



2 ej.  
25

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

**EL CONTROL DE GESTION COMO SISTEMA DE APOYO  
DEL ADMINISTRADOR FINANCIERO PARA PLANEAR,  
CONTROLAR Y TOMAR DECISIONES**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

QUE EN OPCION AL GRADO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

HUGO TRAIAN CISNEROS TAPIA

**DIRECTOR DEL SEMINARIO: C. P. JORGE FRANCO SANTILLAN**

**MEXICO, D. F.,**

**1987**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **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

- INTRODUCCION	1
CAPITULO I.- LAS FINANZAS Y LAS ETAPAS BASICAS DE LA DIRECCION EMPRESARIAL	5
A) ADMINISTRACION FINANCIERA	7
B) PLANEACION	17
C) BINOMIO CONTROL-EVALUACION	23
D) INFORMACION FINANCIERA	30
CAPITULO II.- CONTROL DE GESTION	37
A) ORIGENES Y DESARROLLO	39
B) CONCEPTO Y FUNDAMENTOS	43
C) ELEMENTOS Y DISCIPLINAS DE INTER- ACCION	54
a) Elementos	54
1. Cuadros de Mando	54
2. Diagramas Decisionales	70
3. Evaluación de Factores	75
b) Disciplinas de Interacción	83
1. Sistema de Contabilidad	83
2. Análisis Financiero	86
3. Estadística	89

	Págs.
D) EL SISTEMA DE CONTROL DE GESTION Y EL PROCESO PARA SU IMPLANTACION EN LAS EMPRESAS	91
 CAPITULO III.- INTERRELACION DEL CONTROL DE -- GESTION CON LA ADMINISTRACION FINANCIERA.	101
A) PLAN PRESUPUESTAL	103
B) CONTROL PRESUPUESTAL	115
C) CONTROL FINANCIERO	125
D) TECNICA DE PRESUPUESTACION EN EL CONTROL DE GESTION	135
E) TOMA DE DECISIONES	151
 CAPITULO IV.- LA APLICACION DEL CONTROL DE GESTION	157
 PREAMBULO	159
EJEMPLO No. 1.- EMPRESA COMERCIAL "ABC"	161
EJEMPLO No. 2.- INDUSTRIA "TRANS- FORMACIONES, S.A.".	171
EJEMPLO No. 3.- FABRICA "INSUMOS, S.A.".	184
EJEMPLO No. 4.- EMPRESA MAQUILADORA "LA DESINFORMADA".	197

Págs.

EJEMPLO No. 5.- "INDUSTRIAS PRODUCTIVAS

S.A. DE C.V."

220

- CONCLUSIONES

239

- BIBLIOGRAFIA

243

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

Actualmente existe una gran variedad de textos y publicaciones, ampliamente recomendables, inherentes a la Dirección Empresarial, no obstante de la existencia de cambios radicales que se originan por los aumentos de tamaño y complejidad administrativa en las entidades económicas, a partir de variantes tanto de la situación económica existente, como de la legislación vigente en ese instante.

El diseño e implementación de disciplinas y procedimientos de planeación, así como la elaboración de presupuestos, data de hace bastante tiempo, pero aún se sigue requiriendo de sistemas específicos que contemplen las formas de control y dirección requeridos por las condiciones socio-económicas actuales, así como precisando el desarrollo funcional en general dentro del propio ejercicio presupuestal y de carácter financiero en cada una de las entidades.

El presente trabajo no tiene como finalidad "descubrir nuevas formas de control", sino más bien pretende una labor de divulgación, al promover el sistema de Control de Gestión como aquella disciplina de interacción con las funciones de planeación presupuestal, el propio control y la información, en cuanto a proporcionar apoyo al Administrador Financiero para tomar decisiones adecuadas y oportunas, relativas a la aplica-

ción de recursos en las propias empresas para la consecución de objetivos específicos.

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

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

Posteriormente se precisa el Control de Gestión en cuanto a su conceptualización, conformación, técnicas y procedimientos que componen su metodología característica. Para de ahí partir a referenciar su interacción con respecto a la Planeación Financiera y Presupuestal con respecto a su elaboración, coordinación, aplicación y vigilancia periódica mediante técnicas de control y evaluación de resultados.

De lo anterior, se desprende el desarrollar algunas -

situaciones muy específicas que ejemplifican la aplicación del propio Control de Gestión de acuerdo a las condiciones particulares de empresas diferentes. Y así, finalmente, determinar -- las conclusiones derivadas del desarrollo de los aspectos anteriores.

Sin embargo, partiendo de lo que se había mencionado inicialmente con respecto a la finalidad que se persigue, es -- preciso señalar que al momento en que para algún estudioso de -- las finanzas y del operar de las empresas, mediante la lectura del contenido que a continuación se presenta, obtenga una ayuda de forma tal que permita concientizar la importancia y necesi-- dad de la eficacia y la eficiencia operacional en las empresas de nuestro país, este texto habrá cumplido su propósito.



## CAPITULO I

# LAS FINANZAS Y LAS ETAPAS BASICAS DE LA DIRECCION EMPRESARIAL.

#### A) ADMINISTRACION FINANCIERA:

En la actualidad la economía en general ha contemplado una serie de cambios muy radicales y significativos, los mercados tanto locales como internacionales han crecido considerablemente, los procesos productivos son más complejos y requieren de una conducción administrativa bien estructurada y definida para organizarlos y adecuarlos a las características de la empresa moderna, características que han sido dictadas por los fenómenos económicos de gran repercusión en últimas fechas, como puede ser la inflación, la devaluación, la falta de créditos y financiamientos, modificaciones en el comercio internacional, la crisis nacional, el desempleo, etcétera.

En general, el aumento en el tamaño y complejidad de la economía y su injerencia en las empresas, ha obligado a que exista una división de funciones administrativas, que se vean íntimamente relacionadas con la toma de decisiones.

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

Las Finanzas en este aspecto tienen una relevancia importante en virtud de abocarse a la cuestión de la obtención y

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

Se pueden determinar a su vez dos tipos de objetivos:

a) **Objetivos Generales de las Finanzas:**

- 1.- La obtención adecuada de los recursos bajo las mejores condiciones posibles; las cuales pueden ser tasa de interés, tiempo, forma de pago y garantías que se compromete como condicionamientos a la empresa, costos financieros, costo de capital, costo integral de financiamiento.
- 2.- La correcta aplicación de los recursos para el logro máximo de la efectividad, bajo la necesidad de conocer los verdaderos requerimientos de la empresa (evaluarlos) para no realizar malas inversiones.

b) **Objetivos Específicos de la Finanzas:**

- 1.- Lograr el máximo rendimiento sobre las inversiones -- realizadas
- 2.- Conservar la rentabilidad y capacidad productiva de -

la empresa, así como mantener la continuidad de la --  
misma.

Se destacan los aspectos tales como aplicación adecua  
da de los recursos con que se cuentan o pueden llegarse a con--  
tar, la consideración de los factores internos y externos que -  
en un momento determinado pueden repercutir en la empresa (con-  
sideración de riesgos), y estar en posibilidad de dar respuesta  
a interrogantes específicas: ¿Qué queremos lograr?. y ¿Qué ca-  
mino debemos seguir?.

El marco económico en general engloba una serie de --  
condicionantes que afectan a las empresas desde el exterior ha-  
cia su estructura interna; en concreto, a las operaciones que -  
realizan o en las que se ven involucradas; repercuten directa--  
mente, pero pueden o no originar problemas de acuerdo a la pre-  
visión que se tenga de estas situaciones, al contemplar la im-  
portancia de las posibles contingencias económicas. Así como -  
tomar muy en cuenta el Régimen Fiscal existente, contemplando -  
toda la serie de leyes y reglamentos que inciden en las propias  
empresas, lo que implica buscar nuevas y adecuadas estrategias  
financieras para administrar los recursos que corresponden al -  
Fisco y que ahora podemos utilizar; en suma, la aplicación de -  
una adecuada administración de recursos implica el "positivo",  
desarrollo y continuidad de cualquier entidad económica.

De lo anterior se puede desprender que la Administra-  
ción Financiera constituye la disciplina que se encarga de defi

nir los objetivos a corto y largo plazo en lo concerniente a la obtención y aplicación de recursos,\* (planeación financiera); - conociendo y evaluando las diversas alternativas de acción y -- los diferentes factores tanto internos como externos que pueden influir en el operar de las empresas, para con ello estar en posibilidad de precisar y cuantificar los posibles riesgos financieros que pueden presentarse y afectar a las mencionadas entidades económicas al buscar la obtención y aprovechamiento óptimo de dichos recursos, que invariablemente tenga como objetivo la obtención de utilidad y beneficio económico o productivo.

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

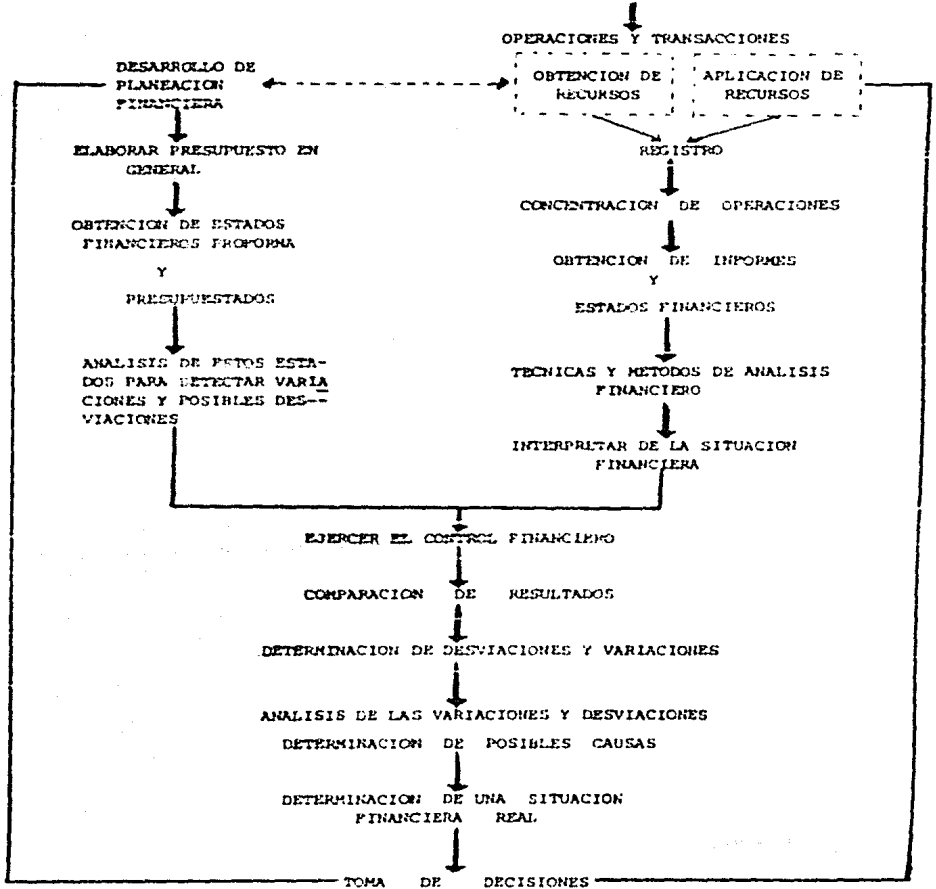
En resumen, lo que el Administrador Financiero pretende es aprovechar adecuadamente los recursos económicos con que cuentan las empresas en un momento determinado y obtenerlos bajo las mejores condiciones posibles.

-----

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

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

"CONJUNTO DE FACTORES ECONOMICOS DE INCIDENCIA".



Se puede destacar, en base a lo anterior, una serie - de cuatro funciones básicas que desarrolla cada Administrador - Financiero, ya sea de manera directa o "vigilando" que las per- sonas encargadas lleven a cabo su labor en forma adecuada:

- 1.- La Planeación Financiera
- 2.- La Obtención de Recursos
- 3.- La Administración de Recursos
- 4.- El Control Financiero

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

En la Obtención de Recursos se consideran las diver- - sas fuentes de inversión y financiamiento existentes, los ins- - trumentos y mecanismos de inversión que proporcionen bajo las - mejores condiciones posibles los recursos financieros que re- - quieren las empresas en un momento determinado.

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

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

Asimismo, el Administrador Financiero debe contemplar las contingencias que de carácter financiero se presentan en las empresas partiendo de la percepción de utilidades; para con ello estar en la posibilidad de evitar o controlar los dos grandes problemas que repercuten en las entidades económicas en este contexto:

a.- Los Problemas de Inversión

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

b.- Los Problemas de Rendimiento

- Insuficiencia de Ventas



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

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

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

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

Pues como lo señala Steven E. Bolten en su libro de -

Administración Financiera, al explicar en forma desglosada la de  
finición expuesta anteriormente:

- a) "En qué se debe invertir".- Implica todas las partidas que figuran en el lado del Activo dentro del Balance General, desde efectivo a corto plazo, hasta los proyectos del cap  
ital a largo plazo.
- b) "Cómo se va a financiar la inversión".- Abarca todas las -  
partidas que aparecen del lado del Pasivo, así como del Ca  
pital Contable dentro del mismo Balance General.
- c) "Cómo se han de combinar la inversión y las políticas de fi  
nanciamiento con el fin de lograr al máximo determinado ob  
jetivo".- Se refiere preponderantemente a que es una deci  
sión que exige la participación del personal en muchas - -  
áreas, desde el sondeo de carácter subjetivo hasta la de  
finición de la identidad de la propia empresa y el estable  
cimiento de métodos objetivos para comunicarse con los --  
accionistas, con el público y con las autoridades guberna  
mentales; y así estar en la posibilidad de abarcar desde  
la supervisión y el control diarios de las operaciones ha  
gta el estudio e implementación de políticas, integrando fi  
nalmente las diversas consideraciones y decisiones de un -  
todo unificado y coherente.

Por lo anterior, se puede apreciar que para tomar de  
cisiones adecuadas se requiere del conocimiento de la organiza  
ción, del operar de la propia entidad económica y del contexto

externo que lo rodea como medio ambiente con influencia directa o indirectamente en su operar; y por tal motivo, la función que puede auxiliar en el desarrollo de dichas actividades básicamente sería la Planeación, que dentro de las Finanzas reviste un papel altamente significativo.

## B) PLANEACION

Sin lugar a dudas la planeación recibe una función im-  
portante dentro del operar de las empresas, pues constituye la  
fijación de cursos concretos de acción a partir de una etapa --  
previa de recolección de información; fijación y determinación  
de objetivos, de manera clara y precisa, la investigación de --  
factores y coordinación de los distintos medios que permitan al-  
canzar los objetivos previstos.

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

A su vez se encuentra regida por una serie de "Princi-  
pios", entre los que se pueden citar los que señala el profesor  
Agustín Reyes Fonce: (1)

- a.- Precisión.- Los planes no deben hacerse con afirmaciones  
vagas, sino con la mayor exactitud posible, -  
porque van a regir acciones concretas.
- b.- Flexibilidad.- Todo plan debe dejar margen para los cam-  
bios que surjan en éste, y en razón de la

---

(1) Tomados de Orígenes y Perspectivas de la Administración de  
Ríos y Paniagua. Ed. Trillas.

parte imprevisible (más comúnmente en la actualidad, a consecuencia de los cambios tan radicales a nivel nacional como internacional dentro del contexto general de la economía y la política).

c.- **Unidad.**- Los planes deben ser de tal naturaleza que pueda decirse que exista uno solo para cada función, y todos los que se aplican dentro de las empresas deben de estar de tal manera coordinados e integrados para que a su vez exista un solo plan general dentro de dichas entidades económicas.

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

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

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

Por lo cual se puede apreciar que un apoyo muy importante lo brindan los Presupuestos al considerarse una de las -- formas de planeación por excelencia.

Los pronósticos o planes son necesarios en todas las operaciones de la empresa; el departamento de personal debe tener una buena idea de la escala de operaciones futuras si ha de planear actividades de contratación y de adiestramiento en forma adecuada; el departamento de producción debe estar seguro de la capacidad productiva disponible para satisfacer la demanda - proyectada de los productos; el área de finanzas debe estar segura de que existen fondos disponibles para satisfacer los requerimientos financieros de la empresa. Por ejemplo, el empleo de métodos tales como porcentajes de ventas, de regresión, pronósticos a corto y largo plazo de requerimientos financieros, - etcétera, permiten que se evalúen las alternativas de acción de una manera precisa y objetiva, en donde preponderantemente se - busca que la toma de decisiones sean las más viables e idóneas según los requerimientos propios de la organización o empresa - de que se trate.

Además de la Planeación a largo plazo el administrador financiero tiene la oportunidad de elaborar, desarrollar y promover planes a corto plazo de una manera más exacta, pues -- aún considerando un grado de incertidumbre específico, dichos planes pueden ser eslabonados de manera que se conformen en un programa sistemático y coherente que tenga como finalidad hacer proyecciones a largo plazo pero asegurando que los fondos econó

micos estarán disponibles y puedan satisfacer los requerimientos periódicos y demás necesidades del operar cotidiano de la empresa, es decir, tanto a corto como a largo plazo.

Existen ciertos elementos o criterios comunes, y frecuentemente en conflicto, involucrados en la determinación de los métodos para financiar los activos, puesto que la situación de cada compañía es diferente, la ponderación que se le da a cada uno de estos elementos al tomar las decisiones varía de acuerdo con las condiciones que prevalezcan en la economía, en la industria en general, y en la compañía de manera particular. Sin embargo, la libertad que tiene la administración de cualquier tipo para ajustar la mezcla de pasivo y de capital de acuerdo con estos criterios se ve restringida por la disponibilidad de diversos tipos de fondos y fuentes de financiamiento que se busquen. Por lo tanto, los planes que el Administrador Financiero desarrolle frecuentemente deben implicar el equilibrar los objetivos previamente fijados con las condiciones impuestas por el contexto externo y por los propios instrumentos y proveedores de fondos y formas de financiamiento.

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

El planear obliga a los jefes de todos y cada uno de

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

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

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

Se puede hablar de planes concernientes a la expansión de la planta productiva, al reemplazo de la maquinaria y -



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

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

### C) BINOMIO CONTROL - EVALUACION

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

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

Se deben de advertir aspectos tales como la existencia de "estándares" que permitan calificar los resultados y evaluarlos, puesto que para controlar se requiere comparar, y para ello se necesitan de parámetros o bases de comparación; además es con veniente determinar que se requiere de un control en los casos - en que el trabajo o función lo requiera, es decir, cuando se im- plante un control, los gastos y costos inherentes no deben supe-

rar al beneficio esperado por la labor o función desarrollada; - además se debe contemplar que el control es mucho más eficaz y - rápido cuando se concentran los casos en que no se logró lo previsto, más que en los resultados que se obtuvieron como se había planeado.

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

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

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

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

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

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

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

que se delimitaron en la planeación y se mantienen vigilados por el control.

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

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

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

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

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

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

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

Se puede apreciar, por lo tanto, que el Binomio Control-Evaluación requiere de una atención muy especial, pues a partir de éste se está en la posibilidad de realizar comparaciones tanto cualitativas como cuantitativas entre lo planeado y lo efectivamente realizado, incluyendo en ello, una serie de datos tanto financieros como no financieros. Dicha información resultante propicia que las tomas de decisión sean más objetivas y precisas bajo lineamientos que enmarcan un criterio acorde con

el proceso dinámico en el que se desarrolla cualquier entidad -- económica.

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

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

Se habla de cifras, pero no desde el punto de vista de simples valores absolutos, sino de valores resultantes de comparaciones, índices, porcentajes, niveles, etcétera; es decir, to-

das aquellas formas que permitan adecuar las decisiones a las ca racterísticas y el propio evolucionar de las entidades tratadas.

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

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



#### D) INFORMACION FINANCIERA

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

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

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

Cabe destacar aquí, que no obstante de que se requie- re contemplar una serie de situaciones y fenómenos económicos - para tomar decisiones empresariales, se debe tener muy en cuen- ta que el número de datos a emplear deba de estar regulado a -- partir de su grado de "importancia", es decir, que dichos datos cumplan con ciertas características tales como lo señalan las - Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en lo relativo a la obtención de Evidencia Suficiente y Competente al poder consti- tuir una volumen de datos lo más reducido que sea posible y que simultáneamente contengan un alto grado de información de carác- ter "significativo", pues lógicamente si se logra obtener una - adecuada información la Toma de Decisiones correspondiente, con- tendrá un amplio grado de confiabilidad.

Lo anterior se puede apoyar y reafirmar si se cuenta con las herramientas administrativas precisas (incluyendo a la

Administración Financiera), conociendo a la organización empresarial de una manera amplia, contando con una visión objetiva, que cubra las características de ser amplia y flexible, conjuntamente con un criterio de carácter similar, y de ser posible, aunado a lo anterior contar con una experiencia profesional que -- permita reafirmar la objetividad y confiabilidad de las decisiones en cuanto a su efectividad y conveniencia para ser llevadas a la práctica.

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

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

De aquí se puede apreciar que la propia Información Financiera es aquella fase del Proceso Contable que se encarga

de comunicar los resultados obtenidos como consecuencia de las transacciones y operaciones realizadas por una entidad económica, pues la información financiera dentro de su elaboración y conformación obliga a tomar en cuenta además de su contenido, - el cubrir ciertas reglas de comunicación que garantizan la - - Transmisión del mensaje que conllevan reglas tales como su adecuación, confiabilidad y oportunidad al momento de su presentación.

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

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

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

- a) Carta Introdutoria
- b) Estados Financieros Básicos

- c) Relaciones Analíticas de los Estados Financieros
- d) Reporte de Evaluación
- e) Opinión Profesional  
y de ser necesario
- f) RECOMENDACIONES

De todo lo anterior se puede afirmar que gran parte -- de las fallas empresariales que pueden crear un estado de imposi**bi**lidad de continuar (quiebra) y en general el fracaso de cual**qu**ier negocio, se debe, entre otras cosas, a la carencia de sis**te**mas operacionales e informativos adecuados, entendiéndose por ello el que sean eficaces, oportunos, fehacientes y accesibles.

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

Por ello se requiere, como se mencionó en párrafos an**te**riores, de una interpretación precisa de dicha información, - pues la claridad, objetividad y presentación concisa de dichos informes permite a los encargados de decidir y dirigir el estar desarrollando estas funciones de forma eficaz y oportuna, cuidan**do** la continuidad en el evolucionar de la empresa, apoyándose en los programas establecidos dentro de la planeación, y de ser necesario, aplicar las medidas de carácter correctivo como resul**ta**do

tado de la evaluación proveniente de "comparar" las funciones, - operaciones y actividades realizadas por la propia entidad, con respecto a los planes, políticas, presupuestos y programas estblecidos.

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

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

## CAPÍTULO II

### CONTROL DE GESTION

## A) ORIGENES Y DESARROLLO

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

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

Lo anterior permitió que se aportaran nuevas posibilidades para el establecimiento de sistemas y desarrollo de la -- función control. Básicamente la Administración Pública Norteamericana enfocó las funciones de Administración-Control a la -- implantación de un Sistema Plan-Programa-Presupuesto (Planning-Programing Budgeting System), el cual se aboca principalmente



a ayudar en la determinación precisa de objetivos, a la identificación de alternativas y cursos de acción para el logro de dichos objetivos, y a medir la conveniencia y utilidad de estas alternativas en cuanto a la satisfacción de los requerimientos de la entidad que lo aplica (logro de objetivos y alcance de metas). Sin embargo, aunque este sistema se ha concebido principalmente como un proceso decisonal para organismos con fines no lucrativos, como el sector salud y de la educación mantiene una metodología que puede catalogarse como válida para cualquier empresa de tipo mercantil o industrial, a partir de abocarse a los aspectos de mayor significancia dentro del operar de una entidad, las funciones de previsión planeación y control, estando en la posibilidad de aplicarles tanto administrativa como financieramente.

Su origen se localiza en algunos trabajos de David -- Novick y Charles Hitch, dentro de la RAND Corporation, pero se ve ampliamente impulsado, como ya se señaló anteriormente, por el Estado Norteamericano, específicamente por el Departamento -- de Defensa en 1961, mediante la promoción realizada por Robert Mc.Namara, que anteriormente ya había ocupado los puestos de en cargo de la planificación global y Director Gerente de la Cía. FORD. (1)

-----

(1) Tomado del Libro: .El Control Integrado de Gestión de -- Blanco Illescas.

