



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"



Organización, planificación y control de la empresa moderna

Nazer, Raúl Alberto

1968

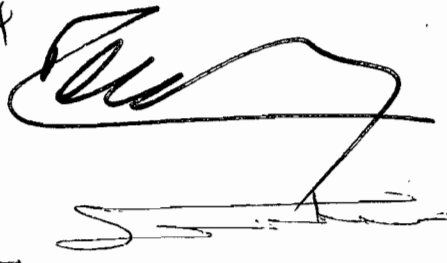
Cita APA:

Nazer, R. (1968). Organización, planificación y control de la empresa moderna. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas

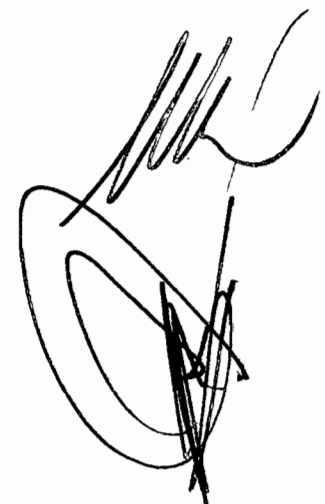
Este documento forma parte de la colección de tesis doctorales de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios". Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.

Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

Ord. 1501
974



Buenos



TESIS DOCTORAL

PLAN "D"

ORGANIZACION, PLANIFICACION Y CONTROL DE LA EMPRESA MODERNA

RAUL ALBERTO NAZER

Registro N° 28.706

Profesor a cargo: Dr. FEDERICO STUHLBREHER

(Dr. JUAN CARLOS FRESCO)

CATALOGADO

I N D I C E

	<u>Fuente bibliográfica</u>	<u>Página N°</u>
<u>INTRODUCCION</u>	(1)-(2)	Vii
<u>I PARTE - LA EMPRESA</u>		
<u>A - ORGANIZACION</u>		
1. TERMINOLOGIA Y DEFINICIONES		1
2. DEPARTAMENTALIZACION	(1)-(3)	2
-Agrupamiento de actividades		3
a) Según los números puros		3
b) Según la función de la empresa		3
c) Según el territorio		4
d) Según los productos		5
e) Según los clientes		5
f) Según los procesos de fabricación		5
-Asignación de actividades		7
a) Reconocimiento		7
b) Combinación		7
c) Comparación		7
3. DELEGACION	(1)-(3)	7
-Principios elementales		9
a) Delegar a cargos y no a personas		9
b) Claridad		9
c) Funcionalidad		10
d) Continuidad		10
e) Ubicuidad		10

f) Flexibilidad		10
g) Concentración		11
h) Liberalización		11
i) Confianza		11
4. DESCENTRALIZACION	(1)	12
-Factores determinantes		13
-Ventajas		13
5. LINEA Y STAFF	(3)-(1)	14
a) Concepto		14
b) Desarrollo		15
c) Aplicación actual		15
d) Condiciones esenciales		16
e) Ventajas		16
f) Inconvenientes		17
g) Autoridad funcional		18
6. ESTRUCTURA	(3)	19
a) Departamentalización de primer grado		20
b) Focos de responsabilidad operativa		20
c) Unidades auxiliares		21
d) Disposiciones estructurales		22
da) Escalones nivelados		22
db) Departamentalización paralela		22
e) Necesidad de equilibrio		23
f) Empleo de manuales de organización		23
fa) Organigramas		24
fb) Títulos		24
fc) Descripción de los cargos		24
fd) Manuales de organización		24

g) División y agrupamiento de tareas		25
7. LA PIRAMIDE	(4)	26
-Niveles		27
a) De dirección general		27
b) De dirección de producción		28
c) De dirección intermedia		28
d) De dirección supervisora		28
B - PLANIFICACION		
1. TERMINOLOGIA Y DEFINICIONES	(3)-(1)-(5)	29
2. NATURALEZA Y PROPOSITOS	(3)	30
a) Objetivos		31
b) Programas transitorios y permanentes		31
c) Beneficios de preparar programas transitorios de antemano		32
d) Ventajas resultantes del empleo de planes permanentes		32
e) Política		33
f) Programas transitorios detallados		34
3. EL PROCESO DE LA PLANIFICACION	(3)	34
4. LA PLANIFICACION Y EL CONTROL COMO PROCESO DE LA DECISION	(6)	36
a) Esquema lógico de las decisiones		36
b) Decisiones programables		37
c) Decisiones no programables		38
d) El proceso de realimentación		39
e) Conceptos generales		39
5. LIMITES	(3)	40
6. MODELOS DE PROGRAMACION APLICABLES A UNA EMPRESA	(3)	42

a) Necesidad de equilibrio	42
b) Condiciones básicas	42
7. CONSIDERACIONES ESPECIALES (3)	43
a) Lógicas	44
b) Psicológicas	44
c) Estratégicas	45

C - CONTROL

1. PROCESO DEL CONTROL (1)-(3)	46
a) Fijación de standards	46
b) Comprobación de ejecución y valoración de la actuación	47
c) Acción correctiva	48
2. AREAS DE CONTROL (1)-(3)-(7)	49
a) Dirección	49
b) Procedimientos	50
c) Personal	50
d) Relaciones Exteriores	51
e) Investigación y Desarrollo	51
f) Línea de productos	52
g) Ventas	52
h) Precios	53
i) Ritmo de producción	53
j) Calidad	53
k) Costos de operación	54
ka) Costo histórico	55
kb) Costos estimados	55
kc) Costos normalizados	56
l) Costo de instalación y equipo	56
m) Fondos	57

II PARTE - EL PRESUPUESTO

A - PARTE GENERAL

1. TERMINOLOGIA Y DEFINICIONES	58
2. FUNCION DE LA CONTABILIDAD EN RELACION CON EL PRESUPUESTO	60
3. SU IMPORTANCIA COMO HERRAMIENTA DE LA DIRECCION	62
-Producción de informes	62
-Toma de acciones	62
4. OBJETIVOS Y RESULTADOS DEL CONTROL PRESUPUESTARIO	63

B - PREPARACION

1. INTRODUCCION	66
a) Coordinación	65
b) Presunciones básicas	65
c) Planeamiento detallado	66
d) Puesta en marcha	66
e) Períodos del presupuesto	66
2. ESPECIFICACION DE OBJETIVOS	67
3. FORMULACION DE PLANES	68
4. REVISION Y MODIFICACIONES	69
5. PRESENTACION A LA GERENCIA	71
a) Sección narrativa	71
b) Sección demostrativa	71
6. APROBACION	72
7. DISTRIBUCION A LOS SECTORES	72

C - ANALISIS E INFORMACION SOBRE VARIACIONES

1. INTRODUCCION	73
-Significado de las variaciones	73

a) Como medida de la eficiencia	73
b) Como medida de la validez del plan	74
2. INFORME DE RESULTADOS	74
3. ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS	75
4. DETERMINACION DE COSTOS POR CADA ACTIVIDAD	76
-Clasificación de los costos	76
a) Variables conocidos	76
b) Fijos conocidos	77
c) Otros costos	77
5. ANALISIS E INFORMACION SOBRE VARIACIONES EN LOS COSTOS	77
a) Coordinación de autoridad y responsabilidad	77
b) Departamentalización de actividades	78
c) Costos controlables y no controlables	78
d) Obtención de datos	79
e) Informes útiles	79
ea) Restringir el contenido según la responsabilidad	79
eb) Hacer los informes sumamente claros	79
6. TOMA DE ACCIONES	80
a) Promoción de la conciencia presupuestaria	80
b) Mejoramiento del cumplimiento individual	81
c) Revisión del presupuesto	81
CONCLUSION	82
BIBLIOGRAFIA	83

INTRODUCCION

El objetivo de este trabajo es demostrar que para la aplicación de una política presupuestaria que sirva de instrumento para el control y obtención de las metas buscadas por la empresa, es necesario contar con la existencia de una buena organización.

En los últimos años se ha difundido la creencia de que para lograr que una organización opere al máximo de sus rendimientos con el debido alcance de los fines propuestos, sean éstos lucrativos o no, debe poner en marcha un presupuesto, vigilarlo, corregirlo, ampliarlo y continuarlo.

Esta idea es el fruto de la experiencia de las grandes organizaciones que vieron crecer su propia actividad a punto tal que fueron compelidas a echar mano de todas las herramientas posibles para mantenerse y cumplimentar ciclos de actividad.

No obstante, ella solo es válida en tanto detras suyo se encuentren presentes factores tales como un estudio de la estructura de la empresa, conocimiento cabal de sus funcionarios y nivel de su influencia personal, difusión del sentido de la organización en sí misma o grado de adoctrinamiento de los que la componen, medida de la automatización en el procesamiento de datos, velocidad de las comunicaciones y toma de decisiones.

Si bien es cierto que en toda organización juegan actitudes no programadas y atinentes en particular a la participación de grupos humanos, se tratará en todos los casos que tales elementos psicosociales, denominados convencionalmente "organización informal", estén a su servicio.

Atendiendo a estos principios, se buscará probar que la interacción e interrelación existente entre la estructura formal alcanzada mediante metodología aplicada y el presupuesto como reflejo del futuro de la organización es tan grande y permanente, que permite afirmar que **NO HAY PRESUPUESTO SIN ORGANIZACION NI ORGANIZACION SIN PRESUPUESTO.**

I PARTE

LA EMPRESA

A - ORGANIZACION

1 - TERMINOLOGIA Y DEFINICIONES

Debemos distinguir dos enfoques cuando hablamos de organización,

En un caso podemos decir que se trate del establecimiento de relaciones de autoridad con medidas encaminadas a lograr una coordinación estructural, tanto vertical como horizontal, entre los cargos de quienes han recibido asignación de tareas especializadas para la consecución de los objetivos de la empresa, es decir, las relaciones por medio de las cuales la empresa llega a tener la cohesión y el armazón en que se coordina el esfuerzo individual.

Mientras que dando al concepto un tono más amplio expresaremos que se trata de un sistema continuo de actividades humanas diferenciadas y coordinadas que, utilizando, transformando y fundiendo un conjunto específico de recursos humanos, materiales, de capital, de ideas y naturales en un todo único capaz de resolver problemas, se dedica a satisfacer las necesidades particulares que parten de sus objetivos esenciales, en interacción con otros sistemas de actividad humana y recursos del contorno.

Según lo precedentemente manifestado se buscará explicar que, en tanto en la organización de una institución, entendida en el primer concepto esté bien concebida y amparada por implementos básicos de colaboración hacia la Dirección, mayor será la posibilidad de programar su actividad por periodos futuros de caracteres numéricos, a cuyo contexto llamaremos presupuesto.

Decimos entonces que:

Planificación: es la fijación de conceptos tales como esclarecimientos de objetivos, el establecimiento de políticas, la fijación de programas y campañas, la determinación de métodos y proce-

dimientos específicos y cálculo de previsiones.

Organización: es el agrupamiento de actividades necesarias para desarrollar los planes en unidades directivas y la definición de las relaciones entre los objetivos y los empleados en unidades operativas.

Coordinación: es la obtención y buen manejo en proporciones adecuadas de personal, capital y crédito -entre otros elementos- para cumplir con los objetivos de la empresa.

Dirección : es la emisión de instrucciones y la asignación de programas a los responsables de la ejecución de tareas operativas.

Control : es la vigilancia de los resultados y su relación con los programas, con la correlativa puesta en marcha de la acción correctiva necesaria en caso de eventuales desvíos.

2 - DEPARTAMENTALIZACION

En un sentido amplio, la división en departamentos equivale a organizar, pues agrupa actividades y asigna autoridad con el fin de lograr eficacia y coordinación. Un departamento, en otros términos, existe siempre que se ponen grupos de actividades a cargo de un jefe.

La aplicación de un método científico al proceso de departamentalización, seguirá las siguientes pautas:

- 1) Establecer los objetivos de la empresa;
- 2) Formular planes y políticas para su realización;
- 3) Determinar las actividades necesarias para ejecutarlas;
- 4) Enumerar y clasificar las actividades;
- 5) Agrupar las actividades para lograr su máxima eficiencia;

- 6) Asignar autoridad a cada jefe de grupo para llevar a cabo esas actividades.

Las secciones así creadas pueden denominarse divisiones, oficinas, ramas, unidades, pero cualquiera sea su nombre estaremos en presencia de una departamentalización.

Agrupamiento de Actividades

Si nos detenemos a analizar el punto 5) encontraremos los siguientes modelos tipos de departamentalización:

a) Según los números puros

Se realiza agrupando a un cierto número de personas no diferenciadas que, en el cumplimiento de su misión, dependen de una autoridad con mando unificado, este tipo de agrupamiento resulta útil en aquellas empresas cuyo éxito descansa en el empleo de la mano de obra.

En las empresas modernas, los obreros poseen ya una especialización, de manera que la utilidad de este modelo queda sumamente reducida en importancia, y en los pocos casos en que aún se la considere conveniente, solo deberá aplicarse en los niveles más bajos de la estructura de la organización.

b) Según la función de la empresa

La característica principal y la ventaja de este agrupamiento es la especialización siendo su punto distintivo la unidad de propósitos u objetivos.

Si tomamos como ejemplo una empresa fabril con fines de lucro, distinguiremos tres funciones básicas: transformar, vender y controlar. Estas funciones cuya amplia repercusión y desarrollo no es de l caso mencionar aquí, son claramente diferenciables y por tanto dieron origen a una natu -

ral y tradicional forma de agrupación en los departamentos de Producción, Comercialización y Administración o Financiación.

Pueden caber, en esa u otro tipo de empresa, diferentes grados y formas de agrupamiento. De cualquier manera, siempre surgirán uno o más de departamentos funcionales importantes, cuya clasificación estará dada por llevar a cabo actividades características básicas para el funcionamiento de la empresa.

Los departamentos funcionales derivados, surgen en la medida en que una división funcional sea lo suficientemente amplia como para que su jefe dude del alcance de su control en la dirección.

La departamentalización funcional sigue el principio de la especialización ocupacional y por tanto prepara el camino para la especialización del personal que la integra, logrando determinar y establecer el menor número posible de funciones diferentes en que pueda dividirse el trabajo de una institución.

c) Según el territorio

Cuando las actividades están ampliamente dispersas es a menudo preferible conseguir una dirección basada en la localización.

Se han dado razones que no son suficiente para avalar este tipo de agrupamiento, tales como rápida comunicación y fácil control, dado que en una buena organización y con los medios modernos, estos objetivos pueden ser cumplidos por una empresa con departamentos centralizados.

En cambio, es válida la aplicación de este modelo en el caso de que la empresa, dadas sus características especiales, aproveche este agrupamiento para obtener beneficios desde el punto de vista del reclutamiento del personal, atención de sus sugerencias, explotación publicitaria

y conocimiento intensivo del mercado proveedor y consumidor. Hay en principio, una mayor facilidad en la línea de ascenso jerárquico y un aliciente competitivo con respecto al resto de las divisiones que pueden eventualmente redundar en grandes beneficios.

d) Según los productos

El producto o la clase de productos constituyen una base importante para la división en departamentos, porque permite el máximo empleo de las habilidades personales y de los conocimientos especiales, facilita el empleo del capital especializado y proporciona un tipo de coordinación. La aplicación de este modelo se extiende generalmente a las áreas de Comercialización, Producción y Contable. La función financiera, en cambio, es el vínculo que nuclea a la empresa, y por tanto, la centralización de su autoridad posibilita a la Dirección hacer economías en el uso de recursos escasos.

e) Según los clientes

Este modelo, como es natural, se ubica en el área de la comercialización. Las ventajas de su aplicación indican un factor de especialización en cuanto al conocimiento externo de la actividad de la empresa y la atención de su cartera. La distinción entre clientes puede obedecer al ramo, venta, o volumen de operaciones.

f) Según los procesos de fabricación

Es un método generalmente empleado en establecimientos productivos y especialmente en los niveles más bajos de la organización. Su ventaja residen en el agrupamiento físico del equipo, instalaciones y personal especializado que, además, obedece a determinada secuencia de operaciones.

