

UNIVERSIDAD ACADEMIA DE HUMANISMO CRISTIANO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO ACADEMICO DE LICENCIADO EN
CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS Y AL TITULO DE
INGENIERO COMERCIAL**

***CONTROL DE GESTION EN LA ADMINISTRACION DE UNA
UNIVERSIDAD***

**ALUMNOS : PABLO BUTIKOFER R.
MIGUEL VIVEROS H.**
PROFESOR GUIA : ARNO KLENER
PROF. INFORMANTE : JENS ALID

INDICE

Pag.

Introducción

CAPITULO I: El Control de Gestión y la Planificación Estratégica
 ¿ Qué es Gestión ?
 ¿ Dónde se sitúa el Control de Gestión ?
 ¿ Qué elementos conforman el Control de Gestión ?
 Características de un Sistema de Control de Gestión

CAPITULO II: Ventajas del Control de Gestión

CAPITULO III: El Control de Gestión y la Administración Universitaria

CAPITULO IV: Control de Gestión en la Administración de una Universidad:
 Diagnóstico

CAPITULO V: Control de Gestión en la Administración de una Universidad:
 Una Proposición
 Aspectos Generales
 Metodología Propuesta
 Consideraciones Adicionales

CAPITULO VI: Conclusiones

Referencias Bibliográficas

INTRODUCCION

Ya a principios del siglo Henri Fayol, en su obra "Administración Industrial y General", precisaba que "... el control consiste en verificar si todo se realiza conforme al programa adoptado, a las órdenes impartidas y a los principios admitidos. Tiene la finalidad de señalar las faltas y los errores. a fin de que se pueda repararlos y evitar su repetición. Se aplica a todo; a las cosas, a las personas y a los actos"¹.

Desde entonces, el control, como etapa del proceso administrativo, al que han adherido muchos estudiosos del tema, ha sido objeto de múltiples análisis y de un gran desarrollo, especialmente en el sector empresarial, según se desprende de la bibliografía revisada, que más adelante se alude.

En el presente trabajo se pretende probar la hipótesis de que el control de gestión que se utiliza en la administración de empresas industriales, comerciales y financieras debería ser igualmente aplicable para dirigir una Universidad.

Numerosos autores han escrito sobre el control de gestión empresarial, de modo que en este trabajo se contrastarán las ventajas que ellos le atribuyen con los requerimientos de la

¹ FAYOL, HENRY, "Administración Industrial y General", Ediciones Orbis S.A., Barcelona, España, 1987, pág. 116.

administración universitaria, especialmente la referida a los establecimientos conocidos como “universidades tradicionales”, es decir, aquellas asociadas al Consejo de Rectores.

El argumento que se sigue para plantear la referida hipótesis radica en que, aparentemente, tanto los ejecutivos de alguna de las empresas del tipo señalado, como los directivos superiores de un ente universitario, enfrentan más o menos las mismas exigencias. En efecto, en ambos casos, al menos teóricamente, deberían adoptarse mecanismos de retroalimentación relacionados con las siguientes materias:

- * Determinación del grado con que se están cumpliendo las responsabilidades que les han sido conferidas.
- * Identificación de las causas de las desviaciones con respecto a las normas de actuación y rendimientos establecidos.
- * Evaluación de los cursos de acción que se deben seguir para rectificar las situaciones que se encuentran fuera de control.
- * Entrega de la motivación necesaria para mejorar la actuación.

Es decir, se trata de todas aquellas actividades que tienden a darles, a dichos ejecutivos o directivos, un cierto nivel de seguridad de que se están alcanzando los resultados deseados.

La razón que motiva a los autores a realizar la presente investigación radica en el hecho de que, en los últimos años, se ha venido cimentando un modelo de universidad que exige el más eficiente uso de los recursos y una gran eficacia en el logro de sus objetivos, por lo que se estima de toda conveniencia intentar encontrar herramientas que contribuyan a alcanzar tales objetivos.

Por otra parte, en su calidad de Tesorero y Encargado de la Mantención de Cuentas Corrientes de los alumnos de la Universidad Academia de Humanismo Cristiano, cargos que desempeñaron por 4 años (1994-1998), quienes escriben han tenido la oportunidad de convivir con los distintos problemas que se suscitan en la administración de una Universidad, además de interactuar directa o indirectamente con algunos Altos Ejecutivos de otras universidades chilenas, lo que les ha permitido detectar la necesidad existente de mecanismos eficientes que retroalimenten a los directivos superiores, sobre la forma y grado en que se están aplicando las estrategias diseñadas y el nivel de logro de los objetivos propuestos.

Para alcanzar el fin anotado, en el capítulo inicial se revisan algunos textos y trabajos que describen el control de gestión, indicando contenidos, finalidades y estructura. Puesto

que el control cobra validez en la medida que existan planes adecuados, también se analiza someramente en este capítulo la planificación estratégica. Luego, en el segundo capítulo, se reúnen las ventajas evidentes y aquellas que los diferentes autores atribuyen al control de gestión.

En el capítulo tercero se estudian los requerimientos de gestión a que se encuentran sometidas las universidades integrantes del Consejo de Rectores, tanto por imperativos legales o reglamentarios, como por la obligación de obtener el máximo rendimiento de los recursos que la sociedad les entrega. Todo ello con el fin de precisar si el control de gestión satisficaría las necesidades que se presentan en la dirección de una casa de estudios superiores.

En el capítulo cuarto, a la luz de los antecedentes expuestos en los capítulos segundo y tercero, se realiza un diagnóstico de la situación universitaria con respecto al control de gestión y se concluye, con el respaldo de lo afirmado por autores de textos y trabajos de investigación, que el control de gestión resulta plenamente aplicable en un ambiente universitario, puesto que las exigencias de administrar los recursos físicos, humanos y financieros con economicidad, eficiencia y eficacia son tan válidas en las organizaciones sin fines de lucro como en aquellas que buscan la rentabilidad del capital.

Como resultado lógico de lo anterior, en el quinto capítulo se propone, a nivel genérico, el contenido y estructura que el control de gestión debería adoptar en tales

circunstancias, teniendo cuidado de señalar, expresamente, las variaciones que convendrá introducir en algunos de sus componentes. Con ello, en ningún caso se pretende establecer criterios o parámetros destinados a la medición de la actuación en el quehacer universitario, sino sólo listar todas aquellas herramientas que, a juicio de los autores, serán susceptibles de implementarse y que las autoridades universitarias podrían utilizar, según lo estimen conveniente.

Finalmente, en el último capítulo se reseñan las principales conclusiones del trabajo, la mayor de las cuales es que el control de gestión resulta una herramienta insustituible para que las universidades enfrenten con éxito los múltiples desafíos que les presenta el mundo de hoy.

CAPITULO I

EL CONTROL DE GESTION Y LA PLANIFICACION ESTRATEGICA

Para el desarrollo de este capítulo se va a seguir el esquema planteado por Héctor Vidal Mora (1993) en su artículo "Control de Gestión: un Punto de Vista", que consiste en plantearse las siguientes preguntas:

- ¿ Qué es gestión ?
- ¿ Dónde se sitúa el control de gestión ? y
- ¿ Qué elementos conforman el control de gestión ?.

A intentar responder esta preguntas están dedicados los siguientes tres apartados.

1.- **¿ Qué es Gestión ?:** Según el diccionario de la Real Academia española, gestión es la acción y efecto de gestionar; ahora bien, gestionar, según dicho diccionario, es hacer diligencias conducentes al logro de un negocio.

Sin embargo, y atendiendo el hecho que los estudios sobre gestión predominantes en Chile, respecto a administración, tiene un fuerte contenido anglosajón resulta, también, conveniente considerar la acepción que el término tiene en ese idioma. Así se tiene, por

ejemplo, que el Webster's New Dictionary lo define como "destreza para administrar, habilidad ejecutiva"².

Aun cuando es posible encontrar múltiples acepciones, todas ellas giran en torno a lo fundamental, que puede resumirse en el concepto que da DuBrin (1986): gestión es "el proceso de usar los recursos de la entidad para alcanzar los objetivos organizacionales a través de las funciones de planificación y adopción de decisiones, organización, liderazgo y control. Esta definición enfatiza que la gestión es un proceso, o conjunto de funciones, que realizan los gerentes"³.

Con estas nociones de lo que normalmente se entiende por gestión, parece razonable referirse, aunque sumariamente, al término "control". Según DuBrin, el propósito de la función de control es medir tanto el éxito individual como organizacional y, para llevarla a cabo, los ejecutivos confían en una variedad de herramientas de retroalimentación, las que pueden tomar muchas formas, incluyendo resultados de las ventas, desviaciones presupuestarias, y observación directa del desempeño en el trabajo. Los autores sostienen que lo principal de las actividades de control radica en la medición de la actuación, por cuanto una vez que se han realizado mediciones confiables, las acciones correctivas surgen por sí solas. De este modo, su postura puede resumirse en la afirmación que él hace diciendo

² Third College Edition, Nueva York, Simon & Schuster, Inc., 1988.

³ Andrew J. DuBrin: "Essentials of Managements", Cincinnati, Ohio (USA), South-Western Publishing Co., 1986, p. 5.

que “los controles permiten a los ejecutivos medir si la organización está alcanzando o no sus metas... Al controlar se investiga el grado en que la planificación ha sido exitosa”⁴.

Aldag y Stearns (1987) afirman que el control asegura que los esfuerzos de todos los miembros de una firma estén coordinados por medio de estándares, reglas, normas, presupuestos y sistemas de informes y que, en este sentido, el control proporciona los mecanismos para dar orden a las diversas actividades de una empresa. Agregan que administrar la incertidumbre es otra de las razones que justifican la importancia del control, puesto que un sistema de control limita las opciones en el proceso de adopción de decisiones al fijar reglas y regulaciones para manejar situaciones repetitivas; ilustran este aspecto con la situación que se presentan en los bancos, los cuales disponen de normas para autorizar los créditos, a las que deben ceñirse los ejecutivos y que si tales normas no existieran cada funcionario responsable utilizaría diferentes criterios para tramitar tales operaciones.

Estos autores concluyen que la importancia de un sistema de control radica en su propósito de evaluar, supervisar y corregir el desempeño de la firma, proporcionando una fuerza coordinada, integrada y motivada para cada tipo de organización; así se reduce la incertidumbre al tratar con situaciones y decisiones repetitivas. Las firmas que sobresalen han diseñado sistemas efectivos de control, que favorecen sus habilidades para realizar sus estrategias.

⁴ Andrew J. DuBrin, Op. cit., pp. 449-450.

De aquí fluye que el control es un sistema formado por tres componentes principales, a saber: evaluación, supervisión y corrección. La evaluación corresponde al conjunto de mediciones que permanentemente se realizan (costo total unitario, cantidad de materias primas por unidad de producto, costos unitarios de venta, productividad de la materia prima, eficiencia de la mano de obra, etc., etc.) y a precisar si las desviaciones son o no significativas; ello requiere que en la planificación se haya establecido estándares o niveles de rendimiento adecuados. La etapa de corrección, en tanto, está referida a aquellas desviaciones que fueron calificada como significativas; a este respecto, el ejecutivo tiene, según DuBrin, dos alternativas: resolver el problema que generó la desviación o revisar el estándar, que pudo quedar mal definido en la planificación. Finalmente, la supervisión no es otra que la función de liderazgo que deben realizar los ejecutivos; es decir, la forma de influir en los demás para que se alcancen los objetivos de la organización.

En forma muy similar se refieren Brasey Jr., Hil y Mur (1980) cuando sostienen que los controles “son los medios por los cuales los diversos niveles de supervisión y administrativos de una organización ejercen control sobre sus respectivos segmentos administrativos... Una parte importante de los controles administrativos es el seguimiento para controlar el plan, la realización de recomendaciones y para identificar el avance hacia los objetivos de la organización”⁵.

⁵ “Control Administrativo. Cómo mejorarlo” en “Manual del Administrador de Empresas”, México, McGraw-Hill, 1987, pp. 1-77 y 1-90.

Por su parte, Peter Drucker (1986) hace el alcance que, en la gramática de las instituciones sociales, la palabra “controles” no es el plural del término “control”, puesto que con más “controles” no se tiene, necesariamente, más “control”. Señala que los sinónimos de “controles” son medición e información, en tanto que para “control” el sinónimo es dirección. Los controles corresponden a los medios, mientras que el control corresponde al fin (lo que confirma la idea, desarrollada en el párrafo que precede al anterior, de que el control es un sistema) lo cual no significa que los controles no sean importantes, sino que todo lo contrario; precisamente porque los ejecutivos se encuentran en constante incertidumbre, los controles tienden a tener un gran impacto. Luego se dedica a analizar las características de los controles en las empresas comerciales, que a su juicio son cuatro y que pueden resumirse como sigue:

- a) En teoría, la medición no cambia al evento y la medición del evento no cambia a los observadores; por tanto la medición es objetiva y neutral. Sin embargo ello no ocurre en las situaciones sociales, que son las que suceden en una empresa. Así, por ejemplo, si se mide la temperatura de una vivienda, dicha medición no hace cambiar la temperatura de ese momento; tampoco hace que los observadores sientan más frío o más calor. Pero ello no es así en una empresa, por cuanto la medición del desempeño de un funcionario lo afecta como persona, para bien o para mal, y también repercute en quien realiza la medición.

- b) Para permitir que los controles den una visión correcta y se conviertan en terreno de una acción efectiva, la medición también debe ser apropiada; es decir, que no induzca a error. Para ilustrar este aspecto supóngase un informe que señala que el número de quejas del personal alcanza al cinco por mil, frente al cual una persona que lo lea podría pensar que las quejas no representan un problema significativo. Sin embargo ello podría ocurrir en un solo departamento donde laboran muy pocas personas, en cuyo caso constituiría una situación preocupante. En resumen, se trata de tener presente que si bien, en el mundo físico, los eventos suelen tener una distribución normal, en el mundo social ello no es así.
- c) Los resultados económicos de la actividad sólo provienen del exterior, es decir, de la interacción con la economía, la sociedad y los clientes; por consiguiente sólo los clientes generan “excedentes o utilidad”. Todo lo que es interno (producción, marketing, investigación, etc.) sólo produce “costos”. Esto es, carece de valor contar con el más eficiente departamento de ingeniería si éste realiza diseños que no son aceptados.
- d) La actividad empresarial, al contrario de los sistemas naturales y mecánicos, muestra un amplio rango de hechos y resultados que son de una profunda importancia y que no obstante ello todavía no resulta posible cuantificarlos por algún sistema de medición significativo. tal actividad constituye el único sistema conocido que tiene resultados y

acciones cuantificables y no cuantificables, siendo de igual importancia en ambos casos.

En consideración a todo ello Drucker concluye que la pregunta no debe ser ¿ cómo se controla ?, sino que propone las siguientes:⁶

- ¿ Qué mide el sistema de control ?.
- ¿ Es esto lo que un ejecutivo debe considerar importante ?.
- ¿ Es esto en lo que debe centrarse la atención de un ejecutivo ?.
- ¿ Es este el verdadero estado de la empresa ?.
- ¿ Es este el enfoque adecuado para que el control contribuya a una dirección efectiva con la máxima economía de esfuerzo ?.

Pero, naturalmente, cualquier actividad de control no reviste el carácter de “control de gestión”. Así lo precisa Francisco Blanco Illescas (1980) cuando lo define como “el proceso mediante el cual los directivos se aseguran de la obtención de recursos y del empleo eficaz y eficiente de los mismos en el cumplimiento de los objetivos de la empresa”⁷. Precisa, en seguida, que en la filosofía subyacente en el concepto citado hay tres ideas claves, a saber:

⁶ Peter F Drucker: “Controls, Control and Management” en “Management Controls: New Direction in Basic Research”, New York, U.S.A., Garland Publishing Inc., 1986, p. 289.

⁷ “El Control Integrado de Gestión”, México, Limusa, pp. 72-73.

- 1.- El proceso involucra a los directivos, es decir, aquellas personas que obtienen recursos a través del trabajo de otros.
- 2.- El proceso se desarrolla dentro del contexto de los objetivos y políticas definidos por la planificación estratégica.
- 3.- Los criterios relevantes para enjuiciar los resultados y las acciones a tomar son la eficacia y la eficiencia.

Blanco concluye su conceptualización diciendo que “el control de gestión es pues un proceso que, desarrollándose dentro de las directrices establecidas por la planificación estratégica, hace llamada permanente a la iniciativa y a la mejora, más que a la conformidad estricta con las previsiones”⁸.

En el mismo sentido, pero bastante más resumido, es el concepto que proporciona Irarrázabal (1991) cuando afirma que “el control gerencial es el proceso de implementar las estrategias de la manera más efectiva (capacidad de logro) y eficiente (al menor costo)”⁹.

Por su parte, Bocaz (1993) prefiere definirlo a partir de su contenido, lo que lo lleva a decir que “el control de gestión comprenderá el análisis del avance de los programas y

⁸ Op. cit., pp. 73-74

⁹ Aníbal Irarrázabal C.: “Principios de Contabilidad para la Gestión”, Santiago, Ediciones Universidad Católica de Chile, 1991, p.31.

presupuestos y la entrega de información sobre eficiencia en el uso de los recursos, el manejo de los imprevistos, la proyección de los resultados anuales y, en general, los antecedentes que permitan evaluar el logro final de gestión. Además deberá efectuarse un análisis respecto al comportamiento histórico”¹⁰.

Amat (1993) resulta mucho más sucinto cuando define al control de gestión “como el conjunto de mecanismos que puede utilizar la dirección que permiten aumentar la probabilidad de que el comportamiento de las personas que forman parte de la empresa sea coherente con los objetivos de la dirección”¹¹. En el capítulo II de dicha obra se analiza la evolución del concepto de gestión.

Anthony y Young (1988), por otra parte, señalan que la función llamada control de gestión es la que se ubica entre la planificación estratégica y el control de tareas. Según ellos, “en el control de gestión las metas y estrategias seleccionadas en el proceso de planificación estratégica se aceptan como algo dado; el control de gestión tiene que ver con la implementación de las estrategias y la consecución de las metas; procura asegurar que la organización implemente sus estrategias eficaz y eficientemente...Al contrario del control de tareas, que incluso puede no involucrar a seres humanos, el control de gestión es

¹⁰ Carlos Bocaz M.: “Control de Gestión en una Gran Empresa”, Contabilidad, Teoría y Práctica, N° 30, julio-agosto-septiembre, 1993, p. 18.

¹¹ Joan Ma. Amat: “El Control de gestión; una Perspectiva de Dirección”, Barcelona, España, Ediciones Gestión 2000 S.A., 1993 p. 35.

fundamentalmente conductual; esto es, involucra a ejecutivos interactuando con `personas de la organización, particularmente otros ejecutivos”¹².

Estos autores afirman que el control de gestión es un proceso y que la forma en que se lleva a cabo en una determinada organización está influida por los ambientes internos y externos a ella. La influencia del medio externo se produce porque hay que preocuparse de materias tales como las acciones de los clientes, las limitantes legislativas, las costumbres y normas de la sociedad donde está inserta la organización, etc. En cuanto al ambiente interno, influye la estructura organizativa, los programas, los sistemas de información, la conducta de los funcionarios y las normas culturales.

De estas afirmaciones fluye con claridad otra interesante característica del control de gestión y que consiste en que ésta afecta a personas. esto se va ratificando cuando estos autores incluyen un aspecto adicional que ayuda a comprender las dificultades del control de gestión afirmando que “por una parte, la función de control de gestión consiste en decidir una óptima asignación de recursos y, en este sentido, se rige por principios de la economía; pero también, por otra parte, influye en el comportamiento de las personas en la organización y, en tal sentido, se rige por los principios de la sicología social. Una dificultad importante, para entender el tema del control de gestión, radica en que los principios que se encuentran en

¹² Robert Anthony y David Young: “Management Control in Nonprofit Organizations”, Homewood (Illinois), U.S.A. Richard Irwin Inc., 1988, p. 5.

estas dos disciplinas son completamente diferentes y su importancia relativa, a este respecto, varía significativamente de una situación a otra”¹³.

2.- ¿ Dónde se sitúa el Control de Gestión ?: Las ideas sobre control, anotadas previamente, al precisar que existen diversos niveles de supervisión, dan pie para enfrentar la segunda de las preguntas planteadas al principio, esto es: ¿dónde se sitúa el control de gestión?. DuBrin precisa que existen tres niveles de administración: primer nivel, nivel medio y el más alto nivel. Según él, el tiempo que se usa en controlar y el tipo de actividades de control varían según el nivel de administración de que se trate; así, por ejemplo, un ejecutivo del más alto nivel dedica más tiempo a controlar que uno de primer nivel.

De acuerdo con dicho autor, los tipos de controles utilizados se ven significativamente influidos por el nivel de administración; los ejecutivos de primer nivel usan controles de corto plazo y, típicamente, están referidos a informes de producción diaria y semanal, a supervisar cada hora si los procesos se ajustan a los estándares o preocuparse que las filas de clientes no estén muy largas en las cajas de una tienda, por ejemplo. Los ejecutivos de nivel medio están más preocupados con el desempeño semanal, mensual y trimestral y, en consecuencia, están menos involucrados en la supervisión del trabajo diario; tienden a depender de los informes escritos en mayor grado que los ejecutivos de primer nivel son responsables de entregar y resumir tales informes para que sean útiles a los ejecutivos de más alto nivel. Estos últimos

¹³ Robert Anthony y David Young: Op. Cit., p. 5

usan perspectivas de más largo plazo para ejercer el control; los informes que les interesan, normalmente, se refieren al desempeño mensual, trimestral, semestral o anual.

Aldag y Stearns (1987) distinguen, también, tres niveles de control, llamándolos respectivamente (en orden descendente): control estratégico, control administrativo y control operativo. Según ellos, el control estratégico implica la dirección de la firma, la evaluación de estrategias, la interrelación entre las distintas unidades de la organización, la preparación de informes para usuarios externos y la mantención de flujos de caja; comprende, generalmente, un período largo en el cual la información sobre el futuro suele ser esquemática.

En cambio, dichos autores, al control administrativo lo caracterizan por asignar los recursos de modo tal que las operaciones, unidades y departamentos cuenten con lo que necesiten para alcanzar sus metas, para programar actividades y supervisar el grado de avance. También le corresponde la programación de las actividades, adoptar medidas correctivas y fijar los estímulos, todo dentro de un área funcional.

Finalmente, se refieren al control operativo como aquel que supervisa las tareas y desempeño individuales y se preocupa de la integración de los grupos de trabajo; usualmente se piensa en él como el que se preocupa directamente que el trabajo se haga, que se cumplan los programas y se controle el ausentismo. Este tipo de control es el que asegura el cumplimiento de reglas y normas, así como de los programas, no obstante las restricciones

que pudieran existir; el período al que está referido es corto y la información que usa es concreta y cuantitativa.

En un orden de ideas muy similar, Vidal (1993) se refiere a estos tres niveles como estratégico, táctico y operativo, respectivamente. Acota que el control de gestión generalmente es considerado una actividad casi exclusiva de la medición de los resultados, que sólo existe en el nivel estratégico y que se realiza desde la parte más alta de la pirámide organizacional. No obstante, reconoce que el control de gestión no sólo es una labor privativa de la alta dirección, sino que existe un control de la gestión administrativa y de la actividad operativa; lo que sucede es que la alta dirección se preocupa de un tipo de control de gestión; el estratégico.

Ahora bien, el control estratégico está indisolublemente unido a la planificación estratégica, según puede deducirse de lo afirmado por Amstrong (1983): “La planeación estratégica formal implica un proceso escrito explícito para la determinación de los objetivos de la compañía a largo plazo, la generación de estrategias opcionales con las cuales cumplir esos objetivos, la evaluación de esas estrategias y un procedimiento sistemático para controlar los resultados. Cada uno de estos pasos del proceso de planeación deberá ir acompañado por un procedimiento explícito para conseguir el compromiso”¹⁴.

¹⁴ J. Scott Amstrong, “Fundamentos para la Formulación de Planes estratégicos y Pronósticos” en “Manual de Administración Estratégica”, México, McGraw-Hill, 1985, p 2-4.

Waalewijn y Segaar (1993), por su parte, definen estrategia como un conjunto integrado de acciones adoptadas para velar por la continuidad y fortaleza, en el largo plazo, de cualquier organización, tanto en términos absolutos como en relación con sus competidores. Agregan que la planificación estratégica es uno de los elementos de apoyo claves para establecer una estrategia y hacerla explícita y la definen “como una extrapolación de las metas de una organización, en términos de medios a través de los cuales dichas metas pueden alcanzarse”¹⁵.

A su vez, Aldag y Stearns (1987) sostienen que estrategia es un método para competir, el que debe incluir la formulación, implementación y evaluación de un plan estratégico. Este plan es un conjunto sistemático de respuestas de los ejecutivos a las siguientes tres preguntas básicas:¹⁶

- * ¿ Qué haremos y para quién lo haremos ?
- * ¿ Qué metas queremos alcanzar ?
- * ¿ Cómo administraremos las actividades de la organización de modo que alcancemos las metas establecidas ?

Una forma más esquemática del concepto de estrategia es la que entregan Hax y Majluf (1993) cuando la definen en los siguientes seis puntos:

¹⁵ Phillip Waalewijn y Peter Segaar: “Strategic Management: the key to Profitability in Small Companies”, Long Range Plannig, Vol. 26, Nº 2, abril, 1993, p. 24.

¹⁶ Ramón Aldag y Timothy Stearns: “Management”, Cincinnati, Ohio (U.S.A.), South-Western Publishing Co., 1987, p. 204.

- 1.- Es un patrón de decisiones coherente, unificador e integrativo (sic);
- 2.- Determina y revela el propósito organizacional en términos de objetivos a largo plazo, programas de acción y prioridades en la asignación de recursos.
- 3.- Selecciona los negocios de la organización o aquellos en los que va a estar;
- 4.- Intenta lograr una ventaja sostenible a largo plazo en cada uno de sus negocios respondiendo adecuadamente ante las amenazas y oportunidades en el medio ambiente de la firma, y las fortalezas y debilidades de la organización;
- 5.- Abarca todos los niveles jerárquicos de la firma (corporativo, de negocios y funcional);
y
- 6.- Define la naturaleza de las contribuciones económicas y no económicas que se propone hacer a sus grupos asociados.

Por su parte, Steiner (1979) aclara que no existe una cosa tal como sistema de planificación estratégica, en forma estandarizada, sino que cada sistema debe diseñarse para que se acomode a las características únicas de cada organización. Este autor afirma que la planificación estratégica se preocupa de los cursos alternativos de acción que se abren al futuro; que es un proceso para decidir por anticipado la clase de esfuerzos que se deberán realizar, cuándo se harán, cómo se harán, quién los hará y qué se hará con los resultados; que la planificación estratégica es una actitud, un modo de vida. Para que no queden dudas de sus ideas el autor en comentario señala lo siguiente, respecto de lo que la planificación estratégica NO ES:

“La planificación estratégica no intenta que se tomen decisiones futuras. Las decisiones sólo pueden hacerse en el presente. La planificación requiere que se elija entre eventos futuros posibles, pero las decisiones que se tomen a la luz de ellos solo pueden hacerse en el presente. Por supuesto, una vez tomadas estas decisiones pueden tener irrevocables consecuencias en el largo plazo...La planificación estratégica va más allá de las simples predicciones sobre productos y mercados y plantea preguntas mucho más fundamentales: ¿estamos en el negocio correcto?, ¿cuáles son nuestros objetivos básicos?, ¿cuándo nuestros productos actuales se volverán obsoletos?, ¿están nuestros mercados aumentando o erosionándose?”¹⁷.

Por último, si alguien está interesado en saber si realmente es un estratega o un simple ejecutivo, puede recurrir al cuestionario que proponen Hinterhuber y Popp (1992), que se basa en el pensamiento estratégico del general prusiano Helmuth Von Moltke, a quien consideran como, tal vez, el mayor estratega de todos los tiempos. dicho general utilizó estrategias que resultaron en victorias militares, lo que permitió a Otto Von Bismarck transformar una débil liga de estados germanos en un poderoso imperio.

En este mismo orden de ideas, Henry Mintzberg (1991), que es un connotado estudioso de estas materias manifiesta su oposición, en una entrevista con personal de Ashridge Strategic Management Centre¹⁸, al enfoque analítico de la estrategia y sostiene que

¹⁷ George A. Steiner: “Strategic Planning, What Every Manager Must Know”, New York, USA, The Free Press, 1979, pp. 15-16.

¹⁸ Andrew Campbell: “Brief Case: Strategy and Intuition-A Conversation with Henry Mintzberg”, Long Range Planning, Vol. 24, N° 2, Abril, 1991, pp. 108-110.

no todo se reduce a análisis, sino que la intuición juega un rol muy importante; por consiguiente, debe tenderse a un balance entre análisis e intuición, pero esta última sólo se obtiene con la experiencia.

En resumen, el ser humano siempre ha peleado y competido por los recursos escasos, situación que también se traslada a las organizaciones empresariales; dichas entidades, para sobrevivir, necesitan alcanzar ventajas sobre sus competidores, para lo cual requieren disponer de estrategias que les aseguren tal fin.

En este contexto, las ciencias administrativas desarrollaron la planificación estratégica que, según Armstrong (1984), implica la determinación de objetivos a largo plazo, la generación de estrategias opcionales, la evaluación de tales estrategias y un control sistemático de los resultados. Por otra parte, a la estrategia la considera como una declaración de la forma en que los objetivos deberán alcanzarse.

De aquí surge, en forma natural, la necesidad de asegurarse que se alcancen los objetivos y que las estrategias se implementen adecuadamente. Tal papel lo cumple a cabalidad el control de gestión, según se vió al desarrollar el punto anterior de este capítulo, al tenor de lo que sostiene autores como Blanco (1980), Anthony y Young (1988), Bocaz (1993) y Amat (1991, 1993).

Como lo afirma Steiner (1979) “hay dos tipos diferentes de administración: una, que se realiza en la cúspide de la organización corporativa, se llama administración estratégica; todo lo demás es administración operativa. La planificación estratégica resulta vital para ayudar a los ejecutivos a cumplir con sus obligaciones de administración estratégica...La administración estratégica y la planificación estratégica son claves en el éxito de las corporaciones actuales. Ello es así porque una estrategia equivocada puede acarrear serias dificultades, sin importar cuan eficiente, en lo interno, pueda ser una compañía. Inversamente, una empresa puede ser ineficiente internamente, pero exitosa si dispone de la estrategia correcta. una buena mezcla de ambos aspectos es, por supuesto, la posición preferida”¹⁹.

