

2442



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Medicina Veterinaria y Zootecnia

EL MANEJO DEL PRESUPUESTO EN LA INDUSTRIA
AGROPECUARIA

TESIS PROFESIONAL

Que para obtener el Título de
MEDICO VETERINARIO Y ZOOTECNISTA

P r e s e n t a

LIGIA ADRIANA BOLAÑOS LEAL



Asesor: Alfonso Baños Crespo

México, D. F.

1984



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 esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

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

CONTENIDO

	Pagina
Resumen	1
I. Introducción	2
II. Desarrollo	
1.1. Antecedentes Históricos	4
1.2. Definiciones	5
1.3. Relación de objetivos del presupuesto con el proceso administrativo	6
1.3.1. Objetivos del Presupuesto	10
1.4. Ventajas del Presupuesto	10
1.5. Requisitos del Presupuesto	11
1.6. Características del Presupuesto	13
2. Clasificación del Presupuesto	14
2.1. Por el Tipo del Presupuesto	14
2.2. Por su Contenido	15
2.3. Por su Forma	16
2.4. Por su Duración	16
2.5. Por la Técnica de Valuación	17
2.6. Por su Reflejo en los Estados Financieros	18
2.7. Por la Finalidad que Pretende	18
2.8. De trabajo	18
3. Control Presupuestal	
3.1. Definiciones	19
3.2. Responsabilidad, Preparación, Manejo y <u>Ad</u> ministración del Control Presupuestal ...	20
3.2.1. Duración del Presupuesto	22
3.2.2. Manual del Presupuesto	24
4. Tipos de Presupuestos	25
4.1. Presupuesto de Ventas	25
4.1.1. Generalidades	25
4.1.2. Etapas que se siguen	25
4.1.3. Métodos	26
4.1.4. Preparación	27
4.2. Presupuestos de Costos de Producción	
4.2.1. Etapas que siguen	28

4.3.	Presupuesto de Gasto de Distribución	
4.3.1.	Etapas y Componentes	29
4.3.2.	Presupuesto de Publicidad	30
4.4.	Presupuesto Financiero	
4.4.1.	Generalidades	31
4.4.2.	Presupuesto de Caja	31
4.4.2.1.	Pronóstico de ingreso de Caja	32
4.4.2.1.	Egresos de Caja	32
4.5.	Presupuesto Gasto de Capital	33
4.6.	Presupuesto por Programas	33
4.6.1.	Naturaleza del Sistema PPP	34
4.6.2.	Proceso del PPP	36
4.6.3.	Síntesis del Concepto del PPP.....	36
4.6.4.	Ventajas del PPP.....	37
4.6.5.	Categorías	37
4.6.6.	Información	38
	Conclusiones	39
	Literatura Citada	40

RESUMEN

BOLAÑOS LEAL LIGIA ADRIANA. El Manejo del Presupuesto en la Industria Agropecuaria (bajo la dirección del: M.V.Z. N. Alfonso Baños Crespo).

Dentro de la Medicina Veterinaria pocos son los Médicos Veterinarios Zootecnistas que se preocupan por llevar a cabo un buen control administrativo lo que trae como consecuencia no saber el estado financiero de su empresa. El objetivo de este trabajo es proporcionarle información sobre el uso y manejo de un buen presupuesto para así poder contar con un control administrativo y poder ver las pérdidas o ganancias de la empresa. Se realizó una recopilación bibliográfica sobre presupuestos como fueron definiciones, clasificación del presupuesto, y tipos de presupuestos apegándose a la industria agropecuaria obteniendo así un manual donde el Médico Veterinario Zootecnista se puede basar para llevar a cabo la preparación de un presupuesto y adaptarlo a las condiciones propias de la empresa.

I. Introducción

Dentro de la Industria Pecuaria pocos son los Médicos Veterinarios Zootecnistas (M.V.Z.) que tienen conocimientos sobre los procesos administrativos, los cuales son esenciales para un eficaz manejo de una Unidad de Producción, ya que con estos se podrá de antemano saber - que es lo que se necesita y así poder presupuestar los requerimientos - de la empresa.

Un mecanismo ampliamente usado para el control administrativo es el presupuesto. Por lo tanto la presupuestación es el mecanismo para llevar a cabo dicho control administrativo (29).

En la actualidad cada empresa necesita asegurar su futuro -- mediante la práctica de los principios y métodos de la economía industrial que son aplicados bajo el título general de presupuestos (38).

Los M.V.Z. que tienen conocimientos sobre el presupuesto pueden tener una mayor seguridad en cuanto a obtener éxito durante todo el año pues verán la forma de almacenar los elementos necesarios en temporadas de abundancia y se encargarán de canalizar dichos elementos para épocas donde se presente la necesidad.

Por la falta de información que tiene el M.V.Z. sobre presupuestos hay una deficiencia en el control de insumos dentro de la Industria Agropecuaria por lo que lleva riesgos de tener pérdidas durante el ciclo productivo, es por esto que en muchas empresas no tienen las ganancias debidas o en muchas ocasiones llegan a un rotundo fracaso.

Uno de los más antiguos documentos presupuestarios que existen es el libro del Día del Juicio, basado en los resultados de un estudio de las tierras de la Inglaterra medieval, hecho con el propósito de que la corona pudiera imponer más efectivamente los tributos (38).

El presupuesto fué en su origen sinónimo de control de gastos. Cuando al final del siglo XVIII el Ministro de finanzas de Inglaterra hacía la apertura de su presupuesto, como entonces se decía, en realidad sometía a la consideración del parlamento sus planes de gastos -- con fines de adopción y control, sin que abriera en realidad ninguna -- bolsa o bougette (4,38,41).

Como se puede ver los presupuestos se han manejado desde hace muchos años con el fin de administrar correctamente los recursos que

se tienen. Todos se encuentran constantemente en el problema de conciliar los propios intereses y deseos con lo que se disponga y todos han de llegar a la solución favorable o adversa, de igualdad entre ambos factores. (36).

En casi todos los aspectos de un negocio hay siempre límites para los gastos. Si no se imponen límites de ninguna clase lo más probable es que se realicen gastos injustificados. Para que la inversión sea lo más reducida posible es conveniente determinar de antemano lo que se podrá gastar en materiales, instalaciones, maquinaria y personal. Si expresamos todo esto en dinero se contará con un presupuesto (6).

La distribución de los recursos monetarios y financieros para solventar los costos de los programas se hace a través de un 'presupuesto'. Presupuestar, significa determinar la cantidad de dinero que se necesita para adquirir los recursos, y establecer de donde se obtendrá ese dinero (6,31).

La industria pecuaria obtendrá mayor rendimiento si el M.V.Z. aprende a manejar de manera adecuada y eficaz el presupuesto (28,29,41).

La elaboración de un presupuesto implica una comparación del plan actual de la empresa agropecuaria y uno o más cambios propuestos.

El control presupuestario es el dispositivo esencial que permite a una empresa, trabajar financieramente en las mejores condiciones, obtener el máximo beneficio en los periodos fáciles y salvaguardar la sociedad en los periodos difíciles.

Por ejemplo, en épocas donde hay gran cantidad de alimento -- puede almacenarse, ya sea en bodegas o bien en silos, y así en tiempo de invierno poder darselo a los animales.

Si se retrocede en el tiempo para encontrar los precedentes -- más remotos de la técnica del control presupuestal, es casi seguro que se encontrará referencias aisladas a presupuestos preparados para informar de las cuentas de un estado, o bien detalles de estimación de gastos de algún negocio privado; pero seguramente que no se encontrara ese conjunto de procedimientos y recursos que la caracterizan (41).

El control presupuestario es la vigilancia de la gestión de -- la empresa por medio de la comparación sistemática del conjunto de previsiones establecidas para cada uno de los presupuestos funcionales, con -- los datos correspondientes registrados por la contabilidad durante el --

mismo periodo (15,33).