Mientras, en Europa se comienza un enfoque muy diferente, pues se le coloca en una situación decadente, y es a partir de los cincuentas cuando las empresas europeas se ven en la necesidad de concebir un control de recursos, y manejo de factores - ligados a planes a mediano y largo plazo, partiendo de la idea - de los costos y de la premisa de que lo primero es producir, para que ya en 1960 se conciban los Controles Sistematizados.

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

El Control de Gestión se basa en una concepción "Sistemática", a partir de tener una evolución desarrollada y apoyada en base a la Teoría General de los Sistemas, pues como lo señalan los autores que se han encargado de analizar el Control - de Gestión a últimas fechas, como Pozo Navarro, Blanco Illescas y Willson entre otros, coinciden en afirmar que esta nueva tendencia en la Administración General es algo más que una modificación radical y absoluta de los procedimientos administrativos y contables tradicionales, al contemplarlos como el conjunto de

**Control.-** La acción de mantener una "vigilancia" metódica y periódica del evolucionar de una función y/o actividad en particular.

**Gestión.-** La realización de objetivos establecidos mediante la combinación lo más eficientemente posible de los diferentes recursos financieros, técnicos y humanos dentro del marco -- de una estructura organizacional claramente definida.

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

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

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

Mientras, en Europa se comienza un enfoque muy diferente, pues se le coloca en una situación decadente, y es a partir de los cincuentas cuando las empresas europeas se ven en la necesidad de concebir un control de recursos, y manejo de factores - ligados a planes a mediano y largo plazo, partiendo de la idea - de los costos y de la premisa de que lo primero es producir, para que ya en 1960 se conciban los Controles Sistemizados.

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

El Control de Gestión se basa en una concepción "Sistemática", a partir de tener una evolución desarrollada y apoyada en base a la Teoría General de los Sistemas, pues como lo señalan los autores que se han encargado de analizar el Control - de Gestión a últimas fechas, como Pozo Navarro, Blanco Illescas y Willson entre otros, coinciden en afirmar que esta nueva tendencia en la Administración General es algo más que una modificación radical y absoluta de los procedimientos administrativos y contables tradicionales, al contemplarlos como el conjunto de

"elementos de un sistema", con una estructura bien definida, y a partir de ello, estar en la posibilidad de determinar modelos y parámetros que puedan ser de utilidad para controlar y reconstruir los fenómenos de la realidad, para a su vez promover la rentabilidad y continuidad operacional de las empresas. (2)

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

Por ello, el Control de Gestión, como disciplina específica, cuenta con una serie de bases y soportes básicos, considerando un conjunto de herramientas, elementos, técnicas y procedimientos particulares y muy propios de su naturaleza que conforman un sistema específico, el Sistema del Control de Gestión.

-----

(2) Del Libro "Control Integrado de Gestión". B. Illescas.

## B) CONCEPTO Y FUNDAMENTOS

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

El Profesor de Harvard, R. Anthony, lo define como "el proceso por el cual los principales responsables operacionales -- se aseguran que los recursos necesarios son obtenidos y utilizados con eficacia y eficiencia para alcanzar los objetivos a corto plazo que se fijó la organización en el marco de su estrategia a largo plazo"; entendiéndo por eficacia "el hecho de alcanzar una meta o lograr un fin", y por eficiencia "el emplear los recursos al menor costo posible"<sup>(1)</sup>.

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

-----  
(1) Tomada de los Apuntes s/Control de Gestión: "Introducción al Estudio de Control de Gestión". de Michel Fiol.

**Control.-** La acción de mantener una "vigilancia" metódica y periódica del evolucionar de una función y/o actividad en particular.

**Gestión.-** La realización de objetivos establecidos mediante la combinación lo más eficientemente posible de los diferentes recursos financieros, técnicos y humanos dentro del marco -- de una estructura organizacional claramente definida.

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

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

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

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

Por ello, tanto la Dirección como la Ejecución advierten la necesidad de la implantación de un Sistema de Control, -- y en este caso, al abocarnos a entidades económicas el Sistema -- por adoptar puede ser el Control de Gestión.

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

Para los responsables operacionales permite disponer -- de un conjunto de instrumentos para prever y medir sus resulta-- dos, adoptando rápidamente medidas correctivas si dichos resultados se apartan demasiado de las normas preestablecidas, y el promover la toma de decisiones más adecuada en cuanto a la utiliza--



ción de recursos autocontrolando el desarrollo de sus propias -- actividades; J. L. Ardon y H. Jordan en su libro: "Le Controleur de Gestión" determinan una serie de "metas" específicas para el Control de Gestión. (1)

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

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

Blanco Illescas destaca siete características básicas en un Sistema de Control de Gestión:

-----

(1) De los apuntes s/Control de Gestión de Michel Fiol

**Totalidad:** No se contemplan aspectos parciales, sino el conjunto.

**Equilibrio:** Cada aspecto tiene su propia relevancia, sin dejar que la formación técnica, u operativa del responsable o directivo deforme la realidad dando más importancia al factor que el 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 los objetivos - y se atiende básicamente al centro de los problemas.

**Integración:**

Los diversos factores se contemplan dentro de la estructura de la empresa para ver -- las repercusiones de cada problema en el interior de ésta como un todo.

**Creatividad:**

La continua búsqueda de índices significativos y estándares para conocer mejor la realidad de la empresa y encaminarla más -- certeramente hacia sus objetivos.

Impulsos a

la acción: Debe alertar a los directivos para la toma de decisiones adecuadas, sobre los aspectos negativos de las realizaciones e impulsar las acciones correctivas necesarias de manera precisa.

De lo anterior se puede apreciar que el Control de -- Gestión tiende preponderantemente a tratar todos los componen-- tes integrantes y funciones operacionales de una organización, ligándolos íntimamente a los aspectos de promoción de eficacia y eficiencia, así como a la toma de decisiones dentro de esta -- misma. Por tal motivo, abocándonos a la cuestión empresarial -- el Control de Gestión permite desarrollar lo anterior para cada una de las áreas funcionales que la componen, buscando el -- que logre un operar armónico, al contemplar a la propia empresa como un todo que guarde un objetivo específico.

Se habló de promoción de eficacia y eficiencia y aquí se aplicaría tanto para el alcance de metas como para el mejor aprovechamiento de los recursos con que cuenta dicha empresa en un momento determinado, y en general procurar el "buen" desarrollo operacional y económico-financiero de la entidad.

El Control de Gestión constituye un proceso total e -- integrado que abarca todos los aspectos financieros y operati-- vos de la entidad, proporcionando información básicamente gráfi-- ca y numérica, que tiene por objetivo hacer más eficaz la toma

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

Asimismo el Control de Gestión pretende proporcionar al nivel directivo la oportunidad de tomar decisiones predictivas y no correctivas, al disponer de un instrumento de control global, estructurado de tal manera que desarrolle la función de retroalimentación de información financiera real y presupuestada para así facilitar la dirección de la empresa, constituyendo por ello un instrumento de regulación integral de la actividad de las entidades económicas, siguiendo una secuencia coordinada y previamente definida. Esto parte del hecho de estar compuesto de un grupo de subsistemas de control, aplicados a las denominadas "áreas críticas".<sup>(1)</sup>, las cuales comprenden todo - -

-----  
(1) Tema que se tratará en el siguiente inciso, dentro de lo relativo a Cuadros de Mando.

aquello que integra la empresa con un carácter intangible, pero que igual que los activos de tipo tangible requieren de una vigilancia periódica y precisa, para de ahí establecer una serie - de indicadores clave (aspectos específicos de análisis) que los integren con la finalidad de evaluarlos en base al establecimiento de ratios y estándares.

A continuación se presenta una figura que ejemplifica lo anterior.

## FACTORES CRITICOS DE UN NEGOCIO

ACTIVOS  
TANGIBLES

ÁREAS CRÍTICAS INTANGIBLES	INDICADORES CLAVE	RATIOS	STANDARDS
1 SITUACIÓN FINANCIERA	REVENUES BRUTOS GASTOS FINANCIEROS REVENUE COSTO DE LOS DEUDAOS INDEBENDENCIA ROTACION DE DEUDA		
2 POSICION COMERCIAL	VENTAS POR PRODUCTOS CANALES DE DISTRIBUCION CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES PARTICIPACION EN EL MERCADO		
3 PRODUCCION	CUMPLIMIENTO PRODUCTOS INNOVACION		
4 PRODUCTIVIDAD	TÉCNICA EFICIENCIA EN TIEMPO INDEBENDENCIA ECONOMIA COSTES		
5 PERSONAL	ESTRUCTURA DEL PERSONAL CALIDAD SOCIAL Y PROFESIONAL INNOVACION Y DESARROLLO SALARIOS	BÚSCUEGA DE LAS RELACIONES DÍNDICES MÁS SIGNIFICATIVOS	FIJACION DE NIVELES DIFERENCIADOS EN VISTAS A: SITUACION HISTORICA DE LA EMPRESA CIRCUNSTANCIAS PREVIAS NIVELES DEL SECTOR
6 SERVICIO A CLIENTES	JUICIO DE LA CLIENTELA CALIDAD DE LOS PRODUCTOS DEBENTOS ESPECIALES POSIBILIDADES		
7 RELACIONES CON LA COMUNIDAD	ACTIVO DE LA ADMINISTRACION PUBLICA IMAGEN DE LA EMPRESA PARTICIPACION EN ACTIVIDADES DE LA COMUNIDAD		

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

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

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

De lo anterior se puede resumir que el Control de Ges-tión realiza una labor de promoción tanto de la eficiencia como de la eficacia en cuanto al desarrollo operacional y económico - financiero de las empresas, buscando obtener una adecuada y oportuna toma de decisiones mediante la vigilancia periódica, objetiva y sistemática del evolucionar de dichas empresas, a la vez de

que actúa como área de consultoría y apoyo dentro de la estructura de la organización, para los niveles directivos.



C) ELEMENTOS Y DISCIPLINAS DE INTERACCION

a) ELEMENTOS

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

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

- 1) CUADROS DE MANDO
- 2) DIAGRAMAS DECISIONALES
- 3) EVALUACION DE FACTORES

1.- CUADROS DE MANDO:

Los Cuadros de Mando, también conocidos como Tableros de Control, constituyen un instrumento de información periódica del Control de Gestión, a partir del principio de "control por

excepción", ya que se abocan a tratar los aspectos más relevantes de cada una de las áreas básicas que conforman la entidad, con la finalidad de determinar las actividades u operaciones -- que puedan implicar variaciones o desviaciones con relación a -- lo planeado, y de ahí poder determinar sus causas, líneas directas de responsabilidad y la adopción de las medidas adecuadas -- de corrección en cuanto a las "señales rápidas de alerta" que -- se plasmaron para conformar dichos cuadros; estas señales no -- son más que índices determinados por ratios o razones numéricas, ya sean financieras o de carácter administrativo, que permitan evaluar el desarrollo de cada uno de los aspectos que conforman las áreas integrantes de cada entidad económica.

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

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

La evaluación se realiza a través de "Indicadores", -- denominación asignada a la relación o comparación que posterior

mente se realiza entre los rubros de los Informes Generales y - Estados Financieros que tengan una vinculación directa y precisa sobre los factores clave que se estén analizando; se emplean índices y razones, las cuales a su vez pueden ser comparadas -- y/o graficadas para que continuando con la evaluación se logren informes concretos y objetivos sobre si efectivamente los resultados obtenidos cumplen con lo planeado y lo programado. En la figura siguiente (Página 53 ), se muestra un ejemplo del Cuadro de Mando.

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

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

AREA CRITICA NUM 1 SITUACION ECONOMICO-FINANCIERA

ASPECTO CLAVE	INDICADORES	RATIOS
1.1 ESTRUCTURA FINANCIERA	Independencia financiera	Patrimonio propio / Pasivo total
	Estructura Financiera a largo plazo	Capital permanente / Activo no monetizable a corto
	Estructura Financiera a corto plazo	Activo circulante / Deudas a corto plazo
	Grado de monetizabilidad	Activo monetizable a corto / Activo total
	Solvapacidad	(Efectivo + Productos + otros recursos) / Gastos a corto plazo
	Liquidez	(Activo disponible + monetizable) / Deudas a corto plazo
	Credito de proveedores (en días)	Credito por + efectos a pagar) / 90 (Compras en 90 días)
1.2 ROTACION	De inventarios	Ventas totales / Activo total inventario
	Del rubro activo	Ventas totales / Pasivo propio
	De capitales permanentes	Ventas totales / (Pasivo propio + deudas largo plazo)
	De efectivo	Ventas totales / Efectivo
1.3 RENTABILIDAD	Rentabilidad de los inventarios (R.S.I.)	Beneficio neto / Activo total inventario
	Rentabilidad de los capitales propios	Beneficio neto / Pasivo propio
	Rentabilidad de los capitales permanentes	(Beneficio neto + intereses de préstamos) / (Pasivo propio + deudas largo plazo)
	Rentabilidad de la explotación	Resultados de la explotación (Pasivo propio + deudas largo plazo)
1.4 RENDIMIENTO	Rendimiento sobre los recursos	Beneficio neto / Ventas totales
	Múltiplo beneficio (Price-Earnings ratio)	Costos de beneficio / Beneficio neto

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

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

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

Los segundos se abocan a los aspectos con un carácter más administrativo y funcional a partir de informes sobre el operar de cada área, y evaluando los calificativos de eficiencia y eficacia dentro de cada uno de ellos.

Sin embargo, los cuadros de mando, en general, deben elaborarse partiendo de la Dirección General y apoyándose en el principio Piramidal de la estructura organizacional de las empresas, no obstante de que cada área se debe encargar de conformar y aplicar sus correspondientes Tableros de Control, cuidando de que lleven un seguimiento lógico y coherente con respecto a las características y objetivos generales de la propia empresa, de tal manera que puedan ser integrados en un conjunto de tableros para la elaboración de un solo informe a los altos niveles directivos y administrativos.

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

Asimismo se deben considerar de una manera cuidadosa todos y cada uno de los centros básicos de responsabilidad, para que en determinado momento se puedan detectar los informes omitidos. Deben abocarse a datos cuantificables tanto en valor (según contabilidad), como en volumen (según informes de cada sección operacional); la información tratada en estos cuadros requiere del respaldo de cada uno de los responsables de las áreas que la proporcionen, para con ello poder precisar la naturaleza, origen, periodicidad, forma de elaboración, fechas de disponibilidad y grados de responsabilidad inherentes en cada uno de los Cuadros de Mando diseñados y aplicados.

Sin embargo, cabe señalar que en caso de que los datos que se requieran para elaborar cierto tablero de control, por determinada causa, no se encuentren "disponibles" oportunamente, implica la necesidad de preveer algunos mecanismos de "es

timación" de cifras y datos, con la finalidad de brindar una información más completa y a tiempo; pero dichos datos deben "es-timarse" sobre bases bastante confiables y precisas, y comparar se posteriormente con las informaciones reales para realizar -- los ajustes correspondientes, y así mantener la continuidad del sistema y de la función Control-Evaluación.

Como se puede apreciar, resulta conveniente preparar una serie de tabuladores y gráficas para presentar a los nive-- les directivos la información contenida en los cuadros de man-- do, donde quedan reflejados numéricamente y en forma explícita todos los datos en sus valores de previsión, realización, posi- bles desviaciones y repercusiones específicas de éstas, dentro de un período en particular. No obstante de que a los niveles directivos les puede interesar más los resultados de dichos pe- ríodos, a los informes obtenidos en un corto plazo. Estas "for- mas de presentación" con apoyo de hojas informativas (notas y - aclaraciones anexas), logran que el responsable de la toma de - decisiones se interese más por los mencionados informes, en -- virtud de que el conocer y estar al tanto del desarrollo y con- tinuidad de las áreas y aspectos clave del operar de la entidad, permiten que las decisiones tomadas se determinan a partir de - una base sólida y precisa sin la necesidad de realizar suposi- ciones, sino presupuestos objetivos, a la vez de que estas deci- siones ofrecerán resultados rentables y convenientes a los inte- reses de la propia empresa en general.

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

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

RENDIMIENTO Y RESULTADOS

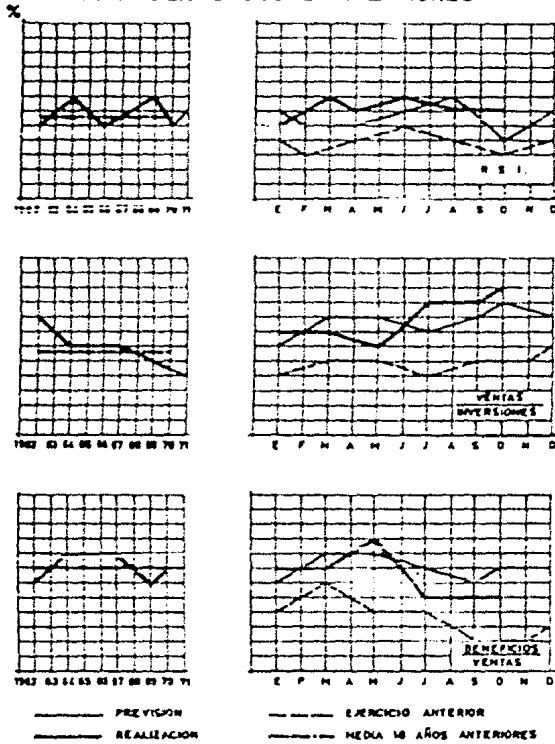
Fuente: "Control Integrado de Gestión"; de Blanco Illescas; México, 1986.



EMPRESA:		CUADRO DE MANDO I			Rendimiento y resultados Período (En miles de \$)				
PERÍODO				DESVIACIONES		PREVISION EJERCICIO			
	Presup.	Realizad.	Diferencia Anterior	R/P	R/E.A.	Presal	Actual	A/I	
Ingresos (Activo total)									
Ventas									
Gastos									
Resultados									
Rotación de los inventarios									
Margen sobre ventas									
Rentabilidad sobre inversión									

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

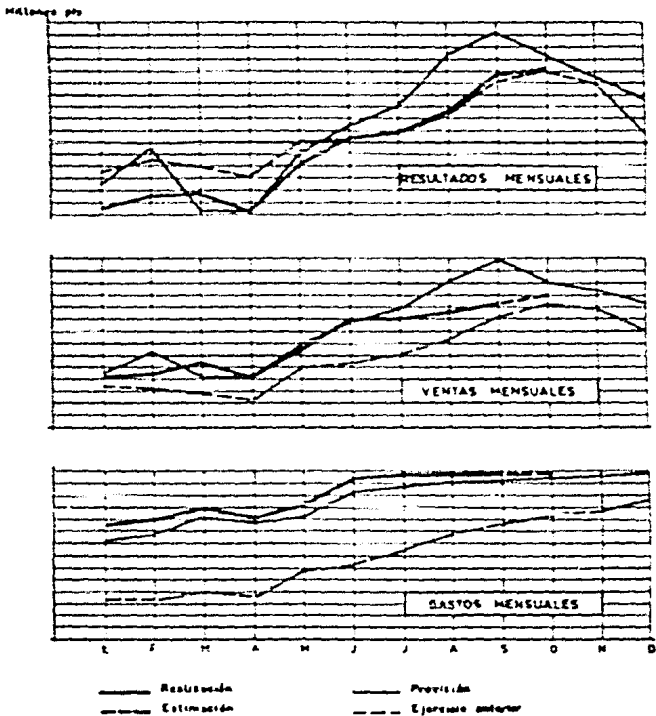
RENTABILIDAD SOBRE INVERSIONES



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

# CUADRO DE MANDO                      MES :

## RESULTADOS DE LA EXPLOTACION



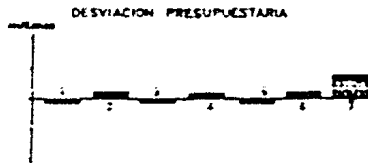
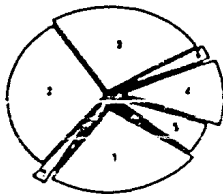
Fuente: "Control Integrado de Gestión", de Blanco Illescas, - México, 1986.

Asimismo, tanto gráficas como tabuladores resultan - ser dos de las formas más tradicionales de presentación de in-- formación, por lo que a partir de las características y necesi-- dades propias de cada entidad se pueden elaborar otros modelos y diseños que logren los mismos resultados, y es aquí donde los encargados de brindar información a los niveles directivos pue-- den desarrollar una amplia gama de alternativas, y a la vez de-- mostrar su creatividad y eficiencia como informadores.

Para ello se podrían citar los siguientes ejemplos:

### DISTRIBUCION MENSUAL DE GASTOS POR CONCEPTOS

MES



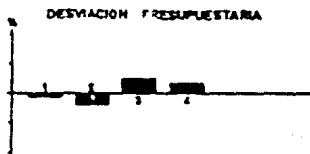
	%	MIL. pts		%	MIL. pts
1- PERSONAL	---	---	5- INTER. Y GASTOS BANCARIOS	---	---
2- SERV. PRESTADOS POR TER.	---	---	6- PRIMAS DE SEGUROS	---	---
3- MATERIALES Y PROG. CONSUM.	---	---	7- VARIOS	---	---
4- AMORTIZACIONES	---	---			

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

Maqueta tipo para alta dirección

DISTRIBUCION MENSUAL DE VENTAS POR CONCEPTOS

MES

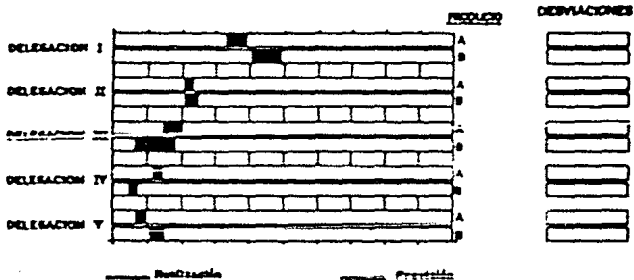


- 1- PRODUCTO A
- 2- PRODUCTO B
- 3- PRODUCTO C
- 4- INGRESOS AFÍNICOS
- TOTAL DE VENTAS

%	Millones pts
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____

VENTAS POR DELEGACIONES

ACUMULADO \_\_\_\_ / \_\_\_\_



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

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

A continuación se citan algunos ejemplos de Razones -- Financieras que pueden emplearse como apoyo al análisis del ROI:

- 1.- CAPITAL DE TRABAJO = ACTIVO CIRCULANTE - PASIVO CIRCULANTE
- 2.- CAPACIDAD DE PAGO = ACTIVO CIRCULANTE / PASIVO CIRCULANTE
- 3.- PRUEBA SEVERA O DEL ACIDO =  $\frac{\text{ACTIVO CIRCULANTE}-\text{INVENTARIOS}}{\text{PASIVO CIRCULANTE}}$
- 4.- MARGEN DE SEGURIDAD = CAPITAL DE TRABAJO / PASIVO CIRCULANTE.

TE.

- 5.- ROTACION DE CUENTAS POR COBRAR =  $\frac{\text{VENTAS NETAS A CREDITO}}{\text{PROMEDIO DE SALDOS DE CUENTAS POR COBRAR.}}$
- 6.- PERIODO DE RECUPERACION DE LA CARTERA =  $\frac{\text{DIAS NATURALES DEL PERIODO}}{\text{INDICE DE ROTACION DE CUENTAS POR COBRAR.}}$
- 7.- ROTACION DE INVENTARIOS =  $\frac{\text{COSTO DE VENTAS}}{\text{PROMEDIO DE INVENTARIOS.}}$
- 8.- GRADO DE PARTICIPACION DEL CAPITAL AJENO =  $\frac{\text{PASIVO TOTAL}}{\text{ACTIVO TOTAL}}$
- 9.- GRADO DE PARTICIPACION DEL CAPITAL PROPIO =  $\frac{\text{CAPITAL CONTABLE}}{\text{ACTIVO TOTAL}}$
- 10.- APALANCAMIENTO FINANCIERO =  $\frac{\text{PASIVO TOTAL}}{\text{CAPITAL CONTABLE}}$
- 11.- VALOR CONTABLE DE LAS ACCIONES =  $\frac{\text{CAPITAL CONTABLE}}{\text{NUMERO DE ACCIONES}}$
- 12.- PRODUCTIVIDAD DE LA INVERSION =  $\frac{\text{VENTAS NETAS}}{\text{ACTIVO TOTAL}}$
- 13.- PRODUCTIVIDAD DE LA PLANTA =  $\frac{\text{VENTAS NETAS}}{\text{ACTIVO FIJO}}$

$$14.- \text{ RENTABILIDAD DEL CAPITAL} = \frac{\text{UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS} \\ \text{E INTERESES}}{\text{CAPITAL CONTABLE.}}$$

Posteriormente (en el Capítulo III) al hablar de Control Financiero se ampliará lo relativo a dichas razones al precisar brevemente lo que indican los índices que proporcionen.



