de suspensión de pagos. Si se comprueba que la empresa ha sido víctima de circunstancias externas, puede aplicársele el reglamento judicial. Si, al contrario, la causa es el peso de los errores de gestión y de dirección, la declaración de quiebra es la sanción que generalmente se impone. En nuestro medio no hay tal legislación y los que se han preocupado para reglamentar son la SECOFE y SPP pero no hacen la labor de un tribunal de comercio francés.

E) Los accionistas persiguen, gracias a las buenas informaciones, poseer títulos de sociedades bien administradas. Sin embargo, sus decisiones únicamente pueden ser selectivas; además, generalmente están faltos de informaciones y asesoramiento. Los análisis realizados para ellos se limitan, más que nada, al aspecto financiero de la gestión. El cuadro sintetiza las diferentes categorías de controladores de gestión que pueden encontrarse.

Los perfiles del Contralor de Gestión.- Aparecen algunos puntos comunes a todos los controladores los cuales se pueden en glosar como sigue:

-El contralor analiza, asesora y orienta de manera más o menos directiva. Pero se abstiene, por fuerte que sienta la tentación de llevar la gerencia. Así pues, si su rasgo psicológico es el de un hombre de acción, la función de controlador constituye para él sólo una etapa. Se puede pensar igualmente que el control piramidal de gestión, servicio de estudios y reflexión, es una buena escuela de preparación para las responsabilidades. Será conveniente entonces a través de un juego de mutaciones, organizar cambios simultáneos entre los distintos servicios; esto dará a los operacionales el tiempo necesario para pensar y a los consejeros la ocasión de actuar.

-El controlador conoce a la vez la economía empresarial y la (o las técnica(s) utilizada(s) en la empresa o en la profesión. Un conocimiento de los medios de tratamiento de información (contabilidad informática) se revela igualmente necesario.

En muchas empresas el contralor de gestión es visto como el "fuerte trampolín" para la dirección general, ya que por lo general, el contralor de gestión es alguien que domina a la empresa y aunque no decide en forma propia, es el -consejero número 1 para el director se puede decir que es su "brazo derecho" aquí el CPG es concebido, utilizado rindiendo resultados muy efectivos. Pero en cambio en algunas empresas el contralor de gestión se le relega, sus funciones no son valorizados como de dominio de la gestión de la gestión y se -pierde en una simple verificación, aquí no se tiene ni la concepción, ni la utilidad y por supuesto su rendimiento y efectividad del CPG dejará mucho que desear; según el cometido -que el controlador está llamado a desempeñar, surgen algunas divergencias:

-Cuando se trata de diagnóstico, del asesoramiento, predominan las cualidades humanas. En este caso, se busca ante todo un hombre de dialogo, capaz de conducir las discusiones y llevarlas a buen término gracias a su poder de convic -ción o a su autoridad moral.

-Cuando se trata de análisis, del establecimiento de documentos de gestión, el especialista en cifras responde mejor a las exigencias del empleo. A este nivel se halla el personaje denominado contable de gestión. Esta denominación hace hincapié en la importancia de las relaciones del control piramidal de gestión y de la contabilidad. En este caso la constatación procede a la mejora.

-Relacionado con la dirección general, el controlador debe poseer cualidades de síntesis; empleado en una fábrica, es ante todo un especialista. Por lo tanto, aunque su labor no esté implicada más que en un sector de la empresa, debe comprender y utilizar el vocabulario de numerosos técnicos. En la medida que se comprende los problemas de los demás, - - muestra a su capacidad de dar a sus intervenciones el carácter realista que es indispensable.

-Un controlador asalariado de empresa tiene, como primer lema, que comprender las diferentes funciones, sus relaciones y sus problemas. El peligro reside en una absorción por el medio, que lleva al controlador a ceder ante la rutina.

-Al contrario, un asesor externo se define ante todo por sus experiencias interempresas. El riesgo reside entonces en definir in abstracto un modelo que el asesor trata de aplicar a cada cliente.

Como se puede observar en la anterior figura el meollo y personaje central es el controlador de gestión que bien apoyado y asesorado por personal externo y competente, y con la colaboración de su gente y capacidad del mismo. Para diagnosticar, analizar y con el apoyo fundamental de la máxima autoridad de la empresa, se ve un futuro halagador para el contralor de gestión y en si asegurará el éxito del sistema.

Las formaciones.- Las exigencias del empleo muestran la necesidad, para un controlador de gestión, de una formación triple; en economía empresarial, en tecnología (industrial, agrícola, comercial, etc.). y en tratamiento de la información (contabilidad, conjuntos electrónicos de gestión). Es preciso añadir a estos conocimientos teóricos aquellos que provienen de experiencias profesionales.

El departamento de control piramidal de gestión en la organización.- Como se ha visto el control piramidal de gestión es una actividad muy importante dentro de la empresa y como tal debe darse la importancia que se merece, el crear un departamento de control piramidal de gestión obedece a una necesidad dentro de la empresa, más que a un simple capricho tener o no este departamento puede ser la diferencia entre el éxito y el fracaso de la empresa, en algunas coasas podrá ser soportado por 1 ó 2 personas (cuando no es muy grande la compañía) las cuales podrán cumplir perfectamente sus funciones, pero en algunas empresas medianas y sobre todo es indispensable

ble organizar un núcleo donde se concentra todas las funciones, informaciones, donde se determinen las acciones y que todo ello sea llevado a cabo por un equipo profesional dándole a el trabajo de control de gestión una coherencia y un orden indispensables para efectuar esta labor.

Bien entonces veamos primero como y quien organiza rá dicho departamento dentro de la empresa.

#### QUIEN INTERVENDRA EN ORGANIZAR Y EN EL FUNCIONAMIENTO DEL DEPARTAMENTO

Una oficina o sección con personal altamente especializado tiene que ocuparse exclusivamente del control piramidal de gestión. El control presupuestario ya creo la figura del "controller". Prescindiendo sobre cual es la traducción más apropiada de la denominación anglosajona de este cargo, solo por las discusiones a que ha dado origen dichos intentos de traducción, ya parece deducirse que dicha figura de auditor no cubre totalmente las actividades que corresponden a quien se responsabiliza del buen funcionamiento del control presupuestario y aun mucho más el de control piramidal de gestión. El número de empleados, definidas bien las misiones de estos, variará lógicamente según el tipo de empresa y las dimensiones o complejidades de la misma y su grado de mecanización (por supuesto influirá que el C.P.G. sea computarizado o no) en la SARH se ha hecho intentos por hacer un CG apoyado -

completamente por la computadora. A continuación haremos un breve resumen de las actividades que por lo menos debe de tener:

- Establecer los índices y los ratios (razones) que se van a utilizar en todos los cuadros de mando o tableros de control.

- Participar en las reuniones que se tengan para de finir planes, programas y objetivos o la actualización de los mismos.

- Elaborar la informática de gestión, es decir, reunir información (bancos de datos) y después elaborar todos los datos con los que se preparan los cuadros de mando o tableros de control.

- Mantener al día estos cuadros de mando o tableros de control, sustituyendo en los mismos datos que corresponden a resultados y, en algunos casos, rectificando programas cuando así se hubiera acordado en alguna reunión.

- Estimar los costos que originan al mantener esta informática y el propio control de gestión, ampliando o restringiendo el mismo según las circunstancias lo aconsejen.

- Tomar parte en la elaboración y actualización de las normas de gestión, etc.

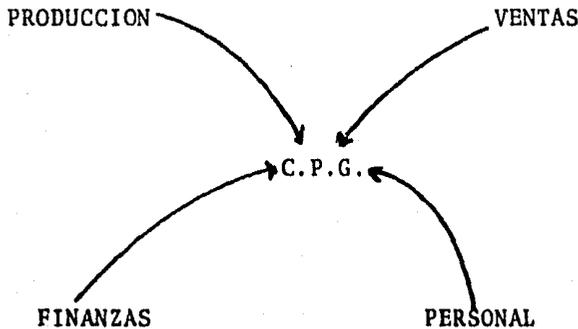
Como se deduce de lo anterior, debido a la amplia temática de actividades que corresponden a este departamento, también la formación y experiencia del personal será diversa.

Predominan los contables y estadísticos. Se precisan delin - antes para mantener al día los cuadros de mando y en las gran - des empresas un no reducido número de administrativos tienen - que colaborar con los anteriores técnicos, por lo tanto el de - partamento debe de ser siempre interdisciplinario.

Para formar un banco de datos, veraz y actualizado, hay que contar con la colaboración de todos los departamentos de la empresa que tienen que remitir copias de todos aquellos documentos y presupuestarios- provisionales, programas, etc. - Y los que como resultados den los datos, por lo menos los esta - dísticos, con relación a todo cambio en volumen, cantidad, cos - to, etc.

#### Actitud del personal de este departamento

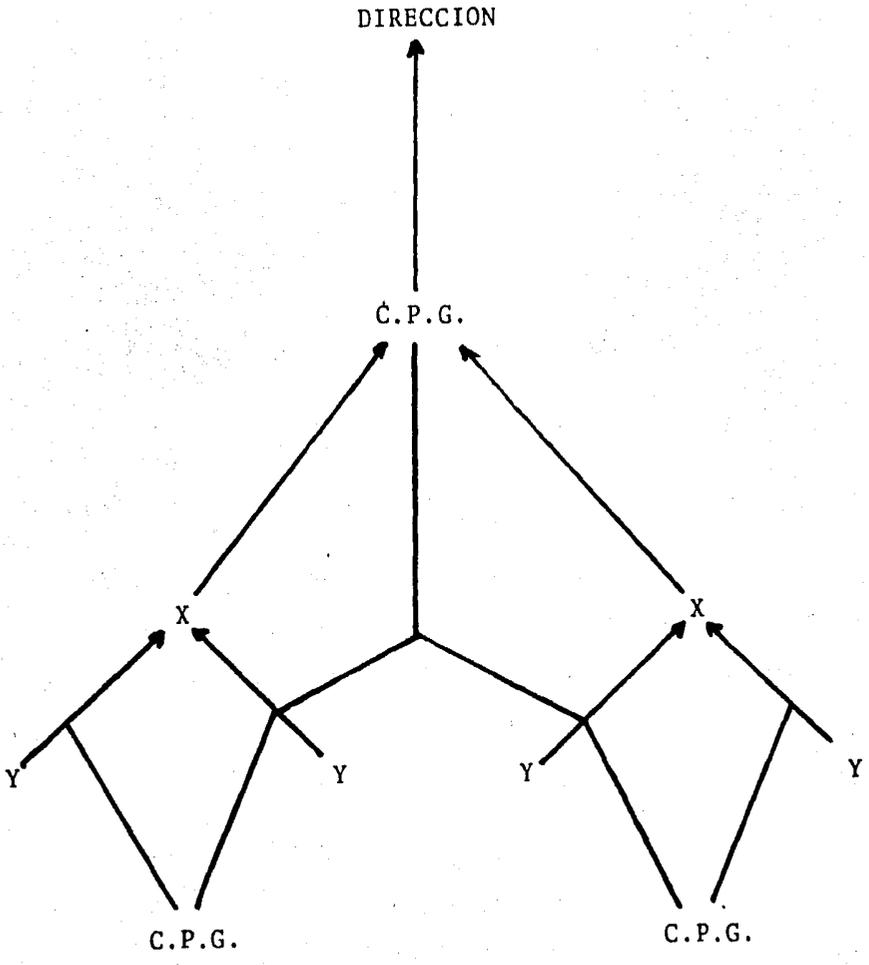
La actitud de ester personal desde el jefe más mo - desto administrativo, debe ser de colaboración con todos y ca - da uno de los departamentos. Este aspecto es fundamental el - subrayarlo. El personal de control de gestión nunca critica o acusa a los trabajadores, sino que les señala con rapidez des - viaciones, objetivamente, cualquier que sea su signo, para que ellos con dicha información tomen decisiones rápidas, inclusi - ve en algunas ocasiones mencionarle algún camino a seguir ésta será una de las virtudes del C.P.G., hay que tratar de ganar - la confianza y colaboración de todo el personal de la compañía y conforme pase el tiempo se considere al departamento de con - trol piramidal de gestión el más grande colaborador de los de - más departamentos.



Sus relaciones con el resto de la organización.

Este departamento está en constante relación con todos los restantes departamentos, tanto para obtener información como para presentar ésta elaborada y sintetizada a los distintos jefes de gestión y por supuesto a la dirección general.

A cada nivel, la presentación será diferentes, pero con todos los niveles tiene que colaborar. Dicho de otra forma, el control piramidal de gestión no es sólo para la alta dirección. A ésta le presentará cuadros de mando integrados con resultados de los restantes departamentos, pero simultáneamente en cada nivel tiene que presentar la información que precise y participar en sus comités de estudio.



—————→ INFORME

## LOS INSTRUMENTOS DE GESTIÓN Y CONTROL

Los instrumentos de "Control Piramidal de Gestión", son importantes de conocer, ya que estos son los motores de acción de este sistema.

Durante la historia del "C.G." han sido muchos los instrumentos usados en el "control de gestión" desde el costo hasta las más novedosas técnicas como los excedentes de productividad. (en el "C.P.G." son los mismos).

Sin tener que hacer e introducirnos a una cronología demasiado rigurosa se puede observar que el estudio del costo, los precios de costo y la contabilidad de costos, han constituido una primera etapa, en el control de gestión esencialmente enfocada al análisis de las actividades operacionales (venta y sobre todo producción) posteriormente las necesidades contingentes de la empresa, llevaron a ampliar el campo de acción y operación entrando de una manera determinante en el aspecto financiero de la empresa, muestra clara de esto es la oposición de los ratios (razones) y el presupuesto (gestión presupuestaria), los cuales son, a la vez, aparatos de análisis y de síntesis cuya intervención se expande en toda la empresa y cada uno de sus sectores.

El Organigrama, de naturaleza sintética ha sido utilizado en forma amplia por muchas empresas, este cuadro ha sido utilizado, ha sido determinado por preocupaciones directoriales.

Los planes a corto plazo, íntimamente ligados al "C.G." por su semejanza y compatibilidad son provechosos también. Y en la última etapa y más evolucionado tenemos a los tableros de control financiero, tableros de control piramidal de gestión y los excedentes de productividad, lo cual es más nuevo en este campo.

Las técnicas de control presentadas que presentaremos a continuación serán divididas en dos grandes grupos:

Los tradicionales:

- Contabilidad de Costos
- Los Ratios (Razones)
- Los presupuestos y la gestión presupuestaria
- El Organigrama

Los Nuevos Instrumentos:

- Los planes a corto plazo
- Los tableros financieros o de control financieros
- Los tableros de control piramidal de gestión
- Excedentes de productividad
- Otros

Todas ellas representan las formas de instrumentación más usuales, ya que los instrumentos utilizados por el control de gestión son numerosos y variados; es por eso que se incluye el renglón de otros a fin de sólo mencionarlos de una manera superficial.

De los demás instrumentos ennumerados se hará un breve análisis, de estudio de ellos tratando de dar un aspecto general de estos, dando las principales características.

#### Los tradicionales:

Aquí se verán los instrumentos, tal como fueron surgiendo en un período estimado entre los años 1920 hasta los 70's; con esto no se quiere decir que estos instrumentos no sean empleados todavía por algunas empresas como Instrumentos de Gestión.

La utilización total o parcial de estas técnicas viene determinada por las necesidades de la empresa. Es un hecho que el presupuesto y su técnica apenas si presenta interés para las pequeñas empresas en las cuales la deslización de poderes no existen. Sin embargo, hay que notar que estas distintas técnicas se prestan un apoyo mutuo, con lo cual se refuerzan una con otra; y las cuales, en las empresas más evolucionadas, se utilizan a la vez en forma conjunta.

Parece difícil el poder crear nuevas formas y descubrir creaciones novedosas originales y efectivas en estas técnicas de control: el control de gestión ha procedido empíricamente durante los primeros años de su existencia y en si lo que imperaba era la técnica y no el "Control de Gestión, prestado a técnicas como:

- Los costos-a los contables
- Los ratios-o razones a los financieros
- El presupuesto-al estado
- El organigrama-a las técnicas

No obstante esta primera parte ya superada por el "Control de Gestión" las consideraciones y esfuerzos de adaptación a los imperativos de gestión han permitido una verdadera innovación y cambio al "Control Piramidal de Gestión", se ha logrado formar un conjunto original que se caracteriza por la novedad de su enfoque hay que destacar que en forma mediana ya se insertan algunos aspectos de los fenómenos psicológicos y sociales aunque todavía en estos instrumentos no es factor determinante pero si ya se ve su gran importancia de este factor en el control piramidal de gestión.

## EL PRECIO DEL COSTO Y LA CONTABILIDAD DE COSTOS

Primeramente describamos lo que es el costo; en palabras usuales es lo que cuesta, el esfuerzo por una cosa, una acción e inclusive una decisión, la palabra costear ligada - - fuertemente al costo, nos indica, hacer el gasto a la costa de algo: (trabajo, dinero, tiempo, etc.); nos indica la idea de producir una cosa lo suficiente para cubrir sus gastos que ocasiona.

En palabras muy simples el costo es la sumarización de tres elementos esenciales:

- Los materiales
- El trabajo
- Y otros gastos

Ya sea de producción, de distribución, que se contemplan bajo diferentes sistemas de costos, según la actividad y peculiaridades de la empresa de que se trate, entre estos sistemas tenemos:

- por procesos
- por operaciones
- costos estandard
- costos directos
- la contabilidad de costos para residuos, subproductos y coproductos.

Ahora bien, la expresión precio de costo se puede entender como "el esfuerzo necesario, medido en dinero para la obtención de un bien o servicio", definición dada por el Dr. Samuel Waldo Spedtree, este concepto es bastante antiguo, en un principio, era un simple valor de cambio "cuánto cuesta", "cuál es su costo", posteriormente fue utilizado por los contables -los cuales son los grandes especialistas en esta cuestión- esto respondió a una necesidad precisa, la cual era la determinación de un precio de venta mediante la aplicación de una tasa de beneficio al precio de costo. Esto suponía la existencia de un mercado escasamente competitivo, denominado por los vendedores. (Nota 2).

A partir de 1920 y durante esta década, los precios de costo y la contabilidad de costos, tomaron un gran revuelo de un nuevo matiz en Estados Unidos, donde se les concebía como si permitieran la reducción de los costos y facilitara e hiciera más fluido la acción comercial (decisiones sobre precios, variabilidad y gama de productos, pedidos, etc.).

En cuanto a Europa, se siguió siendo un mercado de productores ( ) de los años 30's y el de guerra y reconstrucción a partir del año 1945).

El precio del costo guardó en el tiempo de posguerra la misma función que había tenido anteriormente -cubrir los gastos de los productos, en este período ostil, se trata

de no olvidar nada en la factura presentada al cliente. Y es por esto que el Costo Completo o de absorción, tuvo durante - varios años, un lugar de privilegio en las empresas.

La competencia en los 50's redujo esta influencia en beneficio de otras formas: precio, precio de costo directo, va riable, medio, marginal, etc.

#### Aspectos Técnicos y Económicos:

Los diferentes elementos del esfuerzo, que constituyen el precio de costo, se pueden analizar por lo menos de dos formas): de una parte, costos directos e indirectos (criterio técnico) y, de otra, costos de funcionamiento y costos de estructura (criterio económico).

Gracias a estos criterios, pueden obtenerse diversas variedades de precios de costo según las necesidades a que se enfrente la empresa.

1. Costos directos e indirectos.- Los elementos - del precio de costo que pueden sitarse sin ambigüedades en un producto o en un servicio se denominan costos directos (es - - identificable el costo perfectamente en el producto "directa - mente identificable). Se trata, por ejemplo, de las materias primas para un producto y de una parte de la mano de obra (en adelante denominada mano de obra directa), para una fabrica - ción o un servicio. Los restantes elementos, indirectos, no

pueden integrarse en el precio de costo a menos que se planteen hipótesis de cálculo; se trata de la energía, alquiler, seguros, amortización, salarios del staff, de personal eventual, agua, etc.

Un monto de cálculo bastante elemental consiste en estudiar la relación.

$$\frac{\text{elementos indirectos}}{\text{materias primas}} = K_1 \quad \frac{\text{elementos indirectos}}{\text{mano de obra directa}} = K_2, \text{ etc.},$$

y usar, para la imputación de estos elementos indirectos, también llamados gastos indirectos, un coeficiente calculado a partir del elemento directo retenido como base de comparación (clave de distribución).

Se puede tener como ejemplo:

El caso de una empresa simple: un taller destinado a la reparación de automóviles. Una facturación de reparación de automóviles implica el precio de las piezas (materias primas) y el de la mano de obra directa (mecánico reparador). Los otros gastos se imputan a la mano de obra indirecta. Si la tasa salarial es de 80 pesos hora, y el valor del coeficiente  $K_1$  (fórmula anterior) = 2, la mano de obra se factura, por hora, según la tarifa.

$$\begin{aligned} & \$800 (1+K_2) = \$2400 \\ & (\$800 \text{ de salario, } \$1600 \text{ de cargas indirectos)}. \end{aligned}$$

La facturación total se establece del siguiente modo:

Piezas.....	.....
Mano de obra (n horas a 240 Ptas).....	.....
	<hr/>
TOTAL..	.....

Este procedimiento debe diversificarse cuando las actividades son distintas. En este caso, se divide la empresa en conjuntos cuya actividad forma un todo homogéneo, definible a partir de un criterio (o en ocasiones varios) que pueden ser: la mano de obra, las materias primas, las máquinas utilizadas, etc. Estos conjuntos ( $S_1$ ,  $S_2$ , etc.), denominados sección, centro de gasto o centro de costo, agrupan los gastos que los afectan, los reducen a su criterio de actividad (denominado unidad de obra), y establecen un costo de unidad de obra. El precio de costo comprende entonces (Nota 3):

Materias primas.....	.....
Mano de obra .....	.....
Costo de unidades obra $S_1$ x número unidades..	.....
$S_2$ x número unidades..	.....
etc.	<hr/>
TOTAL.....	.....

## COMPOSTURA DE MOTOR

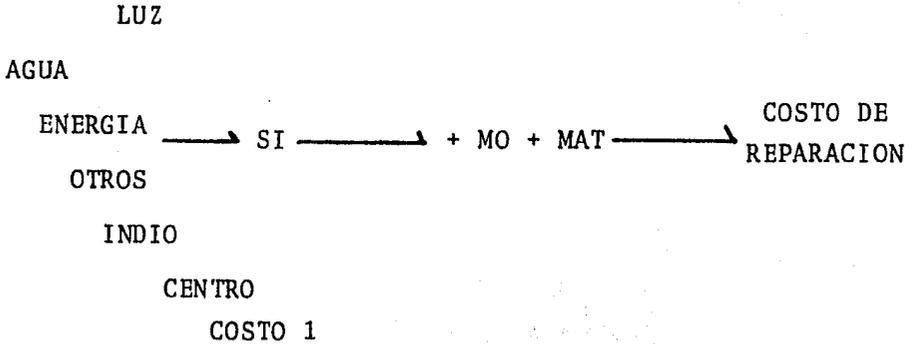


FIGURA NO. 1

Este procedimiento, denominado de las secciones homogéneas, permite obtener un precio de costo completo o de absorción (ver figura 1). Tiene la ventaja de presentar las diferentes actividades de la empresa en secciones caracterizadas por la homogeneidad de su actividad. Por ello, el cálculo del precio de costo pone en evidencia las distintas aportaciones de cada sección a cada producto o servicio. Pero este método presenta el inconveniente de distribuir algunos gastos (gastos administrativos o que tienen poca relación con el producto) de forma arbitraria. Por parte, es imposible hacerlo de otro modo si se quiere calcular un precio de costo completo. Por último, económicamente la información es rígida: se ignora lo que pasaría si la producción aumentara o disminuyera, etc.

El método que acabamos de describir implica unos límites. Se justifica en el caso de empresas que trabajan a presupuesto, según pedido (bienes de equipo principalmente). Es preciso entonces proporcionar al cliente eventual una valoración lo más exhaustiva posible del costo previsto (del costo estimado). Para las empresas que fabrican en serie o continuamente, son preferibles otros modos de cálculo del precio de costo.

2. Costos de funcionamiento y costos de estructura.- Este segundo análisis, basado en un criterio económico, trata de disociar los costos que necesita la propia actividad, que llamamos costos de funcionamiento, y los costos vinculados a la existencia de la empresa, que denominamos costos de estructura. El montante de los costos de funcionamiento varía con la actividad: se les conoce con el nombre de variables o proporcionales. Los costos de estructura se determinan según el estado actual de la empresa y sólo se modificarán si la empresa evoluciona de forma notable: en este caso se habla de costos fijos. La noción de costo de funcionamiento ha sido objeto de numerosas controversias, sobre el contenido del concepto y sobre el comportamiento de los gastos que implica.

A) Contenido de los costos de funcionamiento.- En principio comprenden los costos directos (materias primas, ma no de obra directa); puede incluirse la parte de los costos indirectos que se presenta variable o proporcional a la actividad (consumo de energía, por ejemplo). Por último, algunos autores (Nota 4) añaden los costos directos unidos a una actividad precisa (las amortizaciones de un instrumental específico). En este último caso, dividiendo el montante de la amortización por el número de unidades previstas, se obtiene la parte de costo variable por unidad producida.

B) Comportamiento de los costos de funcionamiento.- En el caso más simple, pueden ser proporcionales (fig. A; pueden contener una parte fija y una parte proporcional (fig. B); o bien seguir una ley evolutiva compleja (fig. C).

Las elecciones operadas en la práctica en cuanto - al contenido y al comportamiento de los costos proporcionales, son cosa de la experiencia. Únicamente esta puede precisar - el interés relativo de los costos variables indirectos o del modelo de comportamiento.

De esta distinción entre cargas variables y cargas fijas se desprenden nociones distintas de precio de costo como las siguientes:

a) El precio de costo -o costo- directo. Comprende los elementos directos imputables al producto sin antigüedad, o sea los que se identifican sin problema alguno en el producto. (Nota 5).

En una empresa farmacéutica francesa la fisonomía normal de un precio de costo es la siguiente (excepto impuestos).

Materias primas, equipo, acondicio		
namiento.....	33%	
Mano de obra directa.....	20%	60%
Cotizaciones profesionales.....	7%	

El margen directo es, pues, normalmente del 40% de la cifra de negocios, excepto impuestos, y contribuirá a cubrir los gastos directos.

Publicidad médica.....	10%
Gastos generales, amortizaciones..	10%
Gastos administrativos.....	14%

---

Margen de beneficios antes de los impuestos.....	6%
--	----

b) El precio de costo -o costo- variable medio. - Engloba el conjunto de elementos variables. Más amplio que el anterior, necesita una imputación de los elementos variables indirectos.

Estos dos conceptos -precio de costo directo y precio de costo variable medio- han conocido una gran expansión desde hace una quincena de años. Se utilizan corrientemente en agricultura, servicios (hostelería, por ejemplo), en la distribución y en la industria, principalmente para los productos fabricados en serie. Estos modos de cálculo no excluyen, por su naturaleza, la noción de sección. Si esta ya no se ha utilizado más para el cálculo del costo reencuentra su utilidad al nivel del control (ver más adelante).

c) El precio de costo -o costo- marginal. No toma en cuenta más que los gastos referentes a la última fracción (margen) de bienes o servicios producidos.

Por ejemplo si una refinería produce en un lapso de tiempo un millón de barriles de petróleo, se puede medir -

cuál será el costo para producir 100,000 barriles suplementarias. Este precio de costo incluye los gastos variables adicionales, ocasionados por esta actividad suplementaria, así como los gastos de estructura que podrían producirse en el caso de que cambiara la dimensión de la empresa (unidad de producción suplementaria, por ejemplo). Si no hay cambios de estructura y si los gastos variables son proporcionales a la actividad, el costo marginal se asimila al costo variable medio.

El método del costo marginal ha encontrado aplicaciones en las actividades que producen un sólo producto, de tipo monopolístico o no, tal-s como electricidad, gas, carbón, petróleo, empresas periodísticas, etc.

#### Utilización de los precios de costo en el "C.P.G."

Unir control de gestión y precio de costo obliga, primeramente, a establecer normas de cotos (standard o estimado). Las zonas controladas por estos últimos se refieren a la vez a la reducción de los costos y a las decisiones comerciales tomadas por la empresa.

Precio de costo (standard) o estimado.- Cuando un bien o un servicio se produce en cantidades importantes, es posible establecer normas de costos, ya que se dispone de datos abundantes y el volumen producido justifica semejante investigación. En este caso se habla de precio de costo o costo standard (o preestablecido). De este modo, los servicios

de correos y telégrafos disponen de una importante flota de -  
vehículos y pueden calcular los costos standard de funciona -  
miento y de estructura; asimismo, una importante organización  
de ventas (tipo almacén popular) o de producción (automóvil)  
dispone de los elementos necesarios para el establecimiento -  
de los standards.

Si el bien o el servicio no procede de una serie,  
sino que su existencia es excepcional, las normas de costo -  
son menos exactas, debido a la falta de experiencia. En este  
caso se habla de precio o de costo estimado. Es corriente en  
una misma empresa ver coexistir el coto standard y el costo -  
estimado. Estas evaluaciones normativas son indispensables -  
para que los controles de gestión puedan ejercerse. Evidente -  
menté, pueden aplicarse según las necesidades a cualquier ti -  
po de costos: completo, directo, variable medio, etc.

## Intereses y límites

La importancia del concepto de precio de costo se debe menos a su necesidad que a su flexibilidad o a su capacidad de adaptación a las numerosas situaciones empresariales. La actitud respecto a él que existía en el momento de su establecimiento se ha modificado profundamente desde hace quince años.

Sin embargo, su ámbito de acción sigue siendo limitado: de una parte, no se emplea más que a corto plazo: las decisiones sobre inversión, sin despreciar los precios de costo recurren a otros elementos, y además, se limita a los problemas de explotación, venta y principalmente, producción; existen otros campos (financiero, administrativo...) en los cuales es más difícil utilizar el precio de costo.

Debido a estas cosas, a menudo esta técnica necesita ser integrada en un conjunto más amplio, que cubra la totalidad de la empresa.

## LOS RATIOS O RAZONES

Las razones o ratios fueron desarrollados después de las guerras mundiales, ya que las empresas se desarrollaban a pasos agigantados y se necesitaba un método que resistiera la supervivencia y la expansión de la empresa.

Además, este cambio requiere y exige que la dirección actúe y controle los hechos de cualquier área, en el mismo momento que se producen, no después de acaecidos, es preciso que la información sea continua y apta para ser traducida en gráficas y curvas de interpretación fácil, objetiva y sin pérdida de tiempo, a fin de que los dirigentes puedan dedicarse plenamente a las tareas productivas y vitales de la empresa.

Los ratios tienen en su función una técnica de análisis, mediante la cual se reducen los múltiples datos y estadísticas, las cuales representan la actuación y funcionamiento de la empresa.

Una vez hecha la razón o ratio estos se relacionan, entre si para ofrecer a la dirección los elementos necesarios para poder enjuiciar una situación, tomar decisiones, aplicar acciones correctivas, programas a mediano y largo plazo.

Hay ratios avanzados y ratios elementales derivados de la multitud y complejidad de las operaciones de la empresa, a cada una de las razones se les dará significado y valor y se

afectará a los 3 sectores más importantes de la empresa producción, ventas y finanzas.

El número de ratios de una empresa dependerá del tamaño y condiciones de esta, y será el número exacto cuando formen los ratios una base sólida para el control, el diagnóstico y las decisiones que deben tomar los directivos.

Ya instalado y trabajando los ratios en forma práctica el director hallará en ellos la orientación precisa para valorar convenientemente el rendimiento de los distintos departamentos, productos, trabajo, maquinas y procesos.

Mediante los ratios se pueden exponer los medios para detectar fallas, por ejemplo de un vendedor de la maquinaria, de algunas líneas que no rinde lo que debiera, los efectos negativos de la alta productividad y otros muchos aspectos oscuros de la vida de la empresa.

Encima se pudiera decir que el mérito del ratio o razón radica en haber dado un nuevo enfoque a la información estadística que permite a los dirigentes y no sólo a ellos sino también al personal indicado, una mejor y más eficaz desarrollo de su cometido.

El ratio. La palabra ratio, latina originariamente y de uso anglosajón, es de género neutro en esas lenguas. En castellano se acostumbra atribuirle el género masculino de la pala

bra razón, puede definirse como una relación característica entre dos magnitudes. Este concepto sencillo se ha venido utilizando desde hace mucho tiempo por los financieros, especialmente los banqueros, en sus estudios precios a la concesión de - - préstamos a las empresas. Sin embargo, la generalización del - empleo de los ratios y, sobre todo, su utilización para el control de gestión se remontan sólo a una quincena de años.

La idea general de su empleo parece ser la siguiente: la empresa es una estructura definida por un conjunto y unas - partes. La comparación de las partes son respecto al conjunto y entre sí, permite conocer dicha estructura y, por referencia a las normas, juzgarla y, por lo tanto, mejorarla. Esta idea - sobrepasa ampliamente al marco de la empresa y este mismo razonamiento es usado; por ejemplo, el cuerpo humano y las revisiones médicas.

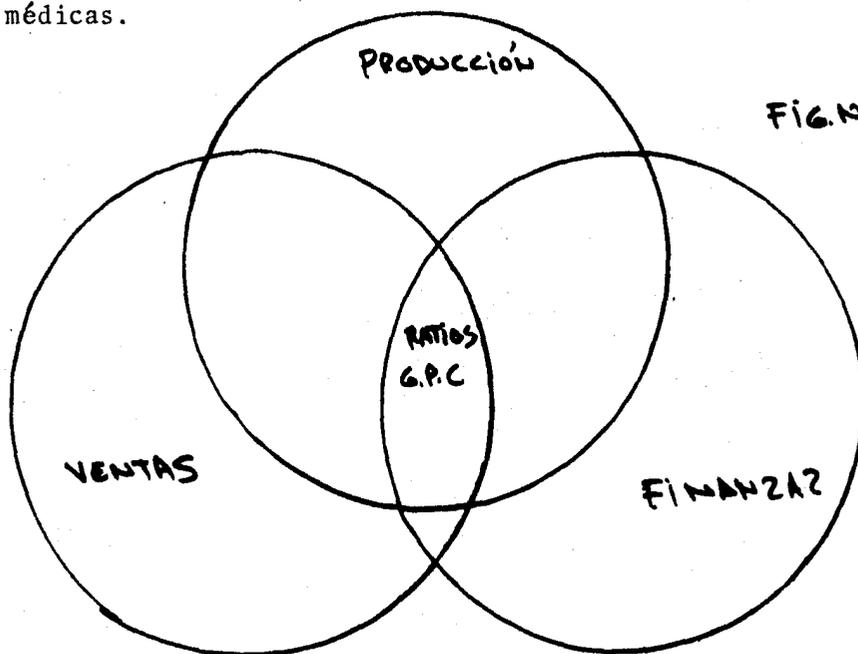


FIG. N. 1

## I. METODO DE ESTABLECIMIENTO

Los ratios permiten efectuar un análisis tan detallado como se quiera de muchos problemas de gestión: instalación de medios, utilización de los medios, resultados obtenidos, etc.

La instalación de los medios (Nota 7).

Cuando una empresa trabaja con capitales propios y con capitales ajenos (capitales que pide prestado) a medio o largo plazo, los ratios.

$$a) \frac{\text{Capitales propios}}{\text{Capitales permanentes}}$$

$$b) \frac{\text{Capitales ajenos}}{\text{Capitales permanentes}}$$

Definen la importancia respectiva de ambas fuentes de financiamiento.

-Una empresa agrícola establece su grado de mecanización mediante ratios del tipo.

$$a) \frac{\text{Unidades de tracción animal}}{\text{Total de unidades de tracción}}$$

$$b) \frac{\text{Unidades de tracción mecánica}}{\text{Total de unidades de tracción}}$$

Utilización de los medios:

-Para una empresa transformadora de metales, el ratio.

$$\frac{\text{Kilowatios hora utilizados}}{\text{Tonelaje producido}}$$

Indica la importancia relativa del consumo de energía eléctrica.

-Para una empresa distribuidora, el ratio.

muestra la carga media soportada por las ventas a causa de la remuneración de los vendedores.

Resultados obtenidos:

La rentabilidad de la empresa se aprecia generalmente de dos maneras:

a)  $\frac{\text{Beneficio}}{\text{Cifra de ventas}}$

b)  $\frac{\text{Beneficio}}{\text{Capitales invertidos}}$

El ratio (a) de una indicación sobre la rentabilidad de la explotación a lo largo de un ejercicio dado, dentro de una estructura determinada. El ratio (b) informa sobre la eficacia de la política de inversiones.

El monto de empleo de los ratios exige ciertas comparaciones. En el interior de la empresa, una serie de valores para un mismo ratio puede revelar una tendencia interesante en sí misma.

El cálculo del ratio  $\frac{\text{Salarios directos}}{\text{Salario Taller}}$  da, para un taller de fabricación, los valores siguientes:

1979	1980	1981	1982	1983	1984
34 %	36 %	35 %	37 %	38 %	40 %

que miden el grado de presión que ejercen los salarios en porcentaje.

Pero estas comparaciones en el tiempo son insuficientes; no indican, considerando el mismo ejemplo, el nivel admisible de salarios. Hace falta recurrir a las comparaciones interempresas o, a través del cálculo económico, esforzarse en determinar el techo óptimo o, mejor aún, los objetivos de mejorar la situación.

En la medida en que se puede establecer una norma o una horquilla normativa, la serie de ratios o razones de una empresa permite obtener bastante rápidamente una idea sobre algunos problemas de gestión. Además, apartarse de las normas, más o menos, generalmente no resulta satisfactorio: buenas divergencias no existen.

Así, una empresa industrial sigue el ratio.

$$\frac{\text{Producción (productos terminados)}}{\text{Stock de materias primas}} \quad (\text{en toneladas})$$

Un estudio referido a los años anteriores muestra los siguientes resultados por ejemplo (en toneladas).

1979	1980	1981	1982	1983	1984
5'21	4'33	3'61	3'92	4'57	4'92

Un ratio semejante descubre la velocidad de rotación del stock. Tomando el valor 4 (a condición de que las materias primas se encuentren contenidas íntegramente en el producto acabado), este indica que el stock se renueva, por término medio, cada 3 meses. Si los límites de tolerancia son 4 y 5 del ratio o razón.

## II. Los tipos de utilización de los ratios o razones.

En la práctica se encuentran dos grandes categorías de utilización: el control piramidal de gestión en la empresa y las comparaciones interempresariales.

### 1. El control piramidal de gestión en la empresa.-

En este caso, el responsable de gestión sigue una serie de puntos acurálgicos del conjunto que controla por ciertos ratios. Una utilización semejante se caracteriza por el pequeño número

de ratios utilizados, pues el responsable de gestión busca tenerlos constantemente presentes: de seis a diez ratios parecen constituir un máximo desde este punto de vista. Esto no impide calcular un número mayor, pero entonces se establecen a título documental y no operacional. Además, la utilización se hace de forma cíclica, regular, pudiendo ir la duración del ciclo desde un día (ratios de rendimiento) hasta un trimestre o un año (ratios financieros). La periodicidad más frecuente es el mes. Por último, una serie semejante de ratios debe ser evolutiva. Los problemas de gestión se modifican, y con ellos los ratios. Así, una presión del mercado del trabajo puede obligar a seguir el turn-over del personal:

$$\frac{\text{Efectivo nuevo}}{\text{Efectivo total}}$$

A la inversa, la situación puede relajarse y el ratio perder su interés.

2. Las comparaciones interempresas.- En esta hipótesis, la utilización de los ratios difiere un poco del caso anterior. El número de ratios considerados es importante, siendo función no de los problemas de la empresa, sino de los del ramo considerado. La cantidad de ratios que se pueden calcular es considerable: Tucker (Nota 8) llega a establecer más de 400 para las actividades comerciales, industriales, financieras, sin estudio especial de ramo profesional. Es preciso hacer notar a

este respecto el esfuerzo realizado en Francia por el Consejo Superior de Contabilidad en el establecimiento de guías profesionales de gestión (curtidos, petróleo, construcción mecánica, etc.) que, a partir de un plan contable normalizado, trata de promover una utilización racional de las cuentas. El deseo de formularlas lo más completas posibles lleva a numerosas comprobaciones. El ciclo de utilización es generalmente anual si la empresa se compara regularmente a la profesión. Si no, es evidente que el diagnóstico sólo aparecerá ocasionalmente, según las necesidades. Los diagnósticos deben apoyarse en una tipología del ramo considerado para evitar que los valores de los ratios estén desprovistos de todo sentido, presentándolos demasiado dispersos. Las comparaciones obtenidas son mucho más confusas que las anteriores, y la interpretación de los resultados deberá hacerse con prudencia, pues existen numerosos elementos de distorsión, que podrían ocasionar que el ratio nos refleje situaciones falsas.

III. Las Dificultades metodológicas de la aplicación de los ratios o razones.

Las dificultades metodológicas son numerosas. Por ejemplo, algunos ratios se expresan en cantidades físicas y dan coeficientes de productividad (Nota 9). Así:

$$\frac{\text{Mano de obra indirecta (horas)}}{\text{Mano de obra directa (horas)}}$$

indica la evolución de la mano de obra denominada - productiva, en forma temporal.

Pero muy a menudo el recurso de la evaluación monetaria se impone a la vez como factor de coordinación y como factor de elección económica.

De este modo, la relación precedente se escribe

$$\frac{\text{Salarios de mano de obra indirecta}}{\text{Salarios de mano de obra directa}} =$$
$$= \frac{\text{Mano obra indirecta}}{\text{Mano obra directa}} (\text{horas}) \times \frac{\text{Tasa horaria indirecta} (\$)}{\text{Tasa horaria directa}}$$

El estudio de la relación de los salarios se descompone en dos evoluciones distintas, lo cual no facilita las comparaciones.

La depreciación monetaria influye poco sobre los ratios calculados a partir de los datos de un mismo año; este es el caso de la relación:

$$\frac{\text{Beneficio del año}}{\text{Cifra de negocios del año}}$$

Pero cuanto más se escalonan las comparaciones en el tiempo, más difíciles se hacen las comparaciones. Así, el ratio

$$\frac{\text{Beneficio del año}}{\text{Capitales invertidos}}$$

puede incluir en el denominador unos valores que se remonten a 20, 30, 40 o más años. La revalorización de los balances no aporta a este problema más que una solución muy parcial (Nota 10).

#### IV. Interés y límites

El método de los ratios aplicado al control piramidal de gestión ha conocido, y conoce todavía, un gran éxito. Este proviene de las facilidades, al menos aparentes, de cálculo. El ratio puede ser analítico o global. Su empleo es flexible, puesto que no necesita insertarse en un conjunto coherente de tipo contable. Su representación visual en forma de gráficos ha contribuido igualmente en su favor. Por último, se presta a las comparaciones interempresariales a causa de su misma simplicidad.