Tiende a concentrar la inversión de capitales y así observar el cumplimiento de los objetivos con la máxima eficiencia al menor costo por proceso.

La departamentalización no constituye un fin ni satisface en todos los casos las necesidades de la organización. Se trata solo de una herramienta aplicada sobre determinado tipo de empresas en la medida de su necesidad.

Por eso es que se puede hablar de tres instancias de la departamentalización, que, a su vez, significan grados en la estructura de líneas:

- Primaria: agrupación de actividades en el nivel inmediatamente inferior al ejecutivo general.
- Intermedia: en el plano siguiente. No hay reglas fijas para su determinación y el resultado de su aplicación depende de la mejor manera en que se enfoque.
- Final o analítica: es la que existe en el nivel más bajo del contexto organizacional hasta llegar a los denominados "puntos colgantes".

Finalmente, podemos decir que las actividades se han de agrupar en la forma en que mejor contribuyan a la consecución del objetivo de la empresa, pudiendo en tal caso convenir la combinación de bases, aún dentro de un mismo nivel.

La estructura de la organización debe dividir y agrupar las actividades de una empresa en forma tal que contribuyan de manera efectiva y eficiente al logro de sus objetivos, es decir, aplicar el principio de la división del trabajo que para el caso podemos denominar "especialización organizacional".

- Asignación de Actividades

Existen 3 aspectos importantes que habrá que tener en cuenta en el momento de asignar las actividades al departamento:

- a) Reconocimiento: Se trata de un relevamiento del personal y sus respectivos conocimientos aplicados, así como de la forma en que se desempeñan. Para este último, convendrá seguir un procedimiento inductivo sobre la base de cuyos resultados se podrá determinar la función a desempeñar por cada individuo.
- b) Combinación: Se relaciona con la departamentalización en sí misma, pero referida en este caso a la aplicación del material humano relevado, a los diferentes departamentos ya fijados.
- c) Comparación: Habrá que definir con ayuda de modelos prácticos externos, o sobre la base de la experiencia acumulada, la forma en que se produzcan las comunicaciones departamentales y la prioridad o nivel que ocupará el esquema gráfico de la organización.

Todo ello tenderá a la coordinación en un punto en el que se concentre la información y rutina de trabajos. Este hecho brindará la oportunidad de la corrección de los sistemas vigentes ya que lo señalado, debe estar al servicio de la organización como ente vivo, y por lo tanto se adaptará a los cambios que puedan producirse en su política y actuación.

3 - DELEGACION

Aunque la consecución de objetivos pueda ser la razón que explique la cooperación organizada y las limitaciones al alcance de la dirección sean la causa de la organización funcional, esta no podría existir sin delegación.

Normalmente se dice que la delegación es de doble aspecto: de autoridad y de responsabilidad.

En realidad, en un sentido moderno, ninguna de las anteriores afirmaciones son válidas.

La responsabilidad no es delegable por propia definición ya que se trata del buen desempeño y afrontamiento total en el desarrollo de una tarea determinada. Quiere decir entonces que cada funcionario en su respectiva área es responsable por la función a su cargo. La responsabilidad implica control, vigilancia, instrucción y ejecución, teniendo estos factores mayor o menor significado en relación con el número de personal que colaboran en la tarea y el grado de ubicación que ocupen en la organización. Queda claramente entendido, entonces, que la responsabilidad no es un todo divisible sino que se trata de un concepto que con diferentes grados, comprende a todos y cada uno de los actuantes con carácter concéntrico hasta llegar al ámbito del ejecutivo principal.

Con referencia a la autoridad, diremos que se clasifica básicamente en dos tipos principales: la autoridad-poder y la autoridad-status.

La primera solo se formaliza, según el concepto weberiano, cuando existe una real aceptación por parte del subordinado. De manera que solo se manifiesta con la participación de ambas partes, y por tanto su legitimación se produce o no en cada oportunidad.

La autoridad-status es la que brinda la función dentro del marco de la empresa, la cual no siempre está acompañada por la anterior. Existen numerosos casos en donde la autoridad formal del funcionario es empañada por la participación de un líder informal situado en niveles inferiores.

Podemos concluir entonces, diciendo que la delegación de tareas crea la responsabilidad del nivel inferior delegatario y brinda a éste la autoridad necesaria para el desempeño de la función, sin quebrar la autonomía de responsabilidad-autoridad propia del delegador.

La experiencia en este sentido fue muy dura para las empresas de rápido crecimiento que debieron afrontar el problema en toda su magnitud. Para evitarlo en un grado importante, es prudente formular programaciones que disminuyan la participación directa y permanente de un guía, creando así la denominada "Gerencia por excepción", vale decir, la canalización hacia el nivel de autoridad en la ocasión en que aparezcan situaciones no programadas. Se dice entonces que la autoridad se ejerce ante el incumplimiento de un programa.

Podemos ampliar la definición anterior diciendo en consecuencia que la delegación es un procedimiento de distribución de tareas a subordinados que actuarán bajo la guía de su superior pero con aplicación directa de su conocimiento y responsabilidad al desarrollo del programa de trabajo formulado.

- Principios elementales

Se señalan seguidamente ciertos principios cuya observancia facilita la aplicación y funcionamiento de la delegación. Es importante destacar, no obstante, que ellos no garantizan buenos resultados por sí, sino que ello dependerá de que estén acompañados del sentido de oportunidad en que se llevan a la práctica.

- a) Delegar a cargos y no a personas, siendo los primeros los que estarán ocupados por funcionarios. Esto implica rodear al cargo de sentido propio y congruente dentro de la organización, a fin de evitar la personalización del puesto que en definitiva puede no resultar integratorio de la estructura vigente.
- b) Claridad: En general las normas deben ser específicas y escritas. Esto evita las erróneas interpretaciones, facilita el control y agiliza

el proceso de cumplimiento y comunicación.

Este concepto tiene dos limitaciones:

- ba) La especialidad de las normas se hace cada vez más dificultosa a medida que se ascienden los distintos niveles, dada su mayor complejidad y amplitud.
- bb) La cobertura de un nuevo cargo o función puede dificultar la fijación de normas desde el principio. Esta situación deberá ser solucionada con la máxima rapidez sobre la base de la experiencia.
- c) Funcionalidad: El contenido de cada cargo debe ser concretamente definido y las relaciones de autoridad expresamente determinadas. La aplicación de este principio dependerá en toda su extensión de la seguridad y definición con que estén fijados los objetivos de la empresa.
- d) Continuidad: Este concepto implica a su vez el fácil movimiento a través de la línea de mando y el proceso de realimentación de la información y los trabajos. Significa, entonces, que no deben existir interrupciones, entre los aspectos delegados y centralizados, para que su interdependencia contribuya a su positividad.
- e) Ubicuidad: Las normas deben estar dadas de manera que ante la aparición de un conflicto la determinación decisional quede radicada en el sector delegado y solo trascienda al nivel superior por aquellos aspectos excepcionales no previstos.
- f) Flexibilidad: La delegación, si bien clara y definida, debe realizarse de manera tal que permita la rápida centralización en el nivel superior en el momento de producirse un cambio de los lineamientos generales, y la ampliación y regulación de su funcionamiento, sin que medien por ello costos indirectos para la organización.

g) Concentración: Como es muy usual que los altos funcionarios ocupen ese nivel luego de haber ascendido por la escala organizacional, es muy frecuente observar la concentración de ciertas funciones que anteriormente realizaban aunque el mismo haya sido ocupado por un subordinado al cual se las hayan delegado formalmente.

En este caso, vale la aplicación de la denominada "ley de ventaja decisional", que dice que la contribución de un dirigente al buen desenvolvimiento de la empresa será mayor cuando su labor se concentre sobre aquellas tareas de más importancia, aunque él mismo realizara mejor las tareas secundarias que están encomendadas a los subordinados.

h) Liberalización: La observación directa de las tareas delegadas tiene consecuencias intimidatorias para el subordinado, además de restar tiempo a las funciones retenidas. La vigilancia deberá efectuarse periódicamente pero concentrando el esfuerzo en los resultados finales, advirtiéndolo el error y aconsejando pacientemente al responsable, sin por eso invalidar la delegación.

i) Confianza: Ocurre con frecuencia que el jefe no confía en sus subordinados. Esto puede ser consecuencia de la falta de capacidad o su propio criterio de centralización. En el primer caso deberá instruirlos y además deberá luchar contra su tendencia a preocuparse directamente de cosas menudas, actuando con metodología sintética y de control.

El cumplimiento del deber es algo esencialmente personal y la delegación en más de una persona, usualmente origina conflictos de responsabilidad y autoridad.

Aunque la confección de gráficos de organización y la preparación de esquemas de deberes, ayuden a hacer efectiva la delegación, así como la

aplicación de los principios enunciados conformen un planteo básico para su correcto comportamiento la actitud personal de los responsables adquiere una preponderante significación en el resultado final de la delegación.

4 - DESCENTRALIZACIÓN

Rara vez hay términos absolutos en la centralización y descentralización. Es por ello que el problema se plantea en términos de graduación y no de definición. Como consecuencia de la delegación aplicada, la que una vez practicada resolvió el aspecto de qué delegar, surge la descentralización como expresión de cuánto hay que delegar.

Podemos, sin embargo, definir el grado de descentralización operativa de la empresa, diciendo que es mayor toda vez que:

- a) Se transfieran decisiones a niveles inferiores;
- b) Las mismas sean cada vez más importantes; y
- c) Afecten a mayor número de funciones.

La determinante más importante de la descentralización es probablemente el costo de la decisión: cuando la definición adquiere mayor relevancia, menos factible resulta que la decisión final se tome en niveles inferiores. Este principio no implica la afirmación de que los altos dirigentes no cometan errores, sin embargo, el peso de la responsabilidad es factor dominante de la centralización frente a temas de importancia.

La piedra fundamental del comportamiento ejecutivo bajo la descentralización consiste en llevar hacia más abajo la facultad de tomar acuerdos, lo cual no puede hacerse en tanto los dirigentes del nivel más alto no estén operando en su respectiva esfera.

La lentitud de las grandes organizaciones para tomar decisiones, al consultar con muchos especialistas y directivos, repercute directamente en sus

costos y para evitarlo se debe descentralizar en la mayor medida posible. Por supuesto que el carácter dinámico de la empresa influirá directamente en el grado en que sea necesario aplicar los principios de la descentralización. Para limitar el riesgo, especialmente cuando el proceso es rápido como consecuencia de la continua expansión, es prudente estructurar primeramente una buena delegación pero recién después establecer una sana descentralización.

Dado que la descentralización no implica desarticulación, sino que por el contrario tiende a agilizar el proceso circulatorio de la organización bajo un mismo patrón, y con unidad de objetivos, va de suyo la necesidad del control. Por eso es que las mejoras y adelantos en los sistemas estadísticos y controles de contabilidad, así como las técnicas auxiliares, han hecho posible la actual tendencia hacia una extensiva descentralización.

- Factores determinantes

Se mencionan a continuación algunos factores que habría que tener en cuenta para la determinación de sus grados:

- a) Capacidad de los funcionarios en diferentes niveles con condiciones para la toma de decisiones.
- b) Necesidad, frecuencia y magnitud normal de las decisiones.
- c) Importancia de la decisión.
- d) Ventajas, alicientes y fines de la descentralización.

El cambio más grande aplicado en el avance hacia la descentralización quizás sea en el del comportamiento ejecutivo. En este punto puede observarse el poco lugar que le queda a la tradicional doctrina de organización. A medida que el funcionario ejecutivo va ascendiendo se va convirtiendo en mentor y juez: su tarea más importante es hacer planes y evaluar resultados.

- Ventajas de la descentralización

- a) Rapidez y claridad en la determinación de decisiones;

- b) Ausencia de conflicto entre niveles;
- c) Democracia en la dirección;
- d) Disponibilidad de futuros ejecutivos;
- e) Mayor contacto entre dirigentes y subalternos.

Cabe aclarar, además, que la descentralización no significa autonomía, que implica el establecimiento de normas de conducta para orientar las decisiones de acuerdo con los rumbos deseados, que requiere una bien concebida delegación por parte de dirigentes dispuestos a ello y que saben como hacerlo y de que, al no ser una abdicación de responsabilidad, debe ir acompañada de controles destinados a asegurar el empleo de la autoridad para conseguir los objetivos tal como fueron planeados.

5 -LINEA Y STAFF

a) Concepto

Existen controversias sobre la posición definitiva de ambos términos, y tanto se ha disentido al respecto que en muchos casos se ha tornado más en una disquisición semántica que en el tratamiento del tema en sí. Podemos sin embargo decir que la línea y el staff son características de las relaciones de autoridad ejercida por cualquier departamento, con toda la responsabilidad que cada acto merezca, pero guardando la tendencia de la ejecución en el caso de la primera y del asesoramiento en la última. Por eso en algunos casos se ha dicho que les cabe una autoridad de mando y de ideas respectivamente.

Sin embargo, hay sectores dentro de toda organización en particular, en los que coincide la relación de autoridad -que generalmente es permanente- con la estructura departamental dentro del contexto empresario, tal como el caso de las Asesorías Legales, en las que generalmente se observa una independencia con el resto de los sectores.

A pesar de ello, esta distinción se hace muy ténue o casi desaparece cuando observamos que:

- aa) Las tareas tienen origen en funciones de línea y las conclusiones vuelven a departamentos considerados tradicionalmente lineales;
- bb) La Asesoría cuenta con un cierto número de funcionarios con su respectiva jerarquía que se manifiesta a través de líneas de mando.

b) Desarrollo

La separación entre la planificación y la ejecución de los negocios, aun cuando originada en el principio de especialización funcional, impulsó a la implantación del staff en la empresa.

El crecimiento de las organizaciones originó la imposibilidad de reunir en un solo dirigente la capacidad y el tiempo necesario para cumplir con sus fines específicos.

Como consecuencia de ello, el ejecutivo principal tuvo la necesidad de rodearse de ayudantes en materia legal, tributaria y técnica en general.

El mismo desarrollo de la organización llevó al paralelo crecimiento de las actividades de tales asesores, provocando la necesidad de la creación de departamentos que cumplan esas funciones.

Entendiéndolo así, se puede decir que el trabajo de staff consiste en ayudar en un programa ejecutivo a supervisar la actividad de otros, tareas que hubiera desempeñado el mismo dirigente de haber contado con suficiente tiempo y conocimientos.

