

El término caja puede tomarse de dos formas: En un sentido amplio hace referencias al dinero en caja y bancos, algunos títulos que se negocian en bolsa, acciones temporales, cuentas por cobrar, inventarios y otros activos que se denominan circulante. En otro sentido, abarca los activos de liquidez inmediato, tales como dinero en caja y banco y ciertos derechos recuperables en el corto plazo.

•Estados Pro Forma

El proceso de planeación de utilidades radica en la elaboración de estados proforma, los cuales son estados financieros proyectados (estados de resultados y balances generales).

La preparación de dichos estados exige una combinación cuidadosa de ciertos procedimientos para explicar los ingresos, costos y gastos resultantes del nivel de operaciones anticipado de la empresa. Estos detallados procedimientos son realizados normalmente por el departamento de contabilidad. El administrador financiero se concentra en el empleo de simples aproximaciones a fin de estimar los estados proforma.

Existen diversos procedimientos abreviados para elaborar estos estados, los de uso más generalizado se basan en el supuesto de que las relaciones financieras reflejadas en los estados financieros históricos de una empresa no cambiará en el período siguiente. Dentro de estos estados destacan los que a continuación se detallan:

□Balance pro-forma

Un planteamiento breve para la elaboración del balance general proforma comprende el cálculo de los niveles deseados de ciertas cuentas del balance general y la estimación del valor de otras cuentas. Cuando se emplea dicho planteamiento, el financiamiento externo que requiere la empresa se utiliza como una cifra de equilibrio o balance.

□Estado de Resultado pro-forma

Una manera de sencilla para elaborar un estado de resultados proforma es el empleo del método de porcentaje de ventas, en el que éstos se predicen empleando valores para el costo de los bienes vendidos, los gastos de operación y los intereses, aspectos todos que representan cierto porcentaje de las ventas proyectadas. Es probable que los porcentajes empleados sean los porcentajes de ventas de estos artículos en el año anterior.

□ El empleo de los estados proforma

Además de estimar la cantidad (de haber alguna) del financiamiento externo requerido para apoyar un nivel de ventas determinado, los estados proforma proporcionan una base para el análisis anticipado del nivel de rentabilidad y el funcionamiento financiero total de la empresa para el año siguiente.

Por medio de estos estados el administrador financiero, al igual que los acreedores pueden analizar los inductores o generadores de costos (ya explicados anteriormente), al igual que diversos aspectos de su funcionamiento, como liquidez, actividad, endeudamiento y rentabilidad.

Los inductores de costos pueden evaluarse con la elaboración de un estado de los mismos y utilidades de fondos proforma, se pueden extraer así mismo varias razones o índices del estado de resultado y el balance general proforma con el fin de evaluar su funcionamiento.

Después de analizar los estados proforma, el administrador financiero puede tomar medidas del año venidero, con el objeto de lograr las metas financieras a corto plazo de la empresa. Por ejemplo si las ganancias señaladas en el estados de resultado son demasiado bajas, podría darse inicio a la asignación de precios o a la reducción de costos, o bien, ambas cosas. Si el nivel proyectado de cuentas por cobrar es demasiado alto, pueden implementarse algunos cambios en la política de crédito para evitar esta clase de resultado. Por consiguiente, los estados proforma son de gran importancia en la consolidación de los planes financieros de la empresa para un año próximo. Al emplear estos estados para calcular los resultados por anticipado e iniciar la acción correctiva correspondiente, el administrador deberá estar en condiciones de trabajar para el objetivo de la maximización de la riqueza que el propietario (accionista) se ha propuesto.

2. Presupuestos de largo plazo

Presupuestos de inversiones

En el presupuesto de inversiones quedan reflejadas las decisiones que afectan a bienes de capital y que por su importancia económica y/o estratégica merecen especial atención por parte de la dirección general. Estas decisiones se derivan más o menos automáticamente de los planes definidos durante el proceso de planificación.

Algunas decisiones que normalmente quedan dentro del presupuesto de inversiones son:

- Lanzamiento de nuevos productos
- Cambios en la capacidad de producción
- Renovación de maquinaria o tecnología
- Cambio en la política de financiamiento

Normalmente, como las consecuencias económicas - financieras de estas decisiones exceden del período presupuestario, se tienen que utilizar instrumentos específicos para su análisis.

Existen dos modalidades para la evaluación de presupuestos a largo plazo uno de ellos es utilizar métodos descontados en donde destacan principalmente el valor actual neto y la tasa interna de retorno, el otro es utilizar métodos no descontados que se componen del período de recuperación y la tasa contable. Estos dos enfoques se explican a continuación:

□ Métodos descontados

Este método destaca principalmente por considerar el valor del dinero en el tiempo, debido a la oportunidad de invertirlo y que ha sido recibido en alguna fecha anterior a una tasa de interés. Como resultado, el dinero que va a recibirse en el futuro tiene menor valor que el dinero que podría recibirse en una fecha mas próxima. El procedimiento para determinar cuanto dinero debe recibirse en una fecha anterior que sea equivalente al dinero que se recibirá en el futuro, se conoce como descuento. Tomando en consideración todo lo descrito anteriormente es que este método utiliza las técnicas que se clasifican a continuación:

- ◆ VAN: Se define como la suma de todos los movimientos de fondos actualizados al origen de la inversión mediante una tasa de descuento que exprese la rentabilidad mínima exigida. En base a ello es necesario explicitar unas formas y unas tasas realistas de inversión, al objeto de que el criterio tratado sea consecuente con la realidad empresarial.

- ◆ TIR : Se define como la tasa de descuento que iguala el valor presente de los flujos de efectivo con la inversión inicial asociada a un proyecto. Esto significa que la TIR es una tasa de descuento que iguala a cero el VAN de una oportunidad de inversión (puesto que el valor presente de los flujos de efectivo es igual a la inversión inicial)

□ Métodos no descontados

La noción de que el dinero tiene un valor en el tiempo es uno de los conceptos básicos en la presupuestación de capital. A diferencia del método explicado anteriormente el método no descontado no considera el valor del dinero en el tiempo, esa es la principal diferencia, en consecuencia es difícil dar una interpretación económica significativa a la medida de retorno resultante. Sin perjuicio de lo anterior también son utilizados en la realidad conforme a que constituyen cedazos en los procesos de evaluación. Es por ello que las técnicas que utiliza se describen de la siguiente forma:

- Período de recuperación: Comúnmente los períodos de recuperación de la inversión se utilizan para evaluar las inversiones proyectadas. El período de recuperación consiste en el número de años requeridos para recobrar la inversión inicial. Se calcula señalando exactamente cuánto tiempo toma el recobrar la inversión inicial. Considerando el riesgo asociado a un proyecto, está claro que mientras mayor sea el período de recuperación mayor será la incertidumbre y riesgo asociado al proyecto.
- Tasa Contable: Se define como la razón porcentual entre la utilidad contable después de impuestos y la inversión inicial requerida en vez del flujo de caja de las operaciones, por tanto, viola la primera propiedad esencial para una técnica de presupuestación de capital. La técnica de la tasa contable tiene dos importantes desventajas, Primero, mide los beneficios económicos de un proyecto en términos de la utilidad neta después de impuestos (valor fundamental para la distribución de dividendos en una empresa), no del flujo de caja. Segundo aun si se pudiese justificar el uso de la utilidad neta después de impuestos en lugar del flujo de caja, no se tiene en cuenta el valor del dinero en el tiempo.