La finalidad del control presupuestario consiste en estudiar de cada centro los gastos en función de uno o varios ejercicios procedentes, es hacer la crítica sobre la oportunidad de gastos comprometidos por cada centro, buscar la rentabilidad en cada una de estas inversiones, teniendo en cuenta las ventajas y las condiciones de venta que se esperan para ese ejercicio (33).

Un sistema completo de presupuestos requiere la preparación de un número de presupuestos separados y la formación de un presupuesto financiero compuesto (17).

Los objetivos de este trabajo son:

Proporcionar al M.V.Z. en forma sencilla las bases para establecer un presupuesto y por ende una mejor administración y obtener ganancias.

Presentar un planteamiento válido para algunos sistemas de producción acerca de la forma de emplear el presupuesto económico en la formulación de alternativas.

II. DESARROLLO

1.1. Antecedentes Históricos

Puede decirse que siempre ha existido en la mente de la humanidad la idea de presupuestar, lo demuestra el hecho de que los egipcios hacían estimaciones para pronosticar los resultados de sus cosechas de trigo, con objeto de prever los años de escasez, y que los romanos estimaban las posibilidades de pago de los pueblos conquistados, para exigirles el tributo correspondiente (18,36).

En España la constitución de Cadiz (1812), prevenía la presentación de cuentas públicas de egresos y en México la Constitución de Apatzingán del 24 de octubre de 1814 en sus artículos 113 y 114, hablan de "Examinar y aprobar las cuentas de recaudación e inversión de la hacienda pública" (30).

Para 1820 en Francia el presupuesto en su origen, fué sinóni

mo de control de gastos. Cuando el procedimiento del presupuesto se adoptó en Francia, a principios del siglo XIX, pocos países europeos hicieron lo mismo y, finalmente, el gobierno federal de E.U.A., implanta un presupuesto rudimentario en 1821 (3,18,26,38,41).

Después de la guerra mundial toda la industria aprecia la conveniencia del control de los gastos por medio de la técnica presupuestal (18,23,38,41).

En el período de 1912 a 1925 en los E.U.A. se inicia la evolución y madurez de los presupuestos, ya que la iniciativa privada comienza a observar que puede utilizar los presupuestos para controlar mejor sus gastos, en concordancia con el rápido crecimiento económico y de las nuevas formas de organización propias de la creciente industria aprobándose la ley del Presupuesto Nacional y estableciéndolo como instrumento de la administración oficial (18,41).

En Ginebra Suiza en 1930 se lleva a efecto el primer Simposium Internacional del Control Presupuestal, integrado por representantes de veinticinco países, donde se estructuran sus principios, para tener así un rango internacional (18).

Para 1931 en México existen empresas de origen norteamericano como la General Motors Company, y después la Ford Motors Company, que establecen la técnica presupuestal (18,23).

1.2 Definiciones

La palabra presupuesto se compone de dos raíces latinas: PRE- que significa antes de, o delante de y, SUPUESTO que significa, hecho - formado (18).

El término presupuesto se deriva de la palabra francesa bou-- gette que significa una bolsa de cuero en que se separan los gastos anticipados (16,17,38).

El presupuesto fue en su origen control de gastos (38,41).

Cristobal del Rio (18) define presupuesto como antes de lo -- hecho.

La distribución de los recursos monetarios y financieros para solventar los costos de los programas se hace a través de un presupuesto. Charles, W. y col. dicen que presupuestar significa determinar la canti-

dad de dinero que se necesita para adquirir los recursos, y establecer - de donde se obtendrá ese dinero (6,31).

Meyer, J. dice que la definición más general de presupuestos- es: Previsión de un conjunto de ingresos y gastos; y para Allen, L.A. es la "Asignación de Recursos" (6.32).

Se puede considerar a un presupuesto como un plan, meta u ob- jetivo, es principalmente un sistema de planeación y control, los cuales ayudan a la administración a analizar, interpretar y reaccionar (28,41).

Koontz, H. y O'Donnell, C. dicen que deben ser usados como -- una herramienta de planeación y control (desde el punto de vista finan- ciero) (29).

En la industria pecuaria el presupuesto es un resumen de la - producción, precios, ingresos, gastos y la utilidad que se espera obte- ner de un programa agropecuario, es el medio de prever el futuro, siendo su propósito principal el de ayudar a escoger varios planes agropecua- rios alternativos a fin de estimar el ingreso que reedituará cada uno de ellos (Aguilar Valdes, 1974) (2).

1.3 Relación de objetivos del Presupuesto con el Proceso Adminis- trativo.

La administración es el proceso intelectual mediante el cual- se hacen las decisiones relacionadas con la asignación de recursos dispo- nibles entre alternativas competitivas, para alcanzar el máximo de bene- ficios o metas para el productor (7,25).

La administración de empresas agropecuarias es cada día más - compleja y tomando en cuenta las condiciones actuales, requiere una admi- nistración moderna igual que los otros tipos de empresa. Una buena admi- nistración de cualquier empresa deberá incluir todas las funciones del - proceso administrativo (7,8,9,25).

El proceso administrativo está formado de cinco funciones o - actividades fundamentales, las cuales incluyen:

- Planeación
- Organización
- Integración
- Dirección

- Control

(18,23,43)

Se puede por lo tanto concluir que; el proceso administrativo está formado por varias etapas de las cuales se vale el presupuesto para poder llevar a cabo una buena administración de las empresas agropecuarias (2,16,40).

Planeación.- Es la visualización y formulación de actividades propuestas, diseñadas para lograr ciertos resultados. Trata de acciones futuras o esperadas y es de una naturaleza predeterminada, debe ocupar el primer lugar dentro del estudio de las funciones administrativas (1,23,40,43).

En el caso de la planeación los presupuestos son en sí una operación traducida a pesos (41).

La razón más importante de la planeación es que obliga a las personas a pensar en las actividades de su empresa en el futuro y podrá así tener alternativas en las decisiones necesarias en la empresa, significa orientar ante todo las inversiones, mediante una política adecuada y de plazo suficiente, de incentivos y desalientos, a fin de utilizar racional y económicamente los recursos disponibles internos y externos --- (1,7,27,30,40).

Las tres preguntas básicas que se deben tomar en cuenta en la planeación agropecuaria son:

- ¿Que producir?
- ¿Cómo producir?
- ¿Cuales son los recursos disponibles? (7).

En la planeación se deberá:

- Analizar los recursos de la unidad de producción.
- Escoger alternativas que deben compararse.
- Estimar el rendimiento de los animales.
- Estimar las demandas de alimento.
- Equilibrar las demandas alimenticias con el rendimiento de los cultivos.
- Escoger los precios que se deben usar
- Estimar los gastos.
- Evaluar los productos en la casa.
- Realizar un resumen de ingresos de gastos.

- Revisar el presupuesto.
- Interpretar los resultados del presupuesto (12,40,48).

Organización.- Consiste en crear la estructura más adecuada para realizar el bien común de la unidad de producción, además para fines señalados con toda precisión (1,23,40).

La organización en la producción agropecuaria tiene que partir de las leyes naturales que gobiernan la producción. Las leyes naturales de la producción comprenden a la planta o animal, y todos sus procesos fisiológicos, a los factores o insumos que influyen en ella (7,25,40).

Hay que tomar en cuenta que el rendimiento y el provecho que puedan tenerse de los recursos disponibles en la producción agropecuaria, depende mucho de la organización técnica que se adopte (7,9,25).

Integración.- Consiste en seleccionar el elemento humano necesario para accionar la empresa, adquirir elementos necesarios como terreno, maquinaria y animales (41).

La mejor integración se produce cuando el personal, desde el ganadero hasta el último empleado, percibe que su trabajo y las metas -- que se desea lograr se encuentran en armonía con los objetivos fundamentales de la empresa (23,40).

