



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD,  
ELEMENTOS QUE LA INTEGRAN Y SU IMPORTANCIA  
DENTRO DE LAS EMPRESAS**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A

**LUIS EDGARDO ACEVEDO RENDON**

DIRECTOR DEL SEMINARIO

**C. P. JORGE PARRA REYNOSO**

MEXICO, D. F.

1983



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD, ELEMENTOS QUE LA INTEGRAN Y SU IMPORTANCIA DENTRO DE LAS EMPRESAS.

I N D I C E

INTRODUCCION.

CAPITULO I.- LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y ADMINISTRATIVA ..

	PAG.
1.- Generalidades .....	1
2.- Contabilidad Financiera .....	4
3.- Características y Técnicas de la Contabilidad Financiera .....	5
4.- Limitaciones de la Contabilidad Financiera .....	5
5.- Contabilidad Administrativa .....	7
6.- Características y Técnicas de la Contabilidad Administrativa .....	8

CAPITULO II.- INTERVENCION DE LA ADMINISTRACION COMO ELEMENTO BASICO.

1.- Definiciones .....	11
2.- Importancia .....	12
3.- Características .....	14
4.- Proceso Administrativo .....	15
5.- Administración por Objetivos .....	21
6.- Administración por Excepciones .....	25

CAPITULO III.- EL PRESUPUESTO UN ELEMENTO IMPORTANTE  
EN LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.

1.-	Concepto .....	27
2.-	Clasificación de los Presupuestos .....	28
3.-	El Presupuesto Flexible .....	30
4.-	Presupuesto Base Cero .....	32
5.-	Presupuesto por Programas .....	34
6.-	Ventajas y Desventajas de los Presupuestos .....	37
7.-	Los Presupuestos en la Contabilidad por Areas de Res - ponsabilidad .....	38
8.-	El Comite Presupuestal y sus Funciones .....	40
9.-	La Conjugación de Costos Estándar y Presupuestos como medios de eficiencia para el control de operaciones ...	42
10.-	Costos Estándar, Concepto, División y Afinidades con los Presupuestos .....	43

CAPITULO IV.- LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSA -  
BILIDAD.

1.-	Definiciones .....	48
2.-	Características .....	50
3.-	Localización de las Areas de Responsabilidad .....	52
4.-	Importancia del Reparto de Utilidades a los Trabaja - dores .....	53

5.- Bases para la instalación de un Sistema de Contabili - dad por Areas de Responsabilidad .....	55
6.- Catálogo de Codificación por Areas de Responsabili - dad .....	56
7.- Manual de Contabilidad por Areas de Responsabilidad ..	60
8.- Gastos Controlables y No Controlables .....	60
9.- Informes de Responsabilidad .....	62
 CONCLUSIONES .....	 71
 BIBLIOGRAFIA .....	 74

INDICE DE CUADROS

Números

PAG.

1	Organigrama por Areas de Responsabilidad. Gráfica codificada de organización que muestra los cuatro niveles de autoridad y responsabilidad recomendables .....	68
2	Libro Tabular de Areas de Responsabilidad : Folio para una área cualquiera y Folio Control .....	69
3	Claves de Contabilización .....	59
4	Modelo de Informe de Responsabilidad .....	70

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

El objetivo primordial que se persigue en el presente trabajo de investigación, es el de exponer la importancia que tiene la Contabilidad por Areas de Responsabilidad al implantarla en la moderna empresa, los aspectos a considerar para su desarrollo, los informes que se producen, y los elementos con que se coordina para su correcto funcionamiento.

Es conveniente puntualizar la ayuda que proporciona a la Dirección de la empresa para el ahorro de costos y gastos, mediante la utilización de técnicas nuevas que permiten un mayor control y una mejor y oportuna información de la actuación de cada uno de los responsables.

En estos tiempos de grandes y complejas organizaciones es difícil relacionar las diferentes actividades de una empresa con el alcance de sus objetivos totales; la diversidad de las operaciones representan un obstáculo para la coordinación y el control, inclusive, no permiten un reconocimiento pleno de los méritos y responsabilidades individuales. Es por esto que resulta necesario dividir las responsabilidades de la empresa y distribuir las en los diferentes renglones de la estructura orgánica.

Una correcta asignación de responsabilidades, es un factor indispensable para el buen funcionamiento de un sistema de información eficaz y oportuno de las operaciones, ya que en la actualidad la dirección de un negocio requiere de una información

ción que le reporte si las decisiones que se han tomado han sido correctas y si les han redituado un beneficio aceptable para no sólo mantenerse dentro de la competencia sino para ocupar un primer lugar dentro de ella.

La Contabilidad ha evolucionado de acuerdo a los requerimientos que exige nuestra Sociedad dinámica, de tal forma que de la simple Contabilidad Tradicional ha pasado a convertirse, mediante los instrumentos necesarios, en una técnica que se proyecta al futuro y que se utiliza como un elemento esencial para la toma de decisiones .

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es una herramienta de la Contabilidad Administrativa y se presenta total y enteramente al servicio de la Administración de las empresas, busca coordinarse con otras ramas del saber para ofrecer mayores medidas de eficiencia y control.

Por tales motivos considere a la Contabilidad por Areas de Responsabilidad como un tema de bastante interés y que a continuación me permito desarrollar.



## C A P I T U L O I

### CONTABILIDAD FINANCIERA Y ADMINISTRATIVA

- 1.- Generalidades .
- 2.- Contabilidad Financiera .
- 3.- Características y Técnicas de la Contabilidad Financiera .
- 4.- Limitaciones de la Contabilidad Financiera .
- 5.- Contabilidad Administrativa .
- 6.- Características y Técnicas de la Contabilidad Administrativa .

## 1.- GENERALIDADES .

Desde tiempos muy remotos el hombre ha visto en el registro, clasificación y resumen de las transacciones una guía eficaz de su vida económica. Esa guía estaba representada tal vez por - simples marcas en los árboles y cuevas, en las cuales anotaba el número de pieles que en trueque de peces u otros objetos - intercambiaba a sus vecinos. Los Fenicios deben haber llevado exacta cuenta de las mercancías vendidas; pero si esto es una simple hipótesis, se tiene la material comprobación de que - Babilonia tuvo la interesante Contabilidad que ha llegado hasta nosotros, grabando sus cuentas en tablas de arcilla que eran puestas al fuego para endurecerlas. En Egipto se registraba en papiros el control de las entradas y salidas de los granos. Por su parte Grecia no solamente fue un emporio de la Filosofía y de las Bellas Artes, sino también del Comercio y del Crédito. De los Romanos se sabe que obligaban a sus Banqueros por Ley a registrar sus operaciones en Libros.

En 1494 en Venecia, Fra Luca Paciolo, escribe acerca de la Partida Doble en su Libro " Summa de Arithmetica, Geometría, Proportioni et Proportionalita ", dando así uno de los mayores avances que alcanzó la Contabilidad. Señalo que escribe, pues aun cuando hay autores que lo nombran padre de la Contabilidad, hay otros que difieren de esto, señalando que solamente funge como un medio difusor de dicho sistema, pues en la antigua Roma existían libros de tipo doméstico como el " Commentarium "

y otros de tipo combinado. Domestico - Comercial como el " Kalendarium " o el " Adversaria ", en donde ya manejaban la Partida Doble.

En México, la Teneduria de libros empieza a difundirse formalmente en 1905, al incluirse en los planes de estudio de la carrera de Contador de Comercio, al crearse la Escuela Superior de Comercio y Administración. A partir de este momento la Teneduria de libros comienza a madurar y a transformarse en Contaduría Pública, para lo cual hoy en día contamos en México con Intitutos, Asociaciones y Colegios de Contadores Públicos, que tienen como objetivos principales el de mantener y mejorar el crédito de la profesión, unificar el criterio contable y divulgar las más modernas técnicas de la Contaduria.

El desarrollo del campo de la Contabilidad y de su utilidad durante los últimos años, ha traído como consecuencia que sus características esenciales sean diferentes de lo que fueron antes. Muchas personas creen que la Contabilidad se reduce a un proceso rutinario de registro de operaciones con el fin de preparar pruebas de las deudas contraídas legalmente. Este concepto es una reacción natural derivada del manejo de los libros en el pasado.

En épocas anteriores esos libros se utilizaban principalmente con objeto de enviar estado de cuenta a los Clientes, de determinar las cantidades que adeudamos a nuestros Acreedores y para comprobar la existencia en Caja y Bancos. Normalmente una vez

al año se hacía el resumen para determinar el importe de las utilidades, para lo cual era costumbre cerrar por inventario.

Al evolucionar los negocios en mayor escala, fue necesario implantar métodos más eficaces para determinar el progreso de una empresa, pues resultaba costoso cerrar el negocio para saber si se había obtenido ó no utilidades. Las utilidades de - penden de las operaciones y para la producción equivale a no tener ingresos durante ese período. Por consiguiente la primera demanda de métodos de Contabilidad más adecuados provienen de la necesidad de obtener información rápida acerca de las operacioones efectuadas. Se necesitaba alguna forma de registro constante que revelará los resultados de todas las operaciones. Estos - nuevos usos que se hace de los datos contables, han desplazado a los viejos en la Administración Moderna de los Negocios.

A la Contabilidad se le divide en dos fases que son: la Con - tabilidad Financiera y la Contabilidad Administrativa, la diferencia entre ambas, estriba en que mientras en la primera el criterio personal queda limitado por los principios que la - - rigen, en la segunda la verdad informativa puede llegar a ser el concepto personal de quien toma las decisiones. De ahí que la Contabilidad Financiera y Administrativa no sean dos Contabi lidades independientes una de la otra, no pudiendo la Contabili dad Administrativa hacer abstracción de la Contabilidad Financi - ciera.

## 2.- CONTABILIDAD FINANCIERA .

La Contabilidad Financiera, también conocida como Contabilidad Histórica, Tradicional ó Formalista, es la técnica que utiliza ciertos principios al registrar, clasificar y sumarizar en términos monetarios datos financieros y económicos, para informar en forma oportuna y fehaciente de las operaciones de la vida de una empresa.

La función principal de la Contabilidad Financiera es llevar en forma histórica la vida económica de una empresa, utilizando para ello la clásica teoría del Cargo y del Abono, manejando cuentas de Balance, de Resultados y de Orden, consecuentemente de libros principales y auxiliares, formulando conciliaciones, asientos de ajuste y hojas de trabajo. Los registros de operaciones pasadas permite proporcionar Estados Financieros que informan a los Accionistas, Acreedores, Gobierno y Trabajadores del desarrollo de las operaciones de la empresa.

Esta Contabilidad se concentra en la custodia de los activos confiados a la empresa. Fundamentalmente se ocupa de la preparación de informes y datos para personas distintas de los directivos de la Empresa. Las técnicas, reglas y convencionalismos según las cuales se recolectan y reproducen las cifras de la Contabilidad Financiera reflejan en gran parte los requisitos de esos interesados. Todos los sistemas contables se expresan en términos monetarios y la Administración es responsable del contenido de los informes proporcionados.

### 3.- CARACTERISTICAS Y TECNICAS DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA.

- a).- Debe implantarse necesariamente en la compañía para -  
informar oportunamente de los hechos desarrollados.
- b).- Sirve de base para preparar Estados Financieros Conta -  
bles y Extracontables.
- c).- Rinde informes a terceras personas sobre el movimiento  
financiero de la empresa.
- d).- Cubre la totalidad de las operaciones del negocio en -  
forma sistemática, histórica y cronológica.
- e).- Se utiliza de lenguaje en los negocios.
- f).- Se basa en reglas, principios y procedimientos contables  
para el registro de las operaciones financieras de un negocio.
- g).- Describe las operaciones en el engranaje analítico de  
la teneduría de libros por partida doble.

### 4.- LIMITACIONES DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA.

La Contabilidad Financiera tiene varias limitaciones que a continuación me permito exponer.