7.4-CONFLICTOS ENTRE LOS OBJETIVOS DEL PRESUPUESTO

Para la consecución de los objetivos se puede utilizar como herramienta el presupuesto, pero su efectividad depende del estilo y la filosofía de la alta dirección.

Cada organización debe definir cuáles van a ser los objetivos a perseguir en el ciclo presupuestario y cuáles son las prioridades entre ellos; lo cual es particularmente importante si tenemos en cuenta que pueden surgir contradicciones. Las más importantes son:

Planteamiento versus motivación

El planteamiento de las operaciones exige una información realista, que debería reflejar lo que es más probable que ocurra, mientras que el objetivo de motivación exige metas difíciles de cumplir (aunque alcanzables), ya que los planes elaborados tienen que romper con la inercia que conlleva una organización en funcionamiento.

Así, al fijar los objetivos de venta se intentará normalmente que sean difíciles de alcanzar, para poder conseguir un mayor esfuerzo y unos mejores resultados; en cambio, si estos objetivos (difíciles de cumplir) se usan para preparar una previsión de tesorería, se obtendrá una información que posiblemente no reflejará con la mayor exactitud los flujos de caja que se van a producir en un período futuro.

Planteamiento versus control

El mayor o menor énfasis que la dirección dé a las diferencias, positivas o negativas, entre el presupuesto y los resultados reales, condicionará la tendencia del directivo a tener una actitud optimista o pesimista a la hora de realizar sus provisiones. Si, por ejemplo, se da poca importancia a las desviaciones negativas, el directivo tenderá a establecer objetivos optimistas, especialmente, si a ello va ligada una mayor asignación de recursos. Inversamente, un excesivo énfasis en las desviaciones negativas provocará que el directivo tienda a establecer objetivos pesimistas, fácilmente superables, favoreciendo la obtención de resultados por debajo de los posiblemente alcanzables.

Motivación versus evaluación

Un presupuesto utilizado como herramienta de evaluación debe ser flexible para poder contemplar los cambios producidos por nivel de actividad o por variaciones de factores incontrolables que condicionan el objetivo.

Es posible que los directivos se esfuercen menos en alcanzar los objetivos si saben que el presupuesto puede ser variado. A la inversa, puede suceder que los directivos se sientan frustrados al encontrarse con situaciones sobre las que no pueden actuar y que inciden en su evaluación.

Una manera bastante utilizada para reducir este conflicto es diferenciar el presupuesto a distintos niveles de la empresa: en niveles superiores hay un mayor número de variables de entorno que influyen en la gestión, por lo que habrá una mayor necesidad de revisar los presupuestos, y lo contrario ocurrirá en los niveles más operativos.

La alta dirección tiene que definir qué prioridades va a dar a los objetivos expuestos anteriormente, en función del tipo de organización, proceso del negocio y estilo de dirección.

Es muy importante que tenga en cuenta las contradicciones que puedan surgir entre ellos a la hora de transmitirlos a la organización. El objetivo global de la compañía es la suma de objetivos parciales que configuran el presupuesto: Por esto que debe existir coherencia entre los objetivos individuales de cada jefe de división con el objetivo global de la compañía de forma tal que no se produzcan desviaciones en las evaluaciones que se efectúen.

- **Planes contingentes:** Consiste en definir planes de acción a llevar a cabo en la alternativa que determinadas variables no sigan el comportamiento previsto en el presupuesto. En la medida que la realidad sea la prevista, dichos planes se mantendrán en reserva; pero cuando aparezcan indicadores o señales de alarma que sugieran que existen diferencias, se analizará la conveniencia de poner en práctica dichos planes de acción adecuados a las nuevas circunstancias.

De esta manera, puede ir manteniendo un nivel razonable de motivación, ya que los directivos, al variar las condiciones del entorno o producirse desviaciones al plan original, disponen de alternativas para responder a tales cambios.

7.5-CICLO PRESUPUESTARIO

Dentro del ciclo presupuestario pueden distinguirse diversas etapas sucesivas, diferenciadas entre sí con mayor o menor precisión y que cada empresa amoldará a sus necesidades en función del tipo de negocio, estilo y filosofía de la dirección y grado de participación que se quiera de los distintos directivos.

A continuación describiremos las etapas más comunes del ciclo presupuestario:

- Definición y transmisión de las directrices generales.
- Elaboración de planes, programas y presupuestos.
- Negociación.
- Revisión y coordinación.
- Aprobación.
- Seguimiento.

Todas estas actividades deben estar coordinadas en el tiempo, ya que se hallan interrelacionadas y el retraso de una condicionará la elaboración de otras. Es muy importante establecer un calendario en el que se especifique quién tiene que realizar cada una de estas actividades y cuándo tienen que estar finalizadas.

El ciclo presupuestario estará en función del entorno, así como de la dimensión, complejidad, estrategia de la empresa y experiencia acumulada en procesos presupuestarios. A lo largo de dicho proceso intervienen los siguientes directivos:

- Director general: Responsable en última instancia tanto de los objetivos y planes de acción cuantificados en el presupuesto como del efectivo cumplimiento del calendario del proceso presupuestario.
- Director de presupuesto (generalmente corresponde al contador o director de planificación y control): Responsable de la confección del presupuesto. En base a las directrices recibidas y a los planes, programas y presupuestos confeccionados en cada una de las áreas de actividad, elabora el presupuesto general que debe ser aprobado, en última instancia, por la dirección general

- Responsables de las áreas de actividad: tendrán que determinar, plantear y negociar con la dirección los planes, programas y presupuestos de las áreas de actividad de las que son responsables.

Definición y transmisión de las directrices generales

La dirección general transmite una serie de instrucciones generales a cada una de las áreas de actividad, configurando el marco de acción, dentro del cual cada una tendrá que diseñar sus planes, programas y presupuestos.