La industria agropecuaria para lograr una buena integración pueden darse incentivos económicos a los encargados de los animales como por ejemplo en las empresas porcícolas se pueden dar un porcentaje adicional de acuerdo al número de lechones que pasen a destete y así implantarlo en cualquier especie animal.

Dirección.- Es la función más importante del proceso administrativo, ya que en ellas se conjugan las demás funciones, viniendo a constituir la función síntesis y el corazón del presupuesto (1,23).

La dirección se encarga de la ejecución de las actividades de una empresa a través de los subordinados, de tal manera de lograr los objetivos previamente determinados en la planeación y dentro de la estruc-

tura de organización más adecuada (20,23,40).

Esto implica la consideración e importancia de las relaciones que se tengan con los trabajadores de las empresas agropecuarias (22,23).

Consiste en estimular y mantener el deseo de los miembros del grupo de trabajo para que ejecuten sus labores respectivas de manera entusiasta a fin de lograr el objetivo predeterminado de acuerdo con el -- plan (39,40,43).

La dirección incluye la creación y continuación del deseo de cada miembro del grupo de trabajo y de lograr el objetivo de acuerdo con los planes (39,43).

Control.- Consiste en comprobar si todo ocurre conforme al -- programa adoptado. Tiene por objeto señalar las faltas y los errores a -- fin de que se puedan reparar y evitar su repetición. Se aplica a todo, a los animales, a las personas y a los actos. (1,23,39,40,42).

En una práctica efectuada por largo tiempo se deben revisar -- los resultados con el fin de ver si el trabajo progresa en forma satis-- factoria y estar al tanto de lo que se espera, es decir, de acuerdo con la planeación, o bien, pueden ocurrir variaciones, malos entendimientos y sucesos inesperados. Tales contingencias deben averiguarse rápidamente a fin de tomar la acción correctiva (17,40).

El control como función y parte del proceso administrativo -- consiste en asegurarse de que las operaciones que se realizan se encuentran cumpliendo los planes y objetivos previamente determinados (23,40, 41).

Un sistema de control sólo podrá implantarse y mantenerse si las demás funciones del proceso administrativo (Planeación, Organización, Integración y Dirección), se encuentran operando correctamente (23).

El propósito real del control es hacer que las cosas sucedan (por ejemplo; aumentar la eficiencia productiva de los animales, lograr un objetivo al costo previamente estimado, apertura satisfactoria de nuevos mercados, etc) (23,40).

Por lo que podemos concluir que tanto la planeación, la organización, la integración, la dirección y el control se encuentran intimamente ligados y para que funcionen bien alguno de ellos tienen que funcionar bien los otros 4 restantes.

1.1.3.1 Objetivos del Presupuesto

El objetivo principal del presupuesto es prever el futuro --- para así en un momento dado, no enfrentarse con problemas como, falta de dinero para la alimentación del ganado, falta de material de equipo, de personal especializado, etc., y obliga a ver claramente cual será el capital necesario, para quien será destinado, y que costos, ingresos o unidades de insumo o productos físicos se necesitan (22,29).

El objetivo del presupuesto es obtener el máximo de beneficios netos que sea posible a fin de lograr los objetivos de la organización por el mayor tiempo posible (1,10,26).

Otros objetivos del presupuesto son:

- Asegurar un adecuado volúmen de mercado.
- Utilizar al máximo los recursos.
- Evitar riesgos innecesarios.
- Utilizar los conocimientos y experiencias del ganado.
- Tener en cuenta las perspectivas de las alzas de precios.
- Tomar en cuenta las condiciones de clima y suelo.
- Considerar las facilidades de mercado. (1,10,26,37).

1.4 Ventajas del Presupuesto

Los presupuestos sirven de ayuda para lograr un equilibrio de seado entre los diversos departamentos de la unidad de producción (43).

Ayudan a relevar debilidades en la estructura orgánica de la empresa. Aquellas unidades en las cuales los gastos son en extremo altos, puede señalarse para que requieran la atención administrativa (1,4,42).

Se requiere estructurar los presupuestos con anticipaciones y formular una política clara de los objetivos que persigue el M.V.Z. (4,-16,48).

El presupuesto es una herramienta administrativa por lo que es un medio de auxilio para un administrador, M.V.Z., ó gerente (16,43).

Con los presupuestos el M.V.Z. podrá darse cuenta de los errores cometidos en el período anterior y así poder corregirlos inmediatamente y no tener pérdidas económicas por un motivo indeseable durante un largo período de tiempo.

Es más fácil y barato planear en papel que en la unidad de --
producción.

1.5 Requisitos del Presupuesto

Considerando que cada empresa constituye un caso particular --
y el uso de los presupuestos varían en razón directa de su estructura --
para la determinación de soluciones propias de su funcionamiento, se ---
cree que no es factible formular una guía específica que coadyuve con --
cada tipo de organización a una toma de decisiones que sea óptima para -
los objetivos que se persiguen (2,18,27).

Existen ciertos requisitos fundamentales que deben satisfacerse,
se, si se requiere que tenga el máximo valor el presupuesto, y éstos son:

- **Objetivos.**- Toda planeación presupone que se ha establecido perfecta--
mente los objetivos puesto que el plan es meramente un medio hacia un
fin por sí mismo. Los objetivos son el fin.

- **Conocimientos del comportamiento de los costos.**- Es esencial que --
exista un claro conocimiento de los patrones de costos particulares de--
una empresa y las influencias sobre ellos. El análisis de costo volú--
men-utilidad es un valioso auxiliar para el ejercicio de presupuesta--
ción y ayuda considerablemente a entender el comportamiento de los cos--
tos.

En Medicina Veterinaria y Zootecnia es importante tener en --
cuenta el mercado, la fluctuación de los precios, tanto de alimento como
de los animales, salarios, costo de maquinaria, medicamentos, etc.

- **Flexibilidad.**- Debe hacerse ver a este respecto que el sistema presu--
puestario deberá ser capaz de reconocer y adaptarse a cualquier cambio
significativo en las condiciones de operación de la empresa.

- **Auspiciamiento y respaldo por parte del empresario.**- Este tipo de --
compromiso por parte del ganadero ayuda a mostrar que el presupuesto -
es un implemento de la empresa y no meramente un instrumento contable
más. Si el ganadero se muestra ascético, es improbable el éxito de --
pretender explotar los beneficios del presupuesto.

- **Educación.**- Todos los niveles de gerencia, directores técnicos, ----
M.V.Z. o administrativos agropecuarios deben estar convencidos de la -

utilidad de los presupuestos y saber la parte que cada uno debe desempeñar en la planeación y control a través de dichos presupuestos. Esto requiere un programa de adiestramiento continuo en cuanto a métodos de presupuestación y su valor.

- Período especificado.- Este requisito es obvio puesto que toda la perspectiva y marco del presupuesto emana de él.

- Apoyo de sistemas adecuados.- Este provendrá principalmente de la esfera de contabilidad; donde se debe asegurar que los registros y procedimientos sean suficientes para la tarea que se tiene al frente. Así pues, el presupuesto debe estar eslabonado con el sistema contable, de tal modo que las mismas definiciones, se refieran a elementos comunes, (por ejemplo, si los inventarios en el sistema presupuestario se valorizan al costo estándar, en el sistema contable también debe usarse la misma base).

- Una estructura organizacional efectiva.- Esto debe definirse con toda claridad, ya que el presupuesto no es un sustituto para la buena organización, es un suplemento a las relaciones humanas efectivas y estas son el meollo de un presupuesto con éxito.

Si existen estos requisitos entonces el presupuesto debe poner a la empresa en aptitud de mejorar su eficiencia, planeando su futuro y controlando la ejecución del plan mediante la comparación de resultados reales con un nivel deseado de desempeño (4,16,18,27,44,48).