- a).- Debido a que se encarga de registrar e informar de las  
operaciones realizadas, da noticias de hechos pasados, obviamen  
te no susceptibles de modificación. En tal virtud permite las  
apreciaciones retrospectivas, más está impedida de ayudar en la  
toma de decisiones sobre sucesos cotidianos y sobre alternativas  
futuras.

b).- Se rige por principios que le restan flexibilidad informativa. Ejemplo de ello se encuentra en las operaciones de adquisición de bienes que no sean numerario ni derechos a cargo de terceros, no tienen opción de ser contabilizadas al precio que se desprenda de las cualidades que en tales activos se aprecien, el cual puede ser inferior o superior al pagado, porque está establecido que la mejor forma para registrar esas operaciones era la de hacerlo al costo por ser un dato objetivo y fácil de comprobar. Con apego a este convencionalismo ( principio del costo ) la información descansa en una cifra histórica poco ilustrativa ( costo original ), no en un valor económico real ( precio de mercado ). Lo cual representa una limitación muy importante, si tomamos en consideración que vivimos en una época inflacionaria, en la que el poder adquisitivo de la moneda ha perdido mucho de su valor.

c).- Sus cifras nunca son absolutas. Aspiran a alcanzar un alto grado de aproximación; las provisiones, depreciaciones y amortizaciones son tasaciones no necesariamente exactas.

d).- No siempre se la utiliza con medida. Pues en la práctica se observa que hay directores que le prestan demasiada atención mientras que otros le brindan una justa o nula atención, considerando que la información que les da la Contabilidad Financiera no les sirve porque confían más en su intuición para los negocios o bien consideran que la información resultante únicamente sirve para cubrir los requisitos legales requeridos.

dos.

De todo lo anterior se puede extraer la afirmación de que la Contabilidad Financiera carece de la elasticidad, proyecciones, interpretaciones y técnicas adicionales que le permitan delinear senderos por seguir. Estas cualidades son exclusivas de la Contabilidad Administrativa.

#### 5.- CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA.

" La Contabilidad Administrativa es todo un conjunto de técnicas, interpretaciones, evidencia subjetivas y refinamientos contables enfocados a proveer de la información dinámica que precisa la dirección para sus fines internos de planeación y control; prescindiendo de reglas y definiciones tradicionalmente admitidas, sus limitaciones y alcances no pueden ser sino los mismos de las personas que la esgrimen como arma decisoria " ( C.P. Francisco Perea Román ) .

La tendencia moderna de los registros y procedimientos contables es la de facilitar las decisiones de los administradores, pasando del aspecto histórico al de planeación y control.

En nuestros días las cuentas se están diseñando con más frecuencia para fines administrativos, dándole menos énfasis a los estados tradicionales: Balance General y Estado de Resultados.

La Contabilidad Administrativa, incluye a la Contabilidad Financiera supervisando los aspectos relacionados con el mante-



nimiento de cuentas necesarias en los libros contables, observancia de los requisitos legales, establecimiento y operación de los controles internos, verificando que se desarrollan con razonable exactitud, de acuerdo con los planes y programas de acción de la compañía.

Esta Contabilidad presenta una sola base: La utilidad de su información, no importando para los directores que los usos que de ella hagan, tengan validez en otras empresas, interesándoles únicamente lo adecuado del contenido de sus cuadros y reportes informativos .

#### 6.- CARACTERISTICAS Y TECNICAS DE LA CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA .

Las Características y Técnicas más señaladas de la Contabilidad Administrativa son enunciativa y no limitativamente, las siguientes:

- a).- Está al servicio de la Administración en la toma de decisiones.
- b).- Presenta su información con toda clase de indagaciones, no sólo con los sucesos monetarios históricos.
- c).- Proporciona información tanto de utilización cotidiana como con proyección al futuro, comparando además la actuación con las alternativas no tomadas.
- d).- Hace caso omiso de cualquier convencionalismo que pueda

limitar la provisión de los datos que aquella requiere, dejando a la apreciación subjetiva la estructuración final de la información

e).- Pretende normar criterios, luego entonces no da importancia al hecho de que su información tenga o no exactitud numérica.

f).- Su información se apoya en presupuestos, de manera que facilita el control al establecer comparaciones entre lo que debió ocurrir y lo que ocurrió.

g).- Para toda comparación entre lo sucedido y lo predeterminado se sirve del principio de la Administración por desviación, atacando las variaciones importantes y descartando las intrascendentes.

h).- Se vale del análisis e interpretación de Estados Financieros para ilustrar a los accionistas acerca de la seguridad y productividad de sus inversiones y a los directores acerca de la existencia de " Areas - Problema ", del control de las operaciones, del control de la Posición Financiera de la empresa y de los resultados de su gestión.

i).- Emplea evolucionadas teorías, aplicaciones y modelos matemáticos en la Investigación de Operaciones, como uno de los recursos a la mano en la selección de la opción más correcta.

j).- Cuenta con una avanzada técnica que controla y reduce

los costos y los gastos al ejercer un control positivo sobre las personas y al estimular la productividad individual: Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

k).- Ha desarrollado un modernísimo sistema práctico de trabajo que permite la integración de las más progresistas técnicas de Contabilidad en un conjunto unificado: La Contabilidad de Productividad, la cual esta orientada hacia la producción de utilidades, en un sólo sistema de información a la Gerencia, y consiste en amalgamar: Un catálogo de cuentas departamental, - presupuestos, costos estándar, algunas características del costeo directo de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, y un flujo informativo a base de bloques o " Módulos " aprovechando las ventajas del procesamiento electrónico de datos.

## C A P I T U L O   I I

### INTERVENCION DE LA ADMINISTRACION COMO ELEMENTO BASICO

- 1.- Definiciones.
- 2.- Importancia .
- 3.- Características.
- 4.- Proceso Administrativo.
- 5.- Administración por Objetivos.
- 6.- Administración por Excepciones.

## 1.- DEFINICIONES

Existen diversas definiciones de la Administración, algunas de las cuales me permito presentar a continuación.

" Es el conjunto sistemático de reglas para lograr la máxima eficiencia en las formas de estructurar y manejar un organismo social " ( Lic. Agustín Reyes Ponce ).

" Consiste en lograr un objetivo predeterminado, mediante el esfuerzo ajeno " ( G.P. Terry ).

" La dirección de un organismo social, y su efectividad en alcanzar sus objetivos, fundada en la habilidad de conducir a sus integrantes " ( Koontz and O'Donnell ).

" Es una ciencia social que persigue la satisfacción de objetivos institucionales, por medio de un mecanismo de operación y a través del esfuerzo humano " ( Lic. José Antonio Fernández - Arena ).

" Es una técnica por medio de la cual se determinan, clasifican y realizan los propósitos y objetivos de un grupo humano particular " ( Peterson and Plowman ).

" Es el arte o técnica de dirigir e inspirar a los demás, con base en un profundo y claro conocimiento de la naturaleza humana " ( J. D. Mooney ) .

De las definiciones anteriores se puede observar un fondo común, cuyas particularidades son :

a).- La Administración se lleva a cabo en un organismo social, en donde el hombre se agrupa en la sociedad para alcanzar sus metas, ya que difícilmente y por sí sólo podría realizar todos sus fines.

b).- Los objetivos deben lograrse mediante el esfuerzo de otras personas y es necesario para la existencia de la administración, el aprovechamiento eficaz de los esfuerzos humanos para alcanzar el objetivo establecido.

c).- Es indispensable la mejor coordinación de elementos y esfuerzos de tal manera que contribuyan con mayor éxito a la realización de los objetivos.

La Administración tiene como finalidad inmediata la obtención de eficiencia en los resultados, establece las bases con las cuales los dirigentes, obran optimamente mediante la división del trabajo y la coordinación de actividades.

La coordinación constituye la esencia de la administración, trae consigo el orden simultáneo y armonioso de varias cosas. Supone por lo mismo, que hay diferentes personas y medios diversos, orientados todos ellos a la realización de un fin único.

## 2.- IMPORTANCIA

Es importante la Administración en cuanto trata de una función natural a la sociedad humana: La de fijarse una meta y alcanzarla.

El éxito de un organismo social, depende directa e inmediatamente, de una buena administración y sólo a través de ésta, de los elementos materiales, humanos, etc. Con que ese organismo cuenta.

Para las grandes empresas, la Administración es esencial, ya que por su tamaño y complejidad de operaciones, simplemente no podrían actuar sino fuera a base de una Administración efectivamente técnica. En ellas es donde la función Administrativa puede aislarse mejor de las demás.

Para las empresas pequeñas y medianas, también, quizá su única posibilidad de competir con otras, es el mejoramiento de su Administración, o sea, el de obtener una mayor coordinación de sus elementos: maquinaria, mercado, mano de obra calificada, etc., en los que, indiscutiblemente son superadas por sus grandes competidoras.

El incremento de la productividad, preocupación quizá de mayor importancia actualmente en el campo económico social, dependen de una adecuada Administración de las empresas, ya que si cada célula de esa vida económico social es eficiente y productiva, la sociedad misma, formada por ellas, tendrá que serlo.

Para los países que están en desarrollo, quizá uno de los requisitos esenciales es mejorar la calidad de su administración porque, para crear la capitalización, desarrollar la clasificación de sus empleados y trabajadores, etc., bases necesarias

para su desarrollo, es indispensable la más eficiente técnica de coordinación de todos los elementos, por lo que la Adminis - tración viene a ser el punto de partida de ese desarrollo.

### 3.- CARACTERISTICAS

En la Administración se observan las siguientes caracterís - ticas.

a).- Universalidad.- La Administración tiene lugar en todos aquellos organismos sociales que persiguen un fin común, ya sea económico, científico, educativo, político, religioso, etc.

b).- Unidad Jerárquica.- Todo elemento humano que integra un organismo, está relacionado entre sí y participa en distin - tas formas en la Administración, como directivos, empleados, obreros, etc., pero todos pertenecen a un solo grupo administra - tivo.

c).- Unidad Temporal.- Aún cuando existen diferentes fases, etapas, y elementos de la Administración; el fenómeno administra - tivo es único, puesto que se ejerce en mayor o menor intensidad en cualquier proceso de la existencia de un organismo social, bien sea planeando, organizando, controlando o dirigiendo, enten - diéndose que no por ejercer determinada función se deja de - - hacer otra.

d).- Especificidad.- El fenómeno administrativo es específico en cualquier tipo de organismo social, no obstante que se acom -



pañe de otros fenómenos con finalidad distinta, como son los jurídicos, éticos, psíquicos, económicos, sociológicos, etc., ya que el fenómeno administrativo tiene su finalidad propia.

#### 4.- PROCESO ADMINISTRATIVO

El Proceso Administrativo, está constituido por los siguientes elementos:

- 1.- Previsión
- 2.- Planeación
- 3.- Organización
- 4.- Integración
- 5.- Dirección
- 6.- Control

La Previsión, responde a la pregunta: ¿ Que puede hacerse ?

La Planeación, responde a la pregunta: ¿ Que se va a hacer ?

La Organización, responde a la pregunta: ¿ Como se va a --  
hacer ?

La Integración, responde a la pregunta: Con que se va a --  
hacer.

La Dirección, se refiere a : Ver que se haga.

El Control, investiga en concreto: ¿ Como se ha realizado ?

Elementos de la Mecánica Administrativa.

La previsión, " Consiste en la determinación, técnicamente realizada, de lo que se desea lograr por medio de un organismo social, y la investigación y valoración de cuáles serán las condiciones futuras en que dicho organismo habrá de encontrarse, hasta determinar los diversos cursos de acción posibles " ( Lic. Agustín Reyes Ponce ).

Para algunos autores, la previsión está comprendida dentro de la planeación ya que no puede existir un plan que no tenga sus bases o puntos de apoyo en el conocimiento anticipado, fundado en el orden casual de ciertos hechos que pueden o deben - ocurrir.

Otros tratadistas consideran a la previsión y a la planeación como dos elementos distintos dentro del proceso administrativo; sostienen que una cosa es " Estructurar el Futuro " y otra es " Hacer los planes de acción ".

Para llevar a cabo la previsión, se debe tener presente las siguientes etapas:

- a).- Objetivos: En esta etapa se deben fijar los fines.
- b).- Investigaciones: Se refiere al descubrimiento y análisis de los medios con que puede contarse.
- c).- Cursos alternativos: Son los estudios referidos a la -  
de los más convenientes para la planeación.