Estas directrices, que constituyen la primera guía para la elaboración del presupuesto, tienen que ser elaboradas por la dirección general en función de la planificación estratégica y de las políticas generales vigentes de la empresa.

En el proceso de elaboración de estas guías, la dirección general necesitará prever la evolución de ciertas variables del entorno, tanto desde el punto de vista político, como económico o social.

Aquí es importante tener en cuenta que, sin bien desde el punto de vista de planificación es preferible tener la mayor información disponible, ésta lleva implícitos un costo y un tiempo de los directivos; por lo tanto, hay que buscar un cierto equilibrio entre el nivel de información deseado para elaborar directrices razonables y el costo de obtener esta información.

Debido a que en la mayoría de las empresas existen centros de responsabilidad a diferentes niveles, la transmisión de estas directrices sigue un proceso escalonado. La dirección general comunica las directrices a los niveles de mayor jerarquía y éstos, a su vez, deben transformar las directrices recibidas en una serie de indicadores para cada uno de los responsables de las parcelas de su actividad; los cuales, si corresponden harán lo mismo para los niveles inferiores.

Elaboración de planes, programas y presupuesto

Cada responsable, al recibir las indicaciones por parte de su superior jerárquico, debe evaluar las mismas a la luz de los resultados y las perspectivas de evolución de las distintas variables que determinan su gestión.

En la alternativa que lo crea conveniente, puede proponer y negociar cambios en dichas directrices, los cuales serán estudiados por la dirección general.

En este punto es muy importante que cada responsable identifique los resultados que se alcanzarían en las actividades de su responsabilidad, sin ningún tipo de acción, es decir, por efecto de la inercia de la organización en funcionamiento.

A partir de las directrices recibidas y aceptadas, la evolución del entorno y los resultados que obtendrían por la propia inercia de la empresa, cada responsable elabora el presupuesto en función de las distintas acciones a realizar para cumplir los objetivos marcados. Para ello se tendrán que definir los siguientes puntos:

- Planes de acción a llevar a cabo para alcanzar los objetivos planteados.
- Programar en el tiempo las distintas acciones que configuran los planes.
- Traducir en términos de ingresos/gastos y de cobros/ pagos el conjunto de acciones previsto en los planes, es decir, expresar los distintos planes en un presupuesto.

A la hora de definir los planes de cada área de actividad es muy conveniente preparar planes alternativos frente a posibles variaciones en el comportamiento del entorno o las variables que los configuran.

En esta etapa del presupuesto es muy importante la labor del director de presupuesto en dos vertientes:

1). Coordinar la labor de distintas áreas de actividad: Promover que exista una información y una colaboración fluidas entre departamentos a la hora de elaborar los planes que exigen interrelación o dependencia. Por ejemplo, si el departamento de marketing quiere lanzar un nuevo formato de un producto, tendrá que saber si se puede producir; por el contrario, para realizar el plan de producción se tiene que conocer el número de unidades de este nuevo formato que se espera vender.

2). Elemento de soporte a los responsables de cada una de las áreas en la obtención y utilización de la información.

Negociación

Una vez que el responsable de cada área de actividad ha elaborado sus planes, programas y presupuesto, negocia con su inmediato superior la aprobación de éstos.

Conviene evitar en esta etapa dos extremos: Uno es que el presupuesto se transforme en órdenes que bajan de la dirección general y tienen que ponerse en práctica, ya que en este caso el presupuesto no incluiría la información localizada en las unidades operativas y la motivación para su cumplimiento quedaría mermada. El otro extremo sería la aprobación automática, pues en este caso la dirección no jugaría su papel dentro del ciclo presupuestario. La participación de los distintos niveles de la organización conlleva que se negocie un presupuesto que entrañe un reto razonable para cada directivo.

Es importante que exista un nivel mínimo de reto en los objetivos marcados a cada directivo, ya que evita caer en la inercia del funcionamiento pasado y estimula la búsqueda de mejoras en su gestión.

El proceso definido para la elaboración del presupuesto; fijación de directrices, elaboración de presupuestos y negociación de su aprobación (arriba/abajo/arriba), responde fundamentalmente al fin de motivar a los directivos a través de la negociación de sus objetivos y planes.

De esta manera se logra un doble compromiso entre la dirección general y los distintos responsables: éstos se comprometen a unos resultados que van más alto de la propia inercia de la empresa en marcha y la dirección se compromete a evaluar positivamente la obtención de los resultados previstos.

Revisión y Coordinación

En la negociación existe un proceso de abajo arriba, en donde, bajo sucesivas fases iterativas, cada nivel va consolidando los planes, programas y presupuestos de los niveles anteriores.

En este proceso se comprueba que los distintos planes y programas están bien coordinados y si es conveniente introducir algunas modificaciones para lograr un mayor equilibrio entre las áreas.

Previa la aprobación del presupuesto general, el director de presupuesto confecciona el borrador de balance, flujo de fondos para el período presupuestario, así como los documentos necesarios para el seguimiento de la actividad de cada responsable en función de los presupuestos definidos por ellos. De esta manera la dirección puede tener una primera visión en conjunto del efecto económico - financiero de los planes previstos.

Aprobación final

En las etapas anteriores, la dirección va definiendo los objetos y planes a llevar a cabo en un período determinado. Con la aprobación de la dirección general las previsiones que han realizado los distintos responsables pasan a ser los objetivos formales a corto plazo de la compañía, quedando establecidos los resultados que se deben alcanzar en cada una de sus actividades.

En esta etapa se incluyen las distintas modificaciones que la dirección puede considerar a la luz de los resultados globales previstos, obtenidos a través de la consolidación de los presupuestos de todas las áreas de la empresa. No se trata de optimizar el resultado, ya que suele ser imposible, sino de llegar a niveles razonables en función de unos objetivos y con arreglo a unas políticas en:

- Retribución de las acciones
- Rentabilidad sobre la inversión
- Equilibrio en el nivel de endeudamiento
- Rentabilidad sobre ventas
- Nivel de participación de mercado
- Volumen de negocio

De esta manera, se llega por un método inductivo a unos resultados que la dirección evaluará como satisfactorios o no; en este caso se analizarían las revisiones necesarias para conseguir el nivel deseado o necesario.

Seguimiento

Una vez que el presupuesto ha sido aprobado, lo que significa la definición del conjunto de objetivos de la compañía a corto plazo, es preciso llevar a cabo un seguimiento de la evaluación de cada una de las variables que lo han configurado y compararla con las previsiones.