1.6 Características del Presupuesto

1.6.1. De formulación

Adaptación a la empresa.- Se conoce que cada empresa está en una situación particular y el uso del presupuesto en cada una varía de acuerdo a su propia estructura, por lo que solamente se pueden ofrecer una serie de lineamientos generales, así mismo una guía específica.

La elaboración de un presupuesto debe ir en función directa con las características de la empresa, debiendo adaptarse a las finalidades de la misma en todos y cada uno de sus aspectos. (15,16,18).

Planeación, Coordinación y Control de las funciones.- todos los actos en la vida aún los más sencillos, antes de realizarse han estado basados en un plan así, pues, al formular un presupuesto se parte de un plan preconcebido, si este plan no se realiza en el momento en que se presenta alguna situación favorable, es porque no se tiene una proyección futura y no se tiene un objetivo claramente definido; para lograrlo es imprescindible coordinar y controlar todas las funciones que conducen a alcanzar dicho objetivo. (6,15,18,40).

Entre los aspectos recomendados respecto a lo antes mencionado y para el mejor funcionamiento del presupuesto están:

Seleccionar en tantas partes el presupuesto, como responsables en función haya en la empresa, con autoridad precisa e individual de los interesados en el control y cumplimiento del presupuesto, de tal forma, que cada área de responsabilidad deba ser controlada por un presupuesto específico (18).

Los presupuestos deben operar dentro de un mecanismo contable, para que sean fácilmente comprobables, con el fin de compararlos con lo operado, determinar y analizar las variaciones (18,19,37).

No dejar oportunidad a malas interpretaciones o discusiones.

Elaborar los presupuestos en condiciones de poder ser alcanzables (13,18,19,37).

1.6.2. De Presentación

Los presupuestos si se utilizan como herramienta de la administración (Públicos o privados) tienen como requisito de presentación -

indispensable de ir de acuerdo con las normas contables y económicas (período, mercado, oferta, demanda y ciclo económico), y de acuerdo con la estructuración contable (18).

1.6.3. De Aplicación

Los presupuestos tienen una aplicación general dentro de cada empresa, pues influyen en cada uno de los departamentos que la integran (14).

Dado que el presupuesto tiene implicación con el funcionamiento de todos los departamentos, debe elaborarse con el auxilio de todos ellos, dicho auxilio debe estar representado en información real, planes en cambios futuros, etc., al departamento, grupo o comité encargado de la preparación del presupuesto (14).

Las constantes fluctuaciones del mercado y las fuertes presiones a que actualmente se ven sometidas las empresas, debido a la competencia, obliga a los dirigentes a efectuar cambios considerables en sus planes, en plazos relativamente breves, de ahí que sea preciso que los presupuestos sean aplicados con elasticidad y criterio debiendo éstos -- aceptar cambios en el mismo sentido en que varían las ventas, la producción, las necesidades y el ciclo económico (14,18).

2. Clasificación del Presupuesto

Es común ver que existen distintos tipos de denominaciones -- del presupuesto, en realidad estas diferencias de formas de llamarlo, -- obedecen tan solo a características particulares del mismo (18,44).

2.1 Por el Tipo de Empresa

Públicos. -- Son aquellos que realizan los gobiernos, estados, y empresas descentralizadas. Es un propósito nacional unificado: Crear o fortalecer las instituciones que cooperan al crecimiento económico del país, desarrollar y utilizar todos los recursos y llegar a una mejor distribución de las riquezas que posean (18,36).

Los gobiernos estiman sus gastos y después cobran los impuestos

tos o contratan prestamos para cubrirlos. Al preparar sus presupuestos, rara vez, tienen en cuenta el problema de encontrar realmente los fondos con que cubran sus gastos. Una vez que se adopte una decisión por la entidad que formula la política general, el dinero se halla, de uno u otra manera, ya sea obteniendo fondos de los contribuyentes en forma de impuestos o prestamos, o si es necesario creando dinero a través de un proceso de inflación (5,36,38).

Los presupuestos públicos solo reflejan una política (36,37,-38).

Privados.- Son los presupuestos que utilizan las empresas particulares como instrumento de administración (5,18).

Las empresas estiman primero sus ingresos probables a fondos disponibles, y solo entonces determinan la distribución y uso más adecuado en el funcionamiento del negocio (5,37,38,34).

La obtención de fondos es el principal problema para toda empresa aún las más prosperas por definición, funcionan con vistas a la obtención de ganancias. Así que han de evitar gastos que no den lugar finalmente a una fuente de ingresos del que se deriven utilidades y, por supuesto, un gasto que no se realiza dentro de los límites de un ingreso real es físicamente imposible (1,38).

2.2 Por su Contenido

Principales.- Son aquellos que contienen todas las tendencias del plan presupuestal, las operaciones que puedan afectar la cantidad de trabajo en las empresas (incluidos en los diferentes presupuestos de una empresa, cambio en el número de facturas o cuentas por pagar, el desarrollo de nuevos mercados de ventas, reducción en el número de compras) son en sí una especie de resumen de los elementos medulares de todos los presupuestos de la empresa (3,18,21,43).

Auxiliares.- Es el presupuesto individual que cubre las actividades y objetivos de un área o departamento, y es una persona que vigila que se lleven a cabo los objetivos de dicho departamento con la supervisión. Además, muestran en forma analítica las operaciones estimadas para cada departamento que integra la organización de la empresa y están

articulados en forma muy elástica (15,16,18,43).

2.3 Por su Forma

Flexibles.- Son aquellos que se preparan sobre una base que permite su aplicación a condiciones modificadas, en especial cuando se trata de modificaciones en la cría de los animales y en el volumen de la producción de estos. Casi todo programa está sujeto a cambios en el volumen. Como este último puede tener un efecto importante en las necesidades de mano de obra, suministros de alimentos y otros gastos de índole variable por lo menos, en parte es esencial que se establezcan las necesidades para cada elemento en que se trabaje o sus relaciones con el volumen de la producción. Este tipo de presupuestos deja margen para los cambios que surjan en razón de la parte impredecible, ya sea de las circunstancias que hayan variado después de la planeación del presupuesto, esto no quiere decir que sea contradictorio al proceso presupuestal ya que la flexibilidad del presupuesto tiene una dirección básica que permite adaptaciones momentáneas, pudiendo volver a su dirección normal (4,16,18,24,41,44).

Fijos.- Son los presupuestos que permanecen invariables durante la vigencia del período presupuestario, por la razonable exactitud con que se han formulado, obliga a la empresa a fijarlos en forma inflexible a sus operaciones tratando de apegarse lo mejor posible a su contenido (4,18,44).

Este tipo de presupuestos únicamente puede tener resultado en una empresa ya perfectamente establecida y que opera desde hace mucho tiempo con un sistema presupuestal, el cual, le proporciona un grado máximo de seguridad en sus estimaciones (44).

En última instancia, el presupuesto fijo es la meta codiciada a la que puede aspirar cualquier compañía o empresa (4,18,44).

2.4. Por su Duración

El presupuesto deberá abarcar un período lo suficientemente amplio como para permitir una planeación efectiva. Por lo que los presupuestos se clasifican de acuerdo a su duración en:

A largo plazo.- Se consideran aquellos que se extienden por un período de más de cinco años. Estos tipos de presupuestos se ven afectados por factores tales como cambios en las condiciones económicas y -- cambios en los costos (2,4,27).

El presupuesto a largo plazo implica la elaboración de una serie de balances generales proyectados de tal manera que pueda determinar que requerimientos financieros no se alcanzan a satisfacer con los fondos provenientes del pasivo a corto plazo, con las utilidades retenidas esperadas y con el pasivo a largo plazo y capital social existente. Este "faltante" debe ser cubierto con pasivo a largo plazo y capital social adicional, o bien reduciendo el pago de dividendos a el ganadero. Si estas fuentes fueran insuficientes se deberan reducir las ventas presupuestadas a la expansión de la planta para ajustarse a los recursos financieros disponibles (3,4,5,21,27,44).