Planeación " Consiste en fijar el curso concreto de acción que ha de seguirse, estableciendo los principios que habrán de orientarlo, la secuencia de operaciones necesarias para alcanzarlo y la fijación de tiempos, unidades, etc., necesarias para su realización " ( Lic. Agustín Reyes Ponce ).

La Planeación es importante porque ayuda a reducir los costos; tiende a eliminar las actividades costosas, fortuitas inconsistentes e improvisaciones.

Se obtienen costos relativamente bajos como resultado de una buena coordinación interna, que resuelva las diferencias entre los departamentos y se logre que todos los esfuerzos se canalicen hacia metas comunes.

La Planeación comprende tres etapas:

- a).- Políticas: Principios para orientar la acción.
- b).- Procedimientos: Secuencia de operaciones o métodos.
- c).- Programas: Fijación de tiempos requeridos.

Comprende también " Presupuestos " , que son programas en donde se precisan unidades, costos, etc., y variados tipos de " Pronósticos " .

Organización: " Se refiere a la estructuración técnica de las relaciones, que debe darse entre las jerarquías, funciones y obligaciones individuales necesarias en un organismo social

para su mayor eficiencia " ( Lic. Agustín Reyes Ponce ).

Al analizar la definición, se localizan tres etapas:

a).- Jerarquías.- Las cuales tienen por objeto determinar la autoridad y responsabilidad que corresponde a cada nivel.

b).- Funciones.- Consiste en la división que se hace de aquellas actividades en que se quiera integrar el organismo para lograr el fin propuesto.

c).- Obligaciones.- Son todas aquellas que se señalan a cada unidad de trabajo y que puedan cumplirse por una persona.

Elementos de la Dinámica Administrativa.

Integración.- " Consiste en los procedimientos para dotar al organismo social de todos aquellos medios que la mecánica administrativa señala como necesarios para su más eficaz funcionamiento, escogiéndolos, introduciéndolos, articulándolos y buscando su mejor desarrollo " ( Lic. Agustín Reyes Ponce ).

Desde el punto de vista de la Administración, la integración tiene por objeto la reunión de todo aquel esfuerzo personal y medios materiales que son necesarios para que el organismo social logre la realización de sus objetivos.

Ahora bien, reflexionando sobre lo anterior, se puede distinguir que en la integración intervienen dos factores: El humano y el material, siendo lo más importante el elemento humano.

De acuerdo con la definición, la integración de las personas abarca:

a).- Selección.- Está constituida por todas aquellas técnicas que son necesarias para que el organismo social se prevea del personal suficiente y competente.

b).- Introducción.- Es la mejor manera para lograr que los nuevos recursos se acoplen lo mejor y más rápidamente que sea posible al organismo social.

c).- Desarrollo.- Todo elemento en un organismo social busca y necesita progresar, mejorar. Esto es lo que estudia esta etapa.

Dirección.- " Consiste en la expedición de instrucciones, indicación de los planes a los responsables de llevarlos a cabo y establecimiento de la relación personal diaria entre jefes y subordinados " ( Lic. Javier Laris Casillas ).

La dirección comprende tres etapas:

a).- Mando o Autoridad.- Se refiere a la acción que debe ejecutar algún subordinado, quien es responsable ante su único jefe o supervisor del cumplimiento de dicha acción.

Este concepto, tiende a evitar conflictos de carácter disciplinario, puesto que si dos o más jefes, ejercen su autoridad sobre una misma acción o subordinado, provocan la alteración del orden y sobre todo, perturban la armonía de actividades que

deben existir en el organismo social.

b).- Comunicación.- Es un proceso de transmisión total o parcial de expresiones físicas, mentales o emocionales del ser humano.

c).- La supervisión.- Tiene como finalidad vigilar que los objetivos establecidos, se estén llevando a cabo tal y como se habían planeado.

" La Supervisión es la actividad de dirigir, en un nivel organizado, en los casos en que los miembros competentes o no del grupo de la gerencia de una empresa se encuentre en contacto directo " ( George R. Terry ).

Control.- " Consiste en medir la operación para que resulte conforme con los planes o lo más cerca posible de ellos; incluye también el establecimiento de estándares, motivación del personal para alcanzar esos estándares ( convencerlo por medio de alicientes ), comparación de los reales con los estándares propuestos y la acción correctiva cuando la ejecución se desvía del plan" ( Lic. Francisco Laris Casillas ).

Comprende por lo mismo tres etapas:

a).- Establecimiento de Normas.- Porque basándose en ellas es factible hacer la comparación, esencial de todo control.

b).- Operación de los Controles.- Esta etapa es una función

propia de los técnicos especialistas en cada uno de ellos.

c).- Interpretación de Resultados.- Esta es una función administrativa, que vuelve a constituir un medio de planeación.

#### 5.- ADMINISTRACION POR OBJETIVOS

" La Administración por Objetivos es un proceso mediante el cual la alta dirección, así como los subordinados de una organización, conjuntamente, identifican sus metas comunes, definen las áreas principales de responsabilidad de cada individuo, en términos de los resultados que de él se esperan y emplean éstas medidas como guías para el manejo de la unidad y para evaluar la contribución de cada uno de sus miembros " ( Uriel Velez K ).

Este tipo de Administración, es un medio para integrar y desarrollar al individuo en la organización y estimular el trabajo creativo; por otra parte eliminar esfuerzos y trabajos que no conducen a metas útiles.

Para que la Administración por Objetivos se logre, es necesario delegar y responsabilizar a las personas que integran la empresa, para que alcancen los objetivos establecidos.

Se entiende por Objetivos al resultado que se obtiene mediante la actuación de la persona, dirigida hacia una meta y en un tiempo determinado.

La Administración por Objetivos se basa en tres principios básicos que deben ser tomados en cuenta y que son :

- a).- Los seres humanos tienen necesidad de " Ser ", de realización y de reconocimiento.
- b).- Los seres humanos necesitan ser orientados hacia las metas.
- c).- Se administra mejor delegando y responsabilizando a las personas.

Desde luego que en el establecimiento de todas las metas, debe intervenir la persona a quien se le van a señalar, procurando en todo caso que sea ella misma la que las fije estando desde luego en concordancia con las metas generales de la empresa, haciéndole entender que del logro de las metas fijadas por la misma persona dependerá su progreso en la negociación debido a que su calificación será determinada por medios objetivos concretos que ella misma ha establecido, dejándole en libertad de escoger los medios requeridos para llegar al logro de sus metas, de donde desde luego proviene el sentimiento de ver vinculada su responsabilidad con sus jefes superiores. Hay que procurar que la fijación de metas caiga dentro de una situación eminentemente cuantitativa, pues habrá necesidad de darle mayor profundidad a la fijación de resultados que a la planeación de los objetivos y al cabo de un período se establecerán los logros o la carencia de los mismos, investigando el motivo por el que las metas no se hayan logrado, buscando al responsable, así como también se analizarán las causas por las que no pudieron reali-



de los logros, ya que pueden ser ajenas totalmente al encargo de desarrollar las metas por sí mismas.

Los requisitos para la implantación de la Administración por Objetivos se fundamentan en el establecimiento de las siguientes fases: Acuerdo, Objetivos Comunes, Deberes y Responsabilidades Principales, Objetivos Realistas y Concretos, Guía diaria para la evaluación.

La principal condición que debe existir al establecer un sistema de Administración por Objetivos es el apoyo, respaldo o respaldo de la alta dirección donde vaya a emplearse el sistema; la posición de que el éxito de cada subordinado significa ayudar al jefe a tener éxito, significa también que el jefe debe de estar de acuerdo con las metas del subordinado procurando que estas sean apretadas y difíciles de alcanzar, pero no imposibles de obtener.

Ahora bien, para la selección de los objetivos se deben considerar los siguientes principios.

a).- Los objetivos asignados a cada persona deben ser limitados en número.

b).- Los objetivos deben formar parte integrante de los objetivos generales de la empresa.

c).- Los objetivos deben ser guías y fuentes de inspiración para las acciones, deben establecer lo que se desea alcanzar y

no cómo alcanzarlo.

d).- Los Objetivos deben ser claros y medibles. Siempre que sea posible es necesario utilizar cifras concretas.

e).- Los Objetivos deben ser suficientemente ambiciosos y progresistas como para brindar un desafío, de forma que uno pueda sentirse orgulloso de su consecución.

f).- Los Objetivos deben tener en cuenta las limitaciones internas y externas que existan, ajenas al control del intere - sado, como por ejemplo las limitaciones presupuestales.

g).- Los Objetivos deben revisarse periódicamente. La validez y sus condiciones circulantes, están sujetas con frecuencia a cambios, por lo que es necesaria su vigilancia.

Existe una diversidad de objetivos que puedan plantearse de acuerdo con las necesidades de la empresa.

Se puede resumir que las ventajas de la dirección por objeti vos se cifran en una mejor programación que condiciona unos - mejores resultados, un mejoramiento de la dirección, más perso - nas susceptibles de ser mejoradas, servicio de mejor calidad, administración de salarios justa y objetiva y finalmente, desa - rrollo de las mejores cualidades de los empleados.

La Administración por Objetivos está estrechamente ligada a la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, ya que aquella

indica el rumbo de la empresa a través de políticas y ésta servirá para medir hasta que grado se han alcanzado los objetivos plasmados en políticas, a través de la comparación de datos reales contra presupuestos que son la cuantificación de los objetivos en un determinado período.

#### 6.- ADMINISTRACION POR EXCEPCIONES

La Administración por Excepciones, también llamada Administración por Desviaciones, consiste en analizar las diferencias de mayor importancia que resultan de comparar lo predeterminado con los hechos reales, y en base a ellos tomar decisiones correctivas.

El propósito principal de este sistema es simplificar el proceso de administración en sí mismo, permitiendo que la dirección trate los problemas que precisan su atención y evitar que se ocupe de los que son bien atendidos por sus subordinados.

La Administración por Excepciones, está basada en los principios de la división del trabajo, delegación de autoridad responsabilidad y control eficiente, para manejarla convenientemente es necesario el uso eficiente y constante del manual de operaciones, o manual de políticas, con el fin principal de aplicar correctamente las políticas establecidas en la empresa, pues esto auxiliará para tomar mejores decisiones.

Como la Contabilidad por Areas de Responsabilidad es un sistema que sirve para controlar la operación de la empresa en

base a comparaciones entre lo real contra presupuesto, reflejadas en los informes de responsabilidad, es de gran utilidad la aplicación de la Administración por Excepciones, ya que no se trata de ser inflexible en el caso de pequeñas variaciones sin mayor interés, sino que se analizarán cambios importantes que podrían repercutir en los objetivos de la empresa.

## C A P I T U L O    I I I

EL PRESUPUESTO UN ELEMENTO IMPORTANTE EN LA CONTABILIDAD  
POR AREAS DE RESPONSABILIDAD .

- 1.- Concepto .
- 2.- Clasificación de los Presupuestos .
- 3.- El Presupuesto Flexible .
- 4.- Presupuesto Base Cero .
- 5.- Presupuesto por Programas .
- 6.- Ventajas y Limitaciones de los Presupuestos .
- 7.- Los Presupuestos en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad .
- 8.- El Comité Presupuestal y sus Funciones .
- 9.- La conjugación de Costos Estándar y Presupuestos como medios de eficiencia para el Control de Operaciones .
- 10.- Costos Estándar, Concepto, División y Afinidades con los Presupuestos .

## 1.- CONCEPTO .

" Es la técnica de planeación y predeterminación de cifras sobre estadísticas y apreciaciones de hechos y fenómenos - - aleatorios ". ( C.P. y M.C.A. Cristobal del Río González ).

" Es el conjunto de estimaciones coordinadas que hace posi - ble preveer las condiciones de operación y los resultados en cierto período de tiempo ". ( C.P. Ernesto Reyes Pérez ).

" Es el cálculo anticipado de gastos, trabajos por realizarse en un asunto público o privado; planificación de la gestión financiera por cumplir en un determinado período de tiempo ". ( Diccionario enciclopédico Quillet ).

A través de los presupuestos se logran los objetivos siguientes :

a).- Obliga a una adecuada y funcional organización de la empresa.

b).- Exige una coordinación de todos y cada uno de los departamentos, haciendo que operen como un conjunto unificado hacia un objetivo común.

c).- Es una medida de control para: comparar los resultados obtenidos con las estimaciones planeadas, permitir el análisis de las diferencias, y facilitar la adopción de decisiones y políticas a seguir.