Sin embargo, él solo no puede reemplazar a todos los métodos de control, aunque sólo sea a causa de la ausencia de cifras absolutas. Puede integrarse, junto con otros elementos, en un organigrama, en cuyo caso representa una de las fuentes de informaciones más importantes.

En algunas ocasiones los folios o razones se usados en empresas como complemento de un sistema de "control de gestión" pero un sistema de ratios puede sustituir cualquier otro instrumento en el "C.P.G." usado convenientemente pero como lo

habíamos referido anteriormente es conveniente sobre todo en las grandes empresas tener un sistema de "C.P.G." apoyado por varios elementos e instrumentos cuya concatenación sea sólida y permanente. En esta postura los ratios tienen parte importante dentro de un sistema de "C.P.G."



FIGURA NO. 2

Como se puede apreciar en la figura, el equilibrio de cada instrumento dentro del "C.P.G." es muy importante, pero siempre estará dado por las condiciones mismas de cada empresa, incluso en las compañías muy grandes el "control piramidal de gestión" tendrá que tener un representante o una delegación en cada departamento que manejara los instrumentos más convenientes para el departamento obviamente sin contraponerse a las políticas y normas de "C.P.G." descritas por la empresa; volviendo a los ratios tenemos que por ejemplo en el departamento de finanzas el uso de las razones es fundamental; ya que estas son un instrumento de los financieros por excelencia y siendo las finanzas un sector importante de la empresa se comprende la importancia de los ratios en ésta.

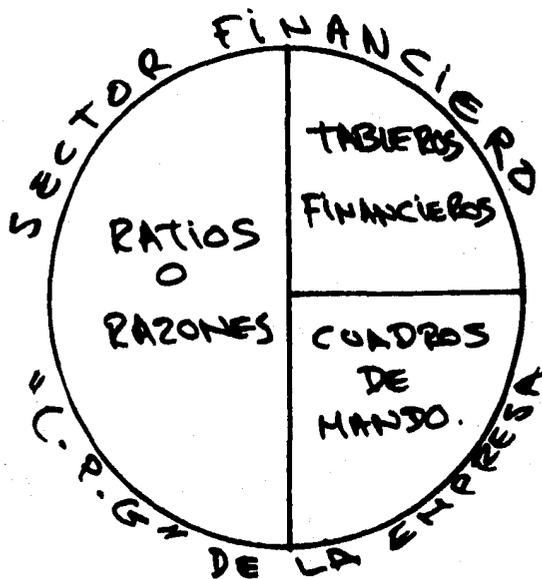


FIGURA NO. 3

El "control piramidal de gestión" constituye un concepto y un método para el control de la dirección de empresas, mediante la reducción de datos y actividades realizadas por la empresa, estas reducciones pueden hacerse mediante los ratios o razones entendibles y razonables, relacionando así la dinámica particular de las mismas.

Para algunas personas las razones son simples expresiones aritméticas. Esto es cierto, pero ante todo los ratios se desarrollan para evaluar las facetas de la economía, vitales para la existencia y el programa de la empresa, siendo entonces posible un control, actuando sobre la dinámica de los ratios entre si.

## LOS PRESUPUESTOS Y LA GESTION PRESUPUESTAL

Este recurso al igual que los ratios tienen un fuerte crecimiento después de las confrontaciones mundiales, aunque siempre permaneció dentro de los instrumentos usados en la empresa desde los años 30's, pero realmente el presupuesto y la gestión presupuestaria se vieron fuertemente impulsados por las empresas grandes y sobre todo en los gobiernos y organismos del Estado de muchísimos países en los últimos 20 años.

Los instrumentos quizás sean el instrumento más conocido, y para muchos empresarios es el más confiable y eficaz, y sin duda alguna fue el instrumento más usado hasta hace unos 5 años cuando hicieron su aparición otros instrumentos en forma fuerte que lo desplazaron, este desplazamiento fue parcial ya que en la actualidad es parte importante de la integración de un sistema de "Control Piramidal de Gestión".

### II. ORIGENES DEL PRESUPUESTO

Puede decirse que siempre ha existido en la mente de la humanidad la idea de presupuestar, lo demuestra el hecho de que los egipcios hacían estimaciones para pronosticar los resultados de sus cosechas de trigo, con objeto de prevenir los años de escasez, y que los romanos estimaban las posibilidades de pago de los pueblos conquistados, para exigirles el tributo correspondiente. Sin embargo, no fue sino hasta fines del siglo

VIII cuando el presupuesto comenzó a utilizarse como ayuda en la Administración Pública, al someter el Ministro de Finanzas de Inglaterra a la consideración del Parlamento, sus planes de gastos para el período fiscal inmediato siguiente, incluyendo un resumen de gastos del año anterior, y un programa de impuestos y recomendaciones para su aplicación (Nota 11).

### III. ETIMOLOGIA Y CONCEPTO DE PRESUPUESTO

#### 1. Etimología.

La palabra Presupuesto se compone de dos raíces latinas: PRE = que significa antes de, o delante de y...

	<u>Latin</u>	<u>Español</u>
Suponer	Facio	Hacer
Supuesto	Fictus	Hecho, formado
Hecho	Factum	

Por lo tanto Presupuesto significa antes de lo hecho.

Debido a que la técnica presupuestal representa hoy en día un instrumento importante para las empresas, el vocablo presupuestar se popularizó, pero a pesar de ello la Real Academia Española de la Lengua, durante muchos años no lo aceptó, y mantuvo el criterio de que debía de usarse el verbo suponer, para indicar lo referente a la formación de un presupuesto; sin embargo, en la décima novena edición del Diccionario Académico, aparece incluido el verbo presupuestar; por lo que está bien dicho, por ejemplo: Estado de Resultados Presupuestado, por ser participio pasado.

## 2. CONCEPTO

En términos generales, la palabra presupuesto adoptada por la Economía Industrial, es:

La técnica de planeación y predeterminación de cifras sobre bases estadísticas y apreciaciones de hechos y fenómenos aleatorios.

Refiriéndose al Presupuesto como herramienta de la Administración, se le puede conceptuar, como:

La estimación programada, en forma sistemática, de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por un organismo, en un período determinado.

En suma, el presupuesto es un conjunto de pronósticos referentes a un período precisado.

Como se ha podido apreciar el presupuesto tiene gran importancia en la administración actual de la empresa a continuación se desgajan los objetivos del presupuesto, pero hay que tomar en cuenta el proceso administrativo y sobre todo en aquellos aspectos que conllevan y ayudan a el funcionamiento del "Control Piramidal de Gestión".

## IV. OBJETIVOS DEL PRESUPUESTO

Los objetivos del presupuesto son de Planeación, Organización, Coordinación, Dirección, y Control, como a continuación se aprecia:

## 1. DE PLANEACION

Se entiende por Planeación, 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 organización necesaria para alcanzarlos (Nota 14).

El presupuesto en sí, es un plan esencialmente numérico que se anticipa a las operaciones que se pretenden llevar a cabo, pero desde luego que la obtención de resultados razonablemente correctos, dependerá de la información estadística que se posea en el momento de efectuar la estimación, ya que además de los datos históricos, es necesario enterarse de todo aquello que se procura realizar y que afecte de algún modo lo que planea, para que con base en las experiencias anteriores puedan preverse y proyectarse en el futuro posibles resultados entre los métodos más eficaces, para ello tenemos el de las tendencias y correlaciones. A este respecto la correlación de "C.P.G." es mucha y se tendría que interrelacionar con las normas de gestión.

## V. REQUISITOS EN EL PRESUPUESTO

Para un presupuesto no necesariamente cumplir con las estimaciones es haber tenido éxito rotundo, tener buenos resultados de un presupuesto es haber conseguido una mayoría en la eficiencia y seguridad con que se condujo la entidad.

Pero para que un presupuesto cumpla completamente con su objetivo es necesario basarlo a ciertas condiciones predeter<sup>u</sup>minadas en la misma empresa y de acuerdo a las características de su gestión, las cuales deberán de observarse en su contenido y función.

#### 1. CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA

Los presupuestos van siempre ligados al tipo de empre<sup>u</sup>sa, a sus objetivos, a su organización, y a sus necesidades; - su contenido y forma varían de una entidad a otra, principalmen<sup>u</sup>te en el grado de análisis requerido, por lo cual es indispensa<sup>u</sup>ble el conocimiento amplio de la empresa en que se hayan de - - aplicar.

La preparación del presupuesto se basa en el princi<sup>u</sup>pio de que todas las transacciones de la entidad están íntima<sup>u</sup>mente relacionadas entre sí, de suerte que si una determinada<sup>u</sup> parte del plan pudiera ser tomada como punto de partida, el res<sup>u</sup>to del mismo podría ser establecido con un grado razonable de - seguridad y certeza, permitiendo a la gerencia tomar decisiones adecuadas. Por ejemplo: si se pueden determinar las ventas con cierta exactitud, podría estimarse también el volumen de produc<sup>u</sup>ción adecuado, lo que permitiría a la gerencia normar su crite<sup>u</sup>rio respecto a los límites del inventario que desee mantener. - Todo eso no sería factible sin ese amplio conocimiento de la em<sup>u</sup>presa que se ha mencionado.

## 2. EXPOSICION DEL PLAN O POLITICA

El conocimiento del criterio de los directivos de la empresa, en cuanto al objetivo que se busca con la implantación del presupuesto, deberá exponerse en forma clara y concreta por medio de manuales o instructivos, cuyo propósito será, además - de lo anterior, uniformar el trabajo y coordinar las funciones de las personas encargadas de la preparación y ejecución del - presupuesto, definiendo las responsabilidades y los límites de autoridad de cada uno de ellos.

En dichos manuales se incluirá también información so bre los presupuestos que forman el sistema aprobado; el período que abarcará el presupuesto; el diseño de las formas específi - cas que hayan de usarse, con instrucciones sobre su manejo y - contenido; y toda la información que se juzgue conveniente in - cluir para llenar las necesidades específicas de la empresa de que se trate, éste deberá estar de acuerdo con los contralores de gestión.

## 3. COORDINACION PARA LA EJECUCION DEL PLAN O POLITICA

Debe existir un Director del Presupuesto que actuará como coordinador de todos los departamentos que intervienen en la ejecución del plan. Este puesto puede estar ocupado por el Contralor del C.P.G. La sincronización de las diferentes acti - vidades se hará elaborando un calendario, en que se precisen -

las fechas en que cada departamento deberá tener disponible la información necesaria, para que las demás secciones puedan desarrollar sus estimaciones.

De esta manera, será necesario también que toda la información obtenida y las estimaciones realizadas sean enviadas al director del presupuesto o encargado de gestión centralizándose en él la programación de actividades; así las fechas del calendario estarán referidas al momento en que éste reciba o envíe algo. La responsabilidad de la preparación del presupuesto recae sobre él mismo, pero los funcionarios de los diversos departamentos tendrán la obligación de proporcionarle los informes y estudios necesarios para su elaboración. De ahí la necesidad de delimitar el campo de acción de cada uno, su autoridad, responsabilidad y jerarquía, es meta de él fomentar la confianza y la colaboración de los departamentos.

#### 4. FIJACION DEL PERIODO PRESUPUESTAL

Otro de los requisitos que deberán tomarse en cuenta para la integración del Control Presupuestal, es la fijación del lapso que comprenden las estimaciones cuando se integre a un "C.P.G." este período deberá agilizarse. La determinación de este período opera en función de diversos factores, tales como: estabilidad o inestabilidad de las operaciones de la empresa, el período del proceso productivo, las tendencias del mercado, ventas de temporada, etc.

Por ejemplo, una empresa estable en sus operaciones, le será más fácil hacer sus presupuestos por períodos más largos que otra que no lo sea; las industrias de temporada, como la de juguetes, tendrán necesidad de almacenar existencias suficientes para la época de mayor consumo, etc.

Otros factores que influyen en la fijación del período presupuestal, son las características propias del renglón; - por ejemplo los activos fijos y los financiamientos, pueden estimarse para lapsos mayores que las partidas de operación.

Normalmente se hacen coincidir los períodos de las estimaciones con los de los resultados, para poder efectuar con mayor facilidad las comparaciones entre los mismos y hacer las correcciones necesarias, lo que se quiere es hacer un presupuesto en el cual esté la información esencial aunque no toda, ya que ésta puede estar dada en un presupuesto anual.

Se podría concluir, aconsejando no establecer el período del presupuesto largo en forma rigurosa, ya que éste suele variar constantemente según sea la estabilidad o inestabilidad de las operaciones que se realicen, la práctica más aceptable podría ser la de estimar las operaciones de la empresa en períodos de un año, dividiendo éste en trimestres, que a su vez se subdividirían en meses, lo más conveniente para el "C.P.G." ya que períodos más pequeños en el presupuesto es un tanto difícil aunque en algunos casos se ha logrado trabajos -

con presupuestos quincenales, posteriormente se irían elaborando estimaciones futuras por los mismos lapsos, tomando como base las experiencias adquiridas, con objeto de lograr el establecimiento de un presupuesto contínuo.

## 5. DIRECCION Y VIGILANCIA

Una vez aprobado el plan, cada uno de los departamentos recibirá la delegación de elaborar los presupuestos que les correspondan, con las instrucciones o recomendaciones que ayudarán a los jefes a poner en práctica dichos planes. El siguiente paso será hacer un estudio minucioso de las desviaciones que surjan de la comparación de los datos reales con los predeterminados, revisar periódicamente las estimaciones y, de ser necesario, modificarlas en función con la entidad a la que pertenecen, etc.

Según puede apreciarse, un buen sistema de presupuestos requiere de un trabajo contínuo y minucioso, estudio de las circunstancias que pudieran modificarlo; que la persona que haya de encargarse de él posea conocimientos y tiempo necesarios para vigilar tanto su cumplimiento como los posibles cambios; sólo así podrá el presupuesto ser un verdadero instrumento de control para la Administración. Es elocuente que esta parte es la más importante en el "C.P.G." y en consecuencia con el presupuesto.

## 6. APOYO DIRECTIVO

La voluntad en la implantación del Presupuesto por parte de los directivos y su respaldo, es indispensable para su buena realización y desarrollo (como se vió idénticamente en el "C.P.G.", lo cual da al Presupuesto un uso no sólo informativo, sino que lo convierte en un plan de acción operativo, y de patrón de medida con el ejecutado.

Resumiendo, se puede decir que el Presupuesto debe tener, cuando menos, los siguientes puntos primordiales:

1. Una planificación general previa, que integra la determinación de políticas y objetivos futuros generales, a gran nivel.

2. La formación de programas, detallados, o analíticos, que conviertan los objetivos generales, en planes de operación.

3. La cuantificación, en términos monetarios, de los planes operativos.

4. El control, o sea que la realización de los planes presupuestados se cumplan, o se superen, pero en todo caso con un análisis de las variaciones, conocimiento de sus causas, y sus posibles rectificaciones o ajustes.

Lo cual concuerda con lo que vimos de un "C.P.G.", - con ello el presupuesto se convierte en un instrumento ideal para el "C.P.G."

#### ¿QUE ES EL CONTROL PRESUPUESTARIO?

El Control Presupuestario consiste en estimar con anticipación un presupuesto para el conjunto de las actividades de una empresa. Esta es la fase de Previsión. Seguidamente se comparan los ingresos y los gastos reales, enfrentándolos con los que fueron evaluados o calculados en el presupuesto, con el fin de analizar y señalar los cauces de las diferencias que se produzcan. Establecida esta correlación se deciden unas acciones a tomar y se subrayan ciertas prioridades. Esta es la fase de Control propiamente dicha.

Ninguna empresa puede funcionar sin un mínimo de previsión y control. Pero si no existe un presupuesto de conjunto, las previsiones quedan incompletas o aisladas. Sus bases son frágiles, porque no son sistemáticamente comprobadas. Los directivos carecen de control o utilizan entonces procedimientos improvisados anticuados e ineficaces.

En el método presupuestario, las previsiones reunidas y coordinadas son periódicamente comprobadas y revisadas. Los jefes de departamento se acostumbran al trabajo de previsión, trabajo que pueden realizar sin gran esfuerzo y con relativa ga

rantía mediante una documentación contable y estadística llevada constantemente al día. Los resultados son juzgados no por sus valores absolutos, sino comparados con las previsiones.

La idea principal del método presupuestario es que ni la previsión ni el control se limitan a una observación pasiva. El presupuesto es un instrumento de acción. Ayuda a orientar la política de la empresa (política comercial, industrial, financiera). Puede llegar a convertirse en el elemento motor de su organización. Determinar la política de la empresa exige un estudio sistemático de todos los datos, por ejemplo estudios rigurosos de mercado, análisis de los precios de costo, problemática de las f-nanciaciones, etc. Ahora bien, se precisa la colaboración de todos los especialistas y mandos de la empresa: economistas, técnicos contables, interventores, etc., que estén principalmente implicados en los costos precios de venta, tesorería, etc.

#### PAPEL DE PRESUPUESTO EN LAS FASES DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

Siendo el Control Piramidal de Gestión un proceso que une la planeación estratégica y la operación de la empresa con la finalidad de asegurar que los objetivos estratégicos sean cumplidos; en su desarrollo sigue un patrón armonioso e interconectado de actividades, el cual puede desglosarse de la siguiente forma:

## 1.1 Planeación operacional.

Es la cadena de unión con la planeación estratégica, - que persigue plasmar en programas concretos de acción los objetivos planteados por ésta. La planeación operacional engloba las siguientes acciones, a saber:

1.1 La formulación y encadenamiento de los programas de acción a desarrollar, en el mediano plazo precisados en forma armónica y con calendario preciso de realización, que permita - asegurar la continuidad operativa de la empresa.

El calendario de programas deberá precisar:

- 1.1. a) El programa a realizar.
- 1.1. b) La interdependencia o independencia de los mismos.
- 1.1. c) El responsable de cada programa.
- 1.1. d) Período estimado de realización y fecha límite de espera.
- 1.1. e) Análisis de los trabajos a efectuar dentro de cada programa.

Cada programa, a su vez, contendrá un análisis de:

- Trabajos a efectuar
- Responsables de la actividad
- Destinatario de trabajos (interdependencias)
- Período estimado de realización y fecha límite - de entrega

- La consideración de la estructura organizacional adoptada, conforme a sus objetivos estratégicos, para implementar dichos programas de acción
- El desglose detallado por cada uno de esos programas
- Su alcance en términos cuantitativos
- Las acciones necesarias a emprender para desarrollo
- Los resultados esperados en términos cuantitativos
- Los medios necesarios para llevar a buen fin el programa, expresados en términos de recursos materiales y de factor humano.

1.2 Determinar los estándares (controles) que permitan tener una referencia de eficacia a las realizaciones.

#### 1.2 Presupuestos.

El presupuesto es un plan que nos muestra cómo los recursos van a ser obtenidos y empleados, en un cierto intervalo de tiempo (Nota 17). Esta definición, sin embargo, no debe limitar su uso. El concepto de presupuesto es ampliamente aplicable a través de cualquier organización, ya sea que:

- Se encuentre estructurada con base en divisiones, líneas de productos, etc.
- o bien, se encuentre estructurada por funciones de venta y de costos.

La diferencia esencial entre la planeación operacional y el presupuesto, es que la primera contempla horizontes más amplios que un simple año - mediano plazo -, mientras el presupuesto se preocupa por un solo período de operación. La base de los presupuestos son los programas definidos por la planeación operacional, pero su desglose se efectúa sobre la base de áreas de responsabilidad: ventas, costos, gastos, inversiones, etc.

El presupuesto es un instrumento que puede servir como excelente motivador de la dinámica de la empresa por ser un plan detallado - expresado en términos cuantitativos - de los diversos aspectos que integran la actividad de la empresa, en el que se plasma una voluntad de acción hacia el futuro. Debido a ello se constituye en una guía de acción para la dirección cotidiana de la empresa.

Los presupuestos pueden ser de diferentes tipos, conforme a la estructura organizacional de la empresa.

Así encontramos:

#### 2.1) Los presupuestos operacionales

Establecidos generalmente en relación a los centros de responsabilidad funcional: ventas, producción, mercadotecnia, etc.

## 2.2) Los presupuestos orgánicos

Establecidos en relación a centros de responsabilidad divisional: presupuesto global de la división 1, presupuesto global de la división 2, etc.

## 2.3) Los presupuestos por proyectos

Se establecen en referencia a tareas o grupos de ellas.

2.4) Los distintos presupuestos de la empresa normalmente confluyen para establecer el presupuesto de inversión, y el conjunto de todos ellos se concentra en el presupuesto de tesorería que nos permitirá definir:

2.4.a) Las insuficiencias o excedentes de liquidez.

2.4.b) El tiempo de duración de tales excedentes o su ficiencias.

Los presupuestos en su formulación se basan en los estándares establecidos incorporando además, los niveles de tolerancia definidos como límite para la acción investigadora correctiva. El constante desarrollo de la empresa y de su medio ambiente fundamenta la dinámica presupuestal y ésta puede encontrarse estimulada en diversas formas, según se trate:

A) De un sistema presupuestal establecido, unilateralmente, por la dirección de la empresa (presupuesto autoritariamente impuesto).

B) De un sistema presupuestal conjuntamente establecido por la dirección y los servicios o funciones o divisiones implicados en su realización (presupuesto participativo).

Esta última forma de presupuestar ofrece como ventajas principales las siguientes:

- La participación estimula el espíritu cooperativo
- La participación estimula el progreso
- La participación estimula el autocontrol

Bases constantes en el Control Piramidal de Gestión.

## EL ORGANIGRAMA

Quien no ha oido hablar del organigrama dentro de la empresa, pero muy cosas han sabido aprovechar sus ventajas puede ofrecer para el control en la organización.

La mayoría de las personas creen que es simplemente la representación gráfica y visual de la organización, pero que equivocados están como lo podrán mostrar las siguientes líneas:

Primeramente veamos lo que se entiende por el organigrama:

La expresión organigrama es percivida como el gráfico de la estructura de una organización compleja que determina el lugar y la responsabilidad de cada servicio, pues en el mismo se representan todos los elementos que constituyen la organización, así como sus relaciones recíprocas.

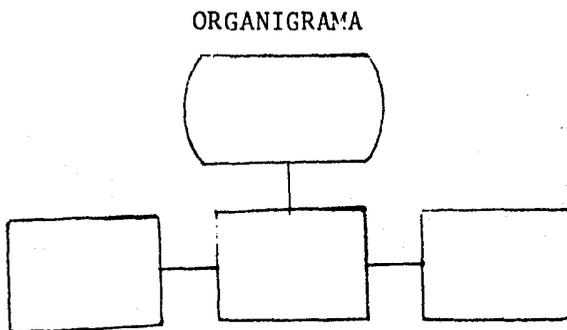


FIGURA NO.

Estas representaciones de organigramas son algunas de las muchas representaciones que se pudieran adoptar, y esta representación no tendrá la mayor importancia si el organigrama es aprovechado y manejado de correcta manera. Una vez visto esto pasemos a dar una definición más técnica y más centrada de organigrama.

### I.- Definición

En la práctica, el organigrama aparece como la reunión de un conjunto de informaciones destinadas a un responsable de gestión. A semejanza de los ratios y de la gestión presupuestaria, esta técnica de control es muy moderna. Su objetivo principal parece consistir en proporcionar a los responsables de gestión la obtención de datos, en presentarles informes de forma clara y concisa, en permitirles recordar periódicamente los aspectos económicos más importantes de su gestión.

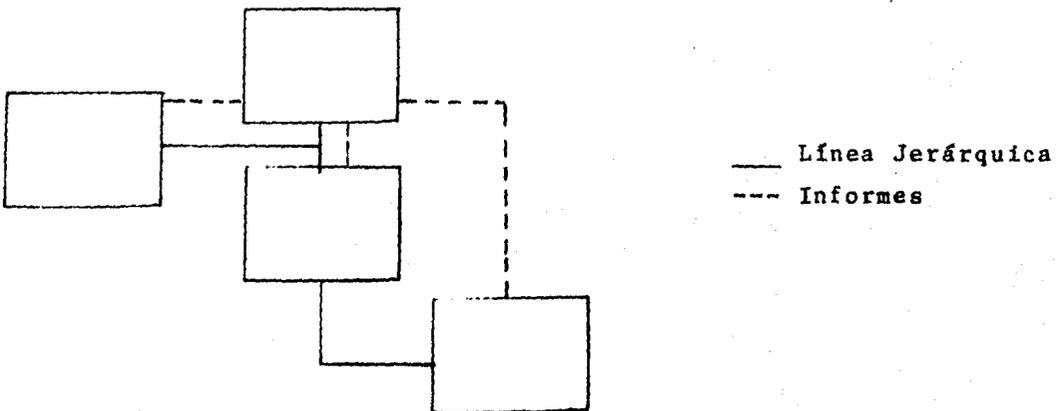


FIGURA NO.

## II.-...Composición

El número y la naturaleza de las informaciones varían en función de las necesidades de los responsables de gestión. No obstante, el conjunto obedece a unas reglas simples: eclecticismo, síntesis, facilidad de uso...

Las fuentes de información que permiten elaborar un organigrama son múltiples: contabilidad general y analítica, estados de control presupuestarios, ratios, estadísticas (en valor o en cantidades físicas), proporcionan lo esencial del aspecto interno; es preciso añadir a ello los datos obtenidos en el exterior, relativos al medio ambiente en el exterior, relativos al medio ambiente (profesión, ramo, economía nacional o internacional, disposiciones gubernamentales).

Así el organigrama de un laboratorio farmacéutico presenta principalmente las informaciones siguientes (Nota 18).

1. Distribución geográfica de las ventas (mercado nacional y extranjero).
2. Evolución comparada de las ventas nacionales (laboratorio y profesión).
3. Análisis de las ventas mensuales por productos (especialidades).
4. Posición de los productos presentados al público, dando su curva de vida (una especialidad farmacéutica tiene una duración media de 7 años. El gráfico permite mostrar en -

qué fase de su duración está cada especialidad: nacimiento, expansión, madurez, declive).

5. Análisis de la cifra de ventas en el extranjero realizada por las filiales.

6. Producción según la forma (píldora, tableta, jarabe, etc.).

7. Rotación media de los stocks.

8. Índices económicos externos que afectan a la industria farmacéutica, la paraquímica, el embalaje, las ofertas y demandas de puestos de trabajo, etc.

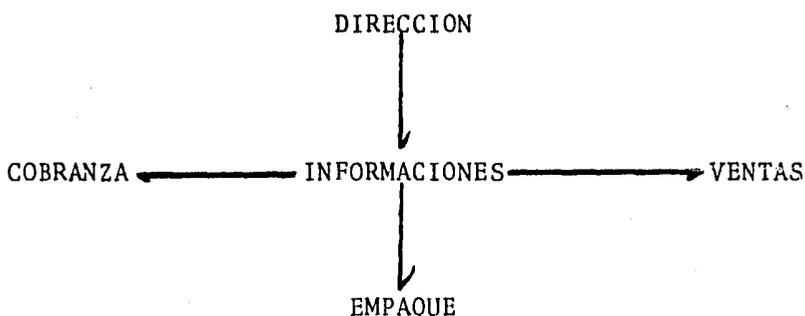
9. La pirámide de las edades del personal del laboratorio.

10. El margen directo de los productos vendidos en el mercado nacional.

11. Una cuenta de explotación general de previsiones para el conjunto (cifra de negocios global, costos directos, margen directo, gastos de estructura, margen neto).

El análisis de las fuentes muestra cuál es el origen de las contribuciones a la información contenida en el organigrama:

- la contabilidad general para los puntos 1, 2, 3, 4, 5 y 11
- la contabilidad analítica para 6, 7 y 10
- las estadísticas exteriores para 2 y 8
- las estadísticas interiores para 9
- la gestión presupuestaria para 11.



Todo esto constituye un conjunto seleccionado de informaciones, una elección que permite dar al responsable de gestión una visión sintética de su acción. La lista precedente muestra el interés dado, en esta empresa, tanto a los problemas de ventas como a los márgenes de beneficio, excluyendo cierto número de otras cuestiones (finanzas y explotación, particularmente), de las cuales el responsable de gestión deja el control a otras personas, o bien estima que tienen escaso interés para él.

Bajo el vocablo de organigrama se encuentran muchas veces unos estados muy detallados que dan una multitud de informaciones sobre un gran número de puntos. Parece que, habiéndose olvidado el aspecto de síntesis, es mejor hablar en este caso de estado de gestión quedando claro que corresponde al responsable de gestión hacer la criba, si no se desanima ante la avalancha de cifras.

El organigrama es de cómodo manejo. Ello se traduce ya en la voluntad de selección de las informaciones; el esfuerzo se prosigue a nivel de la presentación (Nota 19):

-el vocabulario debe ser tan claro como sea posible (definiciones repetidas, glosario permanente indispensable para términos tales como gastos, margen, resultado, siempre susceptibles de interpretaciones variadas).

-la presentación se hace conjuntamente mediante cuadros cuantificados y gráficos de lectura instantánea. La multiplicidad de los procedimientos utilizables hace imposible su enumeración. En la mayoría de los casos, el conjunto de los gráficos y cuadros se incluye en un expediente siempre a disposición del responsable de gestión. Muchas veces las informaciones figuran en paneles murales, de fácil visión y utilización en las reuniones de trabajo.

### III.- Utilización

Si tomamos la definición de organigrama stricto sensu, cualquier responsable de gestión empresarial puede disponer de este instrumento. En caso extremo, éste podría comprender únicamente uno o dos parámetros. En la práctica, su uso se reserva a aquellos que tienen una visión de conjunto de la empresa.

En la empresa pequeña o mediana, el organigrama es patrimonio del jefe de empresa o, eventualmente, de sus más próximos colaboradores. En la gran empresa, además del presidente, está a disposición de los grandes jefes de departamentos (dirección administrativa, financiera, comercial técnica, personal, etc.), así como de los directores de establecimientos (fábricas, unidades de explotación o de distribución). El organigrama provee entonces el soporte de reuniones de trabajo, en el curso de las cuales se examinan, cifras en mano, los principales problemas de la empresa (Nota 20).

El organigrama (o los organigramas) cumplen varios cometidos: dan información o se utilizan para la acción. En este último caso, los diferentes cuadros están provistos de las normas indispensables para permitir una lectura crítica. El cuadro indica tendencias, destaca anomalías, localiza errores. La información recibida puede revelarse insuficiente: en este caso se inicia una investigación suplementaria con el fin de conocer y medir mejor las causas del fenómeno denunciado.

De este modo, el punto 3 del cuadro antes citado implica un análisis mensual de las ventas por productos.

Cada especialidad está especificada en cantidades vendidas y en valor. Toda modificación, aceleración o recesión, con relación a la línea prevista, debe ser objeto de un examen: ¿se trata de un fenómeno pasajero (epidemia, demanda brusca del

extranjero), o bien de un fenómeno duradero (competencia de otra especialidad, o de una especialidad idéntica más barata)...? Según las respuestas obtenidas, deberán iniciarse o no algunas acciones: incremento de la publicidad, reducción de la actividad, incremento de la producción.

Las diferentes partes del organigrama afectan a cierto número de problemas de gestión y desembocan en problemas de dirección general.

Así el laboratorio farmacéutico analizado antes, se sitúa -económicamente- de la manera siguiente:

1. Una especialidad farmacéutica envejece rápidamente, particularmente a causa de los progresos de la química y de la medicina. El laboratorio no puede estar satisfecho disponiendo de un stock estable de patentes o licencias que explotaría de forma permanente.
2. El precio de venta de las especialidades farmacéuticas es objeto de numerosas reglamentaciones, entre ellas el sistema de los precios-tope (reembolso a través del Seguro de Enfermedad).
3. El control de calidad de las especialidades es muy riguroso.

4. La industria farmacéutica se concentra muy rápidamente. Para asegurar una producción en serie rentable y proseguir una investigación necesaria para la obtención de nuevos productos es necesaria determinada dimensión.

5. La empresa, bajo control familiar, espera permanecer independiente.

La continuidad de la variedad de especialidades y el lanzamiento de otras nuevas son el resultado a la vez del envejecimiento (Punto 1) y del deterioro de los márgenes consecutivos a la presión de los costos (Punto 2), obtener márgenes suficientes ha sido posible gracias a la renovación de las especialidades; su necesidad se desprende de la financiación de esta misma renovación (investigación o adquisición de patentes (Punto 1), del desarrollo de la superficie de explotación (Punto 4), del control familiar de los capitales; que se espera preservar (Punto 5). La experiencia de muestra que, sin ser inútil, el control de los costos de producción, en una estructura dada, tropieza con dificultades: restricciones técnicas de producción (Punto 3), impacto moderado de los salarios sobre el conjunto (20% de la cifra de negocios). Lo esencial de este organigrama concierne, pues, a los productos (puntos 1 a 5) y a los márgenes (puntos 10 y 11). Los problemas de investigación (o de adquisición de patentes), de inversiones (extensión de superficie) y de financiación, se desprenden de otros documentos y no se trata en el organigrama.

#### IV. Intereses y límites

Imaginado por los técnicos y adaptado a las exigencias de la empresa, el organigrama ha encontrado sitio en un ámbito más amplio: la economía nacional. Los servicios del Ministerio de Finanzas y de Economía francés han edificado un sistema de control de la economía nacional compuesto por cierto número de cuadros: nivel de los precios, del paro, del comercio exterior, de la producción industrial, etc. Cada cuadro comprende una norma cuyo rebasamiento durante tres meses desencadena una señal de alarma. Evidentemente, la comparación termina aquí: la empresa no es la economía nacional; el Estado no desempeña el cometido de un patrono.

Ahora bien, esta comparación tiene el mérito de mostrar el interés y los límites de tal instrumento.

Más generalmente en su alcance que los precios de costo o de los ratios o razones, el organigrama no tiene por qué complicarse con la obscuridad de los mecanismos de una gestión presupuestaria. No obstante, es peligrosa y delicada su instalación, pues supone a la vez la localización de los puntos claves y el sistema de información.

El cuidado más grande que debe tener el establecimiento del organigrama y para que no se limite sus efectos; sobre todo cuando las decisiones son tomadas sin orden, es la toma de de

cisiones de los que les pertenece tomarlas, sean apegadas a las políticas y normas de gestión y generales de la empresa.

## LOS TABLEROS DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

Las organizaciones tienen tendencia en acumular un gran número de datos. Varias razones pueden explicar este fenómeno:

- 1) La influencia de los ingenieros y de los contadores que, por su disciplina tienen un cierto gusto por las cifras, la recolección de datos y su análisis estadístico.
- 2) La necesidad de cada responsable de sentirse seguro de sus acciones y decisiones- Tener a su disposición un conjunto de datos, poder medir fenómenos, analizar tendencias, correlacionar variables entre sí; son tantas acciones que tranquilizan y dan seguridad a los responsables. Estos últimos se sienten más protegidos en contra de los sucesos imprevistos que afectan sus acciones de gestión.
- 3) El advenimiento de las computadoras- La recolección y los cálculos de datos que uno no se atrevía en hacer a mano pueden ser efectuados en tiempo sumamente cortos, utilizando una computadora. ¿Por qué entonces privarse de informaciones que, aún si no son útiles inmediatamente, pueden servir en el futuro?.
- 4) La importancia que tomaron los sistemas de información en las organizaciones. Existe sin embargo una gran confusión entre los conceptos de dato e información y es muy común que uno de los términos sea utilizado en lugar de otro. Pero hay una gran diferencia entre ellos; un

dato se vuelve información solamente cuando es analizado y puede desembocar en la posibilidad de tomar acciones correctivas. Las organizaciones tienen a menudo tendencia a acumular datos, pensando así que disponen de un sistema de información.

La mayoría de los instrumentos de control de gestión permiten recolectar un gran número de informaciones. Es el caso de la contabilidad de costos, los presupuestos y los table - ros de control financiero pero cada uno de estos tiene sus lími - tes:

-La contabilidad de costos proporciona exclusivamente informaciones contables. Además es un sistema relativamente estático, en la medida en que evoluciona poco en el tiempo. Ade - más, requiere para proveer informaciones de un cierto período de tiempo; es necesario esperar, al menos, uno o dos meses para que los responsables de una organización tengan a su disposi - ción las informaciones pertinentes sobre los costos de los pro - ductos y de los centros de responsabilidad.

-El sistema presupuestal es el instrumento más com - pleto y más rico para un control piramidal de gestión. Pero es al igual que la contabilidad de costos relativamente pesado y da las informaciones con un cierto retraso, impidiendo entonces reaccionar rápidamente si se presentan variaciones entre lo pro - gramado y lo real.

Imaginemos la situación siguiente supongamos que el control presupuestal da las informaciones 60 días después del final del mes analizado, lo cual es un lapso de tiempo razonable. (medición promedio).

En consecuencia, si hay variaciones significativas en enero, el responsable las conocerá hasta el final del mes de marzo. Con frecuencia hay que esperar los resultados del mes de febrero para confirmar los de enero. No es sino hasta el final del mes de abril que el responsable decide tomar acciones correctivas. Las pone en marcha durante el mes de mayo y tiene el propósito de medir las consecuencias de dichas acciones hasta el final del mes de junio.

Pero como la información presupuestal es proporcionada 60 días después del final de mes, hay que esperar hasta el principio del mes de septiembre para verificar si la tendencia observada en enero se ha corregido.

Este pequeño ejemplo ilustra la lentitud con la cual un instrumento clásico de control de gestión de información sobre la gestión de una organización.

-Los tableros de control financieros proporcionan informaciones financieras y razones del mismo tipo calculadas a partir de datos suministrados por el Balance y el Estado de Resultados. Sin embargo, para ser elaborados, estos documentos -

contables requieren plazos relativamente largos. La obtención de información es por lo tanto muy lenta.

Además los datos seleccionados para estos tableros de control son exclusivamente financieros y globales. En efecto, ellos son contruidos, partiendo de cifras financieras agregadas para uso de la Dirección General de la organización.

Estos instrumentos suministran entonces un conjunto completo de información contable y financiera, pero con un cierto retraso- Ahora bien, un dirigente requiere ser informado:

- 1) Sobre los elementos esenciales de su gestión, lo cual implica una selección de un número reducido de informaciones importantes a su nivel de responsabilidad.
- 2) Rápidamente para reaccionar con prontitud y tomar acciones correctivas, así como, para anticipar los acontecimientos.

Los tableros de control responden a esta necesidad:

## 1. DEFINICION

Los tableros de control piramidal de gestión son instrumentos de información a corto plazo:

- elaborados en plazos muy breves,
- centrados sobre los factores clave de la gestión
- construidos para cada centro de responsabilidad
- y permiten de ser necesario, tomar rápidamente acciones correctivas.

## 1) Factores clave de la gestión

Un factor clave puede entenderse como un elemento crítico de la gestión, cuya evolución condiciona el éxito de la estrategia escogida por la organización. La calidad de los productos, el seguimiento del flujo de efectivo y de la liquidez, la calidad de la fuerza de ventas, la satisfacción de la clientela, pueden ser factores claves. Estos deben ser en número limitado para que la información ascendente sea la más reducida posible.

## 2) Estructura Organizacional

En la medida en que es indispensable que cada responsable tenga a su disposición un tablero de control para seguir de cerca la gestión de su centro de actividad, la implementación de los tableros de control exige una estructura organizacional bien definida, es decir, que delimite muy claramente las responsabilidades de cada dirigente. Para esto dos reglas deben ser respetadas:

a) Los tableros de control piramidal de gestión deben contruirse partiendo de el que utiliza el Director General y apoyándose sobre el principio piramidal.

En efecto, el Director General debe ser el primero en definir los factores clave, a nivel de la organización en su totalidad, y entonces determinar cuáles son las informaciones que

le son indispensables para seguir de cerca la puesta en marcha de la estrategia. Es tomando en cuenta estas informaciones que los responsables que dependen del Director General pueden elaborar sus propios tableros de control piramidal de gestión. Y así ramificarse a toda la estructura de la organización.

Estos deben incluir la información que necesita el Director General y las que permiten seguir la evolución de los factores clave específicos de sus centros de responsabilidad, y así sucesivamente. El tablero de control piramidal de gestión de cada responsable comprende las informaciones requeridas por su superior y las que son significativas de la gestión de su centro de actividad.

Los tableros de control piramidal de gestión se encajan los unos en los otros según un proceso "Top down".

b) Los tableros de control piramidal de gestión deben adaptarse a la estructura organizacional existente; de ninguna manera, su implementación debe exigir como requisito, un cambio de estructura, los responsables operacionales podrían percibir la implementación de los tableros de control como una maniobra para modificar la estructura actual y estarían poco motivados para participar en su elaboración. Sucede sin embargo que la implementación de los tableros de control de gestión, permite a posteriori, detectar las fallas de la estructura, por ejemplo al nivel del seguimiento de ciertos factores-clave. Pero se trata de una consecuencia y no de una condición previa.



## 2. LA CONTRUCCION DE UN TABLERO DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

En esta parte nos referimos a la elaboración de un tablero de control piramidal de gestión. En la parte siguiente nos interesamos en el proceso de la implantación de un conjunto de tableros de control en una organización.

La construcción de un tablero de control piramidal de gestión requiere a grandes rasgos cuatro etapas:

- Identificación de los factores clave
- Selección de los indicadores
- Organización de la colecta de información
- Construcción y presentación de los tableros de control de gestión.

### 1) Identificación de los factores clave de gestión

Los factores clave de gestión de un centro de responsabilidad son las variables de acción que este centro debe seguir muy de cerca, ya que su evolución condiciona la realización de los objetivos de la organización y los del propio centro.

La determinación de los factores clave de gestión es de todas, la etapa más difícil exige una reflexión muy profunda sobre los objetivos y la estrategia de la empresa, sobre los sub-objetivos y planes de acción del centro de responsabilidad y sobre las interrelaciones entre este último y los otros centros de actividad de la organización.

Esto implica que:

- Cada centro de responsabilidad se oriente hacia los objetivos principales.
- Los dirigentes concentren su atención sobre los factores esenciales de su gestión, que pueden ser solamente en número limitado.
- La evolución de los factores clave de gestión pueden ser medida a corto plazo con la ayuda de indicadores y que este seguimiento pueda desembocar en acciones correctivas.

#### a) Objetivos principales

Es conveniente explicitar por escrito los objetivos principales de la organización en su conjunto y del centro de responsabilidad dado. Estos pueden ser de tipo cuantitativo como por ejemplo: ganar una parte del mercado, maximizar las ventas, minimizar los costos, mejorar la rentabilidad de los activos utilizados, minimizar el consumo de energía, etc.

