

147
1985

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION



**LA CONTABILIDAD POR AREAS DE
RESPONSABILIDAD: SU IMPORTANCIA
EN LA TOMA DE DECISIONES**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
MARIA DE LA LUZ LEON GARCIA**

Director de Seminario: C.P. Julio Ordoñez de la Vega

México, D. F.

1985



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD: SU IMPORTANCIA EN LA TOMA DE DECISIONES.

I N D I C E :

CAPTITULO I.- GENERALIDADES

1. Antecedentes	5
2. Definición	15
3. Características	18
4. Objetivo	20

CAPTULO II.- LAS AREAS DE RESPONSABILIDAD Y SU RELACION CON LOS PRESUPUESTOS.

1. Definición	24
2. Clasificación	27
3. Los Presupuestos y su relación con las Areas de Responsabilidad.	33
4. Ventajas y Limitaciones del Sistema de Presupuestos.	35

CAPTULO III.- IMPLANTACION Y FUNCIONAMIENTO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.

1. Generalidades	38
2. Implantación y organización del sistema contable.	43
a) Definición de la estructura organizativa de la empresa y codificación de las Areas de responsabilidad .	44

b) Elaboración del Manual de Contabilidad por áreas de responsabilidad.	50
3. Reportes e identificación de los gastos - controlables y no controlables.	65
4. Funcionamiento del sistema.	
a) Flujo de actividades	68
b) Interacción Corporativa	70
5. La Supervisión, elemento imprescindible de <u>es</u> te sistema.	75

CAPITULO IV. ELABORACION DE INFORMES Y SU IMPORTANCIA PARA LA - TOMA DE DECISIONES.

I. La información que reporta el sistema a los niveles directivos para la toma de decisiones.	78
II. Estructura de la información en las -- distintas áreas de responsabilidad.	82
III. Formulación de los informes financieros en el sistema de contabilidad por --- áreas de responsabilidad.	85

CAPITULO V. CASO PRACTICO.

I. Planteamiento	88
II. Desarrollo del caso.	97
A) Asignación del presupuesto, por concepto de gastos y costos controlables y no controlables.	98
B) Asignación del presupuesto en detalle a todos los niveles que se encuentran bajo las órdenes del área 3000.-Producción.	104
C) Elaboración de los informes de Responsabilidad.	107
D) Elaboración de la conciliación entre los costos del área de producción y el costo de venta.	121
E) Elaboración de la conciliación del Informe de Responsabilidad del primer nivel con el Estado de Resultados.	123
CONCLUSIONES.....	125
BIBLIOGRAFIA.....	128

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

Fue uno de los deseos al realizar este seminario de investigación que sea considerado como un intento de mostrar que la Contabilidad como producto del quehacer humano, debe servir al hombre mismo: hacer ver que la Contabilidad no es una técnica solamente, que no se le debe dejar en el ámbito desolado y frío de la tecnicidad pura: hacer sentir que sirve al hombre, que es herramienta útil en su lucha por transformar positivamente la realidad que le circunda.

En la actual administración de un ente económico se requiere del análisis detenido de los problemas del negocio y obliga a la Contabilidad a que suministre una mejor información sobre cada departamento en relación con los recursos usados y las salidas registradas, dando opción a que los directores empresariales deleguen funciones y responsabilidades a sus subordinados, esto debido a la complejidad alcanzada por las empresas en la actualidad.

Esta información proporcionada por la Contabilidad, debe permitir la evaluación de controlar operaciones, rendimientos, presupuestar recursos, medir la eficiencia de las personas en las cuales delegó funciones y adoptar las acciones de rectificación que se precisen.

Toda esta información la puede proporcionar la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, sistema basado en el enunciado de que la forma de dirigir una empresa es mediante el control de las personas responsables de cada área, controlando y reduciendo los costos y gastos al ejercer un control posi-

tivo sobre las personas, además de estimular la productividad individual.

Aún cuando la Contabilidad histórica sigue siendo importante para los dueños o accionistas, fisco, acreedores, etc., en el mundo moderno de la administración de los negocios, este tipo de contabilidad, simple registro de hechos históricos, ha pasado a un término secundario, para dar paso a la Contabilidad Administrativa, que proporciona información concierne a la futura actuación de la administración, así como a los resultados de decisiones tomadas en el pasado, una meta importante dentro de ésta, es lograr que las cifras reales concuerden con las planeadas, mediante el empleo de informes de valuación de la actuación, este objetivo se logra a través de la implantación de un sistema de "Contabilidad por Áreas de Responsabilidad", de esta técnica es mi propósito tratar en este seminario de investigación, mostrando la importancia que tiene dentro de la Contaduría Pública como herramienta de control y planeación para la administración, ya que a través de la contabilidad por áreas de responsabilidad, se identifican los presupuestos de operación con los resultados realmente obtenidos por la empresa, clasificándolos por responsabilidades, esto es, presentándolos de acuerdo -- con el departamento o funcionarios clave que tuvo la facultad de lograr o no esos resultados, proporcionando por una parte, estimular la productividad individual al ejercer control positivo sobre las personas y mantener entre éstas una estrecha comunicación y por otra parte, suministrar a la administración informes que le permitan conocer las áreas problema, oportuna y detalladamente para tomar las medidas correctivas necesarias.

La contabilidad por áreas de responsabilidad, es una técnica administrativa moderna, que debe estar presente en la mente-

de todos quienes prestan un servicio en una empresa. Ya que de concebirse la empresa como una centralización de poder, - autoridad y responsabilidad en una sola persona, no podría, - por ningún concepto, alcanzarse medidas de eficiencia y productividad en cada una de las áreas empresariales.

Sólo quiero pedir de antemano, disculpas por los fallos y -- omisiones en que haya incurrido en el desarrollo de este trabajo, y agradecer asimismo, la valiosa ayuda, desinteresada y profesional de mi asesor.

CAPITULO I:

GENERALIDADES

1. Antecedentes
2. Definición
3. Característico
4. Objetivo

I. Antecedentes:

La Contabilidad nació empírica, es decir, de la práctica y - con las necesidades creadas a través del tiempo para el registro, clasificación y resumen de las actividades económicas de una entidad, comenzaron a enunciarse sus primeras verdades que sirvieron de guía para tener un documento que les proporcionara información en su vida económica.

Señalar el origen de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad implica necesariamente hacer referencia al tronco común de las técnicas contables: La Contabilidad General.

La Contabilidad General surge en los inicios de la actividad económica organizada de la humanidad, en función directa a - la necesidad que tenían quienes intervenían en esa actividad económica, de conocer cuál era el resultado de sus operaciones a determinada fecha.

El conocimiento de los resultados obtenidos en el pasado inmediato, permitía saber, si la gestión había sido orientada o no, quedando al criterio del dueño del negocio el camino a seguir, intentando sin mayor certeza de atinar, diferentes - alternativas, al carecer de datos mayores en que basar sus - decisiones.

Los negocios con el transcurso del tiempo van creciendo en - número e importancia, a grado tal, que en el "mundo occidental" han marcado todo un sistema social y político que rige en forma absoluta: es el denominado capitalista, basado en - la propiedad privada de los medios de producción. Este crecimiento de la actividad económica privada, parte generalmen

te de la presencia de un solo individuo, es decir, los negocios empiezan funcionando teniendo al frente, como dueño a un solo individuo, a medida que el desarrollo se acelera, este único dueño necesita de la ayuda de otras personas que lo auxilién en el manejo del negocio, del concurso de capitales ajenos como financiamiento o en sociedad a fin de hacer sana y productiva la expansión.

Lo anterior significa que, del negocio manejado en forma personal, llegamos al negocio manejado impersonalmente, o sea, que se han venido delegando funciones a individuos que sin ser dueños o accionistas de la empresa, tienen interés en el buen funcionamiento de la misma, esto por un lado, por el otro que, ya no detenta la propiedad del capital un solo individuo, sino que el número de accionistas es ilimitado tal como sucede en las modernas sociedades anónimas.

En este desarrollo, el crecimiento del cuerpo administrativo se da mediante la delegación de funciones: ya no es posible que el mismo número de gente, siga manejando totalmente y con el mismo grado de detalle, la operación de un negocio que aumenta en su volumen de operaciones.

Esta delegación de funciones que implica otorgar responsabilidad y autoridad, debe ser controlada de cerca en cuanto a sus resultados, por quienes la han delegado. Se debe vigilar que todo marche de acuerdo a las políticas, planes y objetivos: se necesita información acerca de la marcha del negocio, del grado en que cada departamento ha influido en el resultado total, de las áreas problemáticas, etc. He aquí uno de los requerimientos que la administración en desarrollo hace a la contabilidad: conocimiento para el control de la gestión de las partes que integran la organización, ya que desde otro punto de vista, sería impráctico delegar funciones si no se estuviera en posibilidad de controlar la actuación de los subordinados.

en forma efectiva, basados en informes, veraces, oportunos y exactos.

Se ve entonces, por todo lo anterior, que la administración de los negocios fué impulsada a mejorarse, primero por el crecimiento de las empresas y, después, por la intensa competencia que se da en la economía de mercado capitalista, sustitución que obliga a superar los métodos de trabajo, so pena de sucumbir ante competidores mejor capacitados. Este crecimiento y competencia se reflejan también en la Contabilidad.

La Contabilidad, definida por don Maximino Anzures como: "El registro metódico de las operaciones de una empresa", tiene su fin primordial en la elaboración de Estados Financieros -- y/o Informes Financieros Contables, mismos que a su vez constituyen fuente de datos para la Administración del ente económico al que están referidos, para los acreedores, para los -- trabajadores, para el Fisco y en general para todo aquel que tenga interés en la posición financiera y resultados de operación de la empresa.

La Contabilidad Tradicional basa sus informes, necesariamente en hechos ya consumados, que no pueden alterarse, es decir, -- viene a constituir un registro histórico (en retrospectiva) -- de las operaciones realizadas y aunque la información que proporciona es de suma importancia tanto interna como externamente, ya no cumple enteramente con los requerimientos de una Administración Moderna que plantea la necesidad de obtener datos e información que le permitan, en primer lugar, proyectar sus decisiones a futuro, y en segundo lugar un control más -- efectivo de las operaciones, todo ello, con el fin de cumplir con mayor eficacia los objetivos previstos.

En efecto, a la administración en nuestros días, le interesa-

conocer los efectos que en el futuro pueden tener las decisiones tomadas hoy.

Estos requerimientos administrativos son los que plantearon a la contabilidad el reto de diseñar procedimientos nuevos que satisficieran las necesidades del futuro, la respuesta a este reto fueron, enunciativamente: La Contabilidad de Costos, el control presupuestal, el Análisis e Interpretación de Estados Financieros, los reportes financieros especiales como el Estado de Origen y Aplicación de Recursos, el reporte de Flujo de Efectivo, los Estados Comparativos, el Costo Directo, etc. - Todos estos métodos y sistemas contables, hacen surgir a su vez nuevas estructuras en la información contable. Dentro de estas estructuras nuevas de la información contable surge la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, básicamente como un sistema de control de costos y gastos, que surge para satisfacer las necesidades de la Dirección en este aspecto.

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad fué desarrollada por una firma de Contadores Públicos estadounidenses su diseño original estuvo destinado para empresas proveedoras de servicios públicos como: energía eléctrica, gas, drenaje, etc.

En este sistema se diseñaron una serie de informes internos - que permitieran controlar los gastos de operación de cada departamento, los cuales serían correlativos a los presentados para fines oficiales. Como consecuencia de dicho informe surgió la necesidad de hacer una comparación de las erogaciones reales del periodo con lo previsto para cada uno de ellos, -- dando como resultado, la introducción del presupuesto de gastos del sistema.

El principal objetivo de los informes internos, era el control de los costos y gastos de la empresa, de acuerdo con la responsabilidad delegada (para autorización y control) - en ca-

da individuo facultado dentro de la organización.

Fue poco a poco como estos informes se hicieron periódicos y sirvieron para controlar los gastos fijos de cada centro responsable, ya que se comparaban con el presupuesto y se hacían las correcciones necesarias.

Actualmente se realizan planes de utilidades, de los cuales - derivan presupuestos y, por medio de la comparación de lo plneado con lo real, se toman las decisiones adecuadas.

El C.P. Francisco Perea Román, señala en su libro "La Contabilidad por Areas de Responsabilidad", que la contabilidad se compone de dos fases: Financiera y Administrativa.

Contabilidad Financiera:

La Contabilidad Financiera, presenta información de carácter general sobre la entidad económica, mediante estados financieros presentados razonablemente; se componen de Estado de Posición Financiera, Estado de Resultados y del Estado de Cambios en la Situación Financiera.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, define a la Contabilidad Financiera como:

"Una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una unidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afecta, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica".

El C.P. Francisco Perea Román, la define como:

"La sumarización de transacciones de carácter económico financiero con miras a informar de las mismas, oportuna y fehacientemente"; aún con ser de bastante utilidad para fines de información a acreedores, auditores, gobierno y trabajadores, - hay limitación para servir provechosamente a directores y propietarios.

Como limitaciones a la Contabilidad Financiera tenemos:

- a) Informa en muchos casos sobre hechos pasados, por lo tanto, no son susceptibles de modificación.
- b) Se rige por principios de costos históricos, y no en un valor económico real, lo cual le resta flexibilidad informativa, aún cuando hay ciertas medidas dentro de la profesión, que tienden a actualizar estas cifras.
- c) Sus cifras nunca son absolutas, aspiran a alcanzar un alto grado de aproximación. Las provisiones, las depreciaciones y amortizaciones, son transacciones no necesariamente exactas.
- d) No siempre se le utiliza con medida. En la práctica, los directores de las empresas le prestan:

Demasiada atención:

Exagerar sus virtudes, sin tomar en cuenta factores subjetivos extracontables de gran trascendencia en las decisiones.

Justa atención:

Vigilar la presentación oportuna y exacta de los documentos contables, con ellos satisfacen cualquier demanda externa de información, ayudan a obtener créditos, detallan

el monto de los recursos que están bajo su cuidado.

Nula atención:

Porque los directivos nunca actúan con base en la información contable, ya sea por considerarla incapaz de revelar algo que ellos no sepan, o por carecer de los datos correspondientes. En esta situación se encuentran los negocios de tipo familiar, los unipersonales y los que operan "por intuición".

Concluyendo podemos afirmar, que la Contabilidad Financiera - carece en ciertos casos de elasticidad, e interpretaciones y de técnicas adicionales que permiten delinear pautas a seguir.

Contabilidad Administrativa

Continuando con el mismo autor C.P. Francisco Perea Román la define como:

"Todo un conjunto de técnicas, interpretaciones, evidencias - objetivas 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 -- las esgrimen como arma decisoria".

La Contabilidad Administrativa imprime a la información de -- los registros contables y la orienta hacia la obtención de -- utilidades.

Las características de la Contabilidad Administrativa, son -- enunciativas y no limitativas:

1. Está al servicio de la administración en la toma de decisiones.
2. Hace caso omiso de cualquier convencionalismo que pueda restringir la provisión de los datos que aquella requiere, dejando a la apreciación subjetiva la estructuración final de la información.
3. Configura su información con toda suerte de indagaciones - no sólo con los sucesos monetarios históricos.
4. Proporciona información tanto de utilización cotidiana, - como con proyección, comparando además la actuación con - las alternativas no tomadas.
5. Pretende normar criterios, luego entonces no da importancia al hecho de que su información ostente o no exactitud numérica.
6. Su información se apoya en presupuestos económicos por metas y unidades, de manera que facilita el control al establecer comparaciones entre lo que debió ocurrir y lo que ocurrió.
7. 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.
8. 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 áreas problema, del con-trol de las operaciones, del control de la posición financiera de la empresa y de los resultados de su gestión.

9. 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.
10. Cuenta con una avanzada técnica que controla y reduce los costos y gastos al ejercer un control positivo sobre las personas y al estimular la productividad individual: Contabilidad por Areas de Responsabilidad.
11. Ha desarrollado un modernísimo sistema práctico de trabajo que permite la integración de las más progresistas técnicas de contabilidad en un conjunto unificado: Contabilidad de Productividad.
12. Confiere singular importancia a estudios de relaciones humanas e investigaciones sobre aspectos socio-psicológicos del individuo, bien consciente de que las necesidades básicas del empleado no se satisfacen con dinero solamente. En consecuencia, la motivación humana es uno de sus refinamientos, criterio que conduce, entre otras cosas, a la satisfacción en la participación individual.
13. Adopta e impulsa cualquier otro estudio de vanguardia que pueda beneficiar directa o indirectamente, inmediata o mediatamente, indefinida o temporalmente el proceso contable, éste en tanto sea coadyuvante eficaz de la administración en la toma de decisiones.

La Contabilidad Financiera y Administrativa, no son dos contabilidades, ni independientes la una de la otra; no pudiendo - la segunda abstraer a la primera, más bien son dos fases de - una sola contabilidad.

Por otra parte, a la Contabilidad por Areas de Responsabilidad se le debe considerar una técnica fundamental de la Contabilidad Administrativa, y un factor importantísimo en el desenvolvimiento futuro de la misma.

2.- DEFINICION :

Con el fin de precisar un concepto de Contabilidad por Areas de Responsabilidad, mencionare algunas ideas para obtener los elementos comunes y necesarios.

Algunos contadores han definido a la Contabilidad por Areas de Responsabilidad de la manera siguiente:

El C. P. Baltazar Cruz Lechuga la define como:

"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 puestos 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 lo motivan".

El C. P. Luis Correa Quintero sostiene que:

"La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es un conjunto de procedimientos que sirven como instrumento 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".

El C. P. Francisco Perea Román afirma que:

"La Contabilidad por Areas de Responsabilidad, es una técnica de la Contabilidad Administrativa creada para controlar y reducir los costos y gastos mediante la estimulación de la pro-

ductividad individual en los ámbitos del negocio. Alcanza 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".

El C. P. Carlos Belloso Montes la describe de la siguiente manera:

"Contabilidad por Areas de Responsabilidad, es un sistema de información y control contable diseñado para adaptar la estructura en la organización en la cual los costos y gastos sobre los cuales cada área es responsable y tiene control, se acumulan a la misma, de tal forma que las medidas de ejecución puedan recopilarse y reportarse por niveles individuales de responsabilidad, para que dicha información sea utilizada para una planeación y control más efectivo en todos los niveles de la organización".

El criterio del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín A-1 es en el sentido de que:

"La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afecta, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad-económica".

La Contabilidad para que existan responsables utiliza la plneación y se auxilia de los presupuestos y costos promedio, - que sirven como hemos dicho, para comparar lo real con lo -- planeado.

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es un sistema - que sirve de instrumento a la Dirección para realizar un control efectivo de los costos y gastos por medio de la comparación presupuestal, con la actuación de las diferentes áreas- de responsabilidad, para así detectar las variaciones desfa- vorables y tomar las medidas correctivas.