## 2.- LOS DIAGRAMAS DECISIONALES

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

Blanco Illescas nos hace mención a las finalidades básicas que comprende la implantación de un diagrama decisional:

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

Cabe aclarar que estos diagramas decisionales no pretenden sustituir a los organigramas tradicionales, análisis de

puestos y demás procedimientos administrativos que permiten man tener un control sobre la estructura organizacional de la empre sa y su desarrollo funcional, por el contrario lo que busca es- aumentar el grado de eficacia que corresponda a los aspectos an teriormente citados, a través de la promoción de nuevos procedi- mientos que impliquen la objetividad y claridad en la "presenta ción" del evolucionar de la empresa, de la conformación y orga- nización de la misma.

Se podrían destacar como pasos básicos para la implan tación de los diagramas decisionales los siguientes:

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

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

- 5.- En cada recuadro de la cuadrícula constituida por la intersección de columnas y filas se asigna alguno de dichos símbolos.
- 6.- Los símbolos deberán ser asignados de acuerdo a las características de la función por desarrollar y a la autoridad del responsable.
- 7.- Se debe emplear como punto de partida para la asignación de símbolos el determinar en forma precisa si la persona mencionada según el puesto que ocupa, se encarga de realizar el trabajo, de dirigirlo, supervisarlo, interviene de una u otra forma en su desarrollo o simplemente no tiene nada que ver con ella.
- 8.- Si se presenta esta última situación, de no tener alguna relación la persona mencionada con la actividad, el recuadro se dejará preferentemente en blanco.
- 9.- Para la asignación de simbología, en cuanto a la ejecución del trabajo se debe precisar quienes son los responsables de dicha ejecución y quienes se encargan de una función de apoyo.
- 10.- El resto de la simbología constituye un "Espectro de Interacción", que muestra el grado de participación del personal en cada una de las tareas básicas o funciones clave de la empresa (de una participación máxima a una mínima).

- 11.- Las dimensiones de la matriz estarán dadas según las características y funciones propias de cada empresa, pudiéndose dar a nivel de grupo de divisiones principales, por departamento o en general, viendo a la empresa en su conjunto.
- 12.- Dicho tamaño de la matriz debe llevar lógica y coherencia a partir de las secciones o puestos designados en el diagrama y que correspondan a los responsables inmediatos de cada tarea.
- 13.- Asimismo la simbología empleada debe responder preferentemente a las relaciones internas y reales de la propia empresa.
- 14.- Se requiere ver a la organización como un todo y no como un conjunto de elementos separados sin interacción alguna.
- 15.- Ya completada e implantada la matriz debe ser revisada por los jefes de departamento y aprobada por los niveles directivos para constatar que efectivamente cubra los puntos anteriores.
- 16.- Su empleo no lleva una periodicidad establecida, pues permite mantenerla como una "base" de control operacional por un tiempo indeterminado salvo variaciones significativas.
- 17.- Por el contrario, debe ser revisada con cierta frecuencia para mantener la objetividad de su contenido, por lo cual en caso de presentarse variaciones o modificaciones estructurales o de operación, se requiere que contenga un carác-

ter de flexibilidad, para hacer las correcciones pertinentes.

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

A continuación se presenta un ejemplo de Diagrama Decisional.

UNIDADES		ALTA DIRECCIÓN					
		DIRECCIÓN X		DIRECCIÓN Y		DIRECCIÓN W	
PRODUCCIÓN	PRODUCTO A	A		C	C	E	E
	PRODUCTO B		E				
	PRODUCTO C	D		S		E	
VENTAS	VENTAS		S				
	REVENIDOS DE VENTAS	A		N		E	
	REVENIDOS DE SERVICIOS		E			E	
INVESTIGACIONES Y DESARROLLO	ESTRUCTURAS	A				E	
	ENCUESTAS		N		E		
	ESTUDIOS	F	C		C		
OPERACIONES Y MANTENIMIENTO	COMPRAS	S					
	RECEPCIÓN	A					

DIVISION X2		
SECCION DE LOPES	JEFE DEPARTAM. A Sr. Sanchez	JEFE DEPARTAM. B Sr. Garcia

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

### 3.- EVALUACION DE FACTORES:

Dentro de cualquier entidad económica existen aspectos que deben tomarse muy en cuenta para mantener la continuidad de la misma, aspectos que pueden surgir tanto adentro como afuera de la propia empresa. Se hace necesario por ello hacer una división entre éstos y clasificarlos como factores Internos y Factores Externos, de injerencia en el operar de la empresa.

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

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

- 9.- El control interno
- 10.- El sistema de contabilidad empleado.

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

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

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

Por otra parte no únicamente la empresa Toma Decisiones a partir de lo que ocurre en su interior, por el contrario, debe estar al tanto de lo que ocurre en el exterior y en gene--

ral con todos aquellos fenómenos y aspectos que de manera directa o indirecta afectan su actividad y desarrollo operacional, - así como su evolucionar económico - financiero; es decir los -- Factores Externos.

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

- a) ¿Cómo actúa la inflación?
- b) ¿Se ve afectada adversamente por la depresión de los negocios?
- c) ¿Cómo la afecta la presente legislación y el -- existente o proyectado control gubernamental?
- d) ¿Cómo la afecta la actual legislación del trabajo y como es posible que la afecte, de continuar, la tendencia que acusa las pasadas reformas a la misma?.
- e) ¿Las operaciones a que se dedica están intensamente competidas y existe la posibilidad de que la competencia continúe con la misma intensidad?
- f) ¿Cómo la afecta la producción de sucedáneos de las mercancías o de los servicios con que transacciona?



y a las que se le puede agregar:

- g) ¿Qué tanto afecta el aumento al salario mínimo?
- h) ¿Dentro del giro de la empresa se obtiene alguna ventaja de la reconversión industrial?
- i) ¿Qué es el PAC?
- j) ¿Los aumentos del dólar afectan nuestros intereses?
- k) ¿Qué es un Fideicomiso y en qué nos pueda apoyar?
- l) ¿Las presentes reformas fiscales como afectan -- las transacciones realizadas, su registro contable y su resultado económico-financiero?.

Etcétera.

Es notorio que en forma primordial el contenido tanto de los factores internos como de la repercusión de los factores externos se ve plasmado en los Estados Financieros de la empresa, más éstos, como tales, sólo brindan información numérica -- que sólo a base de una evaluación objetiva, podrán definir eficazmente la "Situación Financiera" de la entidad pues los estados financieros son de vital importancia, pero sólo a raíz de un sistema de análisis e interpretación se puede llegar a informes más claros y precisos.

En este caso el Control de Gestión comprende una serie de informes complementarios, gráficas y tabuladores que serán elaborados conforme al diseño y características propias de los sistemas existentes en la empresa.

No se puede desarrollar un diseño único para la presentación de información, pero se precisaría reconocer un tipo de "matriz", como la que presenta el Profesor Pineda, en cuanto análisis factorial y que son del tipo que el Control de Gestión emplea para identificar y determinar el tipo de control sobre cada uno de los factores de injerencia en la propia empresa, ya sea internos o de carácter externo.

EL ANALISIS FACTORIAL EN LOS NEGOCIOS  
—10 FACTORES DE OPERACION—

FACTORES DE OPERACION	CONCEPTO	ELEMENTOS DEL FACTOR	OBJETIVO	ADECUACION AL OBJETIVO PROPUESTO
1. MEDIO AMBIENTE	Influencias que motiva y que actúan en forma externa sobre la operación de la empresa.	Flujo De orden económico. Tendencias políticas y sociales.	Informar en forma oportuna, fehaciente y accionable a la dirección de la empresa acerca de hechos y situaciones externas que actúan y modifican su política y zona de decisiones.	La dirección de la empresa a través de estudios especializados ha logrado el conocimiento de la infraestructura económica, aspectos políticos y sociales en que apoya la fama de documentos, en beneficio de su actividad futura.
2. DIRECCION	Elemento de la Administración que impulsa en forma inteligente la voluntad de cada miembro de la empresa, logrando adecuada mente la realización correcta de acciones y planes apropiados en el logro de los objetivos fijados (mediante la autoridad, coordinación y supervisión remota).	Autoridad Coordinación Supervisión.	Lograr el cumplimiento eficaz de los planes ordenados (mediante la autoridad, la coordinación y la supervisión, de los diversos aspectos en el desarrollo de las operaciones de la empresa).	Se han fijado con claridad los límites del mando, determinando qué debe hacerse, cómo debe hacerse y vigilando que se haga, en beneficio del conjunto que compone la empresa.
3. PRODUCTOS Y PROCESOS	Diseñar los productos y servicios que han de explorarse y establecer la técnica en el desarrollo de los distintos procesos de producción que deben emplearse.	Productos y servicios. Tecnología. Investigaciones.	Bases para su producción y explotación los artículos y servicios que independientemente de cubrir las necesidades del mercado, se rentabiliza a la inversión sea la que se haya estimado suficiente, siendo al mismo tiempo la técnica adecuada en los procesos que permitan la reducción del desperdicio.	La dirección de la empresa ha logrado la elaboración de productos y/o prestación de servicios, que en forma económica satisfacen la demanda del mercado y mediante investigaciones de técnicos especializados ha mejorado los productos y servicios, reduciendo el desperdicio, con lo que ha logrado un rendimiento adecuado a la inversión.
4. FUNCION FINANCIERA	Inteligente ponderación de las fuentes de recursos propios y ajenos utilizados en el negocio.	Planificación financiera. Fuentes de financiamiento Condiciones, respeto de plazos y costo del capital ajeno.	Planear de la función financiera determinando la inversión necesaria propia, sus complementos y las fuentes externas de financiamiento en los fundamentos más ventajosos, respecto a su costo y utilidad para beneficio final del negocio.	Se ha logrado determinar el monto de la inversión necesaria y mediante planes de financiamiento cuidadosamente previstos, se logra obtener recursos propios a un costo relativamente reducido y a un costo económico, y convenientemente se hace una adecuada utilización de los recursos obtenidos.
5. FACILIDADES DE PRODUCCION	Inmuebles, planta y equipo.	Inversión necesaria en bienes permanentes. Plan de reposiciones y de expansión.	Proveer el negocio de los terrenos, edificios, construcciones y demás maquinaria y equipo que constituyan una inversión que no exceda a las líneas específicas de acuerdo con las necesidades previstas, para el fin de sus operaciones.	Mediante planes inteligentemente trazados, se ha determinado la cuantía de la inversión en inmuebles, planta y equipo, su expansión y reposición que permita el cumplimiento que exige las necesidades a los propósitos del negocio, sin caer en un exceso de la inversión.

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

FACTORES DE OPERACION	CONCEPTO	ELEMENTOS DEL FACTOR	OBJETIVO	ADECUACION AL OBJETIVO PROPUUESTO
6. MANO DE OBRA	Técnicos, obreros y personal en cuenta para el funcionamiento de la actividad propuesta.	Idoneidad de la población en que se opere. Reclutamiento de personal. Nivel de salario. Ejemplaridad respecto de la población. Relaciones industriales.	Lograr el personal idóneo al tipo de labores a desarrollarse; implantar cursos de adiestramiento que permitan lograr personas capacitadas para ejecutar con eficiencia las labores que se les asignen.	Se ha seleccionado al personal adecuado para desarrollar las distintas labores (en de sobre conocido el importante principio administrativo que anuncia que debe buscarse "El hombre adecuado para el puesto adecuado"), estableciendo cursos de capacitación para formar especialistas con lo que se ha hecho res de el esfuerzo humano en beneficio mutuo, conservando buenas relaciones industriales.
7. MATERIAS PRIMAS	Productos o servicios para su venta y/o materias primas para su transformación.	Ubicación más conveniente por su seguridad. Fragorización de compra. Procedimientos más adecuados. Control y manejo de las existencias. Relación de dependencia con los factores de producción y de venta.	Dotar a la empresa de los artículos, materias primas y servicios a las mejores precios y calidades, en forma oportuna, haciendo coexistencia con las propias necesidades de venta o de consumo.	La empresa bajo estricto control de calidades y manejo de materiales compra oportunamente en cantidades y precios adecuados mediante selección de los mejores colaboradores toda la que de acuerdo con las funciones de producción y venta se hace necesaria, sin llegar a acumularse súbitas provisiones de un exceso de inversión en inventarios.
8. PRODUCCION	Actividad encaminada a transformar las materias primas en artículos para su venta.	Sistemas de fabricación. Avances tecnológicos. Volúmenes de producción. Control de calidad. Premios y marcas. Patentes y marcas.	Conjugar los insumos, planta y equipo disponibles con la mano de obra y los requerimientos de las funciones de compra y de ventas para obtener los artículos que deban ir al consumidor o hacer los pedidos de materiales necesarios para no interrumpir la relación de producción de la función de producción con las funciones de compra y de ventas.	Mediante métodos tecnológicos apropiados se ha logrado obtener una producción a los costos más bajos posibles que permitan la competencia, controlando adecuadamente el volumen y la calidad de producción a las necesidades actuales.
9. MERCADOTECNIA	Estudios sobre la demanda de los productos y las posibilidades de ampliar el mercado, poniendo la fuerza de la competencia e implantación de la publicidad y medición de su efectividad en relación a los límites de diferencia del consumidor respecto de los productos o servicios ofrecidos.	Demanda presente del producto. Potencialidad de nuevos mercados. La competencia. Publicidad y su efectividad. Control del canal de distribución. Métodos de venta.	Planear las medidas adecuadas que hagan posible la colocación de los productos o servicios a un bajo costo de distribución, que permita obtener las utilidades adecuadas a la empresa y tender a la localización de mercados potenciales que hagan óptima la utilidad.	La realización de las ventas se lleva al cabo bajo estudios cuidadosos de mercadotecnia basando en todo la máxima erogación posible en la distribución, tratando en consideración a la competencia y los gustos del consumidor, en cuanto a presentación y tipos de los productos, eliminando en la posible ventas transitorias o un exceso de las mismas.
10. CONTABILIDAD Y ESTADISTICA	Registro sistemático de los operaciones de una empresa y la representación gráfica de los datos contables para estudiar su comportamiento en un lugar no determinada.	Organización contable. Informe y análisis. Representaciones estadísticas de los datos contenidos en la contabilidad.	Constituir una legible fuente de información oportuna, fehaciente y accesible en que apoye futuras políticas y permita mediante estadígrafos una descripción de los datos.	La planeación de la organización contable responde a las necesidades específicas del negocio, logrando una pintura general a través de los estados financieros que constituyen judicios racione de información, permitiendo representaciones estadísticas, herramientas básicas para la toma de decisiones.

b) DISCIPLINAS DE INTERACCION

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

Preponderantemente podemos citar a las siguientes:

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

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

1.- SISTEMA DE CONTABILIDAD:

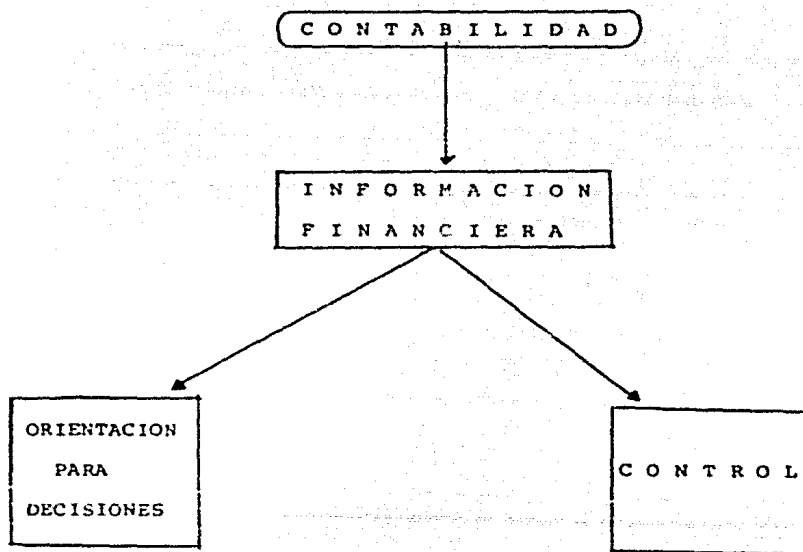
Como lo indica el Boletín A-1, de los Principios de - Contabilidad Generalmente Aceptados del IMCP, A.C., la contabilidad financiera es "una técnica que se utiliza para producir - sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresa da en unidades monetarias de las transacciones que realiza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

con dicha entidad económica".

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

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

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



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

## 2.- ANALISIS FINANCIERO

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

Los objetivos específicos del análisis financiero -- son los siguientes:

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

Por su parte la interpretación financiera constituye el proceso de carácter objetivo derivado del análisis de la información financiera, con la finalidad de obtener una adecuada-



toma de decisiones.

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

1.- Técnica Vertical

1.1. Método de Porcientos Integrales

1.2. Método de Razones Simples.

1.3. Método de Razones Estándar

1.4. Método Gráfico

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

2.- Técnica Horizontal

2.1. Método de Aumentos y Disminuciones

2.2. Método de Porcientos de Variaciones

2.3. Método de Porcientos Horizontales

2.4. Método de Cambios en la Situación Financiera en Base a Flujos de Efectivo.

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

3.- Técnica Histórica

3.1. Método de Serie de Cifras

3.2. Método de Serie de Variaciones.

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

4.- La Técnica de Control Presupuestal

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

5.- Técnica del Punto de Equilibrio

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

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

### 3.- ESTADISTICA

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

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

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

En general, la Estadística facilita el tratamiento de información numérica, y la de carácter Financiero, por su naturaleza, pues constituye un elemento de muy accesible manejo --

para desarrollar las funciones inherentes a la Planeación, el -  
Control y la Evaluación.

D) EL SISTEMA DE CONTROL DE GESTION Y EL PROCESO  
PARA SU IMPLANTACION EN LAS EMPRESAS.

El Control de Gestión, a partir de que se encuentra -  
constituído como un sistema específico, tiene determinadas carac  
terísticas que lo delimitan como un proceso iterativo, cíclico  
y de carácter dinámico, en la medida de que da lugar a una re--  
troalimentación que enriquece las bases que conforman el modelo  
de decisión, es decir, la Toma de Decisiones sobre bases adecua  
das.

Sin embargo, el Control de Gestión, como tal, no se -  
puede presentar siempre de la misma manera en cada organización,  
pues a partir de verse en la necesidad de tratar tanto al sistem  
a contable-financiero, como a lo concerniente a la convergen--  
cia de objetivos, implica el que éste se defina e implante en -  
función a un número específico de características determinantes,  
propias de la entidad, y que determinan desde la incorporación-  
estructural del sistema hasta la delimitación y aplicación de -  
instrumentos específicos para introducir el Control de Gestión-  
al operar de dichas entidades.

Como se puede observar, existen una serie de aspectos  
determinados dentro de la propia empresa, que influyen directa-  
o indirectamente sobre la concepción y formalización del Con- -  
trol de Gestión; Michel Piol en sus apuntes sobre el propio Con  
trol de Gestión nos hace referencia a algunas de dichas caracter

rísticas de injerencia:

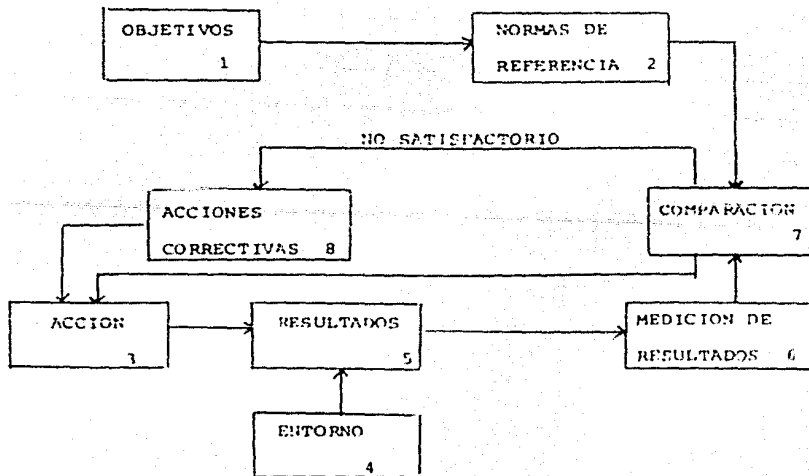
- 1.- La actitud de la Dirección General con respecto al control de gestión y su estilo de dirección.
- 2.- La existencia de un sistema de planeación
- 3.- La estructura organizacional de la empresa
- 4.- El tamaño de la organización
- 5.- La naturaleza de las actividades realizadas
- 6.- La situación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

Además el propio Michel Fiol nos hace referencia al - aspecto humano, el cual, como en cualquier sistema adoptado por la empresa, funge un papel muy importante y determinante, pues en cuanto sea más asimilado dicho sistema por los responsables operacionales se tendrá un conocimiento preciso y claro sobre - sus finalidades y objetivos de manera veraz. Se debe evitar -- el tomar al Control de Gestión como un sistema de inspección, - al cual el personal de la empresa "inventará" mecanismos de defensa y de protección, siendo que lo que se busca no es someter a cada sección a un trabajo bajo "presión", de sus supervisores

y de los niveles directivos, por el contrario, lo que se busca es facilitar el desarrollo de sus operaciones mediante instrumentos que permitan conocer el desarrollo de sus actividades de manera más precisa, y con ello obtener información oportuna para tomar decisiones confiables y convenientes a los intereses y objetivos de la entidad, al momento de aplicar y aprovechar de la manera más eficaz y eficientemente posible los recursos con que cuentan estas entidades en un momento determinado.

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

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



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



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

Cuadro 1.- Aquí se determinan los objetivos generales de la - empresa, partiendo del desarrollo de la función -- Planeación, mediante la elaboración e implementa- ción de programas, políticas y presupuestos, de -- una manera precisa y clara. A la vez de que se di señan los diagramas decisionales correspondientes y se determinan las líneas y cursos de acción a se guir para alcanzar dichos objetivos.

Cuadro 2.- Contempla el "traducir" los objetivos anteriores a nivel de cada centro de responsabilidad, como nor- mas de referencia que tengan la facultad de ser -- tanto cualitativas (calidad, servicio, tiempo, - - etc.), como cuantitativas (precios y/o costos es- tándar, presupuestados o predeterminados); los cu les permitirán el contar con instrumentos para me- dir la eficiencia y la eficacia de las actividades y funciones desarrolladas o por desarrollar, así- mismo, se está en la posibilidad de elaborar los - Cuadros de Mando, correspondientes para llevar a - cabo la "medición" mencionada anteriormente.

- Cuadro 3.- Se refiere al empleo y utilización de los recursos disponibles, lo cual desemboca en acciones específicas y concretas, mediante la aplicación de decisiones inherentes a la consecución de los objetivos previstos.
- Cuadro 4.- La toma de decisiones y su correspondiente conglomerado de acciones adoptadas se encuentran sujetas al impacto de un contexto externo, interno que de manera directa o indirecta puede influir determinadamente en el desarrollo de las transacciones, operaciones y funciones llevadas a cabo por las empresas.
- Cuadro 5.- Contempla aquellos resultados obtenidos por las acciones adoptadas; son resultados que pueden tener un carácter cualitativo o cuantitativo, y ser obtenidos a corto o largo plazo.
- Cuadro 6.- Se "midon" los resultados obtenidos mediante la -- aplicación de los instrumentos del propio Control de Gestión, como lo son los Tableros de Control.
- Cuadro 7.- Se desarrolla la evaluación de los resultados obtenidos a partir de compararlos contra lo planeado y lo presupuestado según las políticas y programas - fijados, a la vez de "verificar" si eficaz y efectivamente se cumplieron los objetivos previstos.

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

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

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

Por otra parte el Control de Gestión cuenta con una -

serie de etapas que de manera secuencial y metodológica se requieren para realizar su implantación dentro de las empresas -- las cuales se podrían ubicar o enumerar de la siguiente manera:

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

gerenciales e intermedios, tomando en cuenta la periodicidad de reportes, responsables de emitir y forma de presentar dicha información.