Los objetivos pueden ser igualmente de tipo cualitativo como por ejemplo: mejorar la calidad en los productos, ofrecer un excelente servicio a la clientela, o asegurar el abastecimiento de una región.

## b) Factores Esenciales de la Gestión

Es a partir de los objetivos que se pueden detectar los factores esenciales de la gestión. Un primer análisis de estos factores-clave puede desembocar sobre la larga lista; es entonces necesario reflexionar sobre la oportunidad de conservar cada uno de los puntos retenidos, a fin de eliminar eventualmente algunos y agrupar los restantes en cinco o seis grupos al máximo. Cada grupo corresponde en realidad a un factor clave y los elementos agrupados constituyen los sub-factores-clave.

Factor Clave No. 1	sub-factor clave No. 11 sub-factor clave No. 12 sub-factor clave No. 13
Factor Clave No. 2	
.	
.	
.	
Factor Clave No. 5	sub-factor clave No. 51 sub-factor clave No. 52

Hay que recordar constantemente que un factor clave se justifica por la incidencia que puede tener su comportamiento sobre los resultados de la empresa.

### c) Seguimiento de los Factores Claves de la Gestión

En un Tablero de Control, no nos interesamos más que en los factores-clave cuyo seguimiento puede hacerse a corto plazo y desembocar sobre acciones correctivas. Esto origina por consecuencia la selección de los factores clave. Por ejemplo, sucede frecuentemente que una organización considere como factor clave la formación de sus empleados. Podemos entonces preguntarnos si se trata realmente de un factor clave correspondiente a un tablero de control de gestión. La respuesta es más bien negativa ya que es imposible medir a corto plazo su evolución y su impacto sobre la gestión de la empresa.

### 2) Selección de los Indicadores

Una vez que los factores y sub-factores-claves han sido escogidos, la selección de los indicadores se impone.

Un indicador es una información, generalmente cuantificada, escogida para dar cuenta de la evolución de un factor clave de gestión. La selección de los indicadores no es fácil por las razones siguientes:

a) Ciertos factores clave son difícilmente medibles; es el caso por ejemplo de la satisfacción de la clientela. Como ningún indicador permite medir con precisión la evolución de este factor clave, es necesario recurrir a un conjunto de sucedaneos, (no. de quejas, retardos en la entrega, porcentaje

de artículos devueltos por los clientes, etc...); pero hay una fuerte pérdida de información entre la que debería ser medida y lo que se obtiene realmente. En otros términos, un indicador da a veces una imagen empobrecida o desviada del fenómeno que pretende representar los desvíos pueden atenuarse utilizando una batería de indicadores.

b) Los indicadores están íntimamente ligados a la evaluación de los resultados, ya que son instrumentos de medida de los resultados de los responsables operacionales. Al seguir un indicador implica por una parte medir un resultado y por otra parte, compararlo con una norma de referencia evaluando así al responsable correspondiente.

La selección de los indicadores puede en consecuencia tener efectos psicológicos desfavorables importantes y conducir a comportamientos condicionados, perturbando la voluntad de mejorar la gestión a corto plazo, que debe animar la implantación de tableros de control piramidal de gestión. Es por esta razón que es indispensable explicar muy claramente, el sistema de valores que la rige y asociar muy estrechamente los principales responsables operacionales a la selección de indicadores para poder limitar así los posibles efectos negativos.

c) Los indicadores pueden ser medibles fácilmente y en un período de tiempo muy breve. En efecto, no hay que olvidar que los tableros de control piramidal de gestión son instru

mentos de información y de acción a corto plazo. Su utilidad -  
decrece muy rápidamente si el tiempo que separa el fin del pe -  
ríodo analizado de la medición de los indicadores es largo.

d) Los indicadores deben tener las cualidades de ins -  
trumentos de medida: fiabilidad, fidelidad, objetividad, simpli -  
cidad de medida y de comprensión, sensibilidad, etc.

e) Ciertos indicadores requieren la cualidad de po -  
der agregarse a un nivel jerárquico más elevado con las de - -  
otros centros de responsabilidad.

Esta etapa es tal vez menos difícil que la anterior,  
pero es más delicada.

### 3. COLECTA DE INFORMACION

Una vez que los indicadores han sido seleccionados -  
hay que organizar la colecta de las informaciones. Esta puede  
desarrollarse en cuatro fases:

- a) determinar las informaciones necesarias para el  
seguimiento de los indicadores.
- b) verificar si las informaciones existen en la or -  
ganización.
- c) detectar las informaciones faltantes e imaginar  
la manera de colectarlas.
- d) establecer un instructivo consignando las moda -  
lidades de obtención de las informaciones.

De estas cuatro fases resulta que:

-Entre los datos que se disponen, algunos de ellos existen al nivel de toda la organización (es el caso por ejemplo de los datos contables), otros, al nivel de un departamento. Hay entonces que hacer cuidadosamente un censo del conjunto de datos que se colectan en todos los centros de responsabilidad para poder determinar con precisión las informaciones que faltan.

Los datos necesarios para el establecimiento de los tableros de control se expresan en valor o en volumen. Los primeros se obtienen a través de la contabilidad general, la contabilidad de costos o la gestión presupuestal; por consiguiente cuando estos últimos instrumentos existen en una organización, la elaboración de los tableros de control se facilita. Sin embargo, es posible implantar un sistema de tableros de control en las organizaciones en las cuales no hay un control presupuestal, ni una contabilidad de costos, esto depende de los objetivos de gestión que ellos quieren respetar en prioridad. Los datos en volumen son colectados generalmente por los responsables operacionales en los diferentes centros de actividad.

-La colecta de informaciones, para que sea eficaz, debe ser aceptada y apoyada por todos los responsables; estos no deben sentir como un sistema de inspección suplementaria sino como una oportunidad de estar informado a corto plazo sobre su

administración y poder tomar a tiempo las medidas de corrección, si esto es necesario.

-El instructivo permite precisar la naturaleza, el origen, la periodicidad, la fecha de disponibilidad de las informaciones y las responsabilidades que les son asociadas.

#### 4. CONSTRUCCION Y PRESENTACION DE LOS TABLEROS DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

Un método de construcción de tableros de control piramidal de gestión consiste en elaborar un tablero intermediario que permita definir sucesivamente los factores claves, los subfactores, los indicadores, y los estándares, la responsabilidad asociada a cada uno de los indicadores, la periodicidad de publicación y los períodos en los cuales se obtienen las informaciones.

1) Estos últimos deben tener como prioridades, la calidad, la claridad. Se recomienda utilizar tableros sencillos y gráficas que faciliten la percepción de los fenómenos y pongan en relieve las variaciones. Pero hay que evitar los grandes cuadros de cifras superfluas y las gráficas demasiado complejas.

2) Un tablero de control debe presentarse en dimensiones limitadas. Una página (o 2 al máximo) para un tablero de control diario; de una a tres páginas para un tablero sema -

nal, de dos a seis páginas para un tablero mensual. Evidentemente estas dimensiones son muy generales e indicativas, ellas pueden variar de una organización a otra y de un departamento a otro y exceder los límites indicados. Pero no hay que olvidar que entre más datos posea el dirigente, menos información tendrá. En efecto, por una parte, los tableros de control deben estar centrados exclusivamente sobre el seguimiento de los factores clave de gestión, y por otra parte, un gran número de datos frena siempre la curiosidad de los responsables.

3) Un tablero de control piramidal de gestión es un instrumento de información cuya finalidad es permitir a los responsables reaccionar rápidamente ante las fallas de su gestión. Por lo tanto también un instrumento de acción. Por consiguiente:

-Puede comportar una primera página con las informaciones y observaciones más pertinentes.

-Debe poner en relieve la capacidad de los responsables para percibir los problemas y para tomar las acciones correctivas, si es esto necesario. Debe entonces incluir las menciones: a "medidas correctivas recomendadas" o "medidas correctivas tomadas" según el nivel jerárquico de los dirigentes y sus aptitudes para analizar y tomar decisiones.

-Debe facilitar el diálogo entre superior y subordinado o entre responsables del mismo nivel.

4) Los períodos de publicación de los tableros de control deben ser respetados de manera imperativa; no apegarse a otra regla puede tener consecuencias nefastas sobre el desarrollo normal de los tableros de control. Sin embargo, puede ocurrir que un responsable no pueda alguna vez disponer a tiempo de ciertos datos. En este caso es necesario que se hayan previsto algunos mecanismos de estimación de los datos faltantes para evitar de presentar un tablero de control incompleto. Los datos estimados deben ser confirmados después de las informaciones reales.

5) La periodicidad de los diferentes tableros de control se determina en función de la urgencia de las informaciones que ellos incluyen. Ciertos datos merecen ser conocidos diariamente, ellos deben entonces aparecer en el tablero diario de control, otros, deben ser dados a conocer cada semana, ellos serán entonces asignados en los tableros semanales de control, etc.

En conclusión un tablero de control no tiene sentido más que si es dinámico, si "vive", es decir, si da a tiempo los datos pertinentes que puedan desembocar en medidas correctivas. El tablero de control debe integrarse a la administración de todos los días para facilitar la toma de decisiones a corto plazo. Además debe adaptarse periódicamente a los cambios de los factores claves, en efecto, toda modificación de los factores claves

conlleva a una revisión de los tableros de control correspondientes.

Finalmente, no hay que olvidar que lo que puede dañar un sistema de tableros de control es que estos se vuelvan rutina y toman un carácter mecánico y repetitivo.

##### 5. PROCESO DE IMPLANTACION DE UN SISTEMA DE TABLEROS DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

La implantación de tableros de control piramidal de gestión es un proceso pedagógico en la medida en que un responsable que ha trabajado en la elaboración de su tablero de control, dentro de un grupo en donde se encuentran otras personas de su nivel jerárquico y su superior, puede a su vez, invitar a sus subordinados inmediatos a construir juntos sus propios tableros de control. Se trata de un proceso en cadena cuyo número de etapas es función del tamaño de la organización y de la multiplicidad de los niveles jerárquicos y cuya duración depende en gran parte de la voluntad de actuar y de la capacidad pedagógica de los dirigentes. Es a la vez un proceso técnico y psicológico porque se trata de hacer participar a los responsables en la elaboración de sus propios tableros de control, lo cual, implica que sea necesario convencer a la gente de la bondad del nuevo sistema de información y motivarlas para que colaboren.

La implantación de un sistema de tableros de control piramidal de gestión requiere de diferentes etapas:

-La primera consiste en "vender" el sistema de tableros de control piramidal de gestión a los dirigentes y responsables de la organización. Esto puede hacerse a través de la organización de un curso de información permanente, dado por un consultor externo durante el cual, los responsables puedan tomar conciencia de los límites de los otros instrumentos del control de gestión y persuadirse de la necesidad de la implantación de los tableros de control piramidal de gestión. Esta etapa es vital, porque si los principales responsables no están convencidos de que estos nuevos instrumentos van a permitirles dirigir mejor a corto plazo sus centros de actividad y asegurarse por ellos mismos de que ellos actúan en el sentido de los intereses de la empresa, los tableros de control serán percibidos como un instrumento más de inspección y como un conjunto de informaciones suplementarias pedido por la Dirección. La experiencia muestra que si los principales responsables se entusiasmarán con la idea de poner en práctica los tableros de control y están dispuestos a "jugar el juego", la implantación de estos se facilita enormemente.

La segunda etapa debe permitir al Director General de construir su propio tablero de control en función de los objetivos explícitos y latentes de la organización que dirige y de la estrategia seguida.

Esta segunda etapa comprende las cuatro sub-etapas - analizadas en la sección anterior, a saber, identificación de - los factores clave , selección de indicadores, organización de la colecta de las informaciones y construcción del tablero de - control piramidal de gestión.

Se aconseja fuertemente que el Director General haga participar a sus colaboradores principales en cada una de estas sub-etapas para asociarlas de cerca con el trabajo que ellos deberán a su vez realizar en sus centro de responsabilidad.

Se aconseja fuertemente que el Director General haga participar a sus colaboradores principales en cada una de estas sub-etapas para asociarlas de cerca con el trabajo que ellos deberán a su vez realizar en sus centros de responsabilidad.

La tercera etapa consiste precisamente en construir - los tableros de control del nivel jerárquico inmediato del Di - rector General. Esta comprende las mismas cuatro sub-etapas - que la anterior y se facilita mucho por el hecho de que cada di - rigente de este nivel ya ha colaborado en la elaboración del ta - blero de control del director general, reflejando así la cali - dad pedagógica de este instrumento de control piramidal de ges - tión habrá otras tantas etapas, como niveles jerárquicos de res - ponsabilidad.

El contralor de gestión de la organización debe evidentemente participar activamente en el desarrollo de cada etapa ya que el consultor externo interviene sólo periódicamente para lanzar cada una de ellas y analizar los resultados de la etapa precedente.

## REGLAS DE ELABORACION E IMPLEMENTACION DE TABLEROS DE CONTROL

### 1) Generalidades

-Los tableros de control piramidal de gestión son instrumentos de acción a corto plazo, de construcción rápida, estrechamente ligados a la definición de los factores clave de decisión y de las responsabilidades en la empresa.

-Deben existir varios tableros de control de gestión en una organización, si su estructura lo justifica. Deben construirse según el principio piramidal, partiendo del tablero de control de Director General y complementándose a todos los niveles de la piramide.

El tablero de control piramidal de gestión de un responsable debe incluir las informaciones requeridas por su superior jerárquico y las que el mismo juzga pertinentes para su propia gestión y la de sus subordinados. (todas las partes deben participar).

-Un tablero de control de gestión se construye en función de la estructura organizacional existente. Su seguimiento puede permitir orientar modificaciones futuras de la estructura organizacional.

-Dado que los datos cuantitativos no permiten jamás medir y evaluar de manera exclusiva los resultados de los responsables, se aconseja adjuntar a éstas informaciones, las de índole cualitativo.

-La periodicidad de los tableros de control piramidal de gestión es función de la importancia de las informaciones para la toma de decisiones a corto plazo.

-Los factores clave se modifican en función de la evolución de la situación de la organización y de su entorno. Esto implica una revisión periódica de los tableros de control piramidal de gestión.

## 2) Ventajas de los tableros de control

-Considerando que los objetivos de una organización no son muy precisos, los responsables operacionales no saben siempre en que dirección deben encaminar sus acciones; en consecuencia, las orientan en el sentido que les es más favorable. Ahora bien, con la determinación de los factores clave permite orientar los comportamientos de los responsables en el sentido de los intereses de la empresa (no siempre muy claros).

-Los tableros de control deben estar centrados sobre las informaciones esenciales para la toma de decisiones a corto plazo.

3) Los tableros de control piramidal de gestión deben permitir el diálogo permanente entre superiores y subordinados en busca de acciones eficientes. Su elaboración y su utilización hacen que los tableros de control piramidal de gestión desempeñen una importante función pedagógica.

4) La necesidad del seguimiento de la evolución de los factores clave de una organización, permite a los Directivos hacer aceptar por sus subordinados implementación de un sistema de información que de otra manera pudiera ser fastidioso.

5) Algunas condiciones de éxito

-Un tablero de control piramidal de gestión debe construirse más en una perspectiva de acción que de información.

-La organización de un sistema de tableros de control de gestión tiene sentido solamente si está apoyada totalmente por la Dirección General.

-Se debe aprovechar la elaboración de los tableros de control de gestión para hacer participar efectivamente los principales colaboradores del Director General (si un responsable operacional establece solo su propio tablero de control, tendrá tendencia a recolectar las informaciones que le permiten cubrirse.

-Un tablero de control piramidal de gestión se refiere más a informaciones de tipo operacional que contable; estas últimas son siempre suministradas con un retraso relativamente grande.

6) El seguimiento de los factores clave pueden permitir valorizar algunos puestos de trabajo rutinarios en la medida en que las personas que los ocupan comprenden con mayor facilidad la importancia de ciertos controles o de algunas operaciones y, por consiguiente, de su rol en la buena marcha de la organización.

7) En ciertas organizaciones, la información básica puede faltar: ésta se debe organizar entonces en función de los factores claves de gestión. En otras organizaciones, hay al contrario - muchas informaciones: hay en este caso que seleccionarlas centrándolas sobre la evolución de los factores clave según el nivel jerárquico al que se destinan. La existencia de tableros de control de gestión ayuda por lo tanto, a resolver ciertas dificultades ligadas a la falta o al exceso de información.

#### 8) Algunas recomendaciones técnicas

-En ningún caso, la publicación de un tablero de control puede atrasarse, por un lado, si una información falta, - puede estimarse (y confirmarse después); por otro lado, es vital que los responsables operacionales tomen conciencia de la importancia del respeto de los plazos en la elaboración de un tablero de control de gestión.

-El ascenso de información debe ser rápido (por lo tanto debe a menudo seguir circuitos de diferentes de los de la contabilidad); la elaboración debe serlo también.

-La presentación de los tableros de control piramidal de gestión debe ser clara y facilitar el análisis y la interpretación de las informaciones. No hay que olvidarse que los datos se vuelven informaciones solamente en la medida en que permiten llevar a cabo acciones correctivas.

Asimismo, es conveniente hacer las siguientes observaciones:

- Se deben evitar los cuadros demasiado complejos.
- A menudo es mejor recurrir a gráficas (que comunican más que los cuadros).
- Pero, cuidado, las gráficas no deben ser demasiado sofisticadas.

## C A P I T U L O VI

### EL SECTOR FINANCIERO Y SU INTERRELACION CON LA EMPRESA Y EL "C.P.G."

## C A P I T U L O    V I

- INTRODUCCION A LA DIRECCION FINANCIERA
- LA FUNCION FINANCIERA
- IMPACTO DE LA ACTIVIDAD PRODUCCION-VENTAS SOBRE EL CAPITAL
- LA ESTRUCTURA DE CAPITAL
- EL C.P.G. Y LAS FINANZAS

## Introducción a la Dirección Financiera.

Estudiar el sector financiero de una entidad es fascinante, a la vez que es difícil por la gran variedad de temas en los cuales puede centrarse nuestras atenciones y actividades dentro de la empresa.

Por lo cual, debe de empezar nuestra introducción desde conocer las funciones del administrador o gerente financiero y entender perfectamente ¿qué es? y la panorámica genérica de las finanzas en la empresa.

## FINANZAS, ECONOMÍA Y CONTABILIDAD.

El campo de las finanzas está íntimamente relacionado con el de la economía y el de la contabilidad. La administración financiera puede contemplarse como una forma de la economía aplicada que da énfasis a conceptos económicos teóricos. La administración financiera toma también cierta información de la contabilidad, que es igualmente otra área de la economía aplicada. En esta sección se estudian las relaciones entre las finanzas y la economía y entre las finanzas y la contabilidad. Aunque estas disciplinas están relacionadas, hay diferencias fundamentales entre ellas.

### Finanzas y Economía.

La importancia de la economía en el desarrollo del ambiente financiero y la teoría financiera puede describirse -

mejor a la luz de dos amplios campos de la economía: la macroeconomía y la microeconomía. La macroeconomía se ocupa de la totalidad del ambiente institucional e internacional en que una empresa debe operar, en tanto que la microeconomía se ocupa en determinar las estrategias óptimas de operación de empresas e individuos. Cada uno de estos campos, y su relación con la administración financiera, se estudia brevemente a continuación.

Macroeconomía. Partiendo de la teoría macroeconómica se establece el ambiente dentro del cual se ejerce la función financiera. La macroeconomía se ocupa de la estructura institucional del sistema bancario, de los intermediarios financieros, el tesoro de la nación y las políticas económicas a disposición del gobierno para hacer frente y controlar el nivel de actividad económica dentro de la economía. Es obvio que la teoría y las políticas macroeconómicas no conocen límites geográficos; más bien tienen relación con el establecimiento de un marco de referencia internacional en que los fondos fluyen libremente entre las instituciones y los países, se estabiliza la actividad económica y se controla el desempleo.

Como una empresa comercial o industrial debe funcionar dentro de un ambiente macroeconómico, es importante que el administrador financiero esté enterado del sistema institucional en que se mueve. Debe también permanecer alerta a

las consecuencias de los diferentes niveles de actividad económica y a los cambios en la política económica en todo lo relacionado con su propio campo decisorio. Sin entender a cabalidad el funcionamiento del amplio campo económico en que opera, el administrador financiero no puede aspirar al alcanzar el éxito financiero para su empresa. Debe conocer, así mismo, las consecuencias de una política monetaria más restrictiva sobre la capacidad de la firma para allegar fondos y generar ingresos. Igualmente debe tener conocimiento de las diferentes instituciones financieras y sus formas de operación para así poder evaluar las fuentes de financiamiento de su empresa.

Microeconomía. La teoría microeconómica se ocupa de la operación eficiente de un negocio. Define las actividades que permiten que una empresa alcance el éxito financiero. Los conceptos que entrañan las relaciones de suministro y demanda, así como también las estrategias para maximizar las utilidades, se derivan de la teoría macroeconómica. Los resultados de la mezcla de factores productivos, niveles "óptimos" de venta y las estrategias para fijar precios están relacionadas con las preferencias sobre utilidad, riesgo y la determinación del valor, tienen sus raíces en la teoría microeconómica. La razón fundamental para la depreciación de activos se deriva también de este campo de la economía. Aunque el administrador financiero no aplica directamente la teoría microeconómica, debe operar de manera

consistente con sus principios generales.

En resumen, el conocimiento de la economía es necesario para entender tanto el ambiente financiero como la teoría de decisiones que son la razón fundamental de la administración financiera contemporánea. La macroeconomía da al administrador financiero un concepto claro de la naturaleza interna de la política con que se controlan diferentes aspectos de flujos monetarios, flujos de crédito y actividad económica general por parte del gobierno e instituciones privadas. Operando dentro de "las reglas del juego" establecidas por estas instituciones, el administrador financiero pone en juego la teoría microeconómica para operar la empresa, maximizar las utilidades y desarrollar un juego ganador. Debe competir no solamente con otros jugadores de su mismo campo industrial, sino también contra las condiciones económicas prevalentes que pueden ser favorables o desfavorables.

Finanzas y Contabilidad.

Para muchos la función financiera y contable de un negocio es virtualmente la misma. Aunque hay una relación estrecha entre estas funciones, de la misma manera que hay una relación estrecha entre las finanzas y la economía, la función contable debe considerarse como un insumo necesario de la función financiera, es decir, como una subfunción de las finanzas. Este enfoque concuerda con la organización tradicional de una empresa en tres campos básicos, finanzas, adminis

tración y comercialización. La función contable se considera normalmente comprendida dentro del campo de influencia del Director Financiero. Sin embargo, hay dos diferencias básicas de puntos de vista entre finanzas y contabilidad; una de ellas se relaciona con el tratamiento que se da a los fondos y la otra a la toma de decisiones.

Tratamiento de Fondos: El contador cuya función primordial es producir y suministrar información para medir el funcionamiento de la empresa y el pago de impuestos, difiere del administrador financiero en la forma en que considera los fondos de la empresa. El contador, utilizando ciertos principios uniformes de aceptación general, prepara los estados financieros partiendo de la premisa de que los ingresos se reconocen como tales en el momento de la venta y los gastos cuando se incurre en ellos. Este método de contabilidad se denomina comúnmente sistema de acumulaciones. Los ingresos que resultan de las ventas a crédito de mercancías por las cuales aún no se han recibido pagos reales en efectivo, aparecen en los estados financieros de la empresa como cuentas por cobrar, que son un activo temporal. Los gastos se tratan de manera similar, es decir, se establecen ciertas obligaciones para representar bienes o servicios que han sido recibidos pero aún no han sido pagados. Estas partidas usualmente aparecen en el balance como cuentas por pagar o pasivos acumulados.

El administrador financiero se ocupa de mantener la soluvencia de la empresa, obteniendo los flujos de caja necesarios para satisfacer las obligaciones y adquirir los activos fijos y circulantes necesarios para lograr los objetivos de la empresa. En vez de reconocer los ingresos en el momento de la venta y los gastos cuando se incurre en ellos, como hace el contador, reconoce los ingresos y gastos solamente con respecto a entradas y salidas de efectivo.

Una simple analogía puede ayudar a aclarar la diferencia básica de puntos de vista entre el contador y el administrador financiero. Si se contemplara el cuerpo humano como un negocio en el cual cada pulsación del corazón representa una nueva venta, el contador se ocuparía de cada una de estas pulsaciones para contabilizarlas como ventas e ingresos. El administrador financiero, a su vez, se ocuparía de verificar la llegada del flujo sanguíneo, resultante a las células adecuadas para mantener el funcionamiento los diferentes órganos del cuerpo. Es posible que un cuerpo tenga un corazón fuerte, pero deje de funcionar si se forman obstáculos y coágulos en el sistema circulatorio. En forma similar, un negocio puede tener niveles de venta en aumento y fracasar, a pesar de esto, por carecer de entradas de efectivo suficientes para cancelar sus deudas.

#### EJEMPLO

El señor González que tiene el negocio de platillos vo-

ladores de plástico, los vendía a razón de \$ 1, con un costo de \$ 0.75 cada uno. Daba crédito a sus clientes y exigía el pago en 30 días a partir de la fecha de la venta. Basaba los niveles de producción de cada período en el estimado de ventas del siguiente. Estos estimados, que eran muy precisos, indicaban un aumento sostenido en las ventas en los próximos 3 meses. El señor González había tenido mucha suerte pues sus clientes siempre pagaban sus cuentas dentro del período de crédito de 30 días. Los siguientes acontecimientos tuvieron lugar en el período de Enero 1 a Abril 1.

Enero 1	Caja	\$ 750
	Inventario	1,125
	Cuentas por cobrar	1,500

En el mes de Enero vendió 2,000 platillos voladores de plástico y produjo 2,500 más para tener en inventario suministro para 30 días. Sus utilidades fueron de \$ 500 (25 x 2,000 unidades).

Febrero 1	Caja	\$ 375
	Inventario	1,500
	Cuentas por cobrar	2,000

En febrero las ventas aumentaron a 2,500 unidades y la producción a 3,000 unidades. Las utilidades del señor González en este período fueron de \$ 625 (.25 x 2,500 unidades). Sus utilidades a la fecha sumaban \$ 1,125.

Abril 1	Caja	\$	000
	Inventario		2,250
	Cuentas por cobrar		3,000

El 10. de Abril, el señor González estaba sin fondos y en consecuencia, no podía producir más platillos voladores de plástico a despeso de las utilidades que había registrado en los períodos precedentes.

La lección que presenta el caso anterior es un ejemplo de que los datos contables no describen las circunstancias financieras de una empresa. El administrador financiero debe mirar más allá de los estados financieros de su compañía para comprender y analizar los problemas existentes o enciernes que aparezcan en su situación financiera. El déficit de caja del señor González fue el resultado del crecimiento rápido del inventario y las cuentas por cobrar necesarias para sostener su creciente nivel de ventas. Debió haber hecho planes con antelación y obtener financiamiento aunque probablemente hubiera podido conseguir los fondos necesarios en un momento determinado dada la rentabilidad probada de su negocio.

Toma de decisiones. Las obligaciones del funcionario financiero de una corporación difieren de las del contador en que este último presta la mayor parte de su atención a la compilación y presentación de datos financieros. El funcionario financiero evalúa los informes del contador, produce datos adicionales

les y toma sus decisiones basadas en su análisis. El papel del contador es suministrar datos consistentes y de fácil interpretación en relación con las operaciones de la empresa en el pasado, el presente y probablemente en el futuro. El administrador financiero utiliza estos datos en la forma en que se le presentan, o después de haber hecho ciertos ajustes y modificaciones como un insumo importante en el proceso de toma de decisiones financieras. Naturalmente, esto no implica que el contador nunca tome decisiones o que el administrador financiero nunca recoja información; mejor dicho el énfasis primario de la contabilidad y las finanzas está en las funciones que hemos indicado.

#### ASPECTO GENERAL DE LA FUNCION FINANCIERA

El administrador financiero juega un papel importante en la operación de la empresa. Para entender la razón de esto, debemos examinar detenidamente el papel de la función financiera dentro de la empresa, las funciones claves del administrador financiero y su objetivo general.

#### El Papel de las Finanzas en un Negocio.

La condición real y la importancia de la función financiera depende en gran parte del tamaño del negocio. En empresas pequeñas la función financiera la lleva a cabo normalmente el departamento de contabilidad. A medida que crece la empresa la importancia de la función financiera da

por resultado normalmente la creación de un departamento financiero separado; una unidad orgánica autónoma vinculada - directamente al presidente de la compañía a través de un vice-presidente de finanzas.

Inicialmente la función financiera puede ocuparse solamente de las funciones de crédito, es decir, evaluar, seleccionar y mantener al corriente de los clientes a quienes se haya concedido crédito. A medida que crece la organización, se presta atención a la evaluación de la posición financierra de la empresa y a la adquisición de financiamiento a corto plazo. Cuando la empresa se aproxima a la gran escala, la función financiera crece hasta incluir decisiones rela-cionadas con la adquisición de activos fijos, obtención de fondos para financiar activos fijos y la distribución de - las utilidades corporativas entre los dueños.

La función financiera es necesaria para que la firma - pueda operar en gran escala. Puede asignarse al departamento de contabilidad o a un departamento financiero separado, pero debe existir en alguna forma para proporcionar las técnicas y experiencias necesarias que hagan posible a la em-presa obtener el máximo de utilidades dada la escala de sus operaciones.

Las Funciones del Administrador Financiero.

Las funciones del administrador financiero dentro de -

un negocio pueden evaluarse con respecto a los estados financieros básicos de ésta. Sus tres funciones primarias son: (1) el análisis de datos financieros; (2) determinar la estructura de activos de la empresa, y (3) determinar su estructura de capital.

Análisis de Datos Financieros. Estas función se refiere a la transformación de datos financieros a una forma que pueda utilizarse para controlar la posición financiera de la empresa, a hacer planes para financiamientos futuros, evaluar la necesidad para incrementar la capacidad productiva y a determinar el financiamiento adicional que se requiera. El cumplimiento adecuado de esta función es necesario si el administrador financiero debe ejecutar sus otras funciones básicas de determinar la estructura de capital y de activos de la empresa.

Determinación de la Estructura de Activos de una Empresa. El administrador financiero determina tanto la composición como el tipo de activos que se encuentran en el balance de la empresa. El término composición se refiere a la cantidad de dinero que comprenden los activos circulantes y fijos. Una vez que se determina la composición, el gerente financiero debe determinar y tratar de mantener ciertos niveles "óptimos" de cada tipo de activo circulante. Asimismo debe determinar cuáles son los mejores activos fijos que deben adquirirse. Debe saber en qué momento los activos fi

jos se hacen obsoletos y si es necesario reemplazarlos o mo  
dificarlos. La determinación de la estructura óptima de ac  
tivos de una empresa no es un proceso simple; requiere pers  
picacia y estudio de las operaciones pasadas y futuras de -  
la empresa, así como también comprensión de los objetivos -  
a largo plazo.

Determinación de la Estructura de Capital de la Empresa. Esta función se ocupa del pasivo y capital en el balan  
ce. Deben tomarse dos decisiones fundamentales acerca de -  
la estructura de capital de la empresa. Primero, debe de-  
terminarse la composición más adecuada de financiamientos a  
corto y largo plazo. Esta es una decisión importante por -  
cuanto afecta la rentabilidad y la liquidez general de la  
empresa. Otro asunto de igual importancia es determinar -  
cuáles fuentes de financiamiento a corto plazo son mejores  
para la empresa en un momento dado. Muchas de estas deci -  
siones las impone la necesidad, pero algunas requieren un -  
análisis minucioso de las alternativas disponibles, su cos -  
to y sus implicaciones o largo plazo.

Las tres funciones del administrador financiero descri -  
tas arriba se reflejan claramente en el balance que muestra  
la situación financiera actual de la empresa. La evalua -  
ción del balance por parte del administrador financiero re -  
fleja la situación financiera general de la empresa. Al ha  
cer esta evaluación, debe observar el funcionamiento de la

empresa y buscar áreas problemáticas y áreas que sean susceptibles de mejoras. Al determinar la estructura de activos de la empresa, se da forma a la parte del activo en el balance general. Al determinar la estructura de capital se están construyendo las partes del pasivo y capital en el balance general.

Objetivo del Administrador Financiero.

El objetivo del administrador financiero debe ser alcanzar los objetivos de los dueños de la empresa. En el caso de corporaciones, los dueños de la empresa no son usualmente sus directivos. La función de la administración no es satisfacer sus propios objetivos, que pueden incluir el aumento de sus propios sueldos, hacerse famosos o conservar su posición. Es más bien satisfacer en la forma más amplia a los dueños (accionistas). Es de presumir que si tienen éxito en sus esfuerzos, también satisfagan sus objetivos personales.

Algunos creen que el objetivo de los dueños es, en forma invariable maximizar las utilidades. Otros creen que es maximizar la riqueza. Como objetivo la maximización de utilidades tiene tres defectos básicos - (1) es una consideración a corto plazo, (2) desdeña el riesgo y (3) puede ocasionar la disminución del precio de las acciones.

Una empresa puede maximizar sus utilidades actuales comprando maquinaria de baja calidad, utilizando materias pri -

mas de baja calidad y haciendo un esfuerzo en ventas, comercializando sus productos a un precio que rinda utilidades altas por unidad. El resultado de esta estrategia puede ser utilidades altas en el año actual, pero ¿qué sucede en períodos subsiguientes? Las utilidades pueden disminuir en forma significativa debido a (1) que los compradores se den cuenta de que el producto es de baja calidad y (2) a los costos de mantenimiento mayores relacionados con maquinaria de baja calidad. Como resultado las ventas pueden disminuir a medida que crecen los costos, en detrimento de las utilidades. A corto plazo, las utilidades pueden maximizarse, pero una política de esta naturaleza puede disminuir futuros márgenes de utilidad y aún ocasionar la quiebra de la empresa.

El segundo problema con la estrategia de maximizar las utilidades es que su éxito depende de las ganancias futuras de la empresa que pueden ser solamente estimadas. Si las ganancias reales no son de la magnitud prevista, fracasa la estrategia de la empresa, pero a la larga, las fluctuaciones en los rendimientos tienden a compensarse.

El problema final relacionado con la maximización de utilidades es que pueden ocasionar la caída en el mercado de los valores de la empresa. Una manera de maximizar las utilidades de un período al siguiente, es reinvertir todas las utilidades de la empresa, utilizándolas para adquirir -

activos rentables que aumenten las utilidades futuras. El mayor inconveniente de esta estrategia es que no deja margen para el pago de dividendos a los inversionistas. Como resultado, en el mercado, el precio de las acciones de la empresa tienden a bajar.

Por varias razones, maximizar la riqueza es una estrategia más viable que los esfuerzos para maximizar utilidades. Es una estrategia a largo plazo que hace hincapié en el aumento del valor actual de la inversión de los dueños en una compañía y en la implementación de proyectos que aumenten el valor en el mercado de los valores de la empresa.

Al utilizar la estrategia de incrementar al máximo la riqueza, el gerente financiero se enfrenta con el problema de la incertidumbre al tener en cuenta las alternativas entre diferentes tipos de rendimiento y los niveles de riesgos correspondientes. Utilizando su conocimiento de estas alternativas previstas de riesgo-rendimiento, perfecciona estrategias destinadas a incrementar al máximo la riqueza del dueño a cambio de un nivel de riesgo aceptable.

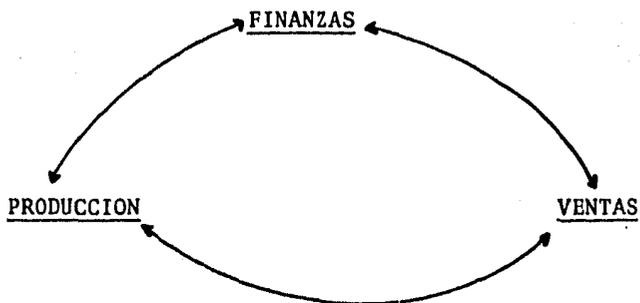
La estrategia de maximizar la riqueza tiene en cuenta el hecho de que muchos propietarios dan importancia al recibo regular de dividendos, sin importar su cuantía. Muchas empresas operan sobre la base de que su política de dividendos estimula el atractivo que tienen sus acciones sobre un tipo determinado de inversionistas. Este "efecto sobre la

clientela" se utiliza para explicar el efecto de la política de dividendos sobre el valor en el mercado de las acciones. El cerciorarse de que los accionistas reciban los rendimientos previstos, se cree que tiene un efecto positivo sobre los precios de las acciones. Como en cualquier momento el capital de cada accionista es igual al valor en el mercado de todos sus activos menos el valor de sus obligaciones, el aumento en el precio del mercado de las acciones de la empresa debe aumentar su riqueza. Una empresa interesada en incrementar al máximo la riqueza de su dueño, puede en consecuencia pagar dividendos con regularidad. Por otra parte, una empresa que desee maximizar sus utilidades puede optar por no pagar dividendos. En suma, está previsto que un accionista prefiere un aumento de su riqueza a largo plazo a un flujo de utilidades en aumento que se generan sin considerar los efectos de este proceso sobre el valor de sus pertenencias.

El maximizar las utilidades puede ser parte de la estrategia de maximización de la riqueza. Muy a menudo, los dos objetivos se pueden perseguir simultáneamente, pero no debe permitirse que la maximización de las utilidades opaque el objetivo más amplio de la maximización de la riqueza. Esta clase de sacrificio puede causar solamente la merma del valor de los activos y la caída final del valor de la participación de cada uno de los dueños de la empresa.

Bien cuando se habla de introducción a la sección o dirección financiera habrá que hacer mención a las otras dos partes que componen con el sector financiero, la médula de la empresa.

DIBUJO NO. 1  
SECTORES FUNDAMENTALES:



Aquí no trataremos de dar la evaluación y el control del sector financiero, y no profundizaremos en la evaluación y control de la producción y ventas así como la relación de los tres sectores magnos de la empresa.

Solo a manera de introducción diremos que las decisiones autónomas adoptadas con respecto a las ventas repercuten en la economía de la producción. A veces, y de modo accidental, han proporcionado una ayuda a los requisitos de la producción; en otras, la acción independiente de la actividad de ventas ha podido minar dicha economía de la producción. Todo ello se ha producido, naturalmente, de modo inadverti-

do. Se ha podido comprobar que es cosa esencial que ambas actividades sean medidas con arreglo a un sistema común con el fin de posibilitar el establecimiento de estándares, comunes. Esta se ha logrado mediante la conversión de los productos en elementos de los centros de producción implicados en su fabricación de tal modo que cuando un determinado producto ha sido vendido, las repercusiones de ese hecho sobre las diversas instalaciones de la fabricación pueden ser objeto de evaluación instantánea.

Pero ahora veamos la repercusión de la producción y las ventas en el sector financiero.

#### IMPACTO DE LA ACTIVIDAD PRODUCCION-VENTAS SOBRE EL CAPITAL

Por otra parte, es importante considerar los efectos de la integración producción-ventas sobre los aspectos financieros de la compañía, puesto que lo que pudiera ser considerado como progreso para las ventas y para la producción acaso resultase un factor debilitador para el estado financiero de la compañía.

Por ejemplo un determinado producto podría verse favorecido en cuanto a la producción y en cuanto a las ventas, debido a su buena capacidad para la recuperación de los gastos. Pero también puede suceder que este producto requiera un porcentaje alto de materias primas (en la cifra de ventas), y los intentos de alcanzar un elevado nivel de ventas pueden -

sobrecargar el inventario hasta el punto de privar a la compañía de efectivo, o bien hacerle ampliar su pasivo más allá de lo que los acreedores consideren seguro, restringiendo de este modo el futuro crédito de la compañía. Puede también suceder que las ventas y la producción aconsejen la adquisición de una nueva pieza de equipo, considerándola viable y económica en sus áreas conjuntas de operación, siendo así que tal adquisición exige, por otro lado, una financiación a corto o largo plazo, lo que puede situar a los acreedores en una posición de mayor intervención en el negocio que la de los propietarios.

Son muchos, los factores en el área venta-producción, que pueden ocasionar efectos tanto positivos como negativos en el estado de salud financiera de la empresa. Es posible que algunas de las situaciones no sean de tanto peso como las dos que acabamos de mencionar, pero cuando algunas decisiones relativas al área venta-producción son medidas en el área financiera, su impacto puede ser lo suficientemente importante como para frenar tales decisiones. También puede ocurrir, por el contrario, que algunas de estas decisiones mejoren positivamente el estado de salud financiera. En realidad, cabe que la mejora financiera sea el objetivo que se busca en ciertas decisiones en las ventas o la producción.

Trataremos en primer lugar de la evaluación elemental de la estructura del capital, o sea de la salud financiera

de la compañía. En ella se estudiará después la evaluación de la dirección financiera; es decir, se considerará lo bien que el personal salvaguarda la estructura del capital a la luz de los requisitos de la producción y de la actividad de ventas y en consonancia con la necesidad de satisfacer a la dirección a los propietarios y a los acreedores. Se procederá entonces a una evaluación y a un control avanzados de la estructura del capital, para terminar integrando la actividad financiera con la correspondiente a las ventas y a la producción.

#### LA ESTRUCTURA DEL CAPITAL (EL BALANCE)

Los beneficios constituyen la meta y la motivación de toda empresa comercial. Ni los beneficios pueden producirse sin la empresa ni la empresa subsistir sin los beneficios.

Pero "beneficio" constituye un vocablo de ambiguo sentido; significa varias cosas, según el punto de vista de quien lo pronuncie. La dirección de producción entenderá por beneficio las ganancias que logra sobre las ventas; los propietarios consideran beneficio las ganancias de un modo más equilibrado considerarán que se trata de un rendimiento, sobre los recursos totales empleados en la empresa, es decir, sobre el activo total. El director de ventas considera que los beneficios se hallan en relación con el volumen de ventas. El caso es que ninguna función puede garantizar los beneficios (inclusive en empresas el beneficio es sustituido -

por el cumplimiento de los servicios).

Con frecuencia ocurre que lo que se considera un pobre rendimiento sobre las ventas puede constituir un adecuado rendimiento sobre los fondos invertidos. Es un hecho que algunos propietarios (accionistas) ponen objeciones a una ampliación de los beneficios sobre las ventas por temor a repercusiones sobre la estructura del capital, repercusiones que podrían limitar las ganancias sobre su inversión. Un elevado rendimiento sobre las ventas tampoco constituye por necesidad una garantía de adecuado rendimiento sobre la inversión.

La situación se ve todavía más complicada por la inflación. Este fenómeno produce un descenso en el valor real de los beneficios obtenidos y dificulta el futuro reemplazamiento del equipo. Estos beneficios son como el camaleón y cambian de color según las variaciones en el valor adquisitivo de la moneda.