3. Características:

Partiendo de las definiciones dadas anteriormente y considerando que toda técnica bien aplicada produce una impresión - de lógica sencillez, un descuidado planteamiento o un desarrollo confuso convertirá la información en un caos inminente; por lo que, podemos señalar como características para la implantación del Sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, las siguientes:

- a) Es una técnica de la Contabilidad Administrativa.
- b) Funciona con los datos de los presupuestos, es decir los - incorpora o toma para sí, ya que viene a ser una de las - medidas de eficiencia (la otra sería los costos estándar), con las que comparará las cifras reales de gastos y costos incurridos por cada responsable de área a fin de - determinar que tan de acuerdo al ideal se está trabajando.
- c) Aunque en la definición propia se habló de que el sistema es utilizado principalmente por la Dirección, el hecho de que se informe también a cada responsable del resultado - de su actuación está produciendo una integración de éstos en un equipo administrativo, lo que permite que, las deci siones procedentes sean consideradas parcial o totalmente antes de que los niveles superiores den las órdenes hacia abajo, significando ahorro de tiempo por un lado y por -- otro, una participación más activa de estos responsables - en los problemas de la Administración.
- d) Permite a la Dirección controlar la delegación de funciones que implica un cuerpo administrativo complejo.
- e) Facilita la administración por Excepción al destacar en - sus informes, las desviaciones de importancia en cuanto a

partidas por las cuales pueda exigirse responsabilidad específica, es decir, de aquellos costos y gastos controlables.

- f) Constituye un estudio de vanguardia a la contabilidad administrativa.
- g) Hace la clasificación de los costos y gastos, ya que dentro de éstos existen los gastos controlables y los no controlables. Dentro de los primeros tenemos a las comisiones, premios sobre ventas, estímulos sobre cobranzas, donativos, etc. y dentro de los segundos, aquellos gastos - como depreciación, amortizaciones, impuestos, etc.
- h) Producirá informes internos dirigidos a cada área de responsabilidad.
- i) Incorporará a los informes el presupuesto de costos y gastos para fines de comparación.
- j) Incluirá de preferencia a los gastos de tipo variable por ser los que pueden controlarse en cada área, describiéndolos por funciones o departamentos. En los informes dirigidos a los niveles bajos de la organización.
- k) Subsana anomalías organizacionales y da carácter oficial a responsabilidades que anteriormente no estaban definidas.
- l) Estimula la productividad individual al ejercer un control positivo sobre las personas y al mantener entre éstas una estrecha comunicación.
- m) Aumenta la eficiencia del personal, valiéndose de la motivación humana, función básica en el proceso administrativo que se aplica a reducir hasta el mínimo posible los factores humanos de carácter negativo.

4. OBJETIVO

El objetivo del sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad es de registrar separadamente las operaciones que realizan las distintas áreas que forman la empresa y conocer sus resultados desde el punto de vista financiero y administrativo.

El sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad no puede ser independiente al sistema contable; sino que éste, se podrá aplicar a los gastos y costos para su control. También pretende identificar operaciones con las áreas y ejecutivos responsables; o sea, que las mismas partidas que interviene en la Contabilidad General pasan a formar parte de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, pero con un enfoque diferente, debiendo ser coordinados correctamente, para lograr el objetivo deseado.

Para que el Contador Público, con base en la Contabilidad -- por Áreas de Responsabilidad logre sus objetivos, deberá contar con un catálogo de cuentas que muestre debidamente el orden y clasificación de los ingresos, costos y gastos, siguiendo el mismo orden en que fueron clasificadas las responsabilidades en los organigramas. La clasificación de las áreas, una vez codificadas, permitirá relacionar los diversos niveles que tienen jerarquía entre sí.

Ernest Dale al respecto marca diez puntos básicos que considero una buena base que servirá al Contador Público dentro de su función coordinadora y que los puede llegar a considerar como un reglamento para la buena organización de la empresa, ya que marcan la pauta para localizar las áreas de -- responsabilidad aludidas y determinar la autoridad que le es relativa, así como la información que se necesita en cada nivel; éstos son:

- a) Definir y limitar claramente las responsabilidades de cada ejecutivo, que no haya traslapes en las responsabilidades asignadas.
- b) La responsabilidad deberá siempre acompañarse de la autoridad correspondiente.
- c) No deberá hacerse ningún cambio en el alcance de la responsabilidad de un puesto, sin antes definir claramente dicho cambio a todas las personas relacionadas con el mismo.
- d) Ningún ejecutivo o empleado que ocupe un solo puesto dentro de la organización, deberá estar sujeto a las órdenes de más de un jefe.
- e) Nunca deberán darse órdenes a un empleado inferior, pasando por encima de la autoridad del ejecutivo ante quien es responsable.
- f) Las críticas o llamadas de atención a los empleados o jefes deberán hacerse en privado y en ningún caso en presencia de jefes o empleados de igual o menor categoría.
- g) Todas las diferencias o dudas que surjan entre los jefes o empleados sobre el alcance de su autoridad o responsabilidad serán consideradas como importantes y, por lo tanto deberán ser atendidas con la prontitud necesaria.
- h) Las promociones, los aumentos de sueldos y las medidas -- disciplinarias deberán ser siempre aprobadas por el jefe inmediato superior del empleado en cuestión.
- i) No debe pedirse ni mucho menos permitirse que un empleado critique o controle a un jefe o a otro empleado de la misma categoría.

j) Deberán proporcionarse todas las facilidades y ayuda necesaria para obtener un control o chequeo independiente sobre la calidad y cantidad de trabajo producido por un departamento o jefe, cuando ese trabajo esté sujeto regularmente a una inspección.

Con lo anterior se intenta crear conciencia de administración en todas las personas responsables de las operaciones, haciendo que ellas intervengan directamente en la formulación de sus objetivos, que comparen esos objetivos con los resultados realmente obtenidos y que expliquen las variaciones dando sugerencias que en su opinión procedan para mejorar la marcha de la empresa.

CAPITULO II

LAS AREAS DE RESPONSABILIDAD Y SU RELACION CON LOS PRESUPUESTOS.

1. Definición
2. Clasificación
3. Los Presupuestos y su relación con las Areas de Responsabilidad
4. Ventajas y Limitaciones del Sistema de Presupuestos.

I. DEFINICION

Frecuentemente las empresas se preocupan en preveer los costos y gastos futuros y al mismo tiempo se ejercita un control sobre ellos, dando origen a lo que se conoce con el nombre de "Técnica Presupuestal".

El sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad requiere de la técnica presupuestal, ya que nos sirve de base para definir objetivos y exigir resultados, además nos ayuda a aplicar de acuerdo con las circunstancias especiales de cada caso el medio más conveniente de control para la autoridad delegada que concentra un responsable al que deben fijarse sus estándares presupuestales correspondientes para el área en que se opere. Para ello es necesario que los presupuestos sean preparados por las áreas responsables, para que estas mismas áreas hagan comparaciones de los datos reales con los presupuestados y se pueda pedir una explicación de las variaciones más importantes.

Antes de definir lo que entendemos por presupuesto, haré referencia a un importante antecedente de éstos.

El presupuesto como procedimiento después de la segunda guerra mundial, sirvió a las industrias como un control de sus gastos ya que las empresas tienen que estimar sus ingresos probables y sólo entonces determinan su distribución y uso más adecuado en el funcionamiento del negocio.

Tenemos que considerar el papel que desempeña el Contador Público dentro de una empresa al tratar de coordinar y supervisar el desarrollo de los presupuestos de todas las operacio-

nes que efectúa, en que básicamente se tendrá que auxiliar - de las respectivas personas con los conocimientos adecuados - de los distintos tipos de operación que se presupuesten.

A continuación mencionaré las diferentes definiciones de presupuesto para conocer los puntos de vista de diversos autores:

Cleveland nos dice: "Presupuesto es un plan para financiar una empresa o un gobierno durante un periodo de tiempo indefinido, el cual es preparado y sometido por un funcionario responsable a un organismo representativo (u otro agente representativo o debidamente nombrado), y cuya aprobación y autorización son necesarios antes de que el plan pueda ejecutarse".

Cecil Gillespie dice: "Un presupuesto es un plan de operaciones integrado y coordinado que comprende todas las actividades del negocio y que en resumen muestra los resultados financieros de llevar a cabo dicho plan. Comprende la distribución, producción, adquisición y finanzas; abarca un periodo futuro, un mes, un trimestre o más y es un intento formal de sacar el mayor provecho a los nombres y materiales con -- que se cuenta".

Finney define al presupuesto: "El presupuesto es un programa financiero de las operaciones de un periodo futuro, basado - en los resultados obtenidos en periodos anteriores y en datos conseguidos por medio de la integración y el análisis".

Uriel Kuri define: "El presupuesto consiste en datos arreglados lógicamente y que representan las expectativas razonables de un periodo dado y por cada segmento de la empresa se forma el objetivo de lo que se va a alcanzar y además todos-

esos objetivos se coordinan en un plan más exclusivo".

Después de haber definido lo que se entiende por presupuesto, podemos concluir que éste es un plan ordenado de operaciones estimadas de un ejercicio determinado, con el objeto de coordinar y controlar todas las operaciones de una empresa, a -- fin de obtener la máxima utilidad en sus operaciones; el - - plan mencionado deberá basarse en la experiencia de ejerci-- cios anteriores y en el análisis e investigación de datos relacionados con las operaciones de la empresa.

2. CLASIFICACION

Debemos considerar que los presupuestos deben ser lo más reales posibles, no forzando sus proyecciones para que al efectuar la comparación con lo real no se sufran decepciones y afecten la buena marcha del negocio.

Se recomienda el uso de los presupuestos flexibles debidamente coordinados con la Contabilidad por Areas de Responsabilidad ya que en la actualidad es frecuente encontrar que los Directivos de las Empresas ya no se conforman con conocer el costo de un producto, sino que están interesados en conocer a futuro el costo que debia resultar del mismo, considerando se mejor la aplicación de los costos estándar que son los patrones de eficiencia y que a través de sus variaciones permiten conocer la forma en que se está trabajando en los diferentes departamentos, ya que para determinarlos hay que basarse precisamente en la eficiencia de trabajo de la entidad económica y de los elementos con que cuento; para que los costos estándar operen como medida de eficiencia deberán ser investigados por expertos en la materia, más que el cálculo hecho por Contabilidad, determinará la materia prima necesaria para la producción, el tiempo que los operarios se llevan para la elaboración de cada producto, las horas máquina para la transformación de la materia prima, etc... concluyendo que no podemos correr el riesgo al efectuar las comparaciones y encontramos con variaciones considerables debido a la falta de estudio y por lo mismo no se podrán deslindar responsabilidades y dificultándose la toma de decisiones adecuadas.

Podemos considerar una clasificación de los presupuestos de la siguiente manera:

1. Por el tipo de empresa y quién los utiliza en: Públicos- y Privados.
2. Por su forma o rigidez en: Fijos y Variables.
3. Por su duración o período que abarca en: Inmediatos y Me-
diatos.
4. Por el área que se refiere en: Financieros y de Opera- -
ción.
5. Otros presupuestos en: Por Programas y Base Cero.

Públicos: Es el que se elabora en las dependencias gu-
bernamentales ajustando los ingresos a los --
gastos públicos que se tengan que efectuar en
un determinado ejercicio o programa.

Privados: Es el que se elabora en la empresa, calculan-
do en primer lugar los ingresos para después-
predeterminar su distribución o aplicación.

Fijos o Rígidos: Este presupuesto permanece invariable -
durante la vigencia del período que se presu-
puesto tratando de apegarse lo mejor posible-
a su contenido.

Variables o Flexibles: Se consideran anticipadamente las
variaciones que pudieran ocurrir y permitan -
cierta elasticidad por posibles cambios o - -
fluctuaciones lógicas o necesarias.

Este presupuesto es el resultado de las varia-
ciones que pudieran existir entre los ingre-
sos y las ventas, esta posible afectación nos
lleva a la predeterminación de los cambios po-
sibles en el volumen de producción y como con-
secuencia en los gastos.

Mediatos: Es el que abarca un periodo de un año o más.

Inmediato: Es el que cubre un periodo hasta de un año.

De Operación: Presentan las cifras que afectan los resul
tados.

Financieros: Presentan las cifras relacionadas con las
finanzas de la empresa.

Por Programas: Es un conjunto de técnicas y procedimientos que sistemáticamente ordenados en forma de programas y procedimientos muestran las ta
reas a efectuar señalando objetivos específ
icos y sus costos de ejecución a realizarse en el futuro inmediato de tal forma que suministre los antecedentes de costos, el volumen de trabajo ejecutado y los logros obtenidos.

Base Cero: Es un método de planeación y presupuesto que trata de evaluar cada año los gastos y progra
mas de una empresa fijando metas y objetivos para la toma de decisiones relativa a las pol
íticas de una organización, haciendo un estu
dio comparativo de sus beneficios y de sus -- costos con base en las alternativas seleccionadas por medio de los paquetes de decisiones mediante la cual éstas se clasifican por su importancia para la toma de decisiones a la alta gerencia utilizando más información de la evaluación para asignar recursos de manera más efectiva y reducir los costos en forma lóg
ica.

Este método no viene a desplazar el sistema presupuestal que se tenga impulsado sino más bien viene a ser un complemento-

con un enfoque adicional para considerar lo más importante o lo más conveniente a la empresa.

Para que la Contabilidad por Areas de Responsabilidad sea un instrumento efectivo de la administración debe estar apoyada en una técnica de control presupuestal efectiva y que incluya como mínimos los siguientes principios:

Previsión: Para que la técnica presupuestal se lleve a cabo, es necesario que se prevean todas las condiciones más o menos estables para poder fijar una meta razonada y apegada a la realidad.

Objetivo: Basado en lo anterior debe analizarse si es posible conseguir el objetivo o meta fijada, formulando sobre bases razonables sin forzar la proyección en forma que se evite, al compararse con la realidad operativa, desviaciones tales que desanimen a los funcionarios responsables y consecuentemente afecte la marcha del negocio; sin que dicha proyección sea mínima en función de las probabilidades de desarrollo.

Cuantificación: Después de establecer el objetivo que por lo general debe ser en cifras o cantidades de las distintas unidades que forman una línea de ventas o producción, se cuantifica en una unidad de medida que puede ser la de la producción de que se trate para que después se valde en pesos y centavos tanto en lo que se refiere a las ventas, como al costo de las mismas.

Costeabilidad: En una empresa al establecer un sistema presupuestal, este debe ser lo suficientemente efi-

ciente para que produzca siempre una utilidad mayor que el costo que representa su instalación, - o sea que nunca debe aceptar que un sistema cueste más de lo que produce.

Oportunidad: Los presupuestos y su control deben ser oportunos para que cumplan su propósito, y una información extemporánea de nada sirve, ya que se pierde todo su valor.

Participación: En la elaboración de los presupuestos deben intervenir todos los departamentos involucrados en los niveles que controlará la Contabilidad -- por áreas de responsabilidad a fin que se esté conciente de su función, de su propia responsabilidad y en la forma en que se coordina el presupuesto parcial con el general.

Comunicación: Deben fijarse claramente los canales de comunicación al elaborar el presupuesto, con respecto a los datos para elaborarlo como de los informes que se obtengan posteriormente.

Coordinación de intereses: El control presupuestal actúa como coordinador de todos los intereses al establecer un programa balanceado que lleve a la empresa a su objetivo principal.

Flexibilidad: Es recomendable el uso del presupuesto flexible debidamente coordinado con la Contabilidad - por áreas de responsabilidad o sea que todo - - plan debe tener márgenes para los cambios que puedan surgir en las partes imprevisibles o por las circunstancias por lo que deben de tener - -

cierta agilidad para adaptarse a los cambios que sufra la empresa.

Al coordinarse los presupuestos con la Contabilidad por áreas de responsabilidad se logra una mayor efectividad de los mismos, ya que tanto la contabilidad como los presupuestos se complementan, consiguiendo así el control más adecuado a las operaciones, que redundará en beneficio de la empresa.

Para que los presupuestos puedan cumplir con el objetivo para el cual se han formulado, se considerará a todo el personal que forma la empresa y que en sí son los responsables de ellos, debido a su conocimiento total de las cifras estimadas, que servirán al Contador para poder controlar la información y lograr una uniformidad con el presupuesto general de la empresa.

3. Los presupuestos y su relación con las áreas de responsabilidad.

Es necesario considerar que los presupuestos se deben elaborar también por áreas de responsabilidad, con el fin de determinar las variaciones no en una forma global tanto de la empresa, sino por el contrario, sean determinados por áreas de responsabilidad con respecto a la operación pudiendo con esto la administración enfocar hacia aquellos renglones que dentro de los presupuestos de cada área existan variaciones importantes.

Para que se considere el buen funcionamiento de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, es indispensable que tome en cuenta que los presupuestos hayan sido formulados por la persona que los ejecute ya que éstos tendrán que ser revisados por el jefe inmediato superior y a su vez, el mismo Contador Público para su aprobación y finalmente al Consejo Administrativo para llevar a cabo su aceptación definitiva, y de esa manera lograr su implantación en la empresa.

Al fijar cada una de las áreas de responsabilidad, se obliga a que cada responsable formule el presupuesto de su departamento, ya que él debe conocer plenamente el desarrollo y funcionamiento del mismo.

Por lo tanto consideraremos que es un presupuesto por áreas de responsabilidad, ya que su elaboración sirve como un programa para alcanzar las metas fijadas, pues éste para llevar a cabo su vigilancia no solamente establece las actividades, sino la asignación de responsabilidades, siendo éste el punto contacto entre la Contabilidad por Areas de Responsabilidad y los presupuestos ya que éstos son comparados periódicamente con datos reales, los que a su vez emanan de la contabilidad general, por lo que deducimos que la implantación o-

existencia de Contabilidad por Areas de Responsabilidad no se justificarla si no existe previamente un sistema de presupuesto.

Cabe añadir que los presupuestos y el sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad se complementa para lograr mejores resultados en el control y la reducción de los costos y gastos.

Finalmente para lograr la eficiencia de los presupuestos en nuestro sistema, es importante de que cada persona responsable de cada área elabore su presupuesto con el objeto de que él mismo lo vigile y lo respete en la práctica, con el fin de que en cualquier momento en que se le presente su informe de actuación pueda solicitársele explicaciones sobre las variaciones resultantes de lo que él realizó, con lo que él mismo había estimado realizar, es decir, quién habrá de respetar los pronósticos contenidos en el presupuesto ha de ser el mismo que ha intervenido en su formulación y ha aprobado expresamente sus detalles, para no dar oportunidad a que eludiera responsabilidades en el supuesto de que él no hubiera preparado el presupuesto.

4. Ventajas y Limitaciones del Sistema de Presupuestos

Ventajas:

1. Establece un objeto definido y concreto del funcionamiento presupuestario, ya que debe ser producto del desarrollo y cumplimiento de los planes debidamente delineados y seleccionados, del estudio de diversas alternativas al -- que se pretende llegar en forma razonable.
2. Establece normas y políticas ejecutivas para llevar a cabo las operaciones de la empresa, por los directivos que están preparados para dirigir y encauzar las diversas actividades en el período establecido.
3. Aumenta la cooperación de la organización al fomentar la intervención de todo el personal, ya que al formular los presupuestos originales les hace sentir su responsabilidad y la necesidad de vigilar su cumplimiento.
4. Regula los límites de gastos, sin que por ello esto se haga en forma arbitraria ya que se vean que siguen los fines específicos previstos anteriormente.
5. Obliga a la realización de un análisis periódico estableciendo comparaciones y obteniendo comprobaciones, para aumentar el grado de corrección de las operaciones de acuerdo a los planes establecidos.