A corto plazo.- Se consideran a los presupuestos cuyo ejercicio o aplicación se pretende que se realizará en un período comprendido en un tiempo no mayor de un año (2,3,4,21).

Con este tipo de presupuestos se corre el peligro de no tomar en cuenta eventos importantes que puedan ocurrir poco después de concluido el período cubierto por el presupuesto (27,5).

2.5. Por la Técnica de Valuación

Estimados.- Los presupuestos estimados, como su nombre lo indica, son meras estimaciones subjetivas basadas en experiencias anteriores y en posibilidades y suposiciones. Se formulan en conclusión sobre bases empíricas, representan tan solo la probabilidad más o menos razonable de que efectivamente suceda lo que se ha planeado (3,15,18,21,26).

Estandar.- Son aquellos que por ser formulados sobre bases casi científicas, eliminan un porcentaje muy elevado en las posibilidades de error, por lo que sus cifras, a diferencia de las anteriores, representan los resultados que se deben operar (3,15,18,21,26,44).

2.6. Por su Reflejo en los Estados Financieros

De situación financiera.- Este tipo de presupuestos muestran la posición estática que tendría la empresa en el futuro, en caso de que se cumplieran con las predicciones. Se presenta por medio de los que se conocen como balance general presupuestal (18,26).

De resultados.- Muestran las posibles utilidades a obtener en un período futuro (18).

Pone bases o metas para llegar a una producción total que se desea obtener, así como la cantidad que se venderá de productos, ya sea en canal, en pie, reproductoras, etc. (18,26).

De costos.- Se preparan tomando como bases los principios establecidos en los pronósticos de ventas, y reflejan, a un período futuro las erogaciones que se hayan de efectuar por concepto del costo total o cualquiera de sus partes (18,26).

2.7. Por la Finalidad que Pretende

De promoción.- Se presenta en forma de proyecto financiero y de expansión; para su elaboración es necesario estimar los ingresos y egresos que hayan de efectuarse en el período presupuestal (3,18,26).

De programas.- Este tipo de presupuesto es preparado normalmente por dependencias gubernamentales, descentralizadas, patronatos, instituciones, etc. Sus cifras expresan el gasto, en relación con los objetivos que se persiguen, determinando el costo de las actividades concretas que cada dependencia debe realizar para llevar a cabo los programas a su cargo (3,18,26,30,31).

De fusión.- Se emplean para determinar anticipadamente las operaciones que resulten de una conjugación de empresas (3,18,26).

2.8. De Trabajo

Es el presupuesto común utilizado por cualquier empresa; su desarrollo ocurre normalmente de la siguiente manera:

Planeación

Formulación

Presupuestos parciales.- Se elaboran en forma analítica, mostrando las operaciones estimadas por cada departamento de la empresa; -- con base en ellos, se desarrollan los:

Presupuestos previos.- Son los que constituyen las fases anteriores a la elaboración definitiva, sujetos a estudios y a aprobación, la formulación previa esta sujeta a estudio, la cual generalmente da lugar a ajustes, de quienes afinan los presupuestos parciales para dar lugar al presupuesto definitivo.

Presupuesto definitivo.- Es aquel en el que definitivamente se va a ejercer, coordinar y controlar en el período al cual se refiere. La experiencia obtenida con este tipo de presupuestos dará lugar a la elaboración del presupuesto maestro.

Presupuesto maestros o tipo.- Con estos presupuestos se ahorra tiempo, dinero y esfuerzos, ya que solo se aplican a los que tienen variaciones sustanciales. (5,18,40,44).

3. Control Presupuestal

3.1. Definiciones

Control presupuestal es un conjunto de procedimientos y recursos que usados con pericia y habilidad, sirven a la ciencia de la administración para planear, coordinar y controlar por medio de presupuestos, todas las funciones y operaciones de una empresa, con el fin de que tenga, el máximo rendimiento con el mínimo trabajo (4,16,41).

Según Del Río el control presupuestal supone un "continuo ajuste" de los gastos a los ingresos (15,16,33).

Ajuste significa que el gasto estará siempre presupuestado en relación con el tiempo y las circunstancias que finalmente quedarán dentro de los límites del correspondiente ingreso disponible, dejando la -- utilidad deseada (38).

El primer paso hacia el ajuste es el conocimiento, cuando menos aproximado del ingreso, su monto, tasa de acumulación y las fuentes de las que habrá de derivarse, que son principalmente las ventas (16,38)

Continuo significa que en todo tiempo el gasto debe ajustarse al ingreso (38).

De acuerdo con Terry el control presupuestal consiste en utilizar el presupuesto haciendo comparaciones entre los resultados reales con los estimados, calculados a modo de corregir los estimados o las --- causas de las diferencias (15,43).

3.2. Responsabilidad, Preparación, Manejo y Administración del --- Control Presupuestal

Debe precisarse el grado de responsabilidad que corresponda - al jefe de cada nivel jerárquico, estableciéndose al mismo tiempo de autoridad correspondiente a aquella (18,23,39).

El director del presupuesto deberá ser alguien que posea amplios conocimientos y experiencias sobre la empresa y en este tipo de -- trabajo necesita estar compenetrado en el sistema contable de la entidad, su organización, operaciones que practica y problemas en la administrac-- ción (18).

La autoridad se ejerce de arriba hacia abajo, la responsabili-- dad va en la misma línea, pero de abajo hacia arriba (39).

Como elemento esencial en la jerarquía de una empresa (y consi-- guientemente, en su organización) cada nivel jerárquico debe tener per-- fectamente señalado el grado de responsabilidad que en la función de la-- línea respectiva corresponde a cada jefe. Esa responsabilidad es, a su -- vez, el fundamento de la autoridad que debe concedersele (23,39).

La autoridad sin responsabilidad es no solo odiosa sino que - trastorna gravemente la organización. Pero es tal vez peor la responsabi-- lidad conferida, sin dar la autoridad respectiva a los jefe de ese nivel un jefe que recibe la responsabilidad de realizar ciertas funciones, de-

be estar dotado de la autoridad para poder decidir en aquello que ha sido encomendado como responsabilidad suya. En cuanto a la preparación debe partir tanto de los altos dirigentes de la Industria como de niveles inferiores. Cada director o subordinado debe de contar con un presupuesto que incluya los costos relativos a su grupo o departamento. Dado sus conocimientos se limita a este último y él mismo no puede determinar la cantidad de fondos que tendrá disponibles, debe coordinar su presupuesto con los demás que han sido preparados al mismo nivel y luego someterlo a su superior para una coordinación más amplia (18,26,39)

Todo director debe comprender que su presupuesto es solamente preliminar y tendrá que ser revisado teniendo en cuenta los beneficios - que deba obtener la empresa en conjunto. La decisión final corre a cargo de la alta dirección. Al preparar los presupuestos los directores tienden a exagerar sus necesidades e incluir gastos que sobrepasan las posibles entradas, especialmente cuando les resulte difícil expresar en dinero los resultados finales de su trabajo. En cambio, la alta dirección -- tiene la perspectiva mejor de la situación, y por lo tanto, sus conclusiones están mas ajustadas a la realidad (6,23).

Una vez conocidos los presupuestos parciales que vamos a utilizar se nos plantea el problema de su relación para su elaboración. Hay quien afirma que ha de ser el presupuesto de ventas que debe examinarse, puesto que la primera preocupación de la industria pecuaria es tener mercado para poder vender la producción para obtener ganancias, principal - razón de su existencia. Sin embargo, para conocer el volumen cuantitativo de las ventas es imprescindible conocer el volumen posible de la producción y este viene en razón de la capacidad financiera de la industria (15,18,43).