Los staff cumplen en una tarea de capacidad general, concentrándose en un momento particular en aquellos problemas en que los que el ejecutivo necesita mayor ayuda. Frecuentemente lo ayudan en la dirección, explicando e interpretando las órdenes y aconsejando a los subordinados.

c) Aplicación actual

Se prefiere al staff en reemplazo de la delegación en línea cuando:

- ca) Sea muy importante coordinar la acción de varias actividades operativas;
- cb) Resulta un aumento de eficacia la aplicación de su experiencia, atención adecuada y objetividad;
- cc) Estén suficientemente cargados de trabajo los funcionarios operativos.

d) Condiciones esenciales para su correcto desenvolvimiento

- da) Facilitarle rápido acceso a la información;
- db) Consultarle antes de decidir acciones que caigan en la esfera de su responsabilidad; se reducirá notablemente el valor de su colaboración si en el momento de resultar adecuada su intervención se toman decisiones sin ella.
- dc) Esperar su iniciativa en promover su acción: a fin de posibilitar su real integración dentro del marco organizacional, es prudente procurar que asuma una posición activa.
- dd) Procurar que venda sus ideas y no que imparta directivas: con el objeto de mantener la objetividad de sus opiniones, es necesario que su actuación se traduzca en la presentación de soluciones en forma de asesoramiento, en un lenguaje claro y de fácil interpretación.

e) Ventajas

El empleo del staff es conveniente cuando:

- ea) Las tareas de un ejecutivo exceden a su capacidad para cumplirlas bien, ya sea por falta de tiempo y energía necesarias, o porque requieren algunos conocimientos especiales que él no posee.
- eb) No sea factible aligerar esta carga por delegación al personal operativo:
 - i) Por ser muy importante la uniformidad y coordinación de acción de varias unidades operativas;

- ii) Con el objeto de acumular la economía o la eficacia asignando el trabajo a un especialista, o
- iii) Porque a los subordinados operativos les falta capacidad (tiempo y aptitudes), para aumentar su propia planificación o para trabajar con eficacia con menos supervisión.

f) Inconvenientes

La implantación del staff trae consigo ciertos inconvenientes que habrá que tener presentes tales como:

- fa) Aumentar, a menudo, los gastos administrativos. En oportunidad de la creación de un puesto staff debe considerarse si el gasto que origina será más que recuperado por los beneficios de su actuación.
- fb) Aumentar la complejidad de las relaciones de la organización. Su inclusión aumenta el número de tales relaciones y produce inconvenientes en definir su propia posición. Este trae aparejado un resistimiento psicológico en el personal de línea.
- fc) Disminuir la autoridad de los ejecutivos de línea. Aunque se observe estrictamente el cumplimiento de las condiciones esenciales enunciadas más arriba, es natural que se produzca, en un punto indefinido de las tareas de rutina, un encuentro entre el personal de línea y de staff, que sólo la habilidad del último podrá atemperar.
- fd) Falta de responsabilidad directa. Si bien su actuación puede estar perfectamente enunciada en los manuales internos con la asignación de funciones que le son propias y limitan su campo de acción, se hace sumamente difícil en la práctica determinar, ante la aparición de un conflicto, la responsabilidad directa del staff ante el hecho o circunstancia motivacional.

Por eso se ha dicho que las cualidades de un staff de éxito son la habilidad del trato más que la capacidad de mando altamente desarrollada; la posesión de un amplio campo de conocimientos prácticos más que la experiencia especializada en un terreno; la paciencia y la constancia más que la tendencia a decisiones rápidas y firmes; la lealtad hacia las políticas y punto de vista de sus superiores más que la insistencia en las propias conclusiones y recomendaciones.

g) Autoridad funcional

A veces, y luego de la experiencia en la propia organización, se le da al staff autoridad funcional.

A tal concepto podemos definirlo como el poder que tiene un directivo sobre determinados procedimientos, prácticas, planes de acción u otras materias relativas a la ejecución de actividades emprendidas por el personal de otros departamentos. En tal caso, la orden va directamente desde el staff al personal operativo, confiando en la identificación de principios e ideas con el superior y de esa manera eliminando su intervención.

Es en este punto, cuando la diferenciación entre línea y staff se hace prácticamente imposible.

La asignación de autoridad funcional tiene sus condiciones y sus peligros, cuyas implicaciones habrá de tomar en cuenta.

Entre las primeras pueden mencionarse:

- La actuación del staff puede cubrir sólo un aspecto menor del trabajo total operativo;
- Debe existir la necesidad de aplicación de conocimientos técnicos o especializados no poseídos por los ejecutivos operativos;

- Debe predominar la uniformidad o constancia de acción entre los diversos sectores operativos.

Los peligros a que está sometida la asignación de la autoridad funcional son, entre otros:

- Sobrecarga al personal operativo, insumiendo más su tiempo, y pudiendo provocar la inconsistencia de las normas y una falta de coordinación de conjunto;
- Se debilita la influencia del supervisor de línea, ya que, aunque su intervención sea cuidadosa, obliga al personal a adoptar sus propias conclusiones respecto de la fuente de autoridad;
- Si no hay una adaptación total al medio, es probable que su dirección sea de tipo autocrático e inflexible, como consecuencia de la falta de conocimiento de las particularidades propias del sector.

La división del trabajo está muy relacionada con el tamaño de la empresa. El departamento tipo de staff representa un refinamiento en la especialización resultante de la división del trabajo; consecuentemente, la aparición del staff en la organización tiende a ser proporcional a su tamaño.

El staff debe convencer a los ejecutivos de línea de que su única preocupación es facilitarles el trabajo, quitando importancia a su propia aportación y realizando las de ellos.

6 - ESTRUCTURA

La dirección eficaz requiere que la estructura de la organización esté equilibrada y se adapte a los objetivos y a las operaciones básicas.

Esto significa que de vez en cuando el directivo debe analizar el camino andado, examinar su organización como un todo y considerar si las alteraciones sobre la misma pueden producir resultados más eficaces.

Así como la política general de la empresa provee las disposiciones dentro

de las cuales se desarrollan los procedimientos y los programas, así también la estructura de la organización provee el modelo básico alrededor del cual deben de tejerse las relaciones directivas más detalladas.

Para ello hay que considerar:

- 1 - Departamentalización de primer grado;
- 2 - Focos de responsabilidad operativa;
- 3 - Unidades auxiliares;
- 4 - Disposiciones estructurales;

a) Departamentalización de primer grado

Agrupar las actividades en departamentos cooperativos principales, es la cuestión más obvia y usualmente la primera que se presenta a la consideración, al establecer una estructura de organización.

La departamentalización de primer grado debiera estar sujeta a una revisión periódica ya que los cambios en las condiciones operativas pueden modificar la organización que sea más eficaz.

Fundamentalmente el director debe intentar buscar una división de las actividades que provea las mayores ventajas de especialización, facilidad de control, ayuda en la coordinación, que asegure la adecuada atención del personal y procure la reducción de los costos.

Una base consistente para la departamentalización de actividades es muy aconsejable aunque no siempre sea esencial.

b) Focos de responsabilidad operativa

El establecimiento de un procedimiento normal de los canales de información y la necesidad de elaboración de una planificación y control, son medidas todas afectadas por la extensión en que la autoridad se descentraliza.

Frecuentemente, la consideración sobre la departamentalización de primer grado y el foco de responsabilidad operativa es una sola, y de este

debiera resultar un claro concepto de los bloques principales de la organización.

c) Unidades auxiliares

Estas unidades son a menudo necesarias para la efectiva operación de los principales departamentos y constituyen una parte importante de la estructura de la organización.

El problema básico en esta etapa de organización es decidir qué divisiones adicionales, secciones, comités, u otras unidades organizativas son necesarias para asegurar el que los departamentos operativos funcionen con eficacia y efectividad. En algunas situaciones los problemas de coordinación pueden ser tan numerosos y complejos que sea aconsejable establecer una unidad especial o un comité de tipo permanente.

Las unidades de coordinación o comités se basan intencionalmente para entrecruzarse entre los varios departamentos operativos.

El reconocimiento de las ventajas de la descentralización, reduce el relieve de la uniformidad de acción. Sin embargo, en algunos casos la necesidad de una acción consistente, puede ser suficientemente importante como para justificar una unidad staff que siga una actividad única a través de la empresa.

Es demasiado caro el que cada unidad operativa tenga sus propios especialistas y así una división aislada puede establecerse de forma que sirva a todos los departamentos de la empresa.

Las unidades auxiliares deben de estar colocadas en la estructura de la organización en aquel punto en que sean eficaces y que al mismo tiempo no se interfieran con las operaciones productivas principales.

En resumen, al contemplar la total estructura organizativa, el directorio debe, por lo menos examinar la necesidad de unidades separadas

a fin de coordinar las divisiones operativas, asegurar una uniformidad de acción a través de la empresa y una adecuada atención a las funciones significativas, lograr un amplio uso de las aptitudes o servicios especializados, poner de relieve niveles de supervisión amplios, auxiliar las actividades de la alta dirección y proveer al control.

d) Disposiciones estructurales

da) Escalones nivelados

Como regla general es conveniente que todos los individuos dependientes directamente de un solo ejecutivo sean aproximadamente del mismo nivel.

La ventaja de la igualación de estratos se refleja fundamentalmente en la actitud y la moral entre los ejecutivos jóvenes.

Los estratos no deben estar excesivamente perfilados. Probablemente el mejor principio sea decir qué departamento, divisiones o secciones deben depender directamente de los ejecutivos clave y la extensión en que la actividad debe ser considerada por el ejecutivo al formular sus políticas y programas generales.

Sin embargo, en circunstancias particulares el costo de tener a toda la gente que depende de un grado ejecutivo en el mismo nivel de organización puede superar sus beneficios.

db) Departamentalización paralela

Las empresas que tienen varias filiales, fábricas o sucursales que cumplen actividades similares pueden encontrar útil el empleo de la departamentalización paralela. Bajo este esquema las secciones y divisiones en todas las unidades operativas se establecen de acuerdo con la misma base.

Su principal ventaja está representada por la facilidad con que los objetivos de las oficinas centrales y las unidades auxiliares pueden trabajar conjuntamente. Cuando varios departamentos o

divisiones se organizan de la misma manera, el control sobre ellos se hace más fácil porque resulta en una sola unidad que puede ser rápidamente comparada con las demás unidades.

La principal dificultad de que adolece la departamentalización paralela es su falta de adaptación a las condiciones locales. También existe el peligro de que la nómina de ejecutivos sea un tanto mayor que la necesaria.

Los beneficios de la departamentalización paralela varían con la frecuencia e importancia de los contactos entre los ejecutivos que están relacionados con este tipo de organización. La departamentalización paralela puede fortalecer considerablemente a la estructura de la organización. Se requiere un considerable juicio para su aplicación, sin embargo, ya que las variaciones en las necesidades locales, los gastos ejecutivos adicionales y la poca frecuencia de contactos con otras oficinas pueden hacerla más perjudicial que útil.

e) Necesidad de equilibrio

La organización estructural amplia puede limitar las alternativas a considerar y el límite de simplificación del problema, pero todos los ejecutivos que tienen alguna persona trabajando para ellos habrán de beneficiarse si toman un punto de vista objetivo del mérito de los esfuerzos de sus subordinados para cumplir los objetivos de su departamento o sección.

f) Empleo de manuales de organización

Bajo este título genérico cabe mencionar a un conjunto de normas, disposiciones, y otros elementos que colaboran para dejar institucionalizada de alguna forma la organización tal cual la concibieron sus dirigentes.

fa) Organigramas: Se trata de una exposición gráfica de determinados aspectos de la organización, la determinación de niveles y sus relaciones. El contenido de cualquier organigrama en particular debe ser determinado según el propósito para el cual está diseñado. El diseño de un organigrama puede variar desde una representación simple hasta una artística creación.

Hablando en general, los organigramas deben de ser considerados como una forma de representación gráfica; su uso y su forma deben estar determinados por la eficacia que se puede obtener de su examen.

fb) Títulos: En una empresa los títulos y denominaciones pueden ser tomados en base de distintos significados, y es conveniente que sean usados de una manera consistente, especialmente cuando sea conveniente identificar tipos comparables de unidades o niveles de la organización.

fc) Descripción de los cargos: Como parte del análisis de la organización y su clarificación, a menudo se emplea y es conveniente preparar una descripción escrita de los puestos ejecutivos.

fd) Manuales de organización: Se construyen a partir de los organigramas y de las descripciones de los puestos ejecutivos para todos o para gran parte de los individuos de una empresa. Estos documentos se exponen conjuntamente de manera que haya una fuente de información única, rápidamente disponible referente a la organización.

- Ventajas: Al prepararlos y revisarlos se está ante una magnífica oportunidad de pensar objetiva y críticamente acerca de las disposiciones vigentes en ese momento.

- Puede ser útil para fines de adiestramiento.

- A veces sirven como la última palabra oficial de todos los temas implicados en la organización.

- Límites: Existe cierto sentimiento de respeto acerca de las palabras impresas y de los organigramas, de manera que resulta una evidente consecuencia la dificultad presentada ante todo aquel que quiera realizar un cambio.

Deben ser revisados de vez en cuando si es que han de continuar sirviendo un propósito útil, pero el cambio organizativo no debe estar pendiente de estas revisiones y frecuentemente pueden evitarse las de poca consideración.

La preparación de organigramas y manuales a veces crea fricciones y rupturas. El tiempo y el detalle con el cual se describe una organización, deben decidirse en términos de eficacia neta que tendrá sobre los individuos a los cuales afecta. No debe permitirse que este tipo de documentación llegue a ser considerado como un fin en sí mismo, y puntualizando su utilidad como herramienta de la organización; y excepto como práctica deliberada creada para un control centralizado sobre toda la organización, no debe llegar a ser una fuente de inflexibilidad.

g) División y agrupamiento de tareas

Siempre que una labor comparte más de una operación o más de una persona, habrá distintas formas posibles de agrupar las operaciones y los operarios.

En su calidad de fuerza centrípeta, el agrupamiento es el alma de:

- Ambito o extensión del control;
- Unidad de mando;
- Estructuración de la autoridad formal; y
- Mantenimiento de los canales de comunicación.

Se pueden dar un conjunto de normas básicas para su clasificación, entre las que cabe destacar:

- ga) Ser constante en seguir una sola orientación o base de clasificación;
- gb) Establecer categorías propias, excluyentes unas de otras;
- gc) Aprovechar la especialización;
- gd) Facilitar el control;
- ge) Ayudar a la coordinación;
- gf) Asegurar la atención adecuada;
- gg) Reconocer situaciones locales;
- gh) Reducir los gastos;
- gi) Examinar la corriente del trabajo para determinar las relaciones;
- gj) Identificar los puntos en que la organización formal atiende esas necesidades;
- gk) Descubrir las relaciones informales existentes;
- gl) Decidir cuales de las relaciones informales pueden formalizarse provechosamente y establecer medidas para facilitar las relaciones informales que merezcan seguir siéndolo.

7. LA PIRAMIDE

La especialización dentro de la organización se da cuando menos en dos planos. La división del trabajo, y por ende la especialización, tienen lugar verticalmente. La misión total de la organización se desmenuza de arriba a abajo o de abajo a arriba, pero nunca de un lado a otro. De todos modos, hay una clase distinta de especialización que tiene lugar en un plazo horizontal.

En/^{la} estructura de la autoridad formal de cualquier organización extensa aparecen niveles. En realidad, estos niveles representan responsabilidades

diferenciadas en cuanto a labores dentro de la labor total de coordinar la actividad de la organización. De ahí es que casi todo el trabajo sustantivo o directo se da en el nivel más bajo.

Desde ese punto hacia arriba, los que participan en la organización se hallan dedicados a labores adjetivas e indirectas, es decir, tienen a su cargo diversas porciones especializadas de la responsabilidad total de la coordinación. En último término, se llega al escalón más elevado donde se halla radicada la responsabilidad final de la coordinación.

La tendencia piramidal que adquiere la autoridad de la organización así planteada, se levanta sobre la base de los conceptos presentados. A medida que se baja desde la cúspide hacia los escalones inferiores, se observa una mayor división del trabajo. Al mismo tiempo, cada división del trabajo parece comprender un nuevo escalón de actividad y de esta manera la disposición de capas o niveles se convierte en parte del concepto jerárquico.

La aplicación del principio de unidad de mando, contribuye directamente a la pirámide al forzar la integración de la autoridad y de la responsabilidad desde el nivel más bajo de coordinación dentro de la organización hasta el situado en la cúspide.

- Niveles: Dentro de la organización administrativa, existen cuatro escalones en los que se les puede diferenciar adecuadamente:

a) Nivel de dirección general: Sus funcionarios no tienen ningún contacto directo con cuestiones inmediatas de cooperación dentro de la organización. Su función principal consiste en un continuo reajuste del estado y metas de la organización, y la determinación de planes a largo plazo.

- b) Nivel de alta dirección de producción: Sus funcionarios son los jefes de la organización inmediatamente responsables del cumplimiento de las metas establecidas.
- c) Nivel de dirección intermedia: Sus funcionarios quedan dentro de una zona de responsabilidades más reducidas. Deben asumir una preocupación más inmediata por la actuación y los resultados cotidianos, tienden más a dedicarse a los resultados de la producción de objetivos de los programas.
- d) Nivel de dirección supervisora: Sus funciones tiene contacto cotidiano con las personas que están ejecutando realmente el trabajo. Proceden a la apreciación de la actuación y a la acción correctiva inmediata en caso de ser necesario.