- 9.- Preparar los diseños básicos (modelos, instrumentos, grados de responsabilidad, etcétera) del sistema, considerando una jerarquización de las áreas críticas, límites y -- grados de responsabilidad entre los responsables operacionales y los controladores de gestión, así como las líneas de comunicación por emplear.
- 10.- Establecimiento definitivo de los elementos del Control de Gestión, Cuadros de Mando (Tableros de Control), Diagramas Decisionales y Formatos de Evaluación de Factores, así como los tabuladores, gráficos y reportes para la presentación de la Información.
- 11.- Incorporar el sistema de Control de Gestión y sus elementos a los manuales de operación, flujogramas, manuales de organización, instructivos y programas existentes en la -- propia entidad.
- 12.- Llevar a la práctica el sistema y vigilarlo periódicamente.

Cabe señalar que esta serie de pasos no deben tomarse en un sentido rigorista, pues únicamente tratan de dar una secuenciación básica para la preparación e implantación del Sistema de Control de Gestión dentro de una entidad económica; así mismo debe considerarse este sistema de manera flexible tanto -

en su aplicación y formatos empleados como desde los pasos a seguir para su adopción, pues los cambios y modificaciones que se requieren se deben realizar de manera rápida, oportuna y sin entorpecer el operar del sistema y mucho menos el de la empresa - en general.

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

### **CAPÍTULO III**

## **INTERRELACION DEL CONTROL DE GESTION CON LA ADMINISTRACION FINANCIERA.**

#### A) PLAN PRESUPUESTAL

Se ha hecho mención en otras ocasiones dentro de los primeros capítulos, al concepto de "eficiencia", pero visto desde el punto de vista empresarial lo podemos definir como el resultado lógico de la aplicación coordinada de un conjunto de -- procedimientos y técnicas que conducen a la buena marcha de una empresa, y al mejor logro de los fines perseguidos. Pero para tal efecto se requiere de un eslabonamiento y armonía entre las diversas secciones divisionales que conforman la organización y entre los planes particulares que éstas mismas elaboran para de terminar sus programas y políticas de acción. Dichos planes -- tienen su máxima expresión al momento de diseñar y aplicar Presupuestos, ya sean sectoriales o generales, a corto o largo plazo; pues como se indicó al hablar de planeación dentro del Capítulo I, la forma más importante para desarrollar esta función -- en las empresas, lo constituye el propio presupuesto.

El presupuesto, como tal, comprende una técnica de -- planeación, que a partir de estimaciones programadas con carácter sistemático, sobre el desarrollo operacional de una organización, permite predeterminar cifras concernientes a los resultados que se puedan o desean obtener en un período determinado dentro de la misma organización; todo ello apoyándose en bases estadísticas, evaluación de factores convergentes, tanto internos como externos que tengan injerencia en el evolucionar opera



cional y además considerando la mayoría de apreciaciones posibles con respecto a hechos y fenómenos de tipo aleatorios.

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

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

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

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

Los presupuestos deben de partir de bases netamente contables para ser susceptibles de comparar sus datos.

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

Además cabe señalar que todo presupuesto requiere de ser aplicado con un criterio flexible que permita conformar un sistema presupuestal debidamente integrado y que a la vez cuente con la peculiaridad de poder realizar cambios al momento mismo en que sufran modificaciones significativas las operaciones, fenómenos económicos y bases en general que le dieron origen.

Por lo tanto se puede apreciar al presupuesto como -- aquel modelo que refleja el efecto de diversos niveles de actividad (insumos y su aplicación) sobre los costos, ingresos y -- flujos de efectivo (resultados obtenidos); abarcando períodos -- que pueden ser catalogados de "lo suficientemente amplios" como para permitir una "Planeación Efectiva".

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

El presupuesto, como tal, obliga a la planeación en -- todos los niveles de la organización y hace destacar los puntos complicados o que requieren mayor atención. Por ello, siendo -- que el presupuesto constituye una forma clave de planeación, se está en la posibilidad de constituir dentro de las empresas una metodología específica para la predeterminación y estimación de cifras, mediante el desarrollo de los denominados Planes Presupuestales.

El Plan Presupuestal es aquel que le da forma y cohe-

rencia a la implantación de presupuestos de acuerdo a las características y requerimientos propios de una entidad en particular; comprendiendo tanto la planeación, preparación, control, información y aplicación de los propios presupuestos. así como los procedimientos inherentes para llevara cabo cada uno de los aspectos anteriormente indicados.

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

Básicamente se podría seguir la siguiente secuencia de etapas para llevar a la práctica un Plan Presupuestal:

- 1.- Precisar los objetivos por alcanzar.
- 2.- Determinar los procedimientos a seguir para la recolección de datos e información complementaria.
- 3.- Establecer de manera analítica, una serie de presupuestos parciales que reflejan las operaciones estimadas de cada departamento de la empresa.
- 4.- Elaborar, con base a lo anterior, un grupo de presupuestos previos, sujetos a estudio.

- 5.- Realizar una verificación de cada presupuesto a cargo de los jefes de departamento correspondiente.
- 6.- El director del Comité Presupuestal realiza estudios y discusiones con los responsables de cada presupuesto.
- 7.- Se realizan las modificaciones correspondientes.
- 8.- Se elabora un presupuesto Maestro o Tipo, que englobe los presupuestos departamentales.
- 9.- Someter a aprobación los presupuestos parciales y el presupuesto maestro ante la Dirección General o Gerencias correspondientes.
- 10.- Llevarlo a la práctica
- 11.- Vigilar los resultados obtenidos y evaluarlos mediante una comparación con los propios datos y cifras presupuestadas.
- 12.- Determinar variaciones, estudiarlas y analizarlas.
- 13.- Adoptar, de ser necesario, medidas correctivas.
- 14.- Partir de esa nueva serie de datos para retroalimentar el sistema presupuestal.
- 15.- Analizar la viabilidad y conveniencia tanto de los objetivos fijados como de los procedimientos que se siguen para alcanzarlos, partiendo de lo obtenido en --

las etapas anteriores.

Como se observa, el punto medular es la elaboración y -- aplicación de los presupuestos y esto se puede ilustrar me- - diante un gráfico que muestre la mecánica correspondiente pa- ra llevar a cabo tales aspectos y que se plasma en la página- siguiente.







Aquí se puede apreciar como se detectan las "áreas -- críticas" y su funcionalidad, los responsables directos de su -- operar y los grados inherentes de responsabilidad.

En el cuerpo principal de esta matriz se ubican las -- fases del proceso de planeación, tanto desde la formulación de programas hasta el desarrollo de las funciones producto, como -- son el Control y la Evaluación. Además en cada etapa se determinan diversos niveles que llevan implícito el brindar información sobre su desenvolvimiento y la correspondiente obtención -- de resultados.

En un primer nivel se definen los productos finales -- más representativos para realizar durante el año, precisándose asimismo y de manera general, todas las actividades específicas de las áreas directamente responsables del logro de los objetivos previstos.

En otro nivel se contemplan a los corresponsables y participantes internos y externos que se ven involucrados en el propio proceso de gestión dentro de la organización; llegando a comprender el contexto normativo dentro del cual se ubican y realizan las acciones de la entidad, a partir del marco jurídico presentado en el tercer nivel de la matriz.

Se mencionó que el presupuesto debe cubrir períodos -- razonables, y este modelo establece en su parte inferior la periodicidad de información y revisión operacional, así como el -- precisar las fechas de formulación de reportes que permitan dar



SERVICIO EJECUTIVO DE PLANEACIÓN

## PROCESO DE GESTIÓN DE LA PLANEACIÓN E INSTRUMENTACIÓN DEL DESARROLLO URBANO, VIVIENDA Y ECOLOGÍA

	FASES	FORMULACIÓN								INSTRUMENTACIÓN				EJEC			
		PROYECTO	OBJETIVO	DESCRIPCIÓN	JUSTIFICACIÓN	IMPACTOS	RISCOS	RECURSOS	EVALUACIÓN	ESTRATEGIA	MATERIALES	MÉTODOS	INDICADORES	SEGUIMIENTO	EVALUACIÓN	REVISIÓN	
RESPONSABLES	1. IDENTIFICACIÓN DE PROBLEMAS	DEFINIR LOS PROBLEMAS URBANOS, VIVIENDARIOS Y ECOLÓGICOS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN URBANA, VIVIENDARIA Y ECOLÓGICA DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	2. IDENTIFICACIÓN DE OPORTUNIDADES	IDENTIFICAR LAS OPORTUNIDADES URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LAS OPORTUNIDADES URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	3. IDENTIFICACIÓN DE PROBLEMAS	DEFINIR LOS PROBLEMAS URBANOS, VIVIENDARIOS Y ECOLÓGICOS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN URBANA, VIVIENDARIA Y ECOLÓGICA DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	4. IDENTIFICACIÓN DE OPORTUNIDADES	IDENTIFICAR LAS OPORTUNIDADES URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LAS OPORTUNIDADES URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	5. IDENTIFICACIÓN DE PROBLEMAS	DEFINIR LOS PROBLEMAS URBANOS, VIVIENDARIOS Y ECOLÓGICOS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN URBANA, VIVIENDARIA Y ECOLÓGICA DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	6. IDENTIFICACIÓN DE OPORTUNIDADES	IDENTIFICAR LAS OPORTUNIDADES URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LAS OPORTUNIDADES URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
RESPONSABLES Y PARTICIPANTES	7. FORMULACIÓN DE PROYECTOS	FORMULAR PROYECTOS URBANOS, VIVIENDARIOS Y ECOLÓGICOS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN URBANA, VIVIENDARIA Y ECOLÓGICA DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	8. FORMULACIÓN DE PROYECTOS	FORMULAR PROYECTOS URBANOS, VIVIENDARIOS Y ECOLÓGICOS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN URBANA, VIVIENDARIA Y ECOLÓGICA DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	9. FORMULACIÓN DE PROYECTOS	FORMULAR PROYECTOS URBANOS, VIVIENDARIOS Y ECOLÓGICOS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN URBANA, VIVIENDARIA Y ECOLÓGICA DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	10. FORMULACIÓN DE PROYECTOS	FORMULAR PROYECTOS URBANOS, VIVIENDARIOS Y ECOLÓGICOS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN URBANA, VIVIENDARIA Y ECOLÓGICA DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	11. FORMULACIÓN DE PROYECTOS	FORMULAR PROYECTOS URBANOS, VIVIENDARIOS Y ECOLÓGICOS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN URBANA, VIVIENDARIA Y ECOLÓGICA DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
	12. FORMULACIÓN DE PROYECTOS	FORMULAR PROYECTOS URBANOS, VIVIENDARIOS Y ECOLÓGICOS QUE SE DEBEN ATENDER.								ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN URBANA, VIVIENDARIA Y ECOLÓGICA DEL MUNICIPIO.				ESTABLECER LAS POLÍTICAS URBANAS, VIVIENDARIAS Y ECOLÓGICAS.			
MARCO JURÍDICO		LEY DE DESARROLLO URBANO, VIVIENDARIO Y ECOLÓGICO. LEY DE PRESUPUESTO GENERAL DEL GOBIERNO FEDERAL. LEY DE PRESUPUESTO FEDERAL. LEY DE PRESUPUESTO DE LOS ESTADOS. LEY DE PRESUPUESTO DE LOS MUNICIPIOS.								LEY DE PRESUPUESTO GENERAL DEL GOBIERNO FEDERAL. LEY DE PRESUPUESTO FEDERAL. LEY DE PRESUPUESTO DE LOS ESTADOS. LEY DE PRESUPUESTO DE LOS MUNICIPIOS.				LEY DE PRESUPUESTO GENERAL DEL GOBIERNO FEDERAL. LEY DE PRESUPUESTO FEDERAL. LEY DE PRESUPUESTO DE LOS ESTADOS. LEY DE PRESUPUESTO DE LOS MUNICIPIOS.			
PERÍODO DE EJECUCIÓN		QUINQUENAL / PREVISIÓN ANUAL								QUINQUENAL / PREVISIÓN ANUAL				QUINQUENAL / PREVISIÓN ANUAL			
FECHAS DE PLANEACIÓN		ABRIL	JUNIO	AGOSTO	OCTUBRE	ENERO	MARZO	MAYO	JULIO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL



le un seguimiento adecuado a las actividades desarrolladas, y a su vez constatar el que efectivamente se está cumpliendo con los objetivos previstos bajo los lineamientos establecidos en los presupuestos.

Por otra parte, todo presupuesto requiere de la elaboración de un Manual para desarrollar adecuadamente la Planeación Presupuestal y que permita informar al personal de la empresa, sobre los propósitos y resultados que se desean obtener, delimitando la funcionalidad y autoridades correspondientes a la estructura organizacional y personal involucrado. Esto nos da la pauta para determinar específicamente los grados de responsabilidad de las personas que formularán y ejecutarán los presupuestos y en general, el poder obtener una coherencia e integración entre los diversos presupuestos existentes y entre estos para con el propio operar de la organización.

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

- a) Las bases, propósitos y funcionamiento del sistema de presupuestos y la responsabilidad asignada a cada jefe de departamento.
- b) El período que abarcará el presupuesto.
- c) La organización necesaria para su administración.
- d) Los procedimientos para formular los presupuestos.

e) El instructivo para el manejo de las formas necesarias para su control, así como el establecimiento de los informes del presupuesto.

El Control de Gestión participa aquí al momento de -- brindar información correspondiente al avance físico y financie ro de cada uno de los niveles siguientes:

- por actividad
- por obra, estudio o proyecto
- por subprograma
- por programa
- por proyecto estratégico

Lo cual nos coloca en la posibilidad de establecer de una manera más precisa, dentro de los manuales presupuestales, los objetivos por alcanzar, los procedimientos y políticas por adoptar, así como la metodología por seguir para el adecuado -- desarrollo de la función Control.

## B) CONTROL PRESUPUESTAL

Es el control, como se había mencionado al principio del capítulo, un aspecto determinante dentro del Plan Presupuestal, por lo cual puede conformar un aspecto individual al cual se le denomina "Control Presupuestal" .

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

La finalidad es obtener informes y reportes de ambas partes, tanto del personal involucrado, como del personal que se encarga de efectuar la revisión; y esto a su vez, con la fi

nalidad de deliberar y emitir un informe que trate "el problema" y las causas que le dieron lugar.

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

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

De aquí se puede destacar que tanto el Sistema de Contabilidad como el de Información en General dentro de cualquier

empresa que precise el empleo del Control de Gestión, requiere- de mantenerse siempre "al día" para poder ofrecer la serie de - datos que se requieren para la "buena" marcha del sistema, de - una manera precisa y oportuna.

Además, el informe final que brinda el Control Presu- puestal ofrece la delimitación del problema existente y la con- templación de las causas que le dieron origen, pero con el Con- trol de Gestión se puede anexar un apartado más, relativo a "Co- mentarios y Sugerencias", el cual tenga por objetivo proponer - soluciones con respecto a la situación que se presentó.

Esto parte del hecho de que el Control de Gestión, en un contexto general, busca a través de su sistema tener cubier- tos los siguientes aspectos clave:

- 1.- Percibir o registrar las desviaciones que con respec- to a lo esperado se hallan presentado durante un pe- ríodo determinado.
- 2.- Plantear las acciones correctivas conducentes al lo- gro eficaz de los objetivos, mediante la preparación- y aplicación de decisiones acordes con las caracterís ticas de la situación existente.
- 3.- Evaluar integralmente el comportamiento de la organi- zación, tanto en el cumplimiento de los objetivos es- tratégicos y sectoriales, como en la eficiencia inter

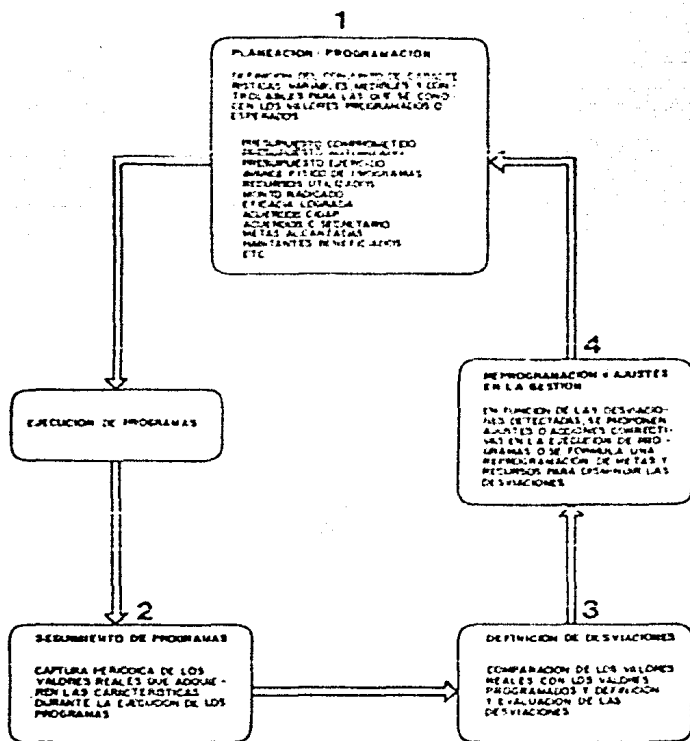


na de los programas de la planeación táctica empleada.

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

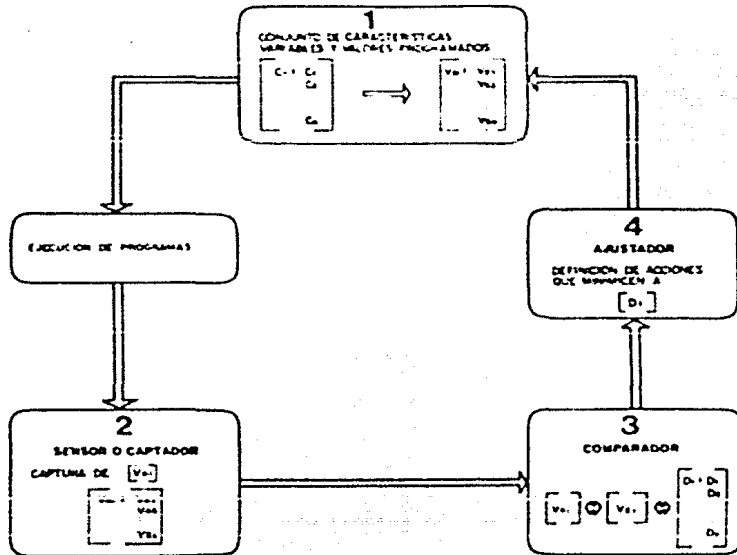
De esto se puede tener una visión más precisa al presentarse por medio de los siguientes diseños gráficos plasmados en las páginas subsecuentes.

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



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

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



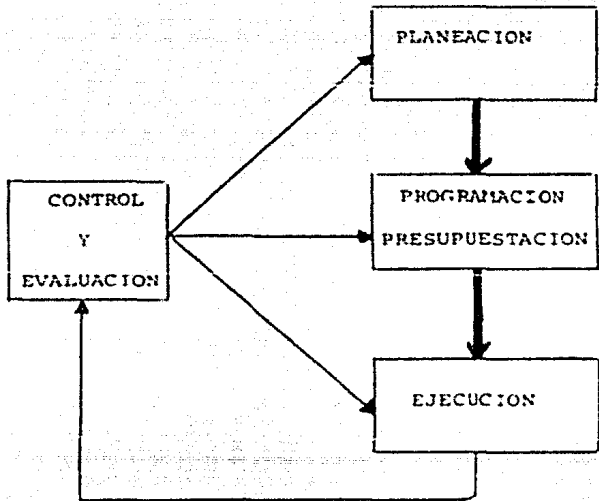
- [C]: CONJUNTO DE CARACTERÍSTICAS Y VARIABLES MENSBLES Y CONTROLABLES
- [V<sub>i</sub>]: VALORES IDEALES ESPERADOS O PROGRAMADOS DE LAS CARACTERÍSTICAS
- [V<sub>r</sub>]: VALORES REALES QUE ADQUIEREN LAS CARACTERÍSTICAS VARIABLES DURANTE LA EJECUCIÓN DE LOS PROGRAMAS
- [D<sub>i</sub>]: DIFERENCIA ENTRE LOS VALORES PROGRAMADOS Y LOS REALES ALCANZADOS

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

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

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

ESQUEMA GENERAL DE CICLO DE CONTROL Y EVALUACION



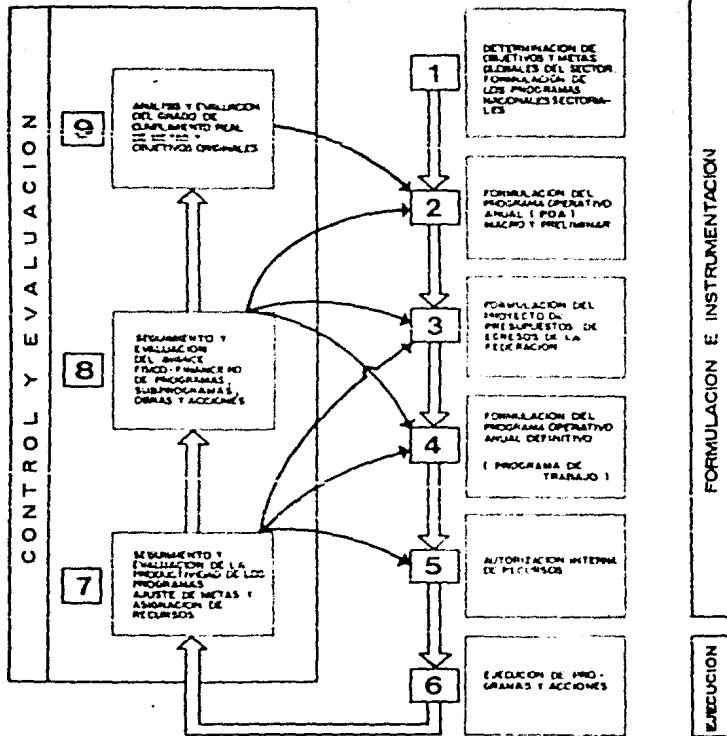
Fuente: Manual de Control de Gestión S.P.P. México, 1986.

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

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

Esto lo muestra la figura siguiente:

### CICLO DE CONTROL Y EVALUACION



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

### C) CONTROL FINANCIERO

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

El sistema de evaluación conformado por indicadores -



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

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

Dentro del Capítulo II al hablar de los Cuadros de -- Mando como elementos del Control de Gestión, se mencionó el cómo se obtienen determinadas razones financieras, (Pág. 63), por lo que se podría precisar aquí de manera breve el significado -- del índice que proporcionan, partiendo de que conforman e integran un sistema de control.

- 1.- CAPITAL DE TRABAJO.- Representa en valores absolutos el Activo Circulante neto de que dispone la entidad económica para cumplir con sus obligaciones a corto plazo dentro del ciclo normal de sus operaciones.
  
- 2.- RAZON DE CAPACIDAD DE PAGO.- Nos indica, en valores relativos, el número de pesos de que dispone la empresa para cubrir cada peso de obligaciones a corto plazo.
  
- 3.- PRUEBA DEL ACIDO.- Nos indica la cantidad de Activo rápido (circulante sin considerar los inventarios) de que dispone la empresa para hacer frente a sus obligaciones a corto plazo.
  
- 4.- RAZON DEL MARGEN DE SEGURIDAD.- Indica la cantidad de Capital de Trabajo con que cuenta una empresa para hacer frente a cada peso de obligación a corto plazo.
  
- 5.- RAZON DE ROTACION DE LAS CUENTAS POR COBRAR.- Precisa el número de veces, en el período, en que se recupera

la Cartera.

6.- PERIODO DE RECUPERACION  
DE LA CARTERA.-

Nos señala el número de días que transcurren entre cada recuperación de las cuentas por cobrar a clientes.

7.- RAZON DE ROTACION DE  
INVENTARIOS.-

Indica el grado de inversión y/o desplazamiento de los inventarios de la empresa, es decir, el número de veces que se adquieren o realizan las mercancías propiedad de la empresa.

8.- RAZON DEL GRADO DE PARTICIPACION DEL CAPITAL  
AJENO.-

Representa la cantidad que han aportado los acreedores a corto y largo plazo, en relación con cada peso invertido en la empresa.

9.- RAZON DEL GRADO DE PARTICIPACION DEL CAPITAL  
PROPIO.-

Nos indica que por cada peso de inversión en la empresa los accionistas han contribuido a tra

vés de aportaciones y reinversión de utilidades con una cantidad -- determinada.

10.- RAZON DE APALANCA-  
MIENTO FINANCIERO.-

Nos indica la cantidad en que los acreedores ayudan a financiar la compañía en relación con cada peso invertido por los accionistas.

11.- RAZON DEL VALOR CON-  
TABLE DE LAS ACCIONES.-

Nos permite conocer el valor en libro de las acciones de la compañía.