Si la empresa cuenta con una estructura equilibrada del capital, es decir, capaz de satisfacer las necesidades de hoy y debidamente controlada para que pueda luego adaptarse a los diferentes requisitos de la semana próxima, y si esta estructura es dirigida y nivelada de modo que le permita sustentar los requisitos de las actividades producción-ventas con acomodo a sus obligaciones con respecto a terceros, la empresa se hallará en posición de resolver - -

cualquier dificultad que se plantee en su camino. Y hemos de entender que podrá resolver tanto las situaciones positivas como las negativas. Es también importante saber que, con la seguridad de estos datos, los ejecutivos de empresa pueden verse libres para otras actividades, en vez de verse sumidos en conjeturas basadas en una información de tipo subjetivo y de montañas de "informes" sobre sus mesas de despacho, procedentes, a veces, de subordinados que actúan a su capricho.

Por lo tanto se puede considerar que la meta de cualquier empresa habrá de consistir en el mantenimiento de un beneficio en consonancia con la situación de salud financiera que guarde.

La salvaguarda o el control de este estado financiero ha sido tradicionalmente dejado en manos de los contadores. Pero si han de adoptarse decisiones orgánicas a nivel global de la empresa, la dirección habrá de contar con un conocimiento básico de los términos financieros.

Podemos tener por seguro que en un corto plazo los noveles elementos de empresa pueden llegar a comprender el significado de optimizar el activo disponible y realizable en relación con las ventas; de un mantenimiento de las debidas proporciones entre el capital fijo y el capital circulante; de la velocidad del flujo de capital; del estado de flujo de

efectivo; de la rotación del capital circulante y del activo neto; de la rotación de inventarios; del rendimiento sobre el capital invertido; de las alternativas al financiar, etc. Todos estos factores se ven afectados por las decisiones bilaterales de la producción y de las ventas.

Para entender la estructura del capital hemos de estar familiarizados con el balance. El balance consiste en una tabulación del estado financiero de la compañía en un instante preciso. El instante en el que el balance se realiza - pierde rápidamente vigencia por el flujo de nuevos hechos, sometidos siempre a continua evolución, tal como tendremos ocasión de examinar más tarde. El cuadro (A) nos presenta una idea simplificada y condensada del balance. Si bien simplificado en su forma, puede no obstante reflejarnos el estado de salud de la compañía y nos facilitará la exposición del sistema CPG y de su aplicación a una planta específica. El pasivo exigible a largo plazo es llamado a veces deuda consolidada, o pasivo fijo.

El cuadro (A) nos ofrece una representación gráfica de la estructura del capital. El capital, en esencia, tanto el propio como el tomado a préstamo, sustenta las partidas del activo (el capital total empleado) que, a su vez, son empleadas en la actividad industrial que posibilita las ventas. El total del capital es empleado para financiar el total del activo. De aquí que el total del activo sea denominado capi

tal total empleado, debido a que han sido dedicado a todos los recursos de la compañía.

Pero si bien el capital total es igual al activo total, los componentes de cada una de estas dos partes iguales estas proporciones se hallan en continuo estado de variación. A medida que los productos son fabricados, por medio de la actividad producción, el nivel del inventario acusa alteraciones. Las cuentas a cobrar varían a medida que los productos son vendidos y las facturas cobradas. Los bienes, los equipos, sufren una depreciación cada segundo de su existencia. El capital también varía: se pagan a los acreedores las materias primas, se realizan compras adicionales a crédito, etc.

#### EL CAPITAL TOTAL SE COMPONE DE DOS PARTES PRINCIPALES:

El capital propio, que está representado por las acciones emitidas, y el capital tomado a préstamo, que la compañía obtiene en forma de crédito de sus proveedores y de préstamos bancarios a corto plazo y el obtenido a largo plazo, como hipotecas u obligaciones (consolidado), para el cual la compañía ha comprometido parte del activo. El capital tomado a préstamo, tanto el conseguido a corto plazo como el conseguido a largo plazo, es denominado pasivo. El capital propio es denominado también activo neto. Habida cuenta de que el activo total equivale a la suma de todo el capital, se sigue que el activo neto es igual al activo menos el pasivo.

CUADRO NO. A

CAPITAL Y DATOS FINANCIEROS PRIMARIOS  
(MODELO DE BALANCE)

Letras de  
identifi-  
cación

C O N C E P T O S

	ACTIVO (situación actual del capital)
	Disponible y Realizable (Activo circulante)
aa	Efectivo-caja y bancos
ab	A cobrar (cuentas por cobrar)
ac	Inventario
ad	Total activo disponible y realizable
	Inmovilizado (activo fijo)
ae	Maquinaria y equipo
af	Terrenos y edificios
ag	Total activo inmovilizado
ah	TOTAL ACTIVO
	PASIVO (fuente del capital tomado a préstamo)
	Exigible a corto plazo (capital tomado a préstamo a corto plazo)
ai	A pagar (cuentas por pagar, préstamos)
aj	Total pasivo circulante
	Exigible a largo plazo (capital tomado a préstamo a largo plazo)
ak	A pagar (hipotecas, obligaciones)
al	Total pasivo a largo plazo (fijo)
	TOTAL PASIVO
	ACTIVO NETO (fuente del capital propio, fondos propios)
an	Acciones emitidas
ao	Reservas
ap	Beneficios no repartidos
aq	TOTAL ACTIVO NETO
ar	TOTAL PASIVO Y ACTIVO NETO

-----  
 Activo neto real - aq = (an + ao + ap)  
 Capital de exploración = ad - aj (capital de trabajo)  
 Capital total empleado = activo total = ah o ar  
 Deuda consolidada = al

El impacto de las variaciones en idénticos niveles de capital.

Aquí es importante demostrar que dado, el mismo importe de dinero del capital total empleado, el estado de salud financiera puede variar desde un estado totalmente pobre hasta un estado de total bonanza dependiendo claro de las porciones internas del pasivo, activo y activo neto.

A fin de dejar totalmente aclarado este punto se da el siguiente ejemplo extraído del "control de gestión" de Trucker.

Por ejemplo una compañía con un activo total de un millón de pesos podría tener un balance de las siguientes proporciones:

CASO I:

Total activo....	\$1'000,000.00	Total pasivo....	\$ 200,000.00
-----		Activo neto.....	\$ 800,000.00
<hr/>		<hr/>	
	\$1'000,000.00		\$1'000,000.00

O de estas proporciones:

CASO II:

Activo total...	\$1'000,000.00	Total pasivo....	\$ 800,000.00
-----		Activo neto.....	200,000.00
<hr/>		<hr/>	
	\$1'000,000.00		\$1'000,000.00

Es evidente que una de las dos situaciones que acabamos de indicar ha de resultar mejor, en determinadas circunstancias, que la otra. Ambas ofrecen aspectos negativos y positivos si son consideradas aisladamente, es decir, fuera del marco de referencia producción-ventas y sin considerar el es pecífico ramo industrial de que se trate.

El caso I nos muestra que los propietarios "son dueños" de la empresa; es decir, que los acreedores tienen in gerencia en la misma, comparados sus intereses con los de los propietarios. Este significa un aspecto positivo. Tene mos en cambio, un aspecto negativo en el hecho de que la inversión de los propietarios puede ser demasidado elevada para la cantidad de dinero que la compañía gana; es decir, que cuando el beneficio es comparado con el capital invertido puede revelarse más bajo que si la inversión hubiese sido hecha en otros distintos valores. A medida que esta cantidad crece, una determinada cuantía de beneficios proporciona un rendimiento decreciente sobre la inversión.

En el Caso II los acreedores intervienen en la empresa cuatro veces más que sus propietarios; de aquí que la empresa sea llevada de modo invariable más bien con miras al bene ficio de los acreedores que con miras a su propia razón de ser. Cabe establecer otras consideraciones en esta simple proporción. Si la compañía puede conseguir capital prestado (préstamos) a tipos de interés que se sitúan por debajo de

los intereses que la compañía gana sobre el total capital empleado, sucede entonces que cuanto mayor sea la proporción del total capital tomado a préstamo, mayor será el rendimiento para los propietarios o accionistas. Conviene lograr también aquí un óptimo entre el rendimiento adicional y el capital añadido tomado a préstamo en relación a la seguridad de la compañía.

Veamos ahora una variación del lado del activo del balance, con lo que ampliaremos a cuatro los dos casos que antecederon:

CASO IA:

Efectivo.....	\$ 100,000	Pasivo circulante.....	<u>\$ 200,000</u>
Cuentas a cobrar.....	600,000	Pasivo total.....	\$ 200,000
Inventario.....	<u>200,000</u>	Activo neto.....	<u>800,000</u>
Total activo circulante.	\$ 900,000		
Activo fijo.....	<u>100,000</u>		
Total activo.....	\$1'000,000	Total Pasivo + Activo	-
		Neto.....	<u>\$1'000,000</u>

CASO IB:

Efectivo.....	\$ 100,000	Pasivo circulante.....	<u>\$ 200,000</u>
Cuentas a cobrar.....	100,000	Total pasivo.....	\$ 200,000
Inventario.....	<u>100,000</u>	Activo neto.....	800,000
Total activo circulante.	\$ 300,000		
Activo fijo.....	<u>700,000</u>		
Total activo.....	\$1'000,000	Total Pasivo + Activo	
		Neto.....	<u>\$1'000,000</u>

CASO IIA:

Efectivo.....	\$ 100,000	Pasivo circulante.....	\$ 200,000
Cuentas a cobrar.....	600,000	Pasivo a largo plazo.....	<u>600,000</u>
Inventario.....	<u>200,000</u>	Total Pasivo.....	\$ 800,000
Total activo circulante.	\$ 900,000	Activo neto.....	200,000
Activo fijo.....	<u>100,000</u>		
Total activo.....	\$1'000,000	Total Pasivo + Activo Ne	
		to.....	\$1'000,000

---

CASO IIB:

Efectivo.....	\$ 100,000	Pasivo circulante.....	\$ 600,000
Cuentas a cobrar.....	100,000	Pasivo a largo plazo.....	<u>200,000</u>
Inventario.....	<u>100,000</u>	Total Pasivo.....	\$ 800,000
Total activo circulante.	\$ 300,000	Activo neto.....	<u>200,000</u>
Activo fijo.....	<u>700,000</u>		
Total activo.....	\$1'000,000	Total Pasivo + Activo Ne	
		to.....	\$1'000,000

---

Con ello el problema se nos ha multiplicado, ya que además de la necesidad de hallar, como hemos indicado, un equilibrio para la financiación de la empresa, habremos de conseguir ahora una fluidez de capital suficiente en el lugar justo y en el momento oportuno, es decir, de tal forma que no - paralice las operaciones ni afecte a la solvencia de la compañía.

En el caso IA la división del activo fijo y del activo circulante parece sólida, a menos que sean necesarios más - equipos en la producción y la tabulación del activo represente una fragilidad sin garantía. No obstante, en la composición del activo disponible y realizable -de aquel activo que es más fácil de convertir en efectivo si fuera necesario dos tercios del mismo se hallan representados por cuentas por cobros o una mala política en los efectos a cobrar. Desde luego, con un activo neto de \$ 800,000 pesos, el riesgo de los accionistas se halla en manos de los clientes; o sea que, si los clientes no pagasen, las repercusiones de este hecho sobre los intereses de los propietarios se producirían casi en proporción directa.

En el caso IB la división del activo se inclina acusadamente en favor del activo inmovilizado -en maquinaria, terrenos y edificios-, un activo que no puede convertirse con rapidez en efectivo. Este bajo nivel del activo disponible y realizable, rebaja la capacidad de la compañía para pagar - sus deudas corrientes (\$ 200,000) con prontitud, hecho que - convertirá en más cautos a los acreedores del futuro. Y - - cuando el activo inmovilizado constituye una porción tan importante del activo neto, poca oportunidad deja para una expansión.

En el caso IIA, el estado de la estructura del capital

con respecto a la capacidad de la compañía para pagar sus -  
deudas prontamente es igual al del caso IA, es decir, con -  
\$ 900,000 pesos de activo corriente en relación a \$ 200,000  
pesos de pasivo corriente. Sin embargo, debido a la dila- -  
ción en los cobros, la compañía se vio forzada a obtener - -  
préstamos a largo plazo.

A medida que estos cobros se aceleraron, los intereses  
de los préstamos eran evidentemente ahorrados y la estructu-  
ra del capital se hacía mucho más fuerte. El riesgo de los  
acreedores depende aquí del valor y garantía de las cuentas  
a cobrar.

En el caso IIB, la situación es aún peor. Existen tan-  
sólo 50 centavos de activo corriente por cada peso de pasivo  
corriente. Esto podría obligar a la venta de bienes de equi-  
po con cuyo producto poder pagar las facturas corrientes si  
los acreedores así lo exigiesen.

Pueden establecerse miles de variantes como las cuatro  
que acabamos de examinar, incluso dentro de un mismo marco -  
de \$ 1'000,000 pesos y si se añaden a dichos datos las varia-  
ciones de los niveles de las ventas, de las ganancias, de la  
recuperación de los gastos y de otros factores por el estilo,  
los impactos son considerables y ampliamente diferentes en-  
tre sí.

## GENERACION DE LOS ACONTECIMIENTOS

Los actos y acontecimientos que producen cambios en el balance o en la estructura del capital pueden provenir de dos fuentes:

1. De los requisitos de la fabricación: una máquina es deseada, sustituida o reparada; las ventas son aceleradas, etc.

2. De la administración de los fondos: una partida del inventario es adquirida mediante especulación; se establecen normas crediticias; se conceden préstamos con el fin de ampliar el rendimiento sobre el capital invertido; etc.

Todo acto en las ventas, en la producción o en cualquier otra área de la actividad de la compañía repercutirá en la estructura de la misma. Una decisión en las ventas, aun cuando se haya comprobado cuales serán sus efectos sobre la producción y éstos hayan sido considerados positivos, puede ocasionar una oscilación en las proporciones del activo en un sentido bastante negativo como para invalidar la decisión de las ventas. Lo inverso también puede ser cierto. Una decisión autónoma en el área financiera, a favor de la seguridad financiera, puede producir un impacto incoherente en la producción.

## CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION Y LAS FINANZAS

### C.P.G. TOTAL Y CAPITAL

En el concepto final y total del CPG (su integración total) estamos interesados en conocer en qué medida se altera la estructura del capital o en que manera podría ser alterada por las decisiones adoptadas o que puedan adoptarse en otras áreas. Nos hallamos interesados en conocer de qué modo la administración del dinero será capaz de sustentar, o en realidad sustenta, tales decisiones. En un amplio sentido, deseamos conocer de qué modo las decisiones en cualquiera de las tres principales áreas que venimos estudiando puede afectar a las otras dos áreas, y conocerlo de tal modo que permita la comprobación previa de tales decisiones para que sus efectos puedan ser previstos por adelantado.

De modo contrario a la dirección de la producción o de las ventas, la administración del dinero en una empresa ofrece una importante diferencia. En la dirección de la producción o de las ventas la actividad es interna y plenamente controlable; es decir, que si hablamos, por ejemplo, de la dirección del personal, los empleados de la compañía están sujetos a las disposiciones de la dirección, etc. Pero en la administración de los fondos de la empresa, especialmente si la estructura del capital no es sólida, el director o administrador se encontrará que ciertos "agentes externos", sobre los que no ejerce control, comienzan a inmiscuirse en su

organización.

Estos "agentes externos" están representados, principalmente, por los acreedores, quienes, pese a toda la eficacia del director en la dirección, producción y ventas, pueden forzarle a adoptar las decisiones que resulten mejores para los acreedores y sean más desfavorables para la empresa. Los accionistas, que no ocupan puestos directivos y que no se hallan empleados en la compañía, se hallan también situados fuera de las presiones cotidianas de la dirección; estos accionistas cuentan con frecuencia con limitados puntos de vista y con ideas fijas en lo que concierne al crecimiento y a la eficiencia de la empresa. A menudo sus opiniones caen fuera de lo que la dirección considera la mejor política para la empresa.

Una estructura de capital adecuadamente proyectada y sostenida puede evitar tales problemas, pero en tal caso ha de ser regulada continuamente con el fin de que no se presenten problemas que hagan perder a la dirección el control directo de la situación.

EL RENDIMIENTO EN LA PRODUCCION (ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS).

Este estado refleja el acierto con que la dirección ha llevado la explotación de la empresa en el ejercicio anterior, con el empleo de los recursos puestos a su alcance y

que figuran en el balance. Este estado recoge, a no dudarlo, los resultados finales de la efectividad de la explotación durante un período, pero no nos refleja las causas que han contribuido al rendimiento.

Toda utilidad neta se compone de pérdidas brutas y beneficios brutos, y tan sólo contemplando estos dos aspectos podemos llegar a remediar las pérdidas y actuar inteligentemente con respecto a los beneficios. El beneficio bruto podría ser denominado con mayor propiedad: factores que crean el beneficio, al igual que la pérdida bruta: factores que hacen perder el beneficio.

El estado de pérdidas y ganancias nos refleja la diferencia entre ambos grupos de factores, pero no nos dice en que proporción interviene cada uno. Y a menos que la dirección pueda ver la composición real de los factores del beneficio, no podrá actuar, y si los hechos no son conocidos a tiempo la acción emprendida será de efectos nulos. El estado anual o incluso trimestral de pérdidas y ganancias es conocido demasiado tarde, y una vez que los hechos han ocurrido, por lo que no permite una acción objetiva.

No obstante, el estado de pérdidas y ganancias resulta útil como indicador de ciertas importantes características de la compañía, de aquéllos mejor evaluados durante un largo período. Entre estas características se encuentran los elementos de las cargas fijas y variables que han tenido lu-

gar en la promoción de las ventas. Tal como hemos tenido - ocasión de ver, las firmas con una importante proporción fija de los costos realizan un beneficio sobre ventas más limitado y son más vulnerables a las recesiones y a bajas de pre cios. El conocer estas peculiaridades de la compañía nos - permite realizar evaluaciones generales.

El cuadro ( P ) nos muestra y sugiere un modelo de estado de pérdidas y ganancias que permite captar fácilmente los dos elementos que acabamos de señalar.

#### GASTOS FIJOS Y VARIABLES

Un gasto realmente fijo es aquel que se mantiene siempre al mismo nivel sean cuales fueren los volúmenes de venta o de producción. Estas cargas fijas, o de estructura, serán las mismas para una producción cero como para una producción al máximo de la capacidad. Las instalaciones en las que se realizan estos gastos fijos son continuamente utilizables du rante todo el período. Son gastos variables aquellos que va rían directamente con el volumen de la producción.

Existen también aquellos que se sitúan entre ambos, denominados a veces gastos semivariantes o semifijos. Cualquiera de estas dos asignaciones resulta pobre, puesto que - el grado de variabilidad o de inmovilidad de los gastos no - ha de ser por fuerza de un 50 por ciento.

CUADRO B.

DATOS PRIMARIOS FINANCIEROS Y DEL CAPITAL (MODELO DE ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS).

Letras de identificación	Concepto
ba	Ventas netas
bb	Costo material directo
bc	Costo mano de obra directa
bd	Total costo mano de obra indirecta
be	Costo mano de obra de fabricación no directa
bf	Costo mano de obra mantenimiento y reparación
bg	Costo mano de obra supervisora
bh	Total gastos fabricación que no son de mano de obra
bi	Costo por maquinaria y espacio
bj	Costos por energía eléctrica
bk	Total gastos auxiliares
bl	Carga por depreciación
bm	Gastos por seguros
bn	Alquileres e impuestos
bo	Costo de los productos vendidos (costo fábrica)
bp	Beneficio bruto
bq	Total gastos variables generales y de administración
br	Gastos de dirección
bs	Servicios y suministros
bt	Total gastos variables de la venta
bu	Salarios y comisiones
bv	Servicios y suministros
bw	Gastos en contactos
bx	Total gastos auxiliares
by	Gastos básicos dirección del negocio
bz	Gastos básicos dirección de ventas
ca	Cargas por depreciación
cb	Gastos por seguros
cc	Alquileres e impuestos
cd	Intereses sobre préstamos
ce	Costo de las ventas (costo total)
cf	Beneficio neto

---

Costo primario (de fabricación)	= bb + bc
Costo de fabricación	= bo
Costo total	= ce
Total gastos generales	= bd + bh + bk + bq + bt + bx
Gastos generales fábrica	= bd + bh + bk
Trabajo directo más gastos gene	
rales	= ce - bb
Cargas fijas	= bk + bx
Gastos variables	= bb + bc + bd + bh + bq + bt
Costo de la propiedad del acti-	
vo fijo	= bf + bi + bk
Costo de las ventas	= ce

Son gastos fijos: la depreciación, las rentas, los seguros, etcétera. Son gastos variables: los materiales, la mano de obra, etc. Son gastos parcialmente variables: los gastos de supervisión, la publicidad, etc.

#### PUNTO CRITICO O PUNTO DE EQUILIBRIO:

Uno de los instrumentos básicos de la dirección es el punto crítico. Como quiera que se ha escrito mucho al respecto, nos limitaremos aquí a resumir el tema en breves palabras. Una empresa alcanzará el punto crítico de la rentabilidad cuando tanto sus ingresos por ventas como el total de los gastos son iguales. Pero debido a la presencia de los gastos fijos, que tiene lugar aún en el caso de cero ingresos, los ingresos han de absorber en primer lugar los gastos fijos antes de que puedan aplicarse al pago de algunos gastos variables. La cantidad de los gastos fijos totales que ha de pagarse dependerá de cada compañía, y dicho total determinará asimismo a que nivel de ingresos por ventas o con que rapidez la compañía alcanzará el punto crítico de la rentabilidad.

La fórmula es simple y establece la relación entre el total de gastos fijos y el costo fijo. Necesitamos dos términos. El primero es el del ratio gastos variables, que es gastos variables/ventas; el segundo es el ratio de los gastos fijos, que es el ratio de los gastos variables sustraído de 1,00.

Así una compañía con un gasto variable de 5 millones de pesos y una venta de 8 millones de pesos tendrá un ratio de gastos variables de 0.625 y un ratio de gastos fijos de  $(1-0.625)=0.375$ . Si la empresa opera con un total anual de gastos fijos por un importe de 1'800,000 pesos alcanzará el punto crítico de la rentabilidad a  $\$ 1'800,000/0.375$ , o a un nivel de ventas  $\$ 4'800,000$  pesos realizando un beneficio tan sólo en el área de 8 millones de pesos menos 4'800,000 o sea de 3'200,000 pesos.

Pero no todas las compañías, incluso en el mismo ramo industrial, se comportan del mismo modo. Imaginemos otra compañía con un mismo volumen de ventas pero no con gastos variables por un importe de  $(1-0.375)$ , o sea de 0.625. Si esta empresa opera con un total anual de gastos fijos por un importe de 4'000,000 pesos alcanzará el punto crítico a  $\$ 4'000,000/0.625$ , o sea de 6'400,000 pesos y la rentabilidad de sus ventas se situará precisamente en 1'600,000 pesos o sea la mitad de lo registrado en el ejemplo anterior.

Advirtamos la diferencia. La primera compañía obtenía un beneficio al superar los 4.0 millones de pesos de ventas, y la segunda tan sólo a partir de 6.4 millones. La segunda compañía resulta muy vulnerable a los cambios en los precios del mercado. Con sólo un 20 por ciento de descenso en los precios la compañía pasaría a trabajar en su nivel más bajo. Y si la compañía trabaja casi a su plena capacidad requerirá

un drástico reencauzamiento de su economía si quiere sobrevivir. La segunda compañía resulta pues menos elástica que la primera.

En el Control Piramidal de Gestión no nos interesamos por establecer comparaciones entre ramos industriales, sino tan sólo por orientar a la dirección tratando de apartarla de graves situaciones y de llevarla hacia soluciones óptimas.

CAPACIDAD, ELASTICIDAD, RECUPERACION.

Del mismo modo que el balance, el estado de pérdidas y ganancias ofrece variaciones internas. Refleja también el estado de elasticidad de la compañía. El impacto de un determinado estado de elasticidad se ve reforzado o debilitado según la capacidad de absorción de los gastos y representa la consistencia de la recuperación de gastos, ya que éstos se hallan en relación directa de la capacidad de la compañía.

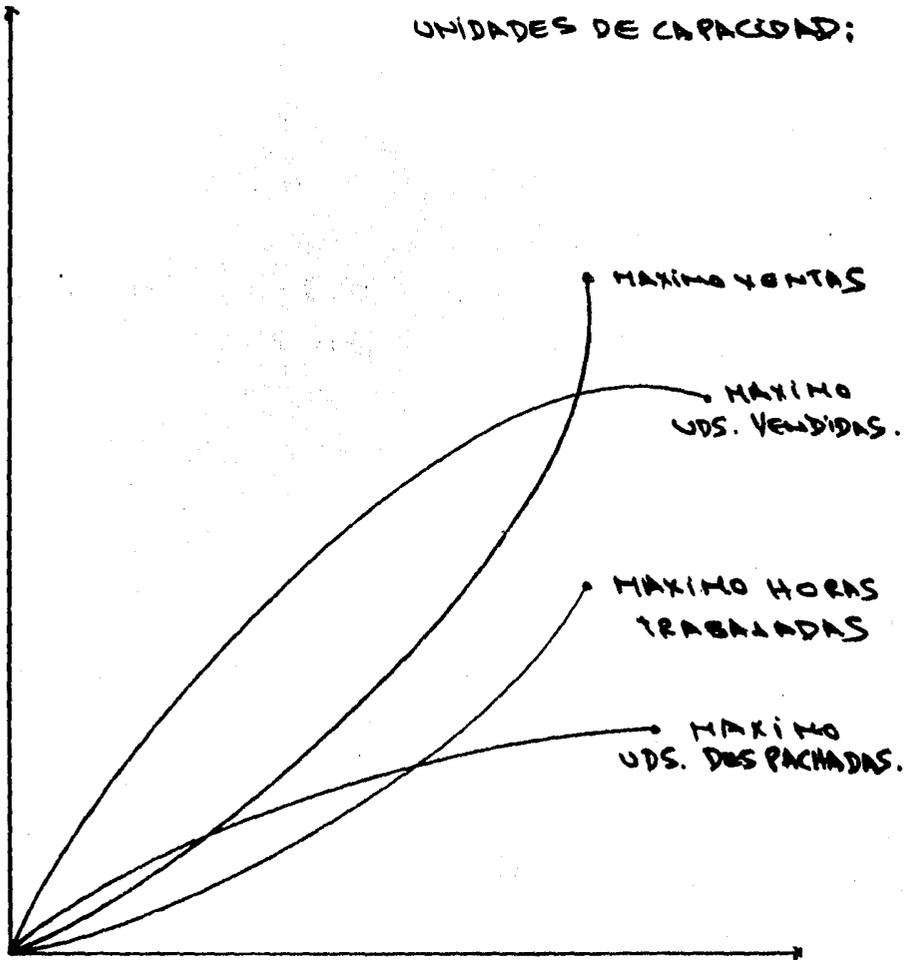
CAPACIDAD.

¿Qué habremos de entender por capacidad? Y aún más importante, ¿qué entenderemos por capacidad máxima? ¿Se refiere esto al volumen, al espacio ocupado, a las ventas, a las horas, al tonelaje producido?.

La gráfica (A) nos exhibe una familia de curvas de la capacidad para un fabricante de importancia media dedicado a la construcción de dispositivos eléctricos. Tenemos bas

# GRAFICA A

UNIDADES DE CAPACIDAD:



tante donde escoger para seleccionar una unidad de medida. - Evidentemente, elegir una al azar podría adulterar cualquier cálculo que hiciésemos, si tal medida no resultase plenamente representativa de la capacidad, y especialmente si intentáramos evaluar situaciones de "capacidad inferior a la máxima".

En una firma dedicada a la fabricación de muchos productos, la idea de la máxima capacidad de ventas resulta errónea puesto que el máximo resultará tan variable como alterable en la combinación de los productos fabricados. En el mismo tipo de empresa, entender que la capacidad máxima puede quedar representada por el máximo de horas trabajadas es cosa que puede conducir a error debido a que el mismo máximo podría producir distintos niveles de ventas.

Un máximo número de unidades vendidas o producidas constituye idea asimismo equívoca aplicada a la capacidad máxima puesto que resulta evidente que la mezcla de las unidades producirá distintos niveles de ventas, diferentes máximos de horas trabajadas, etc. Máximo número de personas que trabaja en la planta constituye igualmente una incorrecta medida de la capacidad. Y así sucesivamente, cada ramo industrial se esfuerza por hallar la fórmula mágica que le permita medir la capacidad máxima, con el fin de conseguir una recta fórmula para la fijación de los costos; el método correcto para la depreciación; etcétera.

La dificultad que implica el uso de este término radica en que es alegremente aplicado en curvas y fórmulas que ayudan a hacer esaltar unos puntos de vista, pero no permiten al lector elegir una orientación o adoptar una decisión. Tan pronto como se cambian las bases sobre las que edifica sus cifras relativas a la capacidad, todas las conclusiones y cálculos han de ser igualmente alterados.

Aquí se pretende dar un concepto de la capacidad que guarde conexión con las circunstancias y las características de la compañía y que permita cálculos adecuados dentro del sistema de control piramidal de gestión.

Pero volvamos a los típicos conceptos en cuanto al máximo. Decíamos que en una empresa dedicada a la fabricación de múltiples productos la máxima capacidad de ventas resulta engañosa, debido a que el máximo de ventas es algo que se halla en funciones de la particular línea de productos existente en el momento dado. Pero no obstante, sean cuales fueren las ventas máximas o la línea de productos, ambos aspectos repercutirán en la cuantía de los gastos fijos si han de ser recuperados por la compañía mediante sus precios de venta. El cuadro (1) nos dice que la recuperación de los gastos fijos se halla en funciones, tanto del nivel de ventas, como de la línea de productos aplicados en este nivel de ventas. Hemos dicho entonces que el máximo de horas trabajadas no podrá ser considerado como una medida del máximo de capacidad

debido a que, evidentemente, diferentes niveles del máximo de horas pueden producir diferentes niveles de ventas. Sin embargo, las horas trabajadas y las ventas realizadas están en funciones de la línea de productos y todas ellas repercuten en la cuantía de los gastos fijos recuperados por la compañía. El máximo número de unidades vendidas o producidas puede ocasionar un uso distinto de las instalaciones y esto repercutirá en el nivel de los gastos fijos recuperados.

La capacidad, si queremos aplicar el término adecuadamente, ha de ser considerada como una propiedad de la empresa, más bien que como una característica fija. Quiere esto decir que ha de resistir a la prueba de una evolución rápida y constante. ¿Cabe medir la capacidad de una compañía, en cualquier instante, mediante el máximo de ventas, mediante el máximo de horas que puede trabajar o mediante el máximo de unidades que puede fabricar? La respuesta es que no es posible, puesto que estos factores se mantienen siempre en un estado de fluidez y necesitan de otros factores determinantes. Sin embargo, el único factor que se mantiene constante y que tan solo se altera mediante la acción directiva es el máximo de los gastos fijos vigentes en cualquier momento. En una firma de exploración el nivel de estos gastos se mantendrá constante sean cuales fueren las oscilaciones de las ventas, las unidades vendidas, las horas trabajadas, el espacio ocupado, etc. La idea de la máxima recuperación de los

VARIACIONES EN LA RECUPERACION DE LOS GASTOS PARA VARIAS LINEAS DE PRODUCTOS

CUADRO NO. 1

Línea de productos	ventas	Recuperación gastos fijos
A	\$ 1'000,000	\$ 400,000
B	1'000,000	200,000
C	1'500,000	200,000
D	1'500,000	100,000

gastos para capacidad máxima es la seleccionada para su consideración en el sistema de Control Piramidal de Gestión.

#### FIJACION DE COSTOS

Si bien los costos no forma realmente parte del método CPG, tanto la idea de la capacidad como la de la recuperación, vitales en la total integración del CPG, se hallan íntimamente implicadas en la fijación de los costos. No tendría sentido para la dirección mantener, en todo o en parte, un sistema de CPG, actuando codo a codo con un sistema inadecuado de costos. Sin embargo, nos apresuramos a puntualizar que allí donde se aplica el plan total de CPG las deficiencias en los sistemas de estimación de costos son puestas más rápidamente al descubierto. Mientras esto constituye una característica del método CPG, la existencia de un sistema de estimación de costos apoyaría decisivamente la aplicación del sistema CPG.

Para que un sistema de estimación de costos resulte aceptable ha de considerar el costo del producto en relación a los gastos realizados para el producto. Esto resulta bastante sencillo en cuanto al costo de los materiales y en cuanto al costo de la mano de obra imputar al producto los gastos generales. También llamados gastos indirectos.

El método de proporción máquina-hora, denominado también plan de costos directos sobre equipo, resuelve el in-

trincado problema de la imputación de los gastos generales - (indirectos) al producto este método es muy usado en E.U. y su autor es Spencer A. Trucker.

#### Recuperación de los Gastos.

Ya hemos mencionado esta expresión y es lógico que en - el medio de la empresa sea manejado como algo muy natural - aquí se tratará con un concepto llamado "recuperación" este se trata de un concepto que gira al rededor de la economía - de las instalaciones y funciones de la producción.

En la industria transformadora, que ha de contar con elevadas inversiones iniciales en equipo, la recuperación de - las inversiones se halla en funciones del uso productivo de sus instalaciones. (Se trata, en efecto, de un género de actividad industrial en el que hay que vender el tiempo de uso de la máquina y de la planta).

Cada producto ha de soportar una adecuada parte de esta suma con el fin de contribuir a la deseada recuperación dentro del volumen de ventas. De aquí que la magnitud y la velocidad de la recuperación de los gastos se halle en función directa de la composición del programa de productos.

LA COMPOSICION DEL PROGRAMA DE PRODUCTOS DEBE EQUILIBRAR LOS BENEFICIOS CON EL ESTADO DE SALUD FINANCIERA.

A veces la composición del programa no ha sido proyecta

da teniendo en cuenta la necesidad de la recuperación, una equilibrada estructura de capital o una combinación de ambos factores. Las ventas que sirven a una de estas exigencias pueden fallar con respecto a la otra. El tipo de composición de la línea de productos, que en un sentido ideal mejor pueden contribuir a la recuperación en la producción, puede sobrecargar los niveles del inventario y la estructura del capital. En cambio la composición de productos que actúan más ligeramente sobre el inventario apenas si puede abordar las necesidades de la recuperación. De aquí que la composición de la línea de productos haya de ser elegida de modo que proporcione a la compañía un equilibrio entre los dos aspectos.

La máxima recuperación de los gastos en la totalidad de una planta es algo completamente diferente del nivel de la recuperación de los gastos en cada uno de los principales centros de producción de la misma. Así mientras la recuperación a nivel de la planta total puede mantenerse la misma. Evidentemente, ello se hallará en funciones de la línea de productos que afecta al nivel del empleo de las instalaciones de producción. Si la variedad favorece las instalaciones más costosas se hará necesario un menor nivel de ventas para efectuar la misma recuperación, y viceversa.

En el cuadro (2) nos ofrece dos situaciones distintas de línea de productos, produciendo cada una de ellas el mis-

CUADRO NO. 2

IDENTICA RECUPERACION A PARTIR DE DOS NIVELES DE VENTAS DIFERENTES.

Centro de producción	Gastos por		Recuperación
	hora a mantener	Empleo por hora	
Ventas \$ 1'000,000 - Línea I			
A	\$ 10	12,000	\$ 120,000
B	20	8,000	160,000
C	50	3,000	150,000
D	80	1,000	80,000
Total recuperado			\$ 510,000
Ventas \$ 800,000 - Línea II			
A	10	7,000	\$ 70,000
B	20	4,000	80,000
C	50	4,000	200,000
D	80	2,000	160,000
Total recuperado			\$ 510,000

mo nivel de recuperación con diferentes niveles de ventas, -  
Por el contrario, el mismo nivel de ventas puede producir di  
versos niveles de recuperación. De aquí que, con una revi -  
sión de la línea, pueda llegarse a una conveniente recupera -  
ción. De modo similar, una variación en la composición de -  
la línea de productos puede repercutir en la cuantía del in -  
ventario. Es evidente que ciertos productos requieren más -  
material por peso vendido; otros productos semiacabados se -  
mantienen durante más tiempo en proceso en la planta, etc. -  
Así pues, el nivel del inventario y la posición del capital  
activo de la compañía se ven afectados por tales variables.

Las áreas oscilantes de la recuperación de los gastos -  
en la planta (y que tienen lugar en cada centro individual -  
de producción), dentro de un nivel bastante fijo de máxima -  
recuperación de los gastos, repercute en los beneficios total  
les de la compañía, en los que revierten también los benefi -  
cios realizados sobre cada uno de los productos. El tipo de  
producto vendido y su cantidad determinan que instalaciones  
habrán de ser empleadas y por cuánto tiempo. Esto determina  
a su vez la cuantía de los gastos que las ventas han de recu -  
perar. Si la estimación del costo del producto es errónea,  
la recuperación fallará y los beneficios serán víctimas de -  
una pobre línea de productos.

En el CPG, tanto el estado de la recuperación de los -  
gastos como la velocidad de la recuperación son factores a -

considerar. La velocidad resulta especialmente importante en la estimación de las futuras condiciones y en la planificación avanzada.

#### ELASTICIDAD DE LOS BENEFICIOS.

Muchas decisiones adoptadas hoy en una compañía guardan una directa conexión con la dificultad o facilidad de realización de beneficios, en el futuro. Varias compañías en el mismo ramo industrial y operando más o menos con el mismo nivel de ventas pueden requerir diferentes incrementos de estas últimas para realizar los mismos beneficios, lo cual se ve extraordinariamente afectado por la composición de la línea de productos, hasta tal punto que la naturaleza del incremento de las ventas habrá de ser analizada atentamente.

Pero omitiendo esta consideración, por el momento, y adoptando una línea fija de productos, se observará que los diferentes beneficios son producidos por un mismo incremento de las ventas o bien los mismos beneficios son producidos por diferentes incrementos en las ventas, circunstancias, ya sea la una o la otra, que dependen de la elasticidad de la compañía.

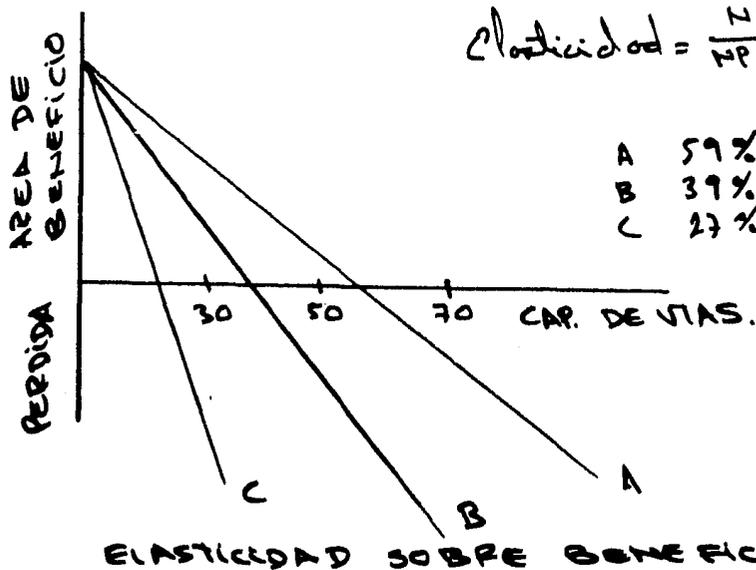
Se puede definir la elasticidad de los beneficios con una simple fracción:

$$\text{Elasticidad} = \frac{\text{beneficios}}{\text{beneficios} + \text{gastos fijos}}$$

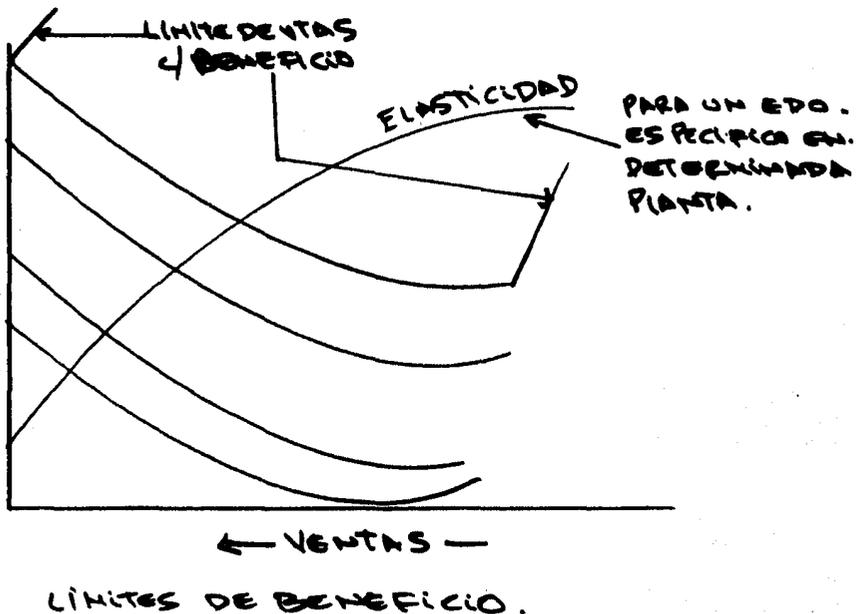
Para mejor comprender los efectos de la elasticidad sobre los beneficios y sobre las presiones de la dirección, véase la gráfica No. (2). En ésta figuran cinco compañías, todas ellas con un máximo de capacidad de ventas de 3 millones de pesos. Advirtamos que la compañía A posee una elasticidad del 66 2/3 por ciento, lo que significa que puede operar con un beneficio sobre los últimos dos tercios de su capacidad productiva. La compañía B posee una elasticidad del 44.4 por ciento, lo que significa que experimenta pérdidas una vez que sus ventas han descendido a 55.6 por ciento de su capacidad. La compañía E obtiene un beneficio tan sólo por encima del 77.8 por ciento de su capacidad de ventas. Esta compañía ostenta una baja elasticidad en sus beneficios y un pequeño cambio en las ventas puede ocasionar importantes cambios en los mismos.

La elasticidad determina hasta que punto son vulnerables los beneficios de una compañía con relación a las ventas o a la producción y fija también el precio que exige permanecer en el negocio, siendo en consecuencia una de las llaves de la supervivencia y del crecimiento de la empresa. De modo invariable, una compañía con baja elasticidad experimenta considerable impacto sobre sus costos cuando las ventas acusan cambios. Cuando las ventas se debilitan, el fijar

### GRAFICA 2



### GRAFICA 3



los precios de venta puede convertirse en algo muy desesperado, ya que un número menor de horas de actividad en la producción deberán cargar con gastos fijos característicamente elevados.