El presupuesto es una herramienta importante para la direc -

ción, pues en base a la información presupuestada, pueden tomarse las decisiones administrativas.

## 2.- CLASIFICACION DE LOS PRESUPUESTOS .

Existen distintos tipos o denominaciones del presupuesto, estas diferentes formas de nombrarlo surgen de las características particulares del mismo. A continuación se expone una clasificación según sus características más sobresalientes:

### 1.- Por su reflejo en los estados financieros.

a).- De situación financiera.- Este tipo de presupuestos muestran la posición estática que tendría la empresa en el futuro, en caso de que se cumplieran las predicciones. Se presenta por medio de lo que se conoce como Balance General Presupuestado.

b).- De Resultados.- Que muestran las posibles utilidades a obtener en un período futuro.

c).- De Costos.- Toman como base los principios establecidos en las proyecciones de ventas y reflejan a un período futuro, las erogaciones que se han de efectuar por concepto del costo total o cualquiera de sus partes.

### 2.- Por el tipo de Empresa.

a).- Públicos.- Son los que efectúan los Gobiernos, Estados, Empresas descentralizadas, etc., para el control de sus finanzas.

b).- Privados.- Son los Presupuestos que realizan las Empre-sas particulares como instrumento de su administración.

3.- Por su Contenido .

a).- Principales.- Estos Presupuestos son a manera de resu - men, en el que se presentan los elementos medulares de todos los presupuestos de la empresa.

b).- Auxiliares.- Muestran en forma analítica las operacio - nes estimadas de cada uno de los departamentos que integran la organización de la empresa.

4.- Por su forma .

a).- Flexibles.- Este tipo de Presupuestos toman en cuenta anticipadamente las variaciones que pudieran ocurrir y permiten cierta elasticidad por posibles cambios o fluctuaciones pro - - pias, lógicas o necesarias.

b).- Fijos.- Permanece invariable durante la vigencia del período presupuestario, debido a la exactitud con que se ha - formulado, la empresa trata de apearse lo mayor posible a su contenido.

5.- Por su duración.

a).- Cortos.- Los que se elaboran a un año o menos.

b).- Largos.- Los que se elaboran a más de un año.

6.- Por su técnica de valuación.



a).- Estimados.- Se formulan sobre experiencias anteriores, sus cifras numéricas representan tan solo la probabilidad más o menos razonable de que efectivamente suceda lo planeado.

b).- Estándar.- Se elaboran sobre bases casi científicas, - eliminando así ciertas posibilidades de error, por lo que sus cifras, representan los resultados que se deben obtener.

### 3.- EL PRESUPUESTO FLEXIBLE .

El Presupuesto Flexible es resultante, de la consideración anticipada de las variaciones que pudieran tener los ingresos y las ventas; ésta posibilidad de afectación conduce a la determinación de los cambios en los volúmenes de producción y por consiguiente en los gastos.

El Presupuesto Flexible se encarga de preveer:

a).- Las circunstancias por las cuales una partida podrá - variar .

b).- El monto a que puede ascender dicha partida.

c).- El volumen variable de toda la actividad productiva.

De esta manera el Presupuesto Flexible tiene que estudiar - los cambios, el comportamiento de los costos ante los diferen-tes niveles de producción. Estos niveles no están necesariamen-te referidos a las unidades terminadas en un período dado, sino a cualquier otra medida concordante con la característica de las operaciones: Total de horas directas trabajadas, costo de

esas horas, horas máquina empleadas en la producción, etc.

Como se puede ver, el Presupuesto Flexible constituye una avanzada modalidad técnica; de tal manera cuenta con diversos métodos de identificación de porciones fijas y de cuotas inconstantes para los costos semi-variables; máximos y mínimos promedios, mínimos cuadrados y gráficos de localización.

El Presupuesto Flexible tiene dos presentaciones: en forma de cuota e importe, con tres columnas: Nombres de las sub-cuentas, costo variable por unidad y costo fijo por período. Y en forma escalonada, una columna para nombres de las sub-cuentas y varias más para cifras a niveles distintos de operación, sumando costos fijos y variables.

El encargado del comité de presupuestos deberá intervenir en los ajustes al Presupuesto Flexible y como parte coordinadora, promoverá la selección de las alternativas más adecuadas. Estas modificaciones se deberán hacer con la intervención de los jefes de área de responsabilidad que pudiesen resultar afectadas.

Es importante mencionar que el aspecto cualitativo de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, no se altera en nin gún momento, con el cambio de un Presupuesto tradicional o rígido que se lleve, por el del Presupuesto Flexible. Al contra rio, se beneficia con un dinamismo mayor.

Es conveniente no precipitarse en la incorporación del Pre --

supuesto Flexible a la Contabilidad por Areas de Responsabili -  
dad, antes habrá que dejar bien establecidos los siguientes ob -  
jetivos:

a).- Suficiente madurez en la aplicación práctica de la téc -  
nica presupuestal actual.

b).- Madurez en la aplicación práctica de la Contabilidad -  
por Areas de Responsabilidad.

c).- Un conocimiento más amplio de la teoría misma del Pre -  
supuesto Flexible, y cierta generalización en su aplicación -  
práctica.

#### 4.- PRESUPUESTO BASE CERO .

" El Presupuesto Base Cero está orientado a la planeación y  
presupuestación de los costos indirectos; dichos costos compren -  
den los de fabricación, los de tipo administrativo y los de dis -  
tribución o de ventas ". ( C.P. Alberto de Paz Saldivar ).

El fin del presupuesto estriba en establecer un método de  
planeación y elección de los mejores planes para las activida -  
des correspondientes a los gastos que han sido clasificados -  
como indirectos.

Los pasos administrativos que se deben de seguir en la im -  
plantación del Presupuesto Base Cero son:

a).- Desarrollar el manual de procedimientos e instructivo.

b).- Conjuntar personal para implantar y coordinar el pro -  
ceso, para dar a la alta gerencia el apoyo y los análisis realizados  
por el personal.

c).- Revisar con los directores y personal, los principios,  
procedimientos e instructivos para el Presupuesto Base Cero.

d).- Distribuir los manuales y formas a los gerentes que pre  
paran los paquetes de decisión con el objeto de ayudar a determinar  
el costo de cada función y ayudar en el análisis financie  
ro de los paquetes de decisión.

e).- Fijación de las fechas de entrega de los paquetes de -  
decisión, así como su clasificación, para que estos paquetes -  
sean presentados a la alta gerencia para su revisión.

f).- Se debe establecer un calendario interno para las sec -  
ciones de revisión y clasificación para cada uno de los niveles  
inferiores de consolidación. Es importante cerciorarse de que -  
se dá el tiempo necesario para que los gerentes preparen los -  
paquetes de decisión.

Los paquetes de decisión son la parte medular, en la elabora  
ción del Presupuesto Base Cero, para diseñarlos se deben consi-  
derar estos aspectos: Las unidades organizacionales, el personal -  
los programas y proyectos, los servicios recibidos o pro -  
veídos, los objetivos del gasto o inversiones de activos fijos,  
la reducción de costos o el mejoramiento de los ingresos.

" Un paquete de decisión es un documento que identifica y describe una actividad específica, de tal manera que la gerencia pueda evaluarla y clasificarla de acuerdo con las demás actividades que compiten por obtener recursos y, decidir si se aprueba o no ". ( Peter A Pyhrr ).

Los paquetes de decisión son las distintas alternativas de acción, para que dentro de todas ellas se elija la más apropiada.

El Presupuesto Base Cero debe implantarse a manera de prueba primeramente, en alguna sección de la organización o departamento, debido a problemas que se presentarían, tales como el volumen de los paquetes de decisión, políticas de la gerencia general que trata de asegurarse que el sistema funcione y convenga; el tiempo que se requiere para su planeación, administración e implantación efectiva, a menos que exista un potencial administrativo, es decir que los gerentes donde se implante este sistema, esten acostumbrados al análisis y a la justificación de las erogaciones y no necesiten gran ayuda para analizar sus actividades.

#### 5.- PRESUPUESTO POR PROGRAMAS .

Según la División Fiscal de las Naciones Unidas, el Presupuesto por Programas. " Es un sistema en que se presta particular atención a las cosas que un gobierno realiza, más bien que a las cosas que adquiere. Las cosas que un gobierno adquiere - tales como: servicios personales, provisiones, equipos, medios

de transporte, etc., no son naturalmente, sino medios que em --  
plea para el cumplimiento de sus funciones, que pueden ser ca -  
rrerteras, escuelas, casos tramitados, etc. "

" El Presupuesto por Programas es un conjunto de técnicas y procedimientos que sistemáticamente ordenados en forma de pro-  
gramas y proyectos, muestran las tareas a efectuar, señalando -  
 objetivos específicos y sus costos de ejecución, además de ra -  
 cionalizar el gasto público, mejorando la selección de las acti  
vidades gubernamentales ". ( C.P. y M.C.A. Cristobal del Río -  
 González ) .

Dentro del Presupuesto por Programas, existen las siguientes sub-divisiones: Función, sub-función, Programa sub-programa, -  
 Actividad, Proyecto o Tarea, Obra y Trabajo.

La definición que reciben estas sub-divisiones en el Presu -  
puesto por Programas, son las siguientes:

Función.- Es el conjunto de gastos presupuestales, cuya fin  
alidad es la de proporcionar un servicio público determinado.

Programa de Operación.- Es el instrumento destinado a cum --  
plir con una función, mediante la fijación de objetivos cuanti  
ficables o no, y para cuya realización se emplearán tanto recur  
sos materiales como humanos y financieros, previamente costea -  
dos.

Actividad.- Es la realización de una meta de acuerdo a un  
 programa o sub-programa.

Tarea.- Operación específica dentro de un proceso gradual a través de la cual se obtiene un resultado parcial.

Proyecto.- Es el conjunto de obras realizadas dentro de un programa o sub-programa de inversión, para la obtención de bienes de capital determinados por el programa o sub-programa .

Obra.- Es la parte de un proyecto.

Trabajo.- Es el esfuerzo específico dentro de un proceso.

Existen varias etapas en la implantación de un Presupuesto por Programas, a saber:

a).- Definir las metas a alcanzar dentro de cada programa o actividad.

b).- Establecer un sistema de informes internos, para que puedan compararse los resultados que se obtengan, con el programa establecido.

c).- Estudio de la estructura administrativa, con objeto de responsabilizar a cada departamento de un programa completo, o parte de él.

Originalmente el Presupuesto por Programas se aplicó en el sector público únicamente, pero a medida que se van conociendo sus buenos resultados, ha hallado aceptación en el sector privado, en empresas de gran magnitud, considerándose como un instrumento básico para la toma de decisiones, así como una justa y equitativa distribución de recursos.

6.- VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS PRESUPUESTOS .