Habrã que reunir una documentación lo más precisa posible que logren responder a una serie de cuestiones. Se debe preguntar:

- ¿Cuáles son los medios de que dispone la empresa y cuál es el volumen-cuantitativo de las ventas que podrán efectuarse?
- ¿El volumen de ventas tendrá salida entre la clientela, teniendo en -- cuenta los precios de costos, posibilidades de mercado, la competencia - y la coyuntura?
- ¿Son suficientes los medios financieros de la empresa para hacer fren-

te a las necesidades y aprovisionamiento, de mano de obra y de gestión?.

- ¿Cuáles son los medios materiales y financieros de la competencia, cuáles son los precios de costos, cuál es el grado de absorción, e incluso, el de saturación de mercado?.

- ¿Cuáles serán las posibles consecuencias de las inversiones proyectadas?.

- Sobre la producción

- Sobre las ventas

- Desde el punto de vista de las inmovilizaciones.

- En función de las necesidades.

- ¿Son suficientes los medios de la industria para hacer frente a los -- incrementos de los gastos de toda naturaleza resultante del aumento de -- producción?.

- ¿Que resultados benéficos pueden esperarse de los medios materiales -- actuales y de los medios incrementados?.

A estas preguntas vienen añadirse otras para cada presupuesto funcional de ahí la necesidad de estudiar cada presupuesto por separado, dando cierta preferencia a los más complicados (15,24,43).

3.2.1. Duración del Presupuesto

Los datos de un presupuesto se aplican a un período definido de tiempo. Sin embargo, la longitud de este período varía debido a varias consideraciones importantes, una de las cuales es la capacidad o habilidad para hacer pronóstico razonable que cubra las condiciones que afectan al trabajo. Todas las comparaciones se hacen con los datos del pronóstico. Por lo tanto, se deduce que para hacer comparaciones válidas, el presupuesto debe cubrir un período razonable de tiempo, por lo general, un año o menos (44).

Otra consideración es el ciclo normal para la terminación del trabajo. El período seleccionado debe ser lo suficientemente largo para incluir cualquier variación de tiempo de temporada o características a fin de que los cambios "hacia arriba o hacia abajo" queden cubiertos. En otras palabras, el ciclo del presupuesto debe cubrir los ciclos de venta y producción (5,44).

Es importante precisar el período del presupuesto, regularmente los presupuestos abarcan uno o dos ejercicios sociales (12 a 24 meses) por la imposibilidad de preveer más adelante de esos lapsos, pero fraccionandolos en estimaciones mensuales, trimestrales o semestrales -- (18,44).

Supongase que se ha decidido preparar las cantidades presupuestadas sobre una base mensual por los primeros tres meses del año siguiente y sobre una base trimestral para los restantes del mismo, esto es opcional. Si se anticipan las marcadas alzas y bajas las actividades durante ciertos meses pueden ser conveniente preparar números presupuestados para cada mes del año, en lugar de comenzar los últimos nueve meses en tres periodos. Esto permitirá determinar en que mes se necesitará contar con la cantidad máxima de dinero (24).

De acuerdo a la duración del presupuesto Wilson lo clasifica de la siguiente manera:

Presupuesto periodico.- Este implica la preparación de un plan para el siguiente año financiero (período de planeación) con un mínimo de revisión conforme al año. Generalmente, el gasto total anual esperado se repartirá en todo el año sobre una base mensual tomando en cuenta el comportamiento de los costos elementales. Así los salarios se extenderán a abarcar mensualidades, considerandolas simplemente como una doceava parte del total anual esperado, pero las variaciones de temporada en las ventas requerirán que se preste un poco de mayor atención a los costos de comercialización y de la producción y su comportamiento en el transcurso del tiempo (2,14,18,31).

Presupuesto continuo (o rodante).- Con objeto de dar a condiciones fluctuantes, puede presentarse un plan tentativo para todo el año y, digamos, desglosando el primer trimestre por mes con gran detalle, el segundo y tercero con menos detalle, y el último sólo con una declinación general. Cada mes (o quizá cada trimestre), se podrá entonces revisar y añadir el detalle requerido para el siguiente mes (o trimestre), llenándose algunas vaguedades en los meses restantes (o trimestres), de tal modo que el plan todavía abarque un año adelante. Este tipo de presupuesto es sumamente conveniente, ya que obliga a la gerencia a pensar constantemente en términos concretos respecto al año venide

ro, fuera el que fuese el momento en que se encuentre uro del año financiero actual (18,25,49).

El presupuesto periódico a menudo será satisfactorio para firmas en empresas estables, que son capaces de preparar pronósticos exactos que cubran el período del presupuesto (de planeación). En forma inversa, el presupuesto continuo tiene mayor valor en los casos más usuales de actividades cíclicas hasta cierto punto irregulares, en medio de incertidumbres en cuanto a la demanda por parte de los compradores. Sin importar cuál será el método que elija, los principios que se hallan --- atrás de ambos son los mismos, con la excepción de que uno llega al final del financiero y el otro no (2,14,18,25,31,49).

3.2.2. Manual del Presupuesto

Un manual es un libro guía o ura compilación de datos que indican la mejor manera de realizar una tarea (42).

El manual de los presupuestos guarda mucha similitud a todos los manuales o instructivos cuya finalidad es presentar por escrito en forma clara, sencilla y definida las prácticas a seguir por parte de la empresa para realizar el sistema presupuestal establecido (11)

El manual del presupuesto debe contener los siguientes requisitos:

- Exposición de los propósitos del presupuesto, las bases para su funcionamiento y la responsabilidad asignada a cada empleado.
- La organización necesaria para su administración.
- El ciclo que abarcará el sistema presupuestal.
- El instructivo para el manejo de las formas necesarias para su control e información (11,42,44).

Las ventajas que ofrece la elaboración de un manual de presupuestos son numerosas, en virtud de que hace que todo el personal se entere de los propósitos y resultados que se esperan alcanzar con el establecimiento del sistema presupuestal, define las autoridades y responsabilidades de quienes las formulan y quienes las ejecutan, logran una uniformidad de el manejo del mismo y facilita su supervisión (11,18,42,44).

4. Tipos de Presupuesto

De acuerdo a cada empresa existen diferentes necesidades administrativas como son las ventas, compras, finanzas, gastos de distribución, producción, etc. Cada una de estas necesidades son muy importantes para poder llevar una correcta administración dentro de la empresa, pero la mayor importancia radica en que todos ellos se relacionan entre sí -- (Figura 1).

4.1. Presupuesto de Ventas

4.1.1. Generalidades

El presupuesto de ventas constituye el fundamento básico sobre el que se construye el programa de presupuestos. El estudio del mercado, bases del presupuesto de ventas, permite descubrir con el tiempo -- las fluctuaciones del mismo, modificar la política de ventas de la empresa y estar en todo momento al corriente de cualquier accidente susceptible de crear una perturbación, a la que facilita nuevas salidas o aplicaciones a la producción (2,16,17,18,23,36,38,48).