Este seguimiento periódico permitirán corregir las situaciones y evaluaciones desfavorables, así como servirá de base para la elaboración de nuevas previsiones.

8.- EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO Y EL CONTROL ADMINISTRATIVO

La emisión de informes de desempeño para un programa integral de planificación y control de utilidades, tiene gran influencia en el nivel en que se logra la consecución de las metas y los objetivos planificados de la organización, por lo cual es necesario que cuente con un esquema estandarizado el cual se explica a continuación:

Informes externos especiales:

Son aquellos que se realizan para ser entregados a organismos gubernamentales, instituciones reguladoras, acreedores, agencias investigadoras y otras entidades que son ajenas a la administración activa.

Informe a los propietarios o accionistas:

Es aquel que se realiza anualmente acompañado de otros informes especiales, los cuales están contruidos basándose en los P.C.G.A y contienen información que ha sido examinada por auditores externos y con la cual han llegado ha un dictamen.

Informes internos:

Son aquellos que se realizan para uso exclusivo a nivel interno, por lo cual la información incluida en ellos debe ser confidencial. Estos informes pueden presentarse de distintas maneras, las cuales se detallan a continuación:

•Informes estadísticos:

Son aquellos informes contables que entregan estadísticas históricas con relación con las etapas operacionales de la compañía. La información contenida en ellos es tanto de tipo financiera como de tipo operacional, lo cual permite tener una visión mas completa de la situación actual de la organización. Por lo general estos informes son preparados mensualmente y en forma separada por la mayoría de las empresas que los utilizan.

- Informes especiales:

Son aquellos que se realizan cuando existe un problema en particular y dependerá de la magnitud de éste, el alcance, amplitud y diseño que se le dará al informe. Cabe destacar que para la construcción de este tipo de informes no existe ningún modelo, con lo cual queda a la destreza de quien los efectúe.

- Informes de desempeño:

Son aquellos que se realizan con el objetivo de dar a conocer eficiencias e ineficiencias en el desempeño de las áreas o centros de responsabilidad, informando sobre los resultados reales y su comparación con los planes y metas presupuestadas. Estos informes son construidos a través de un formato general (según las características de la empresa) y comúnmente se efectúan en forma mensual.

8.1- Características de los Informes de Desempeño

Los informes internos de desempeño son una de las distintas opciones que tiene la compañía para efectuar controles, los cuales son de vital ayuda para el logro de los objetivos. El motivo de la existencia de estos informes es el de entregar mediciones de rendimientos, resultados y variaciones, dando énfasis en las eficiencias e ineficiencias del personal.

Dentro de todo podemos aunar ciertos criterios para generalizar el diseño y la aplicación de estos informes a través de ciertos puntos que se indican a continuación:

- Ajustarse a la estructura de la organización y a las áreas o centros de responsabilidad donde se ejercerá el control.
- Tener relación con pequeños lapsos de tiempo y de manera repetitiva.
- Que su diseño facilite la aplicación del principio de administración por excepción.
- Cumplir con las exigencias de los usuarios.
- Debe ser simple, entendible y entregar sólo información esencial.

- Debe ser preciso y tener un diseño en el que se puedan constatar distinciones relevantes.
- Debe prepararse y presentarse en forma oportuna.
- Debe ser realizado con un fin constructivo.

Es necesario agregar que un informe de desempeño debe ser distinto por cada área o centro de responsabilidad, debe ser dirigido en un principio al nivel inferior, el cual (luego de ser resumido) se dirigirá a cada nivel superior, y se deben diferenciar las situaciones o elementos controlables de los incontrolables para su posterior intervención.

Además se deben comparar los resultados reales con los planes, objetivos y estándares, de manera que las excepciones y diferencias más relevantes sean evaluadas por la administración.

8.2- Comunicación de los Informes de Desempeño

Dentro del proceso de control la emisión de informes de desempeño tiene un rol clave para su desarrollo, por esto se le debe dar la importancia necesaria, ya que toda administración depende en gran medida de la información entregada por estos informes internos, los cuales pueden lograr que la comunicación de datos a través de la empresa sea más fluida, clara y eficaz.

Esto producirá principalmente en la organización un mayor estímulo en las acciones y una mejoramiento en la toma de decisiones, como así también un avance en lo que respecta a aprobación de planes, objetivos y metas, controles, retroalimentación y acciones correctivas.

Cabe señalar que una óptima estructuración de los informes debe ser efectuada por personal capacitado, capaz de lograr una real visión y comprensión de los problemas que le aquejan a la administración, actitudes, métodos y procedimientos utilizados por ella, para así lograr los beneficios anteriormente mencionados.

Se ha señalado anteriormente que los informes deben satisfacer las exigencias de los usuarios, pero los usuarios se encuentran en distintos niveles de la empresa por lo cual debe existir una diferenciación entre cada nivel y darle énfasis a distintos elementos los cuales se detallan a continuación:

- Personal de administración de nivel superior: Necesita informes que entreguen un completo resumen que sea de fácil comprensión sobre los aspectos operacionales a nivel global indicando los hechos más relevantes.
- Personal de administración de nivel intermedio: Necesita informes que entreguen datos detallados sobre las operaciones de rutina y al igual que el punto anterior, también considera algunos datos resumidos.
- Personal de administración de nivel inferior (supervisores): Necesitan informes que entreguen datos detallados, simples, entendibles y limitados a los conceptos que tienen relación directamente con las responsabilidades en las operaciones diarias y coordinación por parte de los supervisores. Este tipo de informe, por sus características, está más enfocado a la producción y al control de costos.

Existen distintas maneras de comunicar la información al resto de la empresa, las cuales nombramos a continuación:

1.- Por escrito:

Estados financieros formales.

Estadísticas tabuladas.

Razones y otros indicadores del desempeño o rendimiento.

2.- Representaciones Gráficas:

Gráficas.

Diagramas e imágenes.

3.- Verbales:

Reuniones de grupo.

Pláticas con los empleados.

No existe un mejor método de comunicación que otro, por lo tanto la elección del método dependerá de factores como los datos que se presentan, el tipo de informe, el nivel del personal de administración al que va dirigido, los propósitos, los antecedentes de los principales usuarios y la naturaleza de las operaciones.

Es aconsejable frente a una elección de métodos de comunicación utilizar la combinación de gráficas, cifras y exposiciones narrativas, sobre todo para informes recurrentes.

Esta opinión se basa en que las gráficas comunican eficazmente la esencia global de la información, las cifras entregan datos exactos cuando estos se requieren, y una conversación verbal, en ocasiones, puede describir mejor una situación que las mismas cifras.