B - PLANIFICACION

1 - TERMINOLOGIA Y DEFINICIONES

Son muchas las definiciones que se le ha dado al término planificar. En un sentido amplio podría tratarse de "la técnica de prever o imaginar de antemano cada paso de una larga serie de operaciones separadas, para que cada una de estas operaciones tenga la máxima eficiencia, indicando para ello estos pasos, de manera que las disposiciones de rutina se cumplan en el lugar y tiempo adecuados".

A través de una planificación cuidadosa se pueden prever más fácilmente las crisis y evitar los errores; asegurar economía con una acción decidida evitando las dificultades; determinar los métodos más eficaces que, una vez identificados pueden ser empleados una y otra vez.

Una vez establecidos los programas, los ejecutivos pueden delegar con la tranquilidad de ^{que} esa delegación esta perfectamente delimitada; además, los programas suministran una base para un control razonable y efectivo.

Casi todos los trabajos deben ser planificados, formal o informalmente, con antelación o sobre la marcha. La cuestión no está entonces, en si habrá o no planificación, sino en la anticipación y el detalle con que hay que hacer estos programas y quien los debe hacer.

Todo plan y sus derivados deben contribuir de alguna manera positiva al cumplimiento de los objetivos del grupo.

No se puede controlar una acción que no haya sido planificada ya que el concepto mismo del control lleva consigo la tarea de lograr que la actuación de los subordinados siga el rumbo previsto corrigiendo cualquier desviación que se produzca respecto de los planes.

La planificación es función de todos los dirigentes, ya sean gerentes o capataces.

Un plan es efectivo si contribuye a conseguir los objetivos, pero además es eficiente si lo hace con un mínimo de consecuencias no deseadas y con resultados económicos mayores que los costos.

Los planes para una organización o departamento tienen distintas manifestaciones, pudiendo clasificarse en objetivos, directivas, procedimientos, reglas, presupuestos, programas o estrategias.

La planificación es una necesidad, debido a la incertidumbre y a los cambios, y trae como ventaja la concentración de la atención sobre los objetivos de la organización, la reducción de los costos y la facilidad del control.

Las premisas de planificación son esencialmente previsiones puesto que representan la determinación de acontecimientos que se esperan en el futuro.

Una empresa debe prever para determinar las futuras condiciones del negocio, el volumen de ventas, o el medio ambiente político, y tales previsiones proporcionarán premisas de acuerdo con las cuales se desarrollan los planes.

Las premisas pueden ser ponderables o imponderables, siendo las primeras aquellas que pueden ser medidas, ya sea en dinero, hombres/hora, unidades de producción o unidades máquina. Las imponderables no pueden medirse pero son elementos significativos en el ámbito de la planificación.

Las premisas pueden ser:

- a) Externas: Tales como el medio ambiente que las rodea, el mercado, la previsión de ventas, la disponibilidad de capitales, el mercado de trabajo, etc.
- b) Internas: Tales como la previsión de ventas, la inversión propia de capital y el abastecimiento.

2 - NATURALEZA Y PROPOSITOS

En términos generales la planificación consiste en decidir por anticipado qué es lo que hay que hacer, planificar es proyectar un curso de actuación.

Considerada desde este punto de vista, la planificación es una conducta humana muy amplia.

En lo referente a una empresa con fines lucrativos, normalmente implica los siguientes pasos:

- 1 - Reconocimiento de la necesidad de actuación.
- 2 - Investigación y análisis.
- 3 - Propuesta de actuación.
- 4 - Decisión.

Los programas, a su vez, pueden dividirse en tres grandes grupos:

- Objetivos
- Programas transitorios
- Programas permanentes.

a) Objetivos

La dirección acertada comienza con una clara definición de los objetivos a alcanzar que son elementales como punto de partida para cualquier planificación.

Respecto de ellos habrá que:

- aa) Pesar su importancia (en el caso de haber varios);
- ab) Asignarlos por departamento o división.

b) Programas transitorios y permanentes

Los primeros son aquellos que engendran un curso de acción adecuado a una situación específica y finalizan cuando han alcanzado el objetivo, en tanto que la denominación de programas permanentes comprende a aquellos que se utilizan una y otra vez puesto que se refieren a la consecución de un objetivo amplio.

Un programa general contiene los pasos principales que es necesario dar, con expresión de la duración aproximada de cada una para cumplir un

objetivo. Se requiere un esfuerzo considerable para trazar un buen programa amplio.

El directivo debe comprender su naturaleza y beneficios para decidir si su preparación vale más que las dificultades de ponerlo en práctica.

También debe buscar la integración de los programas puesto que es imprescindible que haya armonía entre ellos. También es útil reconocer una jerarquía entre los programas según la cual los mas específicos quedan subordinados dentro de los límites de los programas más amplios o de control.

Los programas amplios comprenden objetivos, metas, misiones principales, distinguiendo entre ellos a los programas transitorios, por ejemplo el presupuesto, y a los permanentes, como el estatuto de la organización, sus standards y políticas. Los programas detallados comprenden standards de ejecución para gastos o calidad, encontrando también entre ellos a los programas transitorios, por ejemplo las especificaciones y métodos de determinadas tareas o procesos ocasionales, y a los programas permanentes, métodos standards de producción y/o relación funcional.

c) Beneficios de preparar programas transitorios de antemano

Mediante la preparación de programas transitorios que proyecten la acción futura se obtienen ciertos beneficios, entre los cuales puede mencionarse:

- ca) Se consigue mas rapidamente una acción íntegra y llena de significación;
- cb) Se pueden anticipar las crisis y evitar los retrasos;
- cc) Se pueden desarrollar métodos y procedimientos más eficientes;
- cd) Se facilita la delegación de autoridad para actuar;
- ce) Se determina el campo de aplicación de los standards de control.

d) Ventajas resultantes del empleo de planes permanentes

También de su utilización se infieren ciertos beneficios, tales como:

- da) Se economiza el esfuerzo ejecutivo;
- db) Se facilita mucho la delegación de autoridad para actuar;
- dc) Se posibilita la autorización amplia del "método óptimo", pues dada la repetición de operaciones se justifica emplear un esfuerzo considerable en estudiar la mejor manera de realizarla.
- dd) Se economiza personal.
- de) Se controla más fácilmente.
- df) Con una coordinación preliminar de programas se favorece mucho la coordinación de actividades.

e) Política

Se trata de un plan general de acción que guía a los miembros de la organización en el cumplimiento de su labor. Estas se pueden referir a:

- | | |
|---------------------------|---|
| Ventas: | <ul style="list-style-type: none">- Productos y servicios a vender.- Clientes a los que se coloca el producto o servicio.- Precios.- Promoción. |
| Aprovisionamiento: | <ul style="list-style-type: none">- Producción propia y compra.- Oportunidad y cantidad de la compra- Proceso de la producción. |
| Personal: | <ul style="list-style-type: none">- Selección- Entrenamiento- Compensación- Reglamento de trabajo- Servicios para el personal- Relaciones industriales |

- Finanzas:
- Uso del capital.
 - Fuentes del capital
 - Protección del capital
 - Distribución de beneficios.

f) Programas transitorios detallados

La planificación de la producción es la única forma de planificación detallada que se hace formalmente para operaciones repetitivas.

La mayoría de los empleados y la mayor parte del equipo de la empresa industrial se emplean en la producción y cualquier demora en este departamento causa una pérdida considerable, tanto de horas hombre como de horas máquina. Además la cantidad necesaria de cada modelo y tamaño de producto se trabaja fuera previamente y después se determinan las operaciones necesarias para manufacturar aquellos lotes, asignando el trabajo individual a cada máquina con anticipación.

Si se demora algún trabajo particular o se recibe alguna orden urgente, naturalmente hay que reajustar la planificación.

Incidentalmente, no sería posible planificar muy detalladamente si la empresa no contara con standards de producción basados en métodos presupuestos.

3. EL PROCESO DE LA PLANIFICACIÓN

Probablemente el medio mas fácil para planificar es seguir simplemente la experiencia previa propia o ajena; naturalmente una técnica como esta es poco dinámica y nada creativa.

En el tipo de planificación imitativa el ejecutivo intenta que algún otro piense por él; también esta teoría lleva a dificultades pues el primero puede no acertar siempre o el caso no acomodarse al planteo anterior.

Ambas aproximaciones detalladas tienden a una dirección de tipo tradicional y son contrarias a las mejores prácticas actuales. La experiencia propia y de terceros es indudablemente importante pero debe sujetarse a análisis antes de la toma de decisiones.

En el proceso de dirección raras veces resulta práctico esperar a que la experimentación demuestre un principio, que a su vez debe ser aplicado a una situación específica. Existen muchas circunstancias en las que los métodos experimentales resultan demasiado caros, lentos e interferidos con las operaciones regulares.

Las etapas básicas de la planificación analítica son:

- a) Aclarar el problema; el objetivo debe estar claramente establecido, para poder analizar la situación operativa a fin de determinar las dificultades en alcanzarlo.
- b) Determinar las alternativas y los factores claves al seleccionar las mejores entre ellas.
- c) Reunir los hechos en cuadros estadísticos e información contable.
- d) Analizar los hechos, combinarlos y relacionarlos de manera que de algún modo indiquen la elección de la acción a tomar.
- e) Decidir la acción a emprender.
- f) Disponer la realización, mediante la emisión de instrucciones complementarias y simplificadoras para hacer factible su cumplimiento.

Así como el empleo de fórmulas standards facilita y simplifica mucho las operaciones de fabricación al punto en que se ha convertido en requisito de la producción moderna, así también las fórmulas standards pueden simplificar la planificación.

Cuantos más standards pueda emplear un dirigente tanto más fácil será la tarea de planificación. Su empleo no excluye la realización periódica

de un examen completo a fin de determinar su validez.

Otro método para simplificar la tarea de planificación consiste en trabajar dentro de ciertos límites reconocidos o puntos de referencia. Los objetivos, políticas, y suposiciones básicas limitan claramente los programas simplificando la tarea de planificación dentro de estos límites. Los objetivos, políticas y previsiones generales deben estar sujetos a revisión periódica; pero como medios de ahorro de tiempo y promoción de una forma de pensar ordenada, deben usarse como punto o referencia fija una vez que se ha tomado una decisión, hasta que la nueva evidencia indique la necesidad de un cambio significativo.

El tema mas importante de toda estructura organizacional es saber quien va a ejecutar cada una de las partes de la planificación. Los medios para distinguirlo son la descentralización, la delegación, el staff, la participación conjunta mediante la confrontación de ideas y trabajos de varios ejecutivos.

Por lo dicho, queda anulado el concepto individualista de programación. No hay un programador omnisciente integrado y dispuesto para ser puesto en marcha con un movimiento simple. Por el contrario, programar es una actividad continua y amplia.

Hay muchos centros de programación, cada uno de los cuales trabaja en sus problemas particulares y más o menos interdependientemente. Es preciso reconocer estas relaciones en la organización y en los procedimientos de programación, de manera que los centros que se inician y ajusten puedan coordinarse entre sí.

4. La planificación y el control como proceso de la decisión

a) Esquema lógico de las decisiones

Cuando se habla de decidir en la teoría de la administración, debe referirse no solo al acto de elegir entre dos o más alter-

nativas, sino el proceso racional completo que involucra una selección.

Dicho proceso, consta básicamente de tres etapas:

1. Actividad de búsqueda, recopilación e interpretación de datos.
2. Encontrar y analizar posibles líneas de conducta en función de las metas perseguidas y los sistemas de predicción adoptados.
3. Seleccionar alternativas o estrategias que dentro de los límites fijados por las restricciones lleven al máximo grado de realización de las metas perseguidas. Las restricciones provienen de las limitaciones humanas o financieras y por la existencia de objetivos múltiples.

b) Decisiones programables

La mayor parte del comportamiento de las organizaciones formal o informalmente está programada.

El proceso decisorio difiere básicamente, según la búsqueda y selección de alternativas esté o no limitada por la existencia o no de un programa.

Llevado a nivel administrativo esto significa que debe preguntarse si existen algunas restricciones, normas o instrucciones que obliguen al decididor. Cuando el programa existe, no se toma una decisión tal como se ha definido sino que se cumple un proceso operativo, ya que solo una alternativa es viable. En este sentido se sostiene que si no hay más que una forma de elección posible no puede hablarse del problema de decidir, ya que tal proceso implica siempre alguna forma de decisión.

Programa, en la forma utilizada en este esquema, significa un conjunto de instrucciones acerca de los contenidos y secuencias de los

procesos o tareas a realizar ante una determinada información ingresada; es decir, una descripción detallada que rige las secuencias de las respuestas de un sistema para integrarlas en un campo de operaciones complejo.

El programa especifica ciertas observaciones que deben efectuarse en un problema de existencias: verificar si ha llegado al punto de reposición; cuando ocurre un determinado acontecimiento el retiro de material existente en almacén, la decisión de actuar o no actuar, aplicar o no aplicar el programa se basará en el resultado de dicha observación.

Quando la situación ha sido debidamente programada la decisión puede ser tomada por un equipo electrónico cargado con las instrucciones necesarias para procesar los datos ingresados.

c) Decisiones no programables

Las decisiones son programables en la medida en que son reiteradas y rutinarias, de manera que una vez que está definido el procedimiento para tratarlas no vuelven a estudiarse en el momento en que se necesita decidir.

Las decisiones no programables, en cambio, son procesos para cuyo cumplimiento no pueden preverse con exactitud, además de ser únicas o excepcionales por su contenido.

Tal es el caso de las funciones de planeamiento, selección y control, para las cuales solo cabe el adiestramiento y la aplicación de un método adecuado, pero que no pueden programarse como se hace con las liquidaciones de sueldos o la valuación de los inventarios.

Para las decisiones no programables es aplicable decir que el ingreso de la información origina una búsqueda de soluciones para la situación planteada.

d) El proceso de realimentación

El concepto de programa permite distinguir entre decir (situaciones no programadas) y hacer (situaciones programadas).

La faz operativa o de hacer no insume tiempo del ejecutivo decididor.

De modo que el control por excepción es reservado para la dirección superior a quien compete:

- La creación de ciertos criterios y formas de decidir para los niveles inferiores;
- Establecer los requisitos de operaciones necesarios para la construcción de un dispositivo regular para la toma de decisiones de política.

La incertidumbre es un rasgo característico que las organizaciones deben soportar y que se soluciona mediante la reacción a corto plazo (resolución del problema a medida que se presenta) basada en la realimentación del contexto.

De esta manera se brinda al sistema información acerca de las fuerzas desviantes para neutralizar su efecto y restablecer el equilibrio.

Es evidente que ello requiere la definición previa del equilibrio buscado, requisito que se cumple a través del análisis de los procesos políticos o de elaboración de objetivos.

e) Conceptos generales

Las alternativas existen en toda línea de acción y la planificación lleva inherente una línea de acción, la que mejor permita al departamento y a la empresa alcanzar sus objetivos.

Hace falta ingenio, investigación y perspicacia para asegurarse de que se consideren las mejores alternativas antes de elegir una línea de acción. Al elegir entre diversas alternativas debe prestarse atención primordial a aquellos factores que son limitadores o estratégicos con respecto a la solución del problema de que se trata.

La investigación operativa consiste en la aplicación del método científico al estudio de las alternativas intentando obtener una base cuantitativa para llegar a una solución óptima en el objetivo deseado.

Algunos de sus instrumentos son: la teoría de las probabilidades, la teoría de los juegos y la programación lineal.

Tiene algunas limitaciones tales como la complejidad matemática, su alto costo, la dificultad de enlace entre el empresario y el investigador, y finalmente que no todos los factores decisionales pueden reducirse a cantidades.