12.- RAZON DE PRODUCTIVIDAD  
DE LA INVERSION.-

Indica la cantidad de ventas generadas por cada peso invertido en la empresa.

13.- RAZON DE PRODUCTIVIDAD  
DE LA PLANTA.-

Precisa la cantidad de ventas generadas en relación a la inversión en activos fijos que se hayan efectuado.

14.- RAZON DE RENTABILIDAD  
DE LA INVERSION.-

Nos indica la utilidad en operación generada por cada peso invertido en la empresa.

15.- RAZON DE RENTABILIDAD

DEL CAPITAL.-

Permite conocer la utilidad obtenida correspondiente a los accionistas, por cada peso que hayan invertido.

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

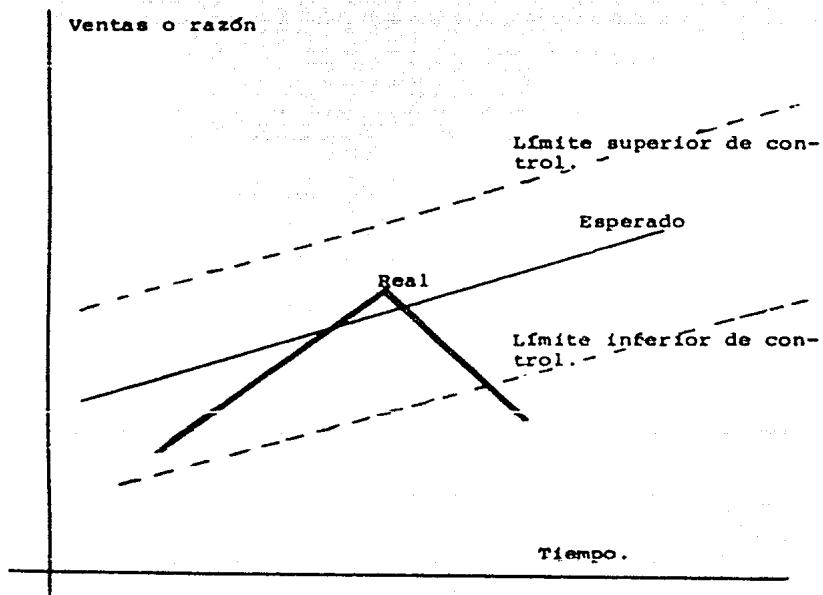
Como se aprecia, dentro del Control Financiero básicamente se emplean las Razones e Índices de este tipo, pero obviamente se puede aplicar las demás técnicas y métodos que implica el propio sistema de análisis e interpretación de información financiera, como son las tendencias, proyecciones, aumentos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

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

Se tiene la posibilidad de desarrollar esto dimensionando los resultados obtenidos por las operaciones desarrolladas a cargo de la empresa y estableciendo, cuando sea convenient-

te, determinados rangos de variación, es decir, límites mínimos y máximos aceptables de desviación, con respecto al cumplimiento de las metas programadas o estipuladas dentro de subprogramas, proyectos, y/o actividades en particular; a la vez que se identifican y precisan los grados de influencia de los factores internos y externos de carácter más significativo y que por su injerencia puedan normar la efectividad en el ejercicio presupuestal.

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



INTERVALO DE CONTROL

Fuente: "Administración Financiera". de Estevensor Boltan.  
México, 1983.

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

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

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

- a) El Intervalo de Control debe ser lo suficientemente amplio para evitar que algún pequeño error ponga innecesariamente en marcha la acción de emergencia.
- b) Pero a la vez debe ser lo suficientemente angosto para -- que los indicios anticipados de dificultad no se ignoren.
- c) El lector deberá tener cuidado con cosas tales como variaciones insignificantes, errores reportados, desviaciones intencionales causadas por las decisiones de la administración y aquellos factores no controlables que no requieren respuesta.



- d) Sólo se deberá proceder después de investigar y asegurarse de que la acción es necesaria.
- e) Se debe contar con un registro frecuente y oportuno de resultados, turnándolos a los funcionarios que puedan emprender la acción necesaria dentro de un tiempo razonable.

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

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

D) TECNICA DE PRESUPUESTACION EN EL CONTROL DE GESTION.

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

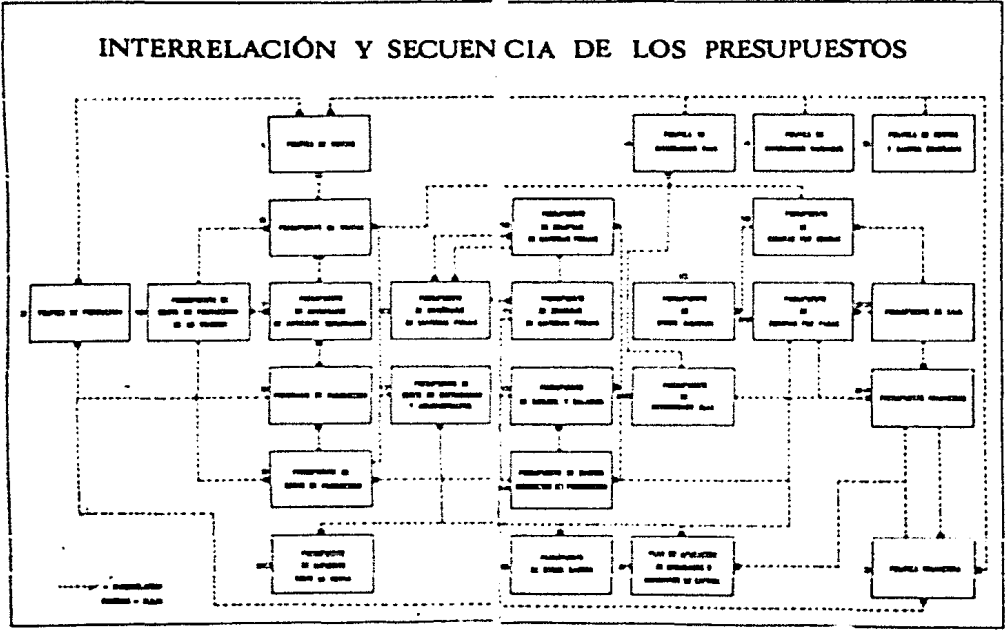
Los presupuestos, de acuerdo a un orden progresivo de elaboración, se pueden mostrar de la siguiente manera:

- 1.- Presupuesto de Ventas
- 2.- Presupuesto de Otros Ingresos
- 3.- Presupuesto de Consumo de Materias Primas
- 4.- Presupuesto de Compras
- 5.- Presupuesto de Inventarios
- 6.- Presupuesto Global de Costo de Transformación o Producción
- 7.- Presupuesto Global de Gastos de Venta

- 8.- Presupuesto Global de Gastos de Administración
- 9.- Presupuesto de Inversiones Fijas
- 10.- Presupuesto de Cobranzas.
- 11.- Presupuesto de Cuentas por Pagar
- 12.- Presupuesto de Pagos de Compras
- 13.- Presupuesto de Impuesto Sobre la Renta
- 14.- Presupuesto de Aplicación de Utilidades
- 15.- Presupuesto de Otros Egresos
- 16.- Presupuesto de Caja o de Efectivo.

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

# INTERRELACIÓN Y SECUENCIA DE LOS PRESUPUESTOS



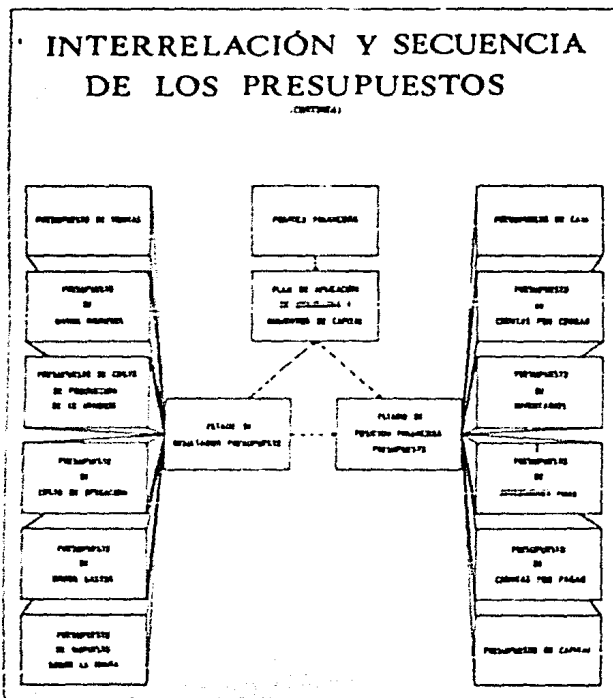
Fuente: "Técnica Presupuestal"; de Cristóbal del Río, México. 1984.

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

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

- 1.- ESTADO CONJUNTO DE COSTO DE PRODUCCION Y COSTO DE PRODUCCION DE LO VENDIDO PRESUPUESTADO.
- 2.- ESTADO DE RESULTADOS PRESUPUESTADO.
- 3.- ESTADO DE POSICION FINANCIERA PRESUPUESTADO.
- 4.- ESTADO DE VARIACIONES EN LA SITUACION FINANCIERA PRESUPUESTADA.

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



Fuente: "Técnica Presupuestal"; de Cristóbal del Rfo, México-1984.

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

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

- 1.- Establecer presunciones de planeación en cuanto a recursos disponibles y factores tanto internos como externos que afecten el desarrollo operacional de la entidad.
- 2.- Identificar y precisar las "unidades de decisión", -- que contemplan una agrupación selectiva de actividades entre las que pueden figurar proyectos o programas especiales.
- 3.- Tratar cada una de estas unidades partiendo de la delimitación de objetivos propios de cada una de ellas.

- 4.- Describir la forma en que se efectúan las operaciones desarrolladas por cada unidad, involucrando tanto los recursos monetarios como humanos, que se lleguen a requerir.
- 5.- Medir su desempeño y carga de trabajo con el propósito de poder evaluar los puntos débiles y fuertes del procedimiento, aplicado para llevar a cabo la actividad - tratada.
- 6.- Analizar la actividad para describir con mayor detalle sus objetivos y finalidades.
- 7.- Poner a consideración de los niveles directivos y de supervisión correspondientes, una serie de métodos y alternativas de operación para encontrar diferentes - maneras que mejoren el proceso que se seguía para llevar a cabo las actividades analizadas.
- 8.- Al momento de seleccionar la alternativa apropiada se realiza un "Análisis Incremental", en el cual se de--termina cual resulta ser la necesidad más importante de servicio y funcionalidad a la que atiende cada unidad.
- 9.- Precisar el rendimiento, mediante mediciones cuantitativas que evalúen la efectividad y eficiencia de cada incremento de carga de trabajo o de recursos que se - provean a las actividades desarrolladas.



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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nombre de la unidad de decisión: Ventas corporativas														
1. Objetivos de la unidad de decisión. Administrar todas las ventas de este tipo de modo que los compradores presenten niveles de servicio satisfactorio, que los utilidades brutas se incrementen en un 10 por ciento, con un 2 por ciento adicional de crecimiento en un 20 por ciento, y el margen de contribución del personal de ventas sea el menor al costo que el costo de dicho personal.														
2. Operaciones corrientes y recursos requeridos. Hay un gerente de ventas y una subdirectora estadística, dos trabajadores de almacén, un intendente de oficina, y una secretaria. Cada persona de ventas tiene asignado un territorio exclusivo en el Noroeste y el Oriente de los Estados Unidos.														
3. Lista de medidas alternativas que lograrían la consecución del objetivo y la razón por la cual no se usaron en 1977. a) Una representación de ventas complementada. La actividad básica del producto requiere servicios de un vendedor extranjero.														
4. Sumario de incrementos por servicios prestados en 1977 (especificar el nivel "operativo")														
Empresas	Número de los incrementos	Los ingresos			Administración			Cambio de ventas a través de un vendedor extranjero	Incremento en el número de empleados de ventas (FTE)	Perdidas por servicios (1977)	Ventas a través de un vendedor extranjero	Margen de contribución (1977)		
		Costos	Empleados	Costos	% del	Empleados	% del							
Empresas Generales de Ventas, 7 vendedores y 2 subdirectores de almacén, 1 secretario	1 de 4	250 000	11	285 000	95	11	79	9	8	4 000	600	700		
Añade 2 personas de ventas	2 de 4	66 500	2	346 500	117	13	93	7	10	8 000	1 100	840		
Añade un subdirector de oficina	3 de 4	10 200	1	356 700	121	14	100	8	8	8 000	1 100	840		
Añade un vendedor	4 de 4	31 000	1	887 700	131	18	107	3	2	8 400	1 400	840		
de														
de														
Proyección de gastos y empleados para 1978					285 100			14		8	3	4 400	900	750

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

Nombre de la Unidad de Cuenta Código de Unidad											
1 Descripción de la Unidad de Cuenta											
<p>Añadir que el producto suministrado es diferente tipo a cada uno que están la misma calidad, cantidad y tipo de producción, y según la calidad de tener las producciones registradas para asegurar que las unidades de calidad satisficieran esas demandas.</p>											
2 Operaciones Corrientes y Recursos Requeridos											
<p>Hay cuatro operaciones que producen 1 producto durante el período. La operación más larga es en un día de 2 000 litros, de los cuales produciendo y usando 134 horas durante 1 día a la semana. Hay un producto de laboratorio que requiere 20 minutos y los suministros y materiales se usan en los otros. Hay un producto general que usa a cada semana de tiempo y otro que requiere 20 minutos. Hay un producto de laboratorio que usa a cada semana de tiempo y otro que requiere 20 minutos. Hay un producto de laboratorio que usa a cada semana de tiempo y otro que requiere 20 minutos.</p>											
3 Límite máximo de recursos que se le han asignados y la razón por la cual no se usó en 1977											
<p>El supervisor se ha ocupado de recibir permisos para que cada 1 000 litros, la operación de la actividad que se planeó por tanto de el tiempo desde el punto de vista de costo y calidad. El mayor que el departamento de desarrollo y la actividad de la actividad programada para cada semana de actividad de mantenimiento - también que se asignó por el gerente de la planta.</p>											
		(sum.)									
		Número cargo de trabajo/operación									
		Cantidad					Cantidad				
4 Resumen de las operaciones por departamentos en 1977 (añadir/ajustar de base "operación")		Requisitos					Asignaciones				
		Número de los trabajadores		Requisitos			Asignaciones			Reservados	
		Cantón	Empresas	Cantón	Empresas	Cantón	Empresas	Cantón	Empresas	Cantón	Empresas
Eliminar operaciones del departamento y el departamento		1 de 4	77 500	5	77 500	75	5	71	90	5	-
Añadir un departamento de laboratorio		3 de 4	14 300	1	91 800	26	5	50	5	2.5	-
Añadir 1 mesaje general de laboratorio		3 de 4	13 800	1	105 600	102	2	100	2	2.5	2
Añadir recursos para el departamento de laboratorio		4 de 4	17 500	1	173 000	110	5	114	2	1.5	3
Total		de									
de		de									
de		de									
Presupuesto de gastos e ingresos en 1977				Total							

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



(1) Unidades organizativas que están siendo jerarquizadas		(2) Preparado por		(3) Fecha:	(4) Página
Mercadotecnia		B. Collins		5/2/78	1 de 1
(5) Incrementos de la unidad de decisión		(6) Presupuesto de 1977	(7) Acumulado de 1977	(8) Presupuesto de 1978	(9) Porcentaje de cambio 1977 = 1978 X 100
Actividad	Numero de personas	Costo	Costo	Costo	Costo
1. Ventas corporativas	1 de 4	780 000	780 000	296 100	80
2. Anuncios	1 de 3	85 000	386 000	104 000	78
3. Administración de la mercadotecnia	1 de 3	82 100	427 100	71 100	91
4. Ventas corporativas	2 de 4	86 500	493 800		105
5. Anuncios	2 de 3	24 800	818 200		110
6. Ventas corporativas	3 de 4	10 200	528 400		112
7. Administración de la mercadotecnia	2 de 3	12 400	541 800		115
8. Anuncios	3 de 3	17 800	569 400		119
9. Ventas corporativas	4 de 4	31 000	580 400		128
10. Administración de la mercadotecnia	3 de 3	12 500	802 800		128
	de				
	de				
	de				
	de				
	de				
Total		922 800	522 800	476 250	129

Tabla de jerarquización muestra.

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

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

Incremento

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

Unidad de decisión — matriz de incrementos.

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



## E) TOMA DE DECISIONES

El Control de Gestión entre sus finalidades básicas - cuenta con el propósito de promover las tomas de decisión de manera precisa y oportuna, apoyadas en bases sólidas y confiables.

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

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

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

de las empresas.

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

CARACTERISTICAS DE LA INFORMACION REQUERIDA POR  
NIVELES DE TOMA DE DECISIONES.

NIVELES DE TOMA DE DECISIONES	TIPO DE INFORMACION
INFORMACION ESTRATEGICA	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Información Externa<ol style="list-style-type: none"><li>a) Restricciones Presupuestas.</li><li>b) Normatividad</li><li>c) Demandas de Servicios</li><li>d) Disponibilidad de <u>Financiamientos</u>.</li></ol></li><li>2. Información Prospectiva (Largo Plazo)</li><li>3. Información para Simulación de Escenarios. Largo Plazo (qué pasa si...?)</li></ol>
INFORMACION TACTICA	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Información Descriptivo-Histórica.</li><li>2. Información sobre el comportamiento actual real de programas.</li><li>3. Información Prospectiva (Corto Plazo)</li><li>4. Información para Simulación de Escenarios. Corto Plazo (qué pasa si...?)</li></ol>
INFORMACION TECNICA	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Información Descriptivo-Histórica Detallada</li><li>2. Información sobre el comportamiento actual real de la ejecución de acciones, obras o proyectos.</li></ol>

Fuente: Manual de Control de Gestión.- S.P.P. México, 1986.

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

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

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

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

El tercer nivel referente al Nivel Técnico involucra la toma de decisiones determinadamente a un corto plazo, por lo que implican un tipo de resultados precisos y exclusivos. - Buscan que todas las actividades y funciones adoptadas bajo estas características se vean instrumentadas y aplicadas de mane-

ra eficaz y eficiente mediante la adopción de "instrucciones es  
pecíficas" para desarrollar operaciones en concreto que compren  
dan funciones de control.

En general, como se ha podido apreciar, el sistema de Control de Gestión, partiendo de su aplicación con respecto a - las funciones de Control y Evaluación, permite el desarrollo de una serie de documentos que brinden el tipo de información re-- querida de acuerdo a las características y finalidades propias del nivel decisional afectado dentro de la empresa.

Entre dichos informes podemos citar los siguientes:

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

tratégicos.

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

Por lo tanto se puede resumir que el Control de Ges-  
tión mediante el desarrollo práctico de sus elementos integra-  
les dentro del sistema operativo de las empresas permite encau-  
zar las Tomas de Decisión sobre bases confiables y sólidas que  
repercuten en la promoción de la eficiencia y eficacia con reg  
pecto al uso y aprovechamiento de los diferentes recursos con  
que cuentan las entidades económicas en un momento determinado;  
así como a la búsqueda de un alto grado de productividad y ren-  
tabilidad que sea alcanzado y conservado por las propias empre-  
sas.

## **CAPÍTULO IV**

### **LA APLICACION DEL CONTROL DE GESTION**

LA APLICACION DEL CONTROL DE GESTION:

PREAMBULO:

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

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



Sin embargo, cabe hacer mención que, como cualquier sistema debidamente adoptado por una empresa, cuando se hace -- mención a las medidas que el Control de Gestión permite adoptar para el tratamiento de las problemáticas citadas, se requiere, de manera previa, desarrollar un estudio preliminar que permita conocer, en cualquiera de las situaciones tratadas, las condiciones económico-financieras, forma de operar y políticas funcionales de la propia empresa, para con ello poder precisar adecuadamente el tipo de técnicas a emplear, sus características -- y limitantes en cuanto al alcance que se les desee dar para ayudar a la entidad con respecto a la circunstancia en que se encuentra.

Ejemplo N.ºm. 1

La empresa "ABC", se dedica a la compra-venta de mercancías y se encuentra en la problemática de NO contar con la oportunidad de reconocer si la información obtenida, correspondiente al análisis practicado a sus Estados Financieros Básicos, refleja efectivamente un diagnóstico favorable en cuanto al desarrollo de sus operaciones y actividades en general.

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

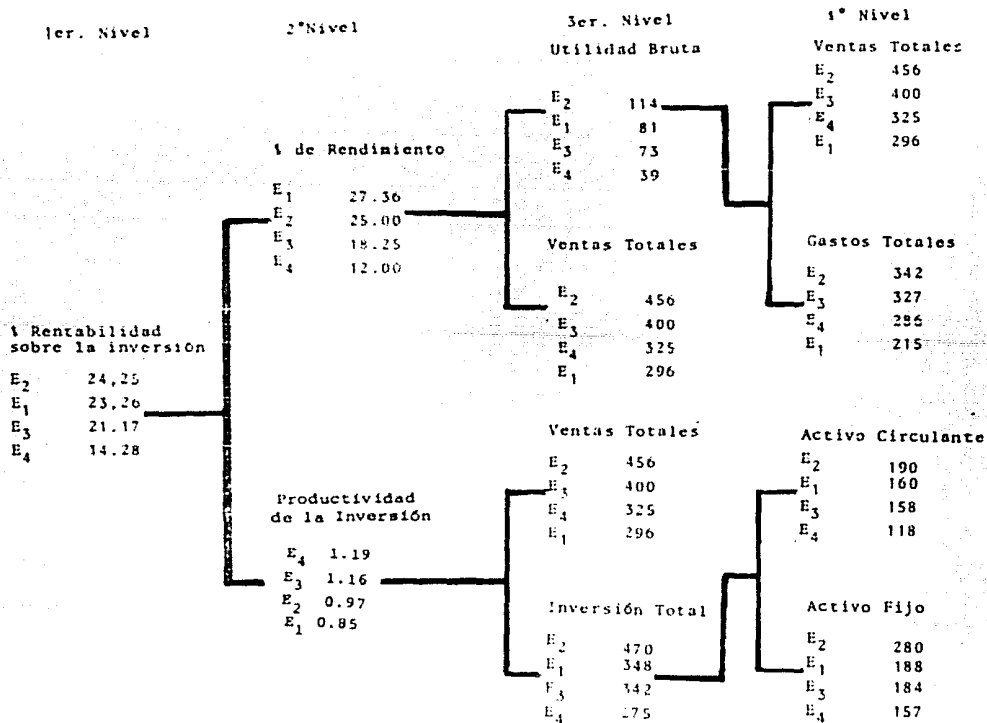
Medidas que permite adoptar el Control de Gestión:

El Control de Gestión participa aquí a través del diseño de Cuadros de Mando que se adecúen para controlar en forma rápida y accesible los resultados económico-financieros de cada

una de las divisiones sectoriales o áreas funcionales que componen la empresa, con lo que se está en posibilidad de controlar los resultados generales de la misma y compararlos con los datos obtenidos por empresas similares (empresas que tengan una relevancia directa en el mercado competitivo donde se encuentran).

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

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



Aquí se aprecia el como por cada cuadro se analiza un aspecto en particular sobre las cifras obtenidas por una serie de entidades, incluyendo la propia ("ABC"), y que se ubica en el gráfico por medio del símbolo "E<sub>1</sub>"; mientras, el resto de símbolos corresponde a las demás empresas. Dichas cifras se colocan en orden descendente a partir de la que obtuviera el Índice más alto dentro del conjunto de entidades más representativas del giro a tratar.

Se desarrolla una secuenciación que parte del último nivel (el número cuatro), siguiendo los pasos indicados en cada uno de dichos niveles, para mediante la realización de operaciones aritméticas, obtener una serie de datos y razones financieras comparativas, hasta llegar finalmente al porcentaje de Rentabilidad. En este caso, a partir de las cifras presentadas, se puede apreciar una aceptable rentabilidad de la compañía "ABC", en comparación con el resto de las empresas del mismo giro; dicho resultado al ser analizado bajo el presente diseño gráfico permite apreciar que una de las causas principales de su buen nivel de rendimiento sobre las inversiones realizadas se basa en su "bajo volumen de gastos", pero no obstante de ello, también se advierte que se requiere realizar adecuaciones pertinentes, lo más pronto posible, con respecto a su bajo nivel de ventas, que aunque puede ser una causa directa del volumen reducido de gastos, para conservar el nivel actual, denota que un incremento en las propias ventas, cuidando el aspecto de gastos incurridos, permitiría ampliar el porcentaje en forma considerable de dicho índice correspondiente a el Rendimiento.