Los presupuestos como todo, tienen sus limitaciones que pueden resumirse en:

1. Descansa finalmente en estimaciones de acontecimientos futuros; dichas estimaciones son inciertas e inexactas, por

lo que están sujetas a variaciones poco previsibles, tales como, disposiciones fiscales, fluctuaciones del poder adquisitivo de la moneda, actuación de la competencia, inclinaciones del mercado, etc... Las que pueden aumentar o disminuir según sea la veracidad de los datos disponibles y de la inteligencia, cuidado y criterio de los encargados de la dirección de los presupuestos.

2. Ayuda a la administración pero no debe considerarse como un sustituto de la gerencia general en la administración de la empresa, ya que no puede esperarse que funcione por sí solo.
3. Hay un factor necesario para que un presupuesto sea elaborado, el tiempo. El tiempo que demanda su preparación y primeros pasos, obviamente demora la consecución de los fines deseados. Es absolutamente necesario que se tome un período de adecuación y preparación para que la empresa empiece a funcionar sobre bases firmes y sólidas.
4. La tendencia a la inflexibilidad. Para evitarla, los presupuestos deben tener cierta agilidad para adaptarse a los cambios de la empresa y no mantenerse rígidos.
5. Cuando abarca un año es de escaso valor para juzgar las erogaciones mensuales, lo cual es lógico si se piensa que sus objetivos son anuales; eso no es evidentemente ninguna limitación; la cuestión es que muchas veces ese presupuesto anual se divide entre doce, para obtener promedio mensual, quedando desvirtuado y careciendo de utilidad para controlar operaciones.

CAPITULO III:

IMPLANTACION Y FUNCIONAMIENTO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.

1. Generalidades
2. La implantación y organización del sistema contable
 - a) Definición de la estructura organizativa de la empresa y codificación de las áreas de responsabilidad.
 - b) Elaboración del Manual de Contabilidad - por Areas de Responsabilidad.
3. Reportes e identificación de los gastos controlables y no controlables
4. Funcionamiento del sistema
 - a) Flujo de actividades
 - b) Interacción Corporativa
5. La supervisión, elemento imprescindible de este sistema.

1. Generalidades

Siendo la contabilidad por Areas de Responsabilidad, un sistema de información contable que va a proporcionar datos comparados partiendo de áreas de responsabilidad, orientando -- esos datos a las mismas áreas y niveles, considero pertinente antes de entrar en materia que se enuncia en este apartado, ubicar lo más claro posible algunos conceptos tales como: "áreas y niveles", "responsabilidad y autoridad".

Podemos entender por áreas, un conjunto orgánico que realiza una función específica, así por ejemplo, el departamento de Crédito y Cobranzas, realiza una labor concreta referida al adecuado manejo de las operaciones hechas a crédito en cuanto a su otorgamiento y recuperación, es decir esta es su función y no otra, constituyendo por tanto un área de trabajo - identificada dentro del todo de la organización que se trate.

Por nivel, entendemos que es aquel que se incorpora o se relaciona con la idea de jerarquía: el Director o Gerente General vendría a ser el primer nivel jerárquico dentro de una organización, los directores de las áreas de Mercadotecnia, Finanzas, Producción, Ventas, etc., constituirían el 2o. nivel; los gerentes de Departamentos, el 3er. nivel y los Jefes de Sección, el 4o. nivel. Así tenemos que varias áreas pueden formar un nivel o más bien un nivel puede estar formado por varias áreas (salvo el caso del 1er. nivel).

Autoridad, ahora bien, un área de trabajo, en cualquier nivel para que funcione, debe estar revestida de autoridad suficiente a fin de desempeñar y lograr eficazmente sus objetivos. Si la autoridad es la "facultad para exigir a otros --

que emprendan acciones que se consideren apropiadas para el logro de un objetivo predeterminado"⁽¹⁾, podemos evaluar en principio, la importancia de que la autoridad sea debidamente delegada, ya que es el medio para otorgar o conferir autoridad formal.

Aunque la autoridad formal es de suma importancia desde el punto de vista organizacional, desde el punto de vista práctico, la autoridad real es la que funciona cabalmente, es decir la autoridad real es aquella que los subordinados reconocen a su superior, tanto por su capacidad en el trabajo como por su experiencia en el manejo de las relaciones con su equipo. Considero que si bien la autoridad implica el uso del poder, cuando se delega se está haciendo partícipe al nivel al que se delega, de esa autoridad de tal manera que no se trata de un poder absoluto que sería negativo, ya que implicarla la centralización del mando, lo que da poca o casi nada de flexibilidad a una organización que necesita adaptarse rápidamente a la infinitud de cambios de la vida económica y social de nuestros días.

La delegación de autoridad implica correlativamente de manera "inalienable" la delegación de responsabilidad ya que de otro modo la delegación sería incompleta.

Responsabilidad, la responsabilidad viene a ser el conjunto de requerimientos que a un individuo o a un área pueden hacerseles en relación a objetivos o metas previamente establecidos y aceptados libremente por ellos mismos dado que conocen las consecuencias de su ejecución. La responsabilidad viene a apoyarse en la autoridad.

(1) Principios de Administración, George R. Terry.

El C.P. Francisco G. Perea Román ha señalado que la delegación va acompañada de una serie de fallas, errores al aplicarla que es necesario tener presentes a fin de evitar que la organización se vea seriamente afectada, las más comunes y sus consecuencias serían:

- a) "Se confiere poca autoridad y se hace mucha responsabilidad. Consecuentemente, los subordinados trabajan fatigados por sus inconformidades y se vuelven improductivos".
- b) La autoridad no va revestida de la necesaria confianza. - Consecuencia: los empleados no se sienten integrados verdaderamente a la organización y no rinden lo esperado.
- c) El Director, interviniendo en las decisiones cotidianas - de sus subalternos, se queja de estar abrumado de detalles. Consecuencia: los inferiores le retiran gradualmente el respeto que les merezca como cabeza de la organización, y la misma pierde poder.
- d) La responsabilidad se delega sin puntualizar claramente - las obligaciones que se contraen. Consecuencia: los subordinados laboran en un marco de falta de entendimiento e incertidumbre y se frustran.
- e) Opuestamente a lo anterior, los deberes se definen tan es trictamente que se restringe toda posible iniciativa. Con se cuencia: los responsables ven que trabajan dentro de -- una camisa de fuerza y se convierten en autómatas.
- f) La definición de las obligaciones - siendo bastante clara y permitiendo cierta iniciativa- no es ampliada a medida que el empleado demuestra poseer mayor talento administra tivo. Consecuencia: los ejecutivos jóvenes y progresis-- tas parten en busca de mejores horizontes.

Considero que si bien la delegación de responsabilidad entraña muchos riesgos en el sentido de que no sea efectiva, es decir que la delegación no se realice el hecho de que en los niveles de responsabilidad que estamos considerando, representados físicamente por los individuos que en ellos se ubican, se dé acceso a estas personas a la formulación de sus presupuestos, a fin de que los sientan propios y por tanto, sientan el deber de cumplirlos, hace que la delegación de responsabilidad se cumpla grandemente. Si unimos a lo anterior el hecho de que, posteriormente a la formulación de sus presupuestos, tienen noticia (mediante los informes de responsabilidad) de los resultados de su actuación en cuanto a su alejamiento o acercamiento a las normas de eficiencia pre establecidas, podemos asegurar que su participación en el proceso administrativo será positiva por la toma de conciencia que tendrán de su responsabilidad específica.

Se ha hablado de que "Los principios centrales de organización tienden fundamentalmente al otorgamiento de responsabilidad real al individuo a fin de que efectúe sus tareas por propia iniciativa con el mínimo de supervisión ajena".⁽²⁾

Si se ve detenidamente, esta orientación es perceptible que lleva implícita la intención de propiciar una reacción favorable en el empleado al hacerle ver que se esperan de él más resultados positivos, dado que la responsabilidad que se le ha delegado se basa en la confianza de su capacidad particular. Es obvio pues que la participación por iniciativa propia es fundamental para un buen desempeño de las actividades.

Esta delegación de autoridad y responsabilidad que nos viene preocupando grandemente se debe a que, previa a la aplicación práctica de la Contabilidad por Áreas de Responsabili-

(2) Control Presupuestal de los Negocios, C.P. Héctor Salas González.

dad, es necesario tener claramente definida la estructura organizacional de la empresa a fin de que las áreas de responsabilidad estén claramente delimitadas. Como por lo general son raras las entidades que cuentan con una gráfica que muestre la organización, claramente una de las ventajas de la -- adopción de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad es la reorganización obligada que se realiza internamente.

El resultado de esta reorganización viene a ser, gráficamente, el Organigrama por Areas de Responsabilidad.

2. La Implantación y Organización del Sistema Contable

1. Contable

La implantación de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad requerirá indudablemente, la integración de una estructura en la que base su funcionamiento.

Esta estructura Contable funcionará en cuanto a fuentes de información, en dos aspectos: Los datos del presupuesto, primero y segundo los datos reales que registrará la Contabilidad General y la de Costos.

Como ya se dijo en el capítulo anterior con respecto a los presupuestos que se integran al Sistema, que éstos están orientados hacia áreas de responsabilidad o sea, se armaron identificando todas las partidas de costos y gastos controlables con el área correspondiente.

Significa esto que una vez aprobado el presupuesto en su aspecto final, tanto por el responsable directo, sus jefes inmediatos, el encargado de coordinarlo y la Dirección es necesario elaborar hojas de control en las cuales se asienten, de acuerdo al área y nivel de responsabilidad todas las partidas asignadas que le afectarán por el período que se pretenda abarcar (ver anexo # 1).

Las hojas de control se turnarán ya elaboradas a todos y cada uno de los responsables directos y al contador (encargado de registrar las operaciones y producir los informes que se generan en este sistema contable), mismas hojas que servirán para comparar gastos reales con gastos efectivamente asignados o presupuestados.

Con lo anterior tenemos el primer aspecto. El segundo corresponde al registro de las operaciones reales.

La documentación comprobatoria que originará asientos en los registros de la contabilidad general y de costos tradicionales, será la misma que produzca los registros en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad. Así tenemos que el registro en las tres contabilidades es prácticamente simultáneo, significando por tanto que es conveniente aprovechar la estructura de captación de datos ya existentes, modificando sólo la orientación de esos datos para los fines de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

Una vez que las operaciones reales han sido registradas en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, se incorporan los datos del presupuesto a fin de obtener las variaciones. Para llegar a este punto, ha sido preciso organizar con anticipación el sistema y conectándolo con el tradicional, esto implica desde luego una secuencia lógica a seguir, misma que la dividiremos en dos grandes grupos:

- a) Definición de la estructura organizativa de la empresa y codificación de las áreas de responsabilidad y,
- b) Elaboración del Manual de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

a) Definición de la estructura organizativa de la empresa y codificación de las áreas de responsabilidad.

La definición que se enuncia en el encabezado, de la estructura organizativa, debe entenderse como el intento de determinar y representar en la forma más clara y comprensible las actividades que realiza la organización. La agrupación en -

órganos (Direcciones, Departamentos, Secciones, etc..) de -- las funciones necesarias para alcanzar los objetivos de la - empresa tiene en la representación gráfica el mejor auxiliar para, de un solo vistazo se conozca: las labores que se de-- sempeñan y las relaciones jerárquicas existentes. Esta re-- presentación gráfica viene a ser la Gráfica de Organización.

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad, como sistema - de información se va a desplazar en la estructura organizati-- va de la empresa, por áreas y atendiendo a las responsabili-- dades de cada área y sobre todo a la persona responsable del área que se trate.

Tenemos entonces que el primer paso a dar para implantar una Contabilidad por Areas de Responsabilidad lo constituye la - determinación de las áreas que cuenten con un responsable al frente de las mismas, o sea delinear responsabilidades y ubi-- carlas en la estructura organizativa de la empresa. Se en-- tiende que para lo anterior, se realizó una depuración de la organización existente, unificando áreas dispersas, asimilan-- do algunas en una sola, señalando el responsable en aquellas que carecían de éste, etc. esto cuando se trata de empresas-- en marcha.

Si quien está implantando el sistema se encuentra ante el -- inicio de operaciones de la empresa, debe fijarse en el fun-- cionamiento que tendrá y que le permitirá alcanzar los obje-- tivos para los cuales se constituyó para definir la estructu-- ra organizativa.

Todo el trabajo anterior se resume en una gráfica que mues-- tra objetivamente la organización de la empresa.

Esta gráfica debe mostrar bien definidas, tanto las áreas de--

Responsabilidad como los niveles o jerarquías a los cuales - se les ha delegado autoridad.

Esta gráfica de organización (por áreas) viene a constituir el punto de partida para la ulterior estructuración, ya que permitirá tener en mente, por parte de quienes vayan a implantar el sistema (el contador, el contralor, un despacho de contadores, cualquiera de éstos junto siempre con los responsables de área y con el apoyo firme de la Dirección) de las divisiones a las que irá dirigida la información o sea, quienes van a requerir la información que la Contabilidad -- por Áreas de responsabilidad proporcionará, esto a su vez, servirá para implementar el catálogo de cuentas de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, mismo que más adelante se detallará.

El Organigrama por Áreas de Responsabilidad va a traer consigo como ya señalamos, un recuento de la estructura administrativa y técnica del organismo que se trate, este recuento significa que, al querer definir las áreas de responsabilidad, como éstas se agruparán por similitud en un mismo nivel y éstas en sí son por su parte un agrupamiento también de labores semejantes o que concurren a un mismo objetivo seccional, departamental o gerencial, hará que ninguna labor quede fuera de control al asignarla o identificarla con determinada área: esto implica en algunos casos una reorganización necesaria. Muchas veces la revisión de las segmentaciones administrativas permitirá determinar si no existe duplicidad de labores o insuficiencia de otra o sea, ayudará a un óptimo aprovechamiento de los recursos humanos al efectuar asignaciones y agrupaciones laborales lógicas, de acuerdo al todo organizacional, guiándose por un sentido funcional. La gráfica de la que hablamos debe mantenerse actualizada en todo momento en cuanto a las modificaciones que surjan en la -

organización. He aquí un beneficio inmediato de adoptar la técnica que es la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

Una vez definidas las áreas, se le asignará un número de control para cada área dentro del nivel correspondiente, o sea, se codificarán las áreas para su mejor y más rápida identificación.

La codificación viene a constituir un elemento útil para que en forma rápida por el número se identifique al área responsable y además, se sepa el nivel que ocupa en la estructura organizativa así como también de quién depende en forma inmediata.

La codificación servirá también para efectuar la clasificación posterior de la documentación contable que afectará a cada área.

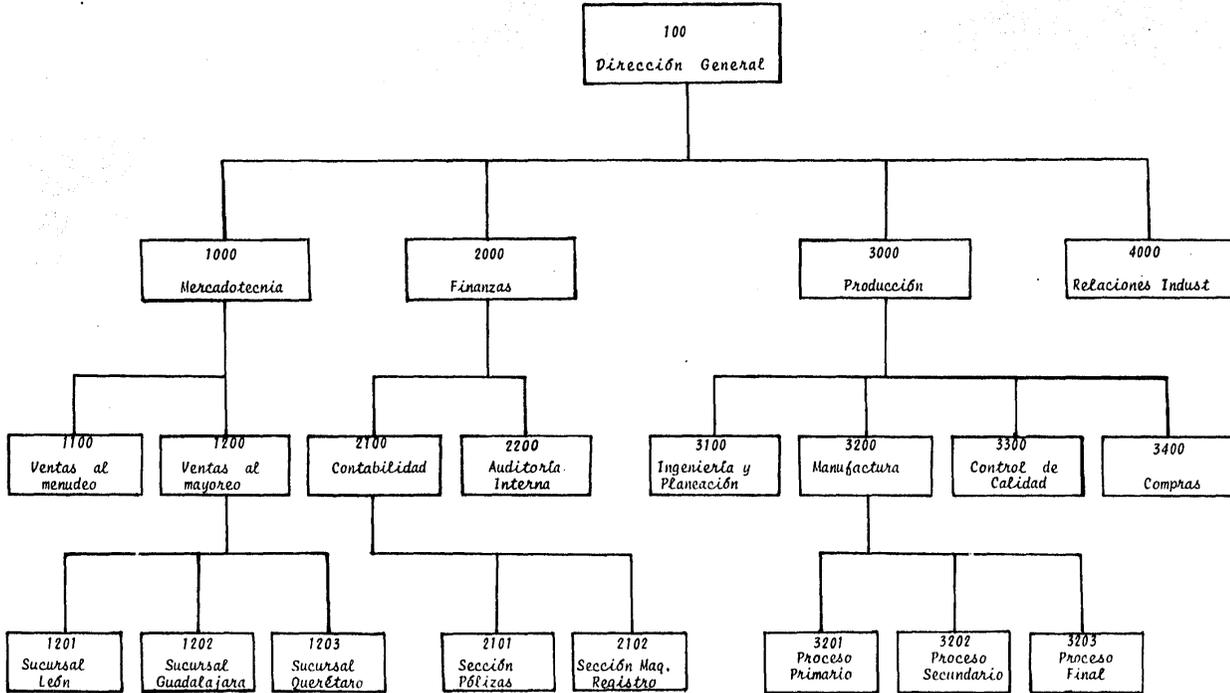
Los niveles que controlará e informará el sistema, como señalé anteriormente que, por regla general deberán abarcar hasta cuatro niveles considerados de arriba hacia abajo, en vía de ejemplo podemos decir que estos niveles estarán constituidos como sigue:

- 1er. Nivel.- Dirección o Director General.
- 2do. Nivel.- Direcciones específicas (Mercadotecnia, Finanzas, Producción, Relaciones Industriales, etc.)
- 3er. Nivel.- Gerencias de Departamentos (Depto. de Contabilidad, Dpto. de Cobranzas, Dpto. de Ventas por Menudeo, etc..)
- 4o. Nivel.- Secciones Departamentales (Sección de Pólizas, Sección Máquinas de Registro, etc.).

Estos niveles, gráficamente quedarían como se muestra en la página siguiente.

Una vez que tenemos claramente asignados la responsabilidad y la autoridad en la gráfica organizacional, estamos en condiciones de dar el siguiente paso.

CIA. DISTRIBUIDORA SAN-GAR, S. A.
 ORGANIGRAMA DE AREAS DE RESPONSABILIDAD



49
Nivel

1o.

2o.

3o.

4o.

b) Elaboración del Manual de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

Por decirlo así el Manual viene a ser lo más importante del sistema, o sea que éste va a contener todos los datos de la operación general y concreta de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad. La utilidad del manual se reflejará en las consultas de que será objeto por parte de los responsables - de área y para el entrenamiento de nuevos empleados.

Un Manual de Contabilidad en lo general está integrado por - los siguientes elementos:

- 1) Cuadros de Organización
- 2) Catálogos de Cuentas
- 3) Guía de Contabilización
- 4) Registros Contables
- 5) Informes y/o Reportes

Estos mismos elementos contendrá el Manual de Contabilidad - por Areas de Responsabilidad. Veamos en que consiste.

1) Cuadros de Organización

Va nos referimos al principal de ellos, que es el Organigrama General de la empresa por Areas de Responsabilidad; en el Manual cabría incluir además organigramas con mayor detalle de las áreas funcionales en las que se encuentra dividida la empresa.

2) Catálogos de Cuentas

En el caso de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, - el catálogo de Areas de Responsabilidad y el Catálogo de Codificación de Areas de Responsabilidad.