3.-¿ Qué Elementos controlan el Control de Gestión? Volviendo a las tres preguntas iniciales , en lo referente a la tercera de ellas, esto es a los elementos que conforman el control de gestión, Vidal Mora (1993) distingue dos grandes componentes: los elementos humanos y los elementos técnicos. La preocupación del control de gestión con respecto a los primeros, señala, debería centrarse en:

- la motivación
- la cultura organizacional
- las compensaciones e incentivos
- formación del personal en la estrategia de la empresa.

¹⁹ George A. Steiner, Op. cit., pp. 10-11.

En cuanto a los elementos técnicos identifica lo siguiente:

- planificación estratégica
- sistemas de información
- diseño organizacional

En aquellos casos en que el control de gestión no existe y se desea ponerlo en ejecución conviene tener presente la secuencia de etapas que señala Blanco Illescas para su implantación y que son las siguientes:²⁰

1 Diseño del Sistema Global:

- 1.1 Identificar los factores claves en el éxito de la empresa
- 1.2 Examinar la estructura de la organización
- 1.3 Determinar las necesidades de información
- 1.4 Integrar las necesidades de información con la organización
- 1.5 Preparar los diseños básicos del sistema
- 1.6 Diseñar las herramientas de control
- 1.7 Definir los procedimientos y medios del sistema

2 Creación de un Clima Favorable:

- 2.1 Presentación del sistema a la empresa

²⁰ Francisco Blanco Illescas: "El Control Integrado de Gestión", México, Editorial Limusa 1980, pp. 186-189

2.2 Preparación del programa de implantación

3 Introducción del Sistema:

- 3.1 Realizar el programa de implantación
- 3.2 Coordinar la instrucción en gestión de los ejecutivos
- 3.3 Preparar a lo largo del trabajo las reuniones de acción y decisión
- 3.4 Asegurarse de la fiabilidad de la información distribuida
- 3.5 Asegurar un alto nivel de presentación desde el principio
- 3.6 Demostrar algunos resultados a corto plazo
- 3.7 Actuar, no investigar

Ahora bien, para ejercer el control de gestión los ejecutivos disponen de una serie de técnicas que Nicolau (1988) denomina, precisamente, técnicas de gestión y que define como “un método de análisis y de resolución de un determinado problema de gestión”²¹. En su artículo ordena los distintos problemas que puede enfrentar un ejecutivo y para cada uno de ellos presenta las técnicas de gestión disponibles. Quienes deseen profundizar en este aspecto, les resultará interesante remitirse al artículo citado.

Naturalmente, todo ejecutivo puede, además, recurrir a las técnicas de control disponibles para la administración de empresas, tales como los presupuestos, auditorías, evaluación de la actuación, análisis del punto de equilibrio, carta Gantt, costos, etc. Una

²¹ Ramón Nicolau Gazellias: “Las Técnicas de Gestión para el Dirigente de Empresa”, Alta Dirección, Nº 141, septiembre-octubre 1988, p. 19.

visión sinóptica de cada una de ellas, debidamente separadas en técnicas de control cualitativas y cuantitativas, incluyendo una breve definición y principales aspectos, se puede encontrar en el libro de DuBrin²².

En todo caso, aún más relevantes que las técnicas de control de gestión a utilizar resultan los siguientes aspectos que plantea Vergés (1980):

- a) **Definición del Objetivo:** Según el autor citado, el problema consiste en cómo o a qué nivel explicitar el objetivo que se asigna a un departamento, para asegurarse de que la tendencia subjetiva del responsable del mismo, en su gestión diaria, sea la de tomar decisiones en conjunto coherentes con el objetivo general, a la vez que se otorga a dicho responsable un amplio margen de autonomía en la adopción de decisiones.

En este sentido, Bungay y Goold (1991) sostiene que tales objetivos deberían convenirse después de análisis formales entre el Gerente General y el ejecutivo operativo. Ellos están conscientes, de que, con frecuencia, se incurre en un importante costo, representado por tiempo de los ejecutivos, para definir los factores claves de éxito de las distintas áreas de operación de una empresa.

- b) **Elección de la Variable de Medición:** A este respecto, resulta de la mayor importancia que la gestión a realizar por una determinada unidad administrativa

²² Andrew J. DuBrin: "Essentials of Management", Cincinnati, Ohio, South-Western, 1986, pp. 462-463.

dependerá de la forma en que se le establezca al responsable, lo que va a considerar como un indicador de actuación óptima; es decir, dejar claramente señalada cuál cuáles serán las variables por las que se va a juzgar su gestión al final del ejercicio.

Para Vergés la variable de control debe ser “la magnitud a través de la cual puede ser evaluada más objetivamente la gestión del responsable de la unidad de gestión interna”²³. Sin embargo, el problema es como hacerlo. El mismo autor propone un modelo que llama de “optimización condicionada” y que supedita al grado de autonomía que la gerencia general quiera entregar a cada unidad de gestión.

- c) **Diseñar Estructuras Apropriadas:** Tal como lo señalan Bungay y Goold (1991) el proceso del control de gestión supone una delegación de autoridad, con el fin de fijarle estrategias a unidades que sean capaces de operar con algún grado de autonomía. Ellos constatan que el establecimiento de tal tipo de estructura organizacionales algo que muchas compañías hicieron en la década de los años ochenta y que ahora en los noventa e inicios del próximo siglo la pregunta es si no se ha ido demasiado lejos. El problema lo ilustran con el siguiente relato de la compañía Digital:

“Teníamos una estructura basada en la responsabilidad de gestión y comercial por producto; pero había muchas dificultades y problemas. Debido a la responsabilidad individual era difícil darle un enfoque integrado a grandes clientes. Había muchas

²³ Joaquín Bergés, Op. cit., p. 38.

disputas relacionadas con los límites de cada uno. En vez de ser estrategias, actuaban como policías, contadores y abogados. Ahora estamos tratando de motivar a la gente para que trabajen juntos de una manera más flexible”²⁴.

- c) **Desarrollar Habilidades:** Una vez que se ha adoptado la estructura apropiada, procederá, según Bungay y Goold, que se introduzca un sistema de planificación, en el cual los ejecutivos de línea tengan la responsabilidad por los planes y análisis que ello implica. Ahora bien, dichos ejecutivos sólo aceptarán tales responsabilidades y se desempeñarán debidamente si se les da un apoyo adecuado, puesto que necesitarán capacitación y ayuda explícita para mejorar la claridad y persuasión de sus pensamientos, además del enfoque de sus planes y las habilidades de comunicación.

Sintetizando lo que se lleva dicho en este capítulo, puede sostenerse que el control de gestión ha surgido para satisfacer una necesidad básica que experimentan los ejecutivos de una organización empresarial. En efecto, éstos requieren de una herramienta que les dé garantías de que se están alcanzando los objetivos corporativos, con el uso más eficiente de los recursos y al menor costo.

Dicho sistema toma su nombre del conjunto de funciones que realizan los gerentes, al que genéricamente se le denomina “gestión”. Por tal razón, al control de gestión se le asocia, normalmente, con los ejecutivos de mayor jerarquía, no obstante que, en la práctica, debe

²⁴ Stephen Bungay y Michael Goold, *Op. cit.*, p. 34.

realizarse en todos los niveles de la organización, puesto que cada unidad administrativa debe cumplir ciertos objetivos, para lo cual se la dota de los recursos necesarios.

El control de gestión es un sistema que se compone de elementos humanos y técnicos (Vidal Mora 1993). Entre estos últimos, la planificación estratégica y los sistemas de información resultan vitales.

Como puede apreciarse, el control de gestión no es un conjunto de obstáculos, sino que de vías, orientaciones e impulsos que ayudan a mantener la gestión de una empresa en el curso previsto.

CARACTERISTICAS DE UN SISTEMA DE CONTROL DE GESTION: Para concluir con este capítulo, seguidamente se detallan las principales características de un sistema de control de gestión, según lo concluyen Anthony y Young (1988):

- i) Globalidad : Normalmente, un sistema de control de gestión es un sistema global, en el sentido que abarca todos los aspectos del funcionamiento de una organización. En realidad, necesita ser un sistema global o total puesto que una importante función administrativa consiste en asegurarse de que todos los aspectos operativos están balanceados entre sí, para lo cual se requiere información acerca de cada componente.

- ii) Congruencia de Metas: Es razonable esperar que las personas actúen de acuerdo con sus propios intereses. Un sistema de control de gestión debe diseñarse de modo que los ejecutivos adopten acciones de acuerdo con lo que ellos perciben que es de su propio interés, pero que también son lo mejor para la organización. Es decir, debe estructurarse de modo que las metas de los ejecutivos individualmente considerados sean, dentro de lo posible, congruentes con las metas de la organización como un todo. Aun cuando la congruencia perfecta no existe, lo importante es tener claro que pequeñas diferencias no se traducen en que los individuos actúen en contra de los intereses institucionales.
- iii) Marco Financiero: Salvo raras excepciones, el sistema de control de gestión se construye alrededor de la estructura financiera, esto es, las cifras se expresan en unidades monetarias. Esto no significa que la información contable es la única, o la más importante; sólo quiere decir que el sistema contable proporciona un núcleo con el que pueden relacionarse otros tipos de información. Aunque la estructura financiera, usualmente, es el foco central, no puede desconocerse que son parte importante del sistema de unidades no monetarias, tales como minuto por actividad, número de personas atendidas, porcentajes de solicitudes aceptadas y rechazadas, etc.
- iv) Ritmo: El proceso de control de gestión tiende a ser rítmico, en el sentido que sigue una pauta definida en el tiempo, mes tras mes y año tras año. Por ejemplo, en la formulación presupuestaria se siguen diferentes pasos, en una secuencia determinada,

en ciertas fechas de cada año, a saber: distribución de instrucciones, preparación de estimaciones, transmisión de las estimaciones a través de los diferentes niveles de la organización, revisión de las estimaciones, aprobación final y distribución de la cifras aprobadas.

- v) Integración: Un sistema de control de gestión es, o debería ser, un sistema coordinado, es decir, integrado. Esto quiere decir que aunque los datos reunidos para un propósito pueden diferir de los que se juntan para otro fin, deben ser conciliables entre ellos.

En resumen, como se ha podido ver en este capítulo, el control de gestión facilita el seguimiento de los planes y su control, permite identificar el avance hacia los objetivos de la organización y adoptar acciones correctivas oportunas. Para ello resulta básico que haya una formulación de objetivos sólidos, que se diseñen planes para alcanzar tales objetivos y que se disponga de un método para controlar el progreso de las operaciones de la organización con relación a sus objetivos.

El control de gestión parece esencial para el éxito de la organización comercial con su actual nivel de complejidad, pero requiere una mezcla de capacidades del estilo administrativo de los miembros de la entidad y habilidad para utilizar la información de control de que disponen. En todo caso, como lo plantea Bocaz, es aconsejable que la planificación esté enlazada con los objetivos de la empresa y que se establezcan controles

integrales de gestión para asegurar la consecución de tales objetivos y la materialización de los planes, programas o contratos de desempeño.

Para concluir este capítulo se citan a continuación los procesos que, a juicio de Bocaz, debe llevar consigo cualquier materia sujeta a control de gestión, con el fin de que se obtenga de éste beneficios reales:

- * Disponga de estándares de actuación satisfactoria.
- * Permita la comprobación de los resultados reales frente a los estándares.
- * La información sea confiable y esté disponible oportunamente para una correcta toma de decisión, cuando los resultados reales no satisfagan los estándares.
- * Posibilite la medición de la acción correctiva.
- * Esté estructurado de acuerdo con los niveles decisionales y según las unidades de negocios existentes en la empresa.

CAPITULO I I

VENTAJAS DEL CONTROL DE GESTION

Como se desprende del capítulo anterior, el sistema de control de gestión es uno de los recursos de mayor importancia que utilizan los ejecutivos para evaluar el desempeño de la entidad y de todas sus unidades claves, por cuanto, tal como lo precisan Hax Y Mailuf (1993), el control de gestión es un proceso estructurado, orientado cuantitativamente, basado en la definición de normas de desempeño, para la organización como un todo y para cada unidad que la compone, y en la comparación entre los resultados planeados y los realmente obtenidos de las operaciones. Todo ello los lleva a sostener que “de este modo, los ejecutivos superiores pueden formarse una opinión sobre la efectividad obtenida en la implementación de indicaciones estratégicas y la eficiencia lograda en el empleo de los recursos utilizados. Los gerentes pueden entonces actuar sobre esta base, llevando a cabo acciones correctivas cada vez que ello fuere necesario. El control de gestión es un sistema para manejar las actividades diarias, operacionales y estratégicas, con un sentido unitario de dirección impreso en los patrones cuantitativos de referencia seleccionados como estándares de comparación. Finalmente, el control de gestión, principalmente cuando va aparejado con sistemas de recompensa y compensación, pasa a ser un impulsor clave de la conducta individual dentro del marco organizacional”²⁵.

²⁵ Arnoldo Hax y Nicolás Majluf: “Gestión de Empresa con una Visión Estratégica”, Santiago, Chile, Ediciones Dolmen, 1993, p. 276.

Aún cuando las ventajas del control de gestión están comprendidas, someramente, en el párrafo anterior, en el resto de este capítulo se pasará revista, con un mayor detalle, a los aspectos que han contribuido a la gran aceptación de que hoy goza el control de gestión.

1.- En Términos Generales: Con el fin de percibir las ventajas del control de gestión resulta conveniente revisar las múltiples funciones que debe cumplir un ejecutivo en toda organización, teniendo siempre en mente que los recursos de que se dispone son los siguientes:

- Recursos Humanos
- Recursos Físicos
- Recursos Financieros
- Recursos de Información

Planificar y Adoptar Decisiones: Estas actividades involucran la fijación de metas y la concepción de las maneras de alcanzarlas. Según DuBrin la planificación se considera la función principal de un ejecutivo e invade todo lo que él hace.

Organizar: Consiste en el proceso de asegurarse la disponibilidad de los recursos humanos y físicos para llevar a cabo el plan y, por consiguiente, de lograr los objetivos de la entidad, además de asignar responsabilidades, fijar tareas y definir líneas de autoridad.

Liderar: DuBrin se refiere a esta actividad como la función gerencial de influir sobre otros con el fin de alcanzar los objetivos organizacionales y envuelve docenas de procesos, tales como, motivar, comunicar, entrenar y enseñarle a los subordinados cómo pueden alcanzar sus metas.

Controlar: Esta función alude al hecho de asegurarse que lo realizado se ajuste a los planes; normalmente se compara el trabajo realizado con estándares predeterminados. Si de tal comparación resultaran diferencias significativas, al ejecutivo le corresponde tomar la acción correctiva que proceda.

A partir de las funciones anotadas, los estudiosos de la materia han identificado los siguientes roles que desempeña todo ejecutivo²⁶:

- 1.- Planificador estratégico
- 2.- Planificador operacional
- 3.- Organizador
- 4.- Relacionador
- 5.- Empleador
- 6.- Distribuidor de recursos
- 7.- Delegador de tareas
- 8.- Representante en ceremonias

²⁶ Para una descripción de cada uno de estos roles, ver DuBrin, Op. cit., pp. 20 - 23

- 9.- Vocero
- 10.- Negociador
- 11.- Entrenador
- 12.- Formador de equipos
- 13.- Trabajador en equipos
- 14.- Resolutor de problemas técnicos
- 15.- Emprendedor
- 16.- Supervisor o controlador
- 17.- Manipulador de dificultades

El trabajo de un ejecutivo, en consecuencia, consiste en reconocer y entender la forma como se interrelacionan las actividades y eventos tanto internos como externos. De hecho, las condiciones económicas tienen un fuerte impacto en los recursos financieros, pero también pueden influir en los recursos humanos (en la forma de obtener mano de obra), en los recursos materiales (en términos de valuación de plantas y equipos) y en los recursos de información (en cuanto al precio que debe pagarse por obtener los datos esenciales para la toma de decisiones). En este sentido, el ejecutivo no sólo debe identificar los factores ambientales, sino que también debe tratar de manipularlos, de modo de obtenerlos efectos más positivos a las actividades institucionales; si ello no es posible, entonces se puede recurrir a la adaptación, que consiste en cambiar las actividades de la empresa para hacerlas coincidir con las condiciones ambientales.

Para cada una de las funciones y roles anotados anteriormente el ejecutivo precisa de información. Así, por ejemplo, la actividad de controlar involucra, según Aldag y Stearns` (1987), la obtención evaluación y comparación de información, con el fin de corregir aquellas tareas que no se están realizando apropiadamente y de identificar las actividades que pueden mejorarse. Ello además de evaluar si se están alcanzando las metas deseadas.

A su turno, las labores de supervisor o controlador significan explorar continuamente el medio en busca de información, actividades o hechos que pueden estar identificando oportunidades o amenazas al funcionamiento de la unidad respectiva.

Con respecto a la actividad de controlar, la información que se necesita es de muy variada naturaleza, toda vez que las metas pueden ser diferentes: ellas podrían estar referidas a la cantidad y calidad de los bienes o servicios producidos, a la creatividad, a la flexibilidad, a la dependencia o cualquier otro aspecto deseado de la organización. por otro lado, el énfasis podría ponerse en el corto plazo, y, además, centrarse en individuos, grupos, unidades administrativas o la empresa como un todo.

En todo esto juega un papel crucial el sistema de información, puesto que, según Bonini (1986), se puede ver una firma como si estuviera formada por una serie de centros de decisión, que son los lugares donde se toman las decisiones, asociados con ellos hay un conjunto reglas de decisión. "El conjunto completo de todas las reglas de decisión, dentro de una firma se denomina sistema de decisiones y, puesto que la información es necesaria para

tomar decisiones, también debe especificarse el flujo completo de información dentro de la firma”²⁷.

Como puede apreciarse, los roles y tareas a desempeñar son de tan variada índole que difícilmente una sola persona podría cumplirlos a cabalidad. Es por ello, entonces, que un ejecutivo tendrá, normalmente, que delegar parte de sus atribuciones y es aquí, precisamente, donde se produce lo que Johansen (1994) llama la espada de Damocles. Tal como él afirma, generalmente, toda persona que logra cierta cuota de poder o de autoridad dentro de una organización social (da lo mismo que se trate de una empresa, una universidad o una nación) asume una responsabilidad social sobre las acciones que cumplen sus miembros y, por lo tanto, sobre las consecuencias que de ellas se derivan. Agrega que ello es así porque si bien es cierto que puede delegar en un momento toda su autoridad en un tercero, no puede desconocerse que tal cosa no significa que haya dejado de tener una obligación y, en tal sentido, enfáticamente señala: “Muy por el contrario, mantiene toda la responsabilidad que se le asigna al cargo que desempeña”²⁸.

En un mismo orden de ideas, Fullana (1976) expresa que un ejecutivo siente la necesidad de dirigir su esfuerzo hacia diversos planos, en forma simultánea, pero la realidad es que no se puede ser especialista en comercialización, en producción, en marketing, etc. y pretender dirigir con eficacia todas estas tareas. Esto es de la mayor importancia para los

²⁷ Charles Bonini: “Simulation of Organizational Behaviour” en “Management Controls: New Directions in Basic Research”, New York U.S.A., Garland Publishing Inc., 1986, p. 96.

²⁸ Oscar Johansen: “La Espada de Damocles”, Gestión, año XIX, N° 229, abril, 1994, p.21.

autores, por cuanto consideramos que la Dirección de una entidad sólo tiene una medida de su resultado: la eficacia. Y se es eficaz cuando se alcanzan los objetivos que han sido fijados.

Como se dijo, entonces, el ejecutivo se ve en la imperiosa necesidad de delegar y, consecuentemente, adoptar aquellas determinaciones que le permitan estar permanentemente informado de lo realizado por aquellos en quienes ha delegado. Es aquí donde el control de gestión aparece para satisfacer tales necesidades y, por tanto, viene a constituir una herramienta que le permite al ejecutivo tener la confianza de que las operaciones de la empresa se desarrollan en la forma adecuada. Si a ello se agrega la circunstancia de que, como dice Fullana, no puede hablarse de control sin una previsión anterior, a las ventajas del control de gestión habría que agregarles las propias de la planificación.

Es por ello que el citado autor resume las ventajas del control de gestión afirmando que permite:

- * Establecimiento de previsiones.
- * Comparaciones entre lo previsto y lo planeado.
- * Determinación de las desviaciones.
- * Análisis de estas desviaciones.
- * Adopción de acciones correctivas.

Adicionalmente, Fullana entrega una especie de lista de verificación o pequeñas pruebas que un ejecutivo puede realizar para evaluar si el control de gestión resulta adecuado. A dicha lista la llama "Diez test para el Control de Gestión"²⁹ y es como sigue:

1.- Campo Cubierto:

¿Aplica la Dirección los controles necesarios para alcanzar los objetivos y ejecutar los programas fijados por el Consejo?.

2.- Responsabilidad:

¿Los controles e informes de gestión están directamente ligados a los objetivos y normas para el conjunto de la organización, con un único responsable para cada sector?.

3.- Orden de prioridad:

¿Los controles de gestión han sido concebidos por orden de importancia en vista de las políticas y objetivos totales de la empresa?.

4.- Limitación de Número:

¿Se persigue un mínimo de controles?.

²⁹ Jesús Fullana Seguí: "Control de Gestión o Gestión de Control", Alta Dirección, N° 65, noviembre-diciembre, 1976, p. 28.

5.- Simplicidad:

¿Se persigue la sencillez: de concepción, de ejecución, de comprensión, de explotación, de seguimiento?.

6.- Evaluación Periódica:

¿Revisa la Dirección los controles existentes para renovarlos, anularlos o aumentarlos?

7.- Forma:

¿Tienen la mejor forma para...ser tenidos al día, confrontados, comparados, interpretados, clasificados?.

8.- Procedimientos:

¿Se obtienen por métodos eficaces?.

9.- Costos:

¿Valen lo que cuestan?.

10.- Interés:

¿Interesan a... los directivos , accionistas, empleados, clientes, público?.

Otro aspecto importante que debe considerarse como una ventaja del control de gestión es el relativo a una determinación más apropiada de los incentivos, mediante la evaluación del

desempeño que implica. En este sentido cobra plena validez lo que señala Drucker (1986) cuando afirma que la organización, como entidad social, está compuesta de personas, cada una de las cuales tiene sus propios intereses, sus propias ambiciones, sus propias ideas y sus propias necesidades y, por lo tanto, “no importa cuán ‘totalitaria’ pueda ser la institución, debe satisfacer las ambiciones y necesidades de sus miembros y lo hace así considerando sus capacidades como individuos, pero a través de premios y castigos institucionales, esto es incentivos y disuasivos... La gente actúa según como sea premiada o castigada... Un sistema de control que no considere esta verdad, sabiendo que la organización depende de las decisiones de su personal, resultará, en el mejor de los casos, ineficaz, como sucede la mayoría de las veces”³⁰.

Una buena forma de resolver este dilema consiste, tal como lo plantea Shubik (1986), en contar con una estructura definida de incentivos, de modo que la selección de alternativas que sean mejores para el individuo que toma las decisiones, siempre coincidan con aquellas que son mejores para la organización.

En este sentido, de contar con pautas definidas, hay que considerar lo que concluye Tannenbaum (1986) cuando señala que las variaciones en las pautas de control dentro de una organización tienen importantes efectos en la reacción de sus miembros, en sus satisfacciones y frustraciones, sentimientos y tensiones o autoestima, lo cual, muchas veces,

³⁰ Peter F. Drucker: Op. Cit., pp. 294-295.

es perfectamente predecible. Todo ello tiene repercusiones en el desempeño del grupo de trabajo y de la organización como un todo.

Puesto que el control de gestión permite al ejecutivo delegar sin perder la dirección de la entidad, también debe anotarse como ventaja la circunstancia de que por tal medio, como lo precisa Shillinglaw (1986), el ejecutivo superior prepara más adecuadamente ejecutivos debidamente capacitados, mejora la moral y motivación de las jefaturas de menor nivel, acortando y simplificando los canales a través de los cuales fluye la información hacia los tomadores de decisiones; es como si se intentara simular la flexibilidad de pequeñas empresas sin sacrificar las economías de organizaciones a gran escala. Ello permite que los ejecutivos superiores ejerzan su autoridad evaluando el desempeño de las jefaturas de menor jerarquía.

Gracias al control de gestión un ejecutivo puede contar con herramientas para ejercer la evaluación, que constituye un instrumento de control. En efecto, según Shillinglaw, con respecto al presupuesto, esto puede hacerse por dos vías: una, basándose en las desviaciones o variaciones con respecto a lo esperado, medido en términos monetarios; otra forma consiste en ligar las variaciones con las repuestas de los responsables.

El autor en comento considera que las variaciones presupuestarias sirven, al menos, para tres tipos de evaluaciones:

- a) Autoevaluación: los ejecutivos de menor nivel pueden identificar la necesidad de programas de acción que los ayuden a orientarse en el camino a seguir.
- b) Evaluación de Subordinados: los ejecutivos superiores evalúan el desempeño de jefaturas subordinadas.
- c) Evaluación de Actividad: los altos ejecutivos evalúan el desempeño de las diferentes actividades de una compañía.

2.- **En Términos Específicos**: Con el fin de explicitar un poco más las ventajas del control de gestión, seguidamente se revisan los aspectos más relevantes a los que contribuye significativamente:

- a) Control de Costos: Para un ejecutivo resulta de la mayor importancia tener una clara idea del destino que se da a los recursos que se le ha encargado administrar. Puesto que el control de gestión incluye, como uno de sus principales elementos, el control de costos, el ejecutivo tendrá pleno conocimiento de ello y podrá adoptar las decisiones que le parezcan adecuadas. Todo ello porque, como lo señalan Anthony y Young (1988), el sistema de costos mide el monto de los recursos utilizados para cada propósito, los cuales pueden ser tan variados como la educación de un estudiante, el cuidado de un enfermo, la realización de un proyecto de investigación o una exposición de especies en un museo. Recalcan que lo importante es que todos estos propósitos u objetos de costo se organicen sobre la base de centros de

responsabilidad y ejemplifican apuntando que una universidad está formada por diferentes centros de responsabilidad llamados escuelas o institutos, cada uno de los cuales, a su turno, se compone de otros centros de responsabilidad, que son los departamentos, que también podrían dividirse en centros de responsabilidad más pequeños. La función del control de gestión consiste en planificar y controlar el trabajo de todos estos centros de responsabilidad, gran parte de lo cual se realiza mediante el análisis de los costos.

Por otra parte, y según el razonamiento de Kaplan y Atkinson (1989), el sistema de contabilidad de costos juega un rol vital en ayudar a los ejecutivos de organizaciones jerárquicas complejas en sus actividades de planificación y control; en consecuencia, su alcance se extiende más allá de las mediciones tradicionales de los costos e ingresos de transacciones pasadas, por lo que también incluye información sobre pedidos pendientes, precios, demanda, sobre los recursos y una extensa medición del desempeño, basada en medidas físicas o no financieras. Afirman estos autores que la prueba de fuego de un sistema de contabilidad de costos se considera positiva “si él motiva y ayuda a los ejecutivos a alcanzar sus objetivos organizacionales de un modo oportuno, eficiente y eficaz”³¹. En todo caso, concluyen, un soberbio sistema de contabilidad de costos no garantiza el éxito competitivo, especialmente si las compañías no tienen buenos productos, procesos eficientes de operación o actividades efectivas de comercialización y ventas.

³¹ Robert S. Kaplan y Anthony A. Atkinson: “Advanced Management Accounting”, Englewood Cliffs, New Jersey (U.S.A.), Prentice-Hall Inc., 1989, p. 1.

En resumen, aunque no faltan quienes han escrito sobre la pérdida de relevancia de la contabilidad de costos (Johnson y Kaplan, 1991), lo cierto es que para un ejecutivo seguirá siendo de la mayor importancia el control de los costos, lo cual constituye un elemento básico dentro del control de gestión.

b) Medición de la Eficiencia y la Eficacia: Un tema relevante en la actividad gerencial es disponer de los elementos necesarios para demostrar que los recursos se han administrado eficaz y eficientemente, que, según Anthony y Young, son dos criterios usados para juzgar el desempeño de un centro de responsabilidad. Estos autores advierten que ambos conceptos deben, preferentemente, usarse en términos comparativos y no en términos absolutos; esto es, ordinariamente no se dirá que un determinado departamento es eficiente en un ochenta por ciento, sino que es más (o menos) eficiente que otro departamento, o que es más (o menos) eficiente que lo que fue en el pasado, o que es más (o menos) eficiente que lo planeado o presupuestado.

Dichos autores afirman que una organización debe tratar de lograr tanto la eficiencia como la eficacia expresando que “ejecutivos eficientes son aquellos que todo lo que hacen lo realizan con el menor consumo de recursos, pero que si lo que hacen no es adecuado para contribuir a lograr las metas de la organización, entonces son ineficaces”³².

³² Robert N. Anthony y David W. Young: Op. cit., 16.

Como otra forma de apuntar en el mismo sentido, en el último tiempo la autoeficacia ha recibido creciente atención empírica en la literatura sobre comportamiento organizacional, según lo sostiene Gist Y Mitchel (1992). En su estudio afirman que los trabajadores que creen que pueden hacerlo bien harán su trabajo mejor que aquellos que creen que pueden equivocarse.

Sin embargo, hay que considerar, como lo sostienen Aldag y Stearns, que evaluar la eficacia de una organización no es una tarea fácil y que no sólo debe incluir la comparación entre las metas alcanzadas y las previstas, sino que debe comprender un examen de la habilidad organizacional para obtener los recursos que necesita, para funcionar sin contratiempos y con eficiencia, para optimizar sus metas y para satisfacer a los terceros con intereses en la organización.

No puede dejar de mencionarse en este acápite una de las últimas tendencias en aras de una mayor eficiencia, cual es la reingeniería (Hall et al., 1993), que consiste, en términos de Talwar (1993), en “un enfoque para alcanzar mejoramientos radicales en el servicio al cliente y en la eficiencia en los negocios. El desafío principal consiste en repensar reformular los procesos de negocios y estructura de apoyo a través de los cuales la organización crea y entrega valor”³³.

³³ Rohit Talwar: “Business Re-engineering-a Strategy-driven Approach”, Long Range Planning, Vol. 26, N° 6 Diciembre, 1993, p. 23.

c) Información Permanente: Otra ventaja específica del control de gestión es que permite a los ejecutivos estar siempre informados de lo que ocurre en la empresa. Tal como lo señalan Anthony y Young, la información contable, junto con otra gran variedad de antecedentes, es resumida, analizada e informada a aquellos que son responsables de saber lo que sucede en la organización de la cual están a cargo. Estos informes, esencialmente, comparan lo planeado con lo obtenido en realidad y pueden usarse para los siguientes tres propósitos:

- * Como base para coordinar y controlar las actividades actuales de la organización. En efecto, los referidos informes, y otras informaciones que puedan obtenerse de fuentes informales, permiten a los ejecutivos identificar situaciones que podrían estar fuera de control e iniciar las acciones correctivas, si las investigaciones muestran que tales acciones son necesarias y factibles.
- * Como base para evaluar el desempeño operativo, ya que tal evaluación hace que los ejecutivos se orienten a la acción, que se manifiesta a través de trabajo bien hecho, crítica constructiva, promoción o reasignación. También puede conducir a mejorar los métodos operativos.
- * Como base para evaluar los programas. Por múltiples razones, el plan bajo el cual la empresa está operando puede dejar de ser óptimo; en tal caso, el presupuesto o el programa podrían necesitar ser revisados.