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

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

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

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

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

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

EMPRESA " A B C "

Cuadro de Mando # \_\_\_\_\_

Area Crítica No. \_\_\_\_\_

Nombre.- Situación Económica Financiera.

Función.- Finanzas

Factor Clave.- Capacidad de Rendimiento sobre las Ventas

Periodo: Mensual

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

EMPRESA " A B C "

Cuadro de Mando # \_\_\_\_\_

Area Crítica Nóm. \_\_\_\_\_

Nombre: Situación Económico Financiera

Función: Finanzas

Factor Clave: Inversión Total

Periodo: Mensual

<u>C O N C E P T O</u>	<u>Presupuesto</u>	<u>Real</u>	<u>Desviación</u>	
	(P)	(R)	R-P	(R-P)/P
Activo circulante	\$	\$	\$	%
Activo Permanente	\$	\$	\$	%
Otros Activos	\$	\$	\$	%
Activo Total	\$	\$	\$	%



Empresa ABC

Cuadro de mando #       

Area Crítica No.                     

Nombre.- Situación Económica Financiera

Función.- Finanzas

Factor Clave.- Ventas

Período.- Quincenal

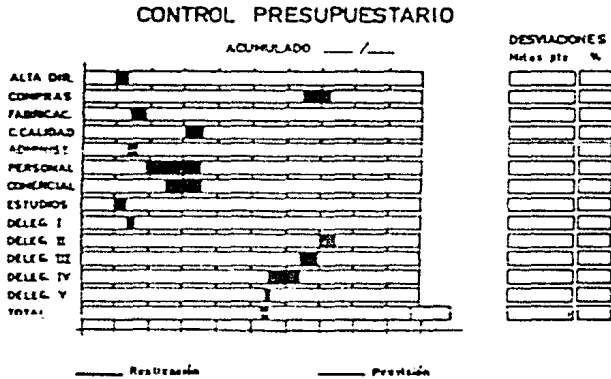
Concepto	Presupuesto	Real	DESVIACIONES	
			R-P	R-P/P
Ventas Totales	\$	\$	\$	1
Devoluciones	\$	\$	\$	1
Descuentos	\$	\$	\$	1
Ventas a Crédito	\$	\$	\$	1
Ventas al Contado	\$	\$	\$	1
Ventas Netas	\$	\$	\$	1

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

FUNCION <u>VENTAS</u>		ASPECTO CLAVE		
		No. _____	NOMBRE	
		F.- _____	<u>Ventas Realizadas.</u>	
INDICADOR	RAZON	PROPOSITO	CRITERIO DE EVALUACION	PERIODO
Plan General de Operación de Ventas	Unidades Vendidas <hr/> Unidades Programadas en el Presupuesto.	Determinar el grado de cumplimiento del Programa de Ventas	1	Mensual

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

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



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

Ejemplo No. 2

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

Sin embargo, no se han podido detectar de manera pre- cisa las causas reales de esta situación y solamente se ha recu- rrido a medidas superficiales de ajuste en cuanto a la asigna- ción y suministro de recursos a las secciones inherentes a la - producción, así como al verse en la necesidad de realizar diver- sos recortes presupuestales con respecto al personal involucra- do en dichas secciones.

Medidas que permite adoptar el Control de Gestión:

Por lo expuesto anteriormente se está en la posibili- dad de presentar mediante Tableros de Control y Diagramas Analí- ticos el funcionamiento operativo de cada división, de manera - clara y sintética con el objeto de que, apoyándose en un análi- sis financiero desarrollado de manera conjunta con una evalua- ción de resultados y de funcionalidad, se informe a los encarga- dos correspondientes, sobre la eficiencia operacional en lo con

cerniente a las actividades clave realizadas en los departamentos y secciones involucradas dentro de cada línea de producción lo que a su vez facilita el reconocimiento del volumen cualitativo y cuantitativo de recursos que se destinan y aplican en cada sección, así como el saber si su aprovechamiento es realmente efectivo para el logro de los objetivos, sin recurrir a erogaciones (costos) de carácter innecesario.

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

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

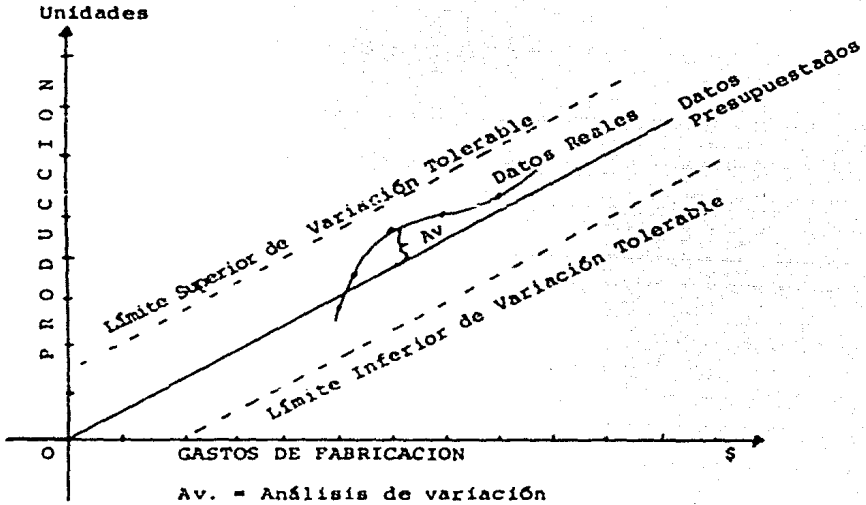
Se tratará de obtener por medio de las técnicas de Control de Gestión y disciplinas auxiliares, los suficientes elementos de juicio para evaluar los resultados de la empresa en su conjunto y por sector específico, tomando muy en cuenta -

que las comparaciones realizadas no caigan en el análisis excesivo, pues solamente se debe efectuar esto sobre los aspectos más relevantes bajo un carácter lógico y coherente que implique indiscutiblemente un informe tanto significativo como preciso para los intereses de las personas encargadas de las Tomas de Decisión.

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

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

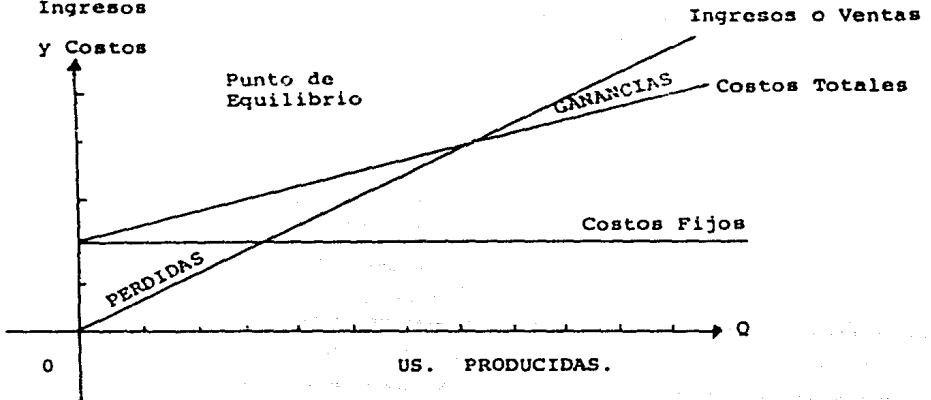
Línea de Producción Núm. \_\_\_\_\_



Valores \$

Ingresos

y Costos

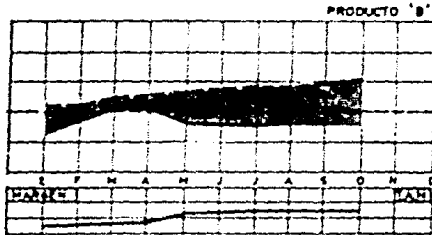
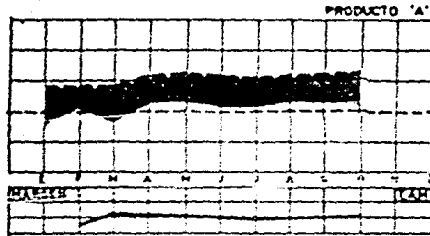


Así mismo, se pueden aplicar otra serie de diseños de Control de Gestión, que permitan expresar el margen de beneficio recibido por cada línea de productos elaborados con respecto a una relación directa de ventas realizadas contra los gastos incurridos dentro del mismo período.

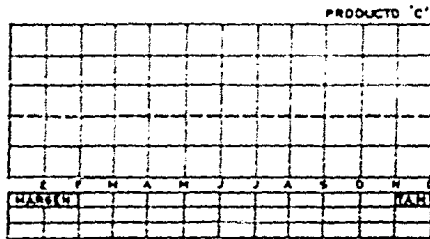
A continuación se presentan una serie de diseños que demuestran lo expuesto anteriormente.



### MARGENES DE PRODUCTOS



Costo de standard  
Costo de real  
Precio venta  
Margen

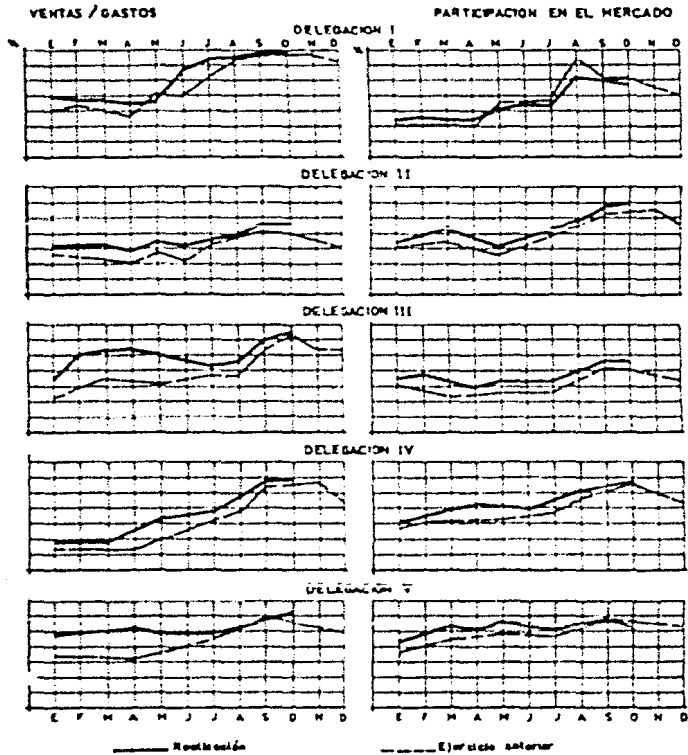


Fuente: "Control Integrado de Gestión". Pág. 118

Blanco Illescas; México, 1986.

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

### DELEGACIONES DE VENTA

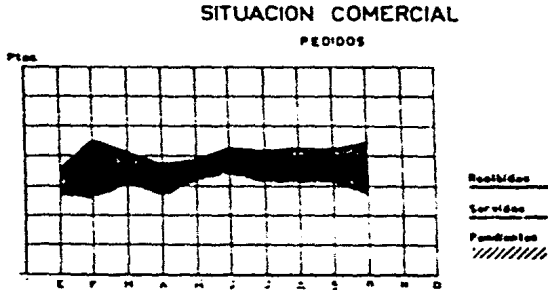


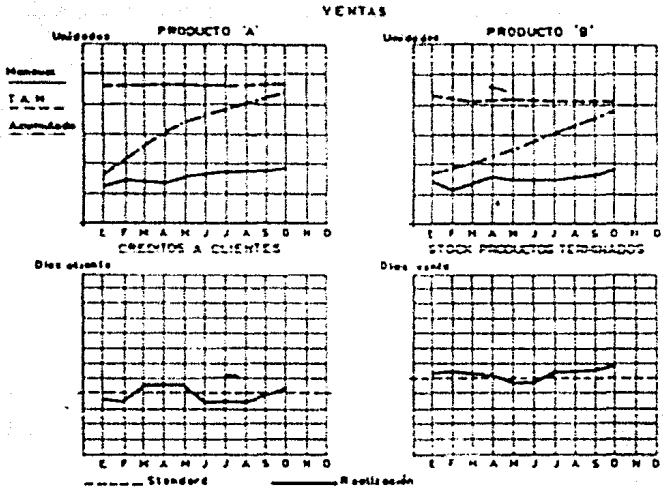
Fuente: "Control Integrado de Gestión".

Blanco Illescas. México 1986, pág. 119.

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

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





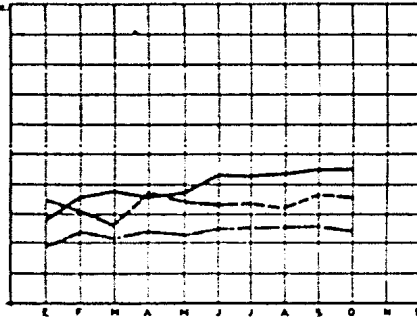
Fuente: "Control Integrado de Gestión".

Blanco Illescas, México 1986. pág. 120

### PRODUCTIVIDAD

#### EFICACIA DE FABRICACION

Unidad de obra  
Por hora obra directa



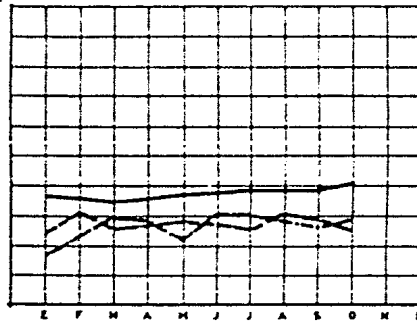
Sección I

Sección II

Sección III

#### EFICACIA COMERCIAL

Ventas  
en pesos-dólar



Delegación I

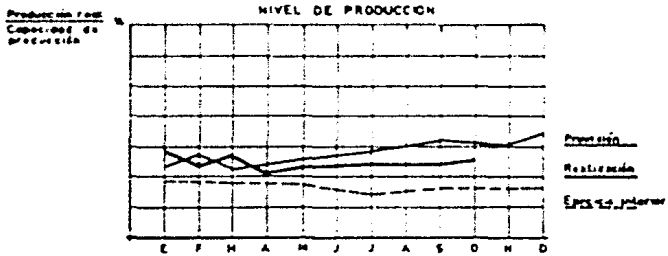
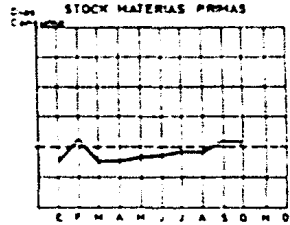
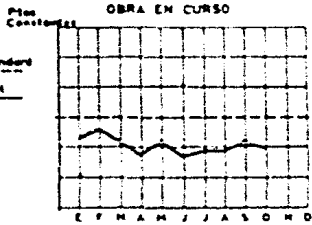
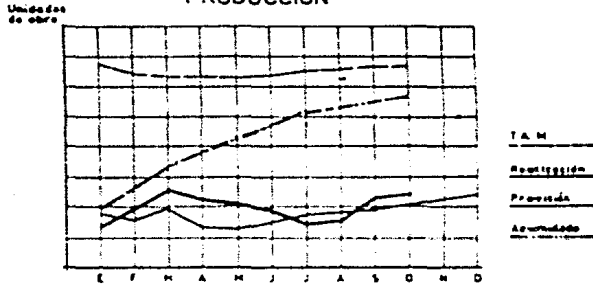
Delegación II

Delegación III

Fuente: "Control Integrado de Gestión"

Blanco Illescas, México 1986, pág. 121

PRODUCCION



Fuente: "Control Integrado de Gestión".

Blanco Illescas.- México 1986. pág. 122



Ejemplo No. 3

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

Medidas que permite adoptar el Control de Gestión:

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

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

de las desviaciones presupuestales incurridas.

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

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

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

Gte. Gerente

Jef. Jefe

Sup. Supervisor

Emp. Empleado

Simbología empleada:

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

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

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

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

De esta manera, se puede adoptar a través del Control de Gestión la estructuración de un sistema "Plan-Programa-Pre-supuesto" PPP, que constituye un conjunto de técnicas y procedimientos ordenados de manera sistemática conforme a proyectos

y programas bien definidos, que tengan por finalidad el mostrar las actividades por desarrollar en cuanto a los lineamientos -- determinados por las características particulares de la entidad y de igual manera, precisar la forma de lograr los objetivos es pecíficos, su tiempo invertido y los costos aplicables para con seguirlos.

Este método desarrolla una serie de categorías funcio nales de acuerdo a una clasificación previamente diseñada que - facilita la determinación de objetivos de manera precisa y el - reconocimiento de igual manera con respecto a los cursos de ac ción para alcanzarlos sin incurrir en derroches de tiempo o ero gaciones que impliquen una serie de costos excesivos.

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

FUNCION:	Producción
SUBFUNCION:	Acabado
PROGRAMA:	Ensamblado de partes
SUBPROGRAMA:	Ensamblado en la línea de producción número 1
ACTIVIDAD:	Adaptación de las partes exteriores de <u>recu</u> <u>brimiento</u> .

PROYECTO O TAREA: Asignación de la maquinaria adecuada para -  
la adaptación de partes exteriores.

FUNCION: Ventas

SUBFUNCION: Mayoreo

PROGRAMA: Tiendas de autoservicio

SUBPROGRAMA: Area Metropolitana

ACTIVIDAD: Transporte de Mercancías

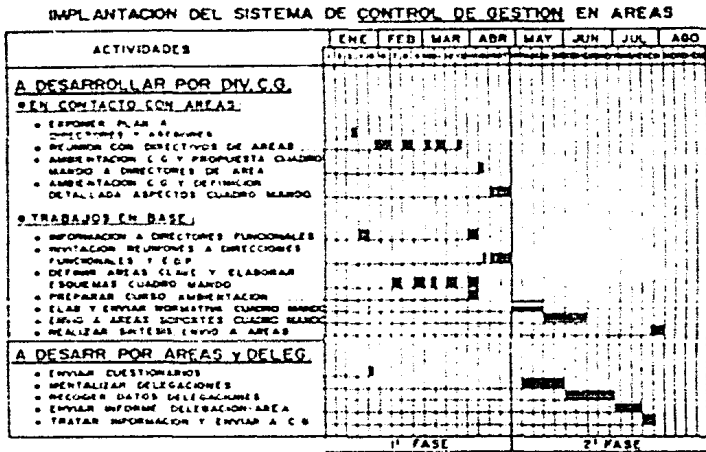
PROYECTO O TAREA: Asignación de vehículos de entrega por zona.

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

Sin embargo, esto se puede vigilar si se adapta en la empresa que aquí nos llama la atención, "Insumos, S. A"., una matriz de Control de Gestión por áreas, en donde a través de cuestionarios y entrevistas efectuadas con los encargados de área, con respecto a brindar información sobre sus necesidades

objetivas, relativas a las funciones que tienen a su cargo, para estar en la posibilidad de precisar de manera sistemática las áreas críticas, factores clave, indicadores, râtios y estándares que se requieren para que el control de gestión desarrolle cuadros de mando, como los anteriormente expuestos, que faciliten y aumenten la objetividad de la información base para desarrollar los presupuestos por área.

Esto se puede ilustrar conforme a la siguiente figura:



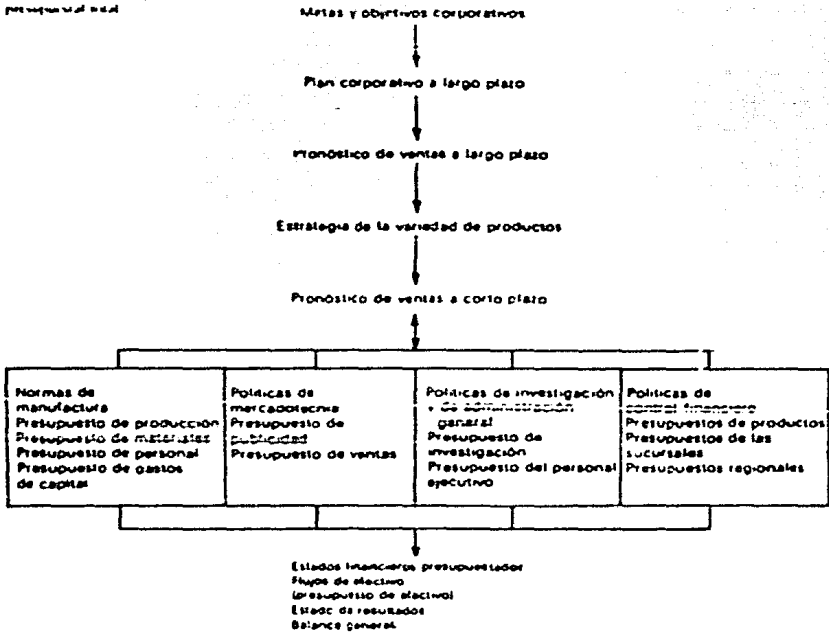
Fuente: "Control Integrado de Gestión". Pág. 192

Blanco Illescas, México 1986.



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

Flujograma general del proceso presupuestal



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

Ejemplos de Tableros de Control aplicables.

"INSUMOS, S.A."			
Tablero de Control Núm. ____			
Area Crítica Número _____		Nombre.- <u>Presupuesto de Situación</u>	
Función: <u>Finanzas</u>		<u>Económica Financiera</u>	
Periodo: <u>Mensual</u>		Factor Clave.- <u>Activo Circulante</u>	
CONCEPTO	PRESUPUESTO (C)	REAL (R)	DESVIACION R-P (R-P)/P
Efectivo	\$	\$	\$ 1
Inversiones en Valores	\$	\$	\$ 1
Cuentas por Cobrar	\$	\$	\$ 1
Inventarios	\$	\$	\$ 1
Otros Activos Circ.	\$	\$	\$ 1
Total Activo Circ.	\$	\$	\$ 1

"INSUMOS, S.A."

Tablero de Control Núm. \_\_\_\_\_

Area Crítica Núm. \_\_\_\_\_

Nombre: Presupuesto de la Situa-

Función: Finanzas

ción Económica-Financie-

Periodo: Mensual

ra.

Factor Clave: Pasivo a Corto Pla-

zo

CONCEPTO	PRESUPUESTO (P)	REAL (R)	DESVIACION	
			R-P	(R-P)/P
Proveedores	\$	\$	\$	1
Acreedores	\$	\$	\$	1
Otros Pasivos a Corto Plazo	\$	\$	\$	1
Total Pasivos a Corto Plazo	\$	\$	\$	1

"INSUMOS, S.A."

Tablero de Control Ndm \_\_\_\_\_

Area Crítica Ndm. \_\_\_\_\_

Nombre: Presupuesto de la Situa-

Factor: Finanzas

ción Económica-Financie-

Período: Mensual

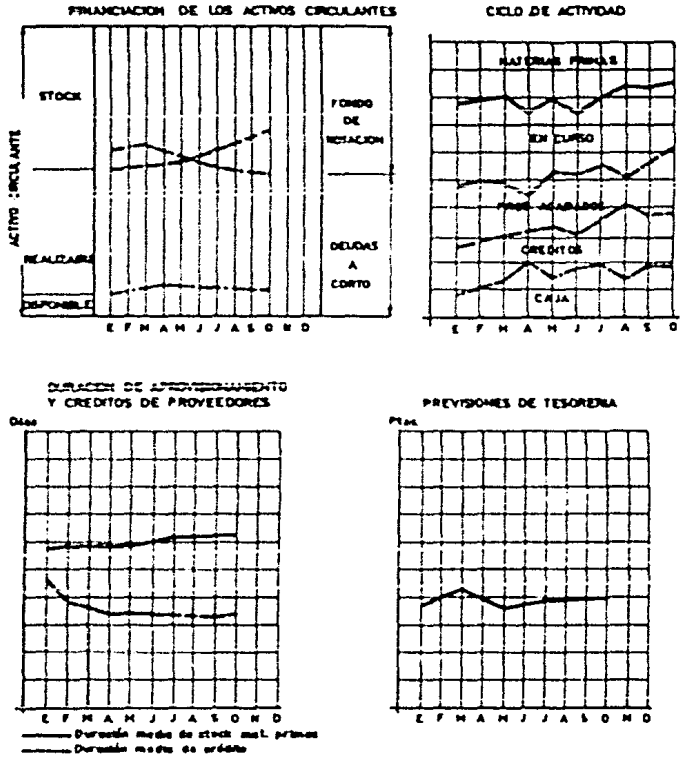
ca.