A).- VENTAJAS :

TRADICIONAL	BASE CERO	POR PROGRAMAS	FLEXIBLE
<p>a).- Establece un objetivo definido y concreto de financiamiento presupuestario para la empresa.</p> <p>b).- Proporciona medios de control en relación a todas las erogaciones.</p> <p>c).- Aprovecha los costos con fines de control.</p> <p>d).- Permite coordinar actividades.</p> <p>e).- Refleja el camino a seguir para lograr utilidades.</p> <p>f).- Elimina la incertidumbre de los directivos con respecto a los resultados de las operaciones, gracias a la formulación anticipada de los estados financieros.</p>	<p>a).- Para su elaboración permite la participación de todos los gerentes involucrados, a diferencia del tradicional que lo elabora el personal financiero, con ayuda de los gerentes de más alto nivel.</p> <p>b).- Ofrece beneficios continuos, pues los gerentes están planeando continuamente, porque saben que este proceso se llevará a cabo el año siguiente.</p> <p>c).- Promueve el desarrollo del equipo administrativo. Acostumbrados al análisis y evaluación de diferentes tipos de situaciones, los gerentes pueden formar comités para revisar los presupuestos, de otros organismos de la empresa.</p>	<p>a).- Existe una mejor planeación del trabajo, puesto que se hacen estimaciones sobre la actividad de cada programa, los funcionarios deben decir la cantidad de servicios que deberán prestar en el ejercicio indicado además el costo de cada uno de ellos.</p> <p>b).- La duplicidad de funciones se detecta fácilmente, pues todos los programas se encuentran debidamente controlados .</p> <p>c).- Por su estructura es más comprensible para el público en general y hasta para el mismo personal que lo elabora.</p>	<p>a).- Se presenta como un complemento indispensable dentro del programa general de presupuestos de una empresa.</p> <p>b).- Constituye una herramienta administrativa de gran utilidad que contribuye al manejo adecuado de las empresas dentro del ambiente cada vez más complejo y presionado de la moderna economía.</p> <p>c).- Su fundamento básico lo constituye el concepto de variabilidad de los costos y gastos en función de los cambios en el volumen de actividad.</p> <p>d).- Permite a la dirección medios más eficaces de valorar la ejecución real de los trabajos porque las metas y normas pueden establecerse de manera que correspondan a los niveles de esa ejecución.</p>
<p>B).- DESVENTAJAS :</p> <p>a).- Se basa en estimaciones.</p> <p>b).- Su elaboración incrementa algunos renglones de gastos.</p> <p>c).- El tiempo que demanda su preparación y primeros pasos obviamente demora la consecución de los fines deseados.</p> <p>d).- Su elaboración es global para toda la empresa, sin considerar a menudo la utilidad con que cada producto contribuye.</p> <p>e).- Los presupuestos son afectados por factores externos, tales como disposiciones fiscales, inclinaciones del mercado, actuación de la competencia, etc.</p>	<p>a).- El tiempo que se emplea en la elaboración del presupuesto en el primer ejercicio presupuestal, requiere de mayor tiempo que cualquier otro sistema.</p> <p>b).- Existe el problema de determinar quien hará la clasificación de paquetes de decisión o a que nivel de la organización debe llevarse a cabo y que método o procedimiento se utilizará para revisar dicho paquete.</p>	<p>a).- Da como resultado que se pueda pensar que todas las actividades establecidas son medibles, aun cuando muchas de ellas sean realmente inmateriales, provocando que pueda darsele demasiado interés a algo que no lo tiene o bien, despreocuparse de las actividades de vital importancia.</p> <p>b).- Debido a que la evaluación de resultados está basada en aquellas actividades gubernamentales que puedan catalogarse como cosas hechas, puede prestarse a confusiones por parte de quien programa el presupuesto, bien porque las metas que elija no sean representativas o porque las cosas realizadas no sean aplicables a algún programa.</p>	<p>a).- Es posible que las desventajas que se le presenten al presupuesto principal, repercuta en el presupuesto flexible.</p> <p>b).- Implica cabales estudios de comportamiento de costos y adicionales formas presupuestarias, o sea, una mayor laboriosidad para lograr un mayor técnico.</p>



## 7.- LOS PRESUPUESTOS EN LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.

Los Presupuestos ocupan un lugar muy importante en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad ya que en ella se observa un desarrollo muy amplio de las ventajas técnicas que estos ofrecen: es decir como los Presupuestos dentro de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad se preparan por áreas específicas de organización a fin de obtener de cada uno de los responsables una actuación correcta, logrando de esta manera educar la mentalidad de los trabajadores para la comprensión de los objetivos generales de ahorro de la empresa. Por otra parte, al constituir patrones de eficiencia facilitan las labores, ya que representan cifras de control a las cuales habrán de ajustarse las decisiones; dichas cifras son principalmente de utilidad para el nivel más bajo ( capataces, sobrestantes, mayordomos ), que como se sabe requieren siempre de patrones más rígidos de actuación. En base a lo anteriormente expuesto puede afirmarse que los Presupuestos tienen cotidianamente una utilización vital en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

A pesar de que la función principal del Presupuesto consiste en llevar a cabo un control de las cifras previstas, está imposibilitado de cuidar del desorden organizacional o contable. El control se efectúa por comparación con los resultados obtenidos, determinándose desviaciones tanto por eficiencia como por ineficiencia. Para el manejo de las desviaciones, se ayuda de la

Administración por Excepción para detectar en que área la realidad se desvía peligrosamente del plan aprobado. Así la medida correctiva puede ir hasta el responsable directo, conocer los motivos de tales desviaciones y proceder a tomar medidas de ahorro o en su defecto modificar el Presupuesto.

Las cifras presupuestadas cumplen con su objetivo al ser trasladadas a los informes de responsabilidad, al ser en éstos comparadas contra la realidad y al permitir conocer las desviaciones de los responsables. Por tal motivo los Presupuestos se justifican como medida de eficiencia. Enseguida viene la labor de interpretación: Los estudios a futuro de las actuaciones personales.

También es conveniente puntualizar el hecho de que con la existencia de los Presupuestos se evitan las clásicas comparaciones de gastos, por todos conocidas: Erogaciones reales de un período contra erogaciones reales de otro cualquiera. Estas comparaciones no ayudan sino a mantener una actitud decisional equívoca, dado que se manejan cifras históricas y éstas no necesariamente son correctas. Por lo que con Presupuestos no hay lugar para ningún otro tipo de comparación empírica, ya que el estándar cuantitativo dá la pauta técnica de la eficiencia operacional.

De lo anterior se desprende que en los Presupuestos descansa una buena parte del éxito de la Contabilidad por Areas de Res -

ponsabilidad, por lo que es conveniente que al elaborar los -  
 Presupuestos, estos debar ser conservadores y realistas, más -  
 que optimistas, pues, es preferible dejar que los gastos reales  
 sean más bajos que los estimados, a elaborar un Presupuesto -  
 exageradamente ambicioso que traería como consecuencias desa -  
 lientos, por pretender forzar las condiciones normales de traba -  
 jo.

Por último, se debe mencionar la importancia que tienen los  
 Presupuestos en la elaboración de estados de operación, finan -  
 cieras presupuestados y de proyecciones; con la integración de  
 los Presupuestos varios en un conjunto ordenado, que podría --  
 llamarse plan completo de Presupuestos o plan anual de utilidad.

#### 8.- EL COMITE PRESUPUESTAL Y SUS FUNCIONES .

En virtud de que el Presupuesto es un elemento esencial para  
 el control directivo, es imprescindible contar con una buena -  
 organización para controlarlo y llevarlo a la práctica en una -  
 forma debida; a tal organización se le dá el nombre de Comité  
 de Presupuestos, recomendado generalmente en virtud de que -  
 representa: Centralización y ahorro de esfuerzos, uniformidad  
 en las instrucciones y mejor coordinación del plan aprobado.

Es conveniente que sea el Contralor de la empresa, el que -  
 encabece el cuerpo encargado del control de los procedimientos  
 presupuestarios; tal ejecutivo una vez adoptado el Presupuesto,  
 debe poner en marcha todo el programa. Así el comité presupues -  
 tario, con el Contralor como su director o gerente, examinará

las estimaciones departamentales, recibirá los informes de responsabilidad en donde se comparan los resultados reales con los calculados y estudiará las desviaciones habidas.

El Comité Presupuestal lo integrarán formalmente los principales funcionarios de carácter ejecutivo, de tal suerte que en una empresa fabril será conveniente que lo compongan los responsables de las gerencias de: Mercadotecnia, Producción, Finanzas y Relaciones Industriales así como también el jefe de Auditoría Interna; en una empresa comercial, el Gerente de Ventas, el -- Tesorero y el Jefe de Personal serán suficientes.

Dentro de las funciones que debe realizar el Contralor, como Director del Comité Presupuestal, estan las siguientes:

a).- Analizar el programa financiero de la empresa y formu-lar el manual de instrucciones para integrar el Presupuesto por Areas de Responsabilidad.

b).- Vigilar la elaboración de los Presupuestos, en función de responsabilidades individuales y con intervención de los res-ponsables.

c).- Fungir como coordinador entre el responsable y su jefe inmediato.

d).- Promover la cooperación espontánea de todos los emplea-dos. Para lo cual deberá ejercer la motivación.

e).- Diseñar las formas para el control de los Presupuestos

y elaborar el modelo de informe de responsabilidad por utilizar.

f).- Presentar el Presupuesto a la Dirección para su aprobación.

g).- Distribuir el presupuesto aprobado a todos los jefes de área de responsabilidad.

h).- Formular las proyecciones y las cédulas y estados presupuestados necesarios.

i).- Entrevistarse con los jefes de área respecto de las desviaciones presupuestarias ocurridas, después de analizar productivamente los informes de responsabilidad.

j).- Ser portavoz en el sentir de la empresa en el aspecto de la importancia que todos los responsables tienen, tanto en el logro de los objetivos generales de ahorro de la compañía como en el buen funcionamiento de una mecánica presupuestal.

#### 9.- LA CONJUGACION DE COSTOS ESTANDAR Y PRESUPUESTOS COMO MEDIOS DE EFICIENCIA PARA EL CONTROL DE OPERACIONES.

Las empresas fabriles tienen en sus Costos Estándar una medida de eficiencia para ser aprovechada en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, la otra medida esta representada, después de luego, por los Presupuestos.

Es de hacerse notar, por principio, que los Costos Estándar y los Presupuestos son dos técnicas de aproximadamente la misma antigüedad histórica: Surgieron durante la segunda década del

presente siglo, a raíz de la creación del sistema de organización del trabajo denominado " Taylorismo ", de Federico Winslow Taylor, Ingeniero Norteamericano ( 1856-1915 ). Este sistema consistía esencialmente en diseñar las labores de tal forma que no se desperdiciara el tiempo en ellas invertido y también el de sustituir el esfuerzo humano por la máquina. Taylor estableció los primeros principios de la Administración, entre los cuales se encuentran: Los relativos a la asignación de responsabilidades sobre una base funcional, denominado " Plan Funcional de Organización Taylor ", también estableció el principio de la división del trabajo y la especialización en su más alto grado; en suma dejó importantísimos trabajos que han servido de base para el mejoramiento de la dirección científica. En consecuencia a todas estas investigaciones, surgieron los Costos Estándar y los Presupuestos.

Normalmente los Costos Estándar se encaminan hacia los Costos Industriales, y los Presupuestos a los aspectos financieros, pero en cuestión de la Filosofía Administrativa se persigue un sólo fin: Perfeccionar el control de las operaciones. Por tal motivo los Costos Estándar y los Presupuestos no deben estar independientes para evitarse el duplicar los esfuerzos y hacer nugatorios los trabajos en favor de una información congruente.

#### 10.- COSTOS ESTANDAR, CONCEPTO, DIVISION Y AFINIDADES CON LOS PRESUPUESTOS .

Los Costos Estándar son la predeterminación del valor de

un artículo, basándose en información científica acerca de los elementos que intervienen en su producción.

El departamento de Ingeniería Industrial es el encargado de preparar la información, mediante estudios que lleva a cabo - sobre la cantidad, calidad y precio de los materiales por utilizar, sobre el tiempo necesario e importe de la labor, y sobre el monto de los gastos indirectos, en función de una capacidad estimada. Los Costos Estándar se consideran como un instrumento de medición de la eficiencia, son objetivos a lograr, toda vez que marca anticipadamente lo que debe costar un artículo, tomando en cuenta la eficiencia operacional normal de la empresa.

Considerando la eficiencia por alcanzar, los Costos Estándar se han dividido ante estas dos distintas apreciaciones:

a).- Costos Estándar Ideales.- Se determinan en óptimas condiciones de producción, considerando un aprovechamiento máximo del rendimiento de la maquinaria y del tiempo de labor. Estos Costos no tienen ninguna utilidad debido a que están basados en condiciones que son muy difícil de alcanzar.

b).- Costos Estándar Circulantes o Normales.- Se determinan bajo condiciones prácticas, normales de producción: Se toman en cuenta ciertas pérdidas de tiempo, de esfuerzos y de capacidad de las máquinas, basados en promedios que dicta la experiencia o en cifras que se obtienen de estudios de normas y métodos.

Esta apreciación de los Costos Estándar son los más recomendables, porque aceptan rectificaciones cuando las situaciones que fundamentaron su cálculo varían sensiblemente.