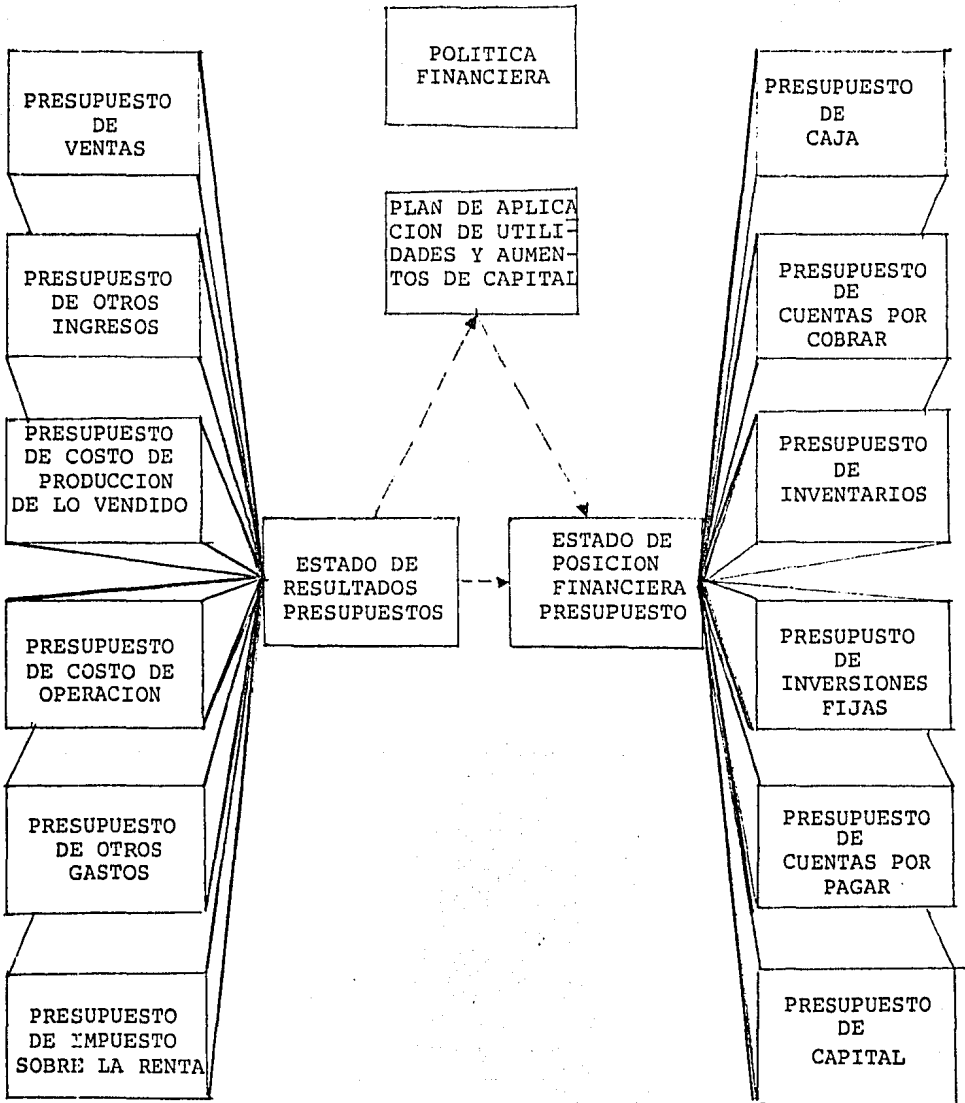
4.1.2. Etapas que se siguen

1a. Etapa: Se debe recopilar todos los datos de tipo estadístico de los últimos diez años y si no es posible por lo menos del período anterior (un año) esto es para que dé una idea sobre la producción y mercado y así poder presupuestar el período siguiente (15,42).

2a. Etapa: De los datos obtenidos se determinará que tipo de presupuesto conviene más a la empresa si de corto, mediano o largo plazo (15,42).

3a. Etapa: Formular un pronóstico, basado en estos análisis estadísticos (fuentes internas y externas de la empresa) y constatado -- por varios estudios diferentes que vayan a converger en una opinión comprobada por si algunos de los estudios realizados estuviesen mal concebi

Figura 1
 INTERRELACION Y SECUENCIA
 DE LOS PRESUPUESTOS



Fuente: Del Rfo, Tecnica Presupuestal (13).

dos o falseados por alguna circunstancia ajena (15,42).

4.1.3. Métodos

Para determinar las estimaciones de ventas, se cuenta con varios métodos que constituyen las diferentes alternativas, que coadyuvaría a su logro, las cuales son:

De jurado o método de opinión de los ejecutivos.- Este método consiste en una votación del cuerpo directivo de una compañía, acerca de sus ideas como posibilidades de ventas para un periodo próximo. (16,37).

La característica principal de este método es la sencillez y lo práctico de su aplicación. En su forma más sencilla de procedimiento, se parte de las cifras del año anterior, en forma global, y se le adiciona o se abstraen las modificaciones que a juicio de los ejecutivos de la empresa agropecuaria, sea este M.V.Z. como gerente general, director técnico, y/o analista de mercado, de compras, de finanzas, etc. (16,37).

Método de estimación directa del personal de ventas.- Consiste en realizar una encuesta dentro del personal con efecto de determinar las perspectivas de las ventas futuras.

Es necesario y además de gran ayuda para pretender lograr la exactitud en las estimaciones y como base de juicio, que el jefe de presupuestos o M.V.Z., administrador técnico les proporcione los datos de los que se ha realizado en el pasado (16,37,44).

Método de análisis estadísticos.- Ciertos métodos estadísticos han sido aplicados para la determinación del presupuesto de ventas, desde su forma más simple (obtención de tendencias o bases de estados -- comparativos) hasta el uso de las complicadas fórmulas (los de las líneas de tendencia de las desviaciones) (16,37).

Los métodos que generalmente han sido aplicados, se puede decir, que se basan en el estudio de las tendencias que muestran las ventas en forma aislada, o relacionadas con ciertos factores externos seleccionados, que motiven en ajuste a la tendencia. Este segundo tipo de estudio requiere de la contratación de personal capacitado para ello (16).

4.1.4. Preparación

Para poder formular un presupuesto de ventas confiable es necesario determinar los siguientes factores:

Normalmente se presupuestan períodos de un año (de enero a -- diciembre), y la fecha en que se elaboran es en los últimos meses del -- año, es necesario conocer las ventas del año inmediato anterior y las -- realizadas a la fecha en que se inicie la presupuestación (27,42).

Variación de las ventas del ejercicio anterior al presupuesto debido a factores específicos de ventas.

Cambios económicos en general.

Cambios de las políticas administrativas.

Existen factores específicos de ventas, los cuales afectan directamente a las ventas y se refieren a hechos y circunstancias que afectaron a las mismas del ejercicio anterior en forma circunstancial, entre estos factores tenemos los siguientes:

Factores de ajuste.- Son aquellos hechos accidentales que se supone que no volverán a ocurrir, estos hechos influyen para una reduc-- ción o aumento de las ventas del año anterior y en curso, por lo que es necesario conocer su naturaleza e importe para realizar un pronóstico de ventas más real (16,27,42).

Factores de cambio.- Estos factores se determinan en base a - un estudio de mercado, el cual permite determinar la penetración real de la empresa en el mercado, y la que debió alcanzar con referencias a la - demanda (42).

En base a el estudio de mercado, se pueden imponer cambios en los productos: nuevas adaptaciones, nuevas formas, nuevos productos, nuevos precios y métodos de ventas así como cambios para reducir costos unitarios, como son mejoras en las explotaciones (42).

Factores normales de crecimiento.- El crecimiento de un negocio, obedece a factores internos y externos.

Los factores internos son aquellos que se refieren a la diná-

mica acumulativa de los esfuerzos de venta en el pasado. Estos esfuerzos han producido un crédito agropecuario, este crédito agropecuario trae -- aparejado con el tiempo una expansión, analizando la tendencia de las -- ventas en el pasado y considerando la posición futura del mercado para -- el producto, podemos ver si las estimaciones de las ventas es acorde al ritmo de crecimiento que ha venido experimentado la empresa (4,16,42).

Los factores externos de crecimiento son: los derivados del -- desarrollo del ramo agropecuario de que se forme parte, conociendo el -- grado de desarrollo del ramo, se puede contar con una base más, para pre supuestar las ventas (4,16,42),

4.2. Presupuestos de Costos de Producción

4.2.1. Etapas que sigue

El amplio campo de la producción tiene capacidad para varios- presupuestos desglosados en cada uno de sus componentes dignos de con-- trol, (presupuestos de compras, gasto de personal y producción) cada uno de ellos tiene importancia su conocimiento en orden a la reducción de -- gasto, para este tipo de presupuestos es preciso considerar el control -- del costo:

- ¿Cuál será el costo de las operaciones de la empresa?,
- ¿Cómo reducir este costo en mínimo?,

Estas dos preguntas se encuentran las dos actitudes que se -- pueden tomar en la previsión: la actitud pasiva (el pronóstico) y la ac-- titud activa (el programa), que es el que conoce a la decisión.