Por lo general, dentro de un mismo ramo industrial, oscilaciones de la elasticidad desde el 70 al 10 por ciento resultan muy probables. Pueden rondar los límites de un 30 por ciento, y este nivel es la diferencia entre los beneficios y las pérdidas, entre un sólido o un torpe juicio en la actividad directiva, y permanecer en el negocio. En la gráfica (3) podremos ver otro modo de considerar la elasticidad y sus efectos sobre los beneficios y la presión de las ventas. Aquí, sin referencia alguna a la magnitud de los beneficios, se nos señalan los límites de las ventas sobre las que los beneficios pueden ser obtenidos. Es evidente que a medida que se realizan incrementos en la elasticidad la curva intercepta un área más amplia de las ventas; y es también evidente que a medida que varía la elasticidad de una compañía ocurre lo mismo con su punto crítico de rentabilidad. Si la elasticidad experimenta un incremento el punto crítico de rentabilidad decrece. Y no deberíamos olvidar en este caso la proporción paralela, especialmente para el CPG, que nos dice que según cambie la calidad de la elasticidad lo mismo ocurrirá con la solidez de la estructura de su capital. Si el decrecimiento de la elasticidad se debe a una expansión del activo fijo la compañía no contará con muchas proba

bilidades de manibora en su posición financiera. Si las disminuciones en la elasticidad se deben a la contratación de personal (o a otros gastos similares), la estructura permanente del capital no se ve entonces afectada, pero la dirección financiera ha de ser ágil con respecto a su manejo del activo corriente y de las relaciones que mantiene con los niveles del capital tomado a préstamo.

La elasticidad es igual en consecuencia a 1 menos la capacidad requerida para alcanzar el punto crítico de la rentabilidad, o la capacidad para alcanzar el punto crítico de rentabilidad es igual a 1 menos la elasticidad.

Existe evidentemente una relación entre el modo de operar de una compañía y su elasticidad o punto crítico de la rentabilidad. El comportamiento de la curva de elasticidad en relación con las actividades de la compañía constituye una caracterfstica especial de esta última y una de las que la dirección ha de conocer si desea planificar con éxito. A medida que los acontecimientos tienen lugar en la compañía, así se mueve la curva de su elasticidad. Si ocurren acontecimientos favorables, tales como una mejor utilización de los gastos fijos, debido a una mejor línea de productos, o a ventas más elevadas que las ya existentes, la curva de la elasticidad deberá elevarse, según es de esperar, indicando una economía favorable de la explotación. Sin embargo, los cambios en la línea de productos pueden afectar de modo nega

tivo a la estructura del capital de la compañía y entonces son necesarias relaciones terciarias que nos indiquen los progresos reales de la empresa, considerados todos los factores. El cuadro (3) nos indica la relación entre la línea de productos, la recuperación y el inventario.

La siguiente tabulación nos indica cinco diferentes estados de la línea de productos en una misma planta y para un máximo de capacidad, expresado como un total de gastos fijos de 500,000 pesos. Damos a continuación un resumen de las distintas líneas de productos:

- Línea I      Obtiene un beneficio de \$ 25,000 pesos sobre ventas de \$ 825,000 pesos con un nivel de materiales de \$ 300,000 pesos.
- Línea II     Obtiene un beneficio de \$ 50,000 sobre ventas de 1'050,000 con un nivel en material de 500,000.
- Línea III    Obtiene un beneficio de 200,000 sobre ventas de 1'500,000 con un nivel en materiales de 800,000.
- Línea IV    Obtiene un beneficio de 150,000 sobre ventas de 1'050,000 con un nivel en materiales de 400,000.
- Línea V     Obtiene un beneficio de 700,000 sobre ventas de 1'500,000 con un nivel en materiales de 300,000.

Evidentemente, la combinación satisfactoria puede consistir en la integración del nivel de recuperación, de los beneficios, de las ventas, y del empleo de materiales, y de

CUADRO NO. 3

IMPACTO DE LA LINEA DE PRODUCTOS SOBRE LA RECUPERACION DE -  
LOS GASTOS.

ara todas las 5 composiciones, los gastos fijos auxilia  
res ascienden a 500,000 pesos.

C o n c e p t o		Gastos fijos no recuperados
Línea I:		
Recuperación.....	\$ 200,000	\$ 300,000
Material y otros gastos.....	<u>300,000</u>	
Total gastos.....	\$ 800,000	
Ventas.....	<u>825,000</u>	
Beneficio.....	\$ 25,000	
Línea II:		
Recuperación.....	\$ 300,000	200,000
Material y otros gastos.....	<u>500,000</u>	
Total gastos.....	\$1'000,000	
Ventas.....	<u>1'050,000</u>	
Beneficio.....	50,000	
Línea III:		
Recuperación.....	\$ 400,000	100,000
Material y otros gastos.....	<u>800,000</u>	
Total gastos.....	\$1'300,000	
Ventas.....	<u>1'500,000</u>	
Beneficio.....	\$ 200,000	
Línea IV:		
Recuperación.....	\$ 400,000	100,000
Material y otros gastos.....	<u>400,000</u>	
Total gastos.....	\$ 900,000	
Ventas.....	<u>1'050,000</u>	
Beneficio.....	\$ 150,000	
Línea V:		
Recuperación.....	\$ 500,000	0
Material y otros gastos.....	<u>300,000</u>	
Total gastos.....	800,000	
Ventas.....	<u>1'500,000</u>	
Beneficio.....	\$ 700,000	

bería constituir uno de los objetivos de la dirección el optimizar todos estos factores de tal modo que se pueda lograr un beneficio máximo de acuerdo con el estado de salud financiera de la compañía. Será fácil advertir la exclusión de la mano de obra directa del cálculo del beneficio en cada una de las líneas. Esta mano de obra constituye un factor directivo variable y afecta a los requisitos de la fluidez de efectivo. Si el capítulo mano de obra directa de los "otros gastos" de la combinación III fue de 500,000 pesos, el nivel del inventario no se presentará entonces tan amenazador, pero la necesidad de efectivo para atender la nómina, evidentemente recargada, constituye un problema. La comparación de la combinación IV y de la combinación V nos indica que para que los beneficios experimenten otro incremento de 50,000 pesos la compañía ha de incrementar sus ventas en 450,000 pesos y ha de correr con un doble riesgo en el inventario. ¿Vale esto la pena? Tan sólo la integración de los datos completos pueden responder a esta pregunta.

Evidentemente, la combinación V ha resultado la más favorable para la compañía: ha recuperado todos los gastos, ha proporcionado los mayores beneficios y ha supuesto los menores riesgos del inventario en comparación con todas las demás. Pero sin embargo, no cabe llevar a cabo un pleno análisis hasta haber determinado la naturaleza de los riesgos del inventario. Quizás una importante proporción del inventario de la combinación II ha quedado anticuada y ha sido ya pues-

ta de lado, no siendo considerada como parte del inventario vendible. Si lo mismo hubiese sido verdad en relación con la composición III, entonces esta última habría aventajado a la combinación IV, ya que obtiene beneficios y ambas recuperan los mismos gastos.

TERCERA PARTE

CAPITULO VII

PRACTICA:

EL CASO DEL GRUPO INDUSTRIAL SOMAR

## C A P I T U L O V I I

- CASO "GRUPO SOMAR" INTRODUCCION E IMPLANTACION  
AL "C.P.G."
- MANUAL DE "CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION" (PRO-  
YECTO)
- MARCO JURIDICO
- MANUAL DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS
  - . EL SISTEMA "C.P.G."
  - . INTEGRACION DE PROGRAMAS DE TRABAJO

## CASO "GRUPO SOMAR"

En 1988 una de las principales preocupaciones del señor Francisco Martínez, Contralor Central de la compañía Somar, es el estatuto de los contralores de división.

Desde hace mucho tiempo, estos contralores dan cuenta de su actuación al director de su división, y aunque el señor Martínez sabe que se trata de una práctica bastante generalizada en muchas empresas que tienen una estructura por divisiones, él no está suficientemente convencido de su eficacia.

Este sentimiento se ha acentuado desde que el Contralor de la sociedad MARTEZ \* (MARTEX (sociedad norteamericana) colabora con RENDELL en el mismo sector de actividades), a quien el Sr. Martínez encontró en una reunión profesional, le ha descrito las responsabilidades que él suma en su empresa.

La compañía SOMAR está constituida de siete divisiones cuyas ventas varían entre 40,000 millones de pesos. Cada división es responsable de la producción de ventas internas efectuadas entre divisiones es muy importante en el mercado. En el pasado, durante más de 50 años, la compañía SOMAR había asociado dinamismo, crecimiento y rentabilidad; sin embargo, a partir de 1975 su tasa de crecimiento ha disminuido considerablemente.

rablemente, aunque la empresa todavía obtiene beneficios. En 1986, los administradores, inquietos por esta degradación con trataron un nuevo Contralor de Gestión, el señor Jaime González. Su actuación fue tal, que en 1987, se le nombró Director Financiero y Presidente al año siguiente.

Cuando se le contrató en 1986, al servicio central de control, tenía esencialmente como responsabilidades:

- la contabilidad general
- el control interno
- el análisis de los proyectos de inversión.

Existía ya un sistema de control presupuestal, pero dentro de este marco los documentos eran preparados por los directores de división y entregados al Director General (presidencia) el servicio de control central sólo anexaba un breve análisis.

El señor Jaime González, estimaba entonces que era esencial que el servicio central de control jugara un papel más activo, a la vez en el establecimiento de los presupuestos y en la medición del desempeño; además, él mismo comenzó a analizar activamente los diferentes presupuestos y a estudiar los reportes de actividad de las divisiones, contratando algunos jóvenes analistas para que le ayuden a desempeñar estas tareas.

Su sucesor, el señor F. Martínez realizó sus actividades en la misma dirección que había dado y en 1983, el servicio de control general empezaba a tener la fuerza y la estructura necesaria para poder estudiar efectivamente las informaciones transmitidas por las divisiones.

En las divisiones los contralores dependen directamente del Director, aún si el Contralor General es siempre consultado a propósito del nombramiento de un nuevo Contralor de División y de las aumentaciones de sueldos concedidas a los contralores.

Es el Contralor General quien define la organización contable que de adoptar las divisiones y los procedimientos para establecer los presupuestos y los reportes de actividad de las divisiones son elaboradas bajo la responsabilidad de su Director el Contralor de División sólo interviene en calidad de "Asesor de Dirección".

Por ejemplo, durante el procedimiento presupuestal, el Director de División examina personalmente su presupuesto con el Presidente de la sociedad. El Contralor de la división está presente sólo como Asistente Técnico que puede proporcionar ciertas informaciones.

La antigüedad de la mayoría de los contralores de división es de menos de diez años, estos durante su carrera

han desempeñado diversas funciones en el servicio de control, sea a nivel central o en las divisiones. Sin embargo, dos de ellos, que deben tener un poco más de 20 años, no han tenido más que una experiencia de algunos años en el servicio de control central antes de ser nombrados en las divisiones, primero en el puesto de contralor adjunto y después como contralor.

El Sr. F. Martínez preveé que la introducción de nuevas técnicas de control puede provocar ciertas dificultades:

Porque él estima que las relaciones de autoridad que existen entre él mismo y los contralores de división, son demasiado débiles y le impiden apresurar, tanto como él lo desearía, el desarrollo y el uso de nuevas técnicas.

Pero sobre todo, él estima que no obtienen en realidad las informaciones exactas de lo que pasa realmente en las divisiones, los contralores de éstas piensan que deben ser reales como los directores de división. El Sr. Martínez estima entonces que es ilusorio esperar que ellos proporcionen a la presidencia informaciones sinceras y sin desviaciones. El creé que podía tener mejor conocimiento de la situación real de cada división si recibiera los reportes de actividad directamente de contralores que trabajen para él y no para los directores de división.

Estas diferentes reflexiones hicieron que el Sr. -  
Martínez, estuviera muy interesado en la descripción del Sr.  
Felipe Jácome, Contralor de MARTEX, sobre la organización del  
Control Piramidal de Gestión de su sociedad (ver anexos), de  
la empresa MARTEX.

El Sr. Martínez no había nunca abordado - al menos  
explícitamente el problema de la organización de los servi- -  
cios de control en la empresa hasta este encuentro. El cuen-  
ta con conocimientos sobre control de gestión pero nunca los  
ha utilizado. Un poco más tarde, él transmite al Sr. Jorge -  
Dorantes, su adjunto, una nota resumiendo sus ideas y le pide  
sus observaciones y comentarios. Jorge Dorantes trabaja para  
la empresa desde hace 25 años, y fue Contralor de una divi- -  
sión antes de ser nombrado en 1982 adjunto del Contralor Gene-  
ral. El Sr. Martínez aprecia mucho el buen conocimiento de -  
su adjunto tiene de la sociedad sus ideas en materia de orga-  
nización y la franqueza para transmitir sus reflexiones.

Algunos días más tarde, el Sr. Dorantes trasmite -  
sus comentarios:

"Yo no creo que el sistema MARTEX puede funcionar -  
en nuestra empresa; en realidad, ni siquiera estoy seguro de  
que funcione en la propia empresa MARTEX de la manera como lo  
sugieren las definiciones de funciones y las guías de organi-  
zación. Como usted sabe, antes de ocupar este puesto en la -

Dirección, yo fui Contralor de División de la sociedad y el Director, y así lo hice. Mis ayudantes redataban la mayoría de las informaciones útiles para la preparación del presupuesto pero el documento final representaba el pensamiento y las decisiones de mi Director. Además, a él le correspondía hacerlo aceptar y obtener la autorización del Director General. Yo siempre lo acompañé a las reuniones de discusión del presupuesto y con frecuencia me pedía que explicara algunas cifras. Cuando los reportes mensuales estaban listos, yo los estudiaba para buscar los índices de "alarma" y transmitirlos evidentemente a mi Director. Con frecuencia él compartía mis opiniones y buscaba otros indicadores que convenía analizar. De todas maneras era él y no yo, la única persona que podía reaccionar ante los servicios operacionales.

Evidentemente, algunas veces teníamos problemas. El más grave se presentaba varias veces al año cuando el servicio de control central me hablaba por teléfono para hacerse preguntas como: ¿piensa usted que su división puede soportar el cargo de x cantidad de pesos en su presupuesto de publicidad? o bien ¿estima usted verdaderamente que las reducciones de costos previstos en este proyecto de inversión son realistas?. En regla general yo estaba completamente de acuerdo con los datos en cuestión y trataba de defenderlos de la mejor manera posible; a veces sin embargo yo dudaba de las cifras oficiales, pero trataba de no mostrarlo.

Yo creo que este tipo de preguntas debería tratarse más bien con el Director de División y no con el Contralor. - Yo entiendo que las personas que trabajan en la presidencia - no se atreven a consultar al Director de la División por preguntas que no son muy importantes, con frecuencia tienen razón. Pero es el justo medio el que hay que encontrar.

Definir el papel del Contralor Piramidal de Gestión como "la fuente viva de información sinceras" suena muy bien, pero se puede pensar también que él es en realidad un "espía disfrazado".

Evidentemente el hecho de contar con los contralores de división para tener una representación exacta de la realidad de su división facilitaría el trabajo de la presidencia. Pero si ésta fuera su función, tendríamos que abandonar la esperanza de que los directores de división sigan considerándolos como adjuntos seguros. Entonces, o bien los directores encontrarían alguna otra persona para hacer el trabajo actual" a escondidas, o bien, este trabajo de control se abandonaría.

Por mi parte yo creo que nuestra manera de trabajar es mejor. Claro hay ciertos defectos en los presupuestos y - los reportes de actividad no reflejan siempre los problemas - de la división, lo cual dificulta nuestro trabajo. Pero yo - prefiero la situación actual, más bien que la otra posibilidad.

Si tratamos de aplicar el método MARTEX o más bien, lo que creemos que es su método, podemos estar seguros de que los contralores de división no participarán en los equipos de dirección de las divisiones por mucho tiempo. Los contralores van a estar cada vez más aislados y esta función en las divisiones no se realizará más."

A- EXTRACTO DE LA GUIA DE ORGANIZACION DE LA COMPANIA MARTEX

DEFINICION DE FUNCIONES:

CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

La dirección moderna de las empresas tienden a modificar la naturaleza del puesto de Contralor; ya no se trata de la función administrativa aplicada sobre todo hacia los detalles contables, es más bien una función centrada sobre el control de los costos y la rentabilidad global de la empresa.

Entre más diversificada sea nuestra sociedad, sobre los planos nacional e internacional, más se sentirá la necesidad de un dirigente de alto nivel en quien el Director Gene - ral pueda delegar su autoridad para que se ocupe de los factores que afectan los costos y las utilidades, de igual manera que él lo hace para otro tipo de problemas.

En el cuadro de nuestra organización de tipo verti - cal, tenemos una gran necesidad de un dirigente responsable - del establecimiento de normas presupuestales de operación y -

de la definición de objetivos de margen beneficiario asignados a las divisiones y a las filiales. Si los objetivos no son alcanzados, el Contralor tiene el derecho y es más, la obligación de buscar las causas de la insuficiencia constatada y de proponer acciones correctivas que permitan alcanzar los resultados esperados.

El Contralor deberá colaborar con las diferentes divisiones por intermediación de los contralores de división. Ninguna prerrogativa será concedida a éstos últimos, puesto que ellos asumen la responsabilidad de operación y de los resultados. Sin embargo, el Contralor y sus asistentes deben tener el derecho y la responsabilidad de exigir ciertos resultados de operación a los directores de división. Si aparecen diferencias de opinión en cuanto al realismo de los objetivos asignados, cada una de las partes deberá exponer el problema al Director General.

Además de lo anterior, las responsabilidades siguientes constituyen una parte esencial de las atribuciones del puesto:

1. Organización y supervisión de los reportes contables.
2. Elaboración, supervisión de interpretación por división y por producto de:

-Estado de resultados

-Estado de pérdidas y ganancias

-Análisis de los costos de producción, estudio, distribución y administración.

3. Supervisión de la toma de inventarios físicos y de su evaluación.
4. Preparación e interpretación de las estadísticas y reportes de operación comprendiendo la interpretación de los tableros y gráficas, por comités de dirección y consejo de administración.
5. Preparación (asumiendo la responsabilidad de director del presupuesto) del presupuesto anual de la sociedad, en vista de su presentación al Director General antes del inicio del año final. Esta preparación se hace contactando los directores de las diferentes funciones y los jefes de división y de filiales.
6. Definición, elaboración y difusión de consignas normales de ejecución y coordinación de sistemas, comprendiendo los métodos y medios administrativos relacionados con los procedimientos contables.

7. Participación personal del Contralor (o de su representante) en todos los comités de dirección de las divisiones y de las filiales.

Se deberá ser también responsable de la selección, formación, y promoción del personal calificado de sus servicios, dentro del marco de las políticas de la sociedad.

El expondrá al Director General un plan de organización para la realización de los objetivos.

El Contralor Central podrá delegar a los miembros de sus servicios, ciertas responsabilidades descritas anteriormente, pero él continuará sin embargo, a asumir la responsabilidad del funcionamiento general del sistema y deberá dar cuentas de los resultados.

#### B- NOTAS SOBRE LA ORGANIZACION DE LOS SERVICIOS DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION DE LA SOCIEDAD MARTEX

El Contralor General de la sociedad depende directamente del Director General.

Todos los Contralores de División y los diferentes grupos de contabilidad, de análisis y tratamiento de la información, dependen del Contralor General.

Los organigramas de la sociedad MARTEX y las definiciones de funciones indican la estructura y el funcionamiento de los diferentes servicios.

Los servicios de control se encargan de establecer los estándares de costos y utilidades de la empresa:

-de tomar las medidas apropiadas para que esos estándares sean alcanzados.

-de examinar todos los proyectos de investigación, dándoles una designación y una codificación, para poder coordinar las actividades de investigación en las diferentes divisiones y en el propio centro de investigación.

De estos servicios depende también todo lo que implica estimación de costos y de utilidades.

Los contralores de división no intervienen en el establecimiento de las cuentas de su división, éstas son preparadas por un grupo especial, a nivel de la sociedad y de todas las divisiones.

#### RELACIONES JERARQUICAS

Un Director de División no tiene un equipo de asesoría propio, ni siquiera un secretario particular. El recibe la asistencia funcional necesaria por dos vías:

-de la parte de personas que le han sido delegadas por las direcciones funcionales (servicios staff): un Contralor, un técnico y un comprador. Las direcciones de departamento

to y la dirección de la sociedad están geográficamente concentradas en las mismas instalaciones. Estas personas "delegadas" están agrupadas por funcionarios: por ejemplo, un Contralor de División y sus adjuntos ocupan el piso de los servicios de control, y no el piso que ocupa el Director de División.

-solicitando los servicios staff de la sociedad. -  
Las divisiones deben pagar estas prestaciones en función de los servicios realizados.

#### RELACIONES CONTRALOR - DIRECTOR DE DIVISION

Los directores y contralores de división han hecho su carrera al interior de la estructura, y antes de ser nombrados en sus puestos de dirección, ellos han debido mostrar de que estaban de acuerdo con ella; esto sin duda alguna puede explicar el éxito de los servicios de control de sus relaciones con los directores de división. Además, un cierto número de factores parecen también contribuir al éxito de estas relaciones, principalmente:

1. El sistema contable uniforme y centralizado.
2. La existencia de objetivos financieros predeterminados para cada división.
3. El interés puesto en los beneficios, de la parte de los directores y contralores.

## 1. El sistema contable

El servicio de control es responsable del sistema contable. El determina las cuentas a abrir y la manera de manejarlas.

El control central ha desarrollado y definido un sistema contable idéntico para todas las divisiones. Sin embargo, según las propias palabras del Contralor General, ninguna división tiene un sistema contable que esté perfectamente adaptado a sus necesidades, pero, a su juicio, las ventajas de la uniformidad son más grandes que sus inconvenientes. En particular, él piensa que si las divisiones tuvieran libertad de en la materia, seguramente en menos de dos años, cada división adoptaría un sistema particular que haría difícil, y es más, imposible la interpretación de las cuentas por la dirección general.

El sistema contable ofrece una base a todas las divisiones para que hagan sus reportes y análisis financieros, y facilita así el mantenimiento de relaciones confiantes entre los contralores y los directores de división.

## 2. Los objetivos de las divisiones:

A nivel de la sociedad, dos objetivos financieros han sido determinados para cada división:

- el crecimiento de las ventas en valores absolutos.
- la tasa específica de utilidades estimada en porcentaje de las ventas.

Estos objetivos son fijados a partir de las recomendaciones del Contralor y de la consultación del Director de División. Estos objetivos son de naturaleza a largo plazo, por ejemplo: el objetivo del margen de utilidades ha sido modificado solamente tres veces desde 1960.

El porcentaje particular de ventas escogido como objetivo de utilidades se determina a partir de varios factores, entre los cuales hay que citar:

- la posibilidad de patentar los productos
- un objetivo de tasa de rendimiento de las inversiones
- el margen beneficiario constituido en el sector industrial
- la tasa de rendimiento de las inversiones en el sector de actividad industrial.

Dentro de este marco, el alcance de los objetivos financieros representa la principal misión que la Dirección General ha confiado a sus directores de división.

### 3. La participación en las utilidades

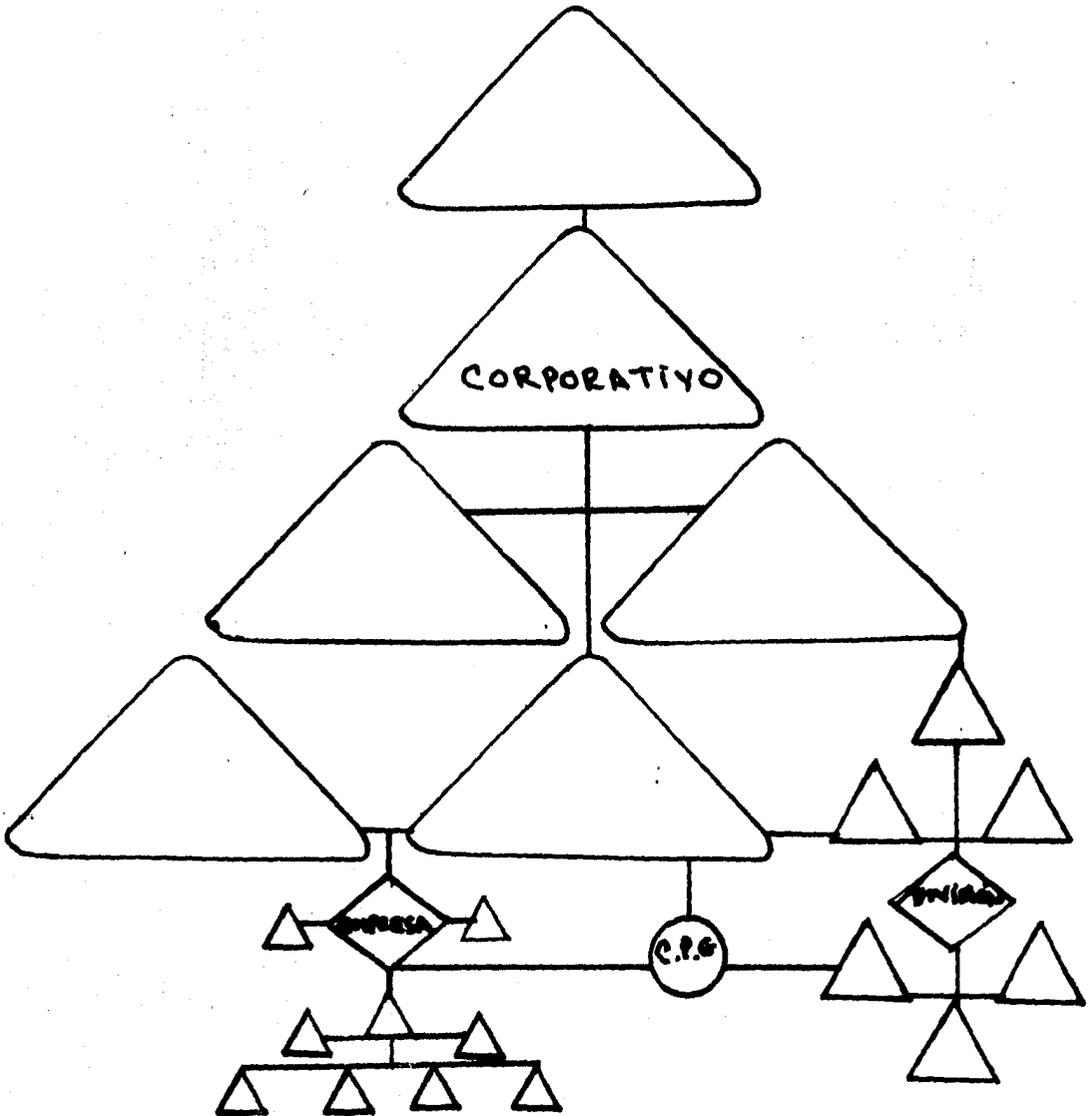
La remuneración de los directores de división depende ampliamente de los beneficios de ésta. La remuneración de los contralores también depende de los beneficios pero en menor grado.

#### C- APRECIACION DEL SISTEMA POR LOS DIRECTORES DE DIVISION

Según el Contralor Central, los directores de división están satisfechos del sistema y en particular con el hecho de que los contralores de división dependan del Contralor de la sociedad. Según ellos:

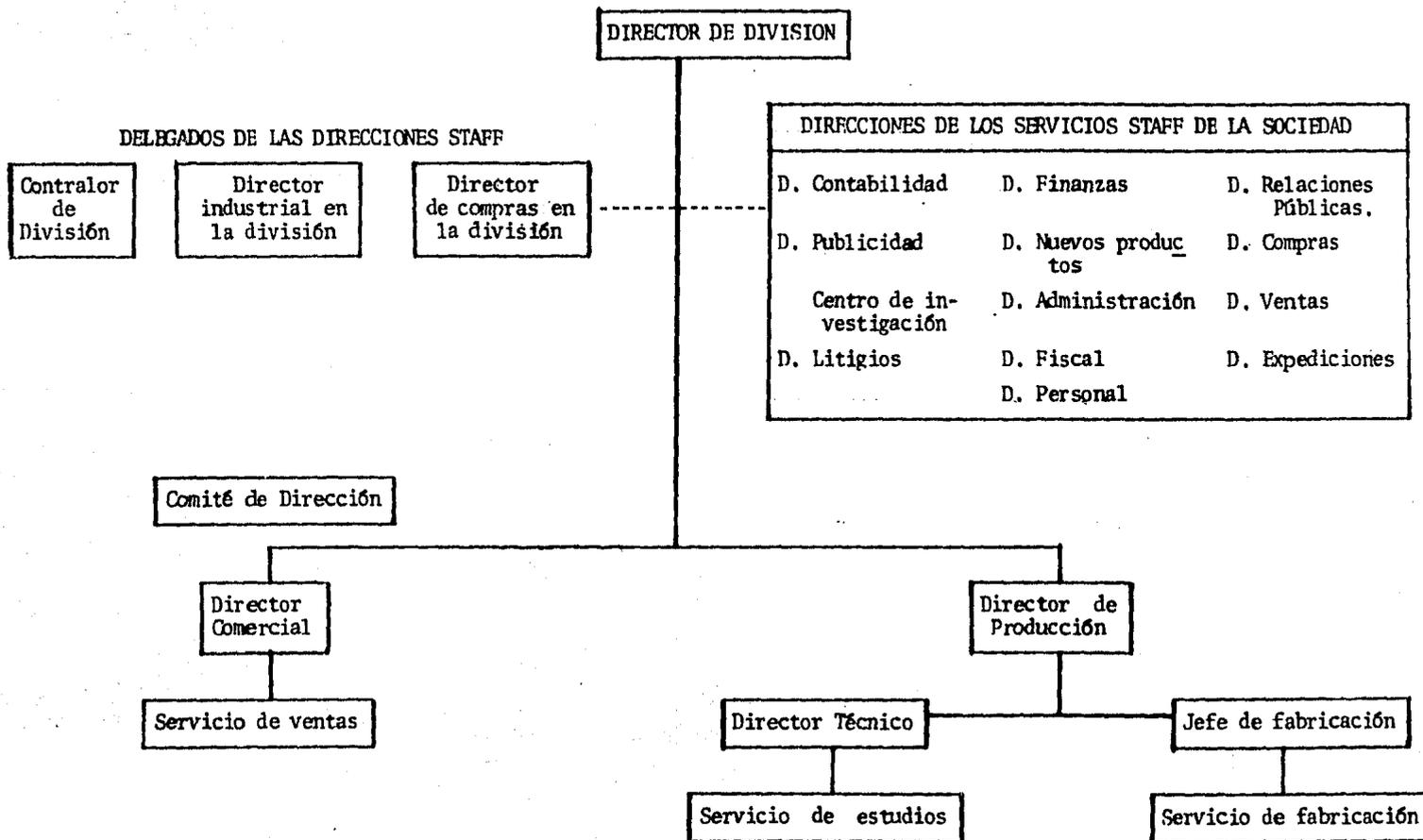
1. Su colega dispone así de informaciones significativas y sinceras.
2. El Contralor puede hacer mejor sus análisis para la toma de decisiones.
3. Finalmente, cuando los estudios de los costos son difundidos, no hay, o hay muy pocas discusiones entre las partes implicadas.

ANEXO I

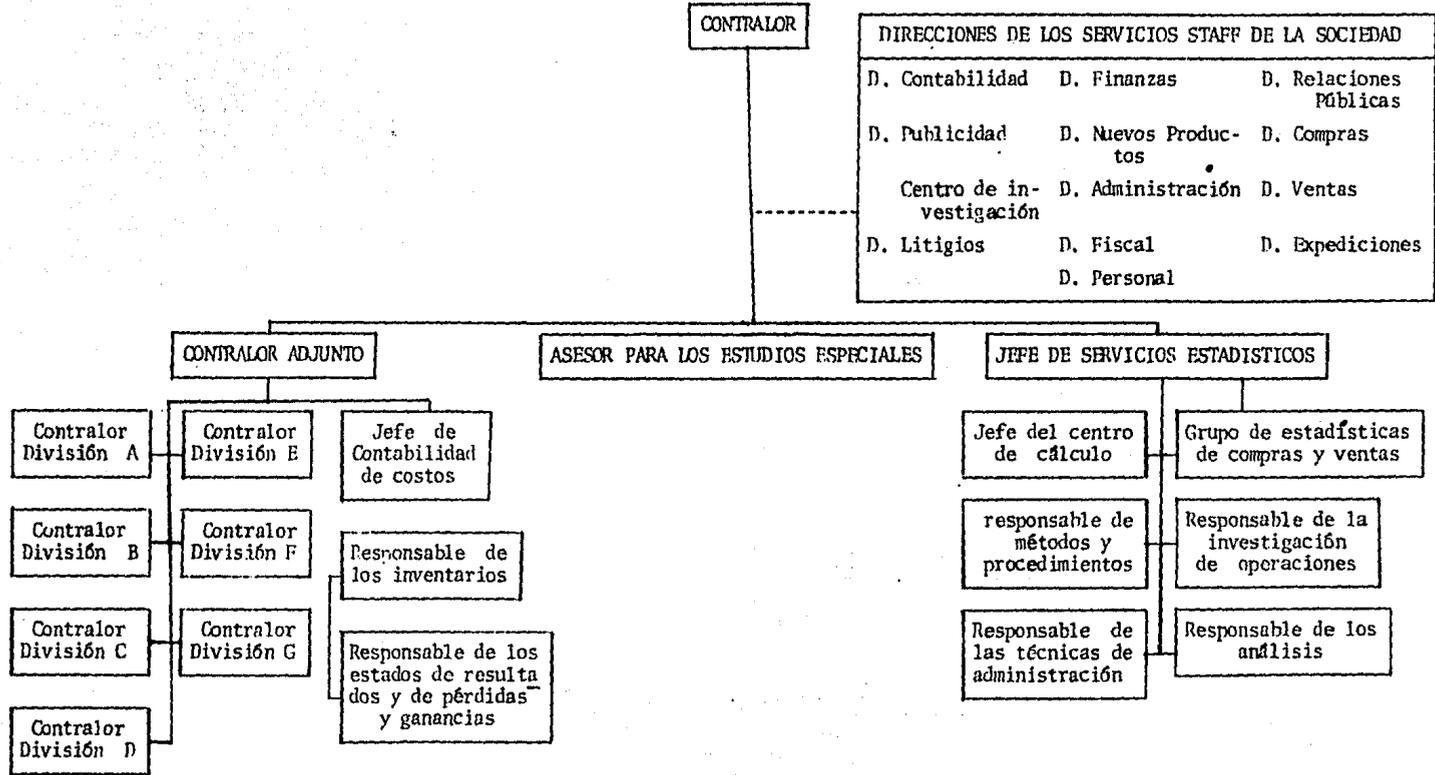


SISTEMA DE INFORMACION GENERAL DE MARTEK.

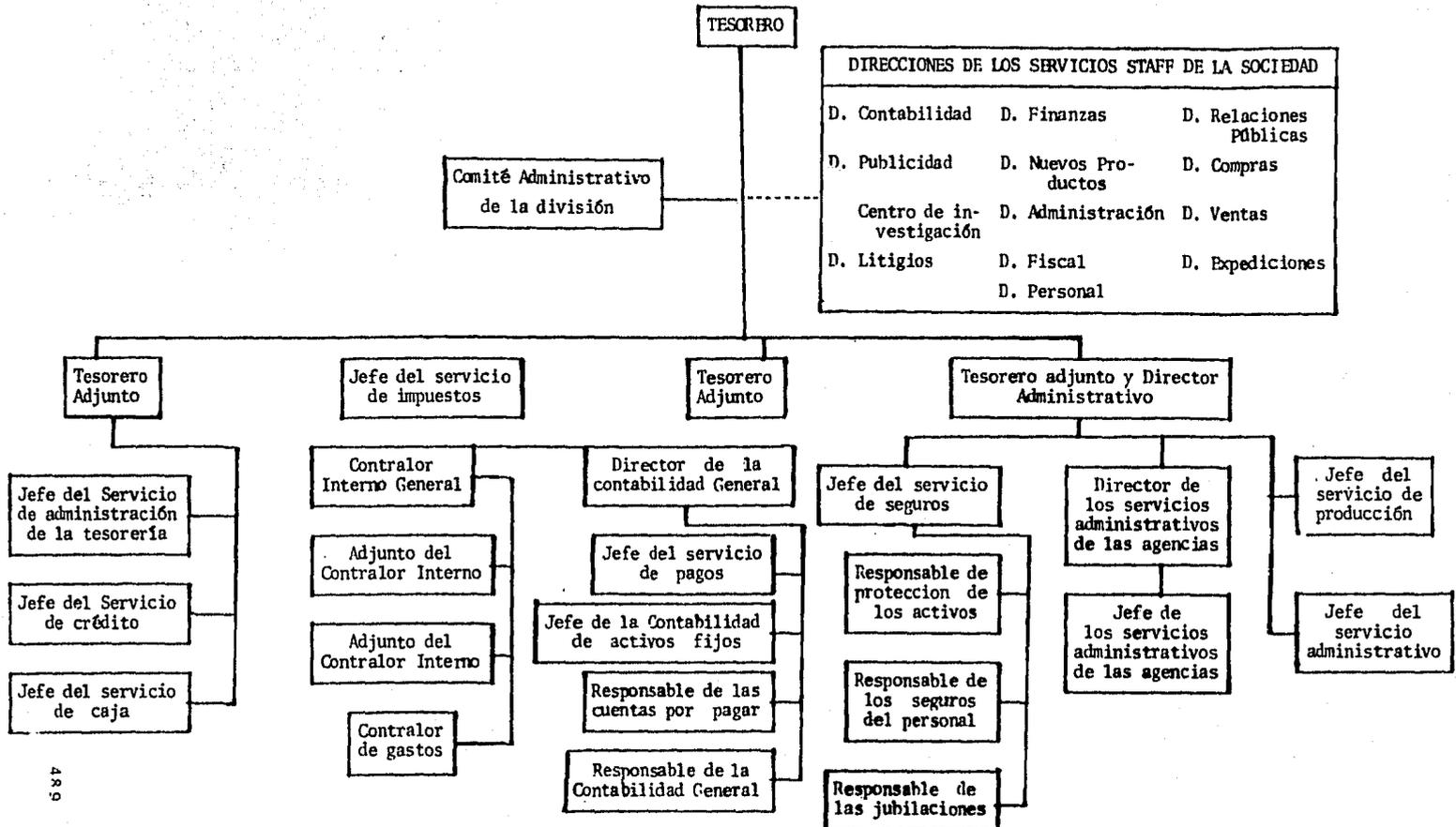
SOCIEDAD MARTEX - ORGANIGRAMA DE LA DIVISION A



ORGANIGRAMA DE LOS SERVICIOS DE CONTROL



ORGANIGRAMA DE LOS SERVICIOS DE TESORERIA



GRUPO SOMAR, S.A.

AUDITORIA AL 31 DE DICIEMBRE DE  
1987

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE:  
GRUPO SOMAR, S.A.

En nuestra opinión con base en el examen que practicamos excepto por lo que se menciona en el párrafo siguiente, los estados financieros adjuntos, preparados por la administración de la Empresa presentan la situación financiera de Grupo Somar, S.A. al 31 de diciembre de 1987, los resultados de sus operaciones; las modificaciones en su capital contable y los cambios en la posición financiera del ejercicio terminado en esa fecha, previamente hemos examinado los estados financieros del ejercicio anterior y emitido dictamen sobre los mismos con fecha 4 de enero de 1986.

Como se indica en la (Nota 2), la Compañía no reveló los efectos de la inflación en la información financiera. De acuerdo con principios de contabilidad, es necesario revelar como información adicional los efectos de la inflación en inventarios, propiedades, planta y equipo, costo de ventas y capital contable.

RAMOS Y ASOCIADOS

México, D.F.  
4 de Enero de 1988.

## SOMAR, S.A.

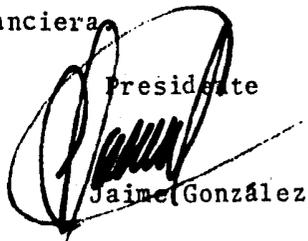
ESTADO DE POSICION FINANCIERA AL 31DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(En Miles)

<u>ACTIVO</u>	<u>1987</u>	<u>1986</u>
<b>CIRCULANTE:</b>		
Caja y Bancos (Nota 3)	\$ 16,784,600	\$ 1,400,000
Inversiones en Valores	3,000,000	2,500,000
Cuentas por cobrar:		
Clientes	37,673,500	22,200,000
Deudores diversos	3,913,505	11,500,250
Anticipo a proveedores	334	1,100,000
Provisión cuentas incorporables (Nota 4)	116,981	-
	-----	-----
	\$ 41,434,358	\$ 34,800,250
<b>INVENTARIOS:</b>		
Almacén de artículos terminados	45,000,000	26,100,000
Almacén de productos en proceso	35,000,000	15,000,000
Almacén de materia prima	31,002,161	10,200,000
	-----	-----
	\$111,002,161	\$ 51,300,000
Suma del Circulante	172,221,119	90,000,250
<b>FIJO:</b>		
Propiedades, planta y equipo (ne- to (Nota 5))	104,377,075	80,100,000
Diferido (neto) (Nota 6)	14,808,500	563,750
	-----	-----
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>\$291,406,694</b>	<b>\$170,664,000</b>
	=====	=====

<u>PASIVO</u>	<u>1987</u>	<u>1986</u>
A corto plazo:		
Préstamos bancarios a corto plazo (Nota 7)	\$ 36,600,000	\$ 10,000,000
Cuentas por pagar:		
Proveedores	40,554,600	27,264,000
Acreeedores diversos	6,077,766	4,000,000
ISR por pagar	30,449,534	1,500,000
PTU por pagar	5,799,911	300,000
	-----	-----
	\$119,481,811	\$ 33,064,000
 A largo plazo:		
Préstamos bancarios a largo plazo (Nota 7)	10,000,000	10,000,000
	-----	-----
Suma el Pasivo	\$129,481,811	\$ 53,064,000
 Capital Contable:		
Capital Social (Nota 8)	90,000,000	80,000,000
Reserva Legal (Nota 8)	2,245,000	400,000
Utilidades por aplicar	37,792,500	300,000
Utilidades del ejercicio (Nota 9)	31,887,383	36,900,000
	-----	-----
Suma del capital contable	\$161,924,883	\$117,600,000
Total de pasivo y capital	291,406,694	170,664,000
	=====	=====

Las notas adjuntas a los estados financieros son parte integrante de este estado de posición financiera.

  
 Presidente  
 Jaime González

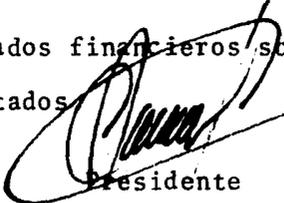
## SOMAR, S.A.

ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENEROAL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(En Miles)

Ventas	\$350,000,000	\$200,000,000
Descuentos sobre ventas	\$ 5,000,000	2,800,000
	-----	-----
UTILIDAD NETA	\$345,000,000	\$197,200,000
Costo de ventas	181,715,829	100,000,000
	-----	-----
UTILIDAD BRUTA	\$163,284,171	\$ 97,200,000
Gastos de operación:		
Gastos de venta	50,777,893	25,000,000
Gastos de administración	45,717,950	20,000,000
	-----	-----
	\$ 96,495,843	\$ 4 ,000,000
	-----	-----
UTILIDAD EN OPERACION	\$ 66,788,328	\$ 52,200,000
Gastos y productos financieros	1,049,000	12,000,000
	-----	-----
UTILIDAD FINANCIERA	\$ 65,739,328	\$ 40,200,000
Otros gastos y productos	40,000	-
	-----	-----
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO	\$ 65,699,328	\$ 40,200,000
Impuesto sobre la renta	28,402,034	3,000,000
Participación de utilidades a los trabajadores	5,409,911	300,000
	-----	-----
	\$ 33,811,945	\$ 3,300,000
	-----	-----
UTILIDAD DEL EJERCICIO (Nota 9)	\$ 31,887,383	\$ 36,900,000
	=====	=====

Las notas adjuntas a los estados financieros son partes integrantes de este estado de resultados

  
Presidente  
Jaime González

SOMAR, S.A.

ESTADO DE MODIFICACIONES A LAS CUENTAS DE CAPITAL

CONTABLE

DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(En Miles)

CAPITAL SOCIAL: (Nota 8)

Saldos al iniciar el año	\$80,000,000
Más; aportaciones de los accionistas	<u>10,000,000</u>
Saldo al finalizar el año	\$90,000,000 =====

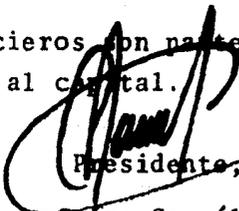
RESERVA LEGAL: (Nota 9)

Saldo al iniciarse el año	400,000
Más: traspaso de 5% utilidad año anterior	<u>1,845,000</u>
Saldo al finalizar el año	\$ 2,245,000
Utilidades acumuladas: (Nota 9)	
Saldo al iniciar el año	<u>35,055,000</u>
Saldo traspaso a resultado de 1983 (Nota 10)	2,437,500
por intereses bancarios no devengados	37,792,500

RESULTADO DEL EJERCICIO (Nota 9)

Saldo al iniciar el año	36,900,000
Menos: traspaso o reserva legal	( 1,845,000)
Traspaso del resultado de 1983	( 35,055,000)
Más: resultado del ejercicio	<u>31,887,383</u>
Saldo al finalizar el año	\$31,887,383

Las notas a los estados financieros son parte integrante de este estado de modificaciones al capital.

  
Presidente,

Jaime González

SOMAR, S.A.  
ESTADO DE ORIGEN Y APLICACION DE RECURSOS

AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(En miles)

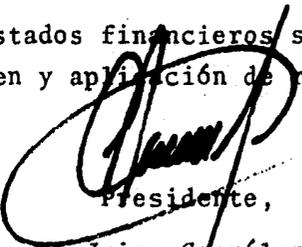
Capital de trabajo generado por:

Utilidad del ejercicio (Nota 9)	\$31,887,383
Resultado del ejercicio anterior	2,437,500
Aumento de capital social	10,000,000
	-----
Total de capital generado	\$44,324,883

Capital de trabajo utilizado en:

Adquisición activo fijo	24,277,075
Aumento de activo diferido	14,244,750
	-----
	\$38,521,825
Aumento neto de capital de trabajo	5,803,058
	-----
Total de capital utilizado	\$44,324,883

Las notas adjuntas a los estados financieros son parte integrante de este estado de origen y aplicación de recursos.

  
Presidente,  
Jaime González

SOMAR, S.A.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

31 DE DICIEMBRE DE 1987

(En miles)

1.- OBJETIVO DE LA ENTIDAD

La empresa fue constituida bajo las leyes nacionales y tiene por objeto la fabricación y compra, venta de toda clase de muebles, y accesorios para estas, la empresa se encarga desde la obtención de la materia prima hasta la distribución de estos.

2.- RESUMEN DE LAS PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES

- a) La compañía valúa sus inventarios al costo. El cual es menor a su valor de mercado. El método de valuación adoptado por la empresa es el de costo promedio.
- b) Adquisiciones de propiedades, planta y equipo, Las propiedades planta y equipo son registrados al costo de adquisición.
- c) Depreciación de propiedades, planta y equipo. La depreciación de propiedades, planta y equipo se inicia en el año de su adquisición, y utilizando el método de línea recta y aplicando las tasas siguientes:

Maquinaria y equipo industrial al 10% anual.

Equipo de transporte al 20% anual.

Muebles y enseres al 15% anual.

Edificio al 3% anual.

5% de exceso en la tasa de depreciación se incluye en los no deducibles.

d) INVERSIONES

Las inversiones en acciones, son registradas al costo de adquisición.

e) Ajuste de los estados financieros por cambios en el nivel general de precios.

Las cifras que muestran estos estados financieros están representados sobre la base tradicional de costos históricos.

Dichas cifras, no han sido ajustadas para reflejar los efectos de los cambios en el nivel general de precios y por ende la pérdida del poder adquisitivo de la moneda no están contemplados en los mencionados estados.

3.- CONTROL DE CAMBIOS DE DIVISAS Y OPERACIONES EN DIVISAS

En el Diario Oficial de la Federación del 13 de diciembre de 1982 se publicó un nuevo Decreto de Control de Cambios, que establece lo siguiente:

En la República Mexicana funcionarán simultáneamente - un mercado de divisas sujeto a control y otro libre. En el mercado controlado quedan comprendidos los siguientes conceptos:

1. Exportación de mercancía
2. Los principales pagos efectuados por empresas maquiladoras
3. Capital e intereses de financiamiento de divisas que se contraten de las cuales se disponga a partir de la entrada en Vigor del Decreto.
4. Importación de mercancías, gastos asociados y créditos que otorguen los proveedores de dichas mercancías.
5. Gastos del Servicio Exterior Mexicano.
6. Otros que se determinen mediante reglas de carácter general.

Las personas que reciben financiamientos en divisas deberán vender a la institución de crédito del País, al tipo de cambio controlado, las divisas objeto de dicho financiamiento, excepto aquellas divisas que se apliquen para el pago de otro financiamiento o de importaciones.

El Banco de México dará a conocer en el Diario Oficial, el tipo de cambio aplicables a las operaciones comprendidas en el mercado controlado.

De acuerdo a disposiciones generales, el Banco de México venderá divisas al tipo de cambio controlado para pagar adeudos vencidos correspondientes a los siguientes conceptos:

- a) Intereses ordinarios, moratorios y demás accesorios derivados de financiamientos controlados con anterrioridad al 20 de diciembre de 1982.
- b) Principal e intereses derivados de compromisos a favor de proveedores extranjeros.

En el mercado libre quedan comprendidas todas las transacciones con divisas no sujetas al mercado controlado y las transacciones en este mercado, que no estarán sujetas a restricción alguna, se realizarán a los tipos de cambio que convengan las partes.

Este nuevo decreto entró en vigor el 20 de diciembre de 1982. La única cuenta de cheques en dólares de la Compañía es la cuenta No. 1-433 de Bancomer, S.A., con 48,500.- Dólares a un tipo de cambio de \$130.00 por dólar.

4.- RESERVA PARA CUENTAS DE COBRO DUDOSO

La reserva para cuentas de cobro dudoso se creó este año por considerarse incobrables partidas que vienen de ejercicios anteriores y de cuentas por cobrar a empleados que no trabajan en la empresa, el análisis es el siguiente:

Clientes y documentos por cobrar	\$ 47,217
Funcionarios y empleados	..69,764
	\$116,981
	=====

5.- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

El análisis de propiedades planta y equipo a valor histórico se compone:

	<u>Valor original</u>	<u>Tasa</u>	<u>Dep. Acumul.</u>	<u>Valor Neto</u>
Edificio	\$ 60,000,000	3 %	\$ 18,000,000	\$ 42,000,000
Maq. y Equipo	38,525,000	10%	7,467,700	31,057,300
Eq. de Transp.	21,924,000	20%	7,309,600	14,614,400
Muebles y Enser.	14,047,500	15%	3,307,125	10,740,375
	-----		-----	-----
	\$134,496,500		\$ 36,084,425	\$ 98,412,075
Construcciones en proceso	4,965,000			4,965,000
Terrono	1,000,000			1,000,000
	-----		-----	-----
	\$140,461,500		\$ 36,084,425	\$104,377,075
	=====		=====	=====

6.- AUMENTO DE ACTIVO DIFERIDO

El aumento en este renglón se debió a dos cargos de intereses pagados por anticipado, por préstamo banca - rio, como sigue:

-Intereses pagados por anticipo a Banamex, S.A.	500,000
-Intereses pagados por anticipado a Bancos del Centro Norte y Sur, S.A.	
Aumento neto	\$14,296,000
Saldos según libros	\$12,500
	----- \$14,808,500 =====

7.- PRESTAMOS BANCARIOS

Los saldos que aparecen en préstamos bancarios, estan integrados de acuerdo al siguiente análisis (en mi - les de pesos).

<u>Institución</u>	<u>tasa</u>	<u>Tipo de crédito</u>	<u>vencimiento</u>	<u>C.P.</u>	<u>L.P.</u>
Del Centro	35 %	Ref. Industrial	30-06-85	5,000	
Del Norte	50 %	Refaccionario	30-06-85	30,600	
Del Sur	27.5%	Ref. Industrial	29-11-86		10,000
Banamex, S.A.	50 %	Directo	28-12-85	1,000	
				----- 36,600	----- 10,000
				=====	=====

Todos los créditos anteriormente descritos fueron garantizados por la unidad industrial (del Norte); por cartera de clientes (del sur); por importe depositado en la misma institución que representa en promedio diario disponible en efectivo (del Centro); y por último el préstamo de Banamex fue quirografario.

Todos los créditos fueron contratados en moneda nacional.

#### 8.- CAPITALIZACION DE UTILIDADES E INCREMENTO DE RESERVA LEGAL

- a) El capital social incluye utilidades capitalizadas por un importe de \$10,000,000, los cuales tendrán que pagar el impuesto sobre la renta en el momento de disminuirse el capital social o liquidarse la sociedad.
- b) De la utilidad neta del año debe disminuirse un 5% para incrementar la reserva legal, hasta que este presente como mínimo una quinta parte del capital social, la cual no este sujeta a distribución entre los accionistas.

#### 9.- UTILIDADES ACUMULADAS

- a) De conformidad con la ley general de sociedades mercantiles, la utilidad neta del año con importe de

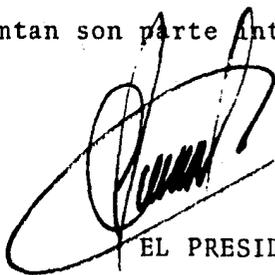
\$31,887,383 se encuentra sujeta a una aplicación del 5% cuando menos, para incrementar la reserva legal.

b) Los dividendos que se paguen en efectivo a personas físicas o sociedades, (excepto cuando sean persi- bidos por cuenta propia, por instituciones de cré- dito, de seguros o sociedades de inversión autori- zadas para operar en el país), se encuentran suje- tas al impuesto sobre la renta de acuerdo a la si- tuación particular de cada accionista.

10.- AFECTACION AL RESULTADO DEL EJERCICIO DE 1986

Esta partida esta integrada por intereses bancarios no devengados en el ejercicio de 1986, la que ocasiona un aumento de dicha utilidad en \$2,437,500, ya li- bres de impuesto sobre la renta y participación de - utilidades a los trabajadores.

Las notas que se adjuntan son parte integrante de - los estados financieros.



EL PRESIDENTE

Jaime González ..

Después de haber descrito la situación en que vive la Compañía Somar, S.A. y de la exposición de la Cía. Martex, el Contralor Sr. Martínez tiene el siguiente panorama general:

1. Tiene a su compañía "Somar" en una situación no muy favorable, la cual es la peor que ha tenido en su ya larga vida en el sector industrial (50 años).

2. Cuenta con información y la experiencia del Contralor de la Compañía Martex que aunque tiene algunas características distintas a Somar esta ayuda puede ser vital para él.

3. Tiene la gran experiencia de su adjunto el Sr. Dorantes el cual conoce la empresa en gran medida ya que trabaja desde hace 25 años y a recorrido varios puestos clave en la empresa, en los que destaca haber sido Contralor de una división. Además cuenta con el informe que redactó como opinión a la información proporcionada de Martex.

4. Cuenta con el apoyo y confianza de el presidente de la Compañía Somar el Sr. Jaime González, más no con el apoyo de todos los puestos altos de la Compañía ni mucho menos de los contralores de las divisiones.

5. El está consciente, que desde que dejó el puesto de Contralor de gestión, el Sr. Jaime González, en 1987 y enteró en el puesto el, no a hecho realmente la labor de un verdadero Contralor de Gestión, debido a que ejercicio mayor

atención a labores de control tradicional, descuidando las de control de gestión, esto a sucedido principalmente por la falta de coordinación y confianza en la compañía, sin embargo, - el tiene los conocimientos necesarios en el control de gestión pero nunca los a puesto en práctica en la compañía. Además ha sido un enfoque nuevo llamado Control Piramidal de Gestión, el cual le gustará conocer para poder aplicarlo, si es conveniente.

6. El personal con que cuenta en la actualidad es - el siguiente:

Cuenta con dos secretarias y su adjunto el señor - Dorantes a su vez decarga responsabilidades en los 4 cargos - descritos en la figura anterior, teniendo personas a su cargo en forma directa, 3 en costos, 2 en inventarios, 5 en informática y 3 en métodos, en total tiene 20 gentes a su cargo directo, teniendo la responsabilidad directa de sus funciones. La formación de su actual personal es la siguiente:

CONTRALOR. (Sr. Martínez) Lic. en Contaduría, experiencia de 15 años 6 de ellos en la empresa, estudios de control de gestión pero nunca los ha pueston práctica.

SECRETARIAS: Ambas con bastante experiencia, una bilingue y otra ejecutiva Adjunto: (Sr. Dorantes) Lic. en Contaduría, con 25 años de experiencia en la compañía (toda su carrera profesional).

JEFE DE COSTOS: Lic. en Contaduría con 5 años de experiencia en la compañía, tiene a su cargo a otro Contador (subjefe) y 2 auxiliares (pasantes de Contador).

Responsable de Inventarios: No es una persona con preparación profesional, más si con mucha experiencia 20 años en esta área dando siempre buenos resultados, su segundo es un estudiante de ingeniería industrial y un ayudante bastante dinámico que estudió hasta preparatoria. Jefe de Informática: Lic. en Administración con estudios en computación con cierta experiencia, más su trabajo es eficaz, tiene a su cargo directo, un analista de sistemas (2 años de experiencia) 1 operador y 1 programador, 2 capturistas de datos, todos con suficiente experiencia en el ramo y con estudios técnicos.

Jefe de métodos y análisis: Es una persona la cual tiene estudios de actuario por lo cual trunco su carrera por diversas causas, más se le considera dentro de la empresa una persona capaz de gran creatividad tiene a su cargo a dos estudiantes de contaduría.

Por lo tanto el Sr. Martínez tendrá que dar un giro a su dirección ya que aunque reconoce que cuenta, con buenos elementos la coexión del conjunto no ha sido la esperada y por alguna circunstancia cuando empezaba a caminar bien su dirección ésta empezó a descender en 1987 y se hizo crítica a finales del mismo año.

Después del informe emitido por su adjunto (el Sr. Dorantes) en cierta manera se desmoralizó ya que el creía muy posible adaptar el sistema Martex más que quería abandonar la idea de hacer resurgir el control de gestión realmente en la empresa, más no podía echar de menos a su adjunto ya que su opinión estaba bien soportada y con bastante visión hacia la empresa. ¿Por lo tanto que podía hacer?...

Durante una semana estuvo cabilando hasta que pensó en contratar a una persona que tuviera experiencia y estudio del control de gestión. A fin de conseguir esto puso un anuncio en el periódico en unos cuantos días tenía algunos candidatos pero ninguno satisfacía al Sr. Martínez hasta que un día se presentó JARM un muchacho bastante joven a lo sumo 2 años de haber salido de la escuela: era Lic. en Contaduría y tenía algunos estudios de control de gestión, tenía alguna experiencia ya que desde que era estudiante trabajó en el sector público y privado en el área de contraloría y control de gestión, además es un entusiasta de la materia. También tiene una idea nueva sobre el Control de Gestión, un nuevo enfoque llamado Control Piramidal de Gestión. El Sr. Martínez se preguntó: ¿Será la persona que busco?, ¿No es demasiado joven quizás?, ¿Podré encontrar a alguien con tantas ganas de hacer algo?, no pasó mucho tiempo para que el señor Martínez, decidiera contratarlo: debido a la gran ambición y sobre todo a su gran capacidad de movilidad y creatividad que había lo -

grado encontrar en él, además JARM siempre le dio gran confianza a pesar de su edad y poca experiencia. Para el 20 de enero de 1988 JARM se encontraba totalmente integrado al grupo Martínez al principio en la mayoría de la gente de Martínez no cayó bien JARM, principalmente por su juventud pero con el paso de los días debido a su buen carácter y su gran capacidad de cooperación y a la mayoría de la gente reconocía en él una persona preparada y la cual era digna de confianza y en unos casos lo que era muy importante se convirtió en un amigo.

La confianza y afinidad entre JARM y Martínez se dio desde que se conocieron y fue mutua sin decirlo, Martínez creyó y confió en él y poco a poco lo capacitó y lo fue adiestrando en el gran problema de Somar. El proceso de dicha explicación fue el siguiente:

1. Entender y saber perfectamente en qué empresa se encontraba. Hay que destacar que se formó la compañía en el año de 1927, con participación completamente privada, ya en los años 50's tiene una participación estatal en un 40% con la que permanece hasta el momento (1988), la participación del estado se debió principalmente a que la compañía participaba en la obtención de maderas y algunos otros materiales y tenía el monopolio en este campo y con la nueva legislación en esta materia el gobierno intervino para tratar de subsanar esta situación. Se puede considerar que Somar domina el mercado, en su sector no hay competencia tal que tenga en su poder todo el

proceso de la industria mueblera, desde la obtención de materias primas hasta la distribución en toda la república incluso la exportación a América del Sur y parte de Europa, sin embargo, la decadencia que se ha visto en sus utilidades en el último año han ameritado tener atención sobre las condiciones en que se desenvuelve la empresa.

La situación financiera al 31 de diciembre de 1987, se ve en su estado de posición financiera y al estado de resultado de dicha fecha (anexo). Así mismo, se le explicó a JARM los antecedentes, descritos ya con anterioridad. Con esto poco a poco se va formando un concepto de la empresa y de la situación que se está viviendo. A la vez se le dio también una explicación de las funciones de la contraloría general y de las contralorías de división.

2. El siguiente paso que siguió el Sr. Martínez fue el que JARM y el Sr. Dorantes su adjunto fueron compenetrándose al principio el Sr. Dorantes, no vio de buena gana a JARM, ya que pensaba que tal vez era alguien que le podía disputar su puesto, mas el Sr. Martínez advirtió a Dorantes que JARM, estaba ahí para un fin específico, darle forma a un sistema nuevo, al sistema de control piramidal de gestión de la compañía y que no interfiriera en sus funciones y que por el contrario JARM necesitaría ayuda de él para poder cumplir con su misión, a su vez Martínez instruyó a JARM para que tratara de inculcar y motivar a Dorantes sobre el control piramidal de ges-

ción, esta doble función pronto dio frutos ya que al poco tiempo Dorantes se sentía seguro de su puesto y JARM tenía confianza en Dorantes. Por lo tanto para el día 25 de enero se tenía completamente compenetrada y ya trabajado la base del departamento de contraloría de gestión.

Conformado este núcleo, es un gran logro para el Sr. Martínez.

3. Para el día 10. de febrero de 1988 JARM empieza a moverse en la compañía como si estuviera en su casa ya que conoce a toda la gente. Lo primero que quiere hacer es tener bien clara la estructura de su departamento, por lo que se le solicita a Martínez una lista con todas las particularidades y funciones del personal que controla; dicha información se le proporciona rápidamente y era similar a la que se expuso cuando vio la formación del personal.

Esto le sirvió a JARM para hacer un estudio sobre el departamento en particular y por su cuenta empezó a indagarse de aspectos generales de la empresa para tales investigaciones hizo recorrido en todas las instalaciones de la compañía - siguiendo el siguiente programa:

Vistió de ventas, producción y la dirección financiera. Y por último hizo una visita al departamento de personal. A las conclusiones a los que llegó después de hacer estas visitas fue la siguiente:

1.- Por lo menos en la planta central que es donde hizo la visita y las oficinas centrales del grupo, notó que si se realizan con eficacia las operaciones en el departamento de ventas y producción ya que por lo general se alcanzaban las metas fijadas pero más no se actuaba eficientemente ya que no eran aprovechadas al máximo algunos elementos de producción y ventas.

2.- En el departamento de finanzas se hacen evaluaciones periódicas de la estructura de capital de la empresa y se le presta mucha atención al aspecto monetario y de tesorería (flujo de efectivo) más no hacen análisis de relación de aspectos financieros con la producción y las ventas.

-La información mandada al Director General y al consejo es bueno pero en algunas ocasiones es muy voluminosa (debido al volumen de operaciones) y aunque se canaliza y se selecciona es muy grande por lo que dicha información se tiene cada mes únicamente....

-En toda la empresa no se hace en ningún momento un análisis socioeconómico y no se tiene valorado adecuadamente la labor de un economista y aunque su economía marcha en buen margen, no tienen algunos lineamientos económicos que deben buscarse para beneficio de la misma.

3.- En el departamento de personal se observa que en el mercado de empleo para la compañía es positivo ya que es

considerada por el personal, como la mejor empresa en su ramo, la más grande y con mejores salarios que ninguna otra de la competencia, por lo que se investigó y se llegó a la conclusión que es pleleado un puesto en la Somar ya que para cada va cante se obtiene muchas solicitudes más al estar dentro de la empresa se nota por lo general cierta apatía ya que no se trabaja mal pero se hace lo mínimo para sobrellevar el trabajo y cumplir con sus funciones.

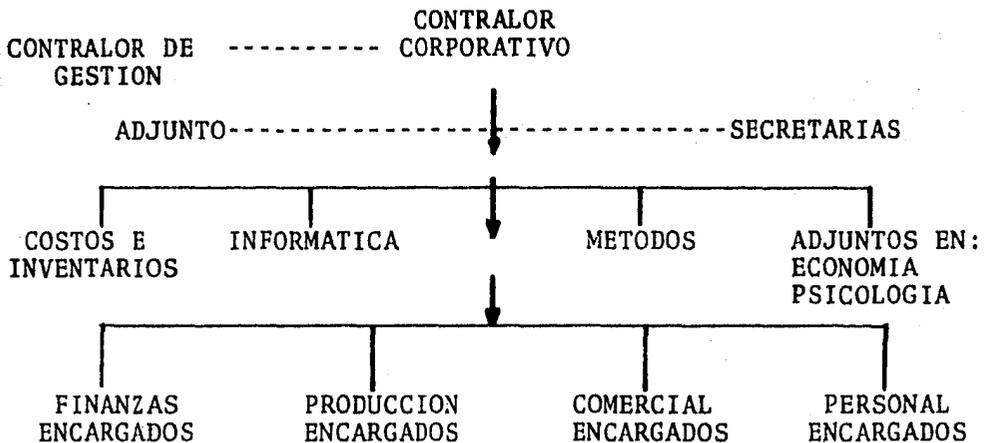
El papel de los psicólogos en la empresa es limitada al tipo de personal y siendo la empresa de dimensiones tan grandes tendría que poner a varios de estos profesionales en puestos clave dentro de la empresa ya que debido a la situación que se vive se necesita este tipo de trabajo (y se daría que siempre debiesen estar en activo).

Hablando a nivel general se encontró que en el ambiente general de la empresa flota un clima un tanto pasado debido quizás a la situación de crisis que vive la empresa, que quizás no repercute en su aspecto económico en una forma tajante, pero si en el ánimo desde el puesto más alto al más bajo, debido a que hace bastante tiempo no se tiene un progreso notable en el grupo. Y tomando referencia y platicando con gente de las 7 divisiones de la república se informó que la situación es similar a la ya descrita, por lo tanto se dice que en el momento actual en todo el conjunto del grupo Somar carece de creatividad, de autonomía y de algo muy importante de confianza.

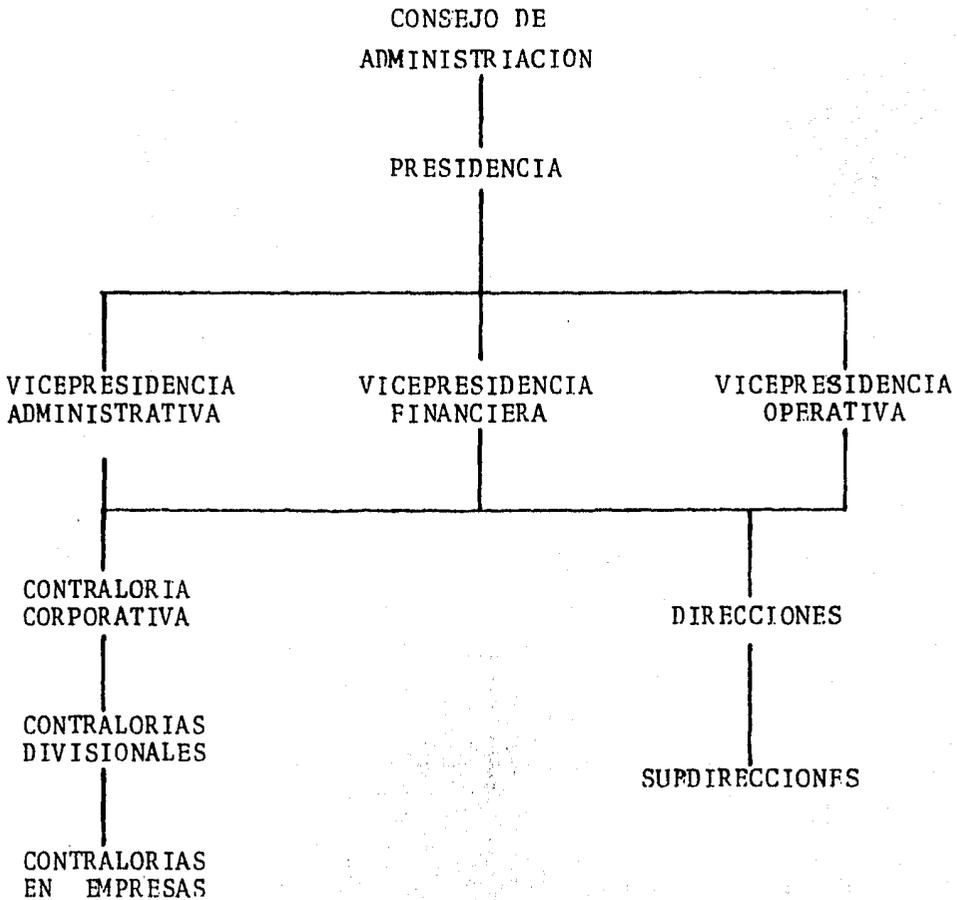
Dichas conclusiones fueron discutidas entre el Sr. - Martínez, el Sr. Dorantes y JARM llegando a ponerse de acuerdo en que había la imperiosa necesidad de contratar a dos profesionistas, un psicólogo y un economista; debido a que era obligado por la situación y ante el apremio del Sr. Martínez, el Sr. Jaime González, presidente de la compañía accede a su petición.

Para el 15 de Febrero de 1985 están contratados el psicólogo y el economista, los dos titulados y con cierta experiencia los dos tienen 3 años de haberse recibido. En este lapso de tiempo JARM a visitado dos plantas en Querétaro y Tlaxcala respectivamente, sus conclusiones de la planta de central son confirmadas.

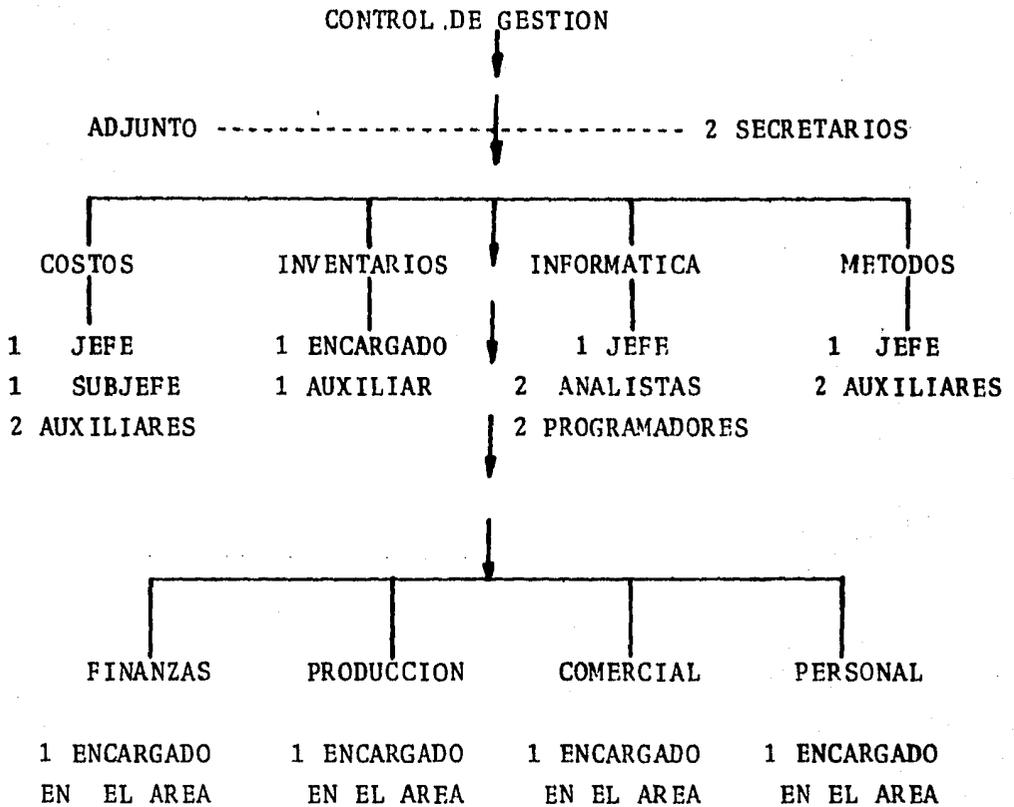
Para el 15 de Febrero de 1988 el departamento de - - contraloría se encuentra de la siguiente manera con la incorporación de nuevos elementos.



En cuanto a el grupo "Somar" la ubicación de Contraloría Corporativa es la siguientes:



DEPARTAMENTO DE CONTROL DE GESTION



Las direcciones generales con que cuenta Somar a la fecha son:

- PUBLICIDAD
- DE ASUNTOS LEGALES
- DE FINANZAS
- DE ADMINISTRACION
- FISCAL
- PERSONAL
- VENTAS
- COMPRAS
- PRODUCCION
- AUDITORIA INTERNA

La Contraloría se le considera al nivel de cualquiera de las direcciones para Martínez era Contraloría y para JARM empezaba a verlo como Contraloría de Gestión. JARM empezó su investigación acerca de la planeación estratégica en el grupo Somar.

Para esto recurrió a todo el personal desde Martínez y Dorantes hasta el mismo Sr. Jaime González.

Encargado mientras tanto al psicólogo una investigación del comportamiento del grupo y de una división y al economista un estudio del entorno económico y su opinión desde este aspecto del grupo Somar. JARM investigó que al principio la compañía no tenía el concepto de planeación ya que fue creada como una agrupación familiar y fue hasta en los años 50's que empezó a planear en forma metódica, su actividad en los años -

60's conocen el concepto en la empresa pero no se hace más que un esfuerzo de implantar el plan en la planta central y dado los buenos resultados económicos se abandona la idea y fue hasta los años 70's (1975) que la idea de planeación estratégica se conoce en la empresa iniciado por la fuerte ola de empresas americanas pero la centralización era totalmente en el grupo (oficinas centrales) y las divisiones se restringían a lo dicho por estas desiciones, pronto se comprobó que era un gran error ya que el nivel productivo y comercial de algunas divisiones empezó a decrecer. Y esto originó se planeara la descentralización de la planeación estratégica en las divisiones. En 1976 con la llegada del Sr. Jaime González la planeación adquirió mayor dimensión, ya que era un precursor de ésta, y fue cuando se puso en marcha el primer gran plan estratégico para la compañía.

Este plan se elaboró en 1976 y pretendía tener una duración de 10 años (1976-1986), sin embargo, debido a la situación vivida por la empresa este plan no pasó nunca del aspecto financiero, esto obligó que el Sr. González, se diera cuenta y a principios del año 1980 cambiara el plan ya que había quedado muy mal diseñado precisaba otro nuevo.

Segundo plan estratégico: Dada la experiencia adquirida se determinó que éste debería ser de no más de 5 años y habría que tener una capacitación específica en el campo de planeación estratégica al hacer este segundo plan estratégico

no dejaba de tener cierta inclinación a los aspectos financie  
ros de la empresa ya se incluyeran ciertos aspectos de merca-  
dotécnia y se recibió la capactiación y asesoramiento de una  
firma internacional al respecto. debido a el ascenso del Sr.  
González a la presidencia de la Compañía en el año de - -  
1987 el plan no fue atendido de la manera adecuada, cosa ex-  
traña, ya que el Sr. González, había sido el principal precur  
sor de éste, el Sr. Martínez a su entrada al puesto no lo - -  
identificó con el de Controlador de Gestión, dejándolo simple  
mente en Contralor, no interesándole la planeación de una ma-  
nera determinante.

Los dos planes anteriores fracasaron pero se gano -  
en la estructuración de planeación ya que en la actualidad el  
grupo de planeación se encutrna ubicado estructuralmente den-  
tro de la dirección financiera, en la gerencia de planeación  
y evaluación financiera, el cual sigue ciertos parámetros pa-  
ra planeación estratégica pero sin llegar a serlo completamen  
te. Con lo anterior, el informe del economista y el del psi-  
cólogo hacían un panorama bastante sólido.

El informe del economista de Somar es muy favorable  
a esta, ya que es la industria más grande y más bien conforma  
da en el plano mueblero; es además, una empresa autosuficien-  
te, ya que domina el mercado desde la obtención de materias -  
primas, tanto naturales (maderas) como sintéticas (metales y  
plásticos.

La participación estatal es reducida en la compañía total y se puede decir que sólo es fuerte en cuanto a las materias primas, por lo que es el sector privado el que domina los destinos de la empresa aunque para algunos lineamientos tendrá que tener respeto a los enunciados gubernamentales. La demanda de los productos Somar es fuerte, lo que ha permitido su supremacía en el mercado; pese a algunas deficiencias habidas en los últimos 6 años.

La economía no ha sido utilizada de acuerdo a la magnitud de la empresa no haciendo estudios macroeconómicos ni de microeconomía confiando en demasía en la posición que tiene no teniendo con ello una proyección mayor.

El informe del psicólogo detectó en la empresa, una falta total de motivación, ya que lo único motivante es el sueldo, falta unidad de grupo, falta de confianza, lo que fomenta la no creatividad entre los individuos de la empresa.

En total acuerdo con lo investigado por Jarm. Con los datos anotados, Jarm comunica a Martínez que necesita convocar a una asamblea; lo cual reuna al presidente de la compañía, a los directores, directores de división, a los controladores de división y por supuesto a varias grandes de la contraloría general. Discutiendo sus puntos de vista logró convencer a Martínez y éste a su vez a González, los temas principales de las juntas eran los siguientes:

1. Hacer la presentación de la nueva forma de contraloría que se quería llegar a desarrollar en el grupo Somar.
2. Determinar objetivos estratégicos.
3. Jarm expondría un bosquejo de un plan estratégico para discutirlo más tarde con todos.
4. Tratar de dar algunas nromas de gestión.
5. Mencionar y llegar al acuerdo de los factores clave de la compañía.

El día 10. de marzo de 1988 se fija el día de la - gran junta. Nadie sabía cuál iba a ser la duración de dicha - junta, para algunos directores de división pensaron que dura - ría un día y podrían regresar a sus lugares de origen el mismo día, para otros era una junta informarl, pues no estaba el consejo, en la cual se ocuparían una parte del día máximo 3 horas, sólo el Sr. Martínez y González sabían que esto tomaría más - tiempo, sólo que no comunicaron a nadie para no desalentar a - la junta o que alguien dijera que tomaría más tiempo, tampoco Jarm sabía la duración de la misma. La junta se llevó a cabo en el auditorio de la compañía estando presente el presidente, los 11 directores generales, 7 directores de división, 7 contralores de división y por el departamento de contraloría estaban presentes el Sr. Martínez, Dorantes, el jefe de costos y - presupuestos, el de inventarios, informática y el jefe de aná - lisis y métodos y por último Jarm, el psicólogo y el economis - ta.

El primer día se habló de la necesidad de tener un sistema de Control Piramidal de Gestión dentro del grupo (algunos de los presentes se quedaron un tanto perplejos por lo que se tuvo que hacer una reseña pequeña de éste), así como darle un giro a la contraloría del grupo Somar para que hiciese labores de Control Piramidal de Gestión, afortunadamente dentro del grupo la auditoría interna está separada de contralorías que en muchos casos se confunden funciones, con las de control de gestión, sin embargo, hubo ciertos recelos de parte de algunos de los presentes, principalmente de los directores de división y sus contralores (ellos pensaban que con el control de gestión se iba mandar sobre de ellos, a los directores no les convenía recibir órdenes más que del presidente, y los contralores se vieron controlados por la contraloría, ya no como staff sino en línea directa, esto no les convenía de ninguna manera). Por lo que Martínez y Jarm tuvieron que discutir ampliamente el enfoque y aplicación del Control Piramidal de Gestión. Desde la palabra "control" era lo que molestaba mucho a la mayoría haciéndose preguntas como ésta: ¿por qué me van a controlar a mí y a mis funciones?. Se les dio a entender que el Control Piramidal de Gestión no es ejercido a la fuerza, no indicando subyugación alguna, sino que se emplea en el sentido de la palabra dominio o sea que se tiene mando y seguridad de cierta situación porque si se sabe lo que se hace, y a dónde me quiero dirigir como lo hace uno con el tablero de su automóvil, el cual nos indica a qué velocidad vamos, con cuánto com-

bustible contamos, si la temperatura y el aceite están correctos y si todo ello va de acuerdo al destino que queremos pero esto tan sólo nos sirve para que ayude a cumplir su objetivo de quien domina el vehículo.

Tras largas discusiones se logró convencer y vender la idea de Control Piramical de Gestión a la mayoría del Forum y los no convencidos ya no estaban tanto. Esta primera fase tardó alrededor de 14 horas de fogosa discusión. Debido a la animosa concurrencia de la junta no se sintió la agotadora de ésta, ya que en la hora de la comida y cena fueron momentos agradables y lo más importante fue el avance positivo en la reunión.

#### 2a. Sección.

En esta Jarm expondría muy brevemente - lo hecho - en materia de planeación estratégica por la empresa conocida por la mayoría de los presentes. Se empezó por destacar lo más importante que en una empresa de la envergadura de Somar es la planeación estratégica y no sólo se tiene que preveer y analizar el corto y mediano plazo sino que tendrá que desarrollarse en el largo plazo. Con esto no permite reaccionar tardíamente ante los peligros y dificultades, ya que el les da dominio sobre la situación y una cierta certidumbre en los resultados de la empresa, de un cambio en la competencia, una evaluación del mercado y gusto del consumidor o un cambio tec

nológico grande en el ramo. Pero hay que hacer notar que el pensamiento a mediano y corto plazo son fundamentales. "La estrategia es determinar los objetivos y las metas fundamentales a largo mediano y corto plazo".

La planeación estratégica será un proceso continuo que se renovará en cada instante y de acuerdo al ámbito en que se encuentre la empresa, habrá que enfrentar dos situaciones en nuestro plan estratégico:

A) La incertidumbre; porque las informaciones entre más largo sea el período del plan más se deformarán y menos exactas serán éstas ya que no se sabrán las condiciones del ambiente, de la competencia de los consumidores, e inclusive con respecto al mismo potencial de la empresa.

B) La decisión; aquí tendremos aparte la incertidumbre y la información que tiene con esta incertidumbre a diversos porcentajes dependiendo de factores en el campo en que se trata de pronosticar es aquí donde la ayuda de los profesionales expertos en el pronóstico nos son de gran ayuda, el economista y el estadista ya que con ello nuestras decisiones correrán menor riesgo y decidir mejor, además no habrá que definir que siempre la técnica que se utilice guardará un porcentaje de error ante éste ya nada se puede hacer y habrá que afrontar el riesgo que ello implica que se dan cuando tomaremos nuestras decisiones estratégicas.

Para lograr el total entendimiento de nuestros planes estratégicos lo englobaremos en 3 elementos básicamente: Los cuales a través de esta exposición quedarán bien claras, - estos son:

- los objetivos.
- las oportunidades de consumir nuestros planes.
- las fuerzas y debilidades en nuestro grupo.

Para tal efecto se dividió la sala de concurrentes en grupos de 6 (ya que debido al volumen de personas era poco práctico hacerlo en forma individual) y no sólo se discutió - ese día sobre los objetivos sino también sobre las oportunidades y fuerzas y debilidades de la empresa. Todo este día de trabajo se hizo en grupos de 6 y en la tarde se fueron con - conclusiones que exponer el día siguiente, (el psicólogo aconsejó que no se hiciera tan grande esta segunda reunión para - no causar a los asistentes que en la siguiente junta ya tendrían ideas concretas en que trabajar...

### 3a. Sección.

Los resultados de los grupos fueron: Los objetivos de la compañía; en esta discusión se trata de aclarar los objetivos máximos de la empresa en los que destacaron, la elevación de los ingresos de la compañía, la disminución de sus - costos de operación, logrará la maximización de los recursos con los que cuenta la empresa actualmente, tratar de no endeu

arse con terceros, tratar de diversificar la producción, crear nuevos productos, mejorar la calidad del producto, incrementar las ventas de x producto, aumentar el mercado de ventas de la compañía, hacer campañas publicitarias más efectivas, incentivos más atractivos a los empleados, expandirse más esto es internacionalizarse hacia los estados unidos, tratar de agrandar el giro de mueblería de tapicería, accesorios y productos de limpieza para muebles, la creación de otras empresas más pequeñas para capturar otros mercados, aumentar la producción a un 90% de la capacidad instalada, llegar a ser la firma número uno de latinoamerica en su ramo, abatir los costos de sus competidores, dar el mejor precio del mercado, llegar a tener el personal más capacitado y especializado del ramo.