Lo anterior justifica la afirmación de que el proceso de control de gestión es un círculo: la evaluación del desempeño actual puede conducir de regreso al primer paso, esto es a revisar el programa, o al segundo paso, que es la revisión del presupuesto, o bien al tercer paso, que consiste en modificar las operaciones. También podría llevar a reconsiderar las estrategias corporativas para alcanzar sus metas.

Blanco Illescas señala que la información para la dirección debe materializarse en los siguientes tres tipos de informes:³⁴

- 1.- *Cuadro de Mando*: Cuyo contenido responde al análisis efectuado y en el que se sintetizan las grandes líneas de actuación de la empresa por comparación con las previsiones realizadas en la Planificación. Se identifican las desviaciones trascendentes y sus causas, llamando la atención de la gerencia sobre posibles vías de acción futura.
- 2.- *Balance de Puntos Débiles y Fuentes de la Gestión*: Se trata de una evaluación periódica en la que se presentan, en forma concisa las debilidades constatadas en el período y se identifican los posibles “cuellos de botella” de la expansión rentable a corto plazo, las líneas de fuerza y los potenciales de la empresa no explotados en los que apoyar su progreso.

³⁴ Francisco Blanco Illescas: p. cit., 87.

3.- *Análisis Comparativos Inter-empresas:* No basta con verificar la buena marcha de la empresa, sino que, además, hay que ubicarla en relación con la competencia; para ello es necesario situar los ratios de gestión propios dentro del marco profesional, para así tomar conciencia de la posición alcanzada y de las tendencias.

Según este mismo autor, para que un sistema de información a la Dirección funcione satisfactoriamente debe reunir, entre otras, las siguientes características:

- * **Flexible:** Para poder adaptarse a las necesidades cambiantes de información que tiene la organización.
- * **Modular:** Es decir, que permita su realización en módulos o partes.
- * **Mecanizable:** Esto con respecto a su mayor parte, aunque no tiene por qué serlo en su totalidad.
- * **Integrado:** O sea, que las partes que se vayan logrando sean subsistemas del sistema total.
- * **Jerarquizado:** Que haya diversos niveles de recepción de la información.
- * **Perfectible:** Es decir, debe irse perfeccionando en un proceso de evolución gradual, al adquirir experiencia la dirección en trabajos con estados menos evolucionados del sistema.

Por otro lado, también hay que tener presente que, de acuerdo con Aldag y Stearns el valor de la información depende de los siguientes factores:³⁵

- * *Forma:* A medida que la forma en que se entrega la información se ajusta a los requerimientos del tomador de decisiones, su valor aumenta. La información preparada en formatos no familiares o que hace uso de la jerga, probablemente será ignorada.
- * *Oportunidad:* La información tiene un mayor valor para el tomador de decisiones si está disponible cuando se necesita. Por tal razón, algunos equipos de procesamiento de datos han sido diseñados para entregar información instantánea. Los datos omitidos o tardíos pueden causar caros errores o demoras.
- * *Ubicación:* La información tiene un mayor valor si puede proporcionarse o accederse a ella en forma fácil. Los sistemas en línea, con los cuales los ejecutivos pueden acceder de inmediato a la información necesaria, maximizan tanto la oportunidad como la ubicación.
- * *Posesión:* La estructura interna y la eficacia externa dependen de la ubicación de la información dentro de la firma. Quien posee la información afecta fuertemente su valor por medio del control y su divulgación a los demás.

³⁵ Ramón Aldag y Timothy Stearns: Op. cit., pp. 689-690.

Finalmente, hay que mencionar que en la actualidad, dado el desarrollo de las técnicas computacionales, en el proceso de adopción de decisiones organizacionales puede recurrirse, como ayuda, a los sistemas expertos (Benders y Manders, 1993).

d) Evaluación del Desempeño: Otra contribución del control de gestión es que dispone de mecanismos que permiten realizar evaluaciones de desempeño, recurriendo a las diferentes mediciones que se realizan. Según Aldag y Stearns existen muchas razones para medir cuán bueno es el desempeño de los empleados: “Primero, muchas decisiones administrativas, tales como las relativas a promociones, aumentos de remuneraciones y despidos, dependen de la evaluación del desempeño. Segundo, para que los empleados hagan su trabajo mejor en el futuro, necesitan saber cuán bien lo han hecho en el pasado; entonces ellos pueden hacer ajustes en su modo de trabajar. Finalmente, la evaluación del desempeño es necesaria como una comprobación de nuevas políticas y programas”³⁶.

A su turno, Bruns y McKinnon (1992) listan los siguientes propósitos de la evaluación del desempeño:³⁷

- * Para medir y juzgar el desempeño.
- * Para relacionar el desempeño individual con las metas organizacionales.
- * Para predecir el aumento de competencia y crecimiento de los subordinados.

³⁶ Ramón Aldag y Timothy Stearns: Op. cit., p. 373.

³⁷ William Bruns, Jr. y Sharon McKinnon: “Performance Evaluation and Managers’ Descriptions of Tasks and Activities” en “Performance Measurement, Evaluation and Incentives”, Boston, Massachusetts, Harvard Business School Press, 1992, pp. 17-18.

- * Para estimular la motivación de los subordinados.
- * Para fortalecer la comunicación entre superior y subordinado.
- * Para servir de base cuando haya que decidir sobre remuneraciones o ascensos.
- * Para servir como una herramienta de control e integración organizacional.

Con respecto a esto, Murphy (1992) recalca que la clave de cualquier programa de incentivos exitoso es un sistema que defina los desempeños e identifique a quienes lo hacen bien y a quienes lo hacen mal. Por lo tanto, el éxito a nivel de una compañía depende de la eficacia de los ejecutivos para supervisar y evaluar el desempeño de sus subordinados, evitando la negativa tendencia de algunos jefes de asignar puntajes uniformes a sus empleados, independientemente de su desempeño.

De acuerdo con Anthony y Young existen diferentes términos que se utilizan para clasificar las mediciones de lo realizado, pero que pueden agruparse en las siguientes tres:

- Medición de resultados
- Medición de los procesos o de la productividad
- Indicadores sociales

En este sentido, los referidos autores plantean las siguientes siete proposiciones generales³⁸:

³⁸ Robert N. Anthony y David W. Young: Op. cit., pp. 614-616.

1. Algún tipo de medición es, usualmente, mejor que ninguno.
- 2.- De ser posible, compare sus mediciones con las que estén disponibles en fuentes externas.
- 3.- Use mediciones que puedan informarse oportunamente.
- 4.- Desarrolle mediciones diferentes para propósitos diferentes.
- 5.- Desarrollo una gran variedad de mediciones.
- 6.- No incluya en los informes más información que la que probablemente se usará.
- 7.- No dé a las mediciones alternativas más crédito que el débito.

En el ámbito de los sistemas de evaluación de resultados, Velasco (1990) propone considerar el grado de cumplimiento de los objetivos, los que pueden estar centrados en: calidad, niveles de existencia, innovación, recursos humanos e incremento de la productividad.

La elección de mediciones correctas tiene importantes consecuencias en el rendimiento de los trabajadores, sobre todo ahora que se impone la idea de formar equipos de trabajo, según lo afirma Meyer (1994), para quien los ejecutivos superiores deberían limitarse a establecer las metas estratégicas, demostrarle al equipo de trabajo como él calza dentro de tales metas y capacitar al equipo para que seleccione sus propias mediciones.

Por su parte, Lorenzo (1993) -en un extenso trabajo que presenta lo último en medición del desempeño, ilustra sobre sus beneficios y presenta una guía general que puede

usarse para estructurar un proceso de mediciones- sostiene que “la medición es una unión clave en el círculo de retroalimentación que permite a los ejecutivos aprender de los éxitos y errores pasados...Las organizaciones que mantienen control (sobre el desempeño) están en mejor posición para dar forma a su ambiente; son más pro-activas que reactivas...(y) Lo que usted mide envía señales, a través de la organización, relacionadas con sus prioridades”³⁹.

Este autor también aclara las diferencias existentes entre las mediciones que se realizan para fines de control de aquellas orientadas al mejoramiento y advierte que la mayoría de los ejecutivos gastan el 95 por ciento de sus esfuerzos de medición a los sistemas orientados al control, debiendo, en su opinión y la de otros estudiosos que cita, tenderse a un adecuado balance entre ambos sistemas de medición. Por último, utilizando una metáfora que asimila a los ejecutivos con artesanos cuya arcilla es la estrategia, hace hincapié en que “el proceso de medición no termina nunca, los artesanos continúan mejorando y reformulando en busca de la perfección, la cual nunca se alcanza”⁴⁰.

Sobre este tema existen muchos otros trabajos, como los de Dixon y Nanni (1993), que relaciona una buena medición del desempeño con el mejoramiento del desempeño estratégico; Goldratt y Fox (1993), sobre las mediciones fundamentales; Monroe (1993), que se refiere a la medición del desempeño del personal; y Clarck y Zirner (1993), que entrega toda una

³⁹ Eugene A. Lorenzo: “The Art of Performance Measurement: Crafting a Dynamic Measurement Process for your Organization”, OPM, Quality & Productivity Management, Vol. 10, N° 4, Otoño, 1993, pp. 61-63.

⁴⁰ Eugene A. Lorenzo: Op. cit., p. 60.

metodología sobre cómo diseñar, desarrollar e implementar sistemas exitosos para la medición del desempeño.

e) Motivación: Tal como se ha señalado en este trabajo, en cualquier organización los individuos tienen un conjunto de metas, algunas de las cuales tiene que ver con las metas de la organización, pero otras se refieren a la carrera funcionaria de cada empleado y del grupo al cual pertenecen. Anthony y Young señalan que en una entidad educativa, por ejemplo, todos los grupos están interesados en una mejor educación, pero los profesores como individuos también se preocupan de las remuneraciones, avances educacionales y “status” profesional. Agregan que para hacer que una organización sea eficiente y efectiva los ejecutivos deben crear la mayor correspondencia posible entre los intereses de la organización y los de las personas individualmente consideradas.

Es, precisamente, a este respecto donde el control de gestión viene a evidenciar otra de sus ventajas porque, a juicio de los autores en comento, un propósito central de cualquier sistema de control es motivar a los ejecutivos para que tomen aquellas acciones que ayuden a lograr los objetivos institucionales eficiente y eficazmente. Expresan, por último, que “el problema de inducir el grado deseado de orientación y motivación es uno de los más difíciles en cualquier organización, pero es particularmente difícil en una entidad sin fines de lucro”⁴¹. Esto último lo atribuyen, en gran medida, a la circunstancia de que en muchas entidades sin fines de lucro la exigencia de apegarse al presupuesto tiene consecuencias negativas, puesto

⁴¹ Robert N. Anthony y David W. Young: Op. cit., 562.

que si un centro de responsabilidad cuenta con un millón de pesos y sólo gasta 900.000.- lo más probable es que el próximo año sólo disponga de un presupuesto de novecientos mil pesos. Es decir, en vez de premiársela aparece como castigado.

Iverson (1993) identifica los siguientes cinco elementos que contribuyen a la motivación:

- * Cada persona debe saber qué se espera de él. Las metas no deben fijarse muy bajas.
- * Todos deben entender los incentivos, los cuales deben estar claramente delineados y no deben ser subjetivos.
- * Cada persona debe saber dónde recurrir para obtener ayuda. La compañía debe tener un sistema que claramente señale con quién debe conversarse cuando se esté disgustado o confundido.
- * Los empleados deben ser escuchados. Ellos deben participar en definir las metas, determinar las condiciones de trabajo y establecer los procesos productivos.
- * La compañía debe proporcionar un sistema de retroalimentación de modo que el personal siempre sepa cómo lo está haciendo, tanto a nivel individual como grupal.

Por último, cabe tener presente lo que plantean Hax y Majluf cuando señalan que, “en gran medida, se depende de los sistemas de recompensa y motivacionales para conformar la conducta en la organización y asegurar, si es que se llevan a cabo adecuadamente, la congruencia entre los objetivos individuales y de la empresa. La gente tiende a comportarse

según los mecanismos explícitos e implícitos que regulan sus recompensas. Por lo tanto, si queremos que los compromisos identificados en el proceso de planificación se transformen en realidad, ciertamente tenemos que asegurar el establecimiento de un sistema de control bien diseñado”⁴².

En cuanto a recompensas o incentivos se sugiere tomar en consideración el trabajo de Kohn (1993), quien, amparado en diversas razones, tales como: el pago no es un motivador; los incentivos castigan, rompen las relaciones y desincentivan la toma de riesgos o la exploración de otras posibilidades⁴³, sostiene que los incentivos no alteran las actitudes que subyacen en el comportamiento de las personas y que no crean un compromiso durable, sino que, temporalmente, cambian lo que se hace. Agrega que el castigo y los incentivos son, en la práctica, dos caras de una misma moneda, ya que ambos tiene efectos punitivos, porque se prestan para la manipulación. Argumenta que muchos ejecutivos se inclinan por los incentivos porque ofrecer un bono es más fácil que tratar bien a los trabajadores, proveerles una útil retroalimentación, darles apoyo social y dejarles espacios para que desarrollen la iniciativa, que son la esencia de la buena administración.

En cambio, Johnson y Scholes (1988), consideran que los sistemas de incentivos son medios importantes para alcanzar los cambios estratégicos, reconociendo, eso si, que tiene efectos positivos y negativos.

⁴² Arnoldo Hax y Nicolás Majluf: Op. cit., p. 290.

⁴³ Alfie Kohn llega a estas conclusiones como producto del análisis de al menos dos docenas de investigaciones, realizadas en las últimas tres décadas por diversos estudiosos.

Con respecto a la motivación, también hay que considerar el estilo de liderazgo, ya que hay personas que incluso han desarrollado un modelo económico (Rotemberg y Saloner, 1993), en el cual el estilo de liderazgo tiene un importante efecto en las utilidades de la firma; ellos muestran que el estilo ejecutivo puede alterar los incentivos que se otorgan a los subordinados y su modelo tiene predicciones para las circunstancias en que los accionistas se beneficiarán si cuentan con líderes democráticos o autocráticos.

Hay que tener presente, en todo caso, que sobre motivación se realizan estudios permanentes que derivan en nuevas conclusiones. Así, por ejemplo, Tampoe (1993) expone los resultados de una investigación realizada entre profesionales y técnicos, que se hizo para explorar las necesidades motivacionales en ambientes con trabajadores de alto nivel educacional. En tal investigación identifica cuatro motivadores claves, cuyos porcentajes de aceptación en el universo estudiado se indican entre paréntesis, que son:

- * Crecimiento personal (33.74%)
- * Autonomía operacional (30.50%)
- * Logro en tareas relevantes (28.69%)
- * Sueldos y bonos basados en esfuerzo personal (7.07%)

f) Desempeño Financiero: Tal como lo sostienen Hax y Majluf, esta materia constituye el corazón del control de gestión, puesto que el buen desempeño financiero es la esencia de toda firma que persigue fines de lucro y, aunque el logro de beneficios no es el único objetivo

a seguir, no se le puede ignorar; ello por cuanto la falta de rentabilidad afectará adversamente todos los demás objetivos de la firma. Estos autores señalan que los sistemas de control de gestión, cuando están bien diseñados y son bien implementados, son herramientas poderosas para la definición, seguimiento y logro de los objetivos de rentabilidad.

Tampoco puede dejar de incluirse, entre las ventajas relacionadas con esta materia, el hecho constatado por los autores en comento en cuanto a que “el resultado del proceso de planificación a nivel de un negocio conduce hacia el desarrollo de un *presupuesto inteligente*, que no es una mera extrapolación del pasado hacia el futuro, sino un instrumento que contiene compromisos tanto estratégicos como operacionales. Los compromisos estratégicos persiguen el desarrollo de nuevas oportunidades que muy a menudo introducen cambios significativos en las condiciones del negocio existente. Los compromisos operacionales, por una parte, apuntan al mantenimiento efectivo de la base de negocios existente”⁴⁴.

g) Orientación a los objetivos: Al hablar de las ventajas del control de gestión no pueden dejar de incluirse aquellas propias de la planificación estratégica, toda vez que esta última, como se ha visto, constituye una de las bases del control de gestión. Un buen resumen de estas ventajas lo ofrecen Hax y Majluf, cuya enumeración es la siguiente:

- * El proceso de planificación ayuda a unificar las directrices de la empresa.
- * La segmentación de la firma mejora notoriamente.

⁴⁴ Arnoldo Hax y Nicolás Majluf: Op. cit., p. 131.

- * El proceso de planificación introduce una disciplina en el pensamiento a largo plazo de la firma.
- * El proceso de planificación es un recurso educacional y una oportunidad para llevar a cabo interacciones personales múltiples y negociaciones a todo nivel.

Todo lo anterior se deriva, como consecuencia lógica, de las diversas dimensiones que comprende el concepto de estrategia y que, en opinión de los autores en referencia, son las siguientes:

- La estrategia como un modelo que da coherencia, unidad e integridad a las decisiones de la empresa.
- La estrategia como un medio para establecer el propósito organizacional en términos de sus objetivos a largo plazo, programas de acción y prioridades en la asignación de recursos.
- La estrategia como una definición del dominio competitivo de la firma.
- La estrategia como una reacción ante las amenazas y oportunidades externas, y debilidades y fortalezas internas, a fin de lograr una ventaja competitiva.
- La estrategia como un canal para diferenciar las tareas de gestión en los niveles funcionales, de negocios y corporativo.
- La estrategia como definición de la contribución económica y no económica que la empresa pretende dar a sus “stakeholders”⁴⁵.

⁴⁵ En inglés en el original. Este término se usa para designar a todos los que, directa o indirectamente, reciben los beneficios o sustentan los costos derivados de la acción de la firma.

En este sentido, Menguzzato y Renau (1988) agregan que la actitud estratégica consiste en una constante adaptación de la empresa a un entorno altamente activo e inestable, manteniendo una actitud que se basa en la creencia de que puede mejorarse al futuro a través de una acción adecuada. Ello supone un cambio de mentalidad y, por tanto, un cambio de conducta, lo que también constituye una ventaja.

CAPITULO III

EL CONTROL DE GESTION Y LA ADMINISTRACION UNIVERSITARIA

En los capítulos anteriores se ha examinado las principales características del control de gestión, así como las ventajas que él representa en la administración de empresas. Corresponde ahora, en consecuencia, tratar de determinar si el conjunto de técnicas que subyacen en el concepto de control de gestión resultan aplicables en la administración de una Casa de Estudios Superiores, esto es, en una Universidad.

Para tal fin, lo más razonable será pasar revista a las principales actividades que corresponden a la administración de una Universidad, con el fin de precisar si ellas difieren sustancialmente de aquellas que se realizan en una empresa industrial, comercial o de servicios. Las labores y obligaciones universitarias se encuentran establecidas en una serie de disposiciones legales, que se analizan seguidamente:

1.- ESTATUTOS CORPORATIVOS: Puesto que casi la totalidad de entidades agrupadas en el Consejo de Rectores son de propiedad estatal, con estatutos muy similares, bastará con analizar a dos de ellas, una grande y otra pequeña, como son los casos de la Universidad de Chile y la Universidad del Bío-Bío. En cuanto a aquellas que se han estructurado como

corporaciones de derecho privado, se ha seleccionado, para estos fines, a la Universidad Academia de Humanismo Cristiano, debido a la experiencia laboral de los autores en esta casa de estudios.

I : Universidad de Chile. El estatuto actual de la Universidad de Chile fue establecido por el Decreto con Fuerza de Ley (D.F.L.) N° 153 del año 1981⁴⁶, el que contiene los siguientes aspectos relacionados con el tema en análisis:

- a) El artículo 5° del referido cuerpo legal precisa que “la Universidad de Chile es persona jurídica de derecho público autónoma, con patrimonio propio y con domicilio en la ciudad de Santiago”. En esta conceptualización aparece un primer gran tema, al establecerse que la Universidad tiene un patrimonio propio, toda vez que ello involucra que quienes asuman la responsabilidad de administrarla deberán, necesariamente, cautelar dicho patrimonio y se esforzarán por acrecentarlo, si es que pretenden el desarrollo universitario. Esta obligación surge nítida cuando se une el precepto citado a lo siguiente: “los recursos que integran el patrimonio de la Universidad de Chile serán administrados por ésta con plena autonomía, pudiendo celebrar a su respecto todo tipo de actos y contratos”⁴⁷.

- b) Para que no quede duda acerca de quiénes son responsables de la gestión universitaria, el artículo 7° del mismo D.F.L. preceptúa que “el gobierno de la

⁴⁶ Publicado en el Diario Oficial del 19 de enero de 1982.

⁴⁷ Artículo 48° del D.F.L. 153 de 1981.

Universidad de Chile reside en un organismo superior y en autoridades superiores centrales y de Facultad. Es organismo superior la Junta Directiva y son autoridades superiores centrales el Rector, el Pro Rector y el Contralor. Son autoridades superiores de Facultad los Decanos”. Más adelante, en su artículo 10º, precisa que “el Rector de la Universidad de Chile es la máxima autoridad de la Universidad con la sola limitación de las atribuciones específicas de la Junta Directiva. Le corresponde adoptar todas las medidas conducentes a dirigir y administrar las actividades académicas, administrativas y financieras de la Universidad al más alto nivel, las que podrá delegar”.

- c) El citado Estatuto, al referirse a las funciones y atribuciones de la Junta Directiva, establece que a ella le corresponde, entre otras materias, “aprobar la política global de desarrollo de la Universidad y los planes de mediano y largo plazo destinados a materializarla”⁴⁸. Esta obligación conlleva una exigencia de planificación estratégica, puesto que para cumplirla resulta menester un acabado conocimiento de las fortalezas y debilidades de la organización, así como de las amenazas y oportunidades del entorno.
- d) El mismo estatuto, en la letra c) de su artículo 9º, precisa que la Junta Directiva le corresponde, también, “aprobar el presupuesto anual de la Corporación”. Tras esta imposición se oculta una serie de requerimientos técnicos, tales como: un sistema de

⁴⁸ Letra b) del artículo 9º del D.F.L. 153 de 1981.

información que permita calcular los ingresos y gastos estimados para un período presupuestario, un sistema de control que asegure la recaudación de los ingresos considerados en el presupuesto -así como el desembolso enmarcado en las autorizaciones cursadas por la Junta Directiva- y un sistema contable que permita velar por la correcta ejecución de dicho presupuesto.

- e) También se le impone a la Junta Directiva la atribución de “aprobar las contrataciones de empréstitos con cargo a fondos de la Universidad”⁴⁹. Ello significa disponer de mecanismos capaces de evaluar los proyectos que se financiarán con los recursos así obtenidos y, sobre todo, que aseguren los flujos necesarios para cumplir con las amortizaciones de tales empréstitos, de modo de no comprometer el patrimonio institucional.
- f) El estatuto tantas veces citado, al enumerar las obligaciones del Rector, señala que le corresponde, entre otras materias, “proponer a la Junta Directiva:
- La política global de desarrollo de la Universidad y los planes de mediano y largo plazo destinados a materializarla.
 - El presupuesto anual de la Universidad.
 - Las contrataciones de empréstitos con cargo a fondos de la Universidad”⁵⁰.

⁴⁹ Artículo 9º, letra f), del D.F.L. 153 de 1981.

⁵⁰ Artículo 12º, letra a), del D.F.L. 153 de 1981.

Las exigencias técnicas que involucran las obligaciones citadas ya fueron analizadas en los párrafos anteriores y tienen plena validez en este caso.

g) También se le impone al Rector, según lo dispone la letra d) del artículo 12° del Estatuto, la obligación de “ejercer la jurisdicción disciplinaria respecto de los académicos, los estudiantes y los funcionarios de la Universidad...”. Implícita en esta disposición se encuentra una exigencia de administración de los recursos humanos, relacionada con la capacitación, el entrenamiento, la motivación, el ascenso, el liderazgo, la evaluación del desempeño y el sistema de remuneraciones, todo lo cual puede, en distintas ocasiones, repercutir en la conducta laboral de los docentes y administrativos. Similar situación se presenta con la obligación, contenida en la letra h) del mismo artículo, referida a “nombrar al personal académico y administrativo de la Universidad conforme a la planta que apruebe previamente”, ya que ello significa disponer de mecanismos de selección que garanticen que el personal que se nombra cumple con los requerimientos establecidos; pero el personal que se nombra también necesita entrenamiento y capacitación.

h) Finalmente, en cuanto al Rector se refiere, es interesante analizar la obligación de “fijar los aranceles y derechos de matrícula”⁵¹, habida consideración que ello implica disponer de sistemas que permitan determinar el costo que para la Universidad significan las diferentes carreras que en ella se imparten. De otro modo, la fijación de

⁵¹ Artículo 12°, letra j), del D. F. L. 153 de 1981.

tales aranceles y derechos carecería de seriedad. Ahora bien, el cálculo de los costos por cada carrera exige, además de un buen sistema contable, disponer de un modelo teórico que defina los costos relevantes que se incluirán y la forma de computarlos.

Por otro lado, si los aranceles no se fijaran a partir de los costos, sino que en función del mercado, igualmente se requeriría de eficientes sistemas contables y de costos que permitan identificar aquellas carreras cuya curva de costos totales superan a las de los ingresos o que no reditúan el margen que pudiera exigírseles. O, en su defecto, que muestren aquellos costos controlables, sobre los que pueda ejercerse alguna acción para reducir su cuantía.

- i) El mismo Estatuto, en su artículo 18º, refiriéndose al Contralor de la Universidad de Chile, dice que “ejercerá el control de la legalidad de los actos..., fiscalizará el ingreso y uso de sus fondos y desempeñará las demás funciones...”. Esta disposición significa que la Universidad deberá contar con un sistema de control interno, contable y administrativo, capaz de asegurar el buen orden en el ingreso y uso de los fondos, de modo que no merezcan reparos al momento de la fiscalización aludida.

Dicho fin se logra con controles operativos que deberían estar insertos en un sistema de control interno, el cual es comprensivo de toda la compañía y base esencial, como se verá, de un buen control de gestión.

II: Universidad del Bio Bio. Por su parte, el Estatuto de la Universidad del Bio Bio, contenido en el Decreto con Fuerza de Ley N° 1 de 1989, señala, prácticamente, idénticas obligaciones respecto de la gestión universitaria. La siguiente enumeración ilustra este acerto:

- a) Es una Corporación de Derecho Público autónoma, con patrimonio propio (art. 1°).
- b) Debe determinar los derechos que deben ser pagados por cualquier persona por matrícula y aranceles; por servicios prestados; por exámenes; por actividades de capacitación y asistencia técnica, etc. (art. 3°, letra e).
- c) Es gobernada por una Junta Directiva, un Rector, un Pro Rector, dos Vice-rectores y los Decanos; a su vez, el Contralor es el encargado de ejercer el control de legalidad de los actos, además de fiscalizar el ingreso y uso de los fondos (art. 7°, 8°, 13°, 14°, 15°, 17°, 19°, 21° y 23°).
- d) Corresponde a la Junta Directiva, entre otras atribuciones, fijar la política global de desarrollo de la Universidad y los planes de mediano y largo plazo destinados a materializarla; aprobar el presupuesto anual de la Universidad y sus modificaciones; aprobar la obtención u otorgamiento de préstamos con cargo a los fondos de la Universidad; autorizar la compra, adquisición o enajenación, a cualquier título, de bienes raíces y autorizar los contratos que envuelvan una responsabilidad pecuniaria

eventual cuya cuantía exceda el valor de tres mil unidades tributarias mensuales (art. 8°).

- e) Son atribuciones del Rector, entre otras, las de nombrar al personal académico y administrativo de la Universidad; fijar el valor de la matrícula, aranceles y otros derechos; proponer a la Junta Directiva la política y norma de remuneraciones; proponer a la Junta Directiva el presupuesto anual de la Universidad y administrar los bienes de la Corporación (art. 15°).
- f) El Prorector, el Vice-rector Académico y el Vice-rector de Asuntos Económicos, son funcionarios que, después del Rector, tienen labores de coordinación en el desarrollo y gestión de los asuntos académicos y administrativos de la Universidad (art. 17°).
- g) El Vice-rector Académico, tiene la responsabilidad de desarrollo, administración y coordinación de los asuntos académicos de la Universidad, en tanto que el Vice-rector de Asuntos Económicos es el responsable de ejecutar la política administrativa y financiera de la Corporación, para un eficiente funcionamiento de sus actividades académicas (art. 19°).
- h) Los Decanos tienen la tuición sobre los asuntos académicos, administrativos y financieros de las Facultades, además de ser responsables de su orden interno y de las relaciones de las mismas al interior y exterior de la Universidad (art. 23°).

III Universidad Academia de Humanismo Cristiano. Los Estatutos de la Universidad Academia de Humanismo Cristiano⁵², a su turno, consideran aspectos similares a los ya mencionados, excepto en lo que se refiere a las labores de contraloría, la cual no existe formalmente en esta casa de estudios. Sin embargo, en la práctica estas funciones son asumidas por dos directivos, a saber, el Director Académico que cumple funciones similares a las de un Vice-rector Académico, y el Director de Administración y Finanzas preocupado de lograr la obtención de recursos y una mejor administración de ellos. Labores apoyadas por una auditoría externa anual. Por otro lado no existe el cargo de Pro-rector, Vice-rector Académico y Vice-rector de Asuntos Económicos, debido, fundamentalmente a que el tamaño de la corporación no hace necesarios dichos cargos, sin embargo, esto no quiere decir que las labores de cada uno de estos cargos mencionados no se realicen, sino que están insertas en otros cargos que se verán más adelante. A lo anterior se agregan otras potestades propias de las personas jurídicas de derecho privado. La siguiente relación permite comprobar la validez de dicha afirmación (sólo se incluirán comentarios sobre aquellas materias no cubiertas por los análisis anteriores):

- a) El artículo 5º ya se encarga de precisar que la gestión de esta Universidad no se limita a lo académico, sino que también a lo meramente mercantil, cuando señala que para el cumplimiento de sus fines y objetivos podrá “abrir, organizar y mantener establecimientos educacionales en conformidad a la ley y ...emprender cualquier otra

⁵² La última reforma fue aprobada en la Asamblea General Extraordinaria de Socios, realizada el 24 de abril de 1995.

actividad o tomar cualquiera iniciativa que tienda directa o indirectamente al cumplimiento de los fines y objetivos de la Universidad”.