Dentro de las afinidades de los Costos Estándar con los Presupuestos, se pueden mencionar las siguientes:

- a).- Se proyectan a futuro.
- b).- Se toman como patrones de eficiencia.
- c).- Se constituyen como instrumentos de control de operaciones.
- d).- Descansan en estimaciones científicas.
- e).- Dan pauta al análisis de las desviaciones ocurridas, con respecto a la realidad, y la fijación de las correspondientes responsabilidades personales.
- f).- En caso de que las condiciones que se vayan presentando sean distintas de las esperadas, pueden ser modificadas.

Es importante hacer notar, después de haber mencionado las anteriores semejanzas, que existe también una destacada diferencia que consiste en que: Los Costos Estándar se contabilizan, los Presupuestos se registran en extra-libros, por lógica lo mismo sucede con las desviaciones que surjan. Esto trae como consecuencia que las desviaciones en los Costos Estándar se contabilizan en libros como pérdida o utilidad, según se trate de



ineficiencias o eficiencias, mientras que las desviaciones presupuestarias solamente se hacen constar en los reportes de eficiencia.

Ahora bien puede afirmarse categóricamenre, que los Costos Estándar y los Presupuestos estan muy estrechamente ligados, en virtud de que éstos son precisamente los estudios serios que - los Costos requieren para obtener medidas de eficiencia. O sea, los Costos Estándar al tener la necesidad de determinar un volumen de producción tienen que recurrir a un Presupuesto de Pro - ducción, que a su vez se remite a un Presupuesto de Ventas y a una estimación de inventario base: El número de unidades por - producir se obtiene de restar ( o aumentar ) al Presupuesto de unidades de venta el exceso ( o defecto ) del inventario real final del período anterior respecto del inventario base, con el que se desea terminar el ejercicio.

Entonces, los Costos Estándar deben completar el control presupuestario, y ser incluídos, en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, como patrones de eficiencia en el ámbito de la producción; de la misma forma que el análisis de las desviaciones de los Costos Estándar contra los Costos Reales, debe com - plementar el análisis de las desviaciones presupuestarias - - ( gastos presupuestos contra gastos reales ). De esta manera se obtiene un todo congruente: El Presupuesto aplicándose a la - esfera financiera y el Costo Estándar haciendo posible el cono - cimiento a fondo de la actuación de los departamentos produc --

tivos, y en consecuencia la definición de las responsabilidades en las diversas áreas fabriles.

A todo lo antes mencionado no queda más que agregar que, la Contabilidad por Areas de Responsabilidad se vale de los procedimientos, criterios y técnicas más avanzadas y con un rango científico constantemente actualizado. Y es que la Contabilidad por Areas de Responsabilidad tiene una gran disponibilidad y capacidad para adoptar avanzadas concepciones contables, con el objeto de perfeccionarse cada vez más y ofrecer una valiosa - ayuda a los administradores, como un medio para lograr ahorros.

## C A P I T U L O   I V

### LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

- 1.- Definiciones .
- 2.- Características .
- 3.- Localización de las Areas de Responsabilidad.
- 4.- Importancia del Reparto de Utilidades a los Trabajadores .
- 5.- Bases para la instalación de un Sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad .
- 6.- Catálogo de Codificación por Areas de Responsabilidad .
- 7.- Manual de Contabilidad por Areas de Responsabilidad .
- 8.- Gastos Controlables y No Controlables
- 9.- Informes de Responsabilidad .

## 1.- DEFINICIONES

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad ha recibido una variedad de nombres, como son: Contabilidad por Responsabilidades, Contabilidad por Centros de Responsabilidad, Contabilidad Departamental, Contabilidad por Niveles de Responsabilidad, Contabilidad Funcional, Contabilidad de Actuación. Lo cual indica que es un tópicó de interés para muchos teorizantes económico - administrativos.

A continuación me permito citar varias definiciones de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad:

" El sistema de Contabilidad por Responsabilidades establece el control de los costos, operaciones y valores controlables, asignados en estándares y presupuestos, por niveles de responsabilidad administrativa, estructurados en la carta de organización. Se personalizan los presupuestos para reportar sus variaciones a quien los controla y al mismo responsable para que puedan actuar de inmediato en las áreas de peligro, tan pronto se originen y corrijan así las causas que las motivan " ( C.P. Baltazar Cruz Lechuga ).

" La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es un conjunto de procedimientos que sirven como instructivo de la administración para el control de los costos y gastos, tomando en cuenta las responsabilidades asignadas a cada funcionario, permitiendo su reducción al mínimo, sin perjuicio de la eficiente

operación de la empresa " ( C.P. Luis Correa Quintero ).

" La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es una técnica de la Contabilidad Administrativa creada para controlar y reducir los costos y los gastos mediante la estimulación de la productividad individual en los ámbitos todos del negocio. Al lanza tales metas ejerciendo un control positivo sobre las personas: Identificando las erogaciones con quienes las han originado, utilizando presupuestos como medida de eficiencia e informando a los integrantes de la organización de los resultados habidos; ello, mientras esgrime una poderosa arma administrativa: La motivación humana, única capaz de conducir a la satisfacción en la participación individual " ( C.P. Francisco Perea Roman ).

Ahora bien, una vez expuestas las definiciones anteriores de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, pasare a definir lo que es una área de responsabilidad.

Se entiende por área de responsabilidad a una unidad organizacional de trabajo con la autoridad suficiente para llevar a cabo una función específica o un conjunto de funciones delegadas por el director; tal unidad debe contar con una cabeza de mando y con un número de codificación, estos, nombre y número, deben estar claramente establecidos en el organigrama por Areas de Responsabilidad. Así pues, una oficina, una sección, un departamento productivo, son una área de responsabilidad.

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad con todo y que presupone ahorros, no es ningun arco iris prometedor de tesoros sino la Contabilidad al servicio de la Administración, coadyu - vando a un óptimo aprovechamiento de los recursos humanos y - materiales.

## 2.- CARACTERISTICAS

Las Características de la Contabilidad por Areas de Respon - sabilidad dan la pauta para apreciar la importancia que esta tiene.

a).- Es un estudio de vanguardia de la Contabilidad Adminis - trativa.

b).- Corrige anomalías organizacionales y dá carácter oficial a responsabilidades ocultas.

c).- Es una técnica contable que reduce costos y gastos, - representa un ajuste a la Contabilidad Financiera, ya que con - junta la Contabilidad con las responsabilidades.

d).- Al ejercer un control positivo sobre las personas, - estimula la productividad individual y mantiene una estrecha comunicación.

e).- Identifica los costos y gastos con los ejecutivos o - empleados que los autorizan.

f).- Adecúa su estructura a la de la organización.

g).- Delimita claramente las responsabilidades individuales en unidades de organización que denomina " Areas " .

h).- Emplea presupuestos como base de medida de la eficiencia, mismos que elabora con ayuda de los propios responsables de observarlos.

i).- Proporciona información periódica a todas las áreas de la organización en términos de responsabilidad individual, llamando la atención sobre los casos en que la realidad se desvía significativamente de los planes de actuación aprobados.

j).- Al requerir de la información a que se refiere el punto anterior, depura y moderniza los procedimientos contables tradicionales .

k).- Eleva a los responsables más humildes a elementos de la Administración como jueces de sus propias decisiones.

l).- Utiliza sus documentos informativos como medio de elogio de la eficiencia .

m).- Logra que todos los empleados trabajen para ella, haciéndoles cobrar una mayor conciencia de la labor de contabilidad.

n).- Aumenta la eficiencia del personal valiéndose de la motivación humana, función básica del proceso administrativo que se aplica a reducir hasta el mínimo posible los factores humanos de carácter negativo.

### 3.- LOCALIZACION DE LAS AREAS DE RESPONSABILIDAD

Dentro de la empresa se deben tener claramente definidas las funciones y responsabilidades de cada uno de los departamentos y empleados. Debe contar por lo tanto, con una gráfica de organización que corresponda a la realidad y en donde se muestren, con toda claridad, éstas funciones y responsabilidades; por lo que no se debe intentar establecer una Contabilidad por Areas de Responsabilidad si previamente no se ha definido la responsabilidad de cada área.

Normalmente, se establecen cuatro niveles diferentes, para llevar a cabo el control financiero, a saber:

Primero: Gerencia General

Segundo: Gerencias Clásicas: Mercadotecnia, Producción, Finanzas y Relaciones Industriales.

Tercero: Gerentes de Departamento. Tomando como ejemplo la Gerencia de Finanzas se encuentra: La Gerencia de Contabilidad, la Gerencia de Auditoria Interna, la Gerencia de Crédito y Cobranza, Tesoreria, etc.

Cuarto: Secciones, Unidades u Oficinas, que tenga el control de varios empleados.

En general, no se considera práctico intentar bajar más allá del cuarto nivel apuntado antes. ( Ver cuadro No. 1 )



#### 4.- IMPORTANCIA DEL REPARTO DE UTILIDADES A LOS TRABAJADORES

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad cuenta con un poderoso aliado en su lucha por lograr: el Reparto de Utilidades.

Los empleados saben que la dirección ha decidido adoptar una nueva técnica para reducir costos y gastos; saben también, que de esta técnica ellos son una de las partes más importantes; comprenden que la empresa ganará más si gasta menos, al pretender reducir al máximo las erogaciones, y se dan cuenta de que este gastar menos está en sus manos; porque conocen de las participaciones anuales de utilidades, realización de una de sus aspiraciones en lo económico; es así que concluyen: como responsables de los gastos que se erogan, vamos a gastar lo menos posible, evitando dispendios y erogaciones superfluas, a fin de asegurarnos un más generoso Reparto de Utilidades.

Aunque supuestamente este razonar debiera ser elemental entre el personal, no lo es siempre, por lo que la empresa deberá tratar de que tomen plena conciencia de él. Para tal efecto puede instalar, en todas sus secciones fabriles y de oficina, cartelones ilustrados sugestivamente que recuerden lo medular de ese procedimiento mental propiciado por la Contabilidad por Areas de Responsabilidad:

" La producción depende de todos. Produzcamos más trabajando en equipo " .

" Mejorando nuestra forma de trabajo, tendremos la oportunidad de perfeccionar nuestra eficiencia y aumentar nuestras utilidades. Tenemos que abatir:

El desperdicio, la falta de cooperación, el ausentismo, el descuido, los gastos innecesarios " .

Resulta lógico que el responsable rinda más si tiene la atención puesta en la participación. Esto beneficia a todos, así al administrador como al asalariado, así al inversionista como al consumidor: La eficiencia laboral es a todas luces propiciatoria de :

a).- Mejoramiento de sueldo e incremento en el ingreso promedio del obrero, a desempeño mayor, paga más cuantiosa.

b).- El aprovechamiento adecuado de recursos, amplía los márgenes de operación, creando nuevas fuentes de trabajo.

c).- Abaratamiento de los productos de consumo: Es posible rebajar los precios de venta, sí los costos son bajos.

Con base en todo lo anterior, considero conveniente utilizar en lo más que sea posible, el argumento de la participación de utilidades, como un medio para convencer al personal responsable de los gastos, para que se interese en el sistema que se desea implantar.

## 5.- BASES PARA LA INSTALACION DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDA

Para llevar a cabo el establecimiento de esta nueva mecánica contable es necesario:

a).- Elaborar un Organigrama por Areas de Responsabilidad, en donde se deberá depurar con realismo y modernidad la gráfica tradicional de organización; definir claramente las responsabilidades de cada área; estableciendo para cada área un número de identificación y a una cabeza responsable; también deberán establecerse cuatro niveles de autoridad y responsabilidad; de acuerdo a como lo mencione en la localización de áreas de responsabilidad.

b).- Registrar diariamente en un Libro Tabular de Areas de Responsabilidad, las erogaciones reales controlables, el cual se llevará como un auxiliar de control individual por partida simple. ( Ver cuadro No. 2 ).

c).- Formular presupuestos para cada área con la intervención de los responsables respectivos y relacionado con los renglones de costos y gastos que los mismos controlan; Presupuestos por Areas de Responsabilidad, que constarán en formas especiales creadas para su control.

d).- Diseñar los documentos informativos básicos:

1.- Los informes de responsabilidad; comparación entre los costos y gastos reales y los costos y gastos presupuestos.