5. LIMITES

La mayoría de los programas de negocios están basados en un conjunto completo de condiciones supuestas, que implican mercado, suministro de materias primas, contratos, licitaciones, personal, eficiencia operativa, competencia, y nivel de precios, entre otros factores. Un programa solo es útil en tanto que las circunstancias en las que se basa prueben ser esencialmente correctos. Si las condiciones operativas cambian sustancialmente, los programas pierden mucho valor. En la medida en que las condiciones futuras no pueden ser exactamente previstas, puede dudarse sobre la utilidad de la planificación.

La seguridad en las previsiones disminuye rápidamente a medida que abarcan un período futuro más largo. Un elemento básico para establecer las previsiones es la experiencia acumulada sobre igual aspecto en ocasiones anteriores.

La superación de las previsiones inseguras puede intentarse por medio de:

- La contratación de servicios externos especializados;
- La desviación de las áreas de mayor incertidumbre (desarrollo de programas alternativos);
- La compensación de situaciones hasta que las pérdidas de unas estén cubiertas por las utilidades de las otras;

- La separación de aquellas partes de la operación que no serán afectadas por el factor incierto y hacer un programa experimental.

En general, la incapacidad para prever adecuadamente sigue siendo uno de los factores que limitan el período y detalle de la planificación.

Los programas permanentes, por propia naturaleza, son únicamente útiles siempre que una situación operativa se repita constantemente.

El trabajo directivo se hace más intenso al no emplear programas permanentes, debido a la situación operativa siempre cambiante. El ejecutivo puede:

- Aislar los aspectos repetitivos de la situación y señalar normas para su tratamiento;
- Controlar la situación operativa de manera que se dé la mayor repetición.

El establecimiento de programas anticipados tiende a hacer inflexible la dirección. Cuanto más detallados sean los programas tanto mayor será la inflexibilidad. Se trata de una reacción psicológica renuente a cambiar de decisión, dado que el programa es un trabajo pesado y no resulta grato analizar el problema más de una vez. Además se hace difícil mantener un punto de vista objetivo y se produce un sentimiento de desprestigio cuando hay que cambiar de posición sobre ciertos aspectos. La forma de vencer tal inflexibilidad puede enfocarse mediante:

- La revisión regular de los programas existentes;
- La disposición de excepciones a los programas permanentes;
- La creación de una actitud psicológica que favorezca la adopción.

Es importante destacar, no obstante, que las revisiones y excepciones disminuyen los beneficios de la planificación y si se prodigan pueden conducirla al punto en que nadie siga el programa.

La planificación es costosa y sus ventajas pueden ^{no} justificar el gasto requerido.

Los programas bien desarrollados normalmente exigen una acumulación y análisis de datos, intercambio de ideas entre los ejecutivos operativos y atención por parte del superior.

Los gastos de preparación de los programas y los beneficios derivados de su empleo aunque muy reales, son muy difíciles de medir. En consecuencia, hace falta considerable criterio para decidir cuando la programación no compensa su costo. La planificación lleva tiempo y en determinadas circunstancias una acción rápida es más importante que las ventajas de una planificación anticipada.

Cuando la planificación es amplia en dimensiones y extensa en el detalle de actividades, se produce una tendencia a ahogar las iniciativas de los operarios individuales y de los supervisores. Para compensar tal situación es conveniente consultar al nivel inferior en el momento de programar respecto de las decisiones que afecten a su trabajo.

6. MODELOS DE PROGRAMACION APLICABLES A UNA EMPRESA

a) Necesidad de equilibrio

No hay una fórmula que señale al dirigente el límite y el detalle con que debe planificar las actividades de la organización que recaen bajo su dirección, ni existe una respuesta única aplicable a todas las empresas. Por el contrario, para cada actividad hay que estudiar los diversos tipos de planificación que pueden ser útiles y percibir y medir con cuidado los límites y los beneficios que se puedan esperar de su uso extensivo. La planificación parcial puede ser mejor que el no hacer ninguna, pero si no se la coordina con otras planificaciones se restringe probablemente su utilidad. Dado que los programas dependen unos de otros, es conveniente que haya un equilibrio en la extensión en que se confecciona cada uno.

b) Condiciones básicas

Las condiciones básicas de los programas de una empresa difieren según sean éstos transitorios o permanentes.

Los primeros, es decir los proyectos o especificaciones detalladas, deberán:

- ba) Tender a disponer del individuo adecuado, en el puesto adecuado, en el tiempo adecuado y conveniente provisto de materiales y equipo.
- bb) Mejorar la coordinación de actividades.
- bc) Reducir los costos y aumentar la eficacia.
- bd) Capitalizar las aptitudes e ideas individuales.
- be) Aligerar el peso de los objetivos de niveles superiores.

En cuanto a las políticas o procedimientos de tipo permanente, será necesario que:

- Simplifiquen el trabajo directivo.
- Mejoren la eficiencia.
- Tiendan a lograr la unidad de acción.
- Green la gerencia por excepción.
- Simplifiquen el adiestramiento.
- Superen en beneficios al costo de su formulación.

Tanto en uno como en otro caso, la idea es relevar al ejecutivo de la necesidad de perder el tiempo en aquellas facetas de su negocio que llevan una marcha satisfactoria y de esa manera quedar libre para concentrar su atención en aquellas cosas que no se mueven en la proporción deseada. En otras palabras, vigilar la proporción de corrientes de fuerzas que está bajo la influencia del ejecutivo y manipular las que están dentro de su poder de control, llevándolas al equilibrio que sea más adecuado a los intereses de la organización.

7. CONSIDERACIONES ESPECIALES

La programación correcta exige que se preste debida atención a las consideraciones lógicas, circunstancias psicológicas y consideraciones estratégicas. Entre las características distintivas de la programación racional, figuran la consideración de las diferencias entre alternativas y los sacrificios presentes y futuros, la capitalización de la incertidumbre y el tiempo, la separación

de los factores ponderables e imponderables y la consideración primordial de los factores principales.

a) Lógicas

Al elegir entre varias actuaciones alternativas, puede admitirse la consideración de factores que permanecen constantes en todos los casos y concentrar la atención en los que varían.

Este proceso agudiza los problemas reales y evita los irrelevantes. Por tanto, debe prescindirse de los costos de depreciación, dado que no se modifican por ningún curso alternativo de acción y, siguiendo el principio señalado, puede prescindirse de ellos en el cálculo porque no son factores variables.

No deben mezclarse los factores tangibles con lo intangibles de forma que la decisión total pueda realizarse únicamente sobre una valoración de intangibles; solamente aquellos factores que varían para las diferentes alternativas merecen atención; todos los factores medibles se consolidan en una sola cifra neta, reduciendo así la complejidad de la decisión final.

El estudio de los factores más importantes es útil en gran variedad de situaciones de planificación para establecer los límites dentro de los cuales deben conducirse los planes detallados.

b) Psicológicas

El proceso mental racional produce en el directivo una reacción que se denomina "toma de decisiones", pero en la cual también intervienen inconscientemente la experiencia y las creencias de cada ejecutivo.

Hay que reconocer que su formación y experiencia afectan a su actitud al pensar en actuaciones alternativas y reconocer la importancia de ciertos hechos en una situación dada. La experiencia propia afecta la habilidad para imaginar las condiciones futuras en forma realista y hacer de este modo previsiones acertadas sobre las que están basados los planes.

Debe inferirse entonces que:

- La imaginación tiende a limitarse a la propia experiencia;
- Hay una tendencia a aceptar sin reservas ciertos hechos supuestos o formas de conducta;
- Una limitación de tipo inconsciente sobre la racionalidad de las decisiones es la mala gana a aceptar realmente las decisiones de otros directivos que afectan la acción en cuestión;
- Cuanto antes comprenda un directivo que no es tan objetivo como sería de desear, tanto más evitará el peligro de las restricciones psicológicas en su programación.

c) Estratégicas

Deberá analizarse la influencia que el transcurso de los distintos períodos pueda incidir sobre la planificación. Factores decisivos tales como la moda, la iniciativa y el manejo correcto del tiempo para tratar los temas en la oportunidad más conveniente, forman parte de este concepto.

La acción positiva que significa la política agresiva de ventas o la infiltración en el mercado mediante métodos leales astutos, beneficiarán los resultados perseguidos.

El trabajo en equipo redundará en una fuerza conjunta que colaborará prudentemente a la concreción de los fines propuestos.

C - CONTROL

1. PROCESO DEL CONTROL

La función directiva del control consiste en la medición y corrección del rendimiento de los subordinados para asegurar que se cumplan los objetivos y planes ideados para alcanzarlos. El control lleva, pues, consigo la existencia de objetivos y de planes.

Las etapas esenciales para asegurar el control son, las siguientes:

- 1) Definir los objetivos.
- 2) Preparar los planes y programas.
- 3) Desarrollar la organización adecuada.
- 4) Establecer políticas y procedimientos.
- 5) Pedir informes periódicos y especiales.
- 6) Asignar fondos.
- 7) Asignar personal.
- 8) Instruir y orientar al personal.
- 9) Inspeccionar los trabajos en curso.

De los conceptos señalados, ya se ha hecho referencia en párrafos anteriores. Sin embargo, todo ello no sería suficiente sin la adición de tres instancias fundamentales, cuya importancia se destaca a continuación:

a) Fijación de standards

Los standards emanan directamente de los objetivos y especificaciones establecidos como parte integral de un proceso de planificación. Desde un punto de vista práctico, empero, se hace necesario:

- aa) Asegurar de que los standards estén establecidos en términos de responsabilidad individual de forma que el director sepa a quien alabar o reprochar por la desviación de los resultados reales con respecto a los standards.

ab) Seleccionar puntos estratégicos en todo el flujo de las operaciones que permitan al director seguir la pista de lo que se hace sin ocuparse de comprobar todas las facetas de cada una de las actividades.

Es necesario realizar un análisis exhaustivo para poder establecer los mejores puntos de control en un trabajo determinado.

En la tarea de selección es importante tener en cuenta:

- Que se capten las desviaciones importantes oportunamente para emprender la acción constructiva;
- Que haya practicabilidad y economía en hacer observaciones;
- Que se proporcionen al menos algunos controles amplios que consoliden y resuman grandes bloques de actividades detalladas, y
- Que se asegure un equilibrio en el control de forma que algunos aspectos del trabajo, tales como la formación de buena voluntad o desarrollo del ejecutivo, no se reduzca a causa de los controles estrechos en otras facetas.

El establecimiento de standards en los puntos adecuados es la base del control simple y efectivo.

b) Comprobación de ejecución y valoración de la actuación

Otra gestión básica en el proceso de control es la de comparar la ejecución real con los standards y objetivos ya establecidos.

La mayoría de los ejecutivos mantienen personalmente el control de ciertas materias, sin embargo, bajo algunas circunstancias, el deber de comprobar y dar una aprobación anticipada puede ser delegado a una persona que tenga responsabilidad de control especial, pues no es raro que lo que parece ser una insistencia sobre la confirmación es realmente una aversión del ejecutivo para delegar autoridad porque no puede establecer claramente los standards de ejecución deseados.

La información de las excepciones es, desde luego, una parte integral de

la "descentralización limitada", bajo la cual los subordinados deben someter a sus superiores los problemas de trabajo excepcionales para su decisión.

La observación personal debe formar siempre parte de la comprobación de los resultados. No hay ningún sustituto completamente satisfactorio para la observación directa y el contacto personal, especialmente en la valoración de intangibles. Debe ser una parte de todo sistema de control, pero lamentablemente requiere mucho tiempo.

La prontitud de los informes puede aumentar considerablemente la efectividad del control y ayudar a diagnosticar la dificultad. No debe ser necesariamente extenso, y cumple perfectamente su misión en el caso de que los standards estén seleccionados; habla solo de las desviaciones. Los informes deben resaltar las características importantes de la ejecución que se revisa y los puntos en los que es necesaria la acción correctiva.

c) Acción correctiva

Es necesaria para que todo control sea efectivo y deberá llevarse a cabo mediante la combinación de las siguientes gestiones:

- Ajuste de las situaciones físicas y externas.
- Revisión de la dirección, adiestramiento y selección de los subordinados.
- Modificación de los planes allí donde sea necesario.
- Mejoramiento de las motivaciones.

El proceso de control, o bien completa la tarea del ejecutivo, o más probablemente muestra la necesidad de una nueva acción y así inicia un nuevo ciclo directivo de planificación, dirección y control.

Naturalmente el control directivo podrá ser más efectivo cuanto más claros, completos y coordinados sean los planes y abarquen mayor período de tiempo.

El control es una indeclinable función directiva en todos los niveles. Para que un sistema de control sea adecuado, deberá contar con las siguientes características:

- 1) Reflejar la naturaleza y necesidades de la operación controlada.
- 2) Manifestar rápidamente las desviaciones.
- 3) Ser flexible.
- 4) Reflejar el modelo de la organización.
- 5) Ser económico, debe justificar lo que cuesta.
- 6) Ser comprensible, evitando formulaciones complicadas.
- 7) Asegurar una acción correctiva.

2. AREAS DE CONTROL

Todo control comprende normas para regular el rendimiento y su aplicación, con el propósito de descubrir y corregir los casos en que los planes se han efectuado o se van a efectuar equivocadamente; por tanto, un análisis de los controles requiere necesariamente otro de los planes.

La comparación de la estructura real con la ideal permite a un dirigente apreciar rápidamente los méritos de cualquier modificación propuesta.

La estructura ideal está volcada en los organigramas y manuales que son instrumentos de control pero las empresas y sus dirigentes no deben ser coartados por la ciega adhesión a un organigrama en sus esfuerzos por crear nuevas condiciones. En toda planificación de organización y de control se ha de dar, en la medida compatible con los objetivos de la empresa, a cada dirigente la mayor libertad posible para determinar la organización más efectiva de su departamento.

Se detallan seguidamente algunos sectores con sus características de control particular:

a) Dirección

El control de la política directriz implica la determinación de que todo el conjunto de directrices encaminadas a servir los mejores intereses de la firma y que sean fielmente seguidas, planteando lo primero una cuestión valorativa y lo segundo un problema de interpretación.

La mejor manera de efectivizar el control de este área es la de que los di-

rigentes que han de seguir la política tomen parte en su formulación y revisión.

- b) Procedimientos: Si entendemos por ellos a los medios por los cuales es iniciada, llevada a cabo, controlada y detenida toda acción que se repite en una empresa, fácil resulta comprender que los problemas de complejidad de los procedimientos se acentúan cuando éstos son anticuados. Si los problemas y procesos nuevos exigen otros procedimientos y no se eliminan o modifican los anteriormente establecidos, la acumulación de prácticas anticuadas conduce a una excesiva complejidad.

Son requisitos básicos para su control las cualidades personales y técnicas de quienes los idean y el que los funcionarios generales tengan el propósito de que se actúe según prácticas normalizadas.

Los manuales constituyen un excelente instrumento de control, pues son un medio esencial para conseguir que los procedimientos oficiales sean conocidos, proporcionar rápidos elementos de referencia y dirimir las disputas. El objeto de la fiscalización de los procedimientos existentes es determinar si son necesarios y si consiguen dar más eficacia a la práctica de actividades reiterativas.

c) Personal

Toda empresa tiene su política relacionada con las cualidades de las personas que pretenden contratar, a la motivación de esas personas y al espíritu que presidirá el cumplimiento de los acuerdos.

El propósito de los dispositivos de control consiste en advertir sobre cualquier desviación con respecto a la política, para que puedan adoptarse medidas de corrección.

Son aspectos significativos a tener en cuenta al establecer y practicar los controles de este sector ciertos factores como el contrato de empleo, la situación de empleados sindicados o no, el trato con el personal, las

quejas recibidas, el entrenamiento y capacitación, la selección y en general toda pieza aplicada al funcionamiento humano de la organización.

d) Relaciones Exteriores

La reputación de la empresa depende en gran medida de los contactos establecidos con el exterior tanto sea en las ventas, como en las compras o contrataciones y relaciones oficiales, importación/exportación, sindicatos, etc.