¿En qué consiste cada uno de ellos?

Catálogo de Areas de Responsabilidad

Se constituye por la lista de los números de codificación -- que se les ha señalado a las áreas (Dirección, Gerencias, Departamentos, etc.) a fin de poder asignar sencilla y rápidamente las partidas de costos y gastos de que son responsables, pudiéndose completar la lista anterior con los nombres de los responsables.

Estos mismos números de codificación aparecen en el Organigrama en forma general.

Para ejemplificar lo anterior, tenemos el siguiente listado (expresado en forma enunciativa) que vendrá a constituir el catálogo que nos ocupa.

CIA. DISTRIBUIDORA SAN-GAR, S.A.CATALOGO DE AREAS DE RESPONSABILIDAD

<u>CODIFICACION</u>	<u>DESCRIPCION DE AREA</u>
<u>DEL</u>	<u>AREA</u>
0100	DIRECCION GENERAL
1000	MERCADOTECNIA
1100	<u>Ventas al Menudeo</u>
1200	<u>Ventas al Mayoreo</u>
1201	Sucursal en Nuevo León
1202	Sucursal en Guadalajara
1203	Sucursal en Querétaro
2000	FINANZAS
2100	<u>Contabilidad</u>
2101	Sección de Pólizas
2102	Sección de Máquinas de Registro, etc.
3000	PRODUCCION
3100	Artículos en Proceso
3200	Artículos Terminados
3201	Mermas, desperdicios, etc.
4000	RELACIONES INDUSTRIALES

Se puede apreciar en el ejemplo anterior que la codificación adoptada es numérica a fin de poder incluir áreas que surjan en el futuro en razón al crecimiento normal de la empresa en cualquiera de los niveles a partir del segundo.

La codificación numérica señalada, permite de una forma rápida y sencilla ubicar cualquier área del tercer o cuarto nivel respecto al área de segundo nivel de la cual dependa; -- así por ejemplo tenemos que si se menciona el área 1203, Sucursal Querétaro (4o. Nivel) sabemos por segundo dígito que depende directamente del área 1200.- Ventas al Mayoreo (3er. nivel) y a su vez del área 1000.- Mercadotecnia (2o. Nivel)

Catálogo de Codificación de Áreas de Responsabilidad

Es en este documento donde formalmente se fusionan la Contabilidad Tradicional y la Técnica que nos ocupa.

Se señalan en el catálogo, los conceptos de costos y gastos en que incurre cada área, de acuerdo a su actividad, o sea, se asignan rubros de costos y gastos. Para ello es necesario que, las subcuentas de costos y gastos de la contabilidad general se hayan uniformado en cuanto a su codificación, es decir, se haya asignado un mismo número a todas aquellas subcuentas que expresan un mismo concepto, aplicable a diferentes áreas.

El Catálogo de codificación de Áreas de Responsabilidad, -- prácticamente quedarla integrado por hojas tabulares en las que los encabezados de las columnas estarlan representados -- por las distintas áreas y las subcuentas de costos y gastos -- estarlan listadas renglón por renglón, conectadas a las -- áreas que pueden incurrirlas, mediante una marca.

Ver en el anexo # 2 un ejemplo de este caso.

Es recomendable, a fin de hacer accesible la información a las personas del 4o. nivel se sustituya: en los informes de responsabilidad el nombre de las subcuentas que se usan en la Contabilidad y se traduzcan a funciones; para ello el Catálogo de Codificación de Areas de Responsabilidad contendría un anexo en el cual se asentase la sustitución de conceptos de funciones.

Si por ejemplo en un área productiva los conceptos de costos y gastos genéricamente vendrían a ser Materias Primas, Mano de Obra Directa, Sueldos y Salarios Indirectos, Luz y Fuerza, etc., para sustituirlos por funciones sería necesario analizar las diferentes operaciones que realiza la sección a fin de identificar los conceptos de costos y gastos con cada una de ellas y así hablar de Maquinado, Prensado, Armado, -- Acabado, etc., esto sería complicado y habría que hacerlo con cuidado sobre todo al considerar la fuente de información para traducirla a las áreas de responsabilidad: la ventaja sería, desde luego una mayor claridad informativa y una mejor interpretación de los datos por quienes reciben la información. Aquí cabe señalar que otra opción, sería explicar a las gentes del 4o. nivel el sentido de los conceptos contables en caso de que se opte por estos términos en los informes de actuación.

3. Gula de Contabilización

La gula de contabilización normalmente es un documento que indica en términos generales, los casos y circunstancias, -- además de los comprobantes, que afectarán una cuenta, ya sea como cargos y abonos, o sea, va a decir que se carga y que se abona una determinada cuenta. Para la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, esto se simplifica ya que los registros son por partida simple puesto que asentará costos y

gastos solamente siendo la única novedad la asignación correcta de las partidas al área de responsabilidad que corresponda, es aquí donde cobra importancia la codificación y registro de los documentos fuente y/o comprobatorios que afectarán a la Contabilidad por Áreas de responsabilidad.

La guía de contabilización para la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad contendrá pues, indicaciones de las partidas de costos y gastos que pueden recibir un área, guiándose del presupuesto y contenido además claras referencias al uso del Catálogo de Codificación por Áreas de Responsabilidad.

Los documentos comprobatorios de las operaciones, deberán codificarse entonces atendiendo al orden de uso en las distintas contabilidades de la organización, así, deberán codificarse en primera instancia en relación a la Contabilidad General, después a la Contabilidad de Costos y por último a la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. No se dice nada nuevo cuando se recomienda usar un sello para codificar los documentos, sello que contendrá los siguientes datos:

<u>CUENTA</u>	<u>SUBCUENTA</u>	<u>CENTRO DE COSTOS</u>	<u>AREA</u>	<u>FUNCION</u>
(1)(2)(3)	(1)(2)(3)	(3)	(2)	(2)

- (1) Registro en la Contabilidad General.
- (2) Registro en la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad
- (3) Registro en la Contabilidad de Costos

Si por ejemplo quien realiza las codificaciones, se encuentra con un comprobante de honorarios de un técnico externo que realizó servicios a la máquina de contabilidad de la empresa, tendrá que recurrir al Catálogo de Cuentas normal, tradicional, a fin de ver que pertenece a la 5000.- Gastos -

de Administración, después tomarla nota de la subcuenta de gastos que será la misma para la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad y verla que tiene la codificación 20; posteriormente, guiándose por el Organigrama por Áreas de Responsabilidad y los Organigramas en detalle, verla que el Departamento de Contabilidad pertenece al área de Finanzas y por lo tanto, de acuerdo al Catálogo de Áreas de Responsabilidad le corresponde a Finanzas, dígitos de control 2000.- y a la Gerencia de Contabilidad, la clave 2100 y finalmente en el Catálogo de Codificación por Áreas de Responsabilidad, verla que la subcuenta 20.- Honorarios, afecta a la Gerencia de -- Contabilidad. Con los elementos de juicio anteriores, el re cibo de Honorarios quedará codificado como sigue, de acuerdo al modelo ya señalado.

<u>CUENTA</u>	<u>SUBCUENTA</u>	<u>CENTRO DE COSTOS</u>	<u>AREA</u>	<u>FUNCION</u>
5000	20	-0-	2100	-0-

Es conveniente que la codificación y registro de los documentos fuente sea revisada en forma periódica a fin de que la información posterior sea lo más completa y real que debe -- ser.

Una vez que los documentos han sido debidamente codificados, se procederá a su registro en Contabilidad general, Contabilidad de Costos y Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. Es aquí en donde entra la descripción de los registros de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, otro elemento del Manual del cual enseguida lo mencionaré.

4) Registros de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad

Se trata de establecer un registro en el cual queden asentadas las erogaciones asignables a cada área de responsabili--

dad en que hubiese quedado dividida la organización.

Podemos pensar en tarjetas individuales por cada área, las -- cuales deben contener datos tales como: No. de área (Codificación por área), Nivel, nombre de la gerencia, departamento o sección, folio, etc. Esto vendría a ser el encabezado de la tarjeta. En el cuerpo de ésta, vendrían impresas columnas para los datos siguientes: Referencia (fecha y número de póliza) No. de cuenta de la Contabilidad General, el importe total de la afectación y su prorrateo o distribución en las diferentes subcuentas o funciones que correspondan. Las cifras asentadas en las columnas de total y subcuentas se sumarían mes a mes para darnos el dato mensual y que unido al acumulado al mes anterior nos daría el total incurrido a determinada fecha. Para mayor detalle doy un ejemplo de esta tarjeta en el anexo # 3.

Algunos autores recomiendan el uso de un libro tabular de -- áreas de responsabilidad. Por razones prácticas considero mejor, el uso de tarjetas individuales ya que permitiría el registrar simultáneamente operaciones por varias personas en varias tarjetas, situación que, con un libro no podría hacerse.

Lo que sí es recomendable, es el uso de una tarjeta control, -- a fin de poder verificar si se dejó de anotar alguna partida en las tarjetas individuales, ya que en esta tarjeta de control se asientan los totales que afectarían las distintas áreas.

5. Informe y/o Reportes

Como todo sistema contable, la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, proporcionará un resultado final o "Producto -- Terminado": Los informes de Actuación o de Responsabilidad -- (ver anexo 4), reportes que muestran el total de costos y gastos controlables realmente incurridos y asignables a las áreas

correspondientes por un periodo determinado, comparados estos -- costos y gastos con las cifras presupuestadas.

Estos informes o reportes irán dirigidos a los responsables -- de cada área que de acuerdo a la estructura organizacional -- han quedado identificados en el Organigrama por Áreas de Responsabilidad y en el Catálogo de Áreas de Responsabilidad dirigidos entonces a cuatro niveles jerárquicos, y dentro de -- los tres últimos a todas las Direcciones, Gerencias y Departamentos que los integran.

Ahora bien, la comparación de los costos y gastos reales con los presupuestos dará o indicará las desviaciones favorables -- o desfavorables mismas que serán el objeto de atención por -- los responsables directores y sus jefes inmediatos a fin de -- tomar las decisiones consecuentes.

Las desviaciones que aparecen en los informes de responsabilidad deben ser comentadas por el responsable directo a fin de -- facilitar el análisis y estudio de las mismas por su superior inmediato.

El Manual de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, de -- berá contener indicaciones de los formatos que se usarán para informar a los responsables de los resultados de su actuación, como deben llevarse éstos y de donde proceden o deben tomarse los datos (tarjetas individuales de áreas y presupuesto por -- áreas de responsabilidad).

Los informes de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, deben ser simultáneos a la información habitual que proporcion -- a la contabilidad general y la de costos, es decir que, junto a los Estados Financieros normales deben ser entregados -- por el Contador, los informes de actuación. De aquí se des--

prende que la Contabilidad General debe ser oportuna en su -- formulación, ya que esta alimenta a la Contabilidad por Areas de Responsabilidad y tiene íntima relación una con la otra.

La información de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, presupone cargas adicionales de trabajo para el departamento contable y aunque la utilidad de la información justificarla en un momento dado, la contratación del nuevo personal o la autorización de horas extras (no muy recomendable por razones de salud y ánimos en el trabajo) lo mejor sería optimizar los recursos y materiales con los que se cuentan, a fin de obtener mejores resultados y ahorros. Aquí se puede pensar en mecanizar total o parcialmente la contabilidad si es que ésta se lleva en forma manual, introducir el procesamiento electrónico de datos en su caso, en fin, todo aquello que ayude a un manejo más rápido y eficaz de información contable para efectos financieros y administrativos.

Se recomienda que además de los informes de eficiencia, el legajo de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, incluya un "Organigrama por Cifras de Responsabilidad", este documento resultaría de la integración de las cifras de los informes de actuación y/o eficiencia con el organigrama general de la empresa por áreas de responsabilidad. La importancia de este cuadro resulta de la motivación que se puede lograr con él al utilizarlo en forma de aviso mural, para que todos los miembros de la organización se enteren del comportamiento eficaz o ineficaz de las áreas; se estimula con el ejemplo de productividad, y del elogio público de quien cumple los objetivos prefijados. Para la alta gerencia resulta muy útil y objetivo a su vez, contar con un cuadro gráfico que le muestra en una visión global los resultados de la actuación a una fecha dada.

El sistema y la mecánica contable, no requieren mayores comentarios dada la sencillez del funcionamiento de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad. La novedad, la constituye el hecho de clasificar los costos y gastos en relación al responsable de los mismos, rebasando la clasificación tradicional por conceptos. Esta sencillez del funcionamiento de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad sin embargo significó establecer presupuestos estándares, reorganización de la empresa en algunos casos y el nuevo sentido que se le da a la información contable que proporciona el sistema.

En las páginas que siguen, queremos hacer resaltar el hecho de que la Contabilidad no se ha olvidado del elemento más importante de toda empresa: El Personal. Se pretende señalar los efectos que tendrá que adoptar un sistema como lo es la Contabilidad por Areas de Responsabilidad llevado hasta sus últimas consecuencias.

ANEXO # 1

CIA. DISTRIBUIDORA SAN-CAR, S.A.
 PRESUPUESTO POR AREAS DE RESPONSABILIDAD
 HOJA DE CONTROL DEL PRESUPUESTO

AREA No. _____ RESPONSABLE _____ NIVEL _____

GERENCIAS, DEPARTAMENTOS O SECCION: _____

COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES

Periodo que comprende el presupuesto:

Fecha de aprobaci3n del presupuesto:

Presupuesto aprobado por: _____

Nombre del Director o Gerente General _____

Importe Total del Presupuesto Aprobado \$ _____

<u>M E S E S</u>	<u>MENSUAL</u>	<u>ACUMULADO</u>
Enero	\$	\$
Febrero		
Marzo		
Abril		
Mayo		
Junio		
Julio		
Agosto		
Septiembre		
Octubre		
Noviembre		
Diciembre		

OBSERVACION: Estas cifras ser3n las que aparezcan en los Informes de responsabilidad a fin de compararlas con las cifras reales.

CONFORME

Vo. Bo.

 Responsable del Area

 Contralor

TARJETA INDIVIDUAL DE AREAS DE RESPONSABILIDAD

AREA No. 2 200				Nivel: 3er.								
Gerencia, Departamento o Sección: Departamento de Cobranzas												
Fecha	Póliza	Cuenta	Total	Sub-Cuenta o Funciones								
				01	02	03	10	15	30	VARIAS	IMPORTE	
<u>31-V-83</u>	<u>E-24</u>	<u>5,200</u>	<u>2,500.-</u>	<u>2,000</u>		<u>500</u>						
Total del Mes:			2,500.-	2,000		500						
Suma meses anteriores:			10,000.-	8,000	1000	500		500				
Suma total a la fecha:			<u>12,500.-</u>	<u>10,000</u>	<u>1000</u>	<u>1000</u>		<u>500</u>				

CIA. DISTRIBUIDORA SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. _____ RESPONSABLE _____
 GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCION _____

Nivel: _____
 Mes: _____
 Año: _____

Costos y Gastos Controlables

No. de Area	Nombre de Areas o Asignaciones de funciones

T O T A L E S

Este mes

Real	Presupuesto	Desviaciones	
		+	-

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Desviaciones	
		+	-

Comentarios del Responsable : _____

Distribución: Original, jefe inmediato; 1º copia, Contador; 2º copia, Responsable.

3.- REPORTE E IDENTIFICACION DE LOS GASTOS CONTROLABLES Y NO CONTROLABLES

En la contabilidad general hay partidas de gastos por su naturaleza quedan excluidos del control de una persona determinada ya sea porque dependen de decisiones directas de los niveles superiores o porque corresponden a varios niveles a la vez sin poder definir cuál de ellos es el responsable. Por lo que es necesario separar aquellos conceptos de gastos controlables, de los que no lo son, ya que al aplicarlos a los diversos renglones de costos y gastos por cada área se puedan identificar las partidas responsables de cada una de los interesados.

Por esto surge la necesidad de establecer en forma anticipada una clasificación de los conceptos que pueden ser controlables mediante la responsabilidad asignada a cada encargado en el presupuesto, de aquellas partidas que no pueden controlarse.

En forma específica no podemos considerar que partidas son controlables y cuales no lo son, ya que podríamos pensar que aquellas que son de carácter variables serían las controlables y la de carácter fijo serían las no controlables.

Entre los cambios que hay que efectuar en la contabilidad general para incorporarse a la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, es necesario establecer registros que permitan controlar los datos que afectan a ésta. Estos registros son los auxiliares clasificados, en ellos se lleva un control de los costos y gastos clasificados ya por áreas de responsabilidad y por funciones de manera que se puedan obtener información periódica que se presentará en los diferentes niveles de responsabilidad.

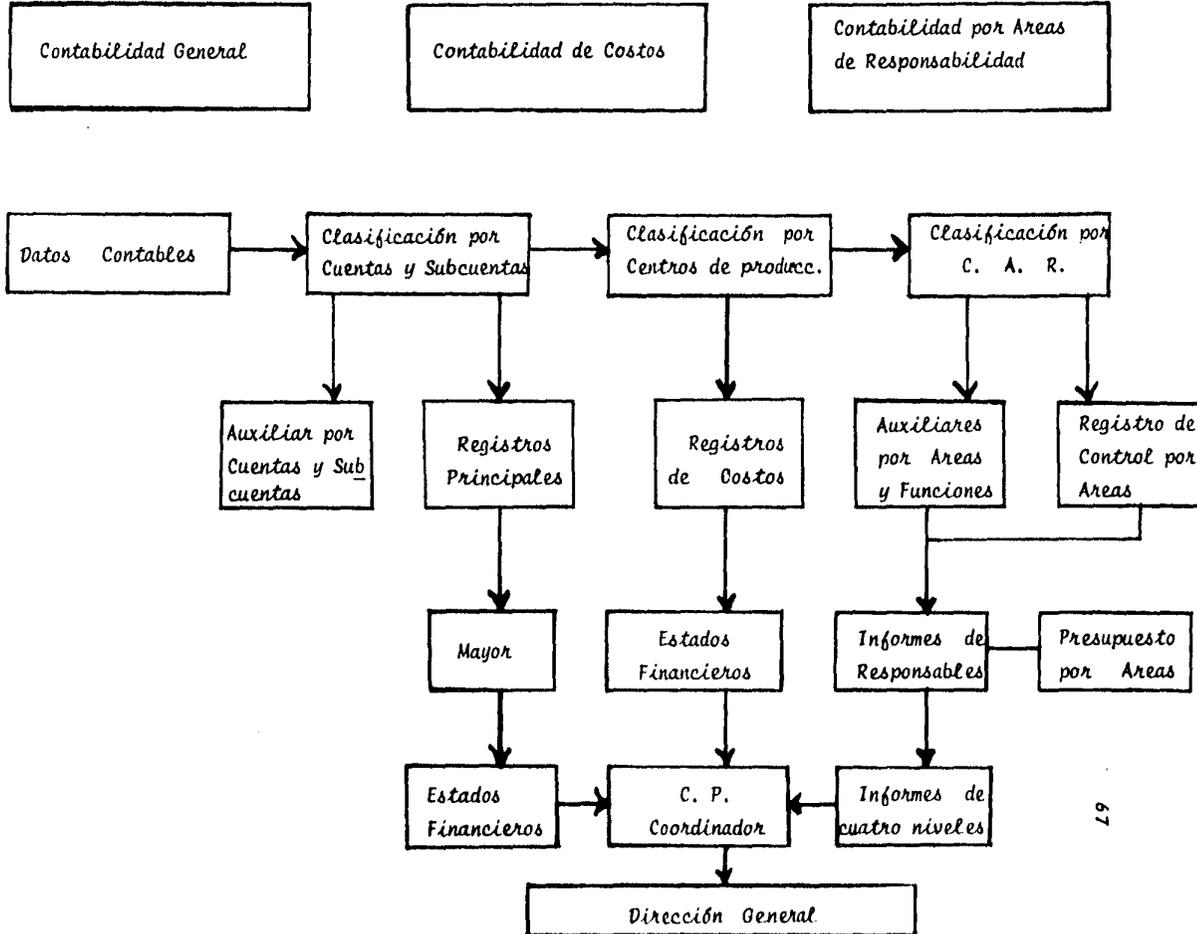
El establecimiento de los registros nos proporciona a su vez una historia completa de las operaciones controlables por -- áreas de responsabilidad y así poder comprobar si se regis-- traron correctamente, en la misma forma en que se hace en -- los registros auxiliares tradicionales.