Factor Clave: Capital Contable

CONCEPTO	PRESUPUESTO (P)	REAL (R)	DESVIACIONES	
			R-P	(R-P)/P
Capital Social	\$	\$	\$	1
Utilidad Neta del Ejercicio	\$	\$	\$	1
Reservas	\$	\$	\$	1
Superavit	\$	\$	\$	1
Otras cuentas	\$	\$	\$	1
Total Capital Contable	\$	\$	\$	1

Ejemplo de Aplicación Gráfica

SITUACION FINANCIERA



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

Ejemplo Núm. 4

La empresa maquiladora "La desiformada", tiene la -- problemática de no contar con un sistema de información que se adecúe a las características propias de la organización en virtud de que se tiene una amplia diversificación de actividades.

Se ve en la necesidad de desarrollar planes de carácter estratégico (a un largo plazo), dadas las condiciones particulares por las cuales ofrece sus servicios, en virtud de ser -- una empresa Maquiladora.\* Sin embargo, este requisito se ve -- gravemente limitado en cuanto a la estimación y destino de re-- cursos para cada actividad desarrollada, en virtud de no contar con programas y sistemas precisos que eviten la planeación in-- fundada y solamente "basada" en corazonadas, lo cual implica un alto grado de incertidumbre.

Medidas por adoptar que proporciona el Control de Ges--  
tión:

El Control de gestión participa activamente bajo la -- siguiente metodología:

- 1.- Desarrollar un estudio amplio sobre las característi--  
cas generales de la entidad.

-----  
\* Para la Industria de la Construcción.

- 2.- Definir centros estratégicos de actividad, los cuales agrupan los tipos de servicios homogéneos.
- 3.- Precisar la duración estimada de cada servicio ofrecido.
- 4.- Determinar los recursos requeridos, su disponibilidad y posibilidad de adecuación para cada centro de actividad, denominado "centro estratégico".
- 5.- Elaborar diagramas decisionales y cuadros de mando inherentes a la aplicación de recursos.
- 6.- Delimitar Centros de Responsabilidad para estar en posibilidad de presupuestar cifras de manera rápida:
  - Centros de Responsabilidad Funcional = Presupuestos de Operación. (Por c/área funcional o Centro de Trabajo).
  - Centros de Responsabilidad Divisional = Presupuestos Orgánicos (Presupuestos Global del Sector No. \_\_\_\_\_)
  - Centros de Responsabilidad por Proyectos = Presupuestos por TAREAS (de acuerdo a cada actividad específica).
- 7.- Delimitar los grados de responsabilidad y niveles de autoridad del personal involucrado en cada servicio prestado.

- 8.- Crear modelos de reportes que deberán ser empleados - por los encargados de cada área y centro de responsabilidad para informar periódicamente sobre los avances y cargas de trabajo, limitantes existentes y posibles variantes con respecto a lo estimado. Ejemplo:

Lista sumario de los objetivos y estrategias de la corporación

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

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



LISTA SUMARIA DE LOS OBJETIVOS Y ESTRATEGIAS DE LA CORPORACION

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

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



Preparado por: B. J. Sander  
 Unidad de la organización: Finanzas y MTD

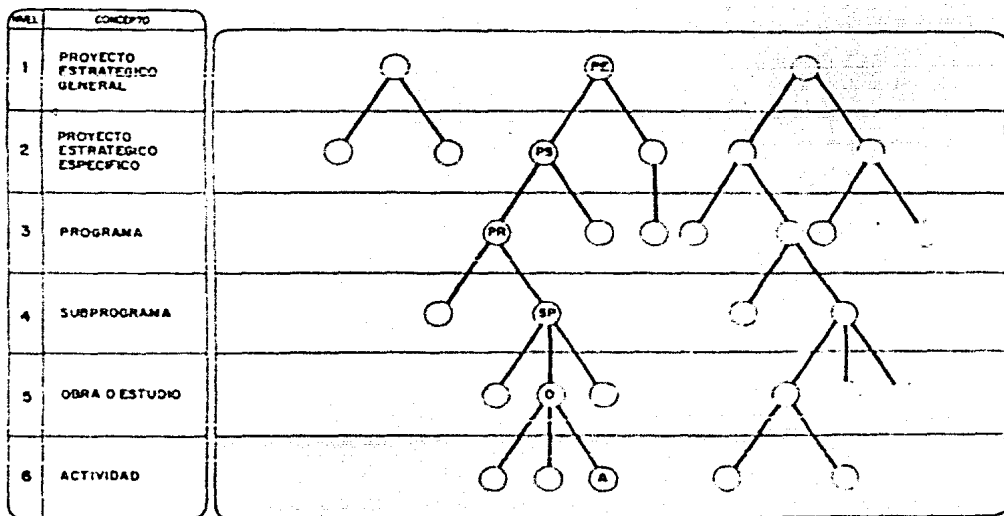
Metas programadas:  
 Porcentaje del tiempo asignado a las  
 metas programadas: 70%  
 Fecha de preparación:

Función principal	Porcentaje del tiempo total dedicado a la función	Medición de rendimiento	Comentarios
1. Asistir a la oficina del jefe ejecutivo en el desarrollo de metas, objetivos y políticas.	20%	El grado en el que la asistencia es solicitada y aceptada.	Apoyo a toda la CR
2. Procuramiento de recursos. Directos propios, emisión y recomendaciones financieras.	1%	El grado en el que el material es proporcionado y aceptado.	En apoyo de CR 11.1, 11.2, 11.4, 11, 16
3. Establecer y agenciar programas, procedimientos y métodos para asegurar el cumplimiento de las políticas de rentabilidad personal y de rentabilidad corporativa.	2%	El grado en el cual los sistemas habilitan a los gerentes para tomar decisiones en el plazo de todo. El grado en el cual los sistemas proporcionan información a tiempo de acuerdo a las necesidades de las autoridades gubernamentales.	En apoyo de CR 11.2, 11.3, 11.4, 11, 16
4. Mantener relaciones financieras con la comunidad financiera a fin de desarrollar y mantener una estructura viable de capital.	27%	El grado en el que el capital puede ser obtenido en las condiciones requeridas y al costo tal que permita competitividad.	En apoyo de CR 6.1, 6.2, 6.6, 6.6, 6.12, 6.12, 11.2
	Total 50% Este porcentaje se basa en el tiempo total disponible para desarrollar esta función		

Fuente: "Base Cero", J. Stonich Paul; México 1981; Pág. 194

Unidad de la organización	Situación problema/actividad						Fecha de preparación		
	Tipo OP o IT*	Costo			Beneficio			Fecha 1ª	Implementación
		Mayor	Inter- media	Menor	Mayor	Inter- media	Menor		
1. Implementar técnicas uniformes de modo de manufactura en todos los unidades de manufactura e ideas de mejorar aspectos del costo individual de producción de los niveles de manufactura primarios y secundarios.	OP		X		X			Junio de 76 OEM diciembre 76 OEM	En apoyo de CE 8.4, 8.7, 8.8, 8.9, 8.14, 8.15, 9
4. Establecer directivas para el tratamiento de inventarios obsoletos e excedentes de las partes, en almacenamiento de productos terminados.	OP			Z		X		diciembre 76	En apoyo de CE 8.8
5. Establecer Manuales para que sean uniformes para los gerentes de producción, por un apoyo de diseño del producto, y para las personas de laboratorios en desarrollo de laborios o empresas.	OP			X	X			diciembre 76	En apoyo de CE 8.4, 8.7, 8.8
9. Diseñar e implementar sistemas uniformes de contabilidad en todas las unidades de la corporación en <u>desarrollo de nuevos</u> particularmente los varios departamentos de inventario, e los gerentes de las unidades corporativas.	I		X		X			diciembre 76	En apoyo de CE 8.1, 8.4, 8.8, 8.9, 8.11, 11.1, 11.2, 11.4, 15
10. Con referencias al # 9, en <u>procedimientos</u> de <u>desarrollo</u> directivos y <u>manuales</u> que <u>siguen</u> <u>responsabilidades</u> a los gerentes de las unidades de la corporación para el mantenimiento de los inventarios apropiados y que <u>aseguran</u> la <u>función</u> de <u>lograr</u> la <u>reducción</u> de su <u>propio</u> <u>revelamiento</u> .	I		X		X			diciembre 76	En apoyo de los <u>planes</u> <u>operativos</u> <u>corporativos</u> del # 9, <u>estados</u> <u>financ</u> <u>anuales</u> .

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



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

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

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

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

Asimismo, estos formatos se deberán encontrar enmar- cados dentro de un Programa Anual de Trabajo previamente elabo- rado, el cual contemplará todas aquellas actividades para reali- zar durante el período, basándose en contratos establecidos con los clientes, tipos de servicio y actividades inherentes, recur- sos, personal y tiempo disponibles.

Los diseños anteriormente indicados, basándose en que la entidad se encarga de ofrecer servicios a la industria de la

construcción, se pueden diseñar como los que se muestran en las siguientes páginas. (1)

(1) Tomadas del Manual de Control de Gestión.- SEDUE. México, 1986.

**PROGRAMA ANUAL DE TRABAJO 198...**  
**I DESCRIPCIÓN DE PROYECTOS**  
**ESTRATÉGICOS O LINEAS PRIORITARIAS DE ACCIÓN**

DIRECCION GENERAL DE PLANEACION  
 DEPARTAMENTO DE ESTADISTICA Y ESTADISTICAS

(11) FECHA DE FORMULACION: \_\_\_\_\_

AREA (17)		PROYECTO ESTRATEGICO O LINEAS PRIORITARIAS DE ACCION (13)										
UNIDAD RESPONSABLE: (14)												
CÓDIGO	PROYECTOS ESPECIFICOS	ESTADO	UBICACION GEOGRAFICA		PRODUCTO ESPERADO		FECHA DE INICIO		FECHA DE TERMINACION		TIPO DE PRODUCTO	OBSERVACIONES
			MUNICIPIO	MUNICIPIO	META ANUAL	META TOTAL	MES	AÑO	MES	AÑO		
(15)	(16)	(17)	(18)	(19)	(20)	(21)	(22)	(23)	(24)	(25)	(26)	(27)

RESPONSABLE DE LA FORMULACION:

\_\_\_\_\_  
 NOMBRE Y FIRMA (17) PUESTO (18) V. O. DIRECTOR GENERAL (19)



I. DESCRIPCION DE PROYECTOS ESTRATEGICOS

FECHA:	HOJA
/  /	/
SUBTIPO:	<input type="checkbox"/>
FECHA:	HOJA
/  /	/

INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL FORMATO

**OBJETIVO** Describir la información básica de cada proyecto específico para obtener un panorama general de los programas estratégicos, en el período 1991-1995.

**ELABORACION** Deberá mecanografiarse en hoja original y copia impresa tamaño oficio y se elaborarán las copias-borrador de la ejecución de los programas.

**PRESERVACION** El original será para la dependencia y/o entidad para recibir la información necesaria y la copia lo turnará a la Dirección General de Planeación.

**CLASIFICACION**

No. de Columna	LEY	DEFINICION
1	Fecha de formulación	En esta columna se escribirá la fecha de elaboración del formulario al orden de día, mes y año.
2	Área	Se anotará el número que corresponde al programa estratégico en cuestión.
3	Proyecto Estratégico	Se escribirá sin observaciones el nombre del proyecto estratégico a describir.
4	Unidad responsable	Se anotará el nombre de la Dirección General responsable de la ejecución del proyecto estratégico.
5	Número programático	Se anotará el número correspondiente al proyecto específico en un área programática.
6	Proyectos Específicos	En esta columna se describen en forma breve los proyectos específicos que conforman al proyecto estratégico.
7	Región prioritaria	En esta columna se escribe la clave de la región prioritaria donde se ejecutará el proyecto específico. Para tal efecto se consultan los catálogos de claves correspondientes a cada Subsecretaría. En caso de que el mencionado proyecto específico no se desarrolló en alguna región prioritaria, la columna se dejará en blanco.
8	Estado	Se escribirá el nombre de la entidad o entidades federativas donde se ejecutará el proyecto específico.
9	Municipio	Para cada entidad federativa se identificarán los municipios donde se ejecutará el proyecto específico.
10	Meta anual	Se describirá brevemente la meta anual programada para cada proyecto estratégico del año correspondiente al Programa de Trabajo.
11	Meta total	Se describirá brevemente la meta total que se espera alcanzar en el período que cubren los Programas del Sector.
12	Fecha de inicio	Se anotará en las columnas correspondientes al mes y al día en que se iniciará el proyecto específico.

ELABORÓ:	No. de:	REVISÓ:	AUTORIZÓ:

FECHA:	
FECHA:	FECHA:
FECHA:	FECHA:

I. DESCRIPCION DE PROYECTOS ESTRATEGICOS

No. de Descripción	DICE	DESCRIPCION
13	Fecha de formulación	Se escribirá el mes y el año en los que se tiene programado finalizar el proyecto específico.
14	Tipo de producto intermedio	Crear una una "X" al el producto generado por la ejecución del proyecto específico es intermedio. Se define como producto intermedio aquel que resulta de una determinada acción o serie de acciones que no proporcionan ningún beneficio tangible a la comunidad, pero que sirven como base para desarrollar nuevas acciones que a la larga producirán un beneficio directo y palpable.
15	Tipo de producto final	Se creará una una "Y" el el producto generado por el proyecto es beneficio es final. La creación de un beneficio de acciones que aporta por el mismo un beneficio directo a la población hacia la cual está dirigida.
16	Observaciones	En este espacio se describirán sustancialmente las observaciones que se consideren pertinentes.
17	Responsable de la formulación, nombre y firma	Se escribirá claramente el nombre y la firma del responsable de la formulación del formato.
18	Puesto	Se escribirá el puesto de la persona responsable del llenado del formato.
19	No. de Director General	Debajo esta rúbrica el Director General de la unidad responsable de la ejecución del proyecto estratégico firmará aprobando la información contenida en el formato.

CLASIFICACION	No. de:	REVISED:	AUTORIZADO:
---------------	---------	----------	-------------



CLASE	
FECHA / /	NOM.
SUBSTITUYE <input type="checkbox"/>	
PECAS	NOM. /

**II. DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES POR PROYECTO ESPECÍFICO**

**INSTRUCTIVO PARA EL LLEVAR DEL FORMATO**

**OBJETIVO** Describir las actividades anuales que componen cada proyecto específico.

**ELABORADOR** Deberá mecanografiarse en hoja original y copia impresa (cabeza oficina) y la elaborarán los representantes de la oficina de los **PROYECTOS**.

**PRESENTACIÓN** El original será para la Superintendencia y la copia impresa para tener la información necesaria y la copia la turnará a la Dirección General de Planeación.

**CLAVE IDENTIFICACION**

NO. DE IDENTIFICACION	CLAVE	DEBE ANOTARSE
1	Fecha de formulación	En esta columna se escribirá la fecha de elaboración del formato en el orden de día, mes y año.
2	Año	Se anotará el número de la Superintendencia a la que corresponde el proyecto estratégico en cuestión.
3	Programa	Se anotará a la estructura programática, nombre la clave y el número del programa al que pertenece el proyecto estratégico.
4	Subprograma	Si igualmente la estructura programática se escribirá el nombre del subprograma al que corresponden las actividades descritas en el cuerpo del formato.
5	Proyecto Estratégico	Se escribe el número del proyecto estratégico al que corresponde el proyecto específico a describir.
6	Proyecto Específico	Se escribe el número del proyecto específico correspondiente.
7	Unidad responsable	Nombre de la Dirección General responsable de la ejecución del proyecto específico.
8	Número programático	Se anotará el número correspondiente a la actividad en el subprograma.
9	Actividades	Se describirán brevemente las actividades que componen el proyecto específico.
10	Vertiente	En esta columna se indicará la vertiente a la que pertenece cada actividad bajo la siguiente simbología: "O" obligatoria; "C" coordinación; "I" inductiva; "D" desarrollo.
	Tipo de gasto	
11	C	Se cruzará con una "I" en esta columna si corresponde al gasto corriente.
12	I	Se cruzará con una "I" si el gasto es de inversión.
13	Duración (semanas)	Se anotará la duración estimada de la actividad en número de semanas.

ELABORADO	NO. DE	REVISADO	AUTORIZADO

II. DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES POR PROYECTO ESPECÍFICO

FECHA:	HORA:
1 / /	
ESCRITIVO:	<input type="checkbox"/>
FECHA:	HORA:

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN	DICE	DESCRIPCIÓN
	Calendarización	
14	Fecha de inicio	Se anotará el número de la semana del mes, el mes de inicio y año del Programa de Trabajo en el cual está programada iniciar la actividad.
15	Fecha de terminación	Se anotará el número de la semana del mes, el mes y el año en el cual se culmine que se concluya la actividad.
	Ejecución	
16	C	Se refiere con una "C" a la ejecución de la actividad en control de obra, que está a cargo de oficinas centrales.
17	F	Se refiere con una "F" a la ejecución de la actividad en terreno, que está a cargo de las delegaciones estatales.
	Tipo de actividad	
18	Administrativa	En este concepto se clasificarán aquellas actividades administrativas que sean necesario llevar a cabo durante el desarrollo del proyecto específico. (Ejemplo: sistemas de seguimiento administrativo, expedición de permisos, etc.).
19	Apoyo	Se refiere a todas aquellas actividades orientadas a respaldar - de una manera u otra la ejecución del proyecto específico. (Ejemplo: acciones y dictámenes técnicos, campañas de concientización, etc.).
20	Control y vigilancia	En este rubro se clasifican las actividades dirigidas a vigilar - el cumplimiento de las normas y lineamientos establecidos por la SEDUE para lograr el cabal cumplimiento de las obras autorizadas. (Ejemplo: acciones de supervisión, control y vigilancia).
21	Legal	Por actividades legales se entiende a aquellas tendientes a mejorar y actualizar el marco jurídico-administrativo del Sector Desarrollo Urbano, Vivienda y Ecología.
	Fórmulas	
22	Estudios	Aquí se clasifican las actividades de estudios y proyectos técnicos necesarios para el posterior desarrollo de obras y mejoramiento de las mismas.
23	Obras	Se refiere a la construcción de obras físicas que serán las herramientas con las que se llevará al logro de las metas establecidas con anterioridad.
24	Operación	Se refiere a las actividades orientadas al buen funcionamiento - de las obras ejecutadas para buscar el logro de las metas de desarrollo establecidas.
25	Otras	En este rubro se clasificarán aquellas actividades que no correspondan a ninguno de los conceptos anteriormente definidos.

ELABORÓ:	N.º DE:	REVISO:	AUTORIZÓ:
----------	---------	---------	-----------

II DESCRIPCION DE ACTIVIDADES POR PROYECTO ESPECIFICO

FORMA	
FECHA:	HORA:
N.º DE FOLIO: <input type="checkbox"/>	
FECHA:	HORA:

No DE OBSERVACION	DESCRIPCION	DETALLE
26	Corte (antes de pasar)	Se evaluará el costo estimado para cada actividad expresado en miles de pesos.
27	Observaciones	Se anotará aquellas observaciones que sean necesarias.
28	Responsable de la formulación, nombre y firma	Se escribirá claramente el nombre y la firma del responsable de la formulación del formato.
29	Puesto	Se escribirá el puesto de la persona responsable del llenado del formato.
30	Sr. Sr. Director General	En este caso escribirá el Director General de la unidad responsable de la ejecución del programa, verificando firmada aprobando la información contenida en el formato.
CLASIFICACION	M. D. S.	REVISADO
		AUTORIZADO

PROGRAMA ANUAL DE TRABAJO 198\_\_

II DIAGRAMA SECUENCIAL DE ACTIVIDADES  
POR PROYECTO ESPECIFICO

(1) FECHA DE FORMULACION \_\_\_\_\_

AREA: (2) \_\_\_\_\_

PROYECTO ESTRATEGICO O LINEAS PRIORITARIAS DE ACCION (4) \_\_\_\_\_

UNIDAD RESPONSABLE: (3) \_\_\_\_\_

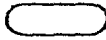
PROYECTO ESPECIFICO: (5) \_\_\_\_\_

RESPONSABLE DE LA FORMULACION:

\_\_\_\_\_  
NOMBRE Y FIRMA (7) PUESTO (8) V. DE DIRECTOR GENERAL (9)

ANEXO 4  
SIMBOLOGIA A UTILIZAR PARA LA  
DIAGRAMACION DE PROCEDIMIENTOS

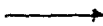
CLAS.	
FECHA	/ /
ELABORADO:	<input type="checkbox"/>
REVISADO:	



INICIO O FIN



ARCHIVO



FLUJO DE LAS  
ACTIVIDADES



ARCHIVO TEMPORAL



PROCEDIMIENTO  
PRE-DEFINIDO



ACTIVIDAD



EXTRACCION DE  
ARCHIVO



DOCUMENTO



EXTRACCION DE  
ARCHIVO TEMPORAL



ELABORACION  
DE DOCUMENTO



DECISION O  
ALTERNATIVA



ORIGINAL DE  
DOCUMENTO



CONECTOR DE  
ACTIVIDAD



NUMERO DE COPIAS  
DE UN DOCUMENTO



CONECTOR DE  
PAGINA

ELABORADO:

REVISADO:

REVISADO:

AUTORIZADO:



CLAVE	
REGIÓN	PAÍS
SUBSISTEMA	<input type="checkbox"/>
FECHA	HOJA

**II. DIAGRAMA SECUENCIAL DE ACTIVIDADES POR PROYECTO ESPECÍFICO**

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL FORMATO**

**OBJETIVO:** Desarrollar de una manera gráfica la relación existente entre las actividades de los proyectos específicos para elaborar los planes operativos. Se elaborará para el año correspondiente al Programa de Trabajo.

**ELABORACION:** Deberá elaborarse en una hoja original y copia tamaño oficio y se adjunta por parte de las unidades responsables de la ejecución de los proyectos estratégicos.

**PRESENTACION:** La original será para la Dependencia que autoriza y la copia se turnará a la Dirección General de Planeación.

**CLAVE IDENTIFICACION:**

No. DE ACTIVIDAD	D.C.E.	DEBE CONTENER
1	Fecha de formulación	Se anotará día, mes y año de la elaboración del reporte.
2	Año	Se anotará el número de la subsecretaría a la que corresponde el proyecto en cuestión.
3	Unidad responsable	Número de la Dirección General responsable de la ejecución del programa estratégico.
4	Programa estratégico	Se anotará el nombre del programa estratégico al que corresponde el proyecto específico.
5	Proyecto Específico	Anotar el número del proyecto específico del que se elabora el Diagrama de Actividades.
6	Contenido del formato	<p>El ejemplo de este formato aparece en blanco para que sobre el se dibuje el Programa de Actividades del proyecto específico que se incluye en el subprograma. Para el ordenar el diagrama de actividades deben ejecutarse los siguientes pasos:</p> <p>a) Elaborar una lista de las actividades que conforman el Proyecto Específico.</p> <p>b) Realizar un examen de la lista de actividades se asigna el Diagrama de Actividades para cada una de ellas que actividades primarias iniciarse inmediatamente después de que se finalice cada una de ellas, y cuáles son las actividades que lo preceden (lograr el momento).</p> <p>La elaboración del diagrama obedecerá a los principios básicos de la estructura de flujo crítica.</p>
7	Responsable de la formulación, nombre y firma	Se anotará el nombre y la firma del responsable del llenado del formato.
8	Puesto	Se anotará el puesto de la persona responsable del llenado del formato.
9	Sr. Dir. Ejecutor General	Sobre este renglón el Director General de la Unidad responsable de la ejecución del Proyecto estratégico, firmará aprobando la información contenida en el formato.

ELABORADO	re de	FECHA	AUTORIZADO
-----------	-------	-------	------------

**PROGRAMA ANUAL DE TRABAJO 198**  
**DE AVANCE FISICO-FINANCIERO DE PROYECTOS**  
**ESTRATEGICOS O LINEAS PRIORITARIAS DE ACCION**

DIRECCION GENERAL DE PLANEACION  
DIRECCION DE CONTROL DE GASTOS Y FINANCIAMIENTO

111 FECHA DE FORMULACION \_\_\_\_\_

AREA: 121 PROGRAMA: 121 SUBPROGRAMA: 121	PROYECTO: ATISCO O LINEAS PRIORITARIAS DE ACCION: 121 PROYECTO ESPECIFICO: 121 UNIDAD RESPONSABLE: 121
--	---

CLAVE	ACTIVIDADES	AVANCE FISICO A LA FECHA			AVANCE FINANCIERO A LA FECHA			OBSERVACIONES
		PROGRAMADO (%)	REAL (%)	REMANENTE (%)	PROGRAMADO (%)	REAL (%)	REMANENTE (%)	
121	121	121	121	121	121	121	121	

RESPONSABLE DE LA FORMULACION:

_____ <small>121</small>	_____ <small>121</small>	_____ <small>121</small>
<small>NOBRE Y FIRMA</small>	<small>PUESTO</small>	<small>V. O. DIRECTOR GENERAL</small>

CLASE	
VELOCIDAD	REGIÓN
SUBSISTENTE	
FECHA	HORA

**IV. AVANCE FISICO-FINANCIERO DE PROYECTOS ESTRATEGICOS**

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL FORMATO**

**OBJETIVO:** Captar la información físico-financiera generada por la ejecución de los proyectos específicos que conforman los proyectos estratégicos.