- b) Esta capacidad legal de gestión se visualiza en el hecho de que como persona jurídica, podrá celebrar actos y contratos de toda clase. Podrá contratar personas para su servicio y fijar sus remuneraciones y demás condiciones de su trabajo. Asimismo, podrá fijar derechos o aranceles por matrículas o por servicios que preste a través de sus académicos o funcionarios. En general, podrá realizar cualesquiera otras funciones propias de la tarea universitaria y celebrar actos jurídicos o contratos respecto de bienes de toda naturaleza, con el propósito de promover sus fines y objetivos.
- c) Toda la capacidad de gestión aludida queda radicada en un directorio al establecerse que “El Directorio es el organismo colegiado superior de la Universidad y le corresponde la gestión y dirección de las actividades de la Corporación. Estará constituido de la siguiente manera: por dos Directores elegidos en la Asamblea General Ordinaria de Socios, por tantos Directores como socios activos tenga la corporación, cada socio activo designará un Director y por el Rector de la Universidad, o por quien lo subrogue, quien participará en el Directorio en calidad de invitado y sólo con derecho a voz”⁵³. Este Directorio está investido de facultades suficientes para realizar, entre otras, labores como la de aprobar el presupuesto anual

⁵³ Artículo 19º de los Estatutos.

de operaciones y de inversiones de la Corporación y sus eventuales modificaciones; fijar el valor de las matrículas y demás derechos universitarios para estudios de pre y post grado; administrar el patrimonio de la Corporación; acordar los arbitrios para obtener fondos y decidir su aplicación y destino; establecer la política de remuneraciones del personal y acordar los reajustes. También tiene la obligación de presentar a la Asamblea General de Socios la Memoria Anual y el Balance de la Corporación. Todo ello de acuerdo con lo estatuido en el artículo 25°.

d) Por otra parte, el artículo 35° precisa que la mayoría de las materias referidas en el párrafo anterior deben ser propuestas por el Rector, además, “es la autoridad académica máxima de la Universidad y el responsable de la conducción académica y administrativa de la misma, así como de cumplir las orientaciones que el Directorio le haya señalado para su desarrollo, velar por su prestigio y supervigilar el funcionamiento de cada uno de sus organismos académicos y servicios administrativos, dando cuenta de ello al Directorio, todo ello en conformidad a las disposiciones de la ley y de los presentes estatutos.”⁵⁴.

e) Por otro lado, el artículo 38° hace notar que el Director de Administración y Finanzas tendrá las siguientes atribuciones “administrar y cautelar los recursos humanos, materiales y financieros de la Universidad; presentar al directorio, junto con el Rector, un proyecto de presupuesto anual y sus distintas asignaciones así como las

⁵⁴ Artículo 31° de los Estatutos.

modificaciones que crean necesario introducirle durante el curso del año; presentar al Directorio el Balance General del ejercicio anual para su discusión y aprobación; proponer al Directorio la contratación anual de una auditoría externa para que informe acerca del Balance y la marcha financiera de la Universidad". El cumplimiento de las obligaciones, tanto del Rector como del Director de Administración y Finanzas exige que se cuente con sistemas de planificación, supervisión y control, puesto que involucra la tuición y asignación de recursos físicos y humanos para el logro de los fines corporativos.

2.- LEY DE BASES DE LA ADMINISTRACION DEL ESTADO: El 5 de Diciembre de 1986 se publicó en el Diario Oficial la Ley N° 18.575, orgánica constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado, que también contiene disposiciones aplicables al tema en análisis. Claro que, en estricto rigor, tal normativa es sólo exigible a las universidades de propiedad estatal; como ellas, en todo caso, constituyen la mayoría entre las que componen el Consejo de Rectores, resulta pertinente revisar la citada ley.

Los aspectos que aborda, relacionados con la gestión universitaria, pueden resumirse como siguen:

- a) El inciso 1° del artículo 5° establece que "las autoridades y funcionarios deberán velar por la eficiencia de la Administración, procurando la simplificación y rapidez de los trámites y el mejor aprovechamiento de los medios disponibles". Con ello no hace

sino establecer una exigencia de uso óptimo de los recursos humanos, físicos y financieros con que cuenta la entidad, lo cual, a su vez, hace imprescindible la existencia de mecanismos de gestión que tiendan a tales fines.

- b) Como una forma de despejar cualquier duda que pudiera haber respecto de lo anterior, el artículo 10º se encarga de precisar que “las autoridades y jefaturas..., ejercerán un control jerárquico permanente del funcionamiento de los organismos y de la actuación del personal de su dependencia. Este control se extenderá tanto a la eficiencia y eficacia en el cumplimiento de los fines y objetivos establecidos, como a la legalidad y oportunidad de las actuaciones”.

Al radicar tales deberes sobre las jefaturas, las obliga a diseñar y establecer adecuados sistemas de información, que les permitan percatarse oportunamente de las desviaciones que puedan producirse, para así adoptar las medidas correctivas que procedan, con la oportunidad que las situaciones ameriten.

- c) La afirmación anterior se ve ratificada por el artículo 11º de la ley en comento, según el cual “las autoridades y funcionarios facultados para elaborar planes o dictar normas, deberán velar permanentemente por el cumplimiento de aquellos y la aplicación de éstas..., sin perjuicio de las obligaciones propias del personal de su dependencia”.

- d) Por otra parte, el artículo 17° preceptúa que “la Administración del Estado asegurará la capacitación y el perfeccionamiento de su personal, conducentes a obtener la formación y los conocimientos necesarios para el desempeño de la función pública”. Esta norma obliga a que se establezcan políticas sobre la materia, se diseñen procedimientos tendientes a identificar las necesidades de capacitación y perfeccionamiento, se seleccionen los medios para su satisfacción y se realicen continuas evaluaciones sobre dicha actividad.
- e) En lo atinente a la administración de los recursos humanos, la ley en comento contiene, todavía, algunas otras disposiciones, cuando establece que “el ingreso en calidad de titular se hará por concurso público y la selección de los postulantes se efectuará mediante procedimientos técnicos, imparciales e idóneos que aseguren una apreciación objetiva de sus aptitudes y méritos”⁵⁵ y que “la carrera funcionaria será regulada por el respectivo estatuto y se fundará en el mérito, la antigüedad y la idoneidad de los funcionarios, para cuyo efecto existirán procesos de calificación objetivos e imparciales”⁵⁶. Para cumplir con esta normativa, las entidades de propiedad estatal deberían disponer de procedimientos, con un alto componente técnico, que garanticen que la selección del personal, y su posterior calificación para la carrera funcionaria, se lleve a cabo de acuerdo con los términos citados.

⁵⁵ Artículo 46° de la ley N° 18.575.

⁵⁶ Inciso 2° del art. 47° de la ley N° 18.575.

- f) Por último, como una forma de resumir la responsabilidad que pesa sobre los ejecutivos en los entes estatales, el inciso 2º del artículo 28º se encarga de precisar que “a los jefes de servicio le corresponderá dirigir, organizar y administrar el correspondiente servicio; controlarlo y velar por el cumplimiento de sus objetivos; responder de su gestión, y desempeñar las demás funciones que la ley les asigne”.

3.- REGULACIONES PRESUPUESTARIAS: El Decreto del Ministerio de Hacienda N° 180, de 1987⁵⁷, fijó, según se desprende de su título, las “normas para la presentación de presupuestos, balances de ejecución presupuestaria e informes de gestión de las instituciones de educación superior”.

Las disposiciones que él contiene son obligatorias no solo para las universidades de propiedad estatal, sino que para todas las que conforman el Consejo de Rectores que, como ya se ha dicho, totalizan 25. Ello está claramente expresado en su artículo 1º, que establece: “las normas contenidas en el presente reglamento serán aplicables a las entidades de Educación Superior que perciben el aporte fiscal que establece el artículo 2º del D.F.L. N° 4 de 1981 del Ministerio de Educación...”⁵⁸. Como todas las universidades adscritas al referido Consejo reciben el aporte a que se refiere el artículo transcrito, no cabe duda, entonces, que este reglamento le es plenamente aplicable.

⁵⁷ Publicado en el Diario Oficial del 13 de abril de 1987.

⁵⁸ Este Decreto con Fuerza de Ley fija normas sobre financiamiento de las Universidades y fue publicado en el Diario Oficial del 20 de Enero de 1981.

Las disposiciones, relacionadas con la gestión universitaria, contenidas en este documento, pueden resumirse como sigue:

- a) Se exige disponer de un buen sistema de información financiera y de una adecuada planificación, además de la aplicación de técnicas presupuestarias, cuando se establece que “para estos efectos, el presupuesto consistirá en una estimación financiera de los ingresos y gastos de la respectiva institución para un ejercicio anual, compatibilizando los recursos disponibles con el logro de metas y objetivos previamente establecidos”⁵⁹.
- b) También es necesario que se cuente con un adecuado sistema contable, ya que de otro modo no podrá darse satisfacción al requerimiento contenido en el artículo 5° , referido a que “los Balances de Ejecución Presupuestaria que deberán confeccionar las entidades afectas al presente reglamento, serán elaborados considerando las mismas cuentas y clasificaciones del presupuesto del ejercicio”.
- c) El sistema contable aludido no puede limitarse a los aspectos puramente presupuestarios, sino que también debe, necesariamente, comprender las materias patrimoniales, con el fin de poder dar cumplimiento a las obligaciones que imponen los artículos 7°, 8° y 9° del reglamento en análisis. En efecto, “las instituciones de Educación Superior...elaborarán un ‘Informe de Gestión’ que abarcará las actividades

⁵⁹ Artículo 2° , inciso primero, del Decreto de Hacienda N° 180, de 1987.

desarrolladas en el semestre inmediatamente anterior” y ellos se tendrán que preparar “integrando la evaluación financiera con las realizaciones alcanzadas en el período que corresponda. Asimismo se evaluará y medirá la capacidad real de las unidades para cumplir sus funciones y la proyección de las demandas futuras en los planos financieros, físicos y de actividades”. Tales informes, según el artículo 9º, deben contener una serie de información, entre la que puede destacarse:

- Balances y Estados de Resultados semestrales consolidados.
- Estados de Fuentes y Usos de Fondos semestrales consolidados y por unidades académicas , administrativas u otras.
- Matrícula de pre y post grado, por carrera y curso, y número de egresados y titulados, al último día del semestre correspondiente.
- Avance de programas de inversiones.
- Contratación, desembolso y amortización de créditos efectuadas en el semestre.

4.- OTRAS DISPOSICIONES LEGALES: Otros cuerpos legales también incluyen facultades y obligaciones que afectan la gestión de una Universidad. Las más significativas se listan seguidamente:

- a) La ley N° 19.168⁶⁰, en su artículo único estableció que “las Universidades de Tarapacá, Arturo Prat, Atacama, Valparaíso, el Bío-Bío, Magallanes e Instituto

⁶⁰ Publicada en el Diario Oficial del 17. 09. 92.

Profesional de Osorno gozarán de la facultad de la letra b) del artículo 49° del Decreto con Fuerza de Ley N° 153, de 1981, del Ministerio de Educación, otorga a la Universidad de Chile”.

Dicha facultad se refiere a crear y organizar con otras personas naturales o jurídicas nacionales, extranjeras o internacionales, asociaciones, sociedades, corporaciones o fundaciones, cuyos objetivos correspondan o se complementen con los de la Universidad, aportando a ellas fondos provenientes de su patrimonio. La única limitación consiste en que” la decisión de crear, participar, asociarse, incorporarse, retirarse, definir el monto de los aportes a las respectivas asociaciones, sociedades, corporaciones o fundaciones o aumento de ellos, se adoptará por la Junta Directiva, a proposición del Rector, con el voto conforme de la mayoría de sus miembros en ejercicio”⁶¹.

- b) El artículo 70° de la ley N° 18.591⁶² creó los Fondos de Crédito Universitario y encargó a cada Universidad la administración de un Fondo, destinado a otorgar crédito a sus alumnos para pagar los aranceles de matrícula. También se les impone la obligación de cobrar las cantidades prestadas.

Durante 1993, según documentos emanados del Ministerio de Educación, las Universidades adscritas al Consejo de Rectores recibieron aportes para crédito

⁶¹ Inciso segundo del artículo único de la Ley 19.168.

⁶² Publicada en el Diario Oficial del 3. 01. 87.

universitario que totalizaron \$ 12.782.485.000.-; si a eso se agregan las recuperaciones que tales entidades recibieron de los deudores, puede apreciarse la magnitud de los recursos financieros que debieron ser administrados.

c) A partir del ejercicio presupuestario de 1991, las leyes de presupuesto que, anualmente, aprueba el Congreso han incluido fondos para financiar becas de matrícula en la educación superior. Tales dineros son distribuidos por el Ministerio de Educación entre las universidades que conforman el Consejo de Rectores (artículo 1º del Decreto N° 873, del 29. 12. 92., del Ministerio de Educación, limita estos aportes a "...las instituciones de Educación Superior, de aquellas a que se refiere el artículo 1º del Decreto con Fuerza de Ley N° 4 de 1981..."). para que éstas los asignen a los estudiantes, de acuerdo con criterios establecidos por dicho ministerio. Así, por ejemplo, para 1993 las instrucciones⁶³ señalan que " los criterios que se utilizarán para la selección se referirán al nivel socioeconómico del alumno y a su rendimiento escolar". Agregando que "el nivel socioeconómico del alumno se determinará considerando, entre otros, los ingresos y situación laboral del grupo familiar y, si las hubiere, situaciones especiales con repercusión socio económica.

Esta disposición obliga a cada una de las corporaciones a establecer y mantener sistemas que permitan evaluar la situación socioeconómica de los alumnos y, además, a disponer mecanismos destinados a verificar la información que presenten los

Reglamento contenido en el Decreto N° 873, del Ministerio de Educación, del 29 de diciembre de 1992.

interesados en acceder a este beneficio. Así lo establece, expresamente, el artículo 12° del referido reglamento cuando señala que “ las instituciones respectivas serán responsables tanto de mantener actualizados los datos que les sirvieron de base para seleccionar a los alumnos postulantes a becas o algún otro beneficio financiero, como de la verificación de los antecedentes reunidos”.

Los fondos que , por este concepto, distribuyó el Ministerio de Educación alcanzaron a \$ 4.986.392.000.-, en 1993, según Decreto N° 022, de fecha 13. 01. 93.

De la lectura de lo que se ha expuesto en el presente capítulo fluye con claridad que los ejecutivos universitarios se ven enfrentados a los mismos desafíos que aquellos encargados de la gestión de una empresa privada. En efecto, están encargados de administrar idénticos tipos de recursos: físicos, financieros, humanos y de información; adicionalmente son responsables de que tales recursos sean utilizados con eficiencia y eficacia, de modo que los objetivos se cumplan en la cantidad y calidad deseadas, pero, al mismo tiempo, con el menor costo posible.

Además, también precisan de planes estratégicos que los ayuden a que sus entidades permanezcan en el tiempo, sobre todo ahora que las políticas de financiamiento fiscal se orientan cada vez más a los estudiantes y no a las instituciones.

Por consiguiente, si los responsables de la gestión universitaria están enfrentados a los mismos desafíos a que se aludió en el capítulo I de este trabajo, parece lógico pensar que, igualmente, necesitan de herramientas que los ayuden en sus cometidos, la principal de las cuales, como se vio, es el control de gestión. Incluso, ya disponen de algunos elementos aislados, como controles operativos y administrativos, control presupuestario, sistemas contables y sistemas de registro académico.

CAPITULO I V

CONTROL DE GESTION EN LA ADMINISTRACION DE UNA UNIVERSIDAD: DIAGNOSTICO

El objetivo de este capítulo consiste en indagar el grado de factibilidad que existiría para aplicar el control de gestión en la administración universitaria, con el fin de precisar si existirían inconvenientes prácticos o de otra naturaleza, que hicieran poco aconsejable el uso de esta herramienta en dicho contexto, que es, como tantas veces se ha dicho, el de las universidades adscritas al Consejo de Rectores.

Para ello, una vez más se pasa revista a los trabajos de investigación y artículos que se ha escrito sobre el tema y que fue posible consultar, partiendo siempre de aquellas exigencias que enfrenta una empresa de hoy.

Según Bocaz (1993), los principales problemas que enfrenta la empresa moderna están relacionados con su posicionamiento en el mercado desde el punto de vista estratégico y su desafío de alcanzar el liderazgo la obliga a propender a una permanente satisfacción de sus clientes, a una constante innovación de sus productos, amén de tender a una cooperación mutua con sus clientes, proveedores, banqueros y trabajadores.

De acuerdo con este autor, "para alcanzar dichos logros es importante que las empresas tiendan a maximizar su eficiencia operacional, además de optimizar la calidad de sus productos, flexibilizar sus sistemas y controlar el nivel de sus costos"⁶⁴. Afirma que dada la sensibilidad de estos aspectos, se hace necesario un manejo estricto de todas las actividades del negocio, poniendo un énfasis especial en la forma de controlar y medir la gestión integral de la empresa.

Finalmente, concluye que es importante que el control de gestión provea de información estructurada e integrada para apoyar al proceso decisional de la organización, acompañada de comentarios y opiniones críticas sobre las cifras entregadas. Para estos efectos, los sistemas de información deben ser capaces de entregar información cuantitativa y cualitativa, que incluya datos tanto monetarios como en unidades físicas o parámetros que muestren el comportamiento económico y operativo de la empresa, con el grado de síntesis o detalle que se requiera, según el nivel al cual va dirigida la información.

Teniendo en consideración todo lo anterior, ahora se trata de establecer si una universidad enfrenta problemas similares, toda vez que si la respuesta resulta afirmativa querría decir que las herramientas para enfrentarlos deberán ser, necesariamente, las mismas que se ha usado con éxito en la empresa privada.

⁶⁴ Carlos Bocaz M. , "Control de Gestión en una gran Empresa" , Contabilidad: Teoría y Práctica, N° 30, julio-agosto-septiembre 1993, p. 9.

Para tal fin, parece adecuado remitirse a los estudios y escritos disponibles sobre la materia y que se resumen seguidamente:

- a) Según Lavados (1987), las diversas y variadas funciones que cumple una universidades pueden agrupar en dos categorías: explícitas e implícitas. las primeras son las tradicionales y están constituidas por la docencia, la investigación y la extensión, el segundo tipo de funciones se refiere a aquellas que la universidad cumple sin estar declaradas y muchas veces sin ser percibidas por las respectivas sociedades: postergar el ingreso a la vida del trabajo de las promociones correspondientes; constituir fuentes de trabajo para grupos significativos de profesionales, investigadores y artistas; realizar actividades culturales y sociales subsidiariamente a otros agentes sociales; etc. Este tipo de funciones implícitas conlleva la asignación de ingentes recursos por parte de las universidades y, normalmente, no son consideradas en las orientaciones y evaluaciones de los financiamentos correspondientes.

Este autor también afirma que en la comunidad universitaria existen enfoques excluyentes: por una parte hay una aproximación de carácter academicista que no incorpora suficientemente los elementos organizativos y financieros que la universidad requiere para su funcionamiento: por otra , existe una visión administrativa (sic) que transforma la organización y financiamiento en fines y no en instrumentos de apoyo a la tarea académica .Esta permanente tensión produce

consecuencias en el financiamientos de la universidad al no encontrarse fórmulas que compatibilicen ambas aproximaciones.

Agrega que las estructuras administrativas de la universidad y los métodos de gestión muchas veces no responden a los requerimientos reales de la actividad universitaria, existiendo funciones repetidas y procedimientos de control y evaluación que se han transformado en fines autónomos, sin considerar los propósitos últimos de la tarea universitaria.

En todo caso concluye que existe consenso sobre la necesidad de racionalizar los gastos universitarios no simplemente a través de un mejoramiento en la administración de ellos, sino que también mediante rectificaciones en determinadas políticas y mecanismos de carácter institucional, ya que la falta de definición sobre niveles, prioridades y áreas de concentración produce serias limitaciones en el uso eficiente de los escasos recursos disponibles. Desde un punto de vista estrictamente financiero considera que es indispensable que las universidades diversifiquen sus fuentes de ingresos y racionalicen el gasto que realizan: el conocimiento y la gestión profesionalizados en relación a la prestación de servicios, a la cooperación internacional, a las exenciones tributarias y a las empresas universitarias, constituyen oportunidades de la mayor significación.

Termina señalando que es necesario vincular más estrechamente el gasto universitario a las prioridades institucionales reales, por cuanto se plantean enormes desafíos en torno a temas tales como:

- Nivel y estructura de las remuneraciones
- Beneficios estudiantiles
- Inversión y equipamiento

b) Por su parte, Del Río (1987) destaca que el problema económico, junto con los requerimientos que plantea el mercado educacional, señalan posibilidades de optar entre diversas alternativas de especialización, tales como tamaño de las facultades, escuelas o de la propia universidad; también hace que sea recomendable un acucioso análisis en las relaciones de costo, volumen de actividad, nivel y calidad de los servicios educacionales que se proporcionan. En fin, puede ser un llamado a revisar políticas de admisión de alumnos, optar entre profesores por horas en lugar de jornadas completas, etc.

En síntesis, este autor plantea que si una institución necesita más dinero, debe revisar la justificación de tal requerimiento, respondiéndose las siguientes preguntas⁶⁵:

⁶⁵ José Arturo Del Río, "Gestión Financiera Universitaria" en "Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina", Chile, CINDA, 1987 p. 92.

- * ¿A quién está sirviendo?
- * ¿En qué grado está cumpliendo el servicio que se le pide?
- * ¿Lo está haciendo de modo eficiente y en la oportunidad y cantidad comprometida?

Hace ver, además, que la cantidad a cobrar por concepto de aranceles debe estar en función de los costos directos en los que hay que incluir para impartir la docencia a los niveles y calidades requeridos. A este respecto, reconoce que la determinación de tales costos no es una tarea fácil y que requiere de procedimientos contables complejos, pero que el solo esfuerzo de obtener dicha información facilita el reconocimiento de eficiencias o ineficiencias en la utilización de los recursos.

Por último, hace notar que las universidades, al disponer entre sus funcionarios a calificados profesionales de las más variadas disciplinas, están expuestas a que tales personas sean directamente contratadas por el sector externo, para asesorías en campos específicos, razón por la cual estima que puede ser más adecuado que la propia universidad organice la actividad de asesoría, canalizándola hacia los intereses públicos y privados, en la medida que simultáneamente estas actividades representen aportes útiles para la docencia.

instituciones de educación superior, ya que éstas, para cumplir su rol, necesitan disponer de los recursos monetarios y asignarlos a cada una de sus funciones; para ello necesitan poner en práctica elementos de administración financiera que incluyan aspectos tales como planeación y control, además de la obtención e inversión de los fondos.

Resulta, eso sí, la diferencia en la forma de medir la efectividad, puesto que mientras en la empresa ésta se realiza, básicamente, en términos financieros, en las universidades está, mas bien, referida al grado en el cual han sido capaces de maximizar las prestaciones de servicios, sujetas a las restricciones de todos los recursos disponibles.

- d) El editorialista de la revista "Economía y Administración" escribió que "ante la necesidad de focalizar el gasto en los grupos de mayor pobreza, se ha puesto énfasis en el imperativo de que las universidades se autofinancien, liberando así recursos para otras prioridades sociales"⁶⁶. Según él, esto ha llevado a que el sistema universitario sea, actualmente, más competitivo.

No obstante, precisa que para que las universidades públicas puedan enfrentar los nuevos desafíos, derivados de la menor disponibilidad de recursos fiscales fijos, es necesario que compitan abiertamente. Agrega que esta competencia por obtener

⁶⁶ "Competencia Universitaria", Economía y Administración, Universidad de Chile, N° 117, Noviembre-Diciembre 1993, p. 3.

recursos adicionales debe ir, indisolublemente, unida a la igualdad de condiciones de gestión para enfrentar un mercado difícil y dinámico; por tal motivo concluye que no existirá una competencia leal en la medida en que alguno de los participantes se encuentre privado de ejercer libremente sus opciones de administración académica, financiera y funcionaria.

- e) En este mismo orden de ideas, S.E. el Presidente de la República fue claro cuando señaló, en la Universidad de Chile, que “desde el primer día de mi actual magistratura, he centrado mi mensaje en la necesidad de refundar el estilo de la acción pública en un espíritu renovado de servicio...Debemos apuntar a un mayor ordenamiento y a un sistema moderno y flexible de normas que estimulen la evaluación y autorregulación institucional y la calidad, efectividad y eficiencia de sus actividades”⁶⁷.
- f) En un ambiente cada vez más globalizado, tampoco puede dejar de considerarse lo que sucede en otras latitudes, Así, por ejemplo, Temple y Whitchurch (1994) afirman que en Gran Bretaña las universidades han sido forzadas a actuar más empresarialmente, atendiendo a nuevos mercados, tales como estudiantes no tradicionales que requieren cursos más flexibles, y empresas comerciales interesadas en los resultados de las investigaciones académicas. Sostienen que cada universidad

⁶⁷ Eduardo Frei R-T.: “Clase Magistral en la Universidad de Chile”, 14 de abril de 1994, secretaría de Prensa de la Presidencia, Folleto.

en Gran Bretaña está siendo presionada para que sea más distintiva en su oferta y más consciente de su clientela y sus necesidades.

Agregan estos investigadores que en muchas universidades ahora se cargan los costos de la administración central a los distintos departamentos, con el fin de dejar claro a cada unidad académica cuáles son los costos totales verdaderos de la docencia y la investigación. Ello también ha tenido como consecuencia “una nueva clase de administración en las universidades. Las unidades semi-autónomas necesitan, para ser manejadas, personas con habilidades diferentes, más diligentes y con sentido empresarial, que las que se necesitaban para administrar las operaciones de un servicio público tradicional”⁶⁸. Concluyen que los administradores o ejecutivos universitarios enfrentarán nuevos desafíos necesitando, además de los conocimientos habituales, habilidades nuevas en finanzas y política, debiendo ponerle mayor atención al mercado de la educación superior y creando procesos adecuados para responder a los cambios en los servicios que requiere dicho mercado.

- g) Otro tanto ha sucedido en los Estados Unidos de Norteamérica, según se aprecia en el estudio realizado por Bryant y Crockett (1993), quienes sostienen que una de las mayores transformaciones que ha tenido la educación superior en ese país, durante la última década, ha sido la que se refiere al rol de las oficinas de admisión y de finanzas. En efecto, ellos afirman que “la oficina de admisión de alumnos, principal

⁶⁸ Paul Temple y Celia Whitchurch: “The New Entrepreneurship in British Higher Education”, Planning for Higher Education, Vol. N° 22, Primavera, 1994, p. 16.

fuelle de ingresos para la mayoría de las universidades privadas, se ha transformado en un nuevo centro donde se aplica planificación estratégica, sofisticadas técnicas de marketing y reclutamiento, además de análisis costo-beneficio”⁶⁹. Expresan que otra tendencia es la creciente presión para disminuir los costos de todos los campus y que cada vez más instituciones han estado desarrollando una nueva técnica que consiste, en términos simples, en la habilidad de llevar la cuenta de la eficacia de cada estrategia de marketing y reclutamiento y así saber cuál funciona y cuál no; agregan que con esta técnica se miden y evalúan los resultados de cada actividad, tales como visitas a colegios de enseñanza media, colegios nocturnos, correspondencia enviada a potenciales estudiantes, visita de estudiantes a los campus, avisos en diarios y revistas, llamadas telefónicas a estudiantes, entrevistas y uso de trípticos o folletos en general.

En el estudio que se cita se justifican las mediciones y evaluaciones señaladas porque, en los tiempos actuales, no basta con saber cuál estrategia funciona y cuál no, sino que cada actividad desarrollada para captar alumnos necesita ser evaluada en términos de costos y beneficios. Esto último, además, contribuye a un racional y productivo uso del tiempo, de la energía y de los recursos. Los autores afirman que cada universidad necesita auscultar, regularmente, las preferencias de los estudiantes de enseñanza media y el pensamiento de sus padres y de los orientadores, así como la posición de la propia universidad en ese mercado. Es decir, “las universidades

⁶⁹ Peter Bryant y kevyn Crockett: “The Admissions Office Goes Scientific”, Planning for Higher Education, Vol. 22, Otoño, 1993, p. 1.

necesitan saber qué segmentos claves del público piensan en ellas”⁷⁰. Advierten que, aunque muchas personas consideran que los estudios de mercado son equivalentes a extensas y costosas investigaciones realizadas por consultores externos, existen numerosas y baratas formas de realizarlos.

- h) En idéntico sentido Hubbard (1994), haciendo un paralelo con la industria estadounidense, señala que ésta ha mejorado dramáticamente su eficacia aplicando los principios de administración de la calidad total, TQM (Total Quality Management), y luego se pregunta si “¿los conceptos de TQM son aplicables al especial ambiente de la educación superior?. ¿Pueden aplicarse las técnicas de TQM sin comprometer los valores académicos tradicionales, tales como la libertad académica?. En resumen, ¿puede la educación superior aprender de las industrias?”⁷¹. Luego pasa revista a una experiencia que, en tal sentido, se ha realizado en la Universidad Northwest del estado de Missouri y afirma que, por ejemplo, una de las técnicas usadas en TQM es la que se conoce como “benchmarking” y que ésta es fácilmente aplicable a la educación; concluye detallando dieciocho de los principales logros alcanzados por dicha universidad y explica que la cultura de la calidad también tuvo un alto impacto positivo en los aspectos presupuestarios y financieros. Finaliza aseverando que la educación superior puede aprender de las industrias y que los principios relativos a garantizar calidad pueden y deben ser emulados.

⁷⁰ Peter Bryant y Kevin Crockett: Op. cit., p. 4.

⁷¹ Dean L. Hubbard: “Can Higher Education Learn from Factories?”, Quality Progress, Vol. 27, N° 5, Mayo de 1994, p. 93.

En idéntico sentido, Ritter (1993) parte preguntándose si la administración de la calidad total puede realmente funcionar en la educación superior y agrega: “esta es la pregunta que ha sido formulada desde las salas de clases hasta las salas de reuniones de los cuerpos directivos a lo ancho de toda la nación. La respuesta es un sonoro ¡SI!”⁷². Por su parte, Johnson y Scholes se plantean una pregunta muy similar con respecto a la estrategia corporativa, ya que ella ha tenido aplicación, en el pasado, principalmente en empresas comerciales. Claro que su interrogante la orientan a si será aplicable en organizaciones del sector público y las que no persiguen fines de lucro; su conclusión la resumen afirmando que “la respuesta es ciertamente ‘sí’”⁷³.