8.3- Pautas de un eficaz Informe de Desempeño

Los informes de desempeño se deben estandarizar razonablemente, ya que cambiar estrictamente los formatos y la terminología puede provocar desagrado en el personal de la empresa a todo nivel. Por lo tanto los cambios a los informes se deben efectuar oportunamente y realizando la correspondiente explicación de ellos, para así disminuir el descontento y la confusión.

Los informes de desempeño deben efectuarse en forma pertinente, ya que existen ocasiones en que se entregan informes que prestan ninguna utilidad. Por esto se debe estudiar hasta que punto se presenta información poco relevante a los niveles de administración. Una gran ayuda para mitigar este problema es la de simplificar los informes, lo cual se puede lograr efectuando encuestas periódicamente.

Se debe disminuir el tiempo que pasa entre el momento de la decisión y el informe de los efectos de ésta, debido a la importancia que tiene, como así también su efecto inmediato y continuo en las operaciones de la organización. Esto provocará con el tiempo que los gerentes y cada persona que tome una decisión se preocupen más de los nuevos acontecimientos y menos de los ya pasados.

Los informes de desempeño deben entregarse en forma oportuna para lograr un equilibrio entre la disponibilidad y los costos de emitir informes detallados. Según la magnitud de un problema se recurre a informes mensuales, semanales e incluso diarios para el área correspondiente.

Además de las pautas anteriormente detalladas, también cabe agregar que la construcción de informes externos sufre algunos problemas distintos que los informes internos, no así de menos importancia.

8.4- Seguimiento de la Administración

Toda empresa que desee efectuar una buena administración debe utilizar informes de desempeño que acaparen todas las operaciones en su conjunto. Además de lo anterior, estos informes deben mencionar las variaciones favorables y desfavorables de la comparación entre el rendimiento planificado y real, ya sea por un mes o los acumulados a cierta fecha.

Los procedimientos para efectuar el seguimiento por parte de la administración comienzan en su nivel superior para debatir y analizar las situaciones positivas y negativas, tomando las medidas correspondientes. Todo esto nos ayuda a ver si las metas se ajustan a la realidad de la empresa, destacar a quienes han tenido un sobresaliente rendimiento, especificando las áreas o centros de responsabilidad que aportaron con su labor a la obtención de beneficios.

Es necesario que los informes contengan comentarios en notas al pie para detallar las razones de las variaciones que se han producido o cuando enfatizar elementos relacionados con costos específicos que necesiten ser observados, para así lograr un mayor aporte a las acciones tomadas por la administración.

Consideramos relevante destacar que el seguimiento efectuado es rigurosamente una responsabilidad de línea, ya que es muy fácil considerarla como una responsabilidad de asesoría. Por esto ningún funcionario de asesoría debe tener relación con la responsabilidad de que el presupuesto se desarrolle sin variaciones materiales.

8.5- Informes de Desempeño Integral

Para efectuar un buen informe de desempeño es necesario que cuente con ciertas particularidades que se señalan a continuación:

1. - Identificar claramente la responsabilidad.
2. - Distinguir elementos controlables e incontrolables.
3. - Especificar el tiempo considerado.
4. - Elección del método con que se expondrán las variaciones.
5. - Ajustes entre los rendimientos planificados y reales.
6. - Incluir los detalles necesarios de cada categoría.
7. - Incluir las notas explicativas y las recomendaciones correspondientes.

La importancia de efectuar este tipo de informes es que se pueden lograr grandes avances en detectar los orígenes de los problemas cuando han existido variaciones y que una parte de un informe global pueda ser considerado como un informe completo para un segmento de la empresa.

Los criterios utilizados para efectuar un informe de desempeño se deben considerar tanto para empresas productivas como para empresas de servicios, ya que éstas también deben realizar evaluaciones para el desarrollo de su negocio.

9- ANALISIS DE LAS VARIACIONES CON EL PRESUPUESTO

La comparación de los resultados reales con las metas presupuestadas, ha sido enfatizada como una parte integrante del proceso de control. Una característica básica de los informes de desempeño es que dan a conocer las variaciones entre los resultados reales y las metas presupuestadas.

Cuando existan variaciones se deben considerar las siguientes posibilidades:

- La variación no es importante
- La variación se originó por errores en el proceso de elaboración del informe. Por ejemplo, un error de digitación en el centro de costo, puede ocasionar una variación desfavorable en otro centro de costo.
- La variación se debió a una decisión específica de administración. A menudo la administración tomará decisiones que representan una fuente de variaciones. Así por ejemplo, puede ocurrir que la administración eleve la remuneración de un empleado clave que la competencia pretenda atraerlo.
- Muchas de las variaciones son explicables en términos del efecto de los factores no controlables que puedan identificarse. Un ejemplo sería la pérdida debido al desborde de un canal o río.
- Aquellas variaciones cuyas causas no se conocen, deben ser objeto de investigación.

Existen diversas alternativas de investigar las variaciones para determinar las causas que las originaron.

- Reuniones con los gerentes y supervisores de las áreas o centros de responsabilidad.
- La observación directa.

- Investigación de parte de los gerentes de línea en el terreno donde se presenta la variación.
- Auditorías Internas.
- Estudios especiales.
- Análisis de las variaciones.

9.1- En nuestro caso analizaremos las variaciones con el presupuesto relativo a:

Las Ventas
 El Material
 La Mano de obra directa y,
 Los gastos indirectos de fabricación.

□Análisis de las variaciones en ventas

Para desarrollar éste ítem emplearemos un ejemplo.

Informe de desempeño en ventas – Resumen

Mes Marzo

Zona	Presupuesto	Resultado Real	Variación Desfavorable (Favorable)
Osorno	\$ 500.000	\$ 481.500	\$ 18.500
Temúco	\$ 200.000	\$ 198.800	\$ 1.200
Chillan	\$ 400.000	\$ 402.100	\$ (2.100)
Total	\$ 1.100.000	\$ 1.082.400	\$ 17.600

La atención de la administración debe concentrarse a las partidas excepcionales, es decir, a la variación total en las ventas por \$17.600 y, después a la variación desfavorable de \$18.500 en las ventas de Osorno.

Una vez identificada la zona que presenta una mayor variación, la administración debiera revisar la información adjunta de cada zona. Así por ejemplo tenemos un Informe de desempeño en ventas de Osorno.