Las fuentes ordinarias son iguales tanto para la contabili-- dad general como para la Contabilidad por Areas de Responsa-- bilidad, solamente clasificamos las operaciones que realiza-- la empresa desde otro punto de vista; los diversos comproban-- tes que sirven de base para registrar las transacciones pasa-- rán por el proceso ordinario de clasificación para registrar-- se en las cuentas y subcuentas ordinarias de la empresa tan-- to para contabilidad general como para costos. Después vol-- verán a clasificarse para registrarse por áreas de responsa-- bilidad y funciones en los registros que anteriormente marca-- mos y de los cuales se obtendrá periódicamente información - por áreas para después ordenarse en forma normal.

Los datos así considerados permitirán información tanto en - la contabilidad general como en la contabilidad de costos y - en Contabilidad por Areas de Responsabilidad (ver gráfica).

Con base en esta información de los registros se formularán-- los informes de actuación por cada área, incluyendo el presu-- puesto con el objeto de hacer comparaciones y al final pasa-- rán al Contador Público para su revisión, considerando la in-- tervención de cada una de las personas responsables, y poste-- riormente presentarlo al Consejo de Administración o a la Di-- rección General.

GRAFICA DE FLUJO DE LA INFORMACION CONTABLE
 CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.



4. Funcionamiento del Sistema

En páginas anteriores dejamos asentadas la estructura organizacional y contable que consideramos necesarias para que pueda funcionar el sistema y, sobre todo, la orientación gerencial y el criterio sobre relaciones humanas para enfocar el uso de la información contable, y así poder aplicar los controles sobre los responsables y aumentar la eficiencia operacional.

Tratemos ahora de describir como se interrelacionan las áreas y niveles entre sí, mediante la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, es decir, como se establece la comunicación en el equipo administrativo que implícitamente contiene el sistema.

a) Flujo de Actividades

Las actividades de las diferentes áreas son captadas por el sistema de información contable en términos de numerarios; se miden como fenómenos económicos valuados por el medio de intercambio de mercancías y servicios: el dinero.

La contabilidad por Áreas de Responsabilidad, en igual forma, capta las actividades que significan ejercicio de erogaciones: incurrimiento en costos y gastos controlables por el responsable ya identificado. Cuando en los registros del sistema han quedado debidamente asentados los movimientos que afectan a un área de responsabilidad por un periodo determinado, se está en posibilidad de obtener o lograr el producto final del sistema: el informe de responsabilidad, que es el medio de comunicación, entre, primero, las áreas del último nivel de autoridad y responsabilidad pertenecientes al grupo que encabeza el área de segundo nivel, hacia arriba

y después, del primer nivel hacia abajo, sucesivamente.

Prácticamente, los informes de responsabilidad, fluyen por la organización de la siguiente forma:

El Departamento de Contabilidad entrega al responsable del cuarto nivel el formato implantado en la empresa en el que se consignan los datos de sus erogaciones reales, (ver anexo # 4), comparadas con las presupuestadas y las consecuentes desviaciones, tanto por el período al que esté referido al informe, como el dato acumulado a la misma fecha o período. Este formato debe contener una sección en la cual el responsable anotará sus observaciones, comentarios y sugerencias, acerca de lo que crea conveniente para subsanar las deficiencia o incrementar la eficiencia. El formato deberá ser turnado al área responsable y en general a todos los responsables en tres tantos básicamente, uno de ellos ya integrado con los comentarios del responsable debe ser turnado al responsable inmediato del tercer nivel, otro tanto devolverlo al Contador, para su archivo y el tercero guardarlo para sí. En este momento se ha establecido el inicio de la comunicación, la interacción formal y real entre un nivel y otro. -- Veamos ahora que sucede en el tercer nivel cuando recibe el informe del cuarto nivel.

El responsable del tercer nivel ha recibido previamente el informe referente a su propia actuación similar al del cuarto nivel, luego, al recibir los informes de todos sus subordinados (4o. nivel), procede a adicionar a sus cifras asignadas, las de todas las áreas que dependen de él, a fin de llegar al total de erogaciones reales y presupuestados de las que en conjunto él es responsable ante su jefe inmediato superior y ante toda la organización; finalmente completará el informe con sus propias observaciones y recomendaciones, a -

fin de enterarlo a su jefe. El segundo nivel repetiría esta rutina a fin de pasar el informe al primer nivel que es en el que se resumen todos los informes de actuación, ya que el Gerente General, es en última instancia el responsable de -- las variaciones totales.

Si ejemplificamos este flujo de los informes de responsabilidad, quedaría más clara la idea. (gráfica en la página siguiente).

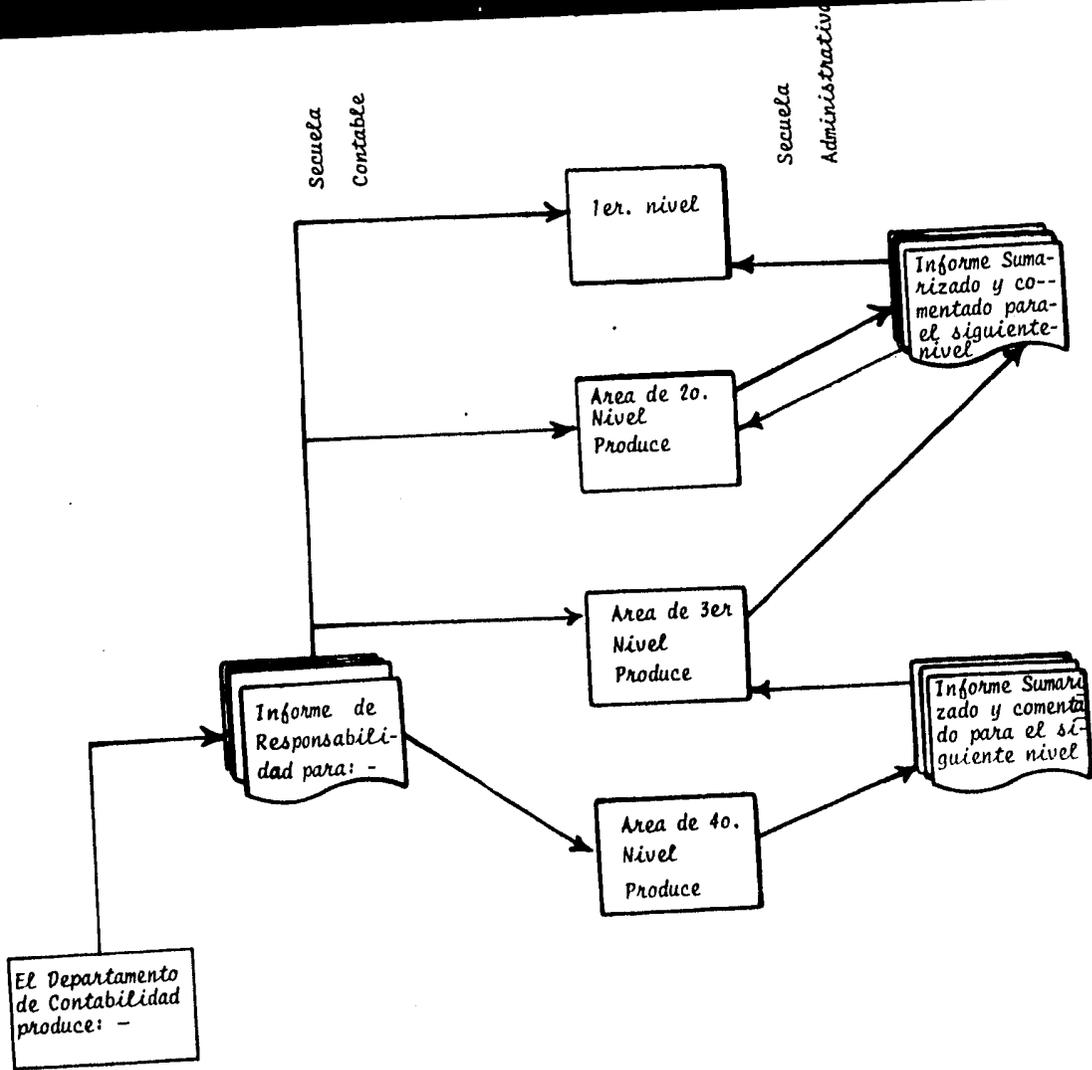
b) Interacción Corporativa

La intervención que ha quedado detallada anteriormente, de los responsables para la formulación del informe del Primer-Nivel, no significa que, la información financiera normal -- que el Departamento de Contabilidad prepara periódicamente, -- tenga que esperar para ser presentada a que terminen de hacer sus sumas todos los responsables a fin de turnar sus informes sumariados al nivel inmediato superior. Por su lado, el Departamento Contable elaborará todos y cada uno de los -- Informes de Responsabilidad, desde el primer al cuarto nivel debidamente integrados.

Lo que se pretende, al turnar los informes sin sumarizar a los responsables es que, participen con sus observaciones en el control de las operaciones, tanto los informes que prepare Contabilidad totalmente integrados como lo que se elaboran en las diferentes áreas de responsabilidad, deben coincidir exactamente, ya que poseen el mismo origen y características.

Con lo expuesto hasta el momento, se puede tener una idea general, más o menos precisa de la forma en que, en el terreno de los hechos, los informes de responsabilidad son elabora--

FLUJO DE LOS INFORMES DE RESPONSABILIDAD



dos, turnados a cada responsable efectivo y como, desde el punto de vista comunicaci3n administrativa integran a las diferentes 3reas en un equipo 3nico que se preocupa de uno de los aspectos m3s importantes de la actividad de la empresa: el control de Costos y Gastos.

Cabe se3alar que, los datos se muestren en los informes deben ser los m3s concisos y precisos posibles o sea, procurar hacer resaltar los aspectos m3s importantes del resultado de la actuaci3n a una fecha dada, a fin de facilitar la toma de decisiones. Esto no significa desde luego condensar arbitrariamente las cifras de tal manera que pierdan su sentido original: a los niveles m3s bajos, ser3 preciso proporcionar informaci3n con m3s detalle, en tanto que a medida que la informaci3n asciende en relaci3n a los niveles de autoridad, esta se har3 m3s resumida.

El resumen gradualmente mayor de la informaci3n destinada a niveles de jerarquas superior, obedece al hecho indudable de que estos no deben ser distra3dos con un gran n3mero de detalles (hay que recordar que para los detalles ya se han delegado actividades y aspectos decisionales) ya que, bajo el criterio de la Administraci3n por Desviaci3n, interesa -- dar una visi3n inmediata y directa de los principales sucesos que afectan la marcha de su 3rea y de la empresa en general a fin de tomar en forma 3gil las decisiones adecuadas.

Una vez que la informaci3n integrada se encuentra en poder de cada responsable y que este en su oportunidad ha puesto bajo el conocimiento de su jefe inmediato superior sus comentarios, observaciones y sugerencias acerca de las desviaciones positivas o negativas, es conveniente que el Contador o en su caso el Contralor en una etapa posterior, mediante el contacto directo y permanente con cada responsable, conozca-

hasta qué grado los informes han sido comprendidos, a fin de que se haga buen uso de los mismos.

Ya en su labor de concentrar información y analizarla, el -- Contador y el Contralor en el caso de la generada por la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, debe procurar se realicen juntas periódicas entre los funcionarios de su mismo nivel y la gerencia general, a fin de conocer los problemas de cada área y que amerite una atención conjunta. La celebración de estas juntas, la evaluación de las conclusiones que ahí se asuman, la interpretación de los estados financieros y la vigilancia del presupuesto en general, permitirán que este funcionario se encuentra en posibilidad de proponer recomendaciones a la Gerencia General. De estas recomendaciones muchas y de las más importantes las proporcionó la correcta interpretación y uso de la información que genera una Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

Al llegar a este punto, se puede apreciar que la intercomunicación que propician los informes de Responsabilidad se da tanto en forma horizontal (juntas de funcionarios del mismo nivel), como vertical ascendente en primer término y vertical por último.

La información de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad puede ser usada prácticamente en todos los sentidos así como con distinto carácter: evaluaciones, sugerencias, opiniones, quejas, cuando fluyen de abajo hacia arriba, y en el carácter de órdenes, contra órdenes, disposiciones, etc., -- cuando una vez consideradas las desviaciones y los comentarios de los subordinados se han tomado las decisiones adecuadas y son dadas a conocer a estos últimos.

Ahora bien el hecho de que desde los responsables del último

nivel hasta el segundo acompañen a sus informes de actuación con los comentarios que juzguen pertinentes, facilita la labor de entendimiento entre jefes y subordinados, permite afinar ideas y establecer una mejor coordinación de labores: -- son bondadosos los resultados entonces de adoptar un sistema de información contable como lo es la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

5. La Supervisión, elemento imprescindible de este sistema

La supervisión, etapa necesaria para los fines de la información que produce el Sistema:

Si la Contabilidad por Areas de Responsabilidad implica una descentralización de la estructura administrativa a fin de lograr mejores resultados en cuanto a la participación espontánea y a la motivación de la gente, al permitírseles un mayor margen para que tomen decisiones por cuenta propia sin necesidad de esperar que la orden o indicación vengan de -- "arriba" quiere esto decir, que el mayor grado de delegación de autoridad, hace necesario que los niveles de autoridad -- que han delegado hacia niveles inferiores, cuenten con medios para conocer en qué medida, la delegación se ha cumplido al evaluar los logros obtenidos por quienes ejercen las funciones dentro del marco de los planes previamente acordados.

Por todo lo anterior quiere decir, que existe la necesidad de supervisar el desempeño de los subalternos.

Debe considerarse además que, si se han implantado presupuestos que en cierta medida constituyen lineamientos para la actuación, implicando la orden de observar determinadas medidas, debe existir la posibilidad de conocer si estas órdenes, planes y presupuestos están siendo observados, a fin de poder emitir nuevas órdenes, modificando o ampliando los programas, a fin de alcanzar los objetivos implícitos: de esto se desprende la utilidad de los informes de responsabilidad, resultado de un sistema como lo es la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, que ayuda a vigilar el sistema presupuestal adoptado en el renglón de gastos y costos básicamente.

Contar con la información necesaria sobre la actuación de -- los subordinados, es preocupación pues de la Contabilidad -- por Areas de Responsabilidad, a fin de que esta información se emplee en la supervisión.

La función de control sólo se puede llevar a cabo, si previamente hemos supervisado las actividades desarrolladas: si su pervisar es "ver" que las cosas se hagan de acuerdo a lo pla neado y el control es ejercer la conducción necesaria para corrigir las deficiencias existentes y/o alentar la actividad que sea adecuada, es obvio que la supervisión es anterior al control.

Ahora bien, así planteadas las cosas, resultan a simple vista de una sencillez que hace aparentemente innecesarios mayores comentarios, sin embargo es conveniente detenerse un momento a considerar como debe llevarse a cabo la supervisión dentro de una organización, en términos generales y más específicamente cuando se posee la información de un sistema como lo es la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

CAPITULO IV:

ELABORACION DE INFORMES Y SU IMPORTANCIA PARA LA TOMA DE DECISIONES

- I. *La Información que reporta el sistema a los niveles directivos para la toma de decisiones.*
- II. *Estructura de la información en las distintas áreas de responsabilidad.*
- III. *Formulación de los informes financieros en el sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad.*

1. La información que reporta el sistema a los niveles directivos para la toma de decisiones.

En toda empresa las personas que se encuentran en niveles superiores emiten órdenes a sus subordinados y para tener conocimiento del cumplimiento o incumplimiento de dichas órdenes, es necesario implantar un sistema de información.

Para aquellas empresas que tienen implantado el sistema de Contabilidad por áreas de responsabilidad la información escrita es el medio más adecuado, señalando los siguientes elementos para una información más eficaz:

1. Oportunidad
2. Claridad
3. Sencillez
4. Base de medida, y
5. Análisis de Variaciones.

1. Oportunidad.- La presentación de los informes es uno de los aspectos en el que se debe tener más cuidado, por lo que será necesario incluir en el manual de operaciones de la empresa un capítulo en el cual se indique todos los informes que se pueden preparar con sus correspondientes modelos y las fechas en que deben ser elaborados, por lo que consideramos que una información fuera de tiempo trae como consecuencia que no se puedan tomar decisiones a su debido tiempo, quedando estos datos únicamente para fines estadísticos.
2. Claridad.- Un sistema de información expresado con terminología técnica en ocasiones no puede resultar de interés para aquellas personas a quienes va dirigido, en vir

tud de que puede resultar complicado entenderlo, por lo que deberá ser claro el lenguaje para que el sistema obtenga su objetivo principal.

3. Sencillez.- Los informes deberán proporcionar datos sustanciales sin omitir detalles, la presentación de los mismos debe ser objetiva.
4. Base de medida.- Para medir el rendimiento de cualquier operación siempre deberá existir una base de medida y esta podrá ser un presupuesto o un estándar. Mientras más cuidado se tenga para determinar la base de medida contra la cual se deberán comparar los resultados reales, se estará en mejores condiciones para obtener variaciones más apegadas a la realidad.
5. Análisis de variaciones.- Este indica realmente los logros o deficiencias en las operaciones que lleva a cabo la empresa.

En la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, los informes deben ser estructurados por niveles y áreas de responsabilidad incluyendo en cada uno el presupuesto y el concepto real que se le identifique así como la variación que resulte, con el objeto que dicha información revele la actuación de cada uno de los encargados de las diferentes áreas de responsabilidad, pudiendo llevar a cabo la administración por excepción.

Los informes comprenden todos aquellos reportes y datos en una amplia y oportuna documentación sobre los logros alcanzados y deficiencias detectadas, en el que se mostrará a los ejecutivos de alto nivel y a los responsables de las distintas áreas de la empresa el estado que guardan las operacio-

nes reales con las cifras presupuestadas.

Barra Priani en su tesis nos dice: "En la Contabilidad por áreas de responsabilidad los informes deberán incluir las cifras correspondientes al área de responsabilidad que corresponde, o sea la formulación de estos informes deberá ser en forma piramidal comenzando por las áreas de responsabilidad del último nivel e ir formando los informes de las áreas de responsabilidad de los niveles superiores con las cifras de los niveles inferiores más las que correspondan a cada una de ellas".