Sobre este tema existen numerosos otros trabajos, entre los cuales pueden citarse los de Van Aken, Wildman y Sink (1993), que enlazan la teoría del aprendizaje con la administración de la calidad total; Ammons y Gilmour (1993), sobre la experiencia en el Instituto Tecnológico de Georgia; White (1993), quien concluye que la administración de calidad total no puede adaptarse en una universidad sin contar con el decidido apoyo de la administración superior.

- i) En Canadá, la Fundación Canadiense de Auditoría Integrada (Canadian Comprehensive Auditing Foundation) realizó una investigación en la provincia de British Columbia, como resultado de la cual estructuró un marco para evaluar e

⁷² Diane S. Ritter: “Total Quality Management in Higher Education”, OPM, Quality & Productivity Management, Vol. 10, Nº 2, 1993, p. 17.

⁷³ Gerry Johnson y Kevan Scholes: “Exploring Corporate Strategy”, Hemel Hempstead, Hertfordshire (Gran Bretaña), Prentice Hall, 1988, p. 18.

informar sobre la eficacia en instituciones de educación superior. El diagnóstico del cual se parte es muy similar a lo dicho en los puntos anteriores y que consiste en constatar los formidables desafíos que se deben enfrentar; a saber: responder a las necesidades variables y cambiantes de la sociedad; competir para obtener recursos fiscales; desarrollar una infraestructura física, humana e intelectual que apoye al proceso educacional; y responder a las expectativas tanto del gobierno como de la comunidad a la que sirven. Lo que se propone es un conjunto, relativamente pequeño, de “siete preguntas básicas” como un medio para informar al Directorio y como un importante vehículo para la toma de decisiones y de comunicación dentro de la entidad. También se incluye un conjunto de once principios básicos para implementar el modelo que sugiere.

- j) A un nivel más global, las universidades son organizaciones sin fines de lucro y, en tal sentido, cabe considerar lo afirmado por Anthony y Young en el sentido que “los conceptos de control son los mismos tanto para organizaciones con fines de lucro como para las sin fines de lucro, pero debido a las características especiales de aquellas sin fines de lucro, la aplicación de estos conceptos difieren en algunos aspectos importantes”⁷⁴. En este mismo sentido se expresan Aldag y Stearns, quienes sostienen que “ las organizaciones sin fines de lucro, tales como agencias de servicio social u hospitales, deben mantener un registro del destino dado a sus recursos. Las organizaciones religiosas mantienen presupuestos para saber cómo se gastó el dinero

⁷⁴ Robert N. Anthony y David W. Young: Op. cit., p. 4.

y dónde. Las organizaciones que se sostienen con aportes del público deben informar al gobierno del movimiento financiero y de todo lo relacionado con su actividad”⁷⁵.

- k) En idéntico sentido se pronuncia Steiner, quien dedica el capítulo 21 de su obra a explicar lo que el sector privado puede enseñarle a las instituciones sin fines de lucro, para lo cual realiza una serie de comparaciones entre organizaciones de ambos sectores.

En concreto, existen suficientes argumentos que respaldan la tesis de que el control de gestión es perfectamente aplicable en la administración universitaria y, específicamente, en aquellas universidades sin fines de lucro, como son las que integran el Consejo de Rectores, y sobre las que trata el presente trabajo.

Con relación a los aspectos prácticos, la conclusión es la misma, habida consideración de que existen muchos elementos y variables que facilitarían la implementación de un sistema de control de gestión. En tal sentido, considérese lo siguiente:

- a) Todas las instituciones bajo análisis cuentan con organizaciones formales que permitirían el establecimiento de centros de responsabilidad. Se podría dar tal categoría, a juicio de quienes escriben, a las Direcciones, decanatos, departamentos y escuelas, en el entendido que todas estas unidades tienen objetivos que cumplir y

⁷⁵ Ramón Aldag y Timothy Stearns : Op. cit. p. 629.

disponen de recursos para ello. En este sentido, la reglamentación y leyes aplicables a estas casas de educación superior no contienen impedimento alguno.

- b) Se dispone de sistemas contables y presupuestarios que, con algunas mejoras, podrían utilizarse para medir los aspectos económicos de la gestión. También existen sistemas de registro académico que facilitarían la medición de otro tipo de variables, como puntajes de selección por carreras, niveles de aprobación y reprobación (por asignaturas, por carreras, por escuelas, por facultades), permanencia efectiva promedio desde el ingreso a la titulación, etc. etc.
- c) Prácticamente se ha generalizado el uso de medios computacionales en las bibliotecas, lo que permite generar información relacionada, por ejemplo, con los textos y publicaciones más consultados y también por supuesto, de aquellos que nadie solicita, amén de las peticiones no atendidas, cumplimiento de los lectores, etc.
- d) Lo más importante, todas las universidades adscritas al consejo de rectores tienen objetivos suficientemente claros. Ello constituye un muy buen punto de partida para diseñar sistemas de medición de los aspectos más relevantes, como serían en este caso:
 - . calidad de la educación que se entrega
 - . nivel académico

- . grado de aceptación de los profesionales que egresan
- . nivel de satisfacción de los alumnos
- . calidad de las investigaciones académicas
- . resultados de las investigaciones académicas
- . efectos de la extensión
- . etc.

e) A la luz de lo expuesto en el punto anterior, también es perfectamente posible que cada centro de responsabilidad identifique sus factores críticos de éxito y mida su nivel de logro. Así, por ejemplo, en algunos casos será fundamental disponer de buenos laboratorios, en otros, de apoyo bibliográfico, de equipamiento (talleres para arquitectura, terrenos y equipos agrícolas), de acceso a empresas o instalaciones hospitalarias.

f) En fin, hay en las universidades una gran cantidad de aspectos susceptibles de medición y evaluación. En algunos de ellos dichas labores serán simples, en otros, en cambio, será necesario destinar tiempo y esfuerzo para diseñar buenos sistemas. Un ejemplo ilustrativo de este último caso lo constituye la evaluación del desempeño de personal académico; sin embargo, el hecho de que sea difícil hacerlo no significa que sea imposible.

CAPITULO V

CONTROL DE GESTION EN LA ADMINISTRACION DE UNA UNIVERSIDAD: UNA PROPOSICION

A) ASPECTOS GENERALES: A la luz de lo expuesto en los capítulos III y IV pareciera no quedar lugar a muchas dudas de que la gestión universitaria debe, necesariamente, apuntar a la optimización en el uso de los recursos y a la eficacia en el cumplimiento de sus objetivos . De modo que en tales sentidos no difiere mayormente de los imperativos que enfrenta cualquier empresa; las diferencias más bien parecen apuntar a los criterios de evaluación, sensibilidades y énfasis con que se sopesan las distintas variables que inciden en el proceso administrativo.

Lo anterior se ve confirmado por el estudio que ha hecho Morley (1993), referido a los servicios públicos de Gran Bretaña, los que están viviendo, según el autor, una revolución silenciosa desde principios de 1980, pero, más específicamente, desde 1988 cuando se publicó "Improving Management in Government-The Next Steps"⁷⁶, que fue un informe preparado para el Primer Ministro, donde se reconocían los beneficios resultantes de incorporar los conceptos de administración del sector privado. El autor dedica su artículo a delinear el cambio que ha logrado acercar al sector público al sector privado en su enfoque

⁷⁶ "Mejorando la Administración en el Gobierno- Los próximos Pasos" (Nota del Autor)

general sobre administración y a demostrar cómo la administración estratégica, que ha resultado ser tan efectiva en ambientes competitivos, se está usando en los servicios públicos. Todo lo cual le permite concluir que, en el sector público, “la introducción de métodos de administración del sector privado se convirtió en prioridad a causa de la convicción de que en él se había desarrollado mejores prácticas administrativas”⁷⁷.

De modo, entonces, que, sin pretender diseñar un modelo de control de gestión universitaria, a continuación se pasan a enumerar los componentes que dicho sistema debería considerar, siguiendo de cerca las ideas de Amat (1993), para quien la realización del proceso de control está ligado a la existencia de:

- * un conjunto de indicadores de control que permitan orientar (y evaluar posteriormente) el comportamiento de cada departamento a las variables claves de la institución.
- * un modelo predictivo que permita estimar a priori el resultado de la actividad que se espera que realice cada responsable o unidad.
- * objetivos ligados a los diferentes indicadores y a la estrategia de la organización.

⁷⁷ Don Morley: “Strategic Direction in the British Public Service”, Long Range Planning, Vol. 26 N° 3, junio de 1993, p. 77.

- * información sobre el comportamiento y el resultado de la actuación de los diferentes departamentos, y

- * a partir de las condiciones anteriores, la evaluación del comportamiento y del resultado de cada persona o departamento que permita la toma de decisiones correctivas (y la asignación de incentivos).

Todo ello lo concreta en indicadores de gestión, sistemas de información, sistemas de planificación, sistemas de evaluación y sistemas de incentivo.

1.- Planificación Estratégica: Tal como se vio en el capítulo I, la planificación estratégica es esencial para un buen control de gestión, ya que constituye la base que se usará para evaluar la actuación en los distintos campos que comprenda la empresa. Además, sirve de marco a muchos otros elementos, como los presupuestos, la contabilidad, las finanzas, el control, etc., que se estructuran en función de los planes estratégicos. Así, por ejemplo, Vidal señala que “para formular el presupuesto operativo de gestión anual es vital determinar previamente las bases presupuestarias generales que determinan los objetivos y políticas estratégicas de la universidad”⁷⁸.

Dicho autor recomienda que en el análisis de los factores externos se preste atención al entorno específico y general que afecta al quehacer universitario, tales como políticas de

⁷⁸ Hernán Vidal, “Administración Financiera Universitaria” en “Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina”, Chile, CINDA, 1987, p. 109.

educación superior, legislación de financiamiento universitario, situación económica, indicadores políticos y sociales y la competencia que enfrenta la universidad. Con respecto a los factores internos, al margen de precisar que deben contener una especificación de lo que quiere ser la universidad, sugiere que se refieran los siguientes aspectos:

- * Administración universitaria;
- * Política académica;
- * Política estudiantil;
- * Materias curriculares;
- * Política de apoyo académico-estudiantil;
- * Política financiera.

Como los planes estratégicos o de largo plazo deben complementarse con planes a mediano plazo, que comprenden la definición de programas más específicos para las distintas áreas de interés de la universidad, el mismo autor hace presente que tales programas se traducen en planes de desarrollo para un horizonte de cinco años, sobre los cuales debe considerarse lo que sigue, independientemente que se trate de planes académicos o no académicos;⁷⁹

- * Que los programas estén en concordancia con los objetivos institucionales;
- * Que sean consistentes con las políticas de la universidad;

⁷⁹ Hernán Vidal, Cit, p. 110.

- * Que sean económicamente factibles;
- * Que estén en concordancia con los demás programas académicos;
- * Que los planes no académicos o de soporte estén en concordancia con los planes académicos.

En todo caso, con el fin de que esta técnica rinda los frutos que de ella se espera, es conveniente tener presente las falacias de la planificación estratégica a que se refiere Mintzberg (1994), puesto que la planificación estratégica no significa, necesariamente, pensamiento estratégico. Igualmente, hay que considerar las barreras que pueden dar origen a una planificación estratégica pobre, a las que se refiere Maalewijn y Segaar (1993), entre las cuales se encuentran el estilo de liderazgo y la cultura organizacional. En este sentido, el estudio realizado por estos autores, aunque referido a un país europeo, no deja de sorprender por sus resultados, ya que un sesenta y dos por ciento de los encuestados se quejó porque en sus empresas no se permitía nada que se saliera de lo ordinario y un cincuenta por ciento concordó en que los “pensadores libres” no eran apreciados, tanto en las disciplinas financieras como en las no financieras.

Del mismo modo hay que tomar en cuenta lo que afirma Dill (1993), en el sentido que cuando los procesos de planificación universitaria están debidamente diseñados contribuyen a la armonización con las organizaciones académicas en las cuales están enclavados; en cambio, cuando ello no ocurre, entonces socavan la toma de decisiones y crean barreras

administrativas, derroche de materiales y trabajo, además de desconfianza entre las facultades.

Por tal razón, dicho autor ofrece, en su trabajo, un marco para mejorar el diseño de los procesos de planificación universitaria. Entre otras cosas propone que los procesos actuales de planificación deben promover la integración organizacional y dirigir los medios a la articulación de normas que guíen los intereses individuales y grupales hacia el interés común. También hace hincapié en la identificación de unidades, puesto que todo proceso debe designar qué unidades desarrollarán los planes, toda vez que considera que este no es un aspecto superficial, por cuanto si la unidad designada está muy baja en la organización, por ejemplo a nivel departamental, el proceso de planificación puede coartar la autoridad de los decanos, aumentar la diferenciación y abrumar con información a aquellos que son responsables de revisar, evaluar y sintetizar los planes de la unidad. Esto queda suficientemente claro cuando señala que “ un ambiente de incertidumbre y escasez requiere que se delegue la responsabilidad por las decisiones estratégicas en aquel nivel donde interactúan los programas, las tecnologías, la facultad y los estudiantes, y donde la evaluación de la calidad y los costos pueda realizarse efectivamente”⁸⁰.

Un tercer elemento de los cinco que propone este autor, es una buena comunicación recíproca entre los administradores y la comunidad universitaria, basado en que la escasez e incertidumbre requieren, en mayor medida una toma de decisiones horizontal y vertical, con

⁸⁰ David Dill, “Rethinking the Planning Process”, Planning for Higher Education, Volumen 22, Invierno 1993-94, p. 10.

el consiguiente flujo de informaciones. Luego se refiere a su cuarta proposición que consiste en fortalecer la planificación en cada unidad responsable de un programa; en este sentido señala que la mayoría de las universidades operan como empresas multidivisionales, manejando numerosos programas, tales como artes y ciencias que se imparten, servicios estudiantiles, servicios legales, mantenimiento, etc. , cada uno de los cuales involucra universos (mercados), sistemas académicos y componentes diferentes. Por consiguiente, esta diversidad de programas no debería planificarse centralizadamente, sino que cada uno debería desarrollar, en su mayor parte y con algunas variaciones. sus propias opciones estratégicas. A este respecto cita el ejemplo de una universidad donde el proceso de planificación señala que cada unidad académica o administrativa debe seleccionar las cinco mejores unidades que compiten en su área, identificar las razones que las destacan, ubicar la unidad en relación con estos cinco competidores e identificar las fortalezas de la propia unidad.

Concluye el autor en comentario afirmando que el así llamado ambiente post-industrial para la educación superior demanda que la universidades estén más integradas, ya que existe un creciente sentido, dentro y fuera de la academia, de que la cultura que prevalece actualmente de individualismo académico, separatismo departamental y autonomía de los programas a debilitado la capacidad de la educación superior para tomar decisiones que apunten al interés público.

2.- **Control Presupuestario:** Dada la claridad de las normas legales y reglamentarias analizadas en el capítulo III , una Universidad no podría dejar de contar con un sistema de control presupuestario, puesto que , de otro modo, estaría imposibilitada de dar cumplimiento a las exigencias que allí se establecen, como la de preparar balances presupuestarios e informes para los ministerios de Educación y Hacienda. Considerando esta realidad, lo que corresponde es desplegar los esfuerzos que sean necesarios para que el proceso de elaboración, ejecución y control presupuestarios sea los más eficiente y eficaz posible. La forma de cómo este proceso se ajusta a un sistema de control de gestión se explica seguidamente y para ello se pasa revista a algunas consideraciones que se estiman pertinentes.

En primer lugar Urzúa (1987) justifica el uso de esta herramienta aseverando que “al convertir los planes a números definidos, se impone un orden que permite a los ejecutivos observar con claridad qué capital gastará y dónde, y qué gastos, ingresos o unidades físicas de entrada o salida implicarán los planes. Luego de determinar todos estos aspectos, el administrador puede , con mayor libertad, delegar autoridad para cumplir el plan dentro de los límites de presupuesto”⁸¹ .

Anthony y Young sostienen que el presupuesto “es una parte importante del proceso de control de gestión en cualquiera organización , pero es aún más importante en una entidad

⁸¹ Rogelio Urzúa “Control de la Gestión Financiera en Universidades” en “Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina”, Santiago de Chile, CINDA, 1987, p. 123.

sin fines de lucro”⁸². Para ellos esgrimen diversas razones como por ejemplo, que en una compañía con fines de lucro, especialmente industrial, la mayor parte de los costos son el resultado de labores de ingeniería que poco puede hacerse para afectarlos durante el proceso presupuestario; por el contrario, en la mayoría de las entidades sin fines de lucro la proporción más grande corresponde a costos discrecionales, o sea , que su monto puede variar dentro de los límites que fije la autoridad y las decisiones más importantes sobre esta materia se toman en la etapa de formulación presupuestaria. Agregan que en una empresa con fines de lucro el presupuesto es más bien tentativo, ya que pueden producirse muchos cambios, especialmente en el nivel y composición de las ventas, lo que sucede frecuentemente en el año; en cambio en la mayoría de las organizaciones sin fines de lucro las condiciones son más estables y predecibles; por ejemplo, en una universidad, el número de alumnos matriculados en marzo da una pauta del nivel que se mantendrá durante todo el año.

Estos mismos autores agregan que, considerando que el fin principal de una organización sin fines de lucro es proporcionar el mayor nivel de servicios que pueda con los recursos de que disponga, el enfoque más apropiado para elaborar el presupuesto “debería ser, en primer lugar, estimar los recursos de que se dispondrá y luego planificar los gastos hasta nivelarse con los recursos disponibles; no más ni menos... Si los costos exceden los ingresos significa que se consumirá una parte del patrimonio institucional o el déficit se

⁸² Robert N. Anthony y David W. Young: “Management Control in Nonprofit Organization”, Homewood, Illinois (U. S. A.) Richard Irwing Inc. , 1988, p. 461.

cubrirá a costa de futuros ingresos; en cualquier caso el efecto es que se favorece a los usuarios o clientes actuales a expensas de los futuros”⁸³.

Según Amat (1991), “la elaboración de los presupuestos anuales se debe enmarcar dentro del proceso de planificación global y a largo plazo... y, por consiguiente debe estar vinculado con la estrategia y la estructura organizativa. En particular, se trata de concretar para cada uno de los diferentes centros de responsabilidad sus objetivos y recursos específicos en términos financieros de forma que sean coherentes con los objetivos globales de la empresa definidos en la estrategia, con los objetivos de los demás centros de responsabilidad y con las responsabilidades de cada centro definidas en la estructura organizativa de la empresa”⁸⁴.

De acuerdo con lo afirmado por este autor, el hecho de preparar presupuestos por centros de responsabilidad permite que se alcancen los siguientes objetivos.⁸⁵

- la obtención de información previsional que facilite la toma de decisiones,
- la planificación de las actividades a llevar a cabo por cada uno de los diferentes centros de responsabilidad,
- la asignación de recursos disponibles para cada centro,

⁸³ Robert N. Anthony y David W. Young: Op. cit., p. 462.

⁸⁴ Joan Ma. Amat, “El Control de Gestión en la Empresa Española”, Barcelona, España, Ediciones gestión 2000 S.A., 1991, pp. 33-34.

⁸⁵ Joan Ma. Amat, Op. cit., p. 33.

- la coordinación entre las actividades de las diferentes unidades y el estímulo al trabajo en equipo,
- la comunicación de los objetivos a los diferentes responsables y centros,
- la motivación hacia la consecución de los objetivos,
- facilitar la evaluación posterior del resultado y de la actuación de responsables y centros.

Amat sostiene que es importante que haya una negociación en la que cada directivo departamental termine comprometido con su presupuesto, toda vez que una reducida participación, que no facilita la intervención de los diferentes responsables, puede implicar una pérdida de motivación y de exactitud del presupuesto. Recomienda que los objetivos supongan un nivel de desafío que sea ambicioso pero alcanzable, con el fin de evitar que las estimaciones presupuestarias se hagan en forma conservadora y los responsables se vean favorecidos al momento de la evaluación, porque el cálculo de las desviaciones presupuestarias es un importante instrumento para realizar el control posterior de la eficacia y eficiencia en la actuación de cada centro y de cada responsable, así como para guiar las acciones correctivas que surjan a partir del análisis de las causas de dichas desviaciones. Finalmente, describe seis fases en que puede descomponerse el proceso presupuestario y para cada una de ellas lista una serie de preguntas cuyas respuestas facilitan su ejecución.

Por otra parte, también conviene tener en debida consideración lo que afirma Vidal cuando se refiere a los distintos modelos presupuestarios, señalando las ventajas y

desventajas de cada uno. Cuando se refiere al presupuesto base cero precisa que “es una metodología de gestión presupuestaria que tiene por objetivo optimizar el rendimiento de los recursos que se invierten en la actividad universitaria. Bajo este esquema, la institución puede obtener importantes ahorros presupuestarios y se asegura que la inversión se asigna en función del costo-beneficio”⁸⁶.

Aclara que bajo este enfoque se requiere que cada centro de responsabilidad justifique, en forma detallada, la totalidad de sus necesidades presupuestarias y que para desarrollar esta técnica es necesario que las distintas actividades que se realizan en la institución se presenten en bloques de decisión. Para una mejor ilustración, destaca una serie de consecuencias que resultan de la implementación de un presupuesto base cero y que son las siguientes:

- * Este sistema no admite como válido el presupuesto del año anterior, posibilitando cuestionar todos los gastos y a veces descubrir algunas ineficiencias en la operación, como exceso de dotación de personal, gastos operacionales sobredimensionados, etc.
- * El proceso centra la atención en analizar por qué se debe gastar una cierta cantidad de recursos en una determinada actividad y si esa es la mejor forma de alcanzar el objetivo.
- * Está orientado a programas de acción, lo que permite vincular el proceso de planificación con el presupuesto anual.

⁸⁶ Hernán Vidal, Op. cit., pp. 107-108.

- * Las dimensiones presupuestarias se realizan sobre bases valoradas.
- * Proporciona un sistema de control claro y eficiente.

Por último, Vidal consigna que “con el propósito de que los distintos centros de responsabilidad puedan ejecutar su presupuesto aprobado, la administración central de la universidad debiera contar con un organismo que se encargue de administrar y controlar dicha ejecución”⁸⁷.

A este respecto, se estima conveniente dar una debida consideración a lo que afirma Urzúa cuando dice que “para que los controles presupuestarios funcionen correctamente, los encargados deben recordar que los presupuestos están diseñados sólo como herramientas y no como reemplazo de los administradores, que tienen limitaciones y que deben ser hechos a la medida de cada trabajo. Además, son herramientas para todos los administradores y no sólo para el administrador del presupuesto o para el contralor. Las únicas personas que pueden administrar presupuestos, dado que son planes, son los administradores responsables de los planes presupuestados. Ningún programa exitoso de presupuestos puede verdaderamente ser dirigido o administrado por un director de presupuesto. Este funcionario puede sólo ayudar en la preparación y el uso de presupuestos por parte de los administradores responsables”⁸⁸.

⁸⁷ Hernán Vidal, Op. cit., p. 114.

⁸⁸ Rogelio Urzúa, Op. cit., p. 125.

Todo lo anterior debe hacerse teniendo como fin subsanar las deficiencias que diagnosticó Franz (1987) en el sentido que la administración de los recursos financieros otorgados a las universidades ha dejado mucho que desear y que fenómenos como la duplicación de funciones y las asignaciones caprichosas han sido frecuentes, porque sus miembros no cuentan con ningún estímulo para racionalizar sus costos.

Para terminar, hay que señalar, coincidiendo con Von Bischoffshausen (1993), que no debe confundirse el control presupuestario con el control de gestión. El primero tiene el propósito de verificar el cumplimiento de los presupuestos y entregar información para adoptar las medidas correctivas, en cambio el control presupuestario integrado como subsistema de control de gestión constituye una herramienta insustituible, puesto que no sólo representa la expresión monetaria de los planes tácticos de la empresa, sino que considera numerosos elementos técnicos y de políticas estratégicas. Concluye este autor con que "para que tengan real utilidad, debe estar absolutamente coordinado con las demás herramientas, dentro del plan general de la empresa"⁸⁹; acto seguido describe siete requisitos para que este control resulte eficaz.

3.- Contabilidad de Gestión: Con el fin de satisfacer sus necesidades de información acerca de la evolución de la situación económica y financiera de la universidad, así como del resultado de sus decisiones, los ejecutivos universitarios deben contar con un sistema contable, que no debe ser el tradicional, limitado a sentar las operaciones realizadas, sino

⁸⁹ Werner Von Bischoffshausen: "El Control Presupuestario en el Esquema del de Gestión", Contabilidad: Teoría y Práctica, N° 29, abril-mayo-junio, 1993, p.5.

uno que realmente satisfaga sus requerimientos. Tal sistema no debería ser otro que la contabilidad de gestión, que Bocaz (1993) y Amat (1993) coinciden en considerar como el elemento base de un sistema de control integrado de gestión.

De acuerdo con lo planteado por Amat (1991), la contabilidad de gestión permite evaluar la contribución económica de cada una de las actividades que realiza la organización pudiendo, por tanto, facilitar la toma de decisiones que permitan un mejor resultado. Además, según él, al igual que Marambio y Zunino (1993), la contabilidad de gestión puede contribuir al proceso de control, si se utiliza para promover que los miembros de una organización actúen de acuerdo con los objetivos de quienes las dirigen.

Por otra parte, dadas las dimensiones que han alcanzado las universidades, lo probable es que haya descentralización en su accionar, situación que requiere una permanente supervisión. Este aspecto también constituye un espacio a ser llenado por la contabilidad de gestión, a juicio de Amat (1991), toda vez que para el comportamiento de las distintas unidades organizativas y personas que componen una institución sea congruente con los fines y objetivos globales de ésta, es necesario disponer de mecanismos que permitan promover tanto la coordinación y el control de sus operaciones internas como la permanente adaptación a su entorno. Es más, según sus palabras “ en la medida en que las organizaciones alcanzan una mayor complejidad y dimensión es conveniente descentralizar las decisiones para permitir que las tareas operativas sean efectuadas por quienes están más en contacto con dichas operaciones. En este caso, dado que existe una mayor autonomía y

discrecionalidad, es necesario asegurar que su actuación sea coherente con los objetivos de la empresa. Igualmente, dado que la descentralización implica que la dirección tenga una menor información directa sobre el funcionamiento de cada unidad, han de existir mecanismos que permitan compensar la pérdida de información que se produce”⁹⁰.

El mismo Amat (1991) concluye que “ la contabilidad de gestión es un instrumento que se puede utilizar para distintos fines: motivar hacia unos determinados objetivos, guiar la asignación de recursos, evaluar los resultados obtenidos por cada centro de responsabilidad, premiar la actuación individual o facilitar el proceso de aprendizaje... La implantación y mejora de una contabilidad de gestión puede facilitar el control y la reducción de costos así como la mejora de la gestión al permitir una mayor calidad y cantidad de la información relevante para la toma de decisiones y el control de la actuación de los diferentes centros de responsabilidad. Es por ello que las ventajas que presenta la contabilidad de gestión justifican su introducción”⁹¹.

En definitiva, a la contabilidad se le deba exigir, como lo sostienen Meigs y Meigs (1992), la capacidad de proporcionar aquellos tipos de informes contables que requieren los diferentes usuarios, tanto internos como externos (en este caso: Decanos, Directores de Escuela, jefes de Departamentos, Vicerrectores, Rectores, Juntas Directivas, Ministros de Educación, Dirección de Presupuesto, Ministerio de Hacienda, etc.), ya que las necesidades

⁹⁰ Joan Ma. Amat, “ El Control de Gestión en la Empresa Española”, Barcelona, (España), Ediciones Gestión 2000 S. A., 1991, p. 9.

⁹¹ Joan Ma. Amat, Op. Cit., pp. 39-40 y 42.

de cada uno de ellos difieren de los demás. Ello probablemente significará, como afirman Dixon y Smith (1993), emprender nuevas tareas dentro del área contable, cuyos costos se verán suficientemente compensados por los beneficios de esta mayor información.

--

4.- **Control de Costos:** Tal como lo sostienen Polimeni, Fabozzi y Adelberg (1990), la principal actividad de los distintos niveles gerenciales es la adopción de decisiones, considerando cuidadosamente los cursos de acción alternativos y seleccionando el mejor de ellos, con el fin de lograr objetivos específicos. Para tener éxito en ello, deben proveerse de información relacionada con producción y costos, sobre una base oportuna y sistemática, la que se deriva de la contabilidad, pero "más específicamente de la contabilidad de costos"⁹². Para una efectiva toma de decisiones resulta vital la información sobre los diferentes tipos de costos y su comportamiento.

Así también lo sostienen Anthony y Young cuando puntualizan que la medición de los costos en organizaciones sin fines de lucro es importante porque la información que de ellos se deriva juega un rol central en muchas decisiones gerenciales, la determinación de precios de los servicios que presta la organización y en la formulación y ejecución presupuestaria. Agregan que, en todo caso, hay un aspecto fundamental que debe definirse, cual es la unidad de la actividad a ser medida; es decir, la unidad para la que se interesa conocer el costo y que, en un contexto educacional, podría ser el estudiante, un curso, la hora de clases, un departamento, un proyecto de investigación u otras.

⁹² Ralph Polimeni, Frank Fabozzi y Arthur Adelberg: Contabilidad de Costos, Conceptos y Aplicación para la Toma de Decisiones Gerenciales, México, McGraw/Hill Interamericana de México, 1990, p. 3.

Según Polimeni, Fabozzi y Adelberg, para efectos de control, el énfasis debe ponerse en los costos contables, es decir aquellos que dependen de las decisiones del ejecutivo a cargo de cada centro de responsabilidad, producto de la delegación de atribuciones que se le han efectuado. Fundamentan este acerto en el hecho de que los costos contables no incluyen todos los costos identificados con un centro de responsabilidad, toda vez que es posible que una porción de ellos pueda incurrirse a través de las decisiones de directores de otros centros de responsabilidad.

A su vez Amat (1993) sostiene que cuando la organización tiene cierta complejidad, la contabilidad financiera resulta insuficiente y se hace necesario contar con un sistema de contabilidad analítica (o de costos), que permita calcular los costos por actividad, con el fin de poder ejercer un mejor control sobre tales actividades. Dicha contabilidad, según este autor, hace que sea posible controlar diferentes variables, tales como: gastos por centros de responsabilidad, insumos utilizados, costos de los insumos, costo unitario del producto o servicio, margen por centro de responsabilidad.

Extrapolando lo anterior al caso de una universidad, puede decirse que allí los costos podrían determinarse por facultades, por departamentos académicos, por carreras impartidas, los cuales se computarían debidamente desagregados en docencia directa, docencia indirecta, otros costos indirectos de docencia, costos de administración docente, etc.