Informe de desempeño en ventas - Osorno

Mes Marzo

Descripción	Presupuesto		Resultados Reales		Variaciones Desfavorables	
	Unidades	Monto (M\$)	Unidades	Monto (M\$)	Unidades	Monto (M\$)
D.V.D.	40.000	\$ 200.000	35.000	\$ 182.000	5.000	\$ 18.000
Televisores	50.000	\$ 300.000	49.900	\$ 299.500	100	\$ 500
Totales		\$ 500.000		\$ 481.500		\$ 18.500

De inmediato la administración se puede percatar que el producto D.V.D. en la zona de Osorno tuvo la variación desfavorable más impactante. El siguiente análisis corresponde al precio los cuales serían:

Precio de Venta Presupuestado $\$200.000 / 40.000 = \$ 5,00$

Precio de Venta Real $\$182.000 / 35.000 = \$ 5,20$

Efectuando un resumen con los antecedentes expuestos llegaremos a la siguiente conclusión: Existe una variación desfavorable para el producto D.V.D. en la zona de Osorno de 5.000 unidades por debajo de lo presupuestado, esto nos da como resultado \$25.000 (5.000 unds x \$5,00 precio venta presupuestado), la cual fue compensada, en parte, por una variación favorable en el precio de venta de \$0,20 por unidad sobre las 35.000 unidades vendidas (dicho importe es de \$7.000).

□Análisis de las variaciones en el Material

En primer lugar analizaremos el informe de desempeño del gerente de compras, quien tiene la responsabilidad de controlar:

- Los precios de compra de los materiales y partes componentes y
- Los tiempos y las cantidades de las compras de materiales.

El informe de desempeño sobre la función de compras, muestra una comparación de las compras reales con las compras planificadas. Las variaciones en compras de materiales pueden analizarse en forma semejante al análisis de ventas, esto porque existen las mismas variables anteriores, es decir, volumen y precio.

Para este análisis usaremos el siguiente ejemplo práctico:
Informe de desempeño en compras – Departamento de compras

Mes Marzo

Detalle compra	Presupuesto	Resultado Real	Variación Desfavorable (Favorable)
Televisores			
Unidades	200.000	210.000	
Precio Promedio	\$ 0,20	\$ 0,224	
Costo Total	40.000	47.040	\$ 7.040

El análisis que podemos realizar en este caso tomando como base el ejemplo anterior sería el siguiente: El gerente de compras incurrió en una variación desfavorable en precio, por \$5.040 (210.000 unds x (0,224 – 0,20)) y, una variación desfavorable en cantidad, por \$2.000 al comprar 10.000 unidades más de las presupuestadas. En este caso quien es el responsable de exponer las variaciones tanto en costo como en cantidad es el gerente de compras.

En segundo lugar comentaremos los informes de desempeño del o de los departamentos usuarios de los materiales. El gerente de un departamento de producción usuario, es responsable por la cantidad de materiales que se consumen en producir la cantidad real de unidades que rinde el departamento. Como el departamento de compras es responsable del precio de los materiales, el departamento usuario debe recibir como cargo por el número real de unidades durante el período, valuadas al precio unitario presupuestado. La suma nos da como resultado lo real gastado. Por otro lado tenemos además la meta presupuestada la cual debe reflejar el número de unidades que debieron usarse en procesar la producción real del departamento, valuadas también al precio unitario presupuestado.

Informe de desempeño en producción - General

Mes Marzo

Detalle	Presupuesto	Resultado Real	Variación Desfavorable (Favorable)
Unidades Terminadas	100.000	87.500	
Unidades (presupuestadas 2 unidades de material)	175.000	176.000	
Precio Promedio	\$ 0,20	\$ 0,20	
Costo Total	\$35.000	\$35.200	\$200

La variación desfavorable de \$200 se relaciona con una sola variable – uso del material; por lo tanto, no se necesita ningún análisis adicional. Esta variación se puede verificar $(176.000 - 175.000) \times \$0,20 = \$200$ desfavorable.

Cabe hacer presente que la variación precio del material se identifica en el momento de la compra y se basa en la cantidad comprada durante el período, en tanto que la variación en uso del material se identifica en el momento del uso y se basa en el precio unitario presupuestado del material.

□Análisis de las variaciones en la Mano de Obra Directa

El informe de desempeño de cada departamento productivo que hace uso de la mano de obra directa, normalmente reflejará el efecto de dos variables: cantidad (horas de mano de obra directa) y precio (cuota sueldo promedio).

A continuación realizaremos un ejemplo para demostrar tales variaciones:

Informe de desempeño en producción – Mano de Obra
Mes Marzo

Detalle	Presupuesto	Resultado Real	Variación Desfavorable (Favorable)
Unidades Terminadas	100.000	87.500	
Mano de Obra Directa (presupuestadas 0,40 HLD por unid. Terminada)	35.000	35.357	
Cuota sueldo promedio (presupuestada \$2,00 por HLD)	\$2,00	\$1,96	
Costo Total	\$70.000	\$69.300	\$ (700)

HLD: Horas laborales directas.

Para mostrar las variaciones tanto de eficiencia y costo de mano de obra, se puede anexar al Informe de desempeño el siguiente cuadro:

Análisis de variaciones – mano de obra directa:

Variación en eficiencia (utilización) de mano de obra $(35.357 - 35.000) \times \$2,00$ \$ 714

Variación en cuota sueldo $(\$2,00 - \$1,96) \times 35.357$ (1.414)

Variación total en mano de obra \$(700)

Si bien la variación total en la mano de obra directa es favorable, un análisis más detallado indica una variación desfavorable de \$714 en la utilización (o en eficiencia) de la mano de obra. Esta situación desfavorable resultó como consecuencia de que el departamento utilizó 357 horas más de mano de obra que el estándar presupuestado. Sin embargo, hubo una variación favorable de \$1.414 en cuotas sueldo, porque la cuota promedio por hora en el departamento fue de \$0,04 menos que el estándar.

□ Análisis de las variaciones en los Gastos (o costos) Indirectos de Fabricación

El análisis de las variaciones en los gastos indirectos de fabricación, es más complejo que el análisis que trata de las ventas, las materias primas y la mano de obra directa. Si se cuenta con presupuestos flexibles de gastos, se conocen los componentes fijos y variables de los costos indirectos de fabricación. En tal caso, podemos realizar un análisis informativo de las variaciones en cargos indirectos, pero si se tratan de presupuestos estáticos (esto es, cuando no se diferencian los componentes fijos y variables de los gastos indirectos), en estos casos es muy difícil desarrollar un análisis útil para la administración. Nuestro principal propósito son evaluar las variaciones de los gastos indirectos de fabricación, por lo cual nuestro estudio lo enfocaremos a los presupuestos flexibles y, explicar las causas de la sub o sobreaplicación.