Por lo que el Contador Público considerará los informes que presentará y que variarán de acuerdo al nivel administrativo tanto en su presentación como en su contenido.

Las características más peculiares de los informes de responsabilidad son las siguientes:

- a) *Dinámicos*.- Abarcan un lapso determinado.
- b) *Internos*.- Constituye una herramienta administrativa de control.
- c) *Presupuestales*.- Necesitan de presupuestos, ya que éste es la medida de eficiencia.
- d) *Organizacionales*.- Están integrados en la estructura organizacional de la empresa. Por tanto habrá un informe por cada área que exista en el organigrama por áreas de responsabilidad.
- e) *Motivacionales*.- Enjuician la eficiencia, representando el vehículo para la superación del personal.

En cuanto a los objetivos de los informes de responsabilidad se pueden considerar los siguientes:

- 1) Dar noticias a la administración, a los gerentes, jefes de departamento, supervisores de sección, etc., del grado de efectividad con que han obtenido la reducción de los costos y gastos con base en el reporte de las desviaciones ocurridas.
- 2) Reportar dichas desviaciones en función del área de origen y de la responsabilidad individual.
- 3) Notificar explicativamente al primer nivel la desviación sumaria respecto de los planes trazados.
- 4) Mencionar la exactitud de los presupuestos y propiciar la determinación por sí éstos requieren ajustes.
- 5) Observar el comportamiento del control presupuestario.
- 6) Facilitar la preparación de presupuestos correspondientes a períodos siguientes.
- 7) Ejercer presión sobre los renglones de costos y gastos antes descuidados.
- 8) Fomentar una mayor inquietud en la administración, asignándoles responsabilidades específicas.
- 9) Motivar al personal de la empresa para que mediante el conocimiento de sus fallas o aciertos, trate de erradicar las primeras y de continuar con las segundas en su propio beneficio y en el de la empresa en general.

II. Estructura de la información en las distintas áreas de responsabilidad.

El instrumento primordial para la relación existente entre - los diferentes niveles de dirección, es la correcta comunicación ascendente o descendente que determina el flujo de las directrices a seguir.

En el funcionamiento de la empresa desempeñan un papel determinante, los informes por áreas de responsabilidad, ya que - para cumplir con su cometido deben ser entendidos, aceptados y asimilables para las personas a quienes van dirigidas, ya que el éxito de una empresa depende de la oportunidad y exactitud de esa información.

Consideramos que las personas ajenas a la empresa, pero que tienen relación en forma indirecta, esperan que los informes que reciben, estén preparados con base en los conceptos tradicionales, en virtud de que el personal apropiado que labora en la misma pueden en un momento dado dar por satisfechas sus necesidades de información, ya que están más vinculados con ella, considerando así que la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad cumple en la mejor forma posible para la solución de los problemas.

A la información de los distintos niveles, se le pueden considerar los siguientes puntos, como mera indicación a seguir:

1er. Nivel. La actuación de este responsable, así como la actuación de los responsables de los tres niveles anteriores, se le comunicarán al Contador Público para su estudio total y así pasarlos a la Dirección General.

2o. Nivel. Recibe el resumen de la actuación funcional de -

cada uno de los gerentes pudiendo seguir la pista de las variaciones hasta llegar a los individuos responsables.

3er. Nivel. Es responsable por los costos de los departamentos productivo y de servicio, este informe muestra la actuación de los jefes de cada departamento y los resultados obtenidos resumidos son llevados al nivel superior.

4o. Nivel. Este informe resume las operaciones de los departamentos productivos y los resultados combinados y su comunicación al nivel de supervisión.

Los informes de responsabilidad constituyen el producto terminado de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, bien por sus exigencias y cualidades y por la enorme dinámica de sus objetivos; algo nuevo dentro de la información contable-tradicional, o sea que gracias a la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, cada responsable queda periódicamente enterado de los efectos específicos de su actuación y así por medio de los informes de responsabilidad se mantiene informado.

Es recomendable comparar los resultados reales del periodo en curso y el año que corre hasta la fecha, con el periodo correspondiente del año anterior.

Los informes periódicos oportunos, deberán rendirse a cada nivel de la gerencia y mostrar en que forma ha funcionado éste en descarga de sus responsabilidades.

Los informes por cada ejecutivo o de departamento, deberán contener detalles del rendimiento presupuestado con lo real de su unidad, con el fin de localizar los puntos débiles es-

pecíficos de las operaciones realizadas en virtud de ser la expresión práctica de la administración por excepción.

El flujo de comunicación de la información por responsabilidad es de tipo vertical ascendente evaluativo, considerando que estos documentos, tienen plenamente niveles siguientes - de la gerencia, (tales como jefe de división), deberán mostrar en forma más condensada la información relativa al rendimiento de los detalles de las operaciones departamentales.

Los reportes sobre el recibimiento de las divisiones son - igualmente condensadas cuando se hace para el nivel inmediato superior; con todo lo anterior, pasarán al Contador Público para que junto con su informe aune los anteriores y obtenga los informes por áreas de responsabilidad de toda la empresa y pasarlo a la Dirección General, para la toma de decisiones.

III. Formulación de los informes financieros en el sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad.

Para la formulación de informes en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, es preciso cuidar al detalle a quien debe llegar y su contenido; es indispensable identificar los resultados obtenidos con el funcionario o empleado responsable y elaborar un informe completo de cada individuo y los resultados que necesite conocer. Asimismo, resulta conveniente presentar informes sintetizados a los niveles superiores, también es importante comparar los resultados obtenidos con los presupuestados, analizar las variaciones y determinar su origen en cada una de las áreas que se hayan indicado en el contenido de los informes.

El área de contabilidad presenta los siguientes informes: Estado de situación financiera, Estado de resultados, Estado de cambios en la situación financiera, etc.

Estado de situación financiera.- La relación tanto de valores de activo como de pasivo y de capital, se realiza en un documento llamado estado de situación financiera, que muestra precisamente lo que prevalece en un negocio a determinada fecha a través de su activo, pasivo y capital con que cuenta.

Estado de resultados.- Es el documento que muestra los resultados obtenidos por la empresa en determinado período, (generalmente un año) como consecuencia de las diferentes operaciones realizadas, es decir, a través de él se determina la utilidad obtenida por distintos conceptos.

Elaborar un informe de responsabilidad, presupone una buena captación de datos contables, ello significa que los costos-

y gastos reales deben conocerse con toda oportunidad; con el vaciado de esos datos históricos, comienza la formulación -- del informe, después se incorporarán las cifras presupuestas. De la comparación de los costos y gastos presupuestados, tan to del mes como acumulados, este mecanismo es invariable rin de informe de su área a otro nivel superior hasta llegar al Contador Público, y de Este a la Dirección General.

De lo anterior, se deduce que a nivel más bajo, tenga mayor detalle y que a nivel más alto corresponde mayor condensación y de las cifras que se presentan, deben permitir la administración por excepción.

El objetivo principal de los informes de responsabilidad es el de estimular la acción, así como el de juzgar la actuación administrativa de cada persona responsable y hacer más eficiente la operación general de la organización de la empresa, reiterando que el informe de responsabilidad es el ca nal esencial de la comunicación entre las diversas unidades de la organización.

Por lo anterior, consideramos que si el Contador Público den tro de su función coordinadora logra estimular la acción del personal, motivándolo desde todos los puntos de vista será -- en beneficio del personal y de la empresa, cumpliendo con -- una función administrativa de gran valor.

CAPITULO V:

I. Planteamiento

II. Desarrollo del Caso Práctico

- A) Asignación del presupuesto, por concepto de gastos y costos controlables y no controlables.
- B) Asignación del presupuesto en detalle a todos los niveles que se encuentran bajo las órdenes del área 3000.- Producción.
- C) Elaboración de los informes de Responsabilidad.
- D) Elaboración de la conciliación entre los costos del área de producción y el costo de ventas.
- E) Elaboración de la conciliación del Informe de Responsabilidad del primer nivel - con el Estado de Resultados.

I. Planteamiento

La Empresa denominada "Cla. de Transformación SAN-GAR, S.A." se dedica a la fabricación de envases plásticos, cuyo proceso de producción está dividido en dos grandes etapas: la de fabricación propiamente dicha y la de inspección o control de calidad.

La primera etapa, está dividida en tres fases denominadas: - Proceso Primario, Proceso Secundario y Proceso Final. La segunda etapa, a su vez, se divide en dos aspectos denominados: Inspección Inicial e Inspección Final.

En el Proceso Primario, se corta el material en las magnitudes requeridas. El Proceso Secundario se entrega a la tarea de dar forma y unir los envases, en tanto que el Proceso Final, se encarga de la decoración y de las etiquetas, en su caso, de los envases.

La Inspección Inicial, verifica formas y medidas de los envases, para que, Inspección Final, verifique decoración y detalles de acabado.

Todos los pasos anteriores, tal y como han sido mencionados, dan nombre a otras tantas secciones, que a su vez dependen - en el primer caso, del Departamento de Manufactura y en el - segundo del Departamento de Control de Calidad, al mismo nivel que estos departamentos, se encuentran los de Ingeniería y Planeación y el de Compras. Todo este conjunto de Departamentos, están bajo la Dirección de la Gerencia de Producción.

Al mismo nivel que la Gerencia de Producción, la empresa - -

cuenta con las siguientes gerencias: la de Mercadotecnia, la de Finanzas y la de Relaciones Industriales. En el caso de la Gerencia de Mercadotecnia, se encuentran bajo sus órdenes los departamentos de: Ventas, Publicidad, Distribución y Servicios a Clientes.

De la Gerencia de Finanzas, dependen los departamentos de: -- Contraloría, Auditoría Interna y Tesorería.

De la Gerencia de Relaciones Industriales dependen los Departamentos de Personal y el de Seguridad Laboral y Servicios al Personal.

Por encima de todas estas Gerencias, se encuentra la Dirección General.

La Empresa ha venido operando desde hace 5 años con un sistema de presupuestos y desde hace 2 años con una Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, implantada por la Gerencia de Finanzas y vigilada en su parte operativa por la Contraloría.

La Cla. de Transformación SAN-GAR, S. A. contaba para el año de 1980, con el siguiente presupuesto de Costos y Gastos de Operación:

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.

PRESUPUESTO DE COSTOS DE PRODUCCION Y GASTOS DE OPERACION PARA EL EJERCICIO DE 1983. (miles de pesos)

COSTO DE PRODUCCION

Materia Prima	\$ 52,500
Mano de Obra	25,600
Gastos de Fabricación	<u>12,300</u>
S U M A	\$ 90,400

GASTOS DE DISTRIBUCION Y ADMINISTRACION.-

Dirección General	\$ 3,000	
Mercadotecnia	10,000	
Finanzas	12,000	
Relaciones Industriales	<u>5,000</u>	
S U M A		<u>\$ 30,000</u>
TOTAL DEL PRESUPUESTO		<u><u>\$ 120,400</u></u>

Por este mismo ejercicio, la empresa incurrió realmente en los siguientes Costos y Gastos.

COSTOS DE PRODUCCION Y GASTOS DE OPERACION REALES POR EL EJERCICIO DE 1983. (miles de pesos)

COSTOS DE PRODUCCION:

Materia Prima	\$ 54,870	
Mano de Obra	25,100	
Gastos de Fabricación	<u>12,797</u>	
S U M A		\$ 92,767

GASTOS DE DISTRIBUCION Y ADMINISTRACION:

Dirección General	\$ 2,693	
Mercadotecnia	11,300	
Finanzas	11,450	
Relaciones Industriales	<u>4,976</u>	
S U M A		<u>\$ 30,419</u>
TOTAL EROGACIONES REALES		<u><u>\$ 123,186</u></u>

Por el mismo ejercicio que nos ocupa la empresa mostró de -- sus Estados Financieros (según anexos), el Estado de Costo - de Producción y Costo de Ventas y, por último el Estado de - Resultados. Los Estados Financieros mencionados incorporan los datos del presupuesto y el de las variaciones de este último en relación a las cifras reales.

De acuerdo al Manual de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad implantado en la empresa, el catálogo de Codificación de Areas es el siguiente: (ver en la siguiente hoja).

El Manual de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad -- consigna, siguiendo la codificación de áreas anterior, el Organigrama por Areas de Responsabilidad que se ilustra después del catálogo de codificación.

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-CAR, S.A.

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION Y COSTO DE VENTA AL 31-XII-83

(Miles de pesos)

C O N C E P T O

Inventario Inicial de Materia Prima	\$ 10,000	\$ 10,000	- 0 -
Más:			
Compras del Ejercicio	60,000	55,000	(5,000)
Menos:			
Inventario Final de Materia Prima	<u>15,130</u>	<u>12,500</u>	<u>2,630</u>
Materia Prima directa utilizada	\$ 54,870	\$ 52,500	(2,370)
Mano de Obra Directa Controlable	<u>25,100</u>	<u>25,600</u>	<u>500</u>
Costo Primo de la Producción	\$ 79,970	\$ 78,100	(1,870)
Gastos de Fabricación:			
Controlables	\$ 11,250	\$ 10,753	
No controlables	<u>1,547</u>	<u>1,547</u>	<u>(497)</u>
Costo de Producción	\$ 92,767	\$ 90,400	(2,367)
Más:			
Inventario Inicial de Productos Term.	22,000	22,000	- 0 -
Menos:			
Inventario Final de Productos Terminados	<u>35,000</u>	<u>38,000</u>	<u>(3,000)</u>
COSTO DE VENTAS	<u>\$ 79,767</u>	<u>\$ 74,400</u>	<u>(5,367)</u>

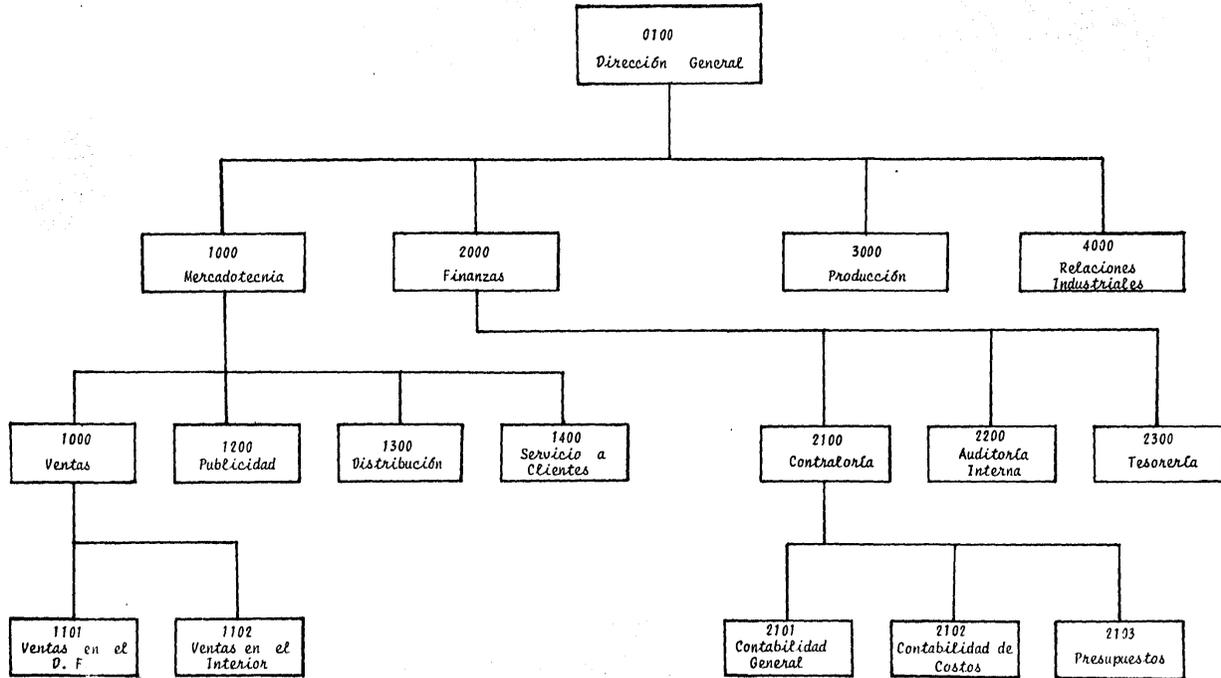
CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 ESTADO DE RESULTADOS AL 30-XII-83
 (Miles de pesos)

	<u>REAL</u>	<u>PRESUPUESTO</u>	<u>DESVIACIONES</u>
VENTAS NETAS	\$159,535	\$148,800	\$10,735
COSTO DE VENTAS	<u>79,767</u>	<u>74,400</u>	<u>(5,367)</u>
UTILIDAD BRUTA	\$ 79,768	\$ 74,400	\$ 5,368
<u>GASTOS DE DISTRIBUCION Y ADMINISTRACION</u>			
Gastos de Venta:			
Controlables	\$ 10,110	\$ 8,810	\$ 1,300
No controlables	<u>1,190</u>	<u>1,190</u>	<u>-0-</u> (1,300)
Gastos de Administración:			
Controlables	\$ 16,739	\$ 17,620	\$ 881
No controlables	<u>2,380</u>	<u>2,380</u>	<u>-0-</u> 881
UTILIDAD DE OPERACION	\$ 49,349	\$ 44,400	\$ 4,949

CIÁ. DE TRANSFORMACION SAN- GAR, S. A.