Continúa el autor en comentario afirmando que, para llegar a saber la contribución real de cada centro de responsabilidad es de primordial importancia que se fijen criterios objetivos de asignación e imputación de los costos. Considera igualmente necesaria la separación entre conceptos controlables y no controlables puesto que una inadecuada distinción entre estos conceptos podría llevar a una deficiente evaluación del desempeño de un centro de responsabilidad.

Dentro de lo posible, debe tenderse a emplear una administración estratégica de los costos, tal como lo expone Hosking (1993), toda vez que la mayoría de las organizaciones “concentran el 90 por ciento de los esfuerzos por mejorar su estructura de costos, con el fin de aumentar la eficiencia, a menudo con impactos limitados, aunque aproximadamente el 90 por ciento del valor agregado de una organización se crea a través de acciones que aumentan la eficacia. Un enfoque reactivo pone el énfasis en la eficiencia, mientras que uno proactivo se concentra en crear una organización más eficaz”⁹³. Según él, esta distinción es clave para una administración estratégica de los costos y para lo cual describe cinco pasos, que son:

- 1.- Entender qué es lo que determina la estructura de costos e ingresos de una actividad.
- 2.- Entender las complejidades interfuncionales.

⁹³ George Hosking: “Strategic Management of Costs”, Planning Review, Vol. 21 N° 5, septiembre-octubre, 1993, p. 51.

- 3.- Crear un lenguaje común y establecer la responsabilidad compartida.
- 4.- Aumentar la eficacia.
- 5.- Medirse contra la estructura de costos de la competencia.

5.- Administración Financiera: Según Vidal (1987), a la administración financiera le cabe una importancia fundamental, ya que debe fomentar la coordinación de recursos y esfuerzos para alcanzar las metas, estableciendo sistemas que permitan medir los resultados, así como disponer de los recursos adecuados en el momento oportuno. Constata que, además, dentro de la universidad la gestión se va haciendo cada vez más compleja y dinámica, porque se debe disponer de la información financiera necesaria. Lo cual significa ir complementando sistemas y procedimientos cada vez más modernos con el propósito de apoyar la gestión. También se hace necesario contar cada vez con planes financieros detallados a corto, mediano y largo plazo e implementar sistemas más eficientes de control presupuestario.

El autor en referencia incluye, entre los aspectos más importantes que dicen relación con la administración financiera, a los siguientes:⁹⁴

- * Administración del patrimonio de la universidad;
- * Administración del presupuesto de ingresos y egresos;

⁹⁴ Hernán Vidal, Op. cit., p. 115.

- * Cuidado del adecuado registro e información de las operaciones económicas;
- * Administración de los recursos financieros de gastos corrientes;
- * Administración de inversiones a corto y mediano plazo, tanto en unidades como del organismo central; y
- * Revisión y vigilancia de los aspectos financieros.

Como se aprécia, los aspectos reseñados no tiene relación con el objetivo de maximizar la rentabilidad del capital, como sería el caso si se tratara de organizaciones privadas. Las universidades integrantes del Consejo de Rectores, como quedó dicho en el capítulo III, son corporaciones sin fines de lucro, por lo que la gestión de sus ejecutivos no se mide en términos de utilidad; en estas casas de estudios superiores, al igual que en cualquier organización sin fines de lucro, lo que espera, según Anthony y Young (1988), es que sus directivos sean capaces de proporcionar el mejor servicio posible con los recursos disponibles. De aquí se concluye que es objetivo básico de la administración financiera universitaria el utilizar los recursos financieros del modo más eficiente y eficaz posible, sin ocasionar deterioros al capital institucional. O sea, asegurar el bienestar económico de la entidad.

6.- La Función de Control: La administración contiene muchos elementos subjetivos, lo cual no significa que se deba determinar en forma subjetiva si un funcionario llevó a cabo un buen trabajo o no. Este requerimiento de contar con un control eficaz y objetivo se puede obtener mediante la determinación de normas precisas, efectivas y apropiadas. Tal como lo

plantea Urzúa, las técnicas y sistemas de control son, básicamente, los mismos para las materias financieras, los procedimientos, la calidad de los servicios o cualquier otra cosa. Este convencimiento lo lleva a afirmar que “el proceso básico de control, en cualquiera instancia en que se encuentre y sin importar qué es lo que se controla, implica tres etapas: 1. Determinación de normas; 2. Medición del desempeño con estas normas, y 3. Corrección de las variaciones de normas y planes”⁹⁵.

Cualquiera sea la combinación de elementos que conforman el sistema de control de una entidad, uno que no puede faltar es el de la unidad o departamento de Auditoría Interna, ojalá en su sentido actual de auditoría operativa o de gestión. A este respecto, Urzúa sostiene que “en su aspecto más útil la auditoría operacional incluye la evaluación de operaciones en general, valorando los resultados reales a la luz de los resultados planeados. De esta manera, los auditores internos, además de asegurarse de que las cuentas reflejan adecuadamente los hechos, evalúan políticas, procedimientos, uso de autoridad, calidad de la administración, eficacia de los métodos, problemas especiales y otras fases de las operaciones. No existe ninguna razón por la que la auditoría interna no deba ser ampliada en la práctica. Quizás los únicos factores limitantes sean la capacidad de una universidad para gastar en una auditoría amplia, la dificultad de obtener profesionales que puedan llevar a cabo un tipo amplio de auditoría y el hecho de que es casi seguro que a los académicos no les agrada que se haga informes sobre ellos. Aunque los funcionarios del área económica y administrativa de la

⁹⁵ Rogelio Urzúa, *OP. cit.* 119.

universidad han aprendido a aceptar las auditorías, quienes son responsables de otras áreas, no aceptan fácilmente esta idea”⁹⁶.

Por último, el autor referido afirma que la existencia de un sistema de control interno, en el cual se inserta la auditoría interna, sirva para disminuir el número de errores y para desalentar el mal uso de los fondos que, voluntaria o involuntariamente, pueda hacerse.

Con respecto a la auditoría no puede omitirse lo concluido por Anthony y Young, quienes se basan en un estudio relacionado con 12 instituciones gubernamentales de los Estados Unidos de América, en el sentido que “la auditoría operativa, si se realiza adecuadamente, puede ser una valiosa herramienta en la administración de entidades sin fines de lucro. En caso contrario puede transformarse en fuente de fricciones y frustraciones, sin resultados positivos...La auditoría operativa resulta útil si, y sólo si, muestra cómo las decisiones futuras pueden hacerse de mejor manera; esto es, si demuestra la necesidad de cambios en las políticas o en los procedimientos”⁹⁷.

Otro aspecto a tomar en cuenta, cuando se habla de auditoría interna, es lo que precisa Steele (1993) en su estudio “Matching Audit Objectives with Management Goals”, en lo referente a que los objetivos de la función de auditoría interna deben estar claramente correlacionados con las metas de la gerencia, identificando aquellas que son más críticas para el éxito de la organización y así ayudar a los ejecutivos a lograr tales metas. En

⁹⁶ Rogelio Urzúa, Op. cit., p. 126.

⁹⁷ Robert N. Anthony y David W. Young: Op. cit., p. 554.

resumen, se trata, como lo afirma Paape (1993), de adoptar una actitud más proactiva, adaptándose al nuevo rol que exigen las circunstancias actuales tan rápido como sea posible.

Dichas circunstancias se caracterizan por lo siguiente:⁹⁸

- a) Un cambio basado en el tiempo: en vez de concentrarse en el pasado, fijar la atención en el presente.
- b) Un cambio en el enfoque: de una auditoría de cumplimiento y de la información financiera a un amplio rango de actividades empresariales y de otros factores.
- c) Se prefiere centrarse en la evaluación más que en la inspección.
- d) Un cambio en el énfasis: de técnicas de control interno- a un visión que trata a la auditoría interna como una herramienta de gestión enfocada sobre los controles del negocio.
- e) Un cambio en el estilo del informe: de un estilo alarmante a uno tranquilizador.
- f) Un cambio desde un enfoque autoritario a uno participativo.
- g) Una relación permanente con el Directorio o con los ejecutivos.

⁹⁸ Leen Paape: "Seizing Opportunities", Internal Auditor, Vol. L: VI, Diciembre, 1993, pp. 52-53.

Este mismo autor incluye, en su estudio, una serie de debilidades o falencias que pueden hacer fracasar la gestión de una buena auditoría interna y cuya lectura se recomienda, por tratarse de aspectos que, especialmente en el ambiente universitario, suelen pasarse por alto, como son: una pobre comunicación entre el departamento de auditoría y los auditados, la complacencia y arrogancia, la ausencia de normas éticas y los enfoques equivocados.

Anthony y Young señalan que los recursos destinados a la auditoría interna se han incrementado notablemente en los años recientes y que, en la mayoría de las instituciones, este mayor énfasis ha permitido detectar fraudes y derroches que superan largamente los mayores costos de auditoría. Reconocen, eso sí, que falta un largo camino por recorrer.

En todo caso, volviendo a la función de control, no puede dejar de considerarse lo que señala Amat (1993), en cuanto a que existe una estrecha relación entre la estrategia, la estructura organizativa y el sistema de control. Por ello estima que el sistema de control debe adecuarse a las características de la estrategia y de la estructura, ya que estas últimas, en una empresa, condicionan las características de su sistema de control. Por otra parte, considera que el proceso de control debe realizarse en función de la estrategia y de la estructura, facilitando aquella información que permita la formulación de estrategias y el control de la actuación de los diferentes responsables. También hace referencia a la cultura organizativa, la que, según él, se refiere a los valores de la entidad y crea pautas, no siempre formalizadas, de comportamiento y se plasma en una serie de valores que se reflejan en la distancia entre

los niveles jerárquicos, el grado de individualismo, la actitud frente al riesgo, la orientación a los resultados o a los procedimientos, la orientación a las personas o al trabajo y el estilo familiar o profesional, todo lo cual afecta a las características del sistema de control.

Por último, no puede obviarse el hecho de que respondiendo a las nuevas y crecientes exigencias en el control de gestión, se ha empezado a hablar de fórmulas más integrales para medir los negocios, tales como "balanced scorecard" (Kaplan y Norton, 1992 y 1993), que podría traducirse como tarjeta balanceada de puntaje, y que consiste en una serie de medidas que le da al ejecutivo una rápida e integral visión de los negocios, "benchmarking" (Bogan y English, 1993), (Camp, 1993). o sea, el proceso de identificar patrones de referencia exigentes para evaluar la actividad empresarial, comparándose con los competidores directos y, eventualmente, con los mejores del mundo, y "activity-based costing" (Kaplan y Atkinson, 1989), esto es, de costeo basado en las actividades en vez de productos.

7.- Indicadores de gestión: En un sistema de control de gestión tampoco debería faltar un conjunto de indicadores que le permitan al ejecutivo evaluar los resultados que se están alcanzando. Como dice Amat (1991), se trata de indicadores que faciliten la medida de la actuación de los distintos centros de responsabilidad y que, por lo tanto, deben cubrir tanto las materias financieras como las no financieras. Puede tratarse, por ejemplo, de indicadores que permitan el control de calidad, la innovación, la productividad, la motivación del personal, la satisfacción de los clientes, etc.

Tal como señalará el autor en referencia, es preciso definir las unidades de medida que se utilizarán tanto para determinar los objetivos iniciales como para evaluar, a posteriori, su actuación. Para ello aconseja identificar las variables claves de la empresa en su conjunto y de cada centro de responsabilidad en particular.

De este modo, “una vez identificadas las variables claves se procederá a seleccionar aquellos indicadores que permitan su surgimiento. Así, cada centro de responsabilidad dispondrá de una serie de indicadores de gestión una parte de los cuales, los indicadores financieros, se pueden obtener a partir de la contabilidad y otros, los no financieros, de forma extracontable, algunos de los cuales pueden ser de difícil cuantificación”⁹⁹.

En otro de sus trabajos, Amat (1993) especifica que las variables claves pueden estar referidas a diversos aspectos, tales como costos de las actividades que se realizan, costos de productos y servicios, crecimiento en las ventas, eficiencia de las inversiones en activo fijo, confiabilidad en el aprovisionamiento de los recursos, costo del financiamiento, capacidad de innovación, nivel de endeudamiento, calidad de productos y servicios, acceso a información tecnológica o comercial, imagen pública, asimilación de nuevas tecnologías, motivación del personal, productividad, etc.

Ahora bien, las variables claves pueden obtenerse a partir de la identificación de los “Factores Críticos de Éxito” que propone Rockart (1979), quien considera que este enfoque

⁹⁹ Joan Ma. Amat (1991), Op. cit., p. 31.

es muy efectivo para ayudar a los ejecutivos a definir sus necesidades de información relevante. Los factores críticos de éxito, para cualquier actividad, los define como “el limitado número de áreas en las cuales los resultados, si son satisfactorios, asegurarán un desempeño competitivo exitoso para la organización. Son pocas áreas claves donde ‘las cosas deben ir bien’ para que la actividad institucional florezca”¹⁰⁰.

El autor en referencia destaca una serie de significativos beneficios al empleo del enfoque referido a los factores críticos de éxito, entre los cuales están los siguientes:

- * El proceso ayuda a los ejecutivos a definir aquellos factores en los cuales deben centrar su atención.
- * El proceso fuerza a los ejecutivos a desarrollar buenas mediciones para tales factores y a requerir que se les informe sobre cada una de ellas.
- * La identificación de los factores críticos de éxito permite una clara definición de la cantidad de información que debe reunirse y reduce los costos que significa disponer de mayores datos que los necesarios.

¹⁰⁰ John F. Rockart: “Chief Executives define their Own Data Needs”, Harvard Business Review, Vol. 57, N° 2, marzo-abril, 1979, p. 85.

La aplicación de los indicadores en comento también tiene plena validez en el caso que se utilice un control de gestión mediante el esquema de convenio de desempeño a que se refiere Bocaz, tal como se aprecia en la siguiente afirmación:

“El convenio de desempeño es un acuerdo negociado entre la dirección superior de la empresa y cada una de las gerencias divisionales o unidades de negocio, respecto del cumplimiento esperado de los objetivos, planes y programas. Este compromiso, que se refleja en una serie de ‘indicadores de gestión’, que señalan el comportamiento previsto de la gestión divisional, debe enmarcarse dentro del plan estratégico de desarrollo de la empresa”¹⁰¹.

Este autor recomienda no perder de vista que la finalidad de estos indicadores es expresar, de un modo simplificado, el comportamiento de la organización, tanto en sus aspectos financieros como en los comerciales y operativos. Por consiguiente, hace hincapié en que se determinen con el máximo de cuidado para escoger aquellos que realmente permitan juzgar razonablemente la gestión.

Para terminar con esta materia, habría que tener en cuenta que Muga (1987) consideró como áreas claves de la organización universitarias las que se relacionan con los siguientes asuntos: la elaboración de aspectos concretos relativos a los productos o servicios ofrecidos, la entradas del sistema (contrataciones de docentes, cupos a ofrecer en las carreras, fondos

¹⁰¹ Carlos Bocaz M. : “Control de Gestión en una Gran Empresa” , Contabilidad, Teoría y Práctica, N° 30, Julio-Agosto-Septiembre, 1993, p. 19.

externos), los medios de apoyo para realizar las distintas actividades operativas (edificios, instalaciones, equipamiento computacional, biblioteca, asistencia estudiantil, etc.) y las estructuras y formas de gobierno.

Una aplicación concreta de esta materia en la administración universitaria se incluye en la segunda parte de este capítulo.

8.4 Informes al Cuerpo Directivo Superior: Todas las universidades adscritas al Consejo de Rectores, excepto la Pontificia Universidad Católica de Chile y sus derivadas, son administradas por un organismo colegiado superior, como quedó dicho en el capítulo III al tratar los estatutos corporativos. Ahora bien, estos directores o miembros de una Junta Directiva, para un cabal desempeño de sus funciones necesitando un conjunto de información que les permitan evaluar las repercusiones de sus decisiones y formarse una idea cabal de la gestión realizada por el rector.

En este sentido, la Fundación Canadiense de Auditoría Integrada (Canadian Comprehensive Auditing Foundation) (1987) ha desarrollado un modelo que compatibiliza la obligación de informar de todo ejecutivo, por un lado, y las necesidades de los cuerpos directivos, por otro, así como el deseo de ambos de alcanzar una gestión eficaz. El modelo en cuestión reviste la forma de una carta de representación, dirigida al Directorio o Junta Directiva (igualmente útil resultaría para un Gran Canciller), donde el ejecutivo, en este caso el rector, se refiere a doce aspectos claves de su gestión, denominados "los doce atributos de

la eficacia” . Estos atributos incorporan los aspectos más importantes que se utilizan para evaluar la eficacia y son, en cierto grado, familiares a la mayoría de los ejecutivos y cuerpos directivos.

Las ventajas que la referida Fundación ve en el modelo que se comenta puede resumirse como sigue:¹⁰²

- * Los organismos directivos superiores obtienen una mejor información, que les ayuda a un mejor desempeño de sus roles.
- * La información referida también ayuda a los miembros de dichos organismos directivos a que tengan una comprensión mayor del funcionamiento de la organización de la cual son responsables.
- * Además, ayudará a que dichos miembros satisfagan las expectativas crecientes que caracterizan las actitudes públicas contemporáneas. Es decir, deberían ser capaces de demostrar, con autoridad, el buen estado y desempeño de su organización.
- * El análisis del qué decir, y cómo decirlo en la carta de representación, proporciona al ejecutivo la oportunidad de clarificar sus responsabilidades y las expectativas que sobre él tiene el organismo colegiado. Como la carta de representación debe hacerse

¹⁰² Canadian Comprehensive Auditing Foundation: “Effectiveness Reporting and Auditing in the Public Sector”, Ottawa, Canadá, 1987, pp. 70 - 71.

periódicamente, da la oportunidad para asegurarse automáticamente de que esta revisión de responsabilidades se haga con regularidad.

- * El enfoque implícito en el modelo tiene el potencial de incrementar la confianza del organismo colegiado en sus ejecutivos, porque reduce las áreas de incertidumbre que pudieran existir. Si la información contenida en la carta de representación es auditada, ello contribuirá a reforzar dicha confianza.

- * Así como las responsabilidades del ejecutivo y del organismo colegiado serán clasificadas, así también sucederá dentro de la jerarquía administrativa, puesto que la carta de representación se preparará sobre la base de información relevante relativa al desempeño de toda la organización.

- * Puesto que el ejecutivo es responsable de la preparación de este documento sobre la eficacia, él tendrá control y confianza en la información que proporciona. O sea, es menos probable que la representación se base en valores o percepciones.

Los doce aspectos que debe contener la referida carta de representación son:

- 1.- dirección gerencial
- 2.- relevancia
- 3.- conveniencia

- 4.- logro de resultados previstos
- 5.- aceptación
- 6.- impactos secundarios
- 7.- costos y productividad
- 8.- reacción
- 9.- resultados financieros
- 10.- ambiente laboral
- 11.- protección de activos
- 12.- supervisión e informes

9.- Evaluación del Desempeño: Tal como lo sostienen Anthony y Young, aparte de establecer sistemas financieros y de control para asegurarse de que los fondos se gastan según lo previsto, una de las mayores preocupaciones de los ejecutivos de organizaciones sin fines de lucro es garantizar un desempeño eficiente y eficaz de sus instituciones.

De acuerdo con Amat (1993), para que pueda existir un control efectivo es necesario que se evalúe la actuación de cada unidad administrativa y de cada responsable, en función tanto del logro de los objetivos como de los factores que pudieren haber influido en su actuación; ello debe hacerse tomando en cuenta los indicadores de control, los objetivos iniciales y la medición del resultado. Según él “ la existencia de una evaluación continuada y explícita permite, por otra parte, mantener el nivel de exigencia y de compromiso, mantener

la motivación y tomar decisiones correctivas que posibiliten la adecuación del funcionamiento organizativo a los objetivos de la empresa y al entorno”¹⁰³.

Todo esto en el contexto de que a medida que la gestión institucional se hace más compleja es más conveniente que se aumente progresivamente el grado de descentralización de sus decisiones en los responsables de las distintas unidades, según lo señala el autor citado. Agrega que la descentralización permite que la dirección pueda delegar las operaciones del día a día y se concentre en los aspectos de carácter más estratégico, añadiendo que “ se entiende por centro de responsabilidad una unidad organizativa que está dirigida por un responsable en quien se han delegado unas determinadas funciones y en quien se ha descentralizado de forma explícita un determinado nivel de decisión”¹⁰⁴. De modo, entonces, que el control se deberá ceñir a las variables concretas en las que puede incidir la gestión descentralizada de cada uno de los diferentes responsables.

En este sentido, Sánchez (1983) propone una buena metodología para establecer indicadores de control y su posterior medición, para lo cual se vale de ejemplos y discusiones sobre las bondades y desventajas de ellos, planteando y respondiendo una serie de preguntas esclarecedoras sobre la materia.

Debido a que las universidades tienen por misión prestar servicios, hay que estar conscientes que la calidad y cantidad de ellos no siempre se expresan numéricamente y, en

¹⁰³ Joan Ma. Amat, Op. cit., p. 34.

¹⁰⁴ Joan Ma. Amat. (1993), Op. cit., p. 87

consecuencia, como afirman Anthony y Young, puede resultar difícil medir el desempeño. Sin embargo ello no constituye un obstáculo insalvable, como se verá en la segunda parte de este capítulo, donde se propone una forma de aplicar el control de gestión en la administración universitaria.

10.- Sistemas de Información: Según Amat (1993) el logro de los objetivos exige la adaptación permanente de la entidad al entorno, para lo cual debe lograr la máxima eficacia en el funcionamiento organizativo “y para ello es fundamental disponer de información que permita conocer el resultado de la empresa y de cada una de sus unidades”¹⁰⁵. Afirma que mientras mayor sea la competencia y cuando, además, la complejidad organizativa obligue a la descentralización del proceso de decisión, más necesario se hará un sistema de información complejo y analítico.

También hace presente que el proceso de control requiere que se disponga de un sistema de información que facilite la medición del resultado y que se puedan tomar decisiones que contribuyan a mejorarlo y a evaluar la actuación de cada responsable. Agrega que la satisfacción de las necesidades de información se puede lograr mediante información de diversa índole, ya sea intuitiva o formalizada, centrada en aspectos internos o externos, financiera o no financiera, histórica o proyectada.

¹⁰⁵ Joan Ma. Amat: “El Control de Gestión: una Perspectiva de Dirección”, Barcelona, España, Ediciones Gestión 2000 S. A., 1993 p. 131.

Amat (1993) considera que puesto que el sistema de control financiero es el más utilizado es aconsejable que se complemente con sistemas de información no financieros. Agrega que el diseño del sistema de información debe adaptarse a las necesidades del control financiero, además de permitir la medición del desempeño de cada unidad y su contribución a la rentabilidad global de la organización.

Por su parte, Bocaz afirma que un adecuado sistema de control de gestión exige armonizar los datos contables con los estadísticos, puesto que ambos tienen la finalidad de proporcionar antecedentes válidos y útiles a la administración resultando, en consecuencia, complementarios. Según este autor, la información estadística permite enriquecer y clarificar los análisis de los informes de gestión, debiendo comprender “ todos los datos o antecedentes necesarios para interpretar, entender o asociar las cifras contables, ya sea de naturaleza histórica, de estimaciones o proyecciones futuras”¹⁰⁶.

Una buena forma de visualizar el campo de un sistema de información es analizar su producto final, que este caso no es otro que el informe de gestión, cuyo contenido, de acuerdo con Bocaz, debe ser el conjunto de antecedente que tengan por finalidad:

- a) Mostrar el comportamiento operativo y económico-financiero de la entidad, así como de sus diferentes unidades de gestión.

¹⁰⁶ Carlos Bocaz M. : Op. cit., p. 16.

- b) Evaluar sus resultados de producción, ventas, costos e inversiones.
- c) Verificar el grado de cumplimiento de metas, objetivos, programas y presupuestos.
- d) Proyectar eventuales resultados para el control anual de la gestión.

De lo que se trata, en definitiva, es intentar responderse la siguiente pregunta: ¿Cuál es la información que realmente necesita un ejecutivo?. Rockart describe, en su estudio, cuatro procedimientos que existen para dar respuesta a dicha interrogante, a saber: técnica por producto, enfoque nulo, sistema de indicadores claves y proceso de estudio total, haciendo resaltar las bondades del sistema de indicadores claves, para lo cual se basa en experiencias obtenidas por equipos de investigadores del MIT (Massachusetts Institute of Technology).

Pero los sistemas de información involucran, además, un aspecto técnico y es en este sentido donde debe tenerse especial cuidado, puesto que, como afirma Davenport (1994), muchos se convierten en prisioneros de su propia fascinación al construir arquitecturas de elaborada tecnología, olvidando que tales soluciones, frecuentemente, especifican hasta lo más mínimo con respecto al funcionamiento de las máquinas, pero se olvidan de cómo la gente, dentro de la organización actúa para obtener, compartir o usar la información. O sea, se glorifica la tecnología de la información pero se ignora la psicología humana.

Basado en lo anterior, el citado autor concluye que “ para los muy variados usuarios de la información, en grandes organizaciones, sólo una cosa es cierta; la administración eficaz de la información debe empezar pensando en cómo la gente usa la información y no en cómo usa las máquinas”¹⁰⁷. Luego plantea tres observaciones que ejemplifican cómo un enfoque centrado en la persona contrasta con la visión estándar de la tecnología de la información. Tales observaciones son:

- * La información se despliega en muchas direcciones, tomando múltiples significados.
- * Las personas no comparten la información fácilmente.
- * Cambiando un sistema de tecnología de la información no cambiará la cultura de una entidad en lo relativo a la información.

Para una mejor comprensión de su pensamiento, a continuación se incluyen diez verdades que expone el autor que se comenta:

- 1.- La mayoría de la información en una entidad - y la mayoría de la información por la cual la gente se preocupa realmente- no está en los computadores.

¹⁰⁷ Thomas H. Davenport: “Saving IT's Soul: Human - Centered Information Management”, Harvard Business Review, Vol. 72, N° 2, marzo-abril, 1994, p. 120.

- 2.- Los ejecutivos prefieren obtener información de las personas en vez que de los computadores; las personas le agregan valor a la información interpretándola y poniéndola en contexto.
- 3.- Mientras más complejo y detallado sea el enfoque para la administración de la información, menos probable es que llegue a cambiar el comportamiento de alguien.
- 4.- No toda la información tiene que ser común; es deseable un elemento de flexibilidad y falta de uniformidad.
- 5.- Mientras más sepa una compañía y se preocupe de su área principal de negocios, menos probable es que sus empleados estén de acuerdo en una definición común de ella.
- 6.- Si la información es poder y dinero, las personas no las compartirán fácilmente.
- 7.- La disposición de los individuos a usar un formato específico, con respecto a la información, es directamente proporcional a cuánto ellos han participado en definirlo o cuánto en quienes lo hicieron.
- 8.- Para obtener el mejor provecho de las comunicaciones electrónicas, los empleados deben aprender primero a comunicarse cara a cara.

- 9.- Puesto que las personas s̄on importantes fuentes e integradores de informaci3n, cualquier modelo de informaci3n debe incluir a la gente.
- 10.- No existe una cosa tal como el exceso de informaci3n; si es realmente 3til, nuestro apetito por ella es insaciable¹⁰⁸.

Finalmente, consid3rese lo que se~ala Szajna; en el sentido que tanto en la pr3ctica como en el 3rea de investigaci3n el uso de un sistema de informaci3n es ampliamente mirado como indicador de su 3xito, eficacia o aceptaci3n. Sin embargo, se plantea la siguiente interrogante: "¿cu3l es el nivel ideal, o al menos suficiente, de uso para que un sistema de informaci3n sea exitoso o eficaz?. Por ejemplo, un sistema de informaci3n podr3 usarse una vez al a~o, pero ahorrar millones de d3lares"¹⁰⁹. Concluye que la meta 3ltima de un sistema de informaci3n eficaz es proporcionar apoyo para que el proceso de adopci3n de decisiones sea de alta calidad. En este sentido, Mathieson (1993) entrega un procedimiento para que los usuarios eval3en a los sistemas de informaci3n.

Ahora bien, para el caso espec3fico de una universidad puede consultarse el trabajo de Qirui, Migxue y Bailey (1993) sobre un sistema de informaci3n administrativa desarrollado en la Universidad de Shenzhen, en China, y que proporciona informaci3n sobre todos los

¹⁰⁸Thomas H. Davenport: Op. cit., p. 122.

¹⁰⁹Bernardette Szajna : "Determining Information System Usage; Some Issues and Examples", Information & Management, Vol. 25, N° 3, 1993, p. 148.

aspectos de la universidad, incluyendo operaciones, mantenimiento, programas, matrícula, estudiantes y registros financieros.

En el ambiente universitario hay que tener presente que el proceso de adopción de decisiones suele ser descentralizado, pues está radicado en la dirección superior y un consejo superior. Es en este sentido que cobra validez lo sostenido por Urzúa, en cuanto a que “el objetivo principal de un sistema de información es, entonces, maximizar la comprensión de fenómenos de administración de la universidad con informes resumidos a través de indicadores con gran capacidad para informar y fácil seguimiento. Para una más adecuada evaluación de su contenido se requiere que los académicos estén suficientemente informados”¹¹⁰.

B) METODOLOGÍA PROPUESTA: La forma como interactuen los diez elementos descritos en la primera parte de este capítulo variará de una universidad a otra, de acuerdo con sus propias prioridades y requerimientos. Sin embargo, es posible plantear una metodología acerca de la forma en que podría ejercerse el control de gestión en las entidades integrantes del Consejo de Rectores, refiriéndose a las materias que deberían preocupar a los distintos niveles de la organización.

Para estos fines se identificarán los siguientes tres grandes niveles:

¹¹⁰ Rogelio Urzúa : Op. cit., p. 129.

- * Directivo Superior: Comprende a la junta directiva, al rector y a los Vice-rectores.

- * Facultades: Comprende al decano y al consejo de facultad.

- * Departamentos Académicos: Comprende al jefe del departamento, a los directores de escuela y a los jefes de carreras.

- * Departamentos Administrativos: Comprende a los jefes de los departamentos no relacionados directamente con la docencia, como son, por ejemplo: Finanzas, Personal; Asuntos Estudiantiles, Bienes y Servicios, Informática, Admisión y Registro Académico, etc.

A continuación se señalan los diferentes temas en que deberían interesarse los ejecutivos que se ubican en cada uno de los niveles mencionados, teniendo presente que no se trata de materias excluyentes, sino que pueden comprender a distintas autoridades dentro de la organización:

a) **Directivos Superiores**: Las personas de este nivel deberían analizar, al menos una vez al año, los siguientes aspectos:

- 1.- Cambios en el Entorno: Es decir, si las preferencias de los estudiantes egresados de la enseñanza media, si las políticas de financiamiento fiscal, si las condiciones de

flujo de docentes al sector empresarial, si la situación económica del país y la región, si el número de universidades que ofrecen las mismas carreras, etc. , son las mismas que regían al momento de establecerse los objetivos y la estrategia de la universidad. En caso contrario, habría que adoptar las medidas correctivas para no perder competitividad ni participación en el sector de la educación superior.