En el siguiente ejemplo indicaremos algunas variaciones controlables de los costos indirectos del departamento de producción:

Informe de desempeño en producción – Costos Indirectos

Mes Marzo

Detalle	Cargos	Presupuesto	Resultado Real	Variación
Indirectos Controlables		\$	\$	Desfavorable (Favorable)
Salarios		10.000	10.000	---
Materiales Indirectos		3.800	3.740	(60)
Mano de Obra Indirecta		7.250	7.550	300
Varios		1.000	560	(440)
Total		\$ 22.050	\$ 21.850	\$ (200)

En este Informe de desempeño para el Departamento de Producción, se reportan las variaciones tanto favorables como desfavorables totalizando una variación para este caso de \$ 200 favorable. Esta variación se explica en forma parcial las causas de la sub o sobreaplicación de dichos gastos indirectos.

Para poder identificar en una mejor forma las sub o sobreaplicaciones, se necesitan los siguientes datos adicionales:

Del plan anual de utilidades:

Cálculo de la cuota anual unitaria de gastos indirectos de fabricación para el departamento de producción.

	Gastos Indirectos de Fabricación (Presupuestados)	Producción (Volumen) en HLD (Presupuestada)	Cuota Presupuestada de Gastos Indirectos de Fabricación (por HLD)
Costos Fijos	\$ 192.000	480.000	\$0,40
Costos Variables	\$ 120.000	480.000	0,25
Total	\$ 312.000		\$0,65

Producción en unidades presupuestadas para Marzo, 100.000.-

Horas de mano de obra directa presupuestadas para la producción en Marzo, 40.000.-

Del presupuesto flexible de gastos para el departamento de Producción:

Gastos	Cantidad fija por Mes	Tasa variable por HLD
Salarios	\$10.000	
Materiales Indirectos	\$ 1.000	\$0,08
Mano de Obra Indirecta	\$ 2.000	\$0,15
Varios	\$ 300	\$0,02
Depreciación	\$ 2.000	
Seguros	\$ 500	
Impuestos	\$ 200	
Total	\$16.000	\$0,25

Datos reales del departamento de Producción en Marzo, entregados por el departamento de Contabilidad:

Unidades producidas en Marzo por el departamento de Producc.	87.500
Horas de mano de obra directa utilizadas	35.357
Horas de mano de obra directa presupuestadas para marzo (87.500 x 0,40 HLD)	35.000
Costo real de los cargos indirectos del departamento, incurrido en Marzo (débito de la cuenta C.I.F.)	\$24.550
Gastos indirectos de fabricación aplicados en marzo (Crédito de la cuenta C.I.F. aplicados) (35.000 HLD x \$0,65)	\$22.750

Con estos datos podemos calcular la variación total en cargos indirectos que habrán de analizarse.

Cargos Indirectos reales incurridos en el depto durante marzo	\$24.550
Cargos Indirectos aplicados en el depto durante marzo	\$22.750
Cargos indirectos subaplicados en el departamento en marzo	\$ 1.800

Consideramos que la mejor alternativa de analizar la variación de los C.I.F. es mostrar las siguientes variaciones: Variación con el presupuesto (o en gasto), Variación en capacidad ociosa (o en volumen) y finalmente Variación en eficiencia.

Cálculo de las variaciones

Variación	<u>Monto</u>
Variación con el presupuesto	\$ (289)
Variación en capacidad ociosa	2.000
Variación en eficiencia	89
Variación Total	\$ 1.800

Detalle del cálculo de las variaciones

Variación con el presupuesto (o en gasto):

HLD reales ajustada mediante presupuesto flexible	
\$16.000 + (\$0,25 x 35.357 HLD)	\$24.839
Cargos indirectos reales incurridos (35.357 HLD)	\$24.550

Variación con el presupuesto (o en gasto)	\$(289)
---	---------

Variación en capacidad ociosa (o en volumen):

Cargos indirectos departamentales aplicados	
(35.000 HLD x \$0,65)	\$22.750
HLD presupuestadas en la producción real ajustada mediante presupuesto flexible \$16.000 + (\$0,25 x 35.000 HLD)	\$24.750

Variación en capacidad ociosa (o en volumen)	\$2.000
--	---------

Variación en eficiencia en cargos indirectos:

HLD presupuestadas en la producción real ajustada mediante presupuesto flexible \$16.000 + (\$0,25 x 35.000 HLD)	\$24.750
HLD reales ajustada mediante presupuesto flexible	
\$16.000 + (\$0,25 x 35.357 HLD)	\$24.839

Variación en eficiencia en cargos indirectos	\$ 89
--	-------

Variación total en cargos indirectos (cargos indirectos Subaplicados) \$1.800

9.2- Explicación de las Variaciones

- Variación con el Presupuesto: En ésta variación se comparan los costos del presupuesto flexible ajustado a la producción real. Esta variación se podría haber conciliado con la columna Presupuesto del Informe departamental de desempeño, siempre y cuando en dicha columna se hubiese basado en HLD reales incurridas en la producción real (es decir, 35.357).
- Variación en Capacidad Ociosa (o en volumen): Esta variación mide el costo de la capacidad ociosa de la planta. El plan anual preveía que la capacidad mensual promedio era de 40.000 HLD presupuestada (480.000 / 12).

El volumen de la producción real sólo alcanzó a 35.000 HLD, por lo tanto, hubo una capacidad ociosa de 5.000 HLD (desfavorable). La variación en capacidad ociosa muestra la parte del costo fijo total mensual que se relaciona con la capacidad ociosa de la planta.

El cálculo podemos efectuarlo de 2 maneras:

$$5.000 \text{ HLD} \times \$0,40 \text{ (cuota predeterminada Gasto Fijo C.F.I.)} = \$2.000$$

o bien

$$5.000 \text{ HLD} / 40.000 \text{ HLD} \times 16.000 \text{ (costos fijos mensuales)} = \$2.000$$

• **Variación en Eficiencia en Cargos Indirectos:** Esta variación mide los costos indirectos excedentes (\$89 desfavorable) que se incurrieron como resultado de que se emplearon más horas reales de mano de obra directa (35.357 HLD) con respecto al presupuesto (35.000 HLD), lo cual significa que se usaron 357 HLD de más. La variación en eficiencia debe medirse en términos de costos variables, esto debido a que los costos variables (no así los fijos) se relacionan en forma directa con las horas de mano de obra directa, es decir, los costos variables aumentan conforme aumentan las horas de mano de obra directa y viceversa. La variación se puede analizar de la siguiente manera:

Horas presupuestadas en la producción real	35.000
Horas reales incurridas en la producción real	35.357
Diferencia – Horas Ineficientes	357
Cuota variable unitaria de cargos indirectos	0,25
Variación en Eficiencia en Cargos Indirectos (variable)	89

Este tipo de análisis es preferible porque identifica uno de los efectos de usar esfuerzos ineficientes en el proceso productivo, es decir, una variación en eficiencia en cargos indirectos.