Estos son algunos de los objetivos enumerados por los asistentes más ahora la labor se centraría en concentrarse en unos cuantos que engloben a todos los demás y también lograr el concilio del corum es algo difícil, ya que cada uno de los participantes defendería sus aportaciones de acuerdo a su área o las conveniencias particulares de cada grupo formado.

Jarm y Martínez dijeron: para llegar a la conciliación de estos objetivos y el concenso de todos ustedes tendremos que dividir en dos a los objetivos:

1. Los objetivos amplios, grandes y no muy precisos tal vez algunos sean un tanto vagos, hay que luchar para que esto no suceda a estos les daremos el nombre de misiones de la firma.

2. A los otros objetivos: serán los propios intereses y particulares tendencias de la compañía y serán adoptados de acuerdo a la estrategia que se elija. Estos objetivos son precisos y coherentes y se pueden expresar fácilmente en producto, distribución, precio, no financiamiento e inversión, personal (políticas), etc.

Definitivamente nuestra estrategia será enfocada a la expansión del grupo tendrá que comprender un estudio del medio ambiente en donde nos desarrollamos, asimismo tendremos que hacer dos grandes clasificaciones en el grupo, una planeación estratégica enfocada al largo plazo (buscando conexión con los planes a mediano y corto plazo)...

Y el otro plan será la planeación operacional la cual será el punto de enlace entre el corto plazo y el largo plazo (la planeación estratégica). Como ya dijimos el estudio económico del medio ambiente será importante y el cual nos expone el economista.

El economista expuso un bien estudiado panorama el cual fue comprendido clara y sencillamente, lo cual resumimos como sigue: La información es esencial en la época de cambio -

por lo cual un estudio económico del ambiente es conveniente - por lo menos una vez al año. Con la información que recabamos nos permite:

1. Conocer nuestra ubicación en el medio ambiente, la cual resulta ser muy positiva con respecto al mercado y - nuestra competencia no llega a inquietar todavía pero nunca - hay que subestimar por lo que hay que cuidar e inclusive a desarrollar más esta ubicación.

2. En una ubicación más detallada vemos la competen - cia están muy por debajo de nosotros, en cuanto a potencial de producción, ventas, calidad y nuestras marcas son buscadas por los clientes y en todos los mercados donde hemos penetrado, - ninguna empresa competidora tiene una salud económica como la nuestra, pero hay que destacar que en los últimos 2 años no he - mos tenido avance.

3. El descubrimiento de oportunidades. En este - - apartado descubrimos que hay grandes perspectivas de expansión en el mercado nacional en 2 o 3 centros estratégicos serían - Monterrey, Querétaro y Tuxtla Gutiérrez en los cuales se po - drían con ventajas 3 divisiones los cuales podrían ser el tram - polín para conquistar el mercado de América Central (Tuxtla) - el del Norte de EU (Monterrey) reforzar el mercado y distribu - ción del centro del país, asimismo se cree propicio el lanza - miento de nuevos productos de líneas metálicas y plásticas pa -

ra irlas introduciendo en nuestro mercado continuo y en los mercados de prueba.

En cuanto la oportunidad de expansión en EU ésta se da con buena pontencia ya que se podría establecer una división de regulares dimensiones en San Antonio Texas (ya que aquí se encuentra uno de los principales proveedores "Steeler Check Co" y con un mercado potencial de 13 ciudades medianas y 3 grandes en un sondeo se percató que nuestros productos son conocidos y bien aceptados. En cuanto a Europa, el país en que se ven grandes posibilidades es España, sin embargo el riesgo es más grande que en ningún otro lugar. En los que nos desenvolvemos actualmente pero la estructura económica y experiencia del grupo puede afrontar este riesgo y salir adelante conquistando con ello un nuevo mercado que puede rendir mucho en prestigio y en el campo económico internacional para el grupo Somar. A continuación presentó a ustedes, unos cuadros o tablas en los cuales nos basaremos para obtener la información necesaria englobada a una serie de factores, dicha información esta respaldada por el departamento de ventas y otros profesionistas de la empresa (véase cuadro ).

Complementando lo que dijo nuestro compañero quisieramos exponer un tanto las oportunidades que tenemos de iniciar la expansión, y la oportunidad de establecer aún más nuestra influencia en el mercado. En el caso de EU y España poseemos la conyuntura precisa de entrar ya que se a trabajado du-

ramente para conseguir contactos y medios a nuestro favor prueba de ello es el trabajo hecho por nuestro presidente Jaime González, estos dos mercados son susceptibles de ser atacados por el grupo y además contamos con los recursos necesarios para aprovechar esta oportunidad. El presidente González toma la palabra: Ahora bien, hay que discernir muy bien en lo que podemos y lo que no podemos hacer en las fuerzas y debilidades de nuestro grupo. Y teniendo este vasto panorama podemos discutir estos problemas para esto quisiera que los discutamos entre grupos pequeños y luego dar conclusiones por las dos horas de discusión, en grupos de 6 se dió los resultados de esta junta.

Los puntos fuertes de la empresa son:

- la posición en el mercado es inigualable.
- la calidad de nuestro producto es la mejor en el mercado actual.
- los recursos materiales, económicos y financieros son superiores a los de la competencia, aunque últimamente se hayan estancado.
- Contamos en muchos puestos clave con elementos y profesionistas y técnicos muy calificados y los mejores especialistas en el ramo mueblero.
- Tenemos casi el monopolio de la materia prima en el país.
- Contamos con la experiencia más grande del ramo.

Los puntos débiles de la empresa son:

- No tenemos asegurada la materia prima de la línea

de plástico y dependemos de PEMEX para esto.

- No tenemos toda la infraestructura como en Europa (España) para establecernos con gran potencial.
- No hay una gran confiabilidad (confianza) en el personal lo que denota una pasividad y falta de creatividad y empuje para realizar nuevas cosas se conforman en donde se está.

Esta última debilidad fue dada por el grupo de contralorías y al principio todos brincaron encolerizados, pero en el fondo todos sabían lo que realmente pasaba, ya que no era un problema de unos cuantos días y de sólo alguna división, fue un proceso largo, el cual se expandió en todo el grupo e hizo que cayera en un bache, los directores de división eran los más obstinados en negar esto, lo mismo que sus contralores, pero uno de ellos dijo que aquí no se venía a ponerse mascaritas y que aquí se venía a resolver la problemática del grupo, el en su división tenía ese problema y en algunos sectores más acentuados con ello la barrera de los directores de división fue bajando un tanto hasta que la mayoría lo aceptó a medias e inclusive uno se oponía furiosamente a esto.

Con ello analizar más nuestras oportunidades ya expuestas es fundamental replica Jarm. Para tal efecto se necesitará hacer un diagnóstico en 3 áreas fundamentales para poder escoger las oportunidades buenas a la compañía y rechazar las otras, las 3 áreas son: Sector económico, financiero y humano.

Para hacer un diagnóstico se deberá conocer perfectamente a la empresa y el caso en que se encuentra, todos ustedes tienen conocimiento de esto y en ustedes está hacer dicho diagnóstico. Tienen parte de la tarde y toda la noche para lograr esto ya que mañana se verán los resultados.

Claro lo de la noche es un decir ya que a las 10 P.M. tenían una cena (recomendación de Jaime González) para unir más al grupo.

#### 4a. Sección.

Todos los participantes ya tenían algo trabajado y rápidamente se pusieron a trabajar sobre el asunto como coordinador se nombró a Jarm, el cual iba haciendo pequeños apuntes al escuchar la intervención de presentes, había puntos de vista encontrados pero Jarm trataba de orientarse todo hacia un só lo fin; tratándose de no dejar malos entendidos y cuestionamientos infundados además trató de ganar confianza para que se exhibieran lo realmente verdadero de cada sector de la empresa y que no se sintiera un director o un contralor comprometido a diagnosticar de tal o cual manera, o que se comprometiera su puesto por algún comentario.

Primeramente Jarm dio a conocer un resumen el cual decía: Los hechos han demostrado tanto en el pasado, presente y futuro que podemos alcanzar las metas fijadas por el grupo, los hechos nos han dicho que hemos dominado el mercado du-

rante 40 años, que nuestro producto es bueno y que el público lo reconoce, nuestra producción es hecha de una manera creciente aunque no a crecido en los últimos años y lo puede hacer - aprovechando mejor la capacidad instalada de cada planta, nuestra economía se a mantenido a buen nivel aunque puede crecer - más, nuestras finanzas son buenas pero quizás se podría optimizarlos mejor en una expansión, tenemos el mejor personal del - ramo más existen ciertos problemas con el, todo ello quizás se pueda plasmar en un modelo matemático más simplemente con estos hechos se prende un foco de atención para nosotros y por - lo cual podemos cambiar nuestra dirección.

Ahora bien, analizando las cifras de nuestros estados financieros y otros documentos analizados por todos. Pudimos decir que nuestro activo circulante aumentó en 1987 en - un 95% debido principalmente a las fuertes cantidades en nuestras cuentas bancarias que se desglosan en las notas, los cuales no pueden bajar debido a los fuertes pagos y maniobras financieras que se están llevando a cabo y por la fuertísima acumulación de productos en los almacenes de la entidad, esto no ocurrió por una alza notable en la producción de ciertas líneas en el mercado.

Hubo cierto aumento de maquinaria y equipo no muy espectacular si no para no quedar atrazado en los avances tecnológicos del ramo.

Hubo aumento diferido por préstamos adquiridos a algunos bancos, esto es considerado normal.

El activo total se elevó demasiado en más de 100,000 (millones) más o menos esto fue un esfuerzo del grupo para sacar a la empresa.

Adelante más no fue suficiente ya que en el pasivo se fue gran parte del aumento de activo principalmente en el fuerte aumento de los productos de nuestros proveedores y en el aumento del I.S.R. que tuvo que hacer frente la empresa.

Por otra parte, el capital social se le inyectó 10,000 (millones) pero no fueron lo suficiente para sacar alguna buena ventaja. Analizando el estado de presupuestos.

Vemos que la utilidad neta es increíblemente mayor (130%) debido a las ventas por lo fuertes ajustes a nuestros precios, más que un aumento real de ventas.

Por supuesto que el costo se elevó igualmente alrededor de un 80% (aumento de proveedores).

En cuanto a la utilidad de operación subió lo normal (incrementos de servicios y salarios) quizás se tendrá que meter fuertes inversiones en la distribución.

Gastos y gastos financieros fueron reducidos de una manera muy eficiente.

En la utilidad del ejercicio hubo una baja alrededor de 5000 (millones), el fuerte aumento en impuestos fue una causa de esto. Se puede ver estado de origen y aplicación de recursos.

Todo esto es muy valioso nos da más datos a los ya obtenidos más no hay que inclinarse por completo a las cifras, hay que pensar que es una forma que dimos a nuestra información más hay algunos casos que quedan escondidos y que dado por nosotros no aparecen, los costos por ejemplo no tenemos el costo unitario presentado ahí y otras influencias que afectan totalmente como el I.S.R., la devaluación, la inflación, etc.

Más tendremos que ver esto de una manera más limitada ya que nuestra visión debe ser más global y dinámica.

Por último el factor humano se diagnosticó de dos formas:

-Los individuos que conforman a "Somar" tienen alta capacidad profesional y técnica (los mejores en su trabajo). Tienen buenos aspectos académicos y algo muy importante tienen mucha experiencia en el ramo son bien remunerados aunque quizás les falte otro aliciente motivante que los vuelva más dinámicos más creativos.

-En un análisis grupal del trabajo en equipo, no existe este al menos como debiese darse en la compañía no

existe cohesión en los talleres, secciones y departamentos, no existe confianza de unos contra otros.

Espuesto lo anterior, ya podemos cifrarnos la tarea de dar forma verdadera a nuestra estrategia.

Por lo tanto, en unas tres horas se tenía el siguiente resultado. Nuestro plan estratégico estará dado por:

Nuestro plan estratégico estará dado por:

Un plan agresivo hacia la expansión, duración 3 años.

Nuestros objetivos estarán determinados en:

#### OBJETIVOS DE LA FIRMA, MISIONES ESTRATEGICAS.

1. Lograr satisfacer las necesidades de los individuos, el país y los países en que nos encontramos, en el ambiente mueblero y similares.
2. Maximizar la rentabilidad de los títulos y acciones de "Somar" y con ello consolidar más el prestigio dada la firma.
3. Lograr el liderazgo tecnológico en la rama.
4. Dar a sus colaboradores la posibilidad de realizarse y desarrollarse en la firma, dando más y mejores prestaciones.
5. Lograr mantener a la cabeza la firma de México y Sur América. Incursionar con éxito en Estados Unidos y España llegar a dominar el mercado de Centro América.

## OBJETIVOS ESTRATEGICOS.

1. Convertirse en la más grande firma de dimensiones internacionales, gracias a su crecimiento interno y a la función dentro de las áreas de materias primas, mueblería tradicional, fibras plásticas, metálicos, artículos ligados a el mantenimiento de estos, bienes industriales y de consumo ligados a estos productos.
2. Reforzar su posición en el país y en América del Sur e implantarse sólidamente en Estados Unidos y España.
3. Convertirse en un productor rentable en las áreas de mueblería de metal y plásticos así como en productos conexos a la industria mueblera.
4. Lanzar nuevas líneas de productos sobre todo en la línea de tapicería, plástico y metal.
5. Hacer mucho más eficiente la distribución de nuestro producto.
6. Tener los precios más bajos del mercado abatiendo los costos de producción y por lo consiguiente el aumento de nuestros ingresos globales.
7. Utilizar al máximo las facilidades de financiación en nuestro país con cuidado de no endeudarnos demasiado con terceros, recurriendo a selecciones de inversión y con recursos propios.

8. Inculcar en nuestro personal la necesidad de trabajar en grupos, así como darles una mayor motivación, lo que ayudará a la creatividad del grupo fortaleciendo la confianza.

El consenso de la mayoría de la gente fue de aprobación ya que ellos mismos formaron estos objetivos ya que uniendo intereses particulares se han podido conformar objetivos de interés general para el grupo.

Jarm dice; ahora bien ¿cuáles serán las operaciones de lograr esto?.

Esto será dado en los estudios del medio ambiente ya expuestos a ustedes, ya conocemos cuales son los peligros y cuales las oportunidades que presenta nuestro giro en la actividad por lo que se puede conducir que tenemos mucha pero mucha oportunidad de salir adelante en nuestras metas y realmente pocos los peligros que pudiésemos obstaculizarnos el camino.

Haciendo una breve pausa de cinco minutos indudablemente que todo el corum estaba de acuerdo y entusiasmados con la plena confianza de lograr todo el plan, ya que todos han reflexionado entre los esfuerzos y debilidades del grupo y es totalmente claro.

Que toda se puede alcanzar de acuerdo con los objetivos antes expuestos.

Nuestras oportunidades son grandes y en cada una de ellas podremos enseñar nuestro potencial y exhibir nuestras debilidades de una manera muy superficial mientras se corrigen.

Al final de esta sección el Sr. González dijo ahora habrá que intentar y organizarse establecer las bases para - - crear la estructura y los mecanismos que permitan obtener un - patrón de conducta integrado, eficaz y eficiente, por parte de todos los grupos de la organización así como de las tareas interdependientes que se realizan. Esta será una valiosa información y trabajo que harán al regresar a sus labores y que se consentará en la contraloría que espero en un plazo corto llamarla Contraloría Piramidal de Gestión.

#### 5a. Sección.

La primera plática que se tuvo ese día la dio Jarm acerca de el enfoque que debería de seguir a un modelo, este - modelo escogido para que rindiera más adaptabilidad a la empresa es el modelo Mc. Kinsey.

A la vez se tendrá que capacitar a un grupo de personas para poder realizar esta labor en un despacho que ofrezca tal capacitación. Una vez explicado lo anterior nos aboquemos ahora a la estructuración de las normas de gestión del grupo - Somar.

El Sr. Martínez expone: la norma de gestión es un pa

rámetro y un valor de referencia para nuestra acción. Estas -  
normas eran de acuerdo a la economía y la movilidad de nuestro  
contexto esto va muy de acuerdo con el estudio económico y el  
estudio del medio ambiente y las conclusiones que presentan -  
son el resultado de 1 mes de trabajo de los colaboradores en -  
el grupo de Control Piramidal de Gestión y en el tuvo mucho -  
que ver nuestro economista nuestros asesores de producción (in  
geniero industrial) y el Sr. Jarm en las finanzas.

Elos trabajaron en dos casos en la situación de repe-  
tición (con la empresa como se encuentre y sus mismos produc -  
tos y en el caso de expansión y producción nueva). El resumen  
de resultados fue el siguiente:

1. Su promedio e ideal: lo podemos fijar que es el -  
óptimo ya en ventas y producción es de la manera siguiente (de  
bido a que en el ramo no tiene competencia fuerte en latinoame  
rica se tomó estándares de venta y producción global de la mue-  
blera transnacional italonorteamericana que según expertos es  
considerada como la primer industria mueblere del mundo), de -  
esta manera a los parámetros de la MIT se le dio el carácter -  
de ideal así tenemos lo siguiente:

80		1
	normas de Somar	
X		X
Promedio de otras empresas		Ideal

Este será nuestro compromiso entre el promedio y el ideal, como un reparto entre lo que se puede y lo que se quiere.

La zona de aumento u horquilla de avance: después de hacer un estudio riguroso y para poder avanzar en sus planes deberá subir su producción de un 20 a un 30% y sus ventas de un 30 a un 35%.

La estabilidad del grupo:

Es muy buena la estabilidad del grupo con respecto a la competencia, sin embargo, los fines de crecimiento moverán las ventas de \$350,000 (millones) en 1987 a \$470,000 (millones) en 1988 y que al término del plan en 1990 sea superior a los \$650,000 (millones), por lo cual habrá variabilidad en los programas, presupuestos, etc., hechos por cada año.

En cuanto a la producción ésta se tendrá que aumentar usado la capacidad instalada (en un 95%) se incrementará la producción de \$260,000 (millones) con un aumento de unidades de un 40 a 45 % a \$340,000 (millones) en 1988 hasta llegar a 90 con un nivel de producción inferior a los 500,000 (millones).

También se prevee un aumento del 100% en el capital social que se dará entre \$100,000 (millones a \$110,000 (millones) entre 1988 y 1990. Aumentando de \$90,000

a \$200,000 (millones) como medida de no endeudamiento con terceros siendo estrictamente necesario respetar el margen y no pasar de él porque se pudiese afectar la estructura accionaria y de capital de la empresa.

Habría que hacer notar que para llegar a hacer esto se tendrán que hacer programas y estos habrá que jerarquizarlos para que no existan contradicciones como se verá más adelante. Tanto en el lanzamiento como en la producción del mismo producto se necesitará experiencia la cual tenemos con casi 50 años en el ramo y ésta influirá en el desenvolvimiento de los productos ya producidos por la compañía quedando a manera de ejemplo: Las ventas del producto no 700, el más importante de nuestra empresa será vendido en un plazo de un mes a razón del 5% de nuestra producción anual excepto los últimos meses en que se venderá alrededor del 40% del producto, estos no serán un foco rojo ya que la experiencia nos indica que en los últimos meses del año saldrá el producto (procedimiento de prorroga).

También se utilizará comparaciones interempresarial con semejantes características debido a nuestra investigación tenemos una tipología en nuestra rama:

-grupo mueblero internacional con dominio del mercado inclusive la materia prima.

- grupo mueblero internacional con cierto dominio -  
del mercado.
- exportadora ocasional.
- empresa grande con dominio del mercado nacional.
- empresa mediana con cierto dominio nacional.
- empresa pequeña con dominio regional.
- empresa de dominio local.
- distribuidores.
- de características familiares grandes.
- de características familiar modesta.

Y aunque en esta tipología nos da una supremacía, no sotros en índices o razones podremos indicar si son buenas - nuestras medidas de gestión en comparación y proporción con - la competencia a ejemplo podremos detectar un alto o bajo índice de salarios a nuestro personal.

Ahora bien, para el caso de una situación nueva como es el lanzar un nuevo producto o expanderse en un mercado poco conocido.

Aquí nos tuvimos que auxiliar del economista y de la estadística en pruebas de previsión y simulación. La previsión nos da las posibles consecuencias de las acciones a - aprender para tal efecto presentamos el siguiente modelo como ejemplo a la implantación de la división Monterrey.

Valor del terreno	12,000 (millones)
Mano de obra	(nivel alto de vida)
Construcción	Alrededor de 1000 trabajadores.
Material y estructura	59,000 (millones)
Maquinaria	52,000 (millones)
Equipo de transporte	500 (millones)
Personal	(alrededor de 1500 empleados)
Venta de la producción	1,600 (millones)
Costo de distribución	60,000 (millones)
Formación de personal	500 (millones)
Puesta en marcha de la producción	6000 (millones)
Costo previstos de producción	40,000 (millones)
Préstamos bancarios	30,000 (millones)
Subenciones	10,000 (millones)
Autofinanciación	20,000 (millones)

Por lo que se ve en esta simulación es buena para ser el primer año en la simulación se hizo varios modelos hasta que se logró el máximo beneficio utilizando y manejando óptimamente los recursos de la empresa.

Será una forma de comportarnos y conducirnos esto representará una normatividad pero con más grado de riesgo que

las que vimos anteriormente.

#### 6a. Sección.

El Sr. Martínez indica que este día se verá los factores claves dice: en la aplicación de un buen control de gestión los factores clave son: fundamentales, deben centrarse en los que deben de tener su mayor atención por lo tanto lo haremos primeramente por áreas dando las áreas más importantes de la empresa:

1. La situación económica-financiera
2. Situación comercial
3. La producción
4. La productividad
5. El personal
6. Servicios a clientes
7. Relaciones con la comunidad

Además, a cada uno de los factores clave se le puede dar una serie de indicadores (o sea que nos indique en qué situación, está y cómo se comporta, estos indicadores se les dará forma cuantitativa a través de ratios o razones, los cuales nos darán efectivamente la situación buscada. Por favor, por cada grupo obtengan los factores claves, menos posibles. Después de muchas discusiones en los grupos se llegó a un convenio por grupo, la principal dificultad fue el que cada persona defendía lo que hacía, lo que a él le importaba y lo de los

demás no lo consideraban, esta discusión se llevó casi todo el día y estuvo a punto de irse a otra sección pero al final se - pudieron dar 2 a 4 factores clave en cada área.

Pero queda quizás la parte más importante de este pro- ceso dijo Jarm, hay que reducir estos 23 factores clave a uno 4 o máximo 8 factores clave para la cual haremos todos en con- junto y deben dar las más importantes y los cuales no den la si- tuación que vive la compañía y en algunos los puntos clave que tenemos que cuidar por estar algo mal en esa área. Aquí se - termina la sesión ya que era muy tarde y no se llegaría a nada.

#### 7a. Sección.

Esta sección por ser sábado empezó a la 1 de la tarde, ya que se invitó a los participantes a jugar tenis, conversar y desayunar a juntos (una terapia grupal) para lograr mayor - identificación y confianza entre los mismos.

La discusión, por qué eso es lo que realmente se lle- vó a cabo en 10 horas de trabajo, al principio fue una batalla campal de todos contra todos posteriormente se hicieron grupos principalmente por los intereses que defendían luego se divi- dieron en dos grandes grupos los directores de grupo y directo- res y contralores de división, los primeros defendiendo los as- pectos del servicio a la clientela, las relaciones con la comu- nidad y el aspecto económico y financiero, los de división se

inclinaban hacia los aspectos de productividad, producción y - la situación comercial, curiosamente ninguno de los dos grupos apoyaba al personal esto se les hizo ver, lo cual los hizo reflexionar ya que el personal era un puesto muy importante en - la empresa.

Después de mucho discutir se llegó al siguiente cuadro: lo cual causalmente dieron como resultado en 8 factores - clave:

1. Estructura financiera
2. Rentabilidad
3. Ventas
4. Distribución
5. Staks de producción
6. Clima social
7. Juicio de la clientela
8. Imagen de la empresa

Para algunos de estos se podrán tener subfactores claves como para mayor entendimiento, habrá algunos factores que no se pueden cuantificar sino que son factores cualitativos - por ejemplo: en nuestro caso la confianza del personal no es - totalmente cuantificable y no se puede manejar de esta manera. También puede manejarse como un subfactor del factor clima social en un bosquejo de la presentación de dicha información se ría presentada posteriormente.

Después de esta sesión ya se tenía un clima de confianza más de amigos que de trabajo.

El siguiente día fue domingo (y por recomendación del psicólogo) se hizo una reunión de campo en la cual los participantes llevaron a su familia los que vivían aquí, los que no de todas maneras fueron se paso un rato agradable y de más acoplamiento y confianza entre el grupo.

#### 8a. y última reunión.

En esta reunión se les dio una breve explicación del proceso en que se llevaría a cabo todo lo hecho en esta semana de trabajo, se les dio una pequeña reseña del cuadro de mando o tablero de Control Piramidal de Gestión, dando características generales y su utilidad en la gestión y toma de decisiones a partir de este momento en el grupo Somar.

Jarm explicó que lo que se había logrado ya llevaba un primer nivel del Control Piramidal de Gestión de la compañía. Este nivel estaba dado por:

- 1er. Nivel - preveer
  - hacer pronósticos
  - fijación de objetivos
  - hacer programas de acción

Esto estaba logrado y el hacer los programas ya con el lineamiento dado era cosa fácil.

Ahora bien, el siguiente nivel a alcanzar era:

2do. nivel - Controlar (dominio piramidal de gestión)

- Comparaciones (entre lo previsto, lo diagnosticado y lo obtenido) haciendo referencia siempre a la norma de gestión.
- Compensar diferencias (acciones correctivas) aplicadas en el acto
- Actualizar las normas

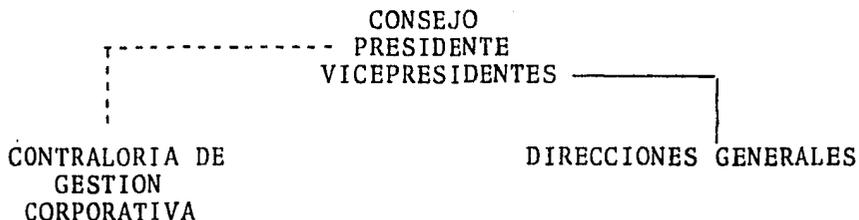
Para lograr este segundo nivel de Control Piramidal de Gestión (C.P.G.) nos apoyaríamos en el tablero de Control Piramidal de Gestión o mejor conocido como cuadro de mando y toda su estructura la cual no nos permitiría controlar, comparar, corregir y por último decidir cuál es el tiempo de actualización de nuestras normas de gestión. Con esto damos por terminadas nuestras sesiones de trabajo aquí, más tendremos que trabajar para que este sistema de los resultados que todos esperamos gracias...

Se daba el primer gran paso y por decirlo así el 75% del trabajo estaba hecho ya, y se había ganado en confianza y unión algo que estaba faltando en el grupo Somar desde hace mucho tiempo.

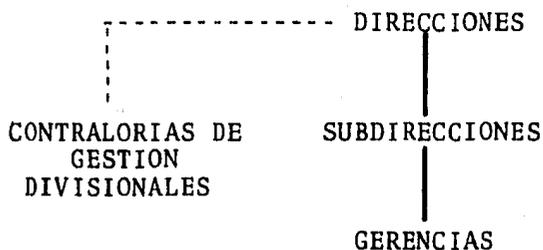
Pasaron dos meses y nos encontramos ya en Junio de 1988. El Sr. Martínez, Jarm y Dorantes ya han hecho bastante

para el Control Piramidal de Gestión, en primera se ha integrado un organigrama de la siguiente manera:

A NIVEL GRUPO



A NIVEL DIVISIONAL



El mismo esquema se repite en todas las empresas del grupo y en los departamentos claves de cada una de ellas donde hay representantes de C.P.G.

El departamento ha crecido de una forma bastante grande, tiene las funciones que antes hacía más la de CG similares a las del grupo Martex descritos al principio del caso.

Nótese que la controloría de CPG está a un nivel staff he informa directamente al presidente del grupo Somar se pudiese decir que es el brazo derecho del presidente aunque la contraloría sólo informa más no decide. Tiene acción directa sobre las contralorías del CPG de todas las divisiones ya que su autoridad es jerárquica sobre estas, las contralorías CPG divisionales son a nivel staff de las divisiones ya no dependiendo jerárquicamente del director divisional, además se ha dado una estructuración de red en el CPG en cada división coordinada por el contralor de gestión divisional, dándole así un verdadero carácter piramidal.

El departamento o contraloría de CPG central creció debido a la gran cantidad de trabajo. Martínez tiene a sus órdenes a 2 secretarias a 8 personas a cargo de Jarm, 2 por Dorantes, 12 en costos ya que se incorporó una parte del presupuesto más laboriosos que antes, 10 en inventarios, 20 en informática ya que se utiliza mucho más el computador ya que saca tablas, cuadros de mando a diferentes niveles, gráficas, escalas, etc., el análisis e investigación metodológicos ha crecido con el control piramidal de gestión ya son 15 en este departamento, más la gente que depende de esta contraloría en las contralorías de CPG divisionales hay que hacer notar que

en el grupo Somar trabajan alrededor de 6000 personas más las que se contratarán por obras de expansión. En cuanto a la planeación operacional se ha manejado de la siguiente forma se ha informado a todo el personal sobre el nuevo sistema (al principio desconfiaban, creían que era un sistema fiscalista) se ha ganado poco a poco su confianza y se ha logrado entender que - si cooperan en buena forma aportando información fidedigna los beneficiarios serán ellos ya que el CPG será un apoyo para - - ellos.

La planeación operacional se ha hecho por medio de programas de trabajo que son dirigidos a los departamentos operativos aunque se ha hecho para todos los departamentos. Como se indica en el siguiente procedimiento mediante el siguiente extracto del manual de Somar elaborado por Martínez y Jarm, el cual fue circularizado.

PROYECTO DE MANUAL PARA LA IMPLANTACION  
DE UN SISTEMA DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION  
DE "SOMAR, S.A."

## C O N T E N I D O

### INTRODUCCION

CONCEPTUALIZACION DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

POLITICAS

FUNCIONES

ORGANIZACION

METODOLOGIA PARA LA IMPLANTACION DEL SISTEMA

PAPEL DE LA DIRECCION GENERAL

CARACTERISTICAS ESENCIALES DE UN SISTEMA DE CONTROL PIRAMIDAL  
DE GESTION

CUADRO DE MANDO

CARACTERISTICAS Y PRINCIPIOS DEL CUADRO DE MANDO

GLOSARIO DE TERMINOS

## I N T R O D U C C I O N

El manejo de información veraz, oportuna y suficiente sobre el desarrollo de las tareas y actividades, es un elemento imprescindible para la toma de decisiones que permita el cumplimiento óptimo de las atribuciones, objetivos y programas de una organización, en todos y cada uno de sus niveles.

El sistema de Control Piramidal de Gestión es concebido esencialmente como un sistema de información, y persigue concentrar en pocos indicadores, los elementos necesarios para verificar el cumplimiento de los objetivos y las metas establecidas; así como evaluar la eficacia y la eficiencia de las acciones y detectar oportunamente los problemas y errores que pudieran presentarse, a fin de adoptar las medidas correctivas pertinentes. Estas medidas deberán tomarse y adoptarse en el nivel y en el momento más adecuados.

## CONCEPTUALIZACION DEL CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

La palabra "CONTROL", como sucede frecuentemente con las categorías administrativas, presente imprecisión o diversidad de sentidos, por lo que es indispensable acordar una conceptualización que evite confusiones para el desarrollo de este estudio. Para ello se han adoptado los planteamientos de tres autores, cuyos enfoques son afines y complementarios. El primer investigador es Lebas (1980), y define control como sinónimo de guía y seguimiento, y transcribimos la ilustración que el citado investigador ofrece: "Cuando un jugador de futbol tiene el control del balón, ello significa que él puede escoger una de muchas acciones posibles que puedan afectar el lugar en que estará el balón en el futuro. El puede retrasarlo, pasarlo a un compañero, o puede tirar a gol. El criterio para decidir, es la mejora potencial del marcador de su equipo".

El segundo autor es Anthony (1965), el cual define el control de gestión como: "El proceso mediante el cual los directores se cercioran de que los recursos son obtenidos y utilizados con efectividad y eficiencia para el logro de los objetivos organizacionales".

Asimismo, Lebas cita la concepción de Tannenbaum (1962): Control es el uso efectivo y eficiente de los recursos de una organización, lo cual es alcanzado por medio de "proce -

sos en los cuales, personas o grupos de personas, influyen liberadamente en lo que otra persona, grupo u organización hará".

Lebas reúne el control como un proceso que afecta la conducta humana y sus resultados, con lo que prima el cómo se ejerce el control más que el problema de optimización tecnológica (de calidad, operaciones, inventarios, etc.):

En lo que respecta a las formas de control, William G. Ouchi, sostiene la existencia de dos tipos básicos: El control de comportamiento (Behavior Control) de carácter a-posteriori. El control de comportamiento es de ascendencia webariana y es el que más ha influido las investigaciones en los últimos años. Este control Ouchi lo describe como fundado en la especificación de reglas y procedimientos y sobre la supervisión jerárquica para asegurar que tales reglas y procedimientos son cumplidos. El control por resultados descansa en cambio en la evaluación de los resultados producidos por las personas, sin relacionarlo con las conductas que ellas muestran para lograr tales resultados.

En las empresas públicas resulta difícil aceptar una dictonomía tajante, en el sentido de que el control por resultados supone un marco restringido y de apoyo dentro del caul se pueden mover los individuos para lograr las metas que se proponen. No se trata de hablar de "forma dominante" sino de concomitancia de formas, donde el control por resultados es la condición de suficiencia.

Finalmente consideramos que es probable que el interior de las organizaciones haya una tendencia proporcional, en la estructura jerárquica ascendente, a aumentar el énfasis en el control por resultados en detrimento del control de conducta.

Al exterior de las organizaciones, es interesante señalar las hipótesis de Emery y Triste (1969) sobre contextos - crecientemente turbulentos, en el sentido analógico que tiene con una situación de crisis, porque se sugiere que las organizaciones tienden a dar mayor autonomía a aquellas unidades de la estructura que tengan relación directa con el medio tal que se facilite la función adaptativa de la organización al contexto inestable. Una hipótesis derivada sería que: Las unidades organizacionales que realizan funciones de intercambio con medios crecientemente turbulentos, tienden a adoptar la forma de control con énfasis en resultados: esta relación permitiría - precisar la relación jerárquica - forma de control, porque lo - que pueda ser válido en general, debe matizarse al interior de las organizaciones según sea que las áreas administrativas tengan o no un alto grado de autonomía relativa respecto al contexto en estos términos, las unidades que mantienen el sistema organizacional con retraimiento relativo de un medio agresivo, bien podrían mostrar una tendencia al control de conducta.

## OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

### Objetivo General

Determinar los elementos que permitan constatar las desviaciones que existan entre lo previsto y lo realizado, y que sirva de apoyo a los directivos y a todo el personal involucrado en el proceso de la toma de decisiones, para el logro eficaz y eficiente de las metas programadas.

### Objetivos Específicos

-Dotar al titular de un área, de un sistema, que le permita conocer integralmente la forma en que se planean y ejecutan los programas y actividades de la dependencia y controlar los avances periódicos de los mismos.

-Apoyar a los directivos en el proceso de toma de decisiones, para la obtención óptima de los resultados deseados, a nivel empresa.

-Estandarizar la forma de planear y controlar los programas que se lleven a cabo en la dependencia.

-Concientizar a los responsables de los programas de la importancia de planear y fijar fechas a sus actividades y ejecutarlas de acuerdo a lo planeado.

-Establecer una mayor comunicación y una actitud positiva entre los responsables de los programas y sus superiores a través de la participación de todos en la planeación de los programas y la determinación de las alternativas de solución a los problemas que se van presentando.

-Crear el marco dentro del cual las acciones tomadas por los distintos directivos y titulares de áreas respondan, no sólo a interés propio, sino al interés superior y de conjunto

-Contar con un elemento más de juicio para la evaluación del desempeño del personal responsable de los programas.

-Mejorar la comunicación y coordinación de actividades entre todas las áreas de la dependencia.

-Fomentar el espíritu de unidad entre las áreas que integran la dependencia.

-Evitar que las actividades rutinarias o urgentes regulen la ejecución de los programas.

-Atender con precisión y oportunidad los requerimientos de información.

-Contar con una herramienta que permita garantizar la cantidad y confiabilidad de la información.

## POLITICAS

-La unidad de control piramidal de gestión normará, coordinará y actualizará el sistema de control piramidal de gestión.

-Las relaciones de trabajo entre la unidad de control piramidal de gestión y las direcciones responsables de los programas, se hará a través del responsable del sistema.

-Las direcciones y departamentos o áreas, nombrarán un representante de control piramidal de gestión que será el conducto principal de relación con la unidad de control piramidal de gestión y formará parte de un comité integrado al efecto.

-La determinación de medidas correctivas y su aplicación estará a cargo de la dirección responsable del programa en colaboración directa del departamento o área afectado.

-La contraloría de acuerdo a sus atribuciones, podrá constatar físicamente los resultados y avances de los programas, para lo cual las direcciones y departamentos deberán proporcionarle la documentación que requiera, participando en el proceso el responsable de control piramidal de gestión.

-El control piramidal de gestión se realizará de acuerdo a los lineamientos y políticas de la dirección general.

-El ámbito de ampliación del sistema será el de cada una de las direcciones y departamentos que integran a la dirección general, o sea la totalidad de la Empresa.

-La formulación de los programas de trabajo y su correspondiente control de avance, es responsabilidad de cada una de las áreas que integran la dirección general.

-El comité de control piramidal de gestión formado por los representantes de cada dirección de área, realizarán labores propiamente operativas del sistema, tales como llenado de formatos, fotocopiado, etc.

-Motivar a los responsables a actuar en el sentido de los objetivos de la dirección general, y de la área y departamento propio.

## FUNCIONES

-Establecer un sistema que proporcione información, sobre la forma en que se ejecuten los programas y actividades.

-Controlar el avance de los programas y actividades en función de los objetivos planteados y disponer de indicadores sobre la eficacia y eficiencia de las acciones.

-Sistematizar la forma de seguimiento y control de los programas que se lleven a cabo, a fin de contar con los

flujos de información que apoyen la toma de decisiones a los distintos niveles.

-Detectar oportunamente los problemas y desviaciones que pudieran presentarse a fin de que se adopten las medidas correctivas pertinentes.

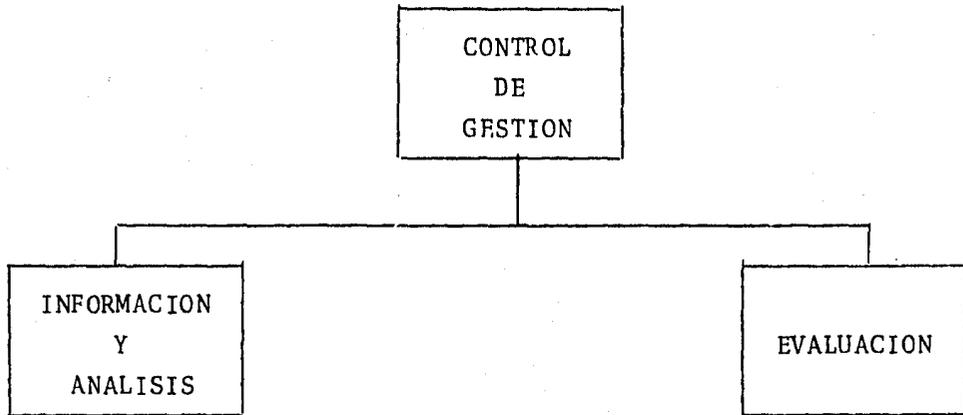
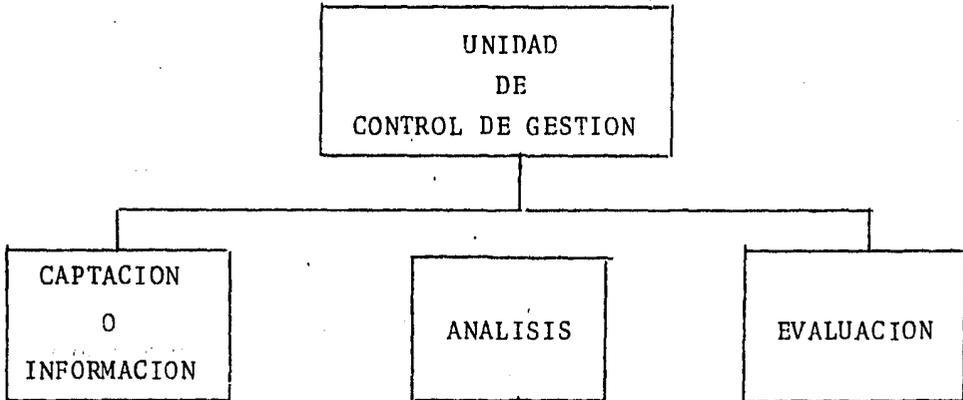
-Apoyar la integración de los anteproyectos anuales de los programas de actividades y presupuestos que formule cada dirección y departamento.

-Formular las normas y procedimientos para el control piramidal de gestión de la dirección general y de todas las otras direcciones.

-Participar en el desarrollo de los programas de trabajo de las direcciones y departamentos de esta dirección general.

ESTRUCTURA ORGANICA

OPCION  
" A "



RECURSOS HUMANOS

OPCION " A "

1. RESPONSABLE
2. SECRETARIAS
3. PROFESIONISTAS

TOTAL 6 PERSONAS

OPCION " B "

1. RESPONSABLE
2. PROFESIONISTAS
1. SECRETARIAS

TOTAL 4 PERSONAS

ESPACIO FISICO

SUPERFICIE APROXIMADA

OPCION " A " 80 M2.

OPCION " B " 50 M2.

PERFIL DE EQUIPO DE  
CONTROL DE GESTION

EDAD: DE 30 A 45 AÑOS

ANTIGUEDAD: DE 6 A 10 AÑOS

EN: "SOMAR, S.A."

PROFESION: CONTADOR, INGENIERO, ECONOMISTA, AD  
MINISTRADOR

PERSUACION

HABILIDAD ANALITICA Y SINTETICA

CONOCIMIENTO DE LA DIRECCION Y DEL SECTOR ELECTROMANUFAC-  
TURA.

CONOCIMIENTOS ECONOMICOS FINANCIEROS Y ADMINISTRATIVOS.

METODOLOGIA PARA LA IMPLANTACION DEL CONTROL PIRAMIDAL DE -  
GESTION

-Diagnosticar la situación de la empresa.