2.- Cambios en las fortalezas y debilidades: Cada entidad universitaria tiene sus propias fortalezas y debilidades; por consiguiente, cabe que, al menos anualmente, se analice si las fortalezas se mantienen como tal y qué progresos se registran en cuanto a las debilidades. Aquí debe incluirse una revisión de la habilidad con que la universidad se adapta a los cambios en factores tales como mercado, competencia, financiamiento o tecnología.

3.- Principales Tendencias: Mediante la construcción de índices, que abarquen un número suficiente de períodos, debería disponerse de una clara visión de lo que está ocurriendo en lo que se refiere a:

- número total de alumnos
- número de alumnos por facultad y carrera
- número de titulados por carrera
- número de docentes con grados académicos
- número de docentes con jornada completa o parcial

- número de artículos incluidos en publicaciones indexadas
- número de alumnos por docentes jornada completa (equivalente)
- proporción de personal administrativo con respecto a docentes
- público asistente en actividades de extensión
- ingresos propios por actividad
- aporte fiscal indirecto (está relacionado con puntajes en PAA)
- recursos asignados a docencia, investigaciones académicas, extensión y administración
- recursos destinados a inversión
- recuperación del crédito universitario
- cobranza de aranceles
- relación entre ingresos y gastos (reales y presupuestados)
- variaciones del patrimonio institucional
- porcentaje de ocupación de salas y aulas
- número de competidores
- número de alumnos que pierden carrera o abandonan estudios

Se trata, en resumen, de estar atentos al comportamiento de aquellas variables que resultan vitales para la permanencia de la universidad en el mercado educacional.

- 4.- Relevancia: También procede que se analice si cada carrera, programa o método de enseñanza sigue teniendo sentido, si se considera que las condiciones actuales

probablemente no son las mismas que cuando se iniciaron; debería agregarse, además, el nivel de satisfacción de los estudiantes con la carrera, con el programa o con los métodos de enseñanza. Ello con el fin de introducir las correcciones pertinentes o eliminar el programa o carrera en cuestión.

5.- Logro de Resultados: Periódicamente se tendrá que revisar el nivel de logro, esto es, la medida en que se está alcanzando las metas y objetivos propuestos. Este análisis debe comprender los impactos secundarios, o sea, las consecuencias significativas que pudieren estar ocurriendo, sean positivas o negativas, tanto previstas como imprevistas.

6.- Protección de Activos: Este punto se refiere al grado con que la universidad protege sus activos importantes, considerando como tales no sólo sus bienes, sino que también sus fuentes de aprovisionamiento, su personal clave, sus convenios (con otras universidades nacionales o extranjeras, con empresas o instituciones públicas o privadas), y sus registros de información. La protección debe estar referida a evitar la pérdida de estos valiosos recursos, ya que ello podría poner en peligro el éxito, la credibilidad, la continuidad y, tal vez, la existencia misma de algún programa, carrera o actividad.

b) **Facultades**: A las autoridades de este nivel les correspondería dedicar su atención a materias como las siguientes:

1.- Costos:

- Gastos reales y presupuestados, por departamentos y carreras
- Costos por alumno (por carrera)
- Carreras deficitarias y con superávit
- Remuneraciones e incentivos de docentes y no académicos
- Tendencia en los gastos por materiales de docencia
- Tendencia en los gastos para bibliografía y laboratorios
- Recursos destinados a inversión

2.- Rendimientos:

- Número de alumnos por docente (jornada completa equivalente)
- Horas de docencia directa por académico jornada completa
- Horas dedicadas a investigación y extensión
- Horas dedicadas a labores de administración
- Número de convenios con empresas u otras entidades para práctica de alumnos
- Nivel de motivación de los docentes
- Accidentabilidad de alumnos y personal
- Tiempo promedio que demoran los titulados en encontrar trabajo
- Tiempo promedio que demoran estudiantes en titularse (por carrera)

c) Departamentos Académicos:

1.- Rendimientos:

- Porcentajes de aprobación por asignatura
- Porcentaje de alumnos que cursan una asignatura por tercera vez o más
- Porcentajes de docencia directa efectivamente realizada
- Relación entre docentes jornada completa y parcial
- Nivel de satisfacción de los alumnos con la docencia
- Número de alumnos por sección
- Nivel de desempeño de los docentes
- Relación entre personal no académico y académico
- Porcentaje de ocupación de laboratorios o similares
- Rotación de académicos
- Periodicidad con que se revisan los programas de cada carrera
- Número de publicaciones docentes
- Número de horas efectivamente dedicadas por el alumno a prácticas en terreno
- Oportunidad en la entrega de calificaciones
- Asistencia efectiva de los alumnos a clases

Una cantidad significativa de estos indicadores apunta hacia la práctica efectiva de la función docente, cuyos principios básicos los resalta la profesora Ramírez (1992), y que se resumen en que dicha práctica:

- estimula el contacto alumno-profesor
- estimula la cooperación entre los estudiantes
- estimula un aprendizaje activo
- otorga respuestas oportunas
- enfatisa el empleo del tiempo en la tarea
- comunica altas expectativas
- respeto la diversidad de talentos y de formas de aprendizaje.

2.- Ingresos y Costos:

- Costos de docencia directa, totales y por alumno (por carrera)
- Costos de docencia indirecta, totales y por alumnos (por carrera)
- Costos departamentales directos e indirectos
- Aranceles por carrera
- Ingresos y costos por actividades distintas de la docencia
- Niveles de aporte fiscal indirecto por carrera
- Niveles de endeudamiento de los alumnos de cada carrera
- Becas con fondos universitarios por carrera

- Beneficios o rebajas de aranceles por carrera
- Nivel del gasto en material de enseñanza, por carrera
- Nivel de los recursos destinados a inversión
- Tendencia en los recursos presupuestados y reales destinados a la capacitación
- Gasto promedio por alumnos en material de apoyo
- Desviaciones entre gastos reales y presupuesto

El nivel de endeudamiento de los alumnos, así como las becas financiadas con fondos universitarios y los demás beneficios otorgados, deben conocerse con precisión, con el fin de determinar exactamente los ingresos que efectivamente se perciben por carrera que se imparte. Con frecuencia se ignoran estos aspectos y se aprueban proyectos aparentemente financiados, pero que en la práctica se revelan como deficitarios.

3.- Otros:

- Horas de capacitación por docente en cada semestre
- Horas/docente dedicadas a la investigación académica
- Horas/docente dedicadas a la extensión
- Horas/docente dedicadas a la administración
- Número de asignaturas sin apoyo de laboratorios
- Número de docentes que pueden leer publicaciones en idiomas extranjeros

- Número de docentes que han participado en talleres de técnicas docentes
- Tendencia en la demanda por carrera
- Capacidad de estacionamiento para estudiantes y personal
- Horas/docente dedicadas efectivamente a actividades realizadas por alumnos

Un par de comentarios que caben aquí son los siguientes: parece estar claro que el conocimiento actualizado, es decir, lo último en cada disciplina, se encuentra en las revistas que se publican; La edición de libros ya está atrasada con respecto a dichas publicaciones y mejor no referirse a la tardanza en sus traducciones; de modo que si los docentes no tienen acceso a tal material, será difícil sostener que están actualizados en su disciplina. Por otra parte, cada universidad está llena de profesionales que enseñan, pero ¿cuántos de ellos han participado en cursos o talleres sobre como debe enseñarse?.

d) **Departamentos Administrativos:** Dada la variedad de funciones que cumplen estos departamentos, seguidamente se presenta una relación de los aspectos que deberían preocupar a los más representativos de ellos:

1.- Admisión y Registro Académico:

- Tendencia en el puntaje de PAA de los ingresados a cada carrera
- Tendencia en los recursos destinados a captación de alumnos

- Efectividad de los programas para captar alumnos
- Porcentaje de alumnos matriculados en su primera opción
- Porcentaje de matriculados que perdieron o abandonaron carrera anterior
- Porcentaje de matriculados con deudas anteriores
- Retraso en entrega de actas de calificaciones, por departamento

2.- Asuntos Estudiantiles:

- Número de alumnos que recibieron préstamo para pagar cuota básica
- Tendencia en el porcentaje de alumnos con beca fiscal
- Tendencia en el porcentaje de alumnos con crédito fiscal
- Porcentaje de crédito fiscal colocado sin respaldo de recursos
- Tendencia en la morosidad por préstamos
- Tendencia en el número de alumnos con beca de alimentación
- Tendencia en el número de alumnos que no tienen becas de alimentación
- Número de alumnos que registren enfermedades neurológicas
- Número de alumnos con antecedentes de alcoholismos o drogadicción
- Tendencia en la relación entre número de alumnos y de asistentes sociales
- Tendencia en los recursos asignados a deportes
- Tendencia en los recursos asignados a labores extracurriculares

3.- Finanzas:

- Niveles de ingreso y gastos reales con respecto al presupuesto
- Items excedidos en el gasto, por departamento
- Morosidad en la recuperación del crédito fiscal
- Morosidad por concepto de aranceles, por carrera
- Ingresos efectivos por cada carrera
- Nivel de endeudamiento de la universidad
- Tendencia en el pago de intereses por cancelación fuera de plazo
- Tendencia en los descuentos por pronto pago
- Oportunidad en la entrega de informes mensuales
- Oportunidad en los pagos (ni antes ni después de lo debido)

4.- Administración:

- Gastos reales y presupuestados
- Oportunidad en el abastecimiento de bienes y entrega de servicios
- Tendencia en los réparos o rechazos de organismos fiscalizadores
- Tendencia en la dotación de personal
- Tendencia en los gastos de mantenimiento
- Tendencia en los gastos por consumos básicos
- Relación entre personal destinado a la administración y dotación total
- Porcentaje del gasto destinado a parques y jardines
- Costo de la vigilancia

- Cumplimiento de las políticas de capacitación
- Cumplimiento de las políticas de selección de personal
- Porcentaje de ocupación de edificios

5.- Bibliotecas:

- Gastos reales y presupuestados
- Porcentaje de textos disponibles por asignatura
- Número de lectores por cada revista o publicación periódica
- Número de lectores no atendidos, por semana o meses
- Textos solicitados por lectores no atendidos
- Relación entre espacio disponible y número de usuarios
- Tendencia en la morosidad de los usuarios
- Relación entre personal de biblioteca y total de alumnos
- Horas semanales de atención
- Tendencia en los recursos destinados a la compra de libros
- Tendencia en los recursos destinados a publicaciones periódicas
- Horas de atención en días de semana y en fines de semana

Los listados anteriores no pretenden agotar las herramientas que pueden utilizarse en la administración de una universidad, sino dar una visión concreta de la posibilidad de

aplicar el control de gestión en las casa de estudios superiores que conforman el Consejo de Rectores.

En resumen, y tratando de relacionar todo lo anterior con los diez puntos descritos en la primera parte de este capítulo, el modelo de control de gestión que se propone operaría del siguiente modo:

- a) La planificación estratégica correspondería a los Directivos Superiores. Sin embargo, en los procesos de identificación de cambios en el entorno y análisis de fortalezas y debilidades se debería involucrar a decanos, jefes de departamento y directores de escuelas, con el fin de que los planes y programas que de allí surjan cuenten con un sólido respaldo. El proceso de planificación estratégica debería considerar revisiones a lo menos una vez al año, para reaccionar con oportunidad frente a los cambios que pudieran ocurrir.

- b) El control presupuestario, como aspectos fundamentales, debe ser el resultado del proceso de planificación y debe estructurarse con base en las operaciones devengadas, para que sea realmente efectivo, ya que si se ignoran los compromisos y sólo se registran las transacciones que afectan la caja, no servirá como herramienta de gestión. En su aspecto formal, el presupuesto debe ser lo suficientemente flexible para ir agregando, durante el año, nuevos códigos para controlar los proyectos de investigación, de extensión, de asistencia técnica y cualquier actividad a la que se le

asigne un presupuesto; o simplemente para conocer el monto de los recursos que ella significó. Por otra parte, el sistema presupuestario debe contener aquellas clasificaciones que permitan ejercer un control sobre los aspectos que se haya definido como relevantes; así, por ejemplo, para poder conocer la cantidad de recursos destinados a inversión, deberán existir ítems que reflejen esa información, desagregada por naturaleza de la inversión y centro de responsabilidad que la ejecutó. Lo mismo es válido para los ingresos.

También es de la mayor importancia establecer la cantidad y frecuencia de los informes que generará el sistema presupuestario. Si lo que se pretende es ejercer un buen control del presupuesto, adoptando con oportunidad las medidas correctivas que correspondan, entonces los informes deben emitirse en forma mensual. A los directivos superiores se les preparará un informe resumido que comprenda la situación global de la universidad, mostrando a lo menos los ingresos y gastos presupuestados, lo ejecutado a la fecha y el saldo.; adicionalmente deberían recibir un informe resumido que por cada partida significativa del presupuesto muestre la situación de cada uno de los centros de responsabilidad.

- c) Tal como se dijo en la primera parte de este capítulo, la contabilidad debe estar diseñada de modo que contribuya a la gestión. Aunque este aspecto variará de una universidad a otra, según los requerimientos de cada una, no es menos cierto que hay

una serie de materias mínimas que no podrían omitirse; en concreto, se trata de que el sistema contable proporcione información sobre los siguientes aspectos:

- ingresos por matrícula (por cada carrera, programa o actividad de capacitación)
- ingresos por aportes fiscales (clasificados por directos, indirectos etc.)
- ingresos por donaciones
- recuperaciones de crédito universitario (separado por categoría)
- ingresos y gastos por cada proyecto de extensión
- ingresos por venta de bienes y servicios (separados por actividad y naturaleza)
- colocación de crédito universitario por cada carrera
- becas otorgadas (por carrera y por tipo de financiamiento)
- otros beneficios de matrícula (por carrera)
- gastos por cada centro de responsabilidad (clasificado por naturaleza)
- gastos y eventuales ingresos por cada proyecto de investigación
- desembolso por cada proyecto de inversión (según su naturaleza)
- ingresos por endeudamiento
- amortización de deuda
- ingresos por inversiones (clasificados según naturaleza)

En las líneas anteriores, cada vez que se hace referencia a los ingresos, debe entenderse que ello comprende tanto los efectivos como los por percibir; de igual

modo, cuando se mencionan los gastos, se trata tanto de los pagados como los por pagar.

Con respecto a los informes, los directivos superiores deberían recibir, mensualmente, un balance general comparativo, un estado de resultados resumido (mostrando cifras reales y presupuestadas), un estado resumido de ingresos y gastos que incluya todos los proyectos, ya sea de investigación o extensión.

- d) El sistema de costos debe orientarse a las necesidades universitaria, que en este caso serían determinar la cantidad de recursos que consume cada una de las principales actividades, esto es: docencia, investigación y extensión. Una primera cuestión que surge aquí es la referente a los costos de administración, puesto que deberá definirse si ellos serán distribuidos entre las actividades ya señaladas o si se acumularán en forma separada. Los autores de este trabajo se inclinan por la primera opción, toda vez que la administración es una actividad de apoyo y necesaria para realizar las otras tres, razón por la que sus costos deben considerarse una consecuencia de éstas. En todo caso, cualquiera sea el tratamiento que se les dé, es fundamental que se defina que se entenderá por gastos de administración; por ejemplo, el sueldo del rector, los gastos de oficina de rectoría y vice-rectoría académica, los gastos por mantención de edificios y jardines y el gasto por alumbrado, por mencionar algunos, constituyen partidas cuyo tratamiento debe definirse. A juicio de quienes escriben, tanto los gastos de rectoría como de la vice-rectoría académica deben prorratearse entre la docencia, la

extensión y la investigación; los gastos por mantención de edificios deben imputarse al centro de la responsabilidad que usa el inmueble; por su parte, los gastos por mantención de jardines y el alumbrado (suponiendo que no hay medidores individuales) deberían asignarse a administración, extensión, investigación y docencia, utilizando como base los metros cuadrados de edificación que utilice cada una de estas funciones.

En términos generales, tanto en la extensión como en la investigación, lo más conveniente sería acumular los costos directos por proyectos, distribuyendo los indirectos sobre alguna base razonable, como las horas/docente dedicadas a cada uno como un porcentaje de los costos directos. Con respecto a la docencia, el objetivo debería ser computar los costos por cada carrera que se imparta; en tal sentido, habrá de establecerse una primera clasificación entre directos e indirectos a dicha actividad, ya que no es lo mismo pagar una remuneración a un docente que a un dentista que trabaja para asuntos estudiantiles; esto significa que se deben establecer fórmulas de distribución de los costos indirectos, tratando de que ellas tengan la mayor aceptación posible. Así, por ejemplo, los costos que se incurren en asuntos estudiantiles, bibliotecas y actividades extraprogramáticas deberían distribuirse en función del número de alumnos de cada carrera, en tanto que los gastos de la vice-rectoría académica deberían imputarse según el número equivalente de docentes jornada completa.

Una vez que se ha determinado los costos directos de docencia resulta necesario establecer los que son identificables con cada una de las carreras y los mecanismos de distribución de los que no tienen tal identificación. Por ejemplo, los costos que se originan en una decanatura hay que asignarlos a las carreras, basándose en el número de alumnos, en las horas de docencia directa o como un porcentaje de los costos directos; de nuevo, lo relevante es que los mecanismos de distribución sean ampliamente aceptados.

- e) En cuanto a la administración financiera, la autoridad debe estar informada sobre la estructura patrimonial, preocupándose de la tendencia en los valores por cobrar y por pagar; sobretodo, velar porque no se sobrepase la capacidad de endeudamiento de la institución. Adicionalmente, es importante que los centros de responsabilidad ejecuten su presupuesto de gastos a un ritmo similar al que se producen los ingresos, ya que no obstante existir un presupuesto de gastos, éstos sólo pueden realizarse en la medida que se perciban recursos monetarios.

Otro aspecto relevante es que exista un plan de renovación de activos, para que no se deteriore el patrimonio universitario; la importancia de ello radica en que si se sabe la suma de recursos que anualmente debe destinarse a tal fin, es más fácil determinar con cierta precisión los fondos que pueden dejarse para gastos operacionales.

Tampoco puede omitirse la necesaria coordinación que debe existir para comprometer fondos universitarios: por ejemplo, cuando se postulan proyectos para financiamiento externo, lo normal es que se exija una contraparte de la universidad, la que no siempre se incluye en el presupuesto respectivo.

En resumen, la administración financiera no sólo debe preocuparse del uso más eficiente de los recursos, sino de cautelar los equilibrios que no pongan en riesgo el cumplimiento de los compromisos económicos y el normal crecimiento institucional.

- f) Si bien la función de control forma parte del proceso administrativo y, en consecuencia, es responsabilidad de toda persona que cumpla funciones de jefatura, en todas las organizaciones se cuenta con una unidad que se encarga de mantener informada a la dirección superior de cómo se lleva a cabo dicha función. Las universidades no constituyen una excepción y prácticamente todas cuentan ya con un departamento que se encarga de ello. No obstante, lo que realmente importa es el enfoque que debe tener el trabajo de dicha unidad, independientemente que su nombre sea “ auditoría interna”, “contraloría interna” o “control de gestión”; en efecto, tal como se dijo en la primera parte de este capítulo, esta unidad debe orientarse a verificar que en toda la organización se da debida consideración a los criterios de economicidad, eficiencia y eficacia en el desarrollo de su diario quehacer.

En caso de que una universidad opte por establecer un conjunto de indicadores de gestión, el departamento que se comenta será el encargado de verificar la calidad de la información que ha servido de base para prepararlos; ello porque la validez de tales indicadores dependerá de la confiabilidad en el sistema por el que fluyen los datos que permiten calcularlos.

Finalmente, en cuanto a esta materia se refiere, es importante que los informes que prepare esta unidad no contengan párrafos o frases acusatorias, sino que sean tipo diagnóstico e incluyan recomendaciones que contribuyan efectivamente a lograr una mayor economicidad en la obtención de los recursos, una mayor eficiencia en el uso de ellos y una mayor eficacia en la consecución de los objetivos. Se trata que los jefes de los distintos centros de responsabilidad vean a la unidad de control como una verdadera ayuda y no un obstáculo para la gestión.

- g) Con respecto a los indicadores de gestión no es mucho más lo que puede agregarse, considerando que la mayoría de ellos se encuentra listada en las páginas anteriores. Lo que sí debe resaltarse es que no se trata de seleccionar un determinado número de indicadores y empezar a calcularlos periódicamente, sino que cada centro de responsabilidad debe estar plenamente de acuerdo con los que se emplearán; es decir cada unidad administrativa tiene que concordar en la forma como se medirá su desempeño. Lo ideal sería que cada departamento, escuela o facultad defina aquellos indicadores que mejor reflejen el resultado de su gestión.

Otro aspecto relevante es definir la periodicidad con que se calcularán, puesto que algunos pueden computarse mensualmente, en tanto que otros sólo procede determinarlos semestral o anualmente, como es el caso del número de alumnos que ingresa y que contribuye al aporte fiscal indirecto.

Mensualmente, cada departamento debería elaborar un documento que reúna estos indicadores de gestión y hacerlos llegar a nivel inmediatamente superior; si éste es una facultad, entonces el decano debería preparar un consolidado, para hacerlo llegar al rector y vice-rectores. Todo ello sin perjuicio de realizar reuniones mensuales para analizar estos indicadores y adoptar las medidas correctivas o tomar las decisiones que parezcan apropiadas. Si la universidad cuenta con una red computacional y un apropiado software administrativo, entonces no será necesario disponer de informes con los indicadores, sino que bastará con ponerlos en la red; en todo caso, las reuniones de análisis deben realizarse de todos modos.

- h) La rectoría, a su vez, contando con los indicadores de gestión ya aludidos, más los informes emanados de la unidad de control, los estados financieros originados en el sistema contable y los informes provenientes de los sistemas presupuestarios, de costos y de evaluación del desempeño, debería preparar un informe para el cuerpo directivo superior, haciéndolo llegar a cada uno de sus miembros. La periodicidad de estos informes debería ser mensual, ya que la carta de representación a que se refiere el punto 8 de la primera parte de este capítulo debería prepararse semestral o

anualmente, debido a que gran parte de su contenido se refiere a tendencias cuya evolución es preferible medirla en esos plazos.

i) Por último, el sistema de información no debería resultar difícil de perfeccionar, toda vez que en todas las universidades pueden encontrarse pilares fundamentales, como la contabilidad, el sistema presupuestario, el registro académico y el fondo de crédito. Sólo faltaría desarrollar un sistema de costos y definir los informes de gestión que habrá de prepararse, además de sistematizar los múltiples datos que ya existen en las facultades y departamentos, como el número de alumnos que cursa una asignatura por tercera vez, el promedio de calificaciones por asignatura, etc. En fin, se trata de armonizar datos estadísticos y contables destinados a satisfacer las necesidades de información en los distintos niveles de la universidad.

C) CONSIDERACIONES ADICIONALES: Antes de concluir el presente capítulo se pretende analizar, someramente, las dificultades que podrían enfrentarse al introducir el control de gestión en la administración de una universidad. Porque si bien es cierto que hasta aquí se ha demostrado argumentos que permiten sustentar la tesis de que ello es técnicamente posible, no puede desconocerse que su aplicación práctica no se vislumbra sencilla.

i) En primer lugar están las características propias de cualquier organización sin fines de lucro, es decir: no existe medición de la rentabilidad del patrimonio, hay bastante

rigidez en las metas y estrategias (por ejemplo, cualquier diversificación debe limitarse, necesariamente, al ámbito de la educación superior), los miembros del cuerpo directivo superior tienen visiones y objetivos diversos y, en algunos casos, puede ser notoria la influencia política.

Todos estos obstáculos pueden ser razonablemente salvados mediante el control de gestión, puesto que la planificación estratégica permitirá fijar una visión común, de la cual derivará la misión de la universidad y, a partir de allí, se concluirá que si bien no interesa medir la rentabilidad del patrimonio, sí es importante prestar el mejor servicio posible, para lo cual resulta fundamental un uso eficiente y eficaz de los recursos con que cuenta una casa de estudios superiores.

ii) En segundo lugar está la dificultad que pareciera ser la de mayor envergadura y que se refiere a los ejecutivos. Mientras en una empresa con fines de lucro prácticamente todos sus ejecutivos son contratados o promovidos por sus cualidades de “administradores”, en una universidad son “académicos” elegidos por sus pares, no necesariamente por sus capacidades administrativas.

En este sentido se va a requerir un gran esfuerzo motivacional que, necesariamente, deberá provenir de la rectoría. En todo caso, el control de gestión no debiera generar rechazos, puesto que es un elemento de ayuda, una herramienta para mejor administrar los recursos que un directivo universitario tiene a su cargo. El

ambiente que se vive en el país, proclive a introducir factores de eficiencia y eficacia en la administración pública, ayudará a sensibilizar a los académicos en este sentido, amén del cada vez más competitivo sector universitario.

Considerando las dificultades enunciadas, los autores de este trabajo consideran que lo apropiado sería introducir el control de gestión por etapas; en un primer momento se debería partir por sistematizar lo que se tiene (contabilidad, control presupuestario, registro académico) y diseñar la metodología para realizar la planificación estratégica. Lo importante es que se seleccione un conjunto pequeño de mediciones, sobre las cuales exista consenso. Después de uno o dos semestres, se podrá ir perfeccionando, lo que requerirá capacitación en todos los niveles, tanto internamente, como enviando algunas personas a conocer otras realidades o revisando las experiencias que al respecto han vivido universidades estadounidenses o europeas.

Otro aspecto a considerar es que el control de gestión no debe ser visto como una imposición, sino como producto del consenso; para ello es imprescindible que en su implementación se involucren todos los directivos de la universidad y, si es posible, todo el personal, ya sea docente, administrativo o de servicios; no debe olvidarse que una situación ideal es que cada centro de responsabilidad defina los factores por los cuales quiere ser medido.

Por último, la bibliografía revisada en la preparación de este trabajo muestra evidencias indesmentibles de la factibilidad de aplicar el control de gestión en la administración de una universidad y, por otra parte, todas las señales del ambiente nacional apuntan claramente en una dirección donde el control de gestión será una realidad, no solo en la administración universitaria, sino en cualquier organización interesada en obtener el máximo rendimiento de los escasos recursos.

CAPITULO VI

CONCLUSIONES

Según se desprende de lo consignado en el presente trabajo, y tal como lo concluye Muga, “la Universidad actual se ha transformado en una organización compleja. Esta complejidad está asociada con su crecimiento en tamaño, con la mayor diversificación de sus servicios, actividades y programas y con la naturaleza misma de éstos. En un período relativamente breve de tiempo pasó de ser una institución pequeña en que predominaba un ambiente casi familiar y que era manejada de un modo similar, a otra de una envergadura varias veces mayor, de funcionamiento costoso y con una organización estructuralmente estable, relativamente descentralizada y con procedimientos bastantes formalizados”¹¹¹.

Un punto de vista similar plantea Sanfuentes (1990) cuando sostiene que “examinadas desde un punto de vista estrictamente económico, las universidades son entidades productoras de un conjunto heterogéneo de servicios, los que están destinados a demandantes o usuarios que son diferentes entre sí. Tradicionalmente, los servicios generados por las universidades han sido diferenciados en las llamadas tareas de docencia, extensión e investigación científica y tecnológica, cada una de las cuales implica la

¹¹¹ Alfonso Muga: Op. cit., p. 27.

participación en un 'mercado' determinado, a través del cual se realizan las respectivas transferencias a los usuarios"¹¹².

Ya con anterioridad (1987) este autor había señalado, con respecto a la investigación científica y tecnológica, que "puede ser examinada como un servicio económico, en el sentido de que se provee en condiciones de escasez; es decir, para su producción se requiere utilizar una serie de insumos y factores productivos que tienen usos alternativos y su disponibilidad es demandada, ya sea por agentes individuales o por la sociedad como un todo"¹¹³.

Por otra parte, como lo afirman Quintana y Poblete (1993), "la modernización del aparato del Estado es un elemento estratégico dentro de las actuales políticas del Ejecutivo"¹¹⁴ y no puede olvidarse que un alto número de universidades integrantes del Consejo de Rectores son, precisamente, estatales. Según Lahera (1993), "para que la Administración Pública y para que cada uno de sus servicios y dependencias sean más eficientes y se vayan acercando a empresas o instituciones de excelencia, deben cumplirse ciertas reglas en su administración... Las más recientes teorías de la organización destacan la significación de las características personales de los jefes, especialmente su capacidad de liderazgo en el sentido moderno del término: claridad de conducción, capacidad de trabajo

¹¹² Andrés Sanfuentes: "Políticas Económicas para la Universidad", Santiago de Chile, ILADES, 1990, p. 19.

¹¹³ Andrés Sanfuentes: "Financiamiento y Contribución de las Universidades a la Investigación Científica y Tecnológica" en "Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina", Santiago de Chile, CINDA, 1987, p. 133.

¹¹⁴ Germán Quintana y Astrid Poblete: "La Informatización de la Gestión Pública" en "Como Mejorar la Gestión Pública", Santiago de Chile, Cieplan/Flacso/Foro 90, p. 121.

en equipo y de delegación de funciones, consideración de las situaciones personales, entre otros”¹¹⁵.

En fin, desde el punto de vista académico-financiero, la situación que actualmente enfrentan las universidades está bien reflejada en el trabajo de Ginestar (1990), que describe 10 desafíos que presenta el quehacer universitario, entre los cuales se incluyen los siguientes:

- * Productividad y eficiencia del quehacer universitario
- * Desarrollo del personal universitario.
- * Creatividad universitaria
- * Cultura organizacional universitaria
- * Financiamiento adecuado de las actividades.

Frente a todos estos desafíos parece natural que un Rector, o cualquier autoridad responsable de la administración universitaria se pregunte cuán bien lo está haciendo su organización. Para disponer de elementos que permitan responder tal interrogante, resulta indispensable efectuar mediciones, pues, como lo sostienen Mason y Swanson (1981), “en todo tipo de organización - privada o pública ; con o sin fines de lucro; pequeña, mediana o grande- se reúnen mediciones, se procesan y se distribuyen. Virtualmente todas la decisiones organizacionales están respaldadas, de algún modo, por mediciones. Y tan estrecho es el

¹¹⁵Eugenio Lahera : “Políticas Públicas: un Enfoque Integral” en “Cómo Mejorar la Gestión Pública”, Santiago de Chile, Cieplan/Flacso/Foro 90, 1993, p, 31.

vínculo entre medición y decisión que la calidad de una decisión, con frecuencia, depende de la calidad de las mediciones realizadas para respaldarlas”¹¹⁶. Estos autores agregan que muchas decisiones se basan en sutiles distinciones entre costos, carga de trabajo, desempeño, habilidades y otros aspectos por el estilo, todo lo cual es el resultado de mediciones. Incluso distinguen tres niveles de mediciones útiles para las decisiones gerenciales; nivel organizacional, nivel individual y nivel social y concluyen afirmando que “para las decisiones gerenciales la medición es una base *sine qua non* (sic) para el diseño de los sistemas de información administrativa. Cada función básica de un sistema de información se construye sobre fundamentos relacionados con las mediciones”¹¹⁷.