9.3- Uso del análisis de las variaciones

Al desarrollar y presentar los análisis, el analista debe tener presente que los resultados tienen que:

- Ver con distinciones relevantes
- Poder entenderse
- Ser presentados y explicados concisamente
- Mostrar lo que realmente está midiendo.

Debemos recordar que los informes de desempeño y, sus respectivos análisis de variaciones son presentados a la alta gerencia, por lo cual no es conveniente que dediquen tiempo y atención a análisis extremadamente técnicos.

Existen 2 métodos para presentar los resultados de los análisis de las variaciones. En primer lugar, los resultados de los análisis pueden reportarse en un informe especial que se enfoca a los problemas específicos (excepcionales), en los que está interesada la administración.

En segundo lugar, los resultados pueden incluirse en el informe mensual de desempeño. Normalmente, la mejor forma de presentar los resultados es a través de comentarios en los informes de desempeño.

9.4- Investigación de las variaciones

Después de haber calculado todas las variaciones para un período dado, la administración debe decidir qué variación será la primera que tenga que investigarse. Generalmente se usa aquí el concepto de la administración por excepción, siendo investigadas por la administración aquellas variaciones que parezcan ser importantes. Las partidas que se investigan (tanto las variaciones favorables como desfavorables), son aquellas que puedan exceder cierto límite, ya sea expresado en términos monetarios o un porcentaje de la cantidad presupuestada. Por lo general, estos límites de control se fijan intuitivamente por la administración.

A menudo el límite se fija en dos desviaciones estándar, es decir, por ejemplo cuando un proceso de producción está bajo control, la variación en el uso de materiales se distribuye normalmente, con una media de 100 y una desviación estándar de 20. Entonces las desviaciones a investigar son aquellas mayores a 140 (media de 100 más 2 desviaciones) o menores a 60 (media de 100 menos 2 desviaciones).

La decisión de investigar una variación, es intrínsecamente una decisión de costo/beneficio. Tal investigación puede ser costosa en términos del tiempo de la administración. El beneficio potencial es conocer las causas de una variación favorable o desfavorable.

Por ejemplo, la investigación de las variaciones desfavorables puede resultar en la corrección del proceso de producción, para evitar que vuelvan a presentarse tales variaciones. La investigación de las variaciones favorables puede terminar en que la administración incorpore la causa del resultado favorable en el proceso de producción, asegurando con ello su repetición.

10- CONTROL

El control es una de las fases más importantes de la acción de los ejecutivos. Tal como hemos mencionado en los capítulos anteriores, el concepto de estrategia involucra a la empresa, tres variables centrales: Entorno, Largo Plazo, Visión Global de la Empresa. De la sola mención de estos tres elementos parece evidente la necesidad de control durante el proceso.

1) El escenario o entorno que la empresa ha proyectado para efectos de su planeación es un modelo complejo con múltiples variables interdependientes entre sí, pero con un reducido margen de control de las firmas sobre ellas.

Las señales débiles que la organización utiliza para definir su escenario están cambiando constantemente en dirección e intensidad. La empresa no puede esperar cambios dramáticos en el entorno para revisar su planificación. Debe ser capaz de controlar constantemente la medición de las variables relevantes y considerar las tendencias y direcciones que adquiere el medio.

Es muy difícil formular un plan estratégico sin múltiples "talones de Aquiles", es decir, puntos de extrema vulnerabilidad. Una variación en los aranceles, en el tipo de cambio o en la tasa de interés, puede modificar considerablemente la evaluación de un negocio.

Del análisis anterior, resulta evidente el hecho de que el control no debe limitarse a detectar las desviaciones, sino que debe asumir, lo antes posible medidas correctivas. Estas medidas correctivas podrán ir por ejemplo en la dirección de redefinir objetivos para hacerlos alcanzables dadas las nuevas características del entorno, o podrán modificar la estrategia a fin de modificar la probabilidad de alcanzar el objetivo.

Por tanto lo anterior, es perfectamente factible y puede ser necesario que el mismo sistema de control deba adecuarse a las nuevas circunstancias.

2) El concepto de largo plazo, inherente a la estrategia, introduce aún mayores interrogantes en el proceso de control estratégico. Mientras a mayor plazo formulemos un plan, menor grado de control e información tendremos sobre el valor real que alcanzarán las variables en el futuro. Como se ha discutido anteriormente, es absolutamente necesario que una empresa intente conocer el escenario futuro y tome medidas hoy para que ese entorno del mañana le permita el logro de su misión y objetivos.

Por lo tanto, la tarea de control sobre la planificación a largo plazo es imprescindible, a pesar de las dificultades que tendremos en su realización. Nuevamente la idea de futuro y largo plazo nos obligan a controlar durante el proceso y a asumir medidas correctivas. De lo anterior, pueden derivarse cambios en cualquiera de los elementos de la planificación estratégica.

3) La necesidad de mantener la visión de la empresa como un negocio y no como un conglomerado de partes relativamente independientes entre sí, nos obliga a mantener un especial cuidado en este aspecto durante el proceso de control estratégico. ¿Está la estrategia de largo plazo considerando la empresa como una cartera de recursos estratégicos o se la ve como la proyección de las actuales actividades de la empresa?. Al evaluar los planes alternativos ¿Estamos considerando el efecto sinérgico de cada uno de ellos sobre la empresa o estamos preocupados de la rentabilidad individual de los proyectos?, ¿Es posible implementar los planes dada la estructura y recursos de la empresa o nos encontramos frente a un proceso de planeación basado en los recursos que quisiéramos tener, pero no en los que realmente disponemos?.

Todo lo anterior nos deja en evidencia que el diseño de un sistema de control es consustancial al proceso mismo de planificación estratégica. Cabe hacer notar al respecto, que producto de la dinámica empresarial y, dado que el plan estratégico es a largo plazo, muchas veces quienes evalúan los resultados del proceso no serán los mismos que participaron en su formulación.

Es por ello absolutamente necesario no sólo dejar previamente establecido lo que se espera alcanzar, sino la forma en que dichos resultados deberían ser medidos.

Otro concepto de control genérico se puede graficar de la siguiente forma e indica cuán consecuente es el punto actual con el punto en que hoy deberíamos estar según lo planificado y analizar la causa de las desviaciones.