Otro ángulo importante de este sector es el cuidado de las manifestaciones y actividades públicas de sus funcionarios, con el objeto de evitar indiscreciones o divulgación de información .

En este último aspecto, es conveniente centralizar la autoridad sobre relaciones públicas, teniendo especialmente en consideración el que tal centralización no pruebe ser perjudicial ante la manifestación exagerada de una falta de confianza hacia los subordinados.

e) Investigación y Desarrollo

El problema peculiar de este sector surge de que a la vez que el personal que se dedica a la investigación ha de gozar de libertad, la dirección debe dirigirlos.

La necesidad de control se deriva de la necesidad de asegurar que el trabajo preste la aportación deseada para conseguir el objetivo de la empresa, y además porque es difícil fijar una línea de separación entre las funciones de una investigación y las que no lo son.

Hay diversos medios que separada o conjuntamente pueden utilizarse; como la fijación de un porcentaje entre investigación orientada al producto e investigación pura, la fijación de plazos de ejecución (es necesario para ello un acuerdo de partes para facilitar la debida comprensión del control) y los informes de situación (de ser posible mensuales y resumidos).

Cualquiera de los sistemas mencionados debe adaptarse a las características de la empresa, sus dirigentes y dirigidos, antes de su aplicación. De otro modo, el resultado de su puesta en marcha sería negativo.

f) Línea de productos

El propósito del control es en este caso distribuir de la mejor manera posible los esfuerzos realizados y ubicar en el mercado atendiendo a factores de moda, etc. La homogeneidad de artículos dentro de una serie facilita una cadena de producción y origina economías en adquisición, técnica, fabricación, investigación de mercados, y ventas; favorece la adaptación de la serie a los mercados presentes y futuros.

Existen dos criterios básicos para el control de este sector que son la rentabilidad y la política de la empresa en cuanto a la estrategia.

Se entiende por la primera el máximo beneficio considerando las oportunidades alternativas. La estrategia tratará de conciliar factores como rentabilidad, condiciones existentes en el mercado, recursos y potencia; puede ser defensiva

Es tanta la importancia que tiene para alcanzar los objetivos de la empresa el contar con una serie de productos bien equilibrada y remunerativa, que ni su planificación ni su control pueden delegarse mas abajo de los dos primeros escalones de la dirección.

g) Ventas

Los planes específicos relativos a cuestiones tales como objetivos de ventas individuales, regionales y totales según los productos o clientes, los presupuestos de publicidad y servicios y los de gastos, se convierten, a su vez, en los criterios según los cuales se medirán los resultados. Estos controles se utilizan mucho por su objetividad.

El problema realmente importante en el control de ventas es el de la efectividad de los diversos tipos de gestión de ventas realizada.

h) Precios

El objeto de la fijación de precios, que dependerá en gran medida de la elasticidad de la demanda, puede no solo ser el de elevar al máximo los beneficios, sino también atender a la defensa frente a la competencia, a como reaccionarán los competidores oligopolistas y otras medidas de estrategia a corto plazo.

El control de las políticas de precio gira en torno a la localización de la autoridad que las rige, de obtener la seguridad de que se siguen y de tomar medidas para su revisión.

i) Ritmo de producción

El programa operativo estará basado según la empresa en una producción estacional balanceada, por pedido específico, o con repetición intermitente. En su acepción corriente el control de la producción abarca tanto aspectos de planificación como de control de las operaciones de fabricación y montaje, y comprende los procedimientos de ejecución vigilada que consisten en determinar si los planes están funcionando debidamente.

En cuanto al control de las existencias de almacén consiste en asegurar que se cuente con un volumen adecuado de materiales y de artículos terminados, evitando los cortes en los flujos y la acumulación excesiva.

El control de los pares de mano de obra habrá que enfocarlo comenzando por estudiar los métodos, procedimientos y valoraciones de trabajo. Debe analizarse primeramente una actividad determinada para ver si es esencial en el proceso de producción y si facilita a éste.

Las mejoras de los métodos ^{de} y las valoraciones de los trabajos hechas sobre la marcha permitirían a muchos dirigentes mejorar la eficiencia en sus actividades, consiguiendo economías en mano de obra, equipo y espacio.

j) Calidad

El control de la calidad consiste en asegurar que el producto final se ajuste a determinadas normas de rendimiento, composición física o química,

ejecución, volumen o forma; es un medio de averiguar si las operaciones de la empresa sirven para entregar al cliente un producto o servicios con las cualidades prometidas y que por haber comprado tiene derecho a esperar; es la forma más pura de control.

Dado que la calidad es algo relativo, lo probable es que las decisiones básicas se tomen en un nivel bastante alto de la empresa, frecuentemente por un comité de comercialización o de organización de ventas.

La valoración del rendimiento a efectos del control de la calidad se consigna tradicionalmente por medio de una inspección de los materiales y piezas recibidos del producto durante la elaboración y de los artículos terminados.

La inspección debe hacerse siempre en un punto estratégico en cuanto a la recepción, manipuleo y fases de elaboración de sus materiales en su recorrido por la fábrica; pero debe tenerse en cuenta que no existirá punto estratégico si el costo de la inspección es mayor que los ahorros conseguidos eliminando piezas defectuosas o si hay que efectuar un costoso repaso del artículo terminado.

Se puede hablar también de control total de calidad y en tal caso la labor será de todos y no solo el inspector o el corrector de anomalías.

A fin de evitar que la presión predominante a favor de la calidad perjudique al volumen y viceversa, se aconseja que el superintendente de producción y el jefe de control de calidad informen al superior, a quien corresponde la misión de procurar que se logre el deseado equilibrio entre los criterios de calidad y volumen.

k) Costos de operación

Entendiendo por costos operativos al dinero gastado en personas y materiales que hacen falta para la compra, producción y venta de bienes o servicios,

sin contar las inversiones en instalaciones y equipo, podemos decir que existen tres normas básicas para el costo:

ka) Costo histórico: El costo histórico se obtiene de los documentos de contabilidad de la empresa y refleja lo que han sido los costos: por totales, o descompuestos por procesos o centros de costo, o naturaleza de los factores de producción, o tipos de gastos directos o indirectos, correctivos o estimados, etc.

El control se ejerce por medio de tendencias descubiertas en los datos del pasado y comparando los resultados recientes con esas tendencias. A este sistema se le pueden plantear algunas objeciones tales como la de que emplea necesariamente el pasado, o no proporciona seguridad en cuanto a lo que deben ser los costos de acuerdo con un nivel de eficiencia fácil de alcanzar, o que reflejan la información contable y no de las áreas no contabilizadas.

Sin embargo, cuando el dirigente puede enterarse fácilmente de los costos sin demora indebida y cuando el funcionamiento de la empresa no está sujeto a rápidos cambios, las tendencias descubiertas por el análisis del pasado y la razonable suposición de que continuará, hacen que los costos históricos sean una norma útil.

kb) Costos estimados: Se calculan por la experiencia en los costos más una valoración de los factores que pueden influir en el comportamiento de los costos futuros.

Ofrecen la ventaja de obligar a quien hace la estimación a realizar cuidadosos análisis de las condiciones económicas y del negocio, con lo que se infunde realidad a los costos previstos. Las previsiones de costos futuros si van acompañadas por el estudio y el análisis pueden ser normas de control razonablemente precisas.

kc) Costos normalizados: Son los costos previamente determinados de una operación o de una unidad de producto terminado con que se pretende representar al valor del material directo, de la mano de obra directa y de los gastos generales de fabricación que hacen falta normalmente, en condiciones de eficiencia y capacidad normales para elaborar una unidad de producto.

Deben representar un nivel razonable y posible de alcanzar.

Si las normas se establecen con precisión y se hacen comparaciones con los gastos verdaderos efectuados, las variaciones calculadas deben reflejar la calidad del rendimiento. Esta precisión debe conservarse mediante un estudio permanente que a su vez le imprima flexibilidad para el ajuste en los cambios de condiciones.

La contabilidad de costos como medio de control es de uso limitado si los datos no se pueden comparar con ninguna norma, pues solo se sabrá lo que los costos son pero no lo que deben ser.

Las críticas más significativas respecto de la validez de la información de la contabilidad de costos es la de que existen innumerables gastos indirectos cuya distribución estimada aparenta una precisión del costo que en realidad no tiene. Lo que sucede es que el costo de la determinación correcta puede superar los beneficios por ellos supuestos (tiempo fundamentalmente). Pero habrá que aclarar al directivo sobre la medida en que esa estimación incide para que pueda determinar su política.

1) Costos de instalación y equipo

El dinero gastado en instalaciones y equipo comprende las inversiones en terrenos, edificios, instalaciones físicas, instalaciones de fuentes energéticas y de otros medios y la compra y emplazamiento de máquinas, transportadores, elevadores y dispositivos de carga.

La adquisición de activo fijo influye directamente sobre la buena marcha de la empresa, dado que requiere la utilización de fondos que no se disponen fácilmente, y un período muy largo para resarcirse de la inversión a través de los beneficios. Los planes deben proyectarse suficientemente hacia el futuro para que el directivo tenga la seguridad de que cualquier inversión en activos fijos se reembolsará con los beneficios que produzca. Por la naturaleza propia de los gastos de capital, es conveniente que la autoridad esté bastante centralizada en cuanto a la aprobación de los gastos. Sin embargo, ese control no es suficiente por sí mismo si no va acompañado de un presupuesto general que coordine todas las necesidades. El criterio utilizado para determinar la conveniencia de la inversión de capital es la del beneficio esperado en sus pautas de reducción del costo operativo y el incremento de los ingresos.

m) Fondos

El control de las necesidades de fondos presenta una urgencia que no se da en los controles sobre costos de explotación y sobre inversiones en instalaciones y equipo, pues comprende la atención de compromisos impostergables como son los haberes del personal, los pagarés, deudas de diversos tipos, impuestos, etc. De modo que puede darse el caso de una empresa solvente que al no poseer un buen índice de liquidez pase por apremios financieros. Para ello se hace necesaria la preparación de un presupuesto de fondos, cuya ventaja fundamental es reflejar y fomentar una cuidadosa planificación. Puesto que las necesidades y actividades de toda clase de empresa ejercen influencia sobre los fondos, la concentración de la atención sobre su movimiento y disponibilidad originan una coordinación de todos los niveles de la organización.

II PARTE

EL PRESUPUESTO

A - PARTE GENERAL

1. TERMINOLOGIA Y DEFINICIONES

Un presupuesto expresa en términos numéricos, típicamente cuentas financieras, los resultantes anticipados de las operaciones en algún período futuro. Si está bien preparado será algo más que mera predicción, reflejará los planes actuales para cada una de las actividades que abarque.

Una vez preparados, constituyen el objetivo hacia el cual hay que dirigir las actividades.

Se trata de una idea útil para prever los problemas y crear programas para vencerlos, asegurando una base para la programación de la producción y para que ésta enfrente a las necesidades estacionales, para determinar el número de empleados a contratar, las bajas de temporada, para concretar los préstamos bancarios, etc. Además provee una base sobre la cual se pueden hacer ajustes en más o en menos cuando sucedan cambios agudos en el nivel general de los negocios. Aunque el presupuesto comercial no se usa en sentido restrictivo, aumenta la disposición del ejecutivo principal para delegar autoridad a otros ejecutivos, porque su preparación produce una comprensión general del curso de la acción a seguir.

Teniendo en cuenta lo señalado anteriormente sobre la planificación y el control, sus finalidades y formulaciones, se puede inferir que el presupuesto es el vuelco de información en un conjunto de documentos que incluyen la previsión de operaciones y su respectiva posición financiera. Estos documentos, a su vez, son respaldados por detalles y cuadros demostrativos que, de acuerdo a las circunstancias corresponda, a fin de avalar los datos en él resumidos, con el objeto de integrar y coordinar las actividades de todos y cada uno de los departamentos de la empresa.

En resumen, podemos decir que el presupuesto es una reseña total del plan de operaciones de una empresa, para un período futuro, expresado en dinero. La cantidad de anexos, particularmente planillas informativas, pueden variar, de conformidad con la naturaleza de las operaciones de cada empresa. La multiplicidad de productos o de procesos de producción, o de ambos a la vez, obligará a un mayor detalle que en el caso de tratarse de pocos productos, o un proceso de fabricación simple.

También los problemas inherentes a la coordinación varían en cada caso específico. En algunos casos el planeamiento es simplificado por la naturaleza de los negocios de la empresa en relación con el mercado, y en tal circunstancia se pueden preparar planes con una mayor seguridad de que no cambiarán, durante el período de vigencia del presupuesto.

En otros casos, sin embargo, el planeamiento requiere decisiones cuidadosamente adoptadas, y una habilidad para cambiar el plan tan pronto como cambien las condiciones. Además, en muchos de estos casos, mientras el plan para el período presupuestado no debe ser cambiado considerándolo como un todo, puede haber necesidad de introducir variaciones en fracciones de ese mismo período.

Esto aumenta la importancia y la dificultad del control presupuestario.

El propósito de la Dirección no será tan solo medir la ejecución en relación con el plan, sino también medir la eficiencia de las operaciones actuales.

En el control de los gastos de manufactura, por ejemplo, la medida de la eficiencia estará dada por la conformidad de los gastos actuales, no con las asignaciones establecidas en el presupuesto para las operaciones previstas sino con las asignaciones establecidas para las operaciones actuales. De ahí que sea necesaria la aplicación de asignaciones flexibles. Considerando que estas asignaciones flexibles son parte del procedimiento de control, el cuadro de asignaciones es parte integrante del presupuesto de la empresa.

2. FUNCION DE LA CONTABILIDAD EN RELACION CON EL PRESUPUESTO

Las funciones de la contabilidad en relación con el presupuesto pueden resumirse en los siguientes conceptos:

- a) Igualar todas las transacciones presupuestadas en términos de:
 - aa) Ingresos, costos y beneficios;
 - ab) Posición financiera al final de ciertos periodos;
 - ac) Origen y aplicación de fondos; y
 - ad) Cash-flow (fluir de fondos).
- b) Proveer ciertos datos y cuantificar otros para su utilización en la preparación del presupuesto (ventas, costos, gastos de fábrica, propaganda, gastos generales).
- c) Demostrar el efecto de las utilidades y posición financiera de distintas alternativas de acción;
- d) Informar, en términos financieros, el cumplimiento del presupuesto.

Una buena clasificación de las cuentas es un prerequisite para obtener éxitos con un presupuesto, pues facilitará las estadísticas y las comparaciones.

"Tal plan de cuentas no solo debe cumplir las necesidades de la contabilidad financiera (ingresos, gastos, inversiones de capital, valuación de inventarios, impuestos, determinación de resultados), sino las necesidades de la Gerencia Operativa para poder controlar un negocio día tras día, semana tras semana y mes tras mes.

Por eso hay que distinguir entre contabilidad clásica o financiera y contabilidad de control o gerencial, que si bien están íntimamente relacionadas y necesitan obviamente estar integradas a fin de evitar el excesivo gasto administrativo, necesitan un énfasis diferente.

La contabilidad financiera se aplica principalmente al registro de las transacciones y su ordenamiento y acumulación para los diversos propósitos señalados precedentemente. En un sentido amplio, sus resultados obviamente brindan a la Dirección una información para guía y control en su plan de operaciones. El campo de la contabilidad de control, en cambio, va mucho mas lejos, proveyendo a varias áreas de la Dirección con datos para controlar operaciones. Este área de la contabilidad se especializa en diversos procedimientos de planificación, análisis y control, tales como presupuestos, contabilidad de costos, análisis de operaciones, costos de productos, cuotas standard de gastos, gráficos de punto de equilibrio, etc. Enfatiza el uso estratégico de la masa de información detallada suministrada por los registros contables de manera de suministrar a la Dirección Operativa solo con la información detallada de aquellos puntos considerados de interés para el control. El sistema de clasificación a utilizar puede organizarse de manera que pueda cumplir con tales requerimientos y además servir a la contabilidad financiera.