Por otra parte, quienes dirigen una organización deben interesarse en que la entidad a su cargo tenga éxito, dentro de un marco competitivo, para lo que necesitan de estrategias. Según Henderson (1984) para que una estrategia resulte posible hay que tener la capacidad de imaginarse y evaluar las consecuencias posibles de las opciones con que se cuente, para lo cual no bastan la imaginación y la capacidad de razonamiento, sino que debe existir un conocimiento de la competencia y de los efectos posteriores de las alternativas disponibles.

Tal como se ha visto en los capítulos anteriores de este trabajo, y siguiendo a Hax y Majluf, la planificación y control son las actividades de gestión vinculadas íntimamente. Por una parte, el esfuerzo de planificación acarrea como resultado la definición de tareas

¹¹⁶ Richard O. Mason y E. Burton Swanson: “Measurement for Management Decision”, Menlo Park, California (USA), Addison - Wesley Publishing Company Inc., 1981, p. 3.

¹¹⁷ Richard Mason y E. Burton Swanson: Op. cit., p. 11.

fundamentales para la unidad estratégica de negocios y representa serios compromisos organizacionales. Por lo tanto, sería impensable poner término al proceso sin hechar a andar los mecanismos adecuados que permitan la fiscalización de tales compromisos. por otra parte, el proceso de control se centra en el análisis de los resultados de las actividades planificadas, evaluando su desempeño, diagnosticando sus méritos y llevando a cabo acciones correctivas si fuese necesario, lo cual equivale a una redefinición de planes.

Estos argumentos muestran claramente la dependencia y reforzamiento mutuo entre los procesos de planificación y control. Generalmente, al elemento que alcanza la planificación con el control es el presupuesto, puesto que contiene los estándares contra los cuales deberá medirse el desempeño.

Ahora bien, la planificación, y más específicamente la planificación estratégica, y el control no sólo son perfectamente aplicables en un ambiente universitario, sino que resultan absolutamente indispensables si lo que se pretende es permanecer en el tiempo, logrando los mejores resultados posibles con los recursos de que se dispone. Así, por ejemplo, Stafford (1993) sostiene que “se espera que un plan estratégico para un colegio (college, en el original) o universidad ausculte el ambiente local y regional, con el fin de disponer de un profundo conocimiento de los clientes y competidores de la institución, para evaluar honestamente las fortalezas y debilidades, para luego derivar un limitado conjunto de propósitos especiales”¹¹⁸. Esta autora, en su trabajo, plantea siete proposiciones que

¹¹⁸ Rebeca Stafford: “Sheep in Wolves’ Clothing, or How Not to Do Strategic Planning”, Planning for Higher Education, Vol. 22, Otoño, 1993, p. 55.

contribuirían a fortalecer los planes estratégicos de una universidad, demostrando que existen investigaciones en este campo que avalan la aplicabilidad de estas técnicas de gestión a la administración universitaria.

Otra de las técnicas modernas de control, como es la administración de la calidad total (TQM por su nombre en inglés), también ha sido estudiada en cuanto a su aplicación en universidades, según se desprende de los comentarios que vierte Crump (1993) sobre dos libros, como son: "Quality: Transforming Postsecondary Education"¹¹⁹ y "On Q: Causing Quality in Higher Education"¹²⁰.

Como puede apreciarse, todas las modernas técnicas que comprende el control de gestión resultan aplicables en un ambiente universitario y existen ejemplos concretos donde ello se ha puesto en práctica. No podría ser de otra manera, habida consideración de la enorme cantidad de recursos que administran las universidades y de la permanente necesidad de tener éxito en un ambiente cada vez más competitivo.

Según Blanco "el objetivo del Sistema de Control de Gestión es apoyar a los directivos en el proceso de toma de decisiones con visión empresarial, para que se obtengan los resultados deseados"¹²¹. Es por ello que resulta una herramienta muy necesaria en cualquier ambiente donde se pretenda una gestión eficiente, económica y eficaz, que es lo

¹¹⁹ Calidad: Transformando la Educación Post-secundaria. Editado por la Universidad George Washington, 1992.

¹²⁰ En Q: Produciendo Calidad en la Educación Superior. Editado por Macmillan, 1992.

¹²¹ Francisco Blanco Illescas: Op. cit., p. 77.

que, precisamente, tratan de lograr las universidades, incluidas las agrupadas en el Consejo de Rectores.

La necesidad del control de gestión resulta evidente cuando se considera lo que sostiene Miró (1976): “Todos los seres humanos tenemos limitaciones pero la necesidad de conducir exitosamente la empresa no las admite. Las fallas se pagan a muy alto precio. Teóricamente, sólo individuos dotados de excepcionales aptitudes deberían ser los líderes de empresas, ¿pero existen tantos seres superdotados como para que cada empresa tenga un ejecutivo genial?”¹²².

Por otra parte, de acuerdo con Welsch, Hilton y Gordon (1988), las dos funciones básicas de los ejecutivos de una entidad son la planificación y el control, las cuales son fundamentales para alcanzar la eficacia en la administración, factor este que es usualmente reconocido como el más importante en el éxito a largo plazo.

En el mismo orden de ideas, un aspecto clave que no debe olvidarse es el que señalan Rojo (1979) y Duck (1993), en cuanto a que “la administración es el mensaje. Todo lo que los ejecutivos digan -o no digan- entrega un mensaje. Demasiados administradores suponen que las comunicaciones son una función de staff, algo de lo cual deben preocuparse las relaciones públicas o la administración de recursos humanos. En el hecho, las

¹²² Eliseo C. Miró: “Estrategia Empresarial”, Buenos Aires, Argentina, Ediciones Macchi, 1976, p. 18.

comunicaciones deben s̄er una prioridad para cada ejecutivo en cada nivel de la compān̄a”¹²³.

En un contexto puramente universitario Ramírez (1992) sostiene que “el ingrediente más importante para mejorar la educación en cualquier tipo de institución es la creación de una cultura organizacional que valore, estimule y apoye los esfuerzos para ser mejores profesionales de la academia. La clase de cultura que enfatiza desempeño de calidad en los administradores, profesores, personal de apoyo y estudiantes. Aquella que incentiva y premia el correr riesgos. Aquella que estimula a los miembros de la comunidad de aprendices y maestros a identificar sus debilidades y perseguir actividades expresamente diseñadas para fortalecer su desempeño”¹²⁴.

Por otra parte, el avance tecnológico seguirá presentando desafíos a la administración universitaria, como lo constatan Peskin y McDemmond (1993) que han investigado la forma como el uso de las tarjetas de crédito y de débito se ha incorporado al quehacer universitario, dando lugar a un hecho un tanto curioso: el dinero efectivo está desapareciendo de un número cada vez mayor de campus en los Estados Unidos de América.

Finalmente, hay que señalar que la sola existencia de un buen sistema de control de gestión no asegura el éxito, puesto que, en definitiva, éste siempre dependerá de los

¹²³ Jeanie D. Duck: “Managing Change: The art of Balancing”, Harvard Business Review, Vol. 71, N 6, noviembre-diciembre 1993, p. 111.

¹²⁴ Soledad Ramírez: “Calidad Académica en Educación Superior”, Santiago, Chile, CINDA, 1992, p.-60.

ejecutivos a cargo de la administración. En este sentido cobran validez las palabras de Hill (1992), en cuanto a que no es posible determinar cuánto se puede enseñar a una persona acerca de gestión, ya que “es como enseñarle a alguien a andar en bicicleta. Se puede saber perfectamente bien qué hacer...sujetarse del manubrio, pedalear. Pero, ¿cómo se enseña a mantener el equilibrio?. Se le puede entregar teoría, dar una buena aproximación de cómo es. Pero hasta que no se sube a la bicicleta, empieza a pedalear y se cae un par de veces, no podrá saberlo”¹²⁵. Según esta autora, aprender a delegar es, tal vez, el desafío más difícil que enfrentan los ejecutivos para administrar el desempeño de sus subordinados, es decir, lograr el precario balance entre delegación y control.

Lo anterior lo ilustra Meredith (1993), quien realizó una investigación en 133 instituciones de educación superior de Estados Unidos y Canadá, comprobando que la planificación estratégica le ha cambiado la vida a algunas instituciones y se han fortalecido financieramente. En cambio, en otras ha sido frustrante, sin resultados y olvidable. Dicha investigación le permitió identificar dónde reside la razón del éxito, para lo cual clasificó las respuestas recibidas de los 133 establecimientos a que se hizo referencia. La lectura de tales resultados resultará beneficiosa para quienes se interesen en este aspecto.

En concreto, en este trabajo se ha tratado de demostrar que las universidades enfrentan retos formidables, que un mercado abierto y competitivo les exige un replanteamiento en la forma de administrarse y que los cambios van desde el tipo de

¹²⁵ Linda Hill: “Becoming a Manager, Mastery of a New Identity”, Boston, Massachusetts (U.S.A.), Harvard Business School Press 1992, p. 209.

organización hasta el rol del rector, desde la estrategia hasta la forma de llevar a cabo la docencia, la investigación y la extensión; también parece fundamental que exista capacidad de innovar, lo que no sólo se refiere a realizar actividades nuevas, sino también a mejorar las respuestas a viejos problemas; por ejemplo, Backett y Stanfield (1994) y Owu (1992) han comprobado que las universidades están viviendo una revolución en la pedagogía y que, por lo tanto, necesitan una nueva forma de concebir sus espacios destinados a la enseñanza (salas, laboratorios, auditoriums, etc.), lo que tiene enormes implicancias para los planificadores; otro tanto sostiene Baird (1992) con respecto a la necesidad de mejorar los resultados intelectuales en las universidades. Para todo ello el control de gestión constituye una herramienta insustituible, sobre todo si se potencia con tres de las técnicas claves que se han mencionado anteriormente: la planificación estratégica, la calidad total y la reingeniería.

En resumen, la aplicabilidad del control de gestión en instituciones sin fines de lucro, en general, y en las universidades en particular, está respaldada por variadas investigaciones académicas,, las cuales no sólo demuestran su viabilidad, sino que hacen hincapié en la necesidad de su implementación, con el fin de lograr una gestión universitaria más eficiente y a tono con los tiempos que se viven.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Aldag, R. y Stearns, T. (1987): "Management" 1ª Edición, South-Western publishing Co., Cincinnati, Ohio (USA).
- Amat, J. (1991): "El Control de Gestión en la Empresa Española", 1ª edición, Ediciones Gestión 2000 S.A., Barcelona, España.
- Amat, J. (1993): "El Control de Gestión: una Perspectiva de Dirección" 2ª edición, Ediciones Gestión 2000 S.A., Barcelona, España.
- Ammons, J. y Gilmour, J. (1993): "Continuous Quality Improvement at the Georgia Institute of Technology", QPM Quality & Productivity Management, Vol. 10, Nº 2, 41-50.
- Anthony, R. y Young, D. (1988): "Management Control in Nonprofit Organizations", 4a. edición, Richard Irwin Inc., Homewood (Illinois), U.S.A.
- Amstrong, J. S. (1985): "Fundamentos para la Formulación de Planes Estratégicos y Pronósticos" en "Manual de Administración Estratégica", Albert, K., de., 1ra. edición, McGraw-Hill, México D.F., México.
- Baird, L. (1992): "How to Improve Your College's Intellectual Outcomes", Planning for Higher Education, Vol. 20, Primavera, pp. 7-11.
- Benders, J. y Manders, F. (1993): "Expert Systems and Organizational Decision-Making", Information & Management, Vol. 25, Nº 4, Octubre, pp. 207-213.

- Blackett, A. y Stanfield, B. (1994): "A Planner's Guide to Tomorrow's", Planning for Higher Education, Vol. 22, Primavera, pp. 25-31.
- Blanco, F. (1980): "El Control Integrado de Gestión", 2ª edición, Editorial Limusa, México D. F., México.
- Bocaz M., Carlos (1993): "Control de Gestión en una gran Empresa", Contabilidad: Teoría y Práctica, N° 30, Julio-Agosto-Septiembre, pp.9-22.
- Bogan, C. y English, M. (1993): "Benchmarking: A Wakeup Call for Board Members (and CEOs Too)", Planning Review, Vol. 22, N° 4, Julio-Agosto, pp. 28-33.
- Bonini, Ch. (1986): "Simulation of Organizational Behavior" en "Management Controls: New Directions in Basic Research", Bonini, Ch. et al, ed., 1ª edición, Garland Publishing Inc., New York, U. S. A., pp. 91-101.
- Bracey Jr., H., Hill, W., Murr D. (1987): "Control Administrativo. Cómo mejorarlo" en "Manual del Administrador de Empresas", Albert, K., de., 1ª edición, McGraw-Hil, Estado de México, México, pp.1-77 - 1-91.
- Bruns Jr., W. y McKinnon, S. (1992): "Performance Evaluation and Managers' Descriptions of Tasks and Activities" en "Performance Measurement Evaluation and Incentives", Bruns Jr., W., de., 1ª edición Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts (U. S. A.), pp. 17-36.
- Bryant, P. y Crockett, K. (1993): "The Admissions Office Goes Scientific, Planning for Higher Education, Vol. 22, Otoño, pp. 1-8.
- Bungay, S., Goold, M. (1991): "Creating a Strategic Control System", Long Range Planning, Vol. 24, N° 3, Junio, pp. 32-39.

- Camp, R. (1993):** "Benchmarking: The Search for Best Practices that Lead to Superior Performance" QPM. quality & Productivity Management, Vol. 10, N° 4, Otoño, pp. 53-59.
- Campbell, A. (1991):** "Brief Case: Strategy and Intuition - A Conversation with Henry Mintzberg", Long Range Planning, Vol. 24, N° 2, Abril, pp. 108-110.
- Canadian Comprehensive Auditing Foundation (1987):** "Effectiveness: Reporting and Auditing in the Public Sector", 1ª edición, Ottawa (Ontario), Canadá.
- Canadian Comprehensive Auditing Foundation (1993):** "Reporting on Effectiveness in Colleges and Institutes", 1ª edición, Ottawa (Ontario), Canadá.
- Clark, L. y Zirner, U. (1993):** "How to Design, Develop, & Implement Successful Performance Measurement Systems", QPM. Quality & Productivity Management, Vol. 10, N° 3, pp. 61-80.
- Crump, W. (1993):** "About Those Quality Control Programs", Planning for Higher Education, Vol. 22, Otoño, pp. 36-39.
- Davenport, T. (1994):** "Saving IT's Soul: Human-Centered Information Management", Harvard Business Review, Vol. 72, N° 2, Marzo-Abril, pp. 119-131.
- Del Rio, J. (1987):** "Gestión Financiera Universitaria" en "Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina", Centro Interuniversitario de Desarrollo, 1ª edición, CINDA, Santiago de Chile, pp. 81-98.
- Dill, D. (1993):** "Rethinking the Planning Process", Planning for Higher Education, Vol. 22, Invierno 1993-94, pp. 8-13.

- Dixon, R. et al. (1993): "Improving Strategic Performance Through Better Performance Measurement", QPM. Quality & Productivity Management; Vol. 10, N° 3, 7-11.
- Drucker, P. (1986): "Controls, Control and Management" en "Management Controls: New Directions in Basic Research", Bonini, C. et al, de., 1ª edición, Garland Publishing Inc., New York (USA), pp. 286-296.
- DuBrin, A. (1986): "Essentials of Management", 1ª edición, South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio (USA).
- Duck, J. (1993) "Managing Change: The Art of Balancing", Harvard Business Review, Vol. 71, N° 6, Noviembre-Diciembre, pp. 109-118.
- Franz, C. (1987): "Aspectos Teóricos sobre Financiamiento Universitario" en "Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina", Centro Interuniversitario de Desarrollo, 1ª edición, CINDA, Santiago de Chile, pp. 45-80.
- Frei, E. (1994): "Clase Magistral en la Universidad de Chile", Folleto, Secretaria de Prensa de la Presidencia de la República de Chile, Santiago.
- Fullana, J. (1976): "Control de Gestión o Gestión de Control", Alta Dirección, N° 65, Noviembre- Diciembre, pp.21-28.
- Ginestar, A. (1990): "Problemática Académico-Financiera de la Educación Universitaria: Desafíos Gerenciales" en "Costos Educativos para la Gerencia Universitaria", Ginestar, A. et al., De., 1ª edición, Editorial de la Universidad Nacional de Cuyo, Mendoza, Argentina, pp.17-29.

- Gist, M. y Mitchell, T. (1992) "Self-Efficacy: A Theoretical Analysis of its Determinants and Malleability", Academy of Management Review, Vol. 17, N° 2, Abril, pp. 183-211.
- Goldratt, e. y Fox, R. (1993): "The fundamental measurements", OPM. Quality & Productivity Management, Vol. 10, N° 3, pp, 37-46.
- Hall, G. et al. (1993): "How to Make Reengineering Really Work", Harvard Business Review, Vol. 71, N° 6, Noviembre-Diciembre, pp. 119-131.
- Hax, A. y Majluf, N. (1993): "Gestión de Empresa con una Visión Estratégica", 2ª edición, Edicionesl Dolmen, Santiago de Chile.
- Henderson, B. (1984): "El Concepto de Estrategia" en "Manual de Administración Estratégica", Albert, K., de., 1ª edición, McGraw-Hill de México, Naulcalpan de Juárez, Estado de México, México, pp. 1-3 a 1-27.
- Hill, L. (1992): "Becoming a Manager, Mastery of A New Identity", 1ª edición, Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts, U. S. A.
- Hinterhuber, H. y Popp, W. (1992): "Are You a Strategist or Just a Manager?", Harvard Business Review, Enero-Febrero, pp. 105-113.
- Hosking, G. (1993): "Strategic Management of Costs", Planning Review, Vol. 21, N° 5, septiembre-octubre, pp. 51-56.
- Hubbard, D. (1994): "Can Higher Education Learn from Factories?", Quality Progress, Vol. 27, N° 5, Mayo, pp.93-97.
- Irrarrazabal, A. (1991): "Principios de Contabilidad para la Gestión", 1ª edición, Ediciones Universidad Católica de Chile, Santiago.

- Iverson, F. (1993): "Changing the Rules of the Game", Planning Review, Vol. 21, N° 5, Septiembre- Octubre, pp. 9-12.
- Johansen, O. (1994): "La Espada de Damocles", Gestión, Año XIX , N° 229, abril, p. 21
- Johnson, G. y Scholes, K. (1988): "Exploring Corporate Strategy", 2ª edición, Prentice Hall, Hemel Hempstead, Hertfordshire (Gran Bretaña).
- Johnson , H. y Kaplan, R. (1991): "Relevance Lost. The Rise and Fall of Management Accounting", 2ª edición, Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts (USA).
- Kaplan, R. y Atkinson, A. (1989): "Advanced Management Accounting", 2ª edición, Prentice-Hall International Inc., Englewood Cliffs, New Jersey (USA).
- Kaplan, R. y Norton, D. (1992): "The Balanced Scorecard - Measures that Drive Performance", Harvard Business Review, Vol. 70. N° 1, Enero- Febrero, pp. 71-79.
- Kaplan, R. y Norton, D. (1993): "Putting de Balanced Scorecard to Work", Harvard Business Review, Vol. 71, N° 5, Septiembre-Octubre, pp. 134-142.
- Kohn, A. (1993): "Why Incentive Plans Cannot Work", Harvard Business Review, Vol. 71, N° 5, Septiembre-Octubre, pp. 54-63.
- Lahera, E. (1993): "Políticas Públicas: Un Enfoque Integral", en "Como Mejorar la Gestión Pública", Lahera, e., De., 1ª edición, Cieplan/Flacso/Foro 90, Santiago de Chile, pp. 19-49
- Lavados, I. (1987): "Antecedentes y Tendencias en la Gestión Financiera y Administrativa de las Universidades de América Latina" en "Financiamiento y Gestión

Universitaria en América Latina”, Centro Interuniversitario de Desarrollo, 1ª edición, CINDA, Santiago de Chile, pp. 13-23.

- Lorenzo, E. (1993): “The Art or Perfomance Measurement: Crafting a Dynamic Measurement Process for Your Organization”, QPM; Quality & Productivity Management, Vol. 10, N° 4, Otoño, pp., 60-79
- Marambio, r. y Zunino, P. (1993): “Información por Areas de Responsabilidad”, Contabilidad: Teoría y Práctica, N° 31, Octubre-Noviembre-Diciembre, pp. 6-10
- Mason, R. y Swanson, E. (1981): “Measurement for Management Decision”, 1ª edición, Addison-Wesley Publishing Company Inc., Menlo Park, California (USA).
- Mathieson, K. (1993): “Reducing Bias in Users’ Evaluations of Information Systems”, Information & Management, Vol. 25, N° 3, Septiembre, pp. 165-171.
- Meigs, R. y Meigs, W. (1992): “Contabilidad, la Base para Decisiones Gerenciales”, 1ª edición mexicana, McGraw-Hill, México D. F. , México.
- Menguzzato, M. y Renau, J. (1988): “Implicaciones Organizativas de la Dirección Estratégica”, Alta Dirección, Año XXIV, N° 139, Mayo-Junio, pp. 147-157.
- Meredith, M. (1993): “What Works (and Doesn’t) in Planning”, Planning for Higher Education, Vol. 22, Otoño, pp. 28-30.
- Meyer, C. (1994): “How the Right Measures Help Teams Excel”, Harvard Businnes Review, Vol 72, N° 3, Mayo-Junio, pp. 95-103.

Ministerio de Educación (1981): “Decreto con Fuerza de Ley N° 153, de 1981, que Fija el Estatuto de la Universidad de Chile”, Diario Oficial N° 31.169 del 19 de enero de 1982, Santiago, Chile.

Ministerio de Hacienda (1987): “Decreto Supremo N° 180”, Diario Oficial N° 32.746 del 13 de Abril de 1987, Santiago, Chile.

Mintzberg, H. (1994): “The Fall and Rise of Strategic Planning”, Harvard Business Review, Vol. 72, N° 1, Enero-Febrero, pp. 107-114.

Miró, E. (1976): “Estrategia Empresarial”, 1ª edición, Ediciones Macchi, Buenos Aires, Argentina.

Monroe, P. (1993): “Measuring Personnel Performance”, QPM: Quality & Productivity Management, Vol. 10, N° 3, pp.55-59.

Morley, D. (1993): “Strategic Direction in the British Public Service”, Long Range Planning, Vol. 26, N° 3, Junio, pp. 77-86.

Muga, A. (1987): “Estrategias en las Organización Universitaria” en “Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina”, Centro Interuniversitario de Desarrollo, 1ª edición, CINDA, Santiago de Chile, pp. 25-44.

Murphy, K. (1992): “Performance Measurement and Appraisal: Motivating Managers to Identify and Reward Performance” en “Performance Measurement, Evaluation and Incentives”, Bruns Jr., W., ed., 1ª edición, Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts (U. S. A.), pp. 37-62.

Nicolau, R. (1988): “Las Técnicas de Gestión para el Dirigente de Empresa”, Alta Dirección, N° 141, Septiembre-Octubre, pp. 19-26.

- Neufeldt, V., de. (1988): “Webster’s New World Dictionary”, 3ª edición, Simon & Schuster Inc. Cleveland, Ohio (USA).
- Owu, M. (1992): “Classrooms for yhe 21st Century”, Planning for Higher Education, Vol. 20, Primavera, pp. 12-20.
- Paape, L. (1993): “Seizing Opportunities”, Internal Auditor, Vol. L:VI, Diciembre, pp. 51-56.
- Peskin, C. y McDemmond, M. (1993-1994): “Coming soon: The Cashless Campus”, Planning for Higher Education, Vol. 22, Invierno, pp. 26-30.
- Poder Legislativo, República de Chile (1986): “Ley N° 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado”, Diario Oficial del 5 de Diciembre de 1986, Santiago, Chile.
- Polimeni, R., Fabozzi, F., Adelberg, A. (1990): “Contabilidad de Costos. Conceptos y Aplicaciones para la Toma de decisiones Gerenciales, 1ª edición, McGraw-Hill/Interamericana de México, México D. F. , México.
- Qirui, Y. et al. (1993): “A Management Information System for a Chinese University”, Information & Management, Vol. 24, N° 5, Mayo, pp. 283-288.
- Quintana, G. y Poblete, A. (1993): “La Informatización de la Gestión Pública” en “Cómo Mejorar la Gestión Pública”, Lahera, E., de., 1ª edición, Cieplan/Flacso/Foro 90, Santiago de Chile, pp. 119.146.
- Ramírez, S. (1992): “Calidad Académica de la Educación Superior”, 1ª edición, Centro Interuniversitario de Desarrollo, CINDA, Santiago, Chile.

- Real Academia Española (1992): "Diccionario de la Lengua Española", 21ª edición, Madrid, España.
- Ritter, D. (1993): "Total Quality Management in Higher Education", QPM, Quality & Productivity Management, Vol. 10, N° 2, pp. 17-21.
- Rockart, J. (1979): "Chief Executives Define Their Own Data Needs", Harvard Business Review, Vol. 57, N° 2, Marzo-Abril, pp. 81-92.
- Rojo, M. (1979): "Sobre la Descentralización y el Control de Gestión", Alta Dirección, Año XV, N° 87, Septiembre-October, pp. 39-42.
- Rotemberg, J. y Saloner, G. (1993): "Leadership Style and Incentives", Management Science, Vol. 39, N° 11, Noviembre, pp. 1299-1318.
- Sánchez, G. (1983): "¿Objetivos a Corto Plazo?. Cómo Podemos Definirlos y Cómo Medirlos", Alta Dirección, Vol. XIX, N° 108, marzo-abril, pp. 85-91.
- Sanfuentes, A. (1987): "Financiamiento y Contribución de las Universidades a la Investigación Científica y Tecnológica" en "Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina", Centro Interuniversitario de Desarrollo, 1ª edición, CINDA, Santiago de Chile, pp. 131-155.
- Sanfuentes, A. (1990): "Políticas Económicas para la Universidad", 1ª edición, Instituto Latinoamericano de Doctrina y Estudios Sociales (ILADES), Santiago, Chile.
- Shillinglaw, G. (1986): "Divisional Performance Review; An Extension of Budgetary Control" en "Management Controls; New Directions in Basic Research", Bonini, Ch. et al, de., 1ª edición, Garland Publishing Inc., New York, U. S. A., pp.149.163.

- Shubik, M. (1986): "Incentives, Decentralized Control, The Assignment of Joint Costs and Internal Procuring" en "Management Controls: New Direction in Basic Research". Bonini, C. et al, de., 1ª edición, Garland Publishing Inc., New York (USA), pp. 205-226.
- Stafford, R. (1993): "Sheep in Wolves' Clothing, or How Not to Do Strategic Planning", Planning for Higher Education, Vol. 22, Otoño, pp. 55-59.
- Steele, J. (1993): "Matching Audit Objectives With Management Goals", Internal Auditor, Vol. L:III, Junio, pp. 51-56.
- Steiner, G. (1979): "Strategic Planning. What Every Manager Must Know", 1ª edición, The Free Press, Nueva York. USA.
- Szajna, B. (1993): "Determining Information System Usage: Some Issues and Examples", Information & Management, Vol. 25, Nº 3, pp. 147-154.
- Talwar, R. (1993): "Business Re-engineering -a Strategy- Driven Approach", Long Range Planning, Vol. 26, Nº6, Diciembre, pp. 22-40.
- Tampoe, M. (1993): "Motivating Knowledge Workers - The Challenge for the 1990s", Long Range Planning, Vol. 26, Nº 3, Junio, pp. 22-40.
- Tannebaum, A. (1986): "Control in Organizations: Individual Adjustment and Organizational Performance" en "Management Controls: New Directions in Basic Research", Bonini, c. et al, de., 1ª edición, Garland Publishing Inc., New York (USA), pp. 297-316.
- Temple, P, y Whitchurch, C. (1994): "The New Entrepreneurship in British Higher Education", Planning for Higher Education, Vol. Nº 22, Primavera, pp. 13-18.

- Universidad Academia de Humanismo Cristiano (1995): "Estatutos de la Corporación Universidad Academia de Humanismo Cristiano", copia del acta, Abril de 1995.
- Urzúa, R. (1987): "control de Gestión Financiera en Universidades" en "Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina", Centro Interuniversitario de Desarrollo, 1ª edición, CINDA, Santiago de Chile, pp. 117-130.
- Van Aken, E. et al. (1993): "Bringing Total Quality to Higher Education: A Focus on Learning", OPM. Quality & Productivity Management, Vol. 10, N° 2, pp. 31-38.
- Velasco, J. (1990): "Sistemas de Evaluación de Resultados de las Empresas", Alta Dirección, Año XXVI, N° 152, Julio-Agosto, pp. 27-30.
- Vergés, J. (1980): "La Formulación de Objetivos Económicos para los Departamentos como Base de Control de la Alta Dirección", Alta Dirección, N° 93, Septiembre-October, pp. 25-39.
- Vidal, H. (1987): "Administración Financiera Universitaria" en "Financiamiento y Gestión Universitaria en América Latina", Centro Interuniversitario de Desarrollo, 1ª edición, CINDA, Santiago de Chile, pp. 99-116.
- Vidal Mora, H. (1993): "Control de Gestión: un punto de Vista", Contabilidad: Teoría y Práctica, N° 26, Enero-Febrero-Marzo, pp. 26-30.
- Von Bischoffshausen, W. (1993): "El Control Presupuestario en el Esquema del de Gestión", Contabilidad: Teoría y Práctica, N° 29, Abril-Mayo-Junio, pp.4-7.

- Waalewijn, P. y Segaar, P. (1993): "Strategic Management: the Key to Profitability in Small Companies", Longe Range Planning, Vol. 26, N° 2, Abril, pp. 24-30.
- Welsch, G., Hilton, R. y Gordon, P. (1988): "Budgeting, Profit Planning and Control", 5ª edición, Prentice-Hall International Inc., Cambridge, Gran Bretaña.
- White, J. (1993): "TQM: It's Time, Academia!", QPM, Quality & Productivity Management, Vol. 10, N° 2, 1993, pp. 59-66.