2.- El Organigrama por Cifras de Responsabilidad; para -  
efectuar el vaciado de las cifras finales (desviaciones) de los  
informes de responsabilidad en las diversas casillas (áreas) de  
la carta de organización.

3.- Conciliaciones entre los costos y gastos del informe de  
responsabilidad del primer nivel y los del Estado de Resultados,  
lo cual viene a redundar en una armonización de la Contabilidad  
Tradicional con la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

e).- Presentar verdaderos incentivos de trabajo para substi-  
tuir la obligación por la motivación en la ejecución de las  
labores, esto representará un aprovechamiento optimo de la Con-  
tabilidad por Areas de Responsabilidad.

#### 6.- CATALOGO DE CODIFICACION POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

El Catálogo de Codificación por Areas de Responsabilidad, es  
la distribución a cada área, de los conceptos de costos y gas -  
tos que la misma puede controlar, o sea de aquellos en que -  
puede incurrir. Dicho en otra forma, es la fusión de otros dos  
catálogos: el de Areas de Responsabilidad y el de Cuentas Nor -  
mal de la empresa. El de las Cuentas Normal de la empresa da  
comienzo a ese proceso de fusión cuando es uniformado en sus  
conceptos de gastos; esto es, cuando se asigna un mismo número  
a todas aquellas subcuentas que expresan un mismo concepto.

La forma más practica de elaborar este catálogo es distribu  
yendo en una hoja tabular las subcuentas, ya uniformadas, a las

áreas, éstas como encabezados horizontales y aquellas como con-  
ceptos verticales; de esta manera se obtienen fácilmente los  
gastos que corresponden a cada sección, departamento o gerencia.

Es conveniente anexar a esta hoja de trabajo una cédula de  
sustitución de conceptos por funciones (descripción de labores)  
para el cuarto nivel, relativo a producción, en consideración a  
que los responsables del mismo pueden no comprender el signifi-  
cado de los nombres de las subcuentas que utiliza Contabilidad:  
recuérdese que los informes destinados al nivel más bajo de  
reponsabilidad tienen que estar referidos al simple desempeño  
de labores específicas, a diferencia de los destinados a los  
niveles tercero, segundo y primero que no hablan de labores -  
sino de la actuación conjunta de las áreas de que se trata como  
de las que dependen de ellas.

El propósito que se persigue al elaborar este catálogo es -  
pues conocer cuáles son los gastos en que puede incurrir cada  
área en particular, y por lógica cuáles son las claves que se  
pueden asignar a cada responsable; aunque es importante anotar  
que sirve también para marcar el punto de partida en la formu  
ción de presupuestos, toda vez que señala, para cada área, los  
conceptos o funciones objeto de estimaciones. De donde se sigue  
que la codificación (número de área más número de sub-cuenta o  
función) para erogaciones reales es la misma que para erogacio-  
nes presupuestas. Adicionalmente, esta combinación de números  
de área con números de sub-cuenta, el catálogo no es más que

so; permite un mejor manejo del Libro Tabular de Areas de Responsabilidad, dado que hace posible un registro puramente numérico.

El Contador de Areas de Responsabilidad es el encargado de vigilar de que se da la correcta aplicación contable a los documentos comprobatorios fuente. Esta aplicación contable, con ser muy característica, es bastante sencilla: solo requiere:

a).- Anotar en el comprobante los números de cuenta, sub-cuenta y centro de costos, consultando el catálogo de cuentas de la codificación normal tradicional.

b).- Adicionalmente, anotar en el comprobante, el número del área en que se incurrió el costo ó gasto, consultando para el efecto el catálogo de Areas de Responsabilidad. La codificación así obtenida debe estar prevista en el catálogo de Areas de Responsabilidad. Cuando se trate de una erogación que corresponda al cuarto nivel, es necesario hacer mención también del número de función, recurriendo a la cedula anexa al catálogo citado en ultimo término: Codificación para la Contabilidad por Areas de Responsabilidad. Con estas claves es posible proceder al registro en Contabilidad General, de Costos y por Areas de Responsabilidad, siendo lo más recomendable contar con un sello de codificación como el siguiente:

Cuadro No. 3 Claves de Contabilización

Cuenta	Subcuenta	Centro de Costos	Area	Función ( 4º Nivel )
1) (2)	(1) (2)	(1)	(2)	(2)

1) Para registro en Contabilidad General y de Costos, por par-  
tida doble en los libros principales y auxiliares.

2) Para registro en Contabilidad por Areas de Responsabilidad,  
por partida simple en el Libro Tabular de Areas de Responsabili  
dad.

Por ejemplo, se puede considerar la autorización que el depar-  
tamento de Ventas haga para la compra de regalos para sus clien-  
tes. Es este caso la persona encargada del registro deberá - -  
consultar su catálogo de cuentas normal y a su vez consultar, el  
catálogo de Areas de Responsabilidad.

Para lo cual la contabilización quedaría de la siguiente -  
manera, utilizando el sello de codificación anteriormente men-  
cionado:

Cuenta	Subcuenta	Centro de Costos	Area	Función (4º Nivel)
501	020	----- o -----	1200	---o---

En el caso de que fuera un departamento productivo del 4º  
nivel el que autorizá tiempo extra a sus trabajadores para termi

nar la órden No. 40 a la cual le corresponde el mismo número de función; la contabilización quedaría de la siguiente forma:

Cuenta	Subcuenta	Centro de Costos	Area	Función
502	003	002	2301	40

Con estos ejemplos queda claro para el capturista de datos que deberá separar la información de acuerdo a las claves de Cuenta, Subcuenta, Centro de Costos, Area y Función para la Contabilidad General, de Costos y por Areas de Responsabilidad. Para tal efecto la Cuenta y Subcuenta funciona para todas las Contabilidades, la clave del Centro de Costos únicamente para la Contabilidad de Costos y la clave de la Area y Función única mente para la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

#### 7.- MANUAL DE CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

El Manual de procedimientos de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad es el instructivo sobre la operación general de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad. En él se detallan las finalidades de la misma y sus lineamientos funcionales. Una vez turnado a todos los jefes de área, pasa a formar parte del archivo permanente. Constituye un indispensable auxiliar en el entrenamiento de empleados nuevos, así como un valiosísimo documento de consulta para los elementos de la organización.

#### 8.- GASTOS CONTROLABLES Y NO CONTROLABLES

Se tienen costos y gastos que por su naturaleza quedan fuera del control de una persona determinada, ya sea por depender de



decisiones directas de los niveles más altos o por corresponder a varias áreas o niveles simultaneamente, sin que en un momento dado pueda definirse cual de ellos es el responsable. Esto ha originado la necesidad de separar los costos y gastos controlables de aquellos que no lo son, de tal manera que al aplicarse los diferentes renglones de costos y gastos a sus diferentes áreas de responsabilidad, se pueden identificar plenamente de que partida es responsable el interesado y cuáles corresponden al carácter de no controlables, que solamente tendrán carácter informativo. Por lo tanto debe separarse anticipadamente las erogaciones que deberán ser controladas mediante la responsabilidad asignada a cada persona en el presupuesto relativo, de aquellos que no son controlables.

No es posible dar una regla en forma general, respecto a que costos o gastos puedan considerarse controlables y cuáles no lo son. Podría pensarse en principio que aquellos que son de carácter fijo caerían dentro de la clasificación de no controlables y los que tienen carácter variable podrían considerarse controlables. Sin embargo no puede adoptarse en todos los casos esta clasificación, ya que existen muchos costos y gastos de carácter fijo, que pueden ser controlables y caer bajo la responsabilidad de una persona determinada.

Como ejemplo de gastos de carácter fijo, que podrían considerarse como no controlables, se pueden considerar las primas de

seguros, las depreciaciones y amortizaciones, los impuestos -  
prediales, los sueldos fijos, etc. Los gastos controlables -  
están constituidos por el consumo de energía eléctrica, mante -  
nimiento, utilización de mano de obra, papelería, etc. Los - -  
cuales dependen, en su importe de la eficiencia con que los -  
maneje el supervisor o responsable del departamento.

Los Costos y Gastos no controlables deberán incluirse tam --  
bién en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, dentro de  
los informes de responsabilidad, mediante una distribución ade--  
cuada con las diferentes áreas, con el objeto de que puedan -  
" amarrarse " los datos que da la Contabilidad por Areas de Res--  
ponsabilidad con la Contabilidad General y de Costos. De lo con--  
trario se perdería el control numérico de éstas partidas y se  
llegaría al absurdo de tener una información que en un momento  
dado no podría dársele confianza, porque no habría manera de -  
comprobar que se hayan incluido todos los elementos necesarios.

#### 9.- INFORMES DE RESPONSABILIDAD

Los modernos directores están de acuerdo en que el éxito de  
una empresa depende de una satisfactoria comunicación y de la  
oportuna y exacta información que se encuentra en ella.

" Los Informes de Responsabilidad son el producto terminado  
de una Contabilidad por Areas de Responsabilidad; son la vía  
esencial de una comunicación entre las diversas unidades de  
organización - áreas - establecidas en aquella citada, y, gra -

...ías a esta vía, cada responsable queda periódicamente enterado de los efectos específicos de su actuación " ( C.P. Francisco Herrera Román ).

Los informes de Responsabilidad coadyuvan al logro de los -  
objetivos de control y reducción de las erogaciones de la Conta-  
bilidad por Areas de Responsabilidad, ya que confirman el axioma  
de que no puede existir control sin información. ( Ver cuadro -  
o. 4 ).

Los reportes de actuación, nombre con el que también se les  
conoce, incluyen las desviaciones presupuestarias en términos de  
responsabilidades personales, por ejemplo, si se aprecian fallas  
en el reporte del Gerente General ( reporte del primer nivel ),  
y si tales fallas no son propias de dicho ejecutivo, los Infor -  
mes de Responsabilidad permiten seguirles la pista hasta encon -  
trarlas, en el nivel más bajo si es preciso; de esta forma se  
sabe cuál es la oficina ó departamento-problema, quién es el -  
jefe responsable y que tiene éste que decir a su favor y cuál  
será la acción correctiva necesaria.

Los Informes de Responsabilidad ofrecen las ventajas de una  
comunicación vertical ascendente, consistente con el funciona -  
miento técnico de la pirámide presupuestal.

Características de los Informes de Responsabilidad :

a).- Ayudan, pues la información fluye de abajo hacia arriba,  
hacia las áreas jerárquicas superiores, a conocer mejor las -

ctitudes y aptitudes reinantes.

b).- Hacen fácil saber, con lo anterior, en qué grado la comu  
nicación descendente original ha sido comprendida y aceptada.

c).- Dan lugar a una mayor participación individual en las -  
operaciones de la empresa, porque una área está siempre en contac  
o con otras dos: El nivel inferior ( del cual se recibe informa  
ción ) y el nivel superior ( al cual se le envía información ) .

d).- Permite resolver problemas de índole diverso antes de  
que repercutan hacia niveles más altos, esto es, antes de que -  
lleguen a su punto crítico.

e).- Motivan a los empleados hacia la eficiencia y esponta --  
neidad de trabajo. Estas dos cualidades proveen de ideas reduc -  
oras de costos y gastos.

f).- Reunen los principales requisitos de un sistema eficaz  
de información, como son: Oportunidad, exactitud, lenguaje - -  
accesible, consición, base de medida ( referencia presupuestal ),  
determinación de desviaciones, interpretación de desviaciones.

g).- Son dinámicos, abarcan un lapso determinado, el período  
informativo debe ser igual al período presupuestal, o sea, si el  
presupuesto es anual, anual será el Informe de Responsabilidad;  
si aquel se subdivide en meses, para fines prácticos, pues men -  
sual será también el informe .

h).- Organizacionales, estan integrados en la estructura orga  
zacional de la empresa. Esto indica que habrá tantos informes  
como áreas existan en el organigrama por Areas de Responsabili  
dad.