En síntesis, una clasificación detallada de cuentas es el punto básico de las necesidades contables de un presupuesto, y en consecuencia para los procedimientos de control gerencial.

La aplicación de costos standard o presupuestos, aunque no es esencial, facilita en gran medida la presupuestación y los procedimientos de control.

El presupuesto necesita de los datos contables, especialmente en lo referente a los gastos de fábrica, porcentajes de absorción proporcional de gastos indirectos y gastos comerciales, pero también en lo tocante a promedios de cobranza, descuentos y malos créditos para lo cual habrá que basarse en información anterior.

Si bien es cierto que un buen presupuesto requiere un conjunto de datos contables, no ha de olvidarse que es solo un paso más en la integración y

coordinación de los diversos datos en un plan unificado y completo.

Uno de los subproductos del presupuesto que tiene su propia relevante importancia, es la de colaborar en el mantenimiento de buenos procedimientos de control interno, tan necesario para resguardar el patrimonio de la empresa y prevenir y detectar errores y fraudes.

La contabilidad es una herramienta indispensable en el control del presupuesto así como en la presupuestación en general. Todo el marco presupuestario, particularmente en lo referente a datos de carácter inmediato, descansa en el sistema contable.

3. SU IMPORTANCIA COMO HERRAMIENTA DE LA DIRECCION

La existencia de un presupuesto no significa la reducción de la función de la Dirección a una fórmula; muy por el contrario, se trata de una herramienta de la Dirección, uno de cuyos propósitos es medir la eficiencia de la realidad con relación a lo presupuestado.

La función de control es un punto importante del procedimiento de presupuestación. El análisis de la necesidad de acción correctiva y la toma de decisiones en función de ellas es tan importante como la programación del plan original. Para ser efectivos, ambos, el análisis y la acción, deben estar organizados.

- Producción de informes

Es costumbre universalmente adoptada que la información sea preparada por el "controller". La razón es obvia, en virtud de la dependencia de los registros contables para la obtención de los datos necesarios.

- Toma de acciones

Es un principio de Dirección generalmente aceptado que las acciones deben ser controladas en la fuente. Esto significa la responsabilidad del jefe de división o departamento para y por quien el presupuesto fue preparado. Esta responsabilidad será delegada, a su vez, a los diferentes niveles de

dirección. Consecuentemente es una práctica común que los pedidos de informes vayan descendiendo en la escala organizacional hacia los últimos responsables de las operaciones, sin perjuicio de que cada sector buscará la manera de encauzar la acción manteniendo los cánones presupuestados.

Para aumentar los esfuerzos de corrección, se programan frecuentes y regulares reuniones, con el propósito de rever y analizar el cumplimiento.

Tales reuniones y/o informes, generalmente tienen diferentes períodos y objetivos, pudiendo ser trimestrales, mensuales, diarias o de emergencia según la importancia y el detalle con que serán tratados los temas.

4. OBJETIVOS Y RESULTADOS DEL CONTROL PRESUPUESTARIO

Las diversas motivaciones de una organización son muchas y variadas, y no siempre fáciles de definir.

La obtención de utilidades, es normalmente el más importante pero no necesariamente el único objetivo. La preeminencia de uno o varios factores en la escala motivacional variará aún dentro de la misma empresa, en relación con la o las personas que estén en el primer nivel.

Sean cuales fueren los motivos, deben ser reconocidos y claramente definidos desde los primeros planos, pues ellos conforman los objetivos de la empresa. Planear sin un objetivo es una rotunda pérdida de tiempo y esfuerzos. Para ser claros, los objetivos deberán estar no solo bien definidos sino comunicados; de otro modo, las actividades de planificación no podrán ser coordinadas. De conformidad con lo señalado mas arriba, la obtención de utilidades y la maximización de los beneficios como último objetivo de la empresa, será la base que se tomará para el tratamiento de lo comentado a continuación. Sin embargo, al referirnos a la maximización de beneficios, como una meta, debe distinguirse el factor tiempo. Frecuentemente las decisiones varían según se consideren efectos de corto y largo plazo. En muchos casos la decisión de aumentar las ganancias en un plazo breve puede traer desastrosas

consecuencias para el futuro. De ahí la gran importancia que adquiere planificar a largo plazo teniendo en cuenta cada una de las etapas por las que pasará la empresa en sus futuras operaciones.

La forma en que se mida el objetivo de maximización de utilidades puede variar según diversos métodos, todos aplicando sistemas cuantitativos ya que el presupuesto mismo también lo es. Ello serían entre otros el porcentaje de las ganancias sobre las ventas y el retorno de inversiones.

El primer concepto es más directo pero un poco engañoso, dado que por su aplicación se pueden inferir deducciones erróneas.

El concepto mencionado en segundo término, es mucho mas completo; sin embargo, no siempre puede ser utilizable, pues depende de la importancia del capital con respecto de la actividad de la empresa.

B - PREPARACION

1. INTRODUCCION

La organización para la preparación del presupuesto implica un conjunto de pasos esenciales que servirán para su armado y aplicación.

Ellos son: a) Coordinación;

b) Presunciones básicas, premisas;

c) Planeamiento detallado;

d) Puesta en marcha.

a) Coordinación: Dado que el número de personas que comprende la preparación de un presupuesto es elevado, y las interacciones y decisiones son múltiples, se hace necesaria la creación de una Oficina de Presupuesto, que coordine la tarea. El sistema presupuestario es un mecanismo complicado y por ende debe proveerse de un responsable, para asegurar que el mismo opera sin interferencias y eficientemente.

Debe asignarse tal responsabilidad a un ejecutivo para garantizar que el presupuesto es organizado y llevado a cabo apropiadamente. El mismo puede ser el "controller" o un ejecutivo coordinador independiente que tendrá el cargo exclusivo de Encargado de Presupuesto.

b) Presunciones básicas: Un paso importante en la presupuestación es la determinación de las presunciones básicas sobre las cuales se basará el presupuesto. Se distinguen de los pronósticos de venta por ser más amplias y por relacionarse con los fundamentos de la situación de los negocios, que, en suma, conducen al pronóstico de ventas.

Las presunciones básicas relacionadas con pronósticos económicos y las presunciones utilizadas por los jefes de departamento y otros segmentos de la Dirección deben ser revisadas para poder determinar su validez y compatibilidad. Esta tarea es responsabilidad del primer nivel.

Las presunciones básicas son a menudo preparadas por un comité de planificación que estudia las condiciones de los negocios, el que frecuentemente está formado con ejecutivos de alto nivel y puede incluir un economista capacitado. Las presunciones preparadas por tales comités forma el punto de partida del presupuesto.

c) Planeamiento detallado

Dada la organización para dirigir y coordinar el trabajo de preparación del presupuesto, deberá analizarse la formación del plantel de personal que preparará los detalles. Todos los departamentos están involucrados y la cuestión es determinar quien realiza el trabajo y quien asume la responsabilidad. Normalmente se distinguen las siguientes áreas:

- Ventas
- Gastos de Producción
- Gastos de Capital

d) Puesta en marcha

Una vez que la Dirección logra establecer las presunciones básicas y obtiene el detalle de los pronósticos, la atención debe volcarse hacia cuales son los métodos de aprobación y conformar el conjunto como el presupuesto de operaciones de la empresa.

Una vez aprobado, en general y en sus detalles, debe existir un procedimiento de información de tal aprobación a todo el equipo administrativo que va a ser guiado por el presupuesto en la conducción del trabajo bajo su supervisión.

e) Períodos del presupuesto

El presupuesto puede comprender un período corto o largo, o pueden establecerse presupuestos de corto plazo sobre la base de uno a largo plazo previamente preparado.

El de largo plazo es mas estratégico que analítico, distinguiendo los grandes objetivos y las acciones que se tomarán para poder cumplirlo.

El de corto plazo es táctico en su naturaleza y se ocupa primordialmente de los objetivos intermedios, realizables dentro de su propio período, es detallado. Los plazos pueden comprender cualquier margen de tiempo pero la conveniencia de adaptación para la fuente de información, comparación estadística, y utilización en general en la plaza comercial hace que nunca sean menores de un año comercial o calendario según sea.

2. ESPECIFICACION DE OBJETIVOS

Se ha hecho referencia anteriormente a la necesidad de claridad de la especificación de los objetivos de la empresa. Es fundamental la importancia que adquiere en el plan de la política presupuestaria, dado que sin tal condición es imposible pensar en un eficiente presupuesto.

Hay numerosas empresas, que ven al presupuesto como un medio directamente relacionado con la determinación de buenos o malos resultados, sin advertir que son los hombres que la integran, los factores externos o internos, los que influyen para su gestión.

Cuando tales empresas que no tienen bien fijados sus objetivos, deciden tomar la determinación de trabajar con presupuesto se ven obligadas a establecer una relación completa de los mismos como paso previo a cualquier otra acción encaminada a tal fin.

Generalmente surgen como consecuencia de las inquietudes de la Dirección hacia determinadas circunstancias anómalas producto del descontrol o la errónea orientación de ciertas políticas.

Del pedido de informes relacionado con:

- Bajo retorno de la inversión.
- Altos costos de producción.
- Mala relación entre ventas y costos de ventas.

- Bajo porcentaje de descuento por compra de materiales
- Falta de control en las existencias.
- Baja inversión de capital,

se deduce un intento bastante logrado en la determinación de los objetivos.

3. FORMULACION DE PLANES

El presupuesto final comprende una serie de planes detallados que deben estar estrechamente coordinados e integrados.

Las presunciones básicas establecidas por la Dirección General deben ser seguidas por cada departamento y cuando fuere necesario, suplantarias por presunciones adicionales pertenecientes al departamento en particular, ajustadas al marco general.

El trabajo de cada departamento debe interrelacionarse con todos los demás en general, y éste requiere permanente consulta entre el personal de todos los departamentos responsables de la preparación del presupuesto y el coordinador de presupuesto actuando como ligazón.

El número de planes y pronósticos que deberán ser preparados varía de empresa en empresa, pero un procedimiento presupuestario completo en una organización industrial requerirá como mínimo los siguientes:

<u>Plan o pronóstico</u>	<u>Departamento afectado</u>
Ventas (pedidos y despachos)	Ventas - Contaduría
Existencias:	
- Productos terminados	Ventas - Producción - Contaduría
- Productos en proceso de elaboración	Producción - Contaduría
- Materia Prima y Materiales	Compras - Contaduría
Necesidades de la Producción - Unidades	Producción
Necesidades de mano de obra	Producción - Personal
Necesidades de material	Producción

Gastos indirectos de producción	Producción - Compras - Personal - C.
Gastos de departamentos no-productivos:	Jefe de cada Dpto. - Contaduría
Incrementos de capital	Ingeniería - Prod.- Ventas y otros
Costo de Producción	Contaduría
Costo de Ventas	Contaduría
Otros ingresos y gastos	Contaduría
Cargos diferidos y Utilidades diferidas	Contaduría
Compras	Compras
Cuentas a Pagar	Contaduría
Préstamos a pagar	Tesorería
Haberes	Contaduría
Cuentas a cobrar	Tesorería
Caja	Tesorería
Ganancias y Pérdidas	Contaduría
Balance	Contaduría

Del cuadro anterior surge la importancia del rol que juega el departamento contable en la determinación del presupuesto. Su trabajo consta de dos etapas. En la primera suministra información básica a los otros departamentos para la preparación de sus respectivos cuadros.

En la segunda provee los controles necesarios para asegurar la integración de todos los planes presupuestos detallados y traducir estos planes en cuadros de pérdidas y ganancias pronosticadas y balances presuntos.

4. REVISIÓN Y MODIFICACIONES

Es obvio que todos los planes deben ser preparados sobre la base de un conocimiento común, no solo de las directivas generales, sino también de los planes específicos de cada departamento.

La figura siguiente muestra gráficamente la necesidad de integración de algunos cuadros de presupuesto departamental.

Integración de cuadros de
Presupuesto Departamental

	Ventas Productos terminados Product.en proc.de elaborac. Materia prima y materiales Necesidad de la producción Necesidad de mano de obra Necesidad de material Gastos de producción indir. Gastos Dptos.no-productivos Incrementos de Capital Costo de Producción Costo de Ventas Otros Ingresos y Gastos Cargos Diferidos ? Compras Cuentas a pagar Préstamos a pagar Nómina ? Cuentas a cobrar Caja Ganancias y Pérdidas Balance															
Ventas				X							X					
Productos Terminados				X						X	X				X	
Product.en proc.de elaborac.				X						X	X				X	
Materia prima y materiales				X		X									X	
Necesidad de la Producción	X	X	X	X	X	X			X							
Necesidades de mano de obra				X									X			
Necesidades de material				X	X							X	X			
Gastos de producción indir.				X							X	X			X	
Gastos Dptos.no-productivos											X	X	X		X	
Incrementos de Capital												X	X			X
Costo de Producción		X		X												
Costo de Ventas	X	X													X	
Otros Ingresos y Gastos											X	X	X	X	X	
Cargos diferidos ?						X	X			X		X			X	
Compras					X							X				
Cuentas a pagar					X	X	X	X		X	X				X	X
Préstamos a pagar										X	X				X	X
Nómina ?				X		X	X	X							X	X
Cuentas a cobrar	X									X					X	
Caja										X	X	X	X	X		X
Ganancias y Pérdidas	X					X	X		X	X		X				X
Balance		X	X	X				X			X	X	X	X	X	

En algunas oportunidades la coordinación establecida entre los diferentes departamentos no hace necesaria más que una compaginación por parte de la Oficina de Presupuestos.

En otros casos, sin embargo, la presentación y armado de todos los planes en conjunto hace evidente el desvío de alguna de las directivas fundamentales impartidas o bien la necesidad de crear o anular alguna de las ya existentes, por lo que se hará necesaria una etapa mas rápida de revisión por parte de los departamentos afectados para la obtención de una armonía de conjunto.

5. PRESENTACION A LA GERENCIA

Quando se completa la tarea de preparación del presupuesto, un informe formal es preparado para su presentación al Presidente o Gerente General. Este informe contiene dos secciones principales:

- a) Sección narrativa: En la cual se insiste sobre las directivas presupuestarias y las consideraciones que gobernaron la preparación de los planes, y
- b) Sección demostrativa: Que presenta los cuadros que reflejan el plan.

Mientras que todos los cuadros departamentales comprenden y forman parte del presupuesto, la cantidad de cuadros que serán incluidos en el informe formal se acomodará a las circunstancias y dependerá de los deseos de la Gerencia o Presidencia.

En algunos casos esta sección del informe es amplia y se detalla como para servir de referencia o fuente de información para todas las acciones y decisiones.

En otros, se prepara para dar solo un cuadro resumido del presupuesto, y contiene solo pocos esquemas y cuadros que muestran los últimos resultados del plan.

En estos casos los cuadros no adjuntos son siempre considerados como referencia y antecedente pero simplemente no se incluyen en el informe.

Independientemente de la forma que tome el informe, el propósito es presentar suficiente información para permitir al Presidente o Gerente la evaluación de

resultados anticipados de las operaciones del próximo período tal como fueron planeadas.

6. APROBACION

La aprobación del presupuesto puede ser más o menos informal, dependiendo ello del tamaño de la empresa y la naturaleza de su organización.

Sin embargo, salvo en empresas muy pequeñas, debería llevarse un registro del acto y el momento de su aprobación como una manera de fijar responsabilidades y establecer al informe de presupuesto como una base sobre la cual descansen el control presupuestario de las operaciones en él comprendidas.

En muchas empresas, la aprobación final la da el Presidente, mientras que las otras las da el Directorio. Parece esta última la más recomendable, aunque la práctica no se haya extendido y en aquellas que lo aplican sea solo una formalidad.

7. DISTRIBUCION A LOS SECTORES

Una vez aprobado el presupuesto, debe servir como un documento de control y una autorización para todas las operaciones de la empresa a través del período que comprenda.