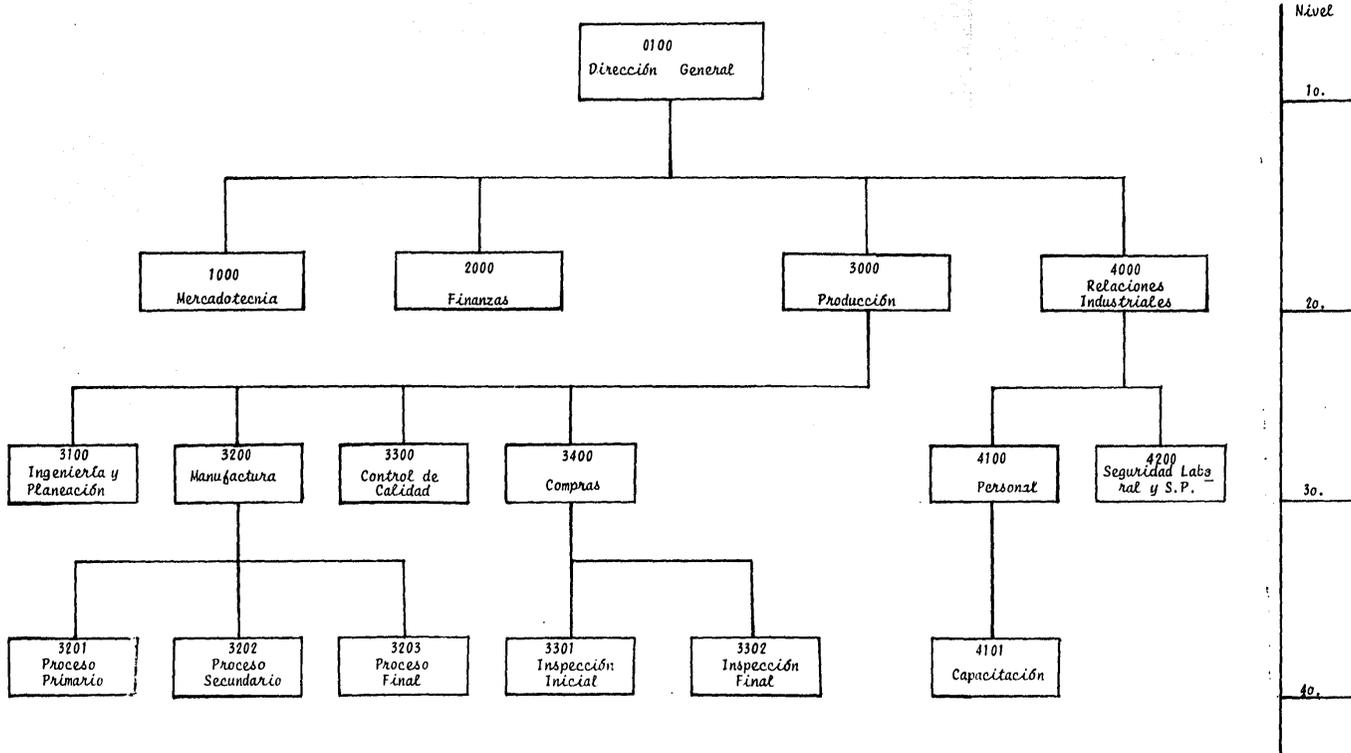
<u>No. CODIFICACION</u>	<u>DESCRIPCION DEL AREA</u>
0 100	Dirección General
1 000	Mercadotecnia
1 100	Ventas
1 101	Ventas en el D. F.
1 102	Ventas en el Interior
1 200	Publicidad
1 300	Distribución
1 400	Servicios a Clientes
2 000	Finanzas
2 100	Contraloría
2 101	Contabilidad General
2 102	Contabilidad de Costos
2 103	Presupuestos
2 200	Auditoría Interna
2 300	Tesorería
3 000	Producción
3 100	Ingeniería y Planeación
3 200	Manufactura
3 201	Proceso Primario
3 202	Proceso Secundario
3 203	Proceso Final
3 300	Control de Calidad
3 301	Inspección Inicial
3 302	Inspección Final
3 400	Compras
4 000	Relaciones Industriales
4 100	Personal
4 101	Capacitación
4200	Seguridad Laboral y Servicios al Personal

CTA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S. A.
ORGANIGRAMA DE AREAS DE RESPONSABILIDAD.



95
Nivel
1o.
2o.
3o.
4o.

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S. A.
 ORGANIGRAMA DE AREAS DE RESPONSABILIDAD



II. Desarrollo del Caso Práctico

- a) Asignación del presupuesto, por concepto de gastos y costos controlables y no controlables al área de primer nivel y a las de segundo nivel.
- b) Asignación del presupuesto en detalle, a todos los niveles que se encuentran bajo las órdenes del área 3000.- -- Producción incorporando cifras reales a las asignaciones de Mano de Obra y Materia Prima.
- c) Elaboración de los informes de Responsabilidad a partir - del área No. 0100 (1er. Nivel) y siguiendo con la totalidad de áreas que dependen de la 3000. Producción, incluyendo a esta misma (2o. 3o. y 4o. nivel).
- d) Elaboración de la Conciliación entre los Costos del Área de Producción y el Costo de Ventas.
- e) Elaboración de la Conciliación del Informe de Responsabilidad del Primer Nivel con el Estado de Resultados, ambos referidos a la misma fecha.

ACLARACIONES PREVIAS.

Se optó por ejemplificar con Informes de Responsabilidad al grupo que forma el Área No. 3000.- Producción, a fin de evitar un número excesivo de papeles de trabajo que, en esencia y forma serían repetitivos, con la sola diferencia de que es tarían referidos a áreas diversas: la mecánica es la misma - para tratar a cualquier área de la empresa, así que se consi deró como ejemplo, las áreas del 4o. al 2o. nivel exclusivamente de Producción y conectadas, desde luego con el Informe de Responsabilidad del Primer Nivel.

A) ASIGNACION DEL PRESUPUESTO, POR CONCEPTO DE GASTOS Y COSTOS CONTROLABLES Y NO CONTROLABLES AL AREA DE PRIMER NIVEL Y A LAS DE SEGUNDO NIVEL.

Esta separación de los gastos y costos en controlables y no-controlables, es fundamental, ya que la Contabilidad por - - Areas de Responsabilidad, dará información sobre partidas -- que sean controlables y por lo tanto pueda fijarse responsabilidad definida.

Las cédulas No. 1 al 5, que enseguida se insertan, muestran las asignaciones del presupuesto, debidamente aplicado por - concepto y, además, con la separación de "controlables y "no controlables".

La cédula No. 1 corresponde al primer nivel, codificación No. 0100 Dirección General.

Las cédulas No. 2 al 5 contienen las asignaciones de la totalidad de las áreas de 2o. nivel (Mercadotecnia, Finanzas, -- Producción y Relaciones Industriales), siguiendo el mismo -- criterio del primer nivel.

La cédula No. 4, correspondiente al área No. 3000.- PRODUC-- CION, muestra un mayor detalle puesto que consigna las parti-- das presupuestadas a cada uno de los departamentos (áreas de tercer nivel) ya que este grupo es el que servirá como ejem-- plo total. Se puede apreciar en la cédula que comentamos -- que existen columnas con las partidas presupuestadas a los si-- guientes departamentos:

- 3100.- Ingeniería y Planeación
- 3200.- Manufactura
- 3300.- Control de Calidad y
- 3400.- Compras

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S. A.
 PRESUPUESTOS DEPARTAMENTALES.
 DIRECCION GENERAL (0100)
 ASIGNACION TOTAL DE GASTOS AL 31/XII/1983.
 (Miles de pesos)

CEDULA No. 1

<u>GASTOS CONTROLABLES</u>	<u>TOTAL</u>
01 Sueldos	964.50
02 Tiempo Extra	
03 Compensaciones	
04 Gratificaciones	192.90
06 Seguro Social	96.60
07 Comisionistas	
09 Remuneraciones a Consejeros	656.10
11 Gastos de Viaje	154.20
12 Honorarios	
21 Mantenimiento y Reparación	115.80
32 Previsión Social	57.90
33 Pequeñas Herramientas	
36 Otros materiales	
37 Talleres externos	
40 Gastos de Oficina y Artículos de Aseo	19.20
51 Luz, Agua y Fuerza Motriz	
52 Teléfonos, Telégrafos y Correos	192.90
54 Seguros y Fianzas	192.90
SUMAN LOS CONTROLABLES	<u>\$2,643.00</u>
<u>GASTOS NO CONTROLABLES</u>	
50 Rentas	48.30
55 Depreciaciones	212.40
56 Amortizaciones	77.10
100 Misceláneos	19.20
SUMAN LOS NO CONTROLABLES	<u>\$ 357.00</u>
SUMA TOTAL DE GASTOS ASIGNADOS....	<u>\$3,000.00</u> *****

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
PRESUPUESTOS DEPARTAMENTALES
GERENCIA DE MERCADOTECNIA (1000)
ASIGNACION TOTAL DE GASTOS AL 31-XII-83
(Miles de Pesos)

<u>GASTOS CONTROLABLES</u>	<u>GASTOS PROPIOS DE LA GERENCIA</u>	<u>GASTOS DE SUS DEPARTAMENTOS</u>	<u>TOTAL</u>
01 Sueldos	500	2,715.07	3,215.07
02 Tiempo Extra	20	108.94	128.94
03 Compensaciones	100	543.01	643.01
04 Gratificaciones	100	543.01	643.01
06 Seguro Social	50	271.93	321.93
07 Comisiones	100	543.01	643.01
09 Remuneraciones a Consejeros			
11 Gastos de Viaje	80	434.07	514.07
12 Honorarios	120	651.95	771.95
21 Mantenimiento y Reparación	60	355.98	385.98
32 Previsión Social	30	762.99	192.99
33 Pequeñas Herramientas			
36 Otros materiales			
37 Talleres Externos			
40 Gastos de Oficina y Art. Aseo	10	54.05	64.05
51 Luz, Agua y Fuerza Motriz			
52 Teléfonos, Telégrafos y Correos	100	543.01	643.01
54 Seguros y Fianzas	100	543.01	643.01
SUMAN LOS CONTROLABLES	\$ 1,370	7,440.03	8,810.03
<u>GASTOS NO CONTROLABLES</u>			
50 Rentas	25	135.96	160.96
55 Depreciaciones	110	597.92	707.92
56 Amortizaciones	40	217.04	257.04
100 Misceláneos	10	54.05	64.05
	\$ 185	1,004.97	1,189.97
SUMA TOTAL DE GASTOS ASIGNADOS	\$ 1,555	8,445	10,000

CTA. DL TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 PRESUPUESTOS DEPARTAMENTALES
 GERENCIA DE FINANZAS (2000)
 ASIGNACION TOTAL DE GASTOS AL 31-XII-83
 (Miles de pesos)

<u>GASTOS</u>	<u>CONTROLABLES</u>	<u>GASTOS PROPIOS DE LA GERENCIA</u>	<u>GASTOS DE SUS DEPARTAMENTOS</u>	<u>TOTAL</u>
01	Sueldos	599.91	3,909.68	4,509.59
02	Tiempo Extra	24.07	130.73	154.80
03	Compensaciones	119.98	651.62	771.60
04	Gratificaciones	119.98	651.62	771.60
06	Seguro Social	60.09	326.31	386.40
07	Comisiones			
09	Remuneraciones a Consejeros			
11	Gastos de Viaje	155.90	520.89	676.79
12	Honorarios	204.09	782.34	986.43
21	Mantenimiento y Reparación	72.02	391.17	463.91
32	Previsión Social	36.01	195.59	231.60
33	Pequeñas Herramientas			
36	Otros Materiales			
37	Talleres Externos			
40	Gastos de Oficina y Art. Aseo	11.94	64.86	76.80
51	Luz, Agua y Fuerza Motriz			
52	Teléfonos, Telégrafos y Correo	119.98	651.62	771.60
54	Seguros y Fianzas	119.98	651.62	771.60
	SUMAN LOS CONTROLABLES	\$1,643.95	8,928.05	10,572.00
<u>GASTOS NO CONTROLABLES</u>				
50	Rentas	30.04	163.16	193.20
55	Depreciaciones	132.11	717.49	849.60
56	Amortizaciones	47.96	260.44	308.40
100	Misceláneas	11.94	64.86	76.80
	SUMAN LOS NO CONTROLABLES	\$ 222.05	1,205.95	1,428.00
	 SUMA TOTAL DE GASTOS ASIGNADOS	 \$1,866.00	 10,134.00	 12,000.00

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 PRESUPUESTOS DEPARTAMENTALES
 GERENCIA DE PRODUCCION (3000)
 ASIGNACION TOTAL DE GASTOS AL 31-XII-83
 (Miles de pesos)

CEDULA # 4

	GASTOS PROPIOS DE LA GERENCIA					TOTAL
	3 100	3 200	3 300	3 400		
Materia Prima		52,500.00				52,500.00
Mano de Obra		20,000.00		5,600.00		25,600.00
Suman Costos Directos		72,500.00		5,600.00		78,100.00
GASTOS DE FABRICACION CONTROLABLES						
01 Sueldos	614.98	1,335.80	834.88	667.91	500.93	3,954.50
02 Tiempo Extra	24.67	53.60	33.50	26.80	20.10	158.67
03 Compensaciones	122.98	267.16	166.94	124.65	93.49	775.22
04 Gratificaciones	122.98	267.16	166.98	142.51	106.89	806.52
06 Seguro Social	61.58	133.79	83.62	66.89	50.17	396.05
07 Comisiones	221.29	480.72	166.98	133.58	100.19	1,102.76
09 Remuneraciones a Consejeros						
11 Gastos de Viaje						
12 Honorarios	147.66	320.76			120.20	588.71
21 Mantenimiento y Reparación	73.83	118.83	100.24	80.19	60.14	433.23
32 Previsión Social	36.91	80.19	50.12	40.10	30.07	237.39
33 Pequeñas Herramientas			133.48	106.78		240.26
36 Otros Materiales			200.48	100.00		300.48
37 Talleres Externos			68.56	60.38		128.94
40 Gastos de Oficina y Art. Aseo	12.24	68.14			12.15	92.53
51 Luz, Agua y Fuerza Motriz			282.02	280.46	88.10	650.58
52 Teléfonos, Telégrafos y Correos	122.98	225.61			90.00	438.59
54 Seguros y Fianzas	122.98	225.61			100.10	448.78
SUMAN GASTOS CONTROLABLES	\$1,685.05	3,577.37	2,287.80	1,830.25	1,372.71	10,753.21
SUMAN COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES	\$1,685.05	3,577.37	74,787.80	7,430.25	1,372.71	88,853.21
GASTOS NO CONTROLABLES:						
50 Rentas	30.80	108.44	41.81	33.44	25.07	239.56
55 Depreciaciones	135.42	294.17	183.86	147.08	110.31	870.84
56 Amortizaciones	49.16	148.33	66.74	53.40	40.04	357.67
100 Misceláneos	12.24	26.59	16.67	13.30	9.97	78.22
SUMAN LOS NO CONTROLABLES	227.62	577.53	309.03	247.22	185.39	1,546.79
SUMA TOTAL DE GASTOS DE FABRICACION	\$1,912.70	4,154.90	2,596.83	2,077.47	1,558.10	12,300.00
SUMA COSTOS Y GASTOS ASIGNADOS	\$1,912.70	4,154.90	75,096.83	7,677.47	1,558.10	90,400.00

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 PRESUPUESTOS DEPARTAMENTALES
 GERENCIA DE RELACIONES INDUSTRIALES (4000)
 ASIGNARON TOTAL DE GASTOS AL 31-XII-83
 (Miles de pesos)

	<u>GASTOS PROPIOS DE LA GERENCIA</u>	<u>GASTOS DE SUS DEPARTAMENTOS</u>	<u>TOTAL</u>
<u>GASTOS CONTROLABLES</u>			
01 Sueldos	250.10	1,357.40	1,607.50
02 Tiempo Extra	10.04	54.36	64.50
03 Compensaciones	50.03	271.47	321.50
04 Gratificaciones	50.03	271.47	321.50
06 Seguro Social	25.05	135.95	161.00
07 Comisiones			
09 Remuneraciones a Consejeros			
11 Gastos de Viaje	39.97	217.01	257.00
12 Honorarios	60.06	325.94	386.00
21 Mantenimiento y Reparación	30.03	162.97	193.00
32 Previsión Social	15.02	81.48	96.50
33 Pequeñas Herramientas			
36 Otros Materiales			
37 Talleres Externos			
40 Gastos de Oficina y Art. Aseo	4.98	27.02	32.00
51 Luz, Agua y Fuerza Motriz			
52 Teléfono, Telégrafo y Correos	50.03	271.47	321.50
54 Seguro y Finanzas	100.05	542.95	643.00
SUMAN LOS CONTROLABLES	<u>\$685.41</u>	<u>3,791.59</u>	<u>4,405.00</u>
<u>GASTOS NO CONTROLABLES</u>			
50	12.53	67.96	80.50
55	53.08	298.92	354.00
56	20.00	108.50	138.50
100	4.98	27.02	32.00
SUMAN LOS NO CONTROLABLES	<u>\$92.59</u>	<u>502.41</u>	<u>595.00</u>
SUMA TOTAL DE GASTOS ASIGNADOS	<u>\$778.00</u>	<u>\$4,222.00</u>	<u>\$5,000.00</u>

B) ASIGNACION DEL PRESUPUESTO EN DETALLE, A TODOS LOS NIVELES QUE SE ENCUENTRAN BAJO LAS ORDENES DEL AREA 3000.- PRODUCCION, INCORPORANDO CIFRAS REALES A LAS ASIGNACIONES DE MANO DE OBRA Y MATERIA PRIMA.

En la cédula No. 4, ya comentada en el punto anterior, se -- asignaron, en detalle, a las áreas de tercer nivel (departamentos) las partidas del presupuesto, restando solamente, en trax al detalle, de las asignaciones de las áreas del cuarto nivel dependientes de las áreas 3200.- Manufactura y 3300. - Control de Calidad, o sea las secciones 3201.- Proceso Primario, 3202.- Proceso Secundario, 3203.- Proceso Final, 3301.- Inspección Inicial y 3302.- Inspección Final. Todas estas - secciones son las que asimilan prácticamente la totalidad de la materia prima y de la mano de obra directas.

Es en las cédulas No. 6 y 7 en donde se están distribuyendo, primero, la materia prima y, después, la mano de obra. En - ambas cédulas aparecen cifras de los datos reales, y las con secuencias variaciones.

CEDULA # 6

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
APLICACION DE MATERIA PRIMA
EJERCICIO AL 31-XII-83
(Miles de pesos)

<u>AREA DE RESPONSABILIDAD:</u>	<u>REAL</u>	<u>PRESUPUESTO</u>	<u>VARIACION</u>
3200 <u>Manufactura</u>			
3201 <u>Proceso Primario</u>	33,180.00	31,500.00	(1,680.00)
3202 <u>Proceso Secundario</u>	16,590.00	15,750.00	(840.00)
3203 <u>Proceso Final</u>	<u>5,100.00</u>	<u>5,250.00</u>	<u>150.00</u>
<u>TOTAL DE LA APLICACION</u>	<u>\$ 54,870.00</u>	<u>\$ 52,500.00</u>	<u>\$ (2,370.00)</u>

CEDULA # 7

CTA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 APLICACION DE MANO DE OBRA
 EJERCICIO AL 31-XII-83
 (Miles de pesos)

AREA DE RESPONSABILIDAD:	<u>REAL</u>	<u>PRESUPUESTO</u>	<u>VARIACION</u>
3200 <u>Manufactura</u>			
3201 Proceso Primario	12,600	12,000	(600)
3202 Proceso Secundario	4,800	5,000	1,400
3203 Proceso Final	<u>1,800</u>	<u>2,000</u>	<u>200</u>
SUB-TOTAL DE MANIFATURA	\$ 19,000	20,000	1,000
3300 <u>Control de Calidad</u>			
3301 Inspección Inicial	4,270.	3,920	(350)
3302 Inspección Final	<u>1,830</u>	<u>1,680</u>	<u>(150)</u>
SUB-TOTAL DE CONTRL DE CALIDAD	\$ 6,100	5,600	(500)
TOTAL DE LA APLICACION	<u>\$ 25,100</u>	<u>25,600</u>	<u>500</u>

C) ELABORACION DE LOS INFORMES DE RESPONSABILIDAD A PARTIR DEL AREA No. 0100 (DIRECCION GENERAL, 1er. NIVEL) SIGUIENDO CON LA TOTALIDAD DE AREAS QUE DEPENDEN DEL AREA 3000.- PRODUCCION, INCLUYENDO A ESTA MISMA.

Las cédulas No. 8 a la 17 constituyen los informes de responsabilidad propiamente, cuya estructuración y posterior conexión entre sí, se explica en seguida:

Cédula No. 8: INFORME DE RESPONSABILIDAD DEL PRIMER NIVEL
(0100 DIRECCION GENERAL)

Esta cédula, viene a ser el resumen de las erogaciones reales controlables a una fecha dada de toda la organización, - comparadas con el presupuesto a fin de señalar las desviaciones por arriba o abajo en relación a éste.