Los Informes de Responsabilidad tienen como objetivos básicos,  
los siguientes:

a).- Informar a los administradores, gerentes, jefes de depar  
tamento y supervisores de sección del grado de efectividad con  
que han logrado reducir los costos y los gastos, mediante el -  
reporte de las desviaciones ocurridas ( presupuestos contra - -  
real ).

b).- Reportar dichas desviaciones, sólo las significativas,  
en función del área de origen y de la responsabilidad individual,  
acompañadas de comentarios interpretativos a efecto de que se -  
tomen las acciones correctivas del caso.

c).- Informar explícitamente al Gerente General ( 1er. Nivel ),  
la desviación sumaria respecto de los planes trazados, desvia --  
ción que, en última instancia es de su personal mérito o respon --  
abilidad.

d).- Determinar la exactitud de los presupuestos, propiciando  
que se defina si estos requieren ajustes.

e).- Observar el comportamiento del control presupuestario.

f).- Planear la preparación de presupuestos para los períodos subsiguientes.

g).- Ejercer presión sobre renglones de costos y gastos antes descuidados.

h).- Llamar la atención acerca de una posible revisión del sistema de costos.

i).- Fomentar una mayor inquietud inquisitiva en los administradores, asignándoles responsabilidades específicas.

Para elaborar los Informes de Responsabilidad es preciso contar con una buena cantidad de datos contables. Ello significa que los costos y gastos reales deben conocerse con toda oportunidad. Con el vaciado de estos datos comienza la formulación del informe, después se incorporan las cifras presupuestadas. De la comparación de costos y gastos reales contra costos y gastos presupuestos surgen las desviaciones presupuestarias, o sea las diferencias sobre o bajo el presupuesto del mes y acumuladas. Este mecanismo es invariable en todos los niveles de responsabilidad. Así, cada responsable rinde un informe de su área a otro de nivel superior, hasta desembocar en la Gerencia General. Por ejemplo, un responsable del tercer nivel, por decir alguno, el Gerente de Explotación, elaborará su reporte del modo siguiente: Una vez que ha recibido del Contador de Areas de Responsabilidad tres tantos ( original y dos copias ) de la forma pre-impresa con los datos concernientes a su departamento ( área ) y con la

notación de sus erogaciones reales y de sus presupuestos y designaciones. A esto deberá agregar:

1.- Los costos y gastos de los distintos departamentos productivos que integran su área, es decir, de todos los sobrestantes sus órdenes, números que tiene a la vista en los reportes que los mismos le han recién entregado.

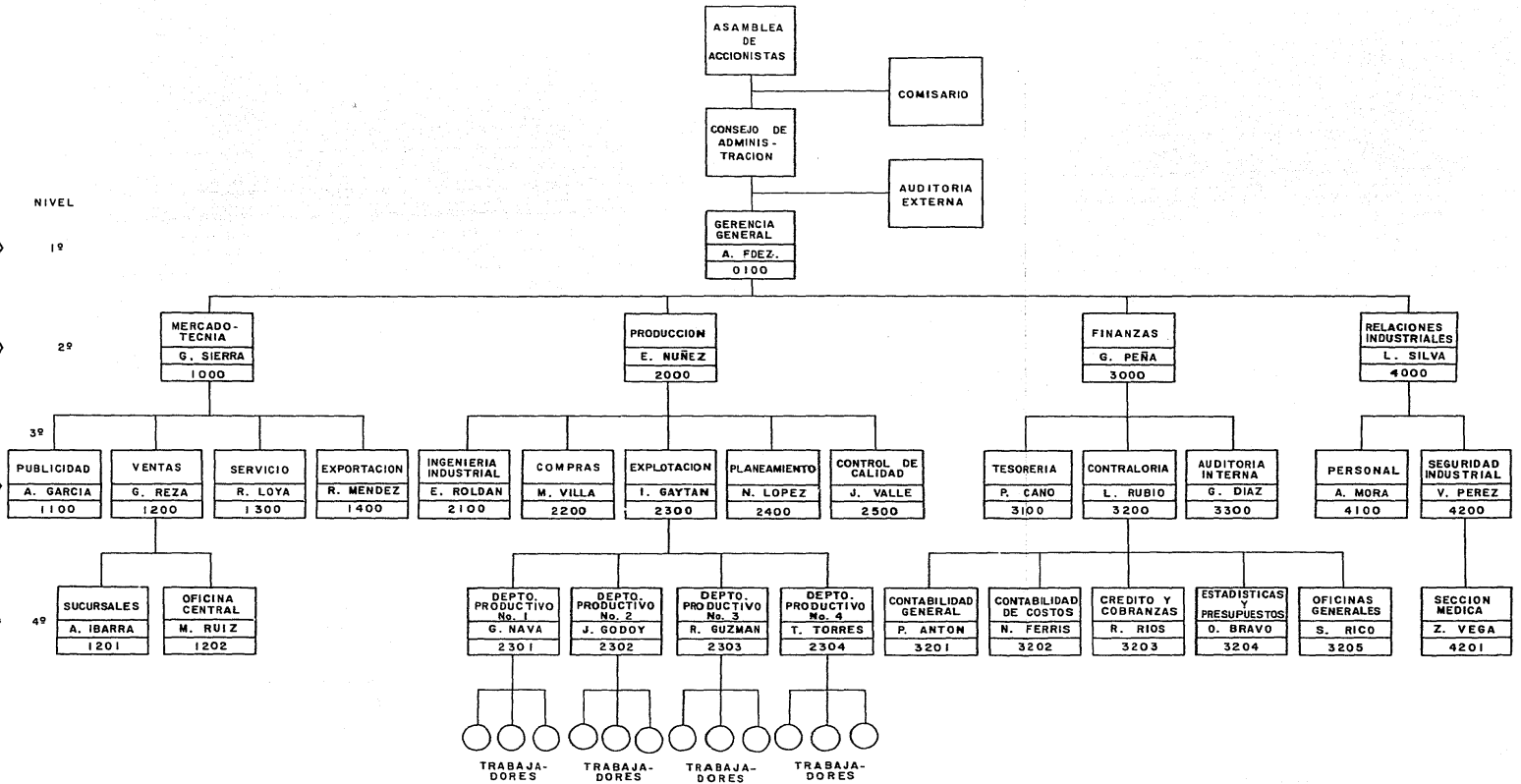
2.- Efectuar las operaciones aritméticas obligadas, para obtener sumas y variaciones totales.

3.- Exponer finalmente, los comentarios que juzgue adecuados, para lo cual ya fue previamente adiestrado, y conservar para sí un ejemplar del informe y turnar los otros dos: El original a su jefe inmediato, esto es al gerente del segundo nivel ( Gerente - de Producción ), la copia al Contador, para su archivo. De esta forma deberán proceder todos los demás jefes responsables.

De lo anterior se comprende que a nivel más bajo toca mayor detalle y que al nivel más alto le toca mayor resumen.

CUADRO Nº 1 ORGANIGRAMA POR AREAS DE RESPONSABILIDAD  
 GRAFICA CODIFICADA DE ORGANIZACION QUE MUESTRA LOS CUATRO NIVELES DE AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD RECOMENDABLES

COMPAÑIA MANUFACTURERA MODERNA, S. A.







CUADRO Nº 4 MODELO DE INFORME DE RESPONSABILIDAD

Cía. Manufacturera Moderna, S. A.  
Informe de Responsabilidad

Area Nº \_\_\_\_\_ Responsable \_\_\_\_\_ Nivel \_\_\_\_\_

Gerencia, Depto. o Sección \_\_\_\_\_

Mes : \_\_\_\_\_

Año : \_\_\_\_\_

Costos y Gastos Controlables		Este Mes			Acumulativo Mes de este año		
Número de Areas	Nombres de Areas o Descripciones de funciones	Real	Asignación del Presupuesto	Desviación Favorable (Desfavorable)	Real	Asignación del Presupuesto	Desviación Favorable (Desfavorable)
Totales							

Comentarios del Responsable: \_\_\_\_\_  
(si este espacio resulta insuficiente, por favor utilice al reverso).

Distribución: Original, Jefe inmediato; 1a. copia, Contador de Areas de Responsabilidad; 2a. copia, responsable.

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

- 1.- La Contabilidad ha evolucionado a la par con el desarrollo que han tenido los negocios. De ahí que actualmente se le divide en dos fases: La Contabilidad Financiera que es la - que se encarga de sumarizar las transacciones de carácter económico-financiero, sin más propósitos que dar noticia de ellas oportuna y exactamente, y aunque resulta de bastante utilidad para fines de información a auditores, gobierno, trabajadores y acreedores es incapaz de servir provechosa - mente a directores y propietarios, toda vez que simboliza el simple registro de hechos pasados. La otra fase la repre - senta la Contabilidad Administrativa que reúne a un conjun - to de técnicas, interpretaciones, evidencias subjetivas y refinamientos contables enfocados a proveer de la informa - ción dinámica que precisa la Dirección; es la más nueva  - concepción contable que ésta requería para sus fines inter - nos de planeación y control.
- 2.- La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es una impor - tante herramienta de la Contabilidad Administrativa y es un medio que permite identificar a los costos y gastos con los departamentos responsables de erogarlos.
- 3.- La Organización es un elemento vital en la implantación de un sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad, ya

que por medio de la misma, se puede localizar y asignar - funciones al personal encargado de las Areas de Responsabi- lidad.

- 4.- La Contabilidad por Areas de Responsabilidad utiliza la Téc nica Presupuestal como una medida de eficiencia para el con trol de Costos y Gastos. En las desviaciones que se locali- zan entre lo presupuesto contra lo real, utiliza la Adminis tración por excepciones, para dar mayor atención a las par- tidas que más se hayan desviado de lo previamente planeado.
- 5.- Los informes que se produzcan con este sistema, son la vía de comunicación en toda la organización y en base a éstos la Dirección podrá emitir juicios o decisiones y por los - mismos cada responsable queda periódicamente informado de los efectos específicos de su actuación.
- 6.- Los fines que persigue la Contabilidad por Areas de Respon- sabilidad dependen en gran parte de la atención que los - ejecutivos de la empresa den a los resultados, a través de los informes de Responsabilidad de su respectiva área .
- 7.- La Contabilidad por Areas de Responsabilidad impulsa el - desarrollo de óptimos sistemas de comunicación, de métodos de supervisión de alta eficiencia y como consecuencia mejora grandemente el control interno.

.- La participación del Contador Público en la implantación - del Sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad es de gran importancia, ya que es el profesional que posee los conocimientos necesarios para hacerlo, y por consiguiente - tiene la responsabilidad de que se obtengan buenos resultados al implantar dicho sistema.

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

Los Contadores Públicos en México  
C.P. Alberto María Carreño  
Editorial Jus  
México 1957

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad  
Significación Contemporánea y Humanística  
C.P. Francisco Perea Román  
Editorial ECASA  
México Mayo de 1980

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.  
Seminario de la NAA (National Association of Accountants)  
Capítulo de México, A. C. México Junio de 1966

Contabilidad por Areas de Responsabilidad  
Ma. Rita Luna Rosado  
Tesis Profesional. FCA - UNAM  
México 1977

Contabilidad por Areas de Responsabilidad  
Alicia A. Martínez G. y Roberto Piña R.  
Tesis Profesional. FCA - UNAM  
México 1979

Administración Integral  
Lic. Francisco Laris Casillas  
Editorial C.E.C.S.A.  
México Noviembre de 1980

Principios de Administración  
George R. Terry  
Editorial C.E.C.S.A.  
México Noviembre de 1980

Administración de Empresas ( 1a. parte )  
Lic. Agustín Reyes Ponce  
Editorial Limusa  
México Enero de 1978

Administración II  
C.P. Uriel Velez Kuri  
Apuntes de Administración 2º curso  
E.S.C.A. México 1977

Técnica Presupuestal  
C.P. y M.C.A. Cristóbal del Río González  
Editorial ECASA  
México Marzo 1978

Costos II  
C.P. y M.C.A. Cristobal del Río González  
Editorial ECASA  
México

El Presupuesto por Programas  
Mario Arnulfo Medrano Paz  
Tesis Profesional FCA- UNAM  
México 1979

Presupuesto Base Cero y sus diferencias básicas con el  
Presupuesto Tradicional.  
Andres Alderete García  
Tesis Profesional FCA- UNAM  
México 1979

Diccionario Básico Sopena  
Editorial Romón Sepena, S. A.  
Barcelona, España 1973