Servirá como una señal de puesta en marcha y como norma de cumplimiento. Esto hace necesario que todo el personal cuya gestión es controlada por el presupuesto y que a su vez es responsable por la ejecución de planes de detalle sea provisto con copias de los cuadros presupuestarios relacionados con su sector. Cada departamento, por tanto, recibirá y constantemente se referirá a "su" cuadro presupuestario como guía de sus operaciones.

C - ANALISIS E INFORMACION SOBRE VARIACIONES

1. INTRODUCCION

En un sentido amplio el control presupuestario tiene dos significados:

- i) En la etapa de planificación, control implica la máxima utilización de información disponible con el objeto de fijar los cursos de acción alternativos y la política, y en dar forma a los planes a fin de lograr el mejor cumplimiento posible de los objetivos de la empresa para el período presupuestado.
- ii) En la etapa ejecutiva, el control comprende el mantenimiento de las operaciones de conformidad con el plan.

- Significado de las variaciones: Si nos atenemos a la segunda definición, y partimos de la base que de la ejecución de operaciones y su comparación con el presupuesto surgirán variaciones, podemos expresar que ellas pueden tener dos significados:

a) Como medida de la eficiencia

Bajo la suposición que el plan de operaciones previsto es válido según las circunstancias prevalecientes y de que el presupuesto refleja exactamente ese plan, las desviaciones del presupuesto miden el grado de la organización para ajustarse al plan.

En consecuencia es necesario examinar los tipos de variaciones que puedan ocurrir y su respectivo significado, las que pueden clasificarse en tres categorías:

aa) Relacionadas con la realización de ingresos: habrá que analizar las operaciones de venta.

ab) Relacionadas con la producción de mercaderías y prestación de servicios: habrá que observar el flujo de la producción, la disponibilidad y utilización del equipo, la disponibilidad y utili-

zación de la mano de obra, etc.

ac) Relacionadas con la incurrancia en los costos, a cuya importancia nos referimos mas adelante.

b) Como medida de validez del plan

No siempre el plan en sí mismo es realista y en tales casos es imposible poderlo cumplir. O bien pudo ser realista en el momento de su aprobación pero haber perdido validez a medida que transcurrieron los períodos que comprenda, en virtud de cambios en las condiciones, las que no fueron previstas o no pudieron ser previstas al momento en que el presupuesto fue preparado.

Cualesquiera sean las causas de la falta de validez del plan, es de gran importancia que puedan ser reconocidas en el momento en que aparezcan.

Hay tres pasos esenciales en la etapa ejecutiva del control presupuestario, o sea en el control de operaciones de un presupuesto previamente aprobado.

Estos son:

- El informe de resultados.
- El análisis y la interpretación de resultados.
- La toma de decisiones correctivas, si ello fuere necesario.

Los dos primeros están directamente relacionados con los procedimientos del control presupuestario. El tercero descansa sobre la responsabilidad de la Dirección.

2. INFORME DE RESULTADOS

Los informes sobre presupuestos son esencialmente informes de "acción". Ellos se diagraman para demostrar el grado hasta el cual el presupuesto fue cumplido y así servir como base para los pasos a dar por la Dirección en lograr una mayor realización de los objetivos programados.

En la diagramación de tales informes deberán observarse estas tres consideraciones:

- Contenido.
- Destino.
- Oportunidad.

La primera y segunda consideraciones son en cierto modo interdependientes. El contenido de un informe deberá estar determinado en parte por el nivel gerencial ocupado por el funcionario a quien está dirigido. Los funcionarios de mas alto nivel normalmente están interesados solo en grandes datos, mientras que los de bajo nivel se interesan más por los detalles. El problema entonces reside en graduar la selección de información, sin perjudicar el contexto de lo informado.

En cuanto a la oportunidad, no solo se refiere a la obvia necesidad de que el informe debe producirse lo más pronto posible a fin de que puedan tomarse las eventuales medidas correctivas necesarias, sino que también implica que debe emitirse con apropiada frecuencia.

3. ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS

En concomitancia con la práctica establecida de someter el presupuesto a su respectiva aprobación, los informes de actuación o cumplimiento deberán incluir explicaciones y comentarios brindados por el encargado de presupuesto.

De los cuadros comparativos surgirán variaciones que en cada punto deberán ser analizados o interpretados, en relación con su área dentro del presupuesto, el departamento interviniente, la interconexión con otros sectores o departamentos, las situaciones externas, etc.

Esta interpretación deberá estar fundamentada y aclarada suficientemente con el objeto de que sirva como indicador automático para la toma del curso de acción en cuanto a:

- Medidas correctivas.
- Sanciones sobre responsabilidad.
- Modificación de pautas generales.

Se presentan numerosos casos de variaciones cuyo análisis habrá que realizar; de entre los más importantes podemos mencionar:

- Cambio en la composición del porcentaje de los rubros de venta.
- Incremento del costo de venta.
- Incremento o disminución en los gastos de venta.
- Incremento de los gastos de administración.
- Variaciones entre los rubros de otras utilidades o pérdidas.

4. DETERMINACION DE COSTOS PARA CADA ACTIVIDAD

Todos los costos representan el consumo de trabajo, bienes o servicios a un determinado precio.

Para fines de control, hasta ciertos niveles de dirección, las cantidades solas bastarían.

Sin embargo, con el objeto de uniformar el sistema de información entre todos los niveles directivos y de preparación del presupuesto, es conveniente que todos los ítems sean referenciados en términos monetarios, aunque no todos guarden la misma proporción de actividad/precios a través del tiempo y las circunstancias.

Las variaciones en el costo pueden obedecer a cantidades o a precios, y ambos deben ser separados para la correcta asignación de la responsabilidad.

Clasificación de los costos

- a) Costos variables conocidos: son aquellos que por su sencillez surgen a primera vista; a pesar que la complejidad de las empresas modernas redujo en mucho su número en los últimos tiempos, suelen representar en conjunto una proporción importante del costo total.

- b) Costos fijos conocidos: se incluyen en esta categoría todos aquellos fijados contractualmente o aquellos tales como seguros, algunos impuestos, publicidad, amortizaciones y honorarios de profesionales.
- c) Otros costos: Se trata de todos aquellos que no pudieron ser clasificados dentro de las dos categorías anteriores. Deben ser cuidadosamente estudiados, para determinar su condición de variables, semi-variables o fijos. Este análisis puede ser "ingenieril", que se basa en la determinación de lo que el costo debería ser de conformidad con las pautas establecidas, o sobre la base de la "experiencia" que se apoya en métodos matemáticos y estadísticos que surgen de los propios registros de la empresa.

5. ANALISIS E INFORMACION SOBRE VARIACIONES EN LOS COSTOS

Si todas las operaciones de una empresa fueran exactamente iguales a aquellas proyectadas en el presupuesto general, ello bastaría como base de evaluación de los resultados.

Pero raramente ocurre, sin embargo, que el plan se cumpla por completo.

Por lo tanto, a los efectos del control de los costos es necesario que las autorizaciones estén disponibles para una serie de condiciones operativas de manera que la incurrencia pueda ser dirigida y evaluada en términos referidos al trabajo cumplido y no al proyectado.

Cuando se hallan disponibles los costos standards para materiales y mano de obra directos, se facilita el control de tales elementos del costo. Son los costos indirectos los que ofrecen mayor dificultad de ser informados.

a) Coordinación de autoridad y responsabilidad

Es axiomático que los costos se controlen en la fuente de origen, es decir, en el punto de incurrencia; consecuentemente, aquellos que tengan atribuciones para tomar empleados, autorizar horas extras, y aprobar órdenes de compra tendrán la responsabilidad por el costo incurrido. El espíritu de trabajo en

equipo no puede ser desarrollado si a un supervisor se le hace responsable por lo que él no autorizó. Por la misma razón, no puede haber control si aquellos que incurrieren los costos están libres de rendir por ellos. De ahí que se haga necesaria una departamentalización de las actividades.

La clasificación tradicional de gastos operativos en el cuadro de recursos como de producción, ventas, administración general, etc., es en parte un reconocimiento de la necesidad de colocar las responsabilidades para cada tipo de costo. Pero esta clasificación es esencialmente funcional y, por ende, no se adecua a los propósitos del control de costos.

b) Departamentalización de actividades

La coordinación apropiada de autoridad y responsabilidad, en relación al control de costos, requiere una diáfana definición y diferenciación de los centros de actividad en la organización. Esto puede o no coincidir con la clasificación elaborada para fines contables. La decisión al respecto se basará en la ubicación de la autoridad y responsabilidad por la incurrencia del costo dentro del departamento.

Uno de los problemas que surgen al fijar responsabilidad se relaciona con el costo de los servicios incurridos por un departamento para el uso de otro departamento. La energía eléctrica, el mantenimiento y el espacio ocupado son buenos ejemplos de ello.

c) Costos controlables y no controlables

Al problema de la asignación de responsabilidad entre los departamentos productores de servicios y utilidades y aquellos que los utilizan, se agrega el factor que en todos los departamentos hay algunos costos que son fijados por la naturaleza de las cosas o hechos o por la decisión de un directivo de nivel superior. Esto indica que tales costos no deben ser cargados al supervisor, de un departamento para fines del control de costos.

d) Obtención de datos

La prontitud en analizar el cumplimiento de los costos es altamente importante para que el control sea efectivo.

Los análisis históricos son sólo útiles como guía para futuras operaciones.

Esto requiere, primero, que los períodos de información sean breves y, segundo, que el dato sea recogido y analizado rápidamente.

La prontitud con la cual pueden recogerse y analizarse los datos depende en gran medida de los procedimientos y sistemas contables aplicados.

e) Informes útiles

Puede darse por válida la afirmación de que los informes, para ser útiles, deben ser regulares y en tiempo. También se supone que serán dirigidos y usados por todos los rangos de dirección responsables por la incurrencia y/o la supervisión de la incurrencia en los costos de los que trata.

Además debe observarse que el informe del control de costos, para ser plenamente útil, debe remitirse antes y después del hecho. Ellos incluyen no solo los informes sobre los que ha sido hecho, sino también señala la autorización a ser incurridas basadas en operaciones ya planilladas para el período. Los principales problemas en redactar informes de este tipo son:

ea) Restringir el contenido según la responsabilidad: es axiomático que si las consideraciones bajan del nivel superior al inferior, los informes bajan de la sumarización al detalle.

Debe resumirse el texto pero sin omitir la asignación de responsabilidad.

eb) Hacer los informes sumamente claros: dado que tales informes cuestan mucho, debe procurarse la utilización de gráficos, cuadros o cualquier otro sistema de representación gráfica que colabore a clarificar y acelerar la total comprensión de su contenido.

6. TOMA DE ACCIONES

Las cifras por sí mismas no proveen el control. El mismo debe ser ejercido en la fuente donde se realizan las ventas y donde se producen los costos. Los informes de presupuesto que se han comentado miden el efecto financiero de las desviaciones operativas e indican las desviaciones, pero no las controlan. Además las ventas ya realizadas y los costos ya producidos no pueden ser controlados.

El conocimiento que se tenga sobre las desviaciones que se hayan producido es útil solo como indicador de lo que puede acontecer en el futuro. Pero esto debe ser acompañado por la utilización positiva de ese conocimiento.

Básicamente, solo tres tipos de acción son posibles. La primera comprende la advertencia al personal operativo de la importancia del presupuesto, la segunda se relaciona con el mejoramiento de cada cumplimiento individual y la tercera con la revisión del presupuesto.

a) Promoción de la conciencia presupuestaria

La advertencia a través de todos los niveles directivos en cuanto a que el presupuesto sirve para su guía y control es un requisito del control.

El conocimiento de que las variaciones no autorizadas deberán ser explicadas y justificadas tiende a promover una adhesión al presupuesto como herramienta de control.

Esto sugiere, por tanto, que la primera línea de acción en asegurar un mejor control es proyectar y adoptar un sistema de "preguntas y respuestas".

La rendición de cuentas entre varios niveles de Dirección, podría ser un principio aceptado.

Es importante destacar que el sistema de rendición de cuentas debe ser desarrollado en el espíritu de trabajos de equipo. La aceptación del presupuesto como una importante herramienta de la Dirección, tiende hacia su uso más efectivo.

La idea del presupuesto debe "venderse" a todos los niveles de la Dirección.

b) Mejoramiento del cumplimiento individual

Las personas son el alma de la organización.

El esfuerzo humano presenta el área más grande para el control directivo, y el entrenamiento la supervisión y la conducción son problemas de la Dirección. La naturaleza de la acción a desempeñar en esta categoría del cumplimiento individual es más difícil de definir que en la anterior, dado que el entrenamiento, la disciplina y la inventiva comprenden factores intangibles que no pueden ser correcta y precisamente volcados en un estatuto.

Esta obligación de la Dirección comprende no solo la del personal directivo con el que no lo es, sino también del personal directivo que ocupa niveles más altos con aquellos que ocupan niveles más bajos.

c) Revisión del presupuesto

La última línea de acción es cambiar el presupuesto para los meses que aún falta correr.

El principal problema en cuanto a ello reside en determinar cuando efectuar el cambio y si realmente estarán respaldados por un mejoramiento real.

La acción será tomada por todos los niveles directivos. Sin embargo, éste requiere un sistema directivo en el cual la acción sea apropiadamente iniciada y dirigida.

CONCLUSION

Durante el desarrollo de este trabajo se analizó la importancia de factores tales como la asignación de áreas de responsabilidad, la fijación de tareas y su canalización a través de las líneas estructurales, la concentración esquemática de grandes rubros dentro de la empresa, el papel de las asesorías técnicas, la determinación de objetivos mediatos e inmediatos, la forma de volcarlos en un plan de acción coherente y verificable y el ejercicio del contralor sobre los alcances logrados.

Es indudable que el crecimiento de las organizaciones debe acompañarse con medidas tendientes a que el mismo responda a su propia naturaleza, y cuyo continuo cuidado la fortalezca y mantenga por el sendero indicado por sus propios objetivos.

El cumplimiento integral de estos lineamientos y la determinación de su porvenir serán mayores en la medida en que mejor estén reflejados en sus programas de trabajo, y sus planteles directivos sepan adaptar los medios humanos al logro de la meta propuesta.

El presupuesto es una descripción del conjunto de actividades de la organización por un período dado, y solo respondiendo a la orientación general vigente en la empresa podrán ellas imprimirle la personalidad y el vigor necesarios para su permanente progreso.

BIBLIOGRAFIA

- 1 - KOONTZ H. y O'DONNEL C. - "Principios de Dirección de Empresa"
2a. edición - Ediciones del Castillo S.A. - Madrid - 1961.
- 2 - PEREL V., KRAUSIK J. y LOPEZ CASCANTE J. - "Organización y Control de Empresas" - Editorial Macchi - Buenos Aires - 1964.
- 3 - NEWMAN W.H. - "Programación, Organización y Control" - 2a. edición
Ediciones Deusto S.A. - Bilbao - 1962.
- 4 - PFIFFNER J.M. y SHERWOOD F.P. - "Organización Administrativa" -
1a. edición - Herrero Hnos., Sucrs, S.A. - México - 1961.
- 5 - ALFORD L.P. y BANGS J.R. - "Manual de la Producción" - Unión
Tipográfica Editorial Hispano Americana - México - 1953.
- 6 - ETKIN J. - "Automatización y las Teorías sobre Administración" -
Publicación de la Cátedra de Administración General de la Facultad
de Ciencias Económicas de la Ciudad de Buenos Aires - 1967.
- 7 - SOLOMON E. - "Teoría de la Administración Financiera" - Editorial
Macchi - Buenos Aires - 1965.
- 8 - HEISER H.C. - "Budgeting - Principles and Practice" - The Ronald
Press Co. - New York - 1959.
- 9 - PEREL V. y LOPEZ JIMENEZ J. - "Manual de Presupuesto" - Ediciones
Macchi - Buenos Aires - 1968.
- 10 - LOEB P. - "El Presupuesto de la Empresa" - Aguilar S.A. de Ediciones -
2a. edición - Madrid - 1964.