En esta cédula, se pueden apreciar las áreas que muestran -- problema: Mercadotecnia (1000 y Producción (3000). La columna de datos reales, se alimenta de las tarjetas individuales de Areas de Responsabilidad, en tanto que la de Presupuestos de los datos del Presupuesto Anual (cédulas 1 a 5).

Cada uno de los gastos que conforman las erogaciones de las áreas de 2o. nivel, a su vez cuentan con un análisis. En este caso se ha ejemplificado solamente de la Gerencia de Producción (3000).

Cédula No. 9: INFORME DE RESPONSABILIDAD DEL SEGUNDO NIVEL
(3000.- PRODUCCION).

El informe muestra, además de los gastos controlables de la Gerencia de Producción los de los Departamentos que están bajo su férula, de acuerdo al Organigrama por Areas de Respon-

sabilidad (cuadro No. 1), los datos de la columna "Presupuesto" se tomaron de la cédula No. 4.

Además de la Gerencia en sí, la totalidad de áreas que dependen de éste, muestran desviaciones negativas en relación al presupuesto. Las áreas cuya codificación corresponde a los números 3100 (Cédula 10) y 3400 (cédula 18) se consideraron como Departamentos que no contaban con Sección alguna bajo su mando, no así las áreas 3200 y 3300, en las cuales aparecen secciones bajo su mando de acuerdo al Organigrama del -- cuadro No. 1, por lo mismo las cifras que aparecen en el informe que comentamos, enfrente de las áreas 3200 y 330, son objeto de análisis y/o integración en informes subsecuentes que se conectan con esta cédula.

**Cédula No. 11: INFORME DE RESPONSABILIDAD DEL TERCER NIVEL
(3200 MANUFACTURA)**

Este reporte cuyas cifras totales aparecen en el tercer renglón de la cédula No. 9 señalan que, de las tres secciones que dependen del Departamento de Manufactura, sólo una es la que tiene algún problema, en tanto que las dos restantes operan con eficiencia. Señala el informe asimismo que el propio Departamento opera ineficientemente. Las cantidades que aparecen enfrente de las áreas 3201 a 3203, a su vez, son objeto de análisis el cual se muestra en las cédulas No. 12 a 14.

**Cédula 12 a 14: INFORME DE RESPONSABILIDAD DEL 4o. NIVEL --
(3201 PROCESO PRIMARIO, 3202.- PROCESO SECUNDARIO, 3203 PROCESO FINAL).**

Estas cédulas analíticas muestran los conceptos de materia prima y mano de obra incurridos, indicando las desviaciones en relación al presupuesto, así podemos apreciar en la cédula

la No. 12 que existen desviaciones por los dos conceptos, -- siendo el más notorio el relativo al consumo de Materia Prima, en tanto que en la cédula No. 13 existen discrepancias -- sólo por la Materia Prima ya que el uso de Mano de Obra fué eficiente; por último la cédula No. 14 señala la eficiencia en ambos aspectos. Estos informes permiten obtener un acercamiento adecuado al origen de las discrepancias en este caso, negativas y ubicar mejor el problema.

A partir de las cédulas del 4o. Nivel ejemplificadas, se puede seguir su secuela hasta el informe del primer nivel guiándose por la codificación de las áreas y los totales incurridos comparados con el presupuesto, mismo que van formando -- parte de las siguientes cédulas en el sentido ascendente de los niveles de responsabilidad.

Las cédulas 16 y 17 guardan la misma situación que las cédulas 12 a 14 sólo que las primeras están en relación a la cédula 15 del tercer nivel.

Se puede apreciar que, en todos los Informes de Responsabilidad correspondientes al 2o. nivel hacia abajo muestran en la parte inferior una serie de renglones en donde el responsable indicará o comentará las causas de diferencia, permitiendo al jefe inmediato superior contar con mayores elementos -- de juicio.

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 0100 RESPONSABLE: F. SANCHEZ
 DEPARTAMENTOS: DIRECCION GENERAL

Cédula #8

Nivel: 1°
 Mes: 12
 Año: 1983

Costos y Gastos Controlables

No. de AREA	Nombre de Areas o Asignaciones de Funciones
100	Dirección General
1000	Mercadotecnia
2000	Finanzas
3000	Producción
4000	Relaciones Industriales

Acumultivo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones
2,360	2,643	283
10,110	8,810	(1,300)
10,022	10,572	550
91,220	88,853	(2,367)
4,357	4,405	48

A

TOTALES

\$ 118,069

115,283

(2,786)

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe Inmediato

1° copia, contador

2a. Copia, responsable

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 3000 RESPONSABLE: P. LOPEZ
 DEPARTAMENTO: PRODUCCION

CEDULA #9

Nivel: 2o.
 Mes: 12
 Año: 1983

Costos y Gastos Controlables

No. de Area	NOMBRES DE AREAS O ASIGNACION DE FUNCIONES
3000	Producción
3100	Ingeniería y Planeación
3200	Manufactura
3300	Control de Calidad
3400	Compras

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones
1,763	1,685	(78)
3,743	3,577	(166)
76,264	74,788	(1,476)
8,013	7,430	(583)
1,437	1,373	(64)

B
 C
 E
 F

TOTALES

\$ 91,220

88,853

(2,367)

Comentarios del Responsable

Distribución: Original Jefe Inmediato

1º. Copia, Contador

2a. Copia, Responsable

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 3100 RESPONSABLE: J. PEÑA
 DEPARTAMENTO: INGENIERIA Y PLANEACION

CEDULA #10

Nivel: 3o.
 Mes: 12
 Año: 1983

Costos y Gastos Controlables

No. de Area	Nombres de Areas o Asignación de funciones
3100	Ingeniería y Planeación

TOTALES

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones
3,743	3,577	(166)

\$ 3,743

3,577

(166)

8

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe Inmediato

1°. Copia, Contador

2°. Copia, Responsable

CIA. DE TRANSFORMACION, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 3200 RESPONSABLE: E. LEON
 DEPARTAMENTO: MANUFACTURA

Nivel: 30.
 Mes: 12
 Año: 1983

Costos y Gastos Controlables

No. de Areas	Nombres de Areas o Asignación de funciones
3200	Manufactura
3201	Proceso Primario
3202	Proceso Secundario
3203	Proceso Final

TOTALES

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones	
2,394	2,288	(106)	
45,780	43,500	(2,280)	F
21,190	21,750	560	G
6,900	7,250	350	H
<u>\$ 76,264</u>	<u>74,788</u>	<u>(1,476)</u>	C

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe Inmediato

1°. Copia, Contador

2°. Copia, Responsable

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 3201 RESPONSABLE: G. MACEDO
 DEPARTAMENTO: PROCESO PRIMARIO

Nivel: 4o.
 Mes: 12
 Año: 1983

Costos y Gastos Controlables

No. de Areas	Nombres de Areas o Asignación de funciones
	Materiales
	Corte de Material

TOTALES

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones
33,180	31,500	(1,680)
12,600	12,000	(600)

45,780

43,500

(2,280)

F

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe Inmediato

1°. Copia, Contador

2°. Copia, Responsable

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 3202 RESPONSABLE: E. CONTRERAS
 DEPARTAMENTO: PROCESO SECUNDARIO

Nivel: 4o.
 Mes: 12
 Año: 1983.

Costos y Gastos Controlables

No. de Area	Nombres de Areas o Asignación de funciones
	Materiales
	Ensamble

TOTALES

Acumulativo (miles de Pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones
16,590.	15,750	(840)
4,600	6,000	1,400

21,19021,750.560

0

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe inmediato

1°. Copia, Contador

2°. Copia, Responsable

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 3203 RESPONSABLE: J. LOPEZ
 DEPARTAMENTO: PROCESO FINAL

Nivel: 4o.
 Mes: 12
 Año: 1983

Costos y Gastos Controlables

No de Areas	Nombres de Areas o Asignación de funcione
	Material es
	Acabado

TOTALES

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones
5,100	5,250	150
1,800	2,000	200

6,900

7,250

350

H

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe Inmediato

1°. Copia, Contador

2°. Copia Responsable.

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 3300 RESPONSABLE: V. REAL
 DEPARTAMENTO: CONTROL DE CALIDAD

Nivel: 3o.
 Mes: 12
 Año: 1983

Costos y Gastos Controlables

No. de Areas	Nombres de Areas o Asignación de funciones
3300	Control de Calidad
3301	Inspección Inicial
3302	Revisión Acabados

TOTALES

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones	
1,913	1,830	(83)	0
4,270	3,920	(350)	I
1,830	1,680	(150)	J
<u>8,013</u>	<u>7,340</u>	<u>(583)</u>	D

7300

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe inmediato.

1°. Copia, Contador

2°. Copia, Responsable

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 3301 RESPONSABLE: M. CONTRERAS
 DEPARTAMENTO: INSPECCION INICIAL

CEDULA #16
 Nivel: 4o.
 Mes: 12
 Año: 1983

Costos y Gastos Controlables

No. de Areas	Nombres de Areas o Asignación de funciones
	Revisión de Ensamble

TOTALES

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones
4,270	3,920	(350) I
<u>4,270</u>	<u>3,920</u>	<u>(350) I</u>

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe inmediato

1°. Copia, Contador

2°. Copia, Responsable

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 INFORME DE RESPONSABILIDAD
 AREA No. 3302 RESPONSABLE: A. CRUZ
 DEPARTAMENTO: INSPECCION FINAL

CEDULA #17

Nivel: 4o.
 Mes: 12
 Año: 1983

Costos y Gastos Controlables

No. de Areas	Nombres de Areas o Asignación de funciones
	Revisión Acabado

TOTALES

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones
1,830	1,680	(150)

1,830

1,680

(150)

J

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe Inmediato

1°. Copia, Contador

2°. Copia, Responsable

Costos y Gastos Controlables

No. de Area	Nombres de Areas o Asignación de funciones:
	Compras

TOTALES

Acumulativo (miles de pesos)

Real	Presupuesto	Variaciones
1,437	1,373	(64)

\$ 1,437

1,373

(64)

Comentarios del Responsable: _____

Distribución: Original, Jefe Inmediato

1°. Copia, Contador

2°. Copia, Responsable

D) ELABORACION DE LA CONCILIACION ENTRE LOS COSTOS DEL
AREA DE PRODUCCION Y EL COSTO DE VENTAS.

Este reporte financiero que se consigna en la cédula No. 19-
persigue la finalidad de establecer contacto entre el Estado
de Costo de Producción y Ventas y el Informe de Responsabili-
dad del 2o. nivel correspondiente al Area 3000 Producción --
(cédula 9), a fin de determinar que no quedó ninguna partida
de costos o gastos controlables fuera del Informe de Respon-
sabilidad.

CEDULA # 19

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
 CONCILIACION ENTRE LOS COSTOS DEL AREA
 DE PRODUCCION Y EL COSTO DE VENTAS POR
 EL EJERCICIO TERMINADO AL 31-XII-83
 (Miles de Pesos)

	<u>REAL</u>	<u>PRESUPUESTO</u>
<i>Informe de Responsabilidad del Primer Nivel:</i>		
Area 3000.- Producción (Cédula #9)	<u>91,220.00</u>	<u>88,853.00</u>
<i>Estado de Costo de Producción y Costo de Ventas</i>		
<i>Costos y Gastos Controlables:</i>		
Materia Prima Directa	54,870.00	52,500.00
Mano de Obra Directa Controlable	25,100.00	25,600.00
Gastos de fabricación Controlables	<u>11,250.00</u>	<u>10,753.00</u>
Total de Gastos y Costos Controlables	91,220.00	88,853.00
<i>Costos y Gastos No Controlables:</i>		
Gastos de Fabricación no Controlables	1,547.00	1,547.00
Diferencia entre los Inventarios Inicial y Final de Productos Terminados	<u>(13,000.00)</u>	<u>(16,000.00)</u>
Costo de Ventas Según Estado de Costos - de Producción y Ventas	<u>79,767.00</u>	<u>74,400.00</u>

E) ELABORACION DE LA CONCILIACION DEL INFORME DE RESPONSABILIDAD DEL PRIMER NIVEL CON EL ESTADO DE RESULTADOS.

Este estado pretende conciliar el total de operaciones consignadas en el Informe de Responsabilidad del Primer Nivel, -cédula No. 8, con los costos y gastos del Estado de Resultados, a fin de que el total de Costos y Gastos controlables - de toda la empresa queden comprendidos en el Informe y que, -sumados de los costos y gastos no controlables, sea el resultado, el mismo que se asienta en el Estado de Resultados.

Se persigue pues, "chechar" o cuadrar cifras. En este apartado es donde hacen contacto la Contabilidad General y la Contabilidad por Areas de Responsabilidad. (ver cédula No. 20).

CIA. DE TRANSFORMACION SAN-GAR, S.A.
CONCILIACION DEL INFORME DE RESPONSABILIDAD
DEL PRIMER NIVEL CON EL ESTADO DE RESULTADOS
AL 31-DIC-83
(Miles de pesos)

	<u>REAL</u>	<u>PRESUPUESTO</u>
Informe de Responsabilidad Primer Nivel (Cédula No. 8)		
<u>COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES:</u>		
Area No. 0100 Dirección General	2,360.00	2,643.00
Area No. 1000 Mercadotecnia	10,110.00	8,810.00
Area No. 2000 Finanzas	10,022.00	10,572.00
Area No. 3000 Producción	91,220.00	88,853.00
Area No. 4000 Relaciones Industriales	<u>4,357.00</u>	<u>4,405.00</u>
SUMA	118,069.00	115,283.00
<u>Costos y Gastos No Controlables:</u>		
Gastos de Fabricación	1,547.00	1,547.00
Gastos de Venta	1,190.00	1,190.00
Gastos de Administración	<u>2,380.00</u>	<u>2,380.00</u>
SUMA	5,117.00	5,117.00
Total de Gastos y Costo Incurridos	<u>123,186.00</u>	<u>120,400.00</u>
 <u>ESTADO DE RESULTADOS</u>		
Costo de Ventas	79,767.00	74,400.00
Diferencia entre Inventario Inicial y Final de productos Terminados	<u>13,000.00</u>	<u>16,000.00</u>
Gastos de Operación	92,767.00	90,400.00
 <u>GASTOS DE OPERACION</u>		
Gastos de Venta	11,300.00	10,000.00
Gastos de Administración	<u>19,119.00</u>	<u>20,000.00</u>
Total de Costos y Gastos Incurridos	<u>123,186.00</u>	<u>120,400.00</u>

CONCLUSIONES:

- 1.- La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es, innegablemente una parte de la llamada Contabilidad Administrativa al servir su información básicamente para la toma de decisiones. Además constituye una técnica reductora de costos y gastos al apoyarse en presupuestos y costos estándar, medidas de eficiencia que prometen logros positivos en la actividad y resultados de la organización.
- 2.- La implantación del sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad permite, definir la estructura organizativa de la entidad al asignar responsabilidad y autoridad precisa a cada una de las personas que se encuentran al frente de grupos de trabajo, corrigiendo fallas en la distribución de labores, zonas de influencia, dispersión de labores, definición de funciones, etc.
- 3.- El hecho de propiciar que sean los responsables de área a quienes pretende controlar, los que elaboren su propio presupuesto de gastos permite una actitud positiva hacia el sistema, vence resistencias para su adopción y facilita el control al ser cada responsable el más interesado en cumplir metas que el mismo se ha fijado.
- 4.- La configuración de la información que genera el sistema, al destacar aquellos aspectos importantes que se han apartado de lo planeado, permite la llamada "administración por excepción" o sea fijar la atención por las personas indicadas en aquellos asuntos que merecen un mayor grado de importancia dadas sus discrepancias -

con lo planeado, no perdiendo tiempo excesivo en aquellos otros aspectos que se han desarrollado dentro de los límites prefijados.

- 5.- Es muy conveniente que los responsables de grupos de -- trabajo interpreten las desviaciones del dato real con el presupuesto al indicar por escrito sus apreciaciones dirigidas a su Jefe inmediato superior, ya que permite integrar un equipo administrativo que está pendiente de la marcha de la Empresa desde todos los niveles y actividades incluso desde la formulación del presupuesto.
- 6.- El sistema informativo de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, permite ubicar con extremada precisión las áreas problema y aquellas que están promoviendo la eficiencia facilitando de esta manera la determinación de las causas negativas, ayudando a la toma de decisiones para su resolución.
- 7.- La contabilidad ha mostrado una capacidad de avance, -- adecuada a las necesidades de la moderna Administración de las Organizaciones, al proporcionar elementos informativos que van con el tiempo hacia adelante, permitiendo fijar los objetivos claramente y controlar su logro, es el caso de los presupuestos y su aplicación a la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.
- 8.- Mediante el sistema que es la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, la profesión contable muestra su preocupación porque la información generada sea de interés para un mayor número de gente dentro de la organización y sobre todo, sea útil para el logro de los objetivos -- seccionales y personales.

- 9.- *La participación de los afectados por el sistema en la elaboración de las bases en que descansa (presupuestos) y posteriormente en la interpretación y evaluación de los informes de responsabilidad, propicia una actitud sana del personal hacia el sistema de control, reconociéndose así, que sin la colaboración del elemento humano, cualquier sistema por bueno que sea no funcionará plenamente.*

10. *Las teorías modernas de la organización, han adicionado al objetivo libre de obtener cada vez mayores utilidades, otros de la misma importancia, tales como la función social de la empresa y la satisfacción de los intereses de los miembros que la integran (trabajadores - principalmente), de tal manera que los sistemas para medir el desempeño como es el caso de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, tengan singular importancia, ya que la información acerca de ese desempeño permitirá establecer las recompensas e incentivos al personal, -- así como conocer su grado de participación en los objetivos generales.*

BIBLIOGRAFIA

- 1) ROMAN, Francisco. La Contabilidad por Areas de Responsabilidad. Significación Contemporánea y Humanística. - ECASA.- México.- 1980.
- 2) DEL RIO González, Cristóbal.- Técnica Presupuestal. - ECASA, México.- 1978.
- 3) PELAEZ S, Pedro. Los Presupuestos por Areas de Responsabilidad.- ECASA.- México, 1979.
- 4) ARIAS Galicia, Fernando.- Administración de Recursos Humanos.- TRILLAS, México, 1980.
- 5) VELEZ Kuri, Uriel.- Apuntes de Administración II.- 2o. Curso, ECASA, México.- 1977.
- 6) ELIZONDO López, Arturo.- La Investigación Contable.- Significación y Metodología.- ECASA.- México, 1980.

- 7) ACEVEDO Rendón, Luis Edgardo.- La Contabilidad por Areas de Responsabilidad.- Tesis profesional para optar por el grado de Contador Público.- Facultad de Contaduría y Administración.- UNAM.- México.- 1983.

- 8) AGUILAR P., Jaime.- Importancia de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad en La Administración.- Tesis profesional para optar por el grado de Contador Público Facultad de Contaduría y Administración.- UNAM.- México. 1981.

- 9) ESPERÓN Cortés, Ma. del Rocío.- Contabilidad por Areas de Responsabilidad.- Tesis profesional para optar por el grado de Contador Público.- Facultad de Contaduría y Administración.- UNAM.- México.- 1983.

- 10) RODRIGUEZ Chavira, Ricardo.- La Contabilidad por Areas de Responsabilidad.- Tesis profesional para optar por el grado de Contador Público.- Facultad de Contaduría y Administración.- UNAM.- México.- 1981.