-Definir los fines antes que los medios (especificar las necesidades de información antes de diseñar los sistemas y estos antes de decidir un equipo de tratamiento).

-Sensibilizar e instruir a los responsables a lo largo del proceso (antes, durante y después de la implantación) y asegurar su participación y apoyo.

-Identificar los resultados del sistema y entusiasmar a los directivos con el éxito de la operación.

-Etapas a desarrollar

1. Diseño del sistema global

-Identificar los factores clave

-Análisis de la estructura de organización

-Determinación de las necesidades de información

-Integrar las necesidades de información con la organización

-Preparar los diseños básicos del sistema

-Diseño de las herramientas de control

-Definir los procedimientos y medios del sistema.

## 2. Creación de un clima favorable

- Presentación del sistema
- Preparación del programa de implantación.

## 3. Introducción del sistema

- Realizar el problema de implantación
- Coordinar la instrucción en gestión de los directivos y responsables de área
- Preparar a lo largo del trabajo las reuniones de acción y decisión
- Asegurarse de la fiabilidad de la información distribuida
- Demostrar algunos resultados a corto plazo
- Actuar, no investigar.

## PAPEL DE LA DIRECCION GENERAL

### Participando con intensidad y continuidad

-La participación es obligada ante las resistencias internas de una oposición a todo cambio.

-A veces es hasta conveniente que se susciten dificultades importantes para que la dirección general se vea obligada a tomar partido ante tales "maniobras pasivas" y así sondear si la actitud de la dirección es verdadera y decidida ante la materia.

### Apoyar al responsable de la implantación

El apoyo al responsable de la implantación es consecuencia de las dificultades que ésta encontrará. No es para la repetición del error de lanzar un objetivo mal definido a un hombre solitario sin el apoyo de toda la dirección general.

### Elegiendo el estilo del sistema

Las dificultades que se han de presentar tanto sobre el plano técnico como sobre el humano, necesitan de un esfuerzo de adaptación del modelo teórico y la realidad y medida de la empresa. Sólo la dirección general tiene la perspectiva y autoridad necesaria para elegir el estilo del sistema de control piramidal de gestión que le viene mejor a la empresa.

### Asegurando la participación a todos los niveles

El sistema no podrá funcionar de modo satisfactorio si no se recibe el apoyo y dimensión de los ejecutivos, recordemos que el sistema está destinado no solamente a dar información, a conducir la gestión del nivel superior si no a que se apliquen medidas correctivas a los niveles más bajos. La dirección general debe persuadirse de que el sistema:

- Lejos de hacer perder el interés por su trabajo, motiva a los responsables.
- Desciende y asciende progresivamente hasta los niveles más bajos.
- No se convierte en un proceso burocrático.

Evitando que los ejecutivos "accepten las ideas por subordinación".

Finalmente la dirección general debe recelar de "sometimientos superficiales" de sus ejecutivos por mera subordinación.

En efecto, se puede aceptar servilmente el sistema para satisfacer al director o parecer progresista.

#### CARACTERISTICAS ESENCIALES DE UN SISTEMA DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

- Totalidad: No se miran aspectos parciales, sino el conjunto.
- Equilibrio: Cada aspecto tiene su peso justo, sin dejar que la formación técnica, del directivo, deforme la realidad dando más importancia al factor que él conoce mejor.
- Oportunidad: Las acciones correctivas deben realizarse a tiempo si se quiere que sean eficaces o que no sean perjudiciales.
- Eficiencia: Se busca la consecución de objetivos y se apunta al centro de los problemas.

Integración: Los diversos factores se contemplan dentro de la estructura, para ver las repercusiones de cada problema en el conjunto.

Creatividad: Continúa búsqueda de ratios significativos y estándares para conocer mejor la realidad de la dependencia y encaminarla más certeramente hacia sus objetivos.

Impulso a la acción: Debe alentar al directivo y al responsable de área forzándole a una toma de decisiones sobre los aspectos negativos de las realizaciones e impulsar las acciones correctivas adecuadas.

#### CUADRO DE MANDO

Constituye una herramienta de control mensual que contiene la información precisa para la adecuada y oportuna guía de la gestión. Confeccionada esta herramienta al nivel de mando correspondiente permite al directivo o responsable de área en cuestión, contemplar globalmente la marcha de los aspectos claves de la gestión, a él encomendada, ayudándole a corregir oportunamente las desviaciones que tiendan a alterar las metas u objetivos previstos.

A su vez, este cuadro de mando ascenderá en la estructura piramidal para coadyuvar a la creación de otros cuadros de mando que simplifiquen la toma de decisiones u otros niveles.

## CARACTERISTICAS Y PRINCIPIOS DEL CUADRO DE MANDO

### Características:

Que la información y datos:

- que sean necesarios
- que sean recientes
- que sean fiables
- que se hallen lo mas sistematizados posible; y, que sean capaces de susitar decisiones.

### Principios:

-Ha de poner en evidencia, sintéticamente, la información precisa.

-Ha de detectar la información más significativa y reciente.

-Ha de presentar en forma sinóptica, la información que tenga una relación entre sí.

-Las representaciones numéricas de los datos han de ir acompañadas de representaciones gráficas que resulten significativas.

-La información debe tener un carácter de permanencia al objeto de observar las tendencias.

-Los cuadros de mando han de normarse en cuanto a:

- Soporte externo.
- Dimensiones de cuadros y gráficos.
- Forma de presentación de los gráficos.
- Forma de presentación de las cifras, etc.

## GLOSARIO DE TERMINOS

### Actividad-

Acciones concretas a desarrollar íntimamente relacionadas y complementarias entre sí, a través de las cuales se cumple con el subprograma o programa correspondiente. En otras palabras se puede decir que es la etapa para la consecución de la meta.

### Calendario de avance programático-

Es la especificación cronológica del desarrollo de las actividades dentro de un programa durante el ejercicio financiero, así como de las metas fijadas en periodos breves.

### Congruencia-

Consiste en analizar la correspondencia entre los que se quiere y la forma de lograrlo. Este análisis debe realizarse en dos niveles:

-El interno de cada programa, en que se considere la consecuencia entre los distintos componentes programáticos:

Objetivos, programas presupuestos y metas alcan-  
zadas.

-El externo, el de cada programa en relación a -  
los demás, respecto de los objetivos y metas sectoriales y -  
globales.

Faltará congruencia en el caso de que los me- -  
dios previstos para desarrollar un programa no corresponda a  
los fines, por ejemplo:

Inadecuación presupuestal, insuficiencia tecno-  
lógica, insuficiencia de recursos humanos, falta de prepara -  
ción de los mismos, etc.

#### Programa:

Conjunto de acciones afines y coherentes a través  
de las cuales se pretende alcanzar objetivos y metas, previa-  
mente determinadas por la planificación en términos de produc-  
to final. Para lo cual se requiere combinar recursos:

Humanos, tecnológicos, materiales, naturales, fi-  
nancieros; especificar el tiempo y espacio en el que se va a  
desarrollar el programa a atribuir responsabilidad a una o va-  
rias unidades ejecutoras debidamente coordinadas.

Producto intermedio-

Son los subproductos que se generan durante el proceso interno de producción de bienes y servicios.

Producto final-

Son los productos que reflejan los resultados de las actividades o trabajo de una organización y tienen por objeto directo lograr la meta fijada. Representar los bienes y servicios concretos producidos por la institución.

Subprograma-

Nivel subsecuente que se presenta cuando existen metas parciales de un programa en cuanto a su interpretación es similar a la del programa con mayor especificidad.

Tarea-

Nivel de desagregación inferior en el que se agrupan los eventos necesarios para el complemento de la actividad.

Haciendo del conocimiento y respetando lo dispuesto por el es  
tado.

#### MARCO JURIDICO

Los principales ordenamientos Jurídico-Administrativ  
vos que fundamentan este manual son los siguientes:

#### LEYES

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal -  
Título Segundo, Capítulo I, Artículo 19.

D.O. 29-XII-1976.

#### REGLAMENTOS

- Reglamento Interior de la Secretaría de Programa-  
ción y Presupuesto.

. Capítulo II, Artículo 5o., Fracción IX

. Capítulo IV, Artículo 7o., Fracción IX y X

. Capítulo VII, Artículo 28o., Fracción V

D.O. 25-I-1983.

El fundamento legal de la Unidad de Control de Ges-  
tión se sustenta en:

- Reglamento Interior de la Secretaría de Programa-  
ción y Presupuesto.

. Capítulo VI, Artículo 9o., Fracción I, II, -  
III y IV.

. Capítulo VI, Artículo 11o., Fracciones I, II y  
III.

D.O. 25-I-1983.

GRUPO	MANUAL DE NORMAS	OPERACION:
"SOMAR"	Y PROCEDIMIENTOS	REFERENCIA 0401 12
SISTEMA DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION		15 05 88 14

#### INTRODUCCION

El Sistema de Control Piramidal de Gestión abarca -  
desde la integración del Programa de Trabajo hasta la evalua -  
ción de los compromisos.

Para llevar a cabo este proceso se realizan acciones  
que se definen como tres procedimientos básicos: integración -  
del programa de trabajo; seguimiento y control y evaluación de  
resultados.

Este manual pretende proporcionar información sobre  
la descripción y mecanismos de los procedimientos; así como la  
definición de responsabilidades en cada uno de ellos.

Esta información facilita la comprensión de los mecanismos del Sistema y proporciona una pauta para su actualización.

#### COMPONENTES DEL SISTEMA DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

-Programación anual de las actividades de la Empresa.

Se formulan a partir de los "Criterios Normativos para la formulación del Programa de Trabajo de la Secretaría de Programación y Presupuesto para 1984", que presentan la metodología para la integración del programa.

-En éste se pretende precisar la vinculación de las diferentes atribuciones de la empresa para que éstas queden organizadas dentro de un esquema integral de acción, basado en la conformación del sistema de Control Piramidal de Gestión dictado por el mismo.

-De acuerdo a las atribuciones que la ley confiere a la dependencia, se identifican tres grandes funciones: I) Como órgano coordinador de la planeación; II) Como coordinadora sectorial y III) Como ejecutora de las actividades administrativas internas.

-La primera gran función que abarca la mayoría de las actividades de la Empresa, se subdivide en cinco subfunciones de acuerdo a los componentes del Sistema de Planeación 1.1) Esquema conceptual; 1.2) Desarrollo del Proceso de Planeación: Formulación e instrumentación; 1.3) Desarrollo del Proceso de Planeación: Control y evaluación; 1.4) Desarrollo de la estructura administrativa; y 1.5) Desarrollo de la infraestructura básica.

En estas cinco subfunciones se ubican 16 de los 18 programas que la empresa llevará a cabo durante el año. Las actividades correspondientes a la segunda y tercera funciones se agrupa en los dos programas restantes.

-En base a la metodología definida cada área de la empresa formula su correspondiente programa de trabajo, indentificando, en primer término a cuáles programas y subprogramas corresponden las actividades que realizan. Posteriormente definen las metas-compromisos a cumplir para cada uno de los subprogramas elegidos y establecen los productos o actividades necesarios para ello. Para cada uno de los productos se precisa a cuál de los cuatro grupos fijados corresponde, se elige en función de su relevancia el tipo de seguimiento -selectivo o no selectivo- que se les dará y se determina su fecha de inicio y término. Adicionalmente, se señalan que otras áreas participan en el desarrollo de las metas, estableciéndose los mecanismos de coordinación requeridos.

-Se cuidará los factores clave utilizados por la empresa para informar mensualmente a la presidencia y se verá como se han comportado en el programa de trabajo.

-A partir de los programas de trabajo de las diferentes áreas se integra el Programa de Trabajo de la Empresa, constituido por tres apartados. En el primero, "Propósito y Líneas Generales de Acción", se describe el propósito y lineamientos generales bajo los que se realizarán las tareas de la empresa así como la estructura de integración de su programa de trabajo. En el segundo, "Definición de Programas y Compromisos", se presenta de manera sintética, la definición y compromisos asumidos de cada uno de los 18 programas. En el último, "Participación de las áreas en los programas y definición de productos y actividades relevantes", se plantea una síntesis de las metas o compromisos asumidos, indicando para cada uno de ellos los productos o actividades más revelantes que se llevarán a cabo, así como las áreas responsables de su ejecución y otros participantes.

#### Mecanismos de Seguimiento y Control e Instrumentos de Apoyo.

-El sistema establece dos tipos de seguimientos: seguimiento selectivo y seguimiento no selectivo.

Seguimiento Selectivo.- Comprende el seguimiento y control de todos aquellos productos y actividades que las - -

áreas definan en su programa de trabajo como de seguimiento selectivo y que por su relevancia -dado que contribuyen sustancialmente al logro de los compromisos asumidos- la información sobre su avance y resultados debe ser específica y completa. Este tipo de seguimiento se lleva a cabo a través de la información que las áreas proporcionan mediante los formatos que integran el "reporte mensual de seguimiento selectivo", en base a los lineamientos e instrucciones que se establecen más adelante. Con la información de los reportes mensuales de seguimiento selectivo, se formulan los reportes de evaluación a los Titulares de las diferentes áreas, así como el correspondiente reporte al presidente que contiene los avances y resultados del Programa de Trabajo de la Secretaría. Así como el cuadro de mando y sus gráficas.

Seguimiento no Selectivo.- Comprende el resto de los productos y actividades contempladas en los diferentes programas de trabajo de las áreas. Este tipo de seguimiento queda bajo la responsabilidad de los encargados de control de gestión de las divisiones, debiendo informar del avance y resultados de los productos tanto al presidente, como al Coordinador de control de gestión de su área, con la periodicidad y términos que se consideren convenientes. (15 días).

-Reuniones de Control.- Estas reuniones se llevan a cabo cada una de las áreas de la empresa, participando el Co-

ordinador de Control de Gestión, los encargados de control de gestión de las divisiones y el enlace por parte de la Contraloría de Gestión, o Unidad de Gestión.

Cada mes se realizan dos reuniones. La primera, - que se lleva a cabo a mediados del período, tiene como propósito apoyar las tareas que realizan los encargados de control de gestión de las Direcciones Divisiones, intercambiando información sobre: los productos que deberán incluirse en el siguiente reporte mensual, qué información se espera recibir de acuerdo a las etapas o fases programadas, qué productos, de acuerdo a su calendario, deberán reportarse como terminados, y de cuáles debe proporcionarse información sobre la corrección realizada, dado que se habían reportado con desviaciones.

La segunda que corresponde al cierre del período - tiene como propósito controlar el cumplimiento de los lineamientos establecidos por el Sistema de Control Piramidal de Gestión en cuanto a la información proporcionada en los "reportes mensuales de seguimiento selectivo", verificar que se lleva a cabo el seguimiento no selectivo y analizar conjuntamente la operación del sistema al interior de las áreas.

-Instrumentos de Apoyo.- Para la operación del sistema es fundamental que los responsables de Control Piramidal de Gestión de las Direcciones divisionales, realicen un seguimiento permanente del avance de los productos y activida -

des comprendidas en el programa de trabajo de su área e informen con oportunidad al Titular de los problemas y desviacio - nes que hayan detectado, a fin de que se tomen las medidas correctivas. Para llevar a cabo lo anterior, es necesario con - tar con instrumentos de apoyo que ayuden a los encargados de control de gestión a organizar sus tareas y faciliten el conocimiento de los avances. Estos instrumentos deberán diseñar - se de acuerdo a las necesidades de cada una de las áreas sugi - riéndose la utilización de ficheros de los productos o activi - dades, que contengan sus principales características y en los cuales se vaya actualizando la información sobre los avances.

#### Evaluación de Resultados.

-Se lleva a cabo conjuntamente con los responsables de la ejecución de los trabajos, a través de reuniones mensua - les de análisis de resultados con los Directores divisionales y el Coordinador de Control Piramidal de Gestión de cada una de las áreas de la empresa, así como mediante la integración de los informes de evaluación a los Titulares por parte de - las diversas instancias de Control Piramidal de Gestión.

De esta manera la evaluación de los resultados com - prende los siguientes elementos:

a) El reporte que los responsables de Control Pira - midal de Gestión de las direcciones divisionales deben presen -

tar al Titular, informándole de los avances y la problemática detectada, el cual debe reflejar el contenido del reporte mensual de seguimiento selectivo, y ser presentado previamente a la validación de los formatos.

b) El reporte de avance por programas que para cada una de las áreas prepara la Unidad de Control Piramidal de Gestión, en base a la información recibida. Este reporte, se analiza en la reunión mensual de evaluación de resultados con los Directores divisionales y el Coordinador de Control Piramidal de Gestión de cada una de las áreas de la empresa, a fin de precisar el contenido del mismo.

c) El reporte que los coordinadores de control de gestión deben presentar al Titular del área que corresponda, en base a la información de los reportes mensuales enviada por las Direcciones de división, así como por la retroalimentación derivada de las reuniones mensuales de evaluación de resultados.

d) El reporte mensual de evaluación que la Unidad de Control Piramidal de Gestión presenta al presidente, el cual contiene los avances y resultados obtenidos en el periodo en cada uno de los 18 programas de la empresa. Este reporte sirve de base para las reuniones de evaluación del programa de trabajo que el presidente lleve a cabo con los titulares de las áreas de la empresa.

## POLITICAS GENERALES

- En la operación del Sistema de Control Piramidal de Gestión participan: las direcciones divisionales, los encargados de control de gestión de las direcciones divisionales los Coordinadores de Control Piramidal de Gestión de cada área de la Secretaría; la Unidad de Control Piramidal de Gestión y la Contraloría Interna.
- La Unidad o Contraloría de Control Piramidal de Gestión normará, coordinará y actualizará el Sistema de Control Piramidal de Gestión.
- Las relaciones de trabajo entre la Unidad de Control Piramidal de Gestión y las direcciones divisionales a cargo de los programas, se hará invariablemente a través de la Coordinación Piramidal de Control de Gestión correspondiente.
- Las direcciones divisionales nombrarán un representante de Control Piramidal de Gestión que será el conductor principal de relación con la coordinación de Control Piramidal de Gestión correspondiente.

-La Contraloría Interna, de acuerdo a sus atribuciones, podrá constatar físicamente los resultados y avances de los programas, para lo cual las direcciones divisionales deberán proporcionarle la documentación que requiera, participando en el proceso el Coordinador de Control Piramidal de Gestión respectivo.

### Normas

El programa de Trabajo deberá apegarse a las directrices que en la materia dicte el presidente del grupo.

Las actividades que se programen deberán estar en función de las atribuciones que el Reglamento Interior de la empresa confiere a las áreas, así como del Manual de Organización General de la empresa y de acuerdo a sus objetivos también.

El Programa de Trabajo deberá contemplar todas las actividades que las áreas van a realizar durante el año.

Deberá realizarse una programación cuidadosa de las actividades considerando que existe interrelación en los programas y las diversas áreas, lo que deberá reflejarse en una efinición de actividades y una calendarización congruentes.

Las áreas deberán de identificar en cuál o cuáles de los programas definidos para el Programa de Trabajo tienen participación. Asimismo en cada uno de los programas elegidos determinarán en cuáles de los subprogramas participan.

Para cada uno de los subprogramas elegidos se deberán definir metas concretas a cumplir, las cuales deberán ser congruentes con las establecidas en el Presupuesto de la Secretaría. Sin embargo, el Programa de Trabajo podrá contemplar metas adicionales a las establecidas en el Presupuesto. Para cada subprograma podrán definirse una o varias metas.

Para cada una de las metas que se hayan definido, se establecerán las actividades necesarias para su realización, precisando su programación con tiempos definidos.

A fin de fortalecer la interrelación de los programas y la coordinación entre las áreas que intervienen en su desarrollo, se deberá definir para cada subprograma elegido las interrelaciones que se den con otros subprogramas, así como proponer los mecanismos de coordinación con el resto de las áreas participantes.

Las actividades deberán clasificarse en cuatro grupos, de acuerdo a las características establecidas en el Sistema de Control Piramidal de Gestión, que se indican en el instructivo para el llenado de los formatos.

Igualmente se deberá definir el tipo de seguimiento que se le dará a estos productos clasificándolos en selectivos y no selectivos, en base a los lineamientos que se establecen en el instructivo mencionado.

La información que se solicita deberá ser vertida en los formatos anexos al instructivo ya señalado.

GRUPO SOMAR                    DESCRIPCION NARRATIVA

AREA: UNIDAD O CONTRALORIA DE CONTROL  
PIRAMIDAL DE GESTION

REFERENCIA  
0401 12

MANUAL: DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION

PROCEDIMIENTO: INTEGRACION DEL PROGRAMA DE  
TRABAJO

22 05 1988

ACTIVIDAD N <sup>o</sup> .	UNIDAD ADMINISTRATIVA O PERSONAL	DESCRIPCION DE LA ACTIVIDAD
1	UNIDAD DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION	-Actualiza y difunde metodología para la elaboración del Programa de trabajo y la envía a la Coordinación de Control Piramidal de Gestión.
2	COORDINACION DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION	-Recibe y difunde metodología al interior del área.
3	JEFE DE LA AREA DE CONTROL DE DIRECCION DIVISIONAL	-Integra el Programa de Trabajo de la presidencia de su descripción con base a la metodología establecida, revisa el programa y lo envía al Coordinador de Control Piramidal de Gestión, archiva copia del Programa de Trabajo y Metodología.
4	COORDINADOR DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION	-Revisa e integra los programas de trabajo de las Direcciones Generales; solicita autorización del titular del área, y lo envía a la Unidad de Control Piramidal de Gestión.
5	UNIDAD DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION	-Revisa el Programa de Trabajo.

- 6 -Integra documentos de discusión para el programa de trabajo.
- 7 -Convoca a los titulares de las áreas a reunión de análisis del Programa de Trabajo.
- 8 TITULARES DE LAS AREAS DE LA EMPRESA -Asiste a reuniones de análisis incorporando las observaciones al Programa de Trabajo y lo turna a la Unidad de Control Piramidal de Gestión.
- 9 UNIDAD DE CONTROL PIRAMIDAL DE GESTION -Integra la versión preliminar de Programa de Trabajo de la Empresa y archiva definitivamente los Programas de Trabajo de las áreas de la empresa.
- 10 -Integra el proyecto del Programa de Trabajo definitivo y lo presenta ante el presidente para su aprobación, archiva definitivamente la versión preliminar.
- 11 PRESIDENTE -Analiza y, en su caso, aprueba el Proyecto.

GRUPO SOMAR DESCRIPCION NARRATIVA

AREA: UNIDAD DE CONTROL PIRAMIDAL DE  
GESTION

MANUAL: SISTEMA DE CONTROL PIRAMIDAL DE  
GESTION

PROCEDIMIENTO: EVALUACION DE RESULTADOS

30 05 1988

ACTIVI- DAD NO.	UNIDAD ADMINISTRATIVA O PERSONAL	DESCRIPCION DE LA ACTIVIDAD
1	UNIDAD DE CONTROL PI RAMIDAL DE GESTION	-Integra los Reportes de cada una de las áreas de la empresa, con base a los Reportes Mensuales de Seguimiento Selectivo y archiva reportes.
2		-Convoca a reuniones mensuales para el Análisis de Resultados con la participación de los Directores Divisionales, Coordinadores y Jefes de Control Piramidal de Gestión.
3	DIRECCIONES DIVISIO- NALES	-Asiste a reuniones de análisis de resultados.
4	COORDINACION DE CON- TROL PIRAMIDAL DE GESTION	-Integra y envía Informe de Avance, para los Titulares de las áreas, incorporando las observaciones de los Directores de División.
5	TITULARES DE LAS - AREAS	-Se entera del Avance y archiva temporalmente el informe.
6	UNIDAD DE CONTROL PI RAMIDAL DE GESTION	-Incorpora observaciones de las Direcciones Divisionales Reporte de Avance por Programa.

- 7 -Integra Reporte de Evaluación sobre el Programa de Trabajo de la Empresa.
- 8 -Convoca y asiste a reuniones de evaluación del Programa de Trabajo con la asistencia del Presidente y Titulares de las áreas.
- 9 TITULARES DE LAS AREAS -Asiste a reunión de evaluación del Programa de Trabajo y establece medidas correctivas aplicables.

FIN DEL PROCEDIMIENTO

NOTAS Y REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS, HEMEROGRAFICAS Y OTRAS:

CAPITULO I

1. Inspirado en el "Minilibro de Economía", Material didáctico de la F.C.A. en la materia de economía y la empresa, sin autor, 1986.

CAPITULO IV

1. Definición tomada del libro "Planeación Estratégica y Control de Gestión", Beatriz Castelán, ECASA, México 1982.
2. Ver Artículo "Control de Gestión y sus Aplicaciones", Danilo Díaz, Angel Ordóñez, Revista Contaduría y Administración, F.C.A. No. 130, México, 1984.
3. Véase Obra de Beatriz Castelán, Idem.
4. Véase "Plan Maestro de Productividad", Parte Sistema de Coordinación de Gestión para el Logro de los Objetivos" Publicación Interna (Especial), Editada en mayo de 1984, P.I.P.S.A.
5. Información obtenida de P.I.P.S.A. Productora e Importadora de Papel, S.A., ubicada en Poniente 140, Col. Industrial Vallejo, informó Silvano Barba, Director Financiero.
6. Conceptos extraídos del libro "Control de Gestión" de Luis García Blanco, Colección ¿Qué es y para qué?, INDEX, Barcelona, España.
7. Véase A "MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS" de Richard N. IRWIN de Anthony y Dearden 1974, Traducción resumen hecha por el Departamento de Administración del C.I.D.E.

8. Comentarios hechos en "Seminarie Aprofondie de Controle de Gestión", CESA, 1979, Impartido por Ardaís J.L. y descrito en la obra titulada "Planeación Estratégica y Control de Gestión" de la Dra. Castelán.
9. Véase para completar la idea de Dirección por Excepción "Controles Elementales de Dirección", de Riccardi Riccardo. Editado por Bilbao, Deusto, Barcelona, España. 1979.
10. Véase "The Managinig of Organizaciones" de Bertram M. - Gross. Londres 1964, Traducción Editores de la U.R.S.S. Biblioteca Benjamín Franklin.
11. "Los Principios de la Administración Científica", de - Federick W. Taylor, New York, London 1917, Traducción Editorial LIMUSA, 1960.
12. Véase "The Bureaucratic Phenomenon" de Crozier Michel - Traducción Editores de la U.R.S.S., Biblioteca Benja- mín Franklin.
13. Expresión copiada de la traducción del "CIDE" departamen- to de Economía de la obra de "Industrial Engineerig Handbook".
14. Traducción hecha por la Dra. Marcela Torres, Departamen- to de Administración del C.I.D.E. resumen de "Scienti- ficmanagement and Labor", de Robert. F. Hoxie, Edito- rial N.Y. London 1920, Traducción 1975.
15. Para entender más este tema véase "Ciencia de Adminis- - trar" del autor F.Binshtok Editorial en Ruso, Moscu - 1967.
16. "Véase "La Administración Industrial y General de Henr- ry Fayol.

17. Además de las mencionadas existen otras variantes al Sistema Pert, como el Part-R Liability, El Pert-Pep (Pep, Program Evaluation Procedure). El Pert-Pare (Pare. Programme Analysis and Resources Evaluation), El Pert - Tops (Tops the operation Pert System) El Pert (Lob. - Line of Balance), cada una de estas variantes han sido elaboradas con el fin de asegurar el control sobre la marcha de proyectos concretos y con cumplimiento a - - tiempo de todo un programa de trabajo, véase "Planea - ción y Sistemas de Control", de Anthony Robert. Publicado por Universidad Harvard, Trabajos de I.P.A.D.E. - para cumplimiento de sus programas académicos.
18. "Economics in the United States of America" de Rutledge Vininig. A Review and Interpretation of Research. - - París, Francis UNESCO. Año de 1956 Traducción de M.A. José Mejía.
19. Hawelmos address on the occasion of the publication of - 25 TH 25 Th Number of Econometrica en Jouenal of the - Royal Statistical Socyety, Series a (General) Londres, Vol. 123, Parte 3. 1960.
20. Nicholas Georgescu-Roegen "Analytical Economics" Issues and Problemens cambridge, Mas 1966 Traducción M.A. Jo - se Mejía.
21. Véase conceptos como: Pattern: Planin Assitance Through Technical Evaluated Relevancenumer en los Manuales de la defensa del ejercito de los E.U. y de la Marina de los E.U. Material del C.I.D.E. para lectura del Curso de verano de 1984. Véase conceptos como; fame fores - casts and apprauslals for Management Evaluated Rele - vance, también véase quest; quantitative utility esti - mate for science and Technology. La finalidad de este sistema, propuesto en 1966, es determinar la aplica - bilidad de los resultados de las investigaciones cien

tíficas y los trabajos de experimentación y diseño, en los períodos futuros, a la planeación del sistema de armamento.

Véase también el concepto; profile; Program of Functional Indices for Laboratory Evaluation

Es conveniente saber también acerca del sistema Hindsight el cual se palteaba estudiar la eficacia de las investigaciones científicas aplicables a la fabricación de material bélico en el período de 1945 a 1962.

22. Véase "Planeación Estratégica y Control de Gestión" de la Dra. Beatriz Castelán Editado por ECASA. México 1982. \*
23. Véase Drucker Peter F. Controls Control and Management New York University Management Controls Bonini Mc. Graw, Hill, Book Co. Traducción Doctora Castelán. \*
24. Ver la obra de Gerard Bauwin "La Informática de Gestión" - Deusto España 1980. \*
25. Véase Artículo Aparecido en la Revista Ejecutivos de Finanzas No. 33 de 1977 de Sallan "Lerole Du Conseiller de Gestión" Aparecido Originalmente en la Revista Especializada Frances Direction Si Gestion de enero de 1967. Subtitulada como el Papel de un buen Contralor de Empresa.\*
26. Inspirado en un Artículo llamado "Leconseil de Gestión" orden de los Censores de Cuentas. sin autor y formando parte de material de lectura de la escuela Superior y Enseñanza de Negociosm C.E.S.A. para estudios avanzados y doctorado de estado en control de gestión: Proporcionado por el Sr. Michel Fiol. \*
27. Temática y Comentarios Extraidos del libro "Control de Gestión de Jean Meyer Coleccion Oikos Tau, S.A. Ediciones.

\*Estas referencias aunque no son transcripciones exactas, el contenido del trabajo se apega a estas de manera fundamental, en la última parte del capítulo.

#### CAPITULO V

1. Vejar Franquet A; "La pratique des etudes de rentabilite", Entreprise Moderne, Edition 1966, Traducción Dr. Vilchis \*1.
2. Véase Extracto de "Basic Cost Accounting" segunda Edición, traducido por Velázquez Crespo, Cía. Editorial Continental, 1981.
3. Ejemplo extraído del libro "Control de Gestión" de Jean Meyer, Colección OIKOS-TAU, S.A. Ediciones \*1.
4. Véase Da. Hode C. "Direct Costing el Programation Economique", Dunod 1964, \*1
5. Ejemplo extraído de "La Gestión Previsionnelle", pág 77 SADEP Traducción Depto. de Economía del C.I.D.E. \*1.
6. Véase Lesdurne J. "Technique Economique el Gestión Industrielle", Dunod, 1955 \*1.
7. Ejemplos extraídos del libro "Des Ratios au Tableau de Bord" de Lanzel P y Gibert A. Editions de I Entreprise Moderne. 1962 traducción Dr. Vilchis.
8. Véase Tucker "Successfull Managenial Control by Ratio Analysis, Mac. Grow Hill 1961, Resumen del Cap. I. hecho por la Dra. Torres del C.I.D.E.
9. Ver a Fowrastie J. "La productivite" Col' Que Sai-je, No. 557 puf. París.

10. Ejemplos escogidos de la traducción de Marcela Torres, de "Le Bilan" de Petit L. Col. "Quesais-je?" No. 726 Puf, Paris.
11. Extraído de la Enciclopedia Básica de Contabilidad y Ciencias Administrativas, Tomo 3, Ateneo 1965.
12. Extraído del Cuadro resumen del presupuesto del libro "Técnica Presupuestal" C.P. y M.C.A. Cristobal del Río, Ed. ECASA, 1981, México, D.F. \*2.
13. Concepto de Idem. Cristobal del Río.
14. Concepto de Agustín Reyes Ponce, en su libro "El Proceso Administrativo".
15. Inspirado de la obra de Cristobal del Río, Idem. \*2.
16. Mossé, E., Comment va l'économie, col, Societés, Souil 1965. \*2.
17. Moore, Carl and Jeadick Robert. Managerial Accounting South Western Publishing Co. 1976.
18. La gestion prévisionnelle dane l'entreprise, pág. 81 y 82. (Ejemplo Francés).
19. Siatat W., "Le Tableaw de Bord de L'enterprise, Editions d'Entreprise.
20. Lausel y Cilbert, Des ratios au tablaw de bord, Edit. de l'Entreprice Moderne, Paris 1962, \*2.
21. Ejemplo extraído del curso "Tableros de Control y excedentes de Productividad de Michael Fiol y Guillermo Ramírez, PROESA 1984, Méx. \*2.
22. Neologismo usado, ver a Jean Meyer en su obra "Gestion Budgestaire" Editada por Dunod, Paris Francis 1966.
23. Comentarios extraídos de los Hechos por Luis García Blanco en su libro "El Control de Gestión, Editado por INDEX, Barcelona 1972.

24. Basado en el material de Jaques Perrín que se dio en el curso Idem. Michel Fiol y Guillermo Ramírez. \*2.

\*1 Aunque no son referencias literalmente exactas, éstas fueron fundamentales en los dos primeros temas del capítulo

\*2 De la misma forma estas referencias no fueron transcritas en forma exacta, sin embargo, éstas son la base fundamental de la última parte del capítulo.

## BIBLIOGRAFIA Y FUENTES DE CONSULTA E INFORMACION

### BIBLIOGRAFIA BASICA:

- El Control de Gestión de Jean Meyer, Colección Sis Je en lengua Castellana ¿Qué se?, Editorial OIKOS-TAU, S.A., Barcelona, España, traducción de Eduardo Berenguer, - 1973.
- El Control de Gestión de Luis García Blanco, Colección - ¿Qué es y para qué?, Editorial INDEX, 1975 Madrid España.
- Dinámica Social de Lic. J. Silvestre Méndez Morales, Facultad de Contaduría y Administración, Texto para el - Sistema de Universidad Abierta, Editado por U.N.A.M. - México, D.F., 1980.
- Control de Gestión, Método de los Ratios, Spencer A. Trucker, Editado por Hispano-Europea, Barcelona, España, - traducción de Federico de Góncor, 1979.
- La Administración General e Industrial de Henry Fayol, Editorial Herrero, 1972, México.
- Administración II de U.V. Kuri, Sin Editorial, Material I.P.N., 1982.
- Teoría de la Planeación de Preston P. Le Breton.
- Teoría de la Organización Moderna de Mason Haire.
- "Control de Gestión" de Rose T. G., Editorial Pilbao, - Deusto, 5ta. Edición, Bilbao España 1978.
- "Controles Elementales de Dirección" de Riccardi Riccardo, Editorial Bilbao Pilbao-dento, Madrid, España, - 1981.
- "Management: Su Naturaleza y Significado" de Brech, - - E.F.L., Colección Clasicos del Management de OIKOS-TAU Edirccione de Vilassor del Mar, Barcelona, 1970.
- "Estrategia de Empresa" de Thowsom, CESA, Francia, 1975.
- "Origenes y Perspectivas de la Administración" de Adal - berto Rios Sizalay y Andrés Paniagna Aduna, Editorial Trillas, S.A., México, 1970.

- "Psicología y Autogestión", de G.C. Cohen y De Gonja, -  
Editorial Ciencia Internacional, México, 1980.
- "Producción y Gestión", Faure Kaufwau, Edición P.U.F. -  
892, Colección "¿Qué Sais-je?", París, 1978.
- "Planificación de la Alta Dirección" de Steiner George -  
A. Ediciones Universidad de Navarra, S.A., Colección -  
Dirección de Empresas y Organizaciones del Instituto -  
de Estudios Superiores de la Empresa. I.E.S.E. Pamplona-  
Barcelona, España, 1980.
- "La Dinámica Administrativa", Conceptos, funcionamientos  
y aplicaciones Prácticas por William H. Newman y Sum -  
mer, Editorial Diana, México, D.F. 1960.
- Finanzas en Administración, J. Fred Weston, Eugene F. -  
Brigham, Internamericana, México, 1986.
- Apuntos de Rentabilidad, F.C.A., UNAM, Material Académico,  
per C.P. Elsa Alvarez Maldonado, México, 1988.
- Dirección (Recopilación), texto Guía Lic. D. Ochoa Moreno  
F.C.A., UNAM, México, 1988.
- Finanzas III (Apuntes F.C.A.), Colección Finanzas 1974,  
UNAM, México, D.F. 1974, Ricardo Solís y Enrique Orope-  
ra.

BIBLIOGRAFIA DE CONSULTA:

- "Orígenes y perspectivas de la Administración" de Rios -  
Szalay y Paniagma Adema, Editorial Trillas, México, -  
1977.
- "Sociología de la Industria y de la Empresa", de Dalren-  
dorf Ralf, Editorial UTEHA, México, 1965.
- "El Proceso Administrativo", de Fernández Arena, Edito -  
rial JUS, México, 1965.
- Minilibro Economía, Material F.C.A. UNAM 1982.
- "Objetivos y Stándares de Morthenting", de Ernest C. - -  
Miller. Colección La Empresa Moderna de la Universidad  
de Densto, Editorial Ibero-Europea, Madrid España, 1970.

- "Organización para la Producción" de Edwin Scott Roscal, Editorial La Continental, México, 1975.
- "Introducción a los Negocios" como funciona una Empresa, por Bruco A. C. Hills, Colección ESADA, Editorial Hispano-Europea, España, 1978.
- "La Organización de la Empresa por la Implantación de un Sistema de Procesamiento de Datos", de Harol M. Sollnberger D.B.A., Colección, Serie Cuadernos de alta dirección, Editorial Iberico-Europea, Madrid, 1970.
- "Administración por Objetivos, Agustín Reyes Ponce, LIMUSA, México, D.F., 1983.
- "Introducción a la Teoría de las Decisiones, Jean Paul Rheault, LIMUSA, México, D.F., 1983.
- "Manual del Departamento de la Defensa", Staff Officers' F.M. 101-5 Edición 1960, Washington, EE.UU. 1960.
- "The Ast Of Problem Solwing", de Edward Hodnett, Editado por Harper and Row, New York, Traducción Biblioteca Benjamín Franklyn 1955.
- "Imagination-Undeveloped", de Resource de Cross, Editado por Creative Training Associates, New York, 1955, Traducción Biblioteca Benjamín Franklyn.
- "Técnicas Modernas de Gestión de Empresas", de Henri Hierche, Editorial Aguilar, México, D.F., 1980.
- "La Dinámica Administrativa" de Newman Summer y Warren, Edición Parcial Especial para la F.C.A. de la UNAM, Capítulos 13, 14, 15 y 16, Editorial Diana, México, 1972.

#### ARTICULOS Y REVISTAS:

- "La Methode experimentale dans la Gestion des intrepreses", Publicado en la revista Direction si Gestion No. 4 Sin autor, Paris, Francis, 1967, Traducción Dr. Cabrero, Enrique.
- "La Stratige de I'entreprises" por Taboulet 4, Publicado en la Revista "Direction et Gestión", de enero de 1967 París, Francis, traducción Dr. Vilchiz.

- Estudio sobre los recursos humanos de la facultad de Contaduría y Administración (investigación), por el Director Carlos Montes P., publicado en documento especial FCA - UNAM, sin año.
- Boletín informativo Mensual "Despacho Roberto Casas Ala - triste" No. 270, Agosto 15, 1984.
- Dirección y Gestión, Revista mensual publicada en España, por Dausto Editores, sin número de los meses de enero y abril de 1967.
- "Control de Gestión y sus Aplicaciones", Dr. Danilo Diaz, Revista de F.C.A. UNAM No. 130 México, 1984.

### TRADUCCIONES

- "Chise Ce" de Dudon C., Material del C.I.D.E. Curso, - - Agosto 1984, Traducido por Sr. Antonio Ortiz.
- Trabajos de Vger A., Por Huger, A. Trabajos hechos por - Huger, A. del Institut Francais de Gestioón et d'Economie Rurale, París Francis, 1978, traducción de "PROESA Consultores, A.C."
- "Les Techiques' modernes de Gestión des Entreprises", por S.T. Hierche, Editado por Dunod, París Francis, traducción parcial de la Dra. Marcela Torres, 1962.
- "Les Jenux d'entreprises", por Faure Kaufman y Le Gosff, Editado, por P.U.F. No. 892, Colección "Que Sais-je?", - París, Traducción por el Cuerpo de Administración del - C.I.D.E. 1980.
- "La Recherche Operationnelle", por Faure, Le Garff y Buss, Editado por P.U.F. No. 941, Colección "Que Sais-je?", - París, traducción por el departamento de economía del - C.I.D.E. 1977.

### CURSOS:

- "Control de Gestión" grupo PROESA Consultores, México, - D.F., 1986, 80 hrs, duración.

- "Implantación del Control de Gestión", grupo PROESA Consultores, México, D.F., 1986, 40 hrs. duración.
- "Control de Gestión en Empresas Públicas y Privadas", CIDE Centro de Investigación y docencia Económica, A.C., 80 hrs. duración, México, D.F., 1987.
- "Actualización de Técnicas Administrativas", I.N.A.P. Instituto Nacional de Administración Pública, México, D.F. 1988, 126 hrs. (Se está tomando en este momento, concluye en 1988).

#### FUENTES DE CONSULTAS Y OTROS:

- Diccionario Enciclopédico Básico autores Plaza & Janes, S.A., Editorial Plaza & Janes, S.A., Barcelona, España, 1974.
- Diccionario Enciclopédico Quillet, En 8 volúmenes, autores Grolier International Inc. New York, Editorial Argentina Aristides Quillet, S.A., Buenos Aires, Argentina, 1969.
- "Imaginación Aplicada", Demay Osmon, Editado por Fondo de Cultura Económica, México, 1981.
- Revista o Boletín del D.D.F., "Este es Nuestro Compromiso para el 83" ¿y el tuyo?", Editado por el Departamento del Distrito Federal, México, D.F., 24 de febrero de 1983.
- Grupo "Control de Gestión, A.C.", Fundado en 1984, del cual fui miembro hasta 1987, cuando se desintegró. (formado para discusión y fomento del tema, estaba integrado por 30 profesionistas en diversas ramas casi todo con experiencia en el tema.
- Biblioteca de la Empresa e Inciclopedia de la Empresa, dirección y administración, Editorial, ORBIS, México, 1982.