**ELABORACION:** Deberá mecanografiarse en hoja original y copia impresa tamaño oficio y se elaborará los respaldos de la ejecución de los programas.

**PRESENTACION:** El original será para la dependencia y/o entidad para recabar la información necesaria y la copia - la turnará a la Dirección General de Planeación.

No. DE DESCRIPCIÓN	DICI	DEB APLICAR
1	Fecha de información	En esta sección se escribirá la fecha de elaboración del formato en el orden de: día, mes y año. Esta data corresponderá a la fecha de corte. Los meses estarán determinados por el último día de cada bimestre.
2	Área	Se anotará el nombre de la Subsecretaría a la que corresponde el proyecto estratégico en cuestión.
3	Programa	De acuerdo a la estructura programática de la SEDUE, anotar el número y nombre del programa al que pertenece el proyecto estratégico.
4	Subprograma	Siguiendo la estructura programática se escribirá el nombre del subprograma al que correspondan las actividades descritas en el cuerpo del formato.
5	Proyecto Estratégico	Se escribirá el nombre del proyecto estratégico al que corresponden el proyecto específico a describir.
6	Proyecto Especifico	Se escribirá el nombre del proyecto específico correspondiente.
7	Unidad responsable	Nombre de la dirección general responsable de la ejecución del proyecto específico.
8	Clase	Se anotará el número programático de la actividad con el cual se identifique en el formato II.
9	Actividades	Se describen las actividades correspondientes al proyecto específico, que se están realizando en el año del Programa de Trabajo en cuestión.
10	Programado (%)	En esta columna se escribirá el avance físico programado a la fecha del corte expresado en porcentaje.
11	Real (%)	Escribir el avance físico real alcanzado a la fecha del corte expresado en porcentaje.
12	Variación	La cantidad que ocupa esta columna, es el resultado de dividir la columna 11 entre la columna 10.

ELABORÓ:	N.º.	REVISÓ:	AUTORIZÓ:
----------	------	---------	-----------

FECHA	____/____/____
ASISTENTE	<input type="checkbox"/>
OTRO	<input type="checkbox"/>

**IX. AVANCE FISICO-FINANCIERO DE PROYECTOS ESTRATEGICOS**

No de MUESTRA- CALCULO	DICE	DETALLARE	
	Avance financiero a la fecha		
13	Programado (milles de pesos)	Se escribirá la cantidad, en miles de pesos, programado a ejercer a la fecha del corte.	
14	Real (milles de pesos)	Se escribirá el monto real ejercido en miles de pesos a la fecha del corte.	
15	Variación	Se calcula dividiendo la cantidad que aparece en la columna 14 entre la 13.	
16	Observaciones	Se anotará aquellas observaciones que sean necesarias.	
17	Responsable de la formulación, nombre y firma	Se escribirá claramente el nombre y la firma del responsable de la formulación del estudio.	
18	Puesto	Anotar el puesto de la persona responsable del llenado del formulario.	
19	Vn. Dn. Director General	Firma del Director General de la unidad responsable de la ejecución del proyecto estratégico aprobando la información contenida en el formulario.	
ELABORO:	Vn. Dn.:	REVIYO:	AUTORIZO:

Ejemplo N<sup>o</sup>m. 5

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

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

"INDUSTRIAS PRODUCTIVAS, S.A. DE C.V."  
"PRESUPUESTO DE EFECTIVO"

C O N C E P T O	PRESUPUESTO (En miles de pesos)			REAL (En miles de pesos)		
	ENERO	FEBRERO	MARZO	ENERO	FEBRERO	MARZO
<b>ENTRADAS DE EFECTIVO</b>						
VENTAS AL CRÉDITO	14,520	10,240	14,920	13,800	9,990	15,920
COBRO DE CUENTAS	17,080	13,460	19,280	17,000	13,400	18,540
INTERESES COBRADOS (1)		4,000			4,000	
DIVIDENDOS COBRADOS						
VENTA DE ACCIONES						
SUMAN LAS ENTRADAS	<u>31,600</u>	<u>27,700</u>	<u>33,200</u>	<u>30,800</u>	<u>27,390</u>	<u>34,460</u>
<b>SALIDAS DE EFECTIVO</b>						
COMPRAS DE MATERIA PRIMA	5,200	5,580	5,890	5,200	5,800	5,900
MANO DE OBRA DIRECTA	11,552	9,475	12,107	11,850	9,428	10,350
GASTOS GENERALES DE FABRICACION (2)	6,740	3,587	7,945	9,060	3,998	8,458
GASTOS ADMINISTRATIVOS (2)	2,470	1,953	2,061	2,450	2,030	2,116
DISTRIBUCION Y PUBLICIDAD (2)	2,690	2,032	2,356	2,680	2,925	3,617
INTERESES PAGADOS (3)					136	160
PAGO DE CONCESIONES	1,940	1,645		1,240	1,509	
PAGA A CUENTA DE MAQUINARIA		3,100				
PAGO DE PASIVO A LARGO PLAZO	1,909	1,909	904	1,909	1,909	904
SUMAN LAS SALIDAS	<u>32,799</u>	<u>29,231</u>	<u>31,463</u>	<u>34,389</u>	<u>27,735</u>	<u>31,565</u>
<b>ENTRADAS (SALIDAS) NETAS</b>	<b>( 1,199)</b>	<b>( 1,531)</b>	<b>1,737</b>	<b>( 3,589)</b>	<b>( 345)</b>	<b>2,955</b>
EFECTIVO DISPONIBLE AL PRINCIPIAR EL MES	5,800	4,601	3,070	4,800	3,000	3,000
EFECTIVO DISPONIBLE AL TERMINAR EL MES	4,601	3,070	4,807	1,211	2,655	5,955
SALDO MINIMO REQUERIDO	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000
NECESIDADES DE FINANCIAMIENTO A CORTO PLAZO	-	-	-	1,789	345	-
PAGO DE FINANCIAMIENTO A CORTO PLAZO	-	-	-	-	-	2,134
PRESTAMOS A CORTO PLAZO AL FINALIZAR EL MES	-	-	-	1,789	2,134	-

(1). Inversiones de renta fija.

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

(3). Costo financiero por financiamiento bancario.

Medidas por adoptar que proporciona el Control de Gestión:

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

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

Factor Clave: Salidas de Efectivo

Función. Finanzas Período. Trimestral C O N C E P T O	PREVISION			REALIZACION			D E S V I A C I O N E S					
	ENERO	FEBRES.	MARZO	ENERO	FRB.	MARZO	(R-P) ENERO	(R-P) FEB.	(R-P) MARZO	(R-P) % P.		
										ENERO	FEB.	MARZO
COMPRA DE MATERIA PRIMA	5,200	5,580	5,890	5,200	5,800	5,900	-0-	220	10	-0-	3.94%	0.02%
MANO DE OGRA DIRECTA	11,850	9,425	12,307	11,850	9,428	10,350	-0-	3	(1,957)	-0-	0.03%	-15.90%
GASTOS GRALES. DE FABRICACION	6,740	3,587	7,945	9,060	3,998	8,458	2,320	411	513	34.42%	11.46%	6.46%
GASTOS ADMINISTRACION	2,470	1,953	2,061	2,450	2,030	2,116	( 20)	77	55	-0.81%	0.05%	2.67%
DISTRIBUCION Y PUBLICIDAD	2,690	2,032	2,356	2,680	2,925	3,617	( 10)	893	1,261	-0.37%	43.95%	53.52%
INTERESES PAGADOS					135	160		136	160	-0-	100%	100%
PAGO DE CONCESIONES	1,940	1,645		1,240	1,509		( 700)	(136)		-36.00%	-8.27%	-0-
PAGOS A CUENTA DE MAQUINARIA		3,100						(3,100)			- 100%	
PAGO DE PASIVO A LARGO PLAZO	1,909	1,909	904	1,909	1,909	904	-0-	-0-	-0-	-0-	-0-	-0-
<b>SUMA SALIDAS</b>	<b>32,799</b>	<b>29,231</b>	<b>31,463</b>	<b>34,389</b>	<b>27,735</b>	<b>31,505</b>	<b>1,590</b>	<b>(1,496)</b>	<b>42</b>			



A simple vista se puede apreciar que las principales problemáticas lo constituyen el haber incurrido en gastos superiores a lo previsto, preponderantemente en lo concerniente a los Gastos Generales de Fabricación y de Distribución y Publicidad; así como el hecho de tener una realización de mercancías por debajo de lo estimado dentro de los primeros meses. Sin embargo, se pueden detallar el análisis a partir del Tablero de Control que se expuso anteriormente, con la finalidad de abocarse a los factores clave más afectados.

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

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

cas en las cuales se tiene función directa de los Factores Clave relativos a Producción y Distribución.

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

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

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

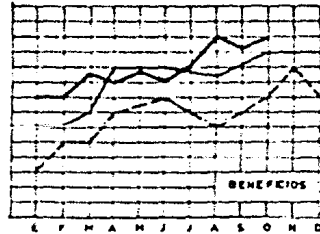
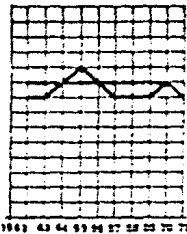
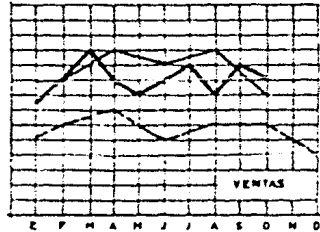
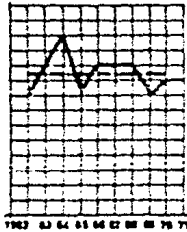
Por lo tanto se puede emplear aquí una serie de Diseños Gráficos que partiendo de los estudios informativos aplicados a las secciones involucradas, permiten presentar las tendencias de los factores clave desarrollados, con el objeto de ser evaluados.

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

### VENTAS Y BENEFICIOS

(MILLONES DE PTS)

PTS



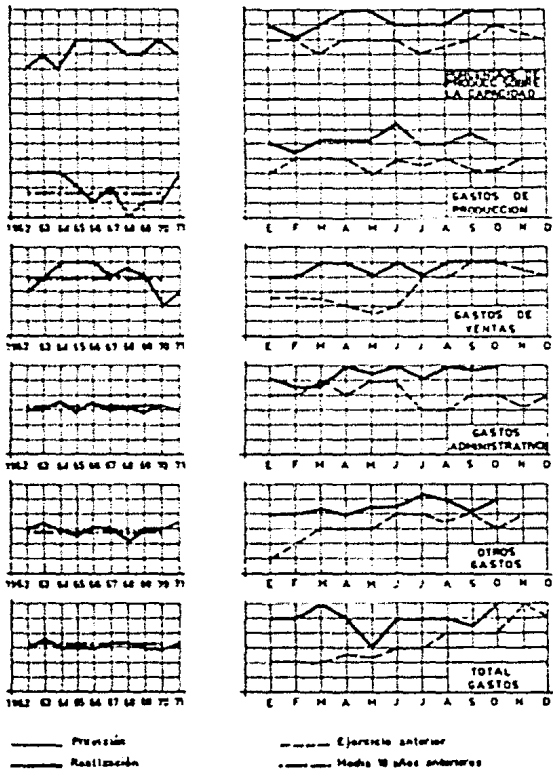
PREVISION  
REALIZACION

EJERCICIO ANTERIOR  
MEDIA 10 AÑOS ANTERIORES

Fuente: Control Integrado de Gestión.- B. Illescas. Ed. Tri-  
llas. México 1986. pág. 137

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

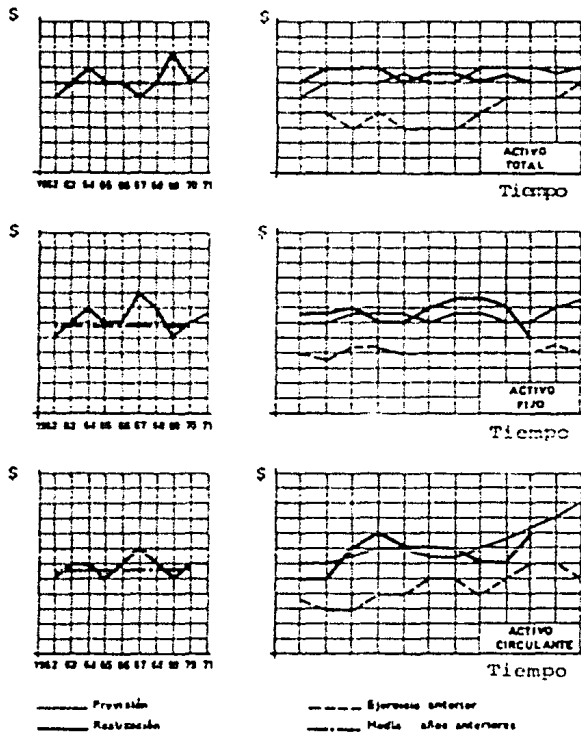
GASTOS COMO PORCENTAJE DE VENTAS Y TRANSFERENCIAS



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

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

**INVERSIONES**  
(millones \$)



➔ Fuente: Control Integrado de Gestión. B. Illescas. Ed. Tri-- llas. México 1986, pág. 139.

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

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

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

Es una herramienta de evaluación interna que brinda una visión amplia y objetiva con respecto al grado de avance económico y financiero de la entidad, mediante el análisis de su rentabilidad y estructura financiera, partiendo de la base -

de la pirámide que proporciona los datos necesarios para obtener un nuevo índice de análisis en niveles superiores, y así sucesivamente hasta llegar a la cúspide, en la que se ubica el Ratio - Primario de análisis, concerniente al Grado de Rentabilidad con respecto a las inversiones efectuadas.

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



PIRAMIDE DE RATIOS

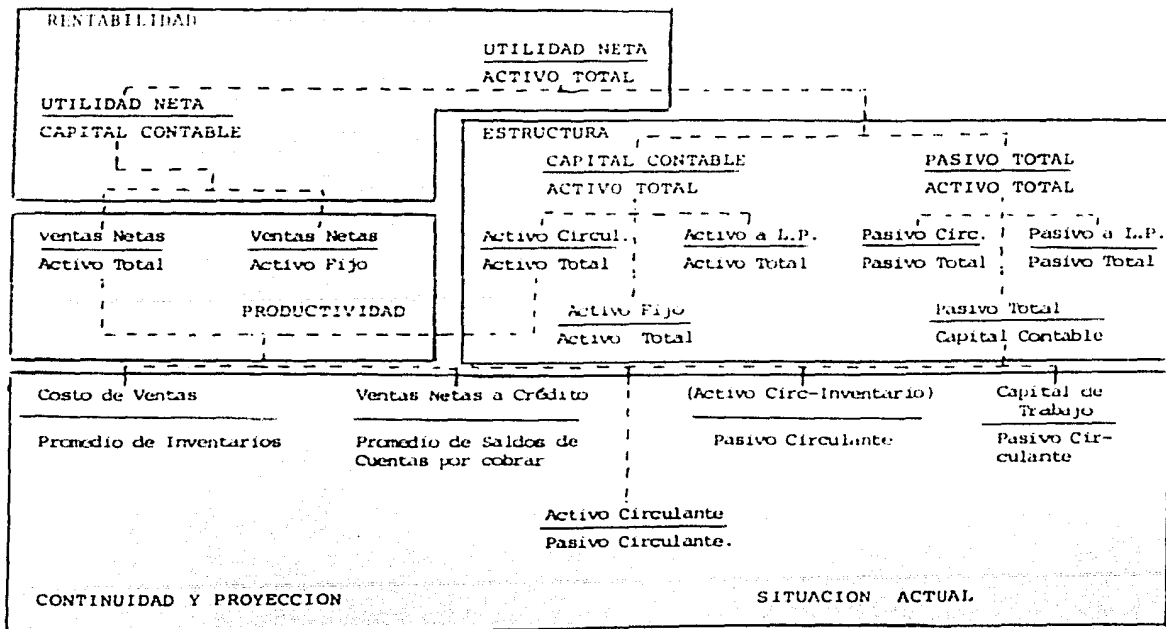


FIGURA IV-1

BASADO EN APUNTES FINANZAS FCA. UNAM.

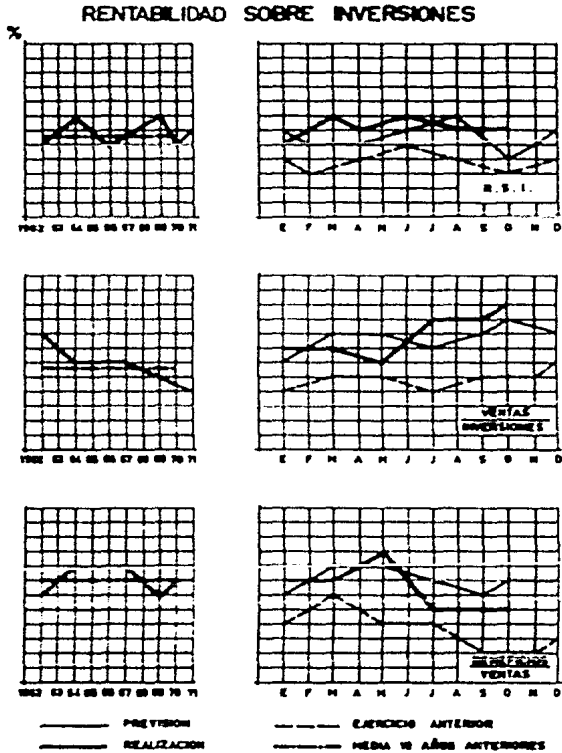


FIGURA IV-2

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

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

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

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

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

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

A) Las características de Desarrollo Interno

B) Las características de la Industria en General.

C) Las características de la Economía.

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

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

"INDUSTRIAS PRODUCTIVAS, S.A. DE C.V."

CUADRO DE MANDO RESUMEN

Área Crítica.- <u>La Empresa en General</u> Factor Clave.- <u>Situación Financiera</u>	REAL	PRESUPUESTADO	AUMENTO	DISMINUCION	AUMENTO	DISMINUCION	OBSERVACIONES
	(R)	(P)					-de análisis de variación-
			\$	\$			
1. Capital de Trabajo							
2. Capacidad de Pago							
3. Efectivo							
4. Margen de Seguridad							
5. Rotación de Cuentas por Cobrar							
6. Período de Recuperación de la cart.							
7. Rotación de Inventarios							
8. Grado participación del Cap. Ajeno							
9. Grado participación del Cap. Prop.							
10. Apalancamiento financiero							
11. Valor contable de las Acciones							
12. Productividad de la inversión							
13. Productividad de la planta							
14. Rentabilidad del capital							
15. Rentabilidad de la inversión (ROI)							

Consideraciones y notas aclaratorias:

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

FIGURA IV-3

## CONCLUSIONES

## C O N C L U S I O N E S

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

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

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

Ese sistema lo constituye el Control de Gestión que

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

- 1.- Constituye un sistema que promueve la eficacia y eficiencia operacional en cuanto a la obtención y aplicación de recursos para el logro de objetivos determinados.
- 2.- Actúa de manera interactuante con los demás sistemas de control con la finalidad de auxiliar a los niveles directivos en lo concerniente a la Toma de Decisiones.
- 3.- Permite establecer, coordinar y administrar un sistema de información que describa y regule las actividades desarrolladas, así como sus correspondientes efectos financieros.
- 4.- Facilita la fijación y delimitación de líneas de control al momento de definir grados de responsabilidad y niveles de funcionalidad departamental, - - acordes a la estructura orgánica existente.
- 5.- Sus Cuadros de Mando (Tableros de Control), permiten mantener una vigilancia constante sobre el desarrollo operacional de las funciones y actividades realizadas.



zadas, mediante la aplicación de diseños gráficos y - de análisis financieros. Y conjuntamente con los Díagramas Decisionales que elabora para ubicar al personal involucrado en dichas actividades, líneas de autoridad y niveles correspondientes de responsabilidad, - que permiten facilitar la obtención de datos, y que a su vez complementadas por la Evaluación de Factores - Internos y Externos de injerencia, precisan la elaboración de Informes claros y precisos; los cuales, si se adopta el sistema de manera adecuada, resultarán - ser objetivos y oportunos para tomar decisiones de un índole similar.

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

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

Por lo tanto, se puede afirmar que el Control de Ges-

ti3n es aquel conjunto de t3cnicas y procedimientos que promueven la eficacia y eficiencia operacional en las empresas mediante la actuaci3n, de manera coordinada, con los diversos sistemas adoptados e involucrados con las funciones de Planeaci3n -- Presupuestal, Control-Evaluaci3n e Informaci3n Econ3mico-Financiera; a la vez que busca de manera impl3cita la obtenci3n de medidas acorde con Tomas de Decisi3n adecuadas y oportunas que pretendan mantener una continuidad en la propia empresa hasta alcanzar sus metas y objetivos fijados, involucrando, obviamente, la adecuaci3n de un nivel aceptable de "rentabilidad", en general para la empresa.

B I B L I O G R A F I A

- Administración Financiera, de E. Bolten, Steven; Primera Reimpresión; Editorial LIMUSA, México, 1983.
- Administración Financiera, de W. Johnson, Robert; Sexta Edición, Editorial CECSA; México 1982.
- Análisis e Interpretación de Estados Financieros, de Calvo Langarica, César; Quinta Edición; Editorial PAC, S.A., México 1984.
- Base Cero; Planeación y Presupuesto, de J. Stonich, Paul. Primera Edición; Editorial Trillas, México, 1981.
- Cuaderno de Investigación del CESA, Toward a Theory of Management Control, de M. Lebas, 1980.
- El Análisis de los Estados Financieros y las Deficiencias en las empresas, de Macías Pineda, Roberto; Treceava Edición; Editorial ECASA; México, 1982.
- El Control Integrado de Gestión, de Blanco Illescas, Francisco; Tercera Reimpresión, Editorial LIMUSA, S.A. México, 1986.
- El Proceso Contable, Primer Nivel, de Elizondo López, Arturo; Cuarta Edición; Editorial ECASA; México 1981

- El Proceso Contable, Segundo Nivel, de Elizondo López, Arturo; Primera Edición; Editorial ECASA, México - 1981.
- El Sistema de la Empresa y el Control Integrado de -- Gestión como base en sus Operaciones, Seminario de Investigación Contable de Callejas Guerrero, Irma, UNAM - FCA. 1985.
- Finanzas en Administración, de Weston, T.F., y Brigham E. F.; Séptima Edición; Editorial Interamericana; Vol. I. México 1985.
- Inducción al Estudio de Control de Gestión, de Fiol Michel; apuntes del grupo Proesa Consultores, A.C.
- Introducción a la Teoría de las Decisiones, de - - - Rheault, Jean Paul; Quinta Reimpresión, Editorial - LIMUSA, México 1980.
- Los Sistemas de Información de Uso Generalizado en las Actividades de una Empresa; Seminario de Investigación Contable; de Fabian García, Vicente. UNAM FCA. 1985.
- Manual de Control de Gestión, SHCP; México, 1986.
- Manual de Control de Gestión; SPP. México 1986.
- Manual de Control de Gestión y Evaluación del Sector; SEDUE; México 1986.

- Orígenes y Perspectivas de la Administración; de - -  
Ríos Szalay, Adalberto y Paniagua Aduna, Andrés.  
Cuarta Reimpresión, Editorial Trillas, México, 1981.
- Planeación Estratégica y Control de Gestión, de Cas-  
telan García, Beatriz; Primera Reimpresión, Edito- -  
rial ECASA; México 1985.
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados,  
del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.  
1985.
- Probabilidad y Estadística, de S. Willoughby, Ste-  
phen; Séptima Reimpresión; México 1979; Publicacio-  
nes Cultural, S.A.
- Técnica Presupuestal, de Del Río González, Cristobal  
Séptima Reimpresión; Editorial ECASA, México 1984.
- The Theory of Financial Management, de Ezra Solomon.