Los costos pueden clasificarse en:

- materias primas (insumos)
- mano de obra (directa o indirecta, calificada y no calificada).
- gastos de administración.
- servicios externos (mantención, energía, transporte).
- las cargas del equipo (terrenos, instalaciones, construcciones, etc).

Su buena administración y control, redundara en la reducción- de los costos del producto finalizado, o lo que es lo mismo, en el bene-

ficio (15,18).

Los presupuestos de compras, determinarán las cantidades que son necesarias en cada instante procurando que todos los animales lleguen a finalización en el tiempo programado (4,15,18).

ej: los pollos de engorda deben durar 8 semanas en la caseta para que en la 9a semana se mantenga limpia la granja se saque la cama se limpien -- los bebederos, se encalen las paredes y se acomoden las incubadoras, esto, debe estar perfectamente programado ya que si no se llega a sacar a los pollos a las 8 semanas, llegarán a la granja los nuevos pollitos y habrá un desajuste en todo el programa y se tendrán menos parvadas al -- año y por lo consiguiente menos ganancias.

4.3. Presupuesto de gasto de distribución

4.3.1. Etapas y Componentes de Presupuestar los Gastos de Distribución

Comprende las operaciones habidas desde que el animal está -- finalizado hasta que es puesto en manos del cliente, por lo tanto, integra los gastos que corresponden a las erogaciones por remuneración a intermediarios, alojamiento, alimentación, mano de obra y gastos de almacén de los productos sujetos a las ventas (18,43).

la forma mecánica de manejar dichos gastos puede ser a través de un rayado, en que se clasifican los conceptos en constantes (fijos y regulados) (Cuadro 1) y variables (en relación con las ventas), con -- una columna para el presupuesto mensual, y otra para registrar los gastos históricos que refleje la contabilidad, con columnas para la obtención de diferencias. Esta forma se utiliza normalmente cuando el presupuesto es sub-dividido en meses. (18,34).

Una vez obtenido el presupuesto, será necesario, al igual que en todos los casos, corregirlo como resultado del cambio en las condiciones del presupuesto original, informar a los ejecutivos responsables de las ventas las divisiones ocurridas, como indicaciones para corregir los errores en que se hubiera incurrido y siempre tratando de determinar las tendencias que puedan afectar las actividades de distribución y que den lugar a cambios en la estimación original de los gastos de ventas (18,34).

CUADRO 1

GASTOS FIJOS	GASTOS REGULADOS	GASTOS VARIABLES
Personal Almacenamiento Transporte Renta Luz Agua	Personal Vehiculos Publicidad	Transporte Acopio Personal Publicidad

4.3.2. Presupuesto de Publicidad

Este subcapítulo fué elaborado con el fin de que el M.V.Z. conozca de los diferentes medios con que puede aumentar sus ventas y en el momento en que él esté motivado podrá motivar a los ganaderos y hacer uso de los presupuestos de publicidad que muy pocos lo usan dentro de la industria pecuaria.

El presupuesto de publicidad es el conjunto de medios necesarios para despertar el interés de los productores y consumidores en potencial y crearles hábitos de compra a través de mensajes, impacto que produzca la presentación del producto, beneficios que ofresca y la calidad. La publicidad será mas efectiva cuando más individual, específica y diferente sea. (

Para la preparación del presupuesto de publicidad es necesario conocer la cantidad de dinero que se le haya destinado, con el fin de poder hacer la estimación de los objetivos a alcanzar, y los medios para lograrlo.

La elaboración de este presupuesto se puede llevar a cabo siguiendo los métodos más conocidos, pero ocupando el que más se acomode a las exigencias de cada empresa, entre las cuales se citan: porcentaje fijo sobre las ventas, empuje publicitario de la competencia y objetivos a alcanzar,

De los métodos anteriores, el más lógico es el de los objetivos, que consiste en: hacer un análisis de la situación de la empresa, en cuanto a recursos, producción fuerza de ventas, y la potencialidad del mercado, siempre delimitados al tamaño de la campaña y a los medios publicitarios y financiero, así como el beneficio que se piensa tener. Lo anterior se hace con ayuda de una agencia publicitaria o una persona experta dentro de la empresa.

Una vez precisado los aspectos anteriores, se puede determinar el monto del presupuesto y como se va ir ejerciendo, no sin antes haberse basado en el análisis de resultados de los últimos años y factores que han influido en las ventas, así como la determinación de medios de publicidad. (18,28,35).

4.3.3. El Presupuesto de Publicidad y Comercialización.

La influencia de la comercialización en el presupuesto de publicidad es grande, ya que la publicidad es una parte de la primera, por lo que se hace necesario establecer un programa general de mercadotecnia, en virtud de que esta empieza su planeación con el consumidor, retrocediendo hasta la producción del animal, utilizando la investigación de -- mercado, la publicidad, la venta directa y la promoción de ventas.(18)

4.4. Presupuesto Financiero

4.4.1. Generalidades

El presupuesto financiero tiene como objeto el estudio de la liquidez o equilibrio entre los recursos y las necesidades de tesorería de la empresa. Establece estándares de actuación y una base para control flexible, así como un pronóstico de la situación futura. Al comenzar buenos estándares de inversión, la administración puede dudar de la razonabilidad de las decisiones operativas propuestas y comprender mejor el aspecto económico de la empresa.

El presupuesto financiero prevee en tiempo oportuno, los fondos necesarios para asegurar la explotación normal de la empresa, en función de los presupuestos de producción o aprovisionamiento y de las ventas generalmente este presupuesto se elabora al final, porque recibe --- constantes ajustes, que incluso son los últimos. (17,19,41,45).

4.4.2. Presupuesto de Caja

A modo de administrar adecuadamente las finanzas corrientes, es necesario que el M.V.Z. con conocimiento de administración se de cuenta aproximadamente que tanto efectivo se espera día con día, semana con semana y mes a mes. Obteniendo esta información del presupuesto de caja y de los informes financieros, los cuales se examinarán después de que se hayan descrito el presupuesto de caja y el informe de caja.

El presupuesto de caja es la herramienta de pronóstico que -- permite al M.V.Z. determinar las necesidades financieras de la empresa -

a corto plazo. Es una herramienta importante para evaluar las necesidades financieras estacionales de los negocios, puesto que normalmente se preparan de la manera que permite el análisis de las necesidades financieras de la empresa a corto plazo con bases mensuales. El presupuesto de caja es el insumo fundamental del balance general y del estado de ingresos pro-forma.

El presupuesto de caja está constituido por saldos disponibles en la caja y banco, inversiones temporales de fácil realización, estimaciones de dinero a recibir, de acuerdo con la política de crédito y los hábitos de pago de los clientes, así como los desembolsos que debería hacerse de acuerdo con las políticas financieras (17,27,41,49).

4.4.2.1. Pronóstico de Ingreso de Caja

Es la proyección de los ingresos durante un período de tiempo hacia el futuro.

El pronóstico de ingresos de caja permite estudiar la composición de los estados de ingresos, con esto se analiza el pasado, el presente y el futuro.

Se refiere a capital cuya disponibilidad es inmediata y se mantiene normalmente en caja o activos equivalentes, para cubrir obligaciones y/o normas de producción.

Es el reflejo de la situación del efectivo (caja) por períodos intermedios y durante un tiempo específico, con lo que indica los excedentes o escasez de efectivo, o si se recurre a préstamos o a la disponibilidad de efectivo inactivo que invertir además de coordinar el efectivo en relación con el total de capital de trabajo, las ventas, la inversión en deuda. Constituye una base sólida para el crédito y constituye una base para el control de la situación en efectivo (19,45,49)

4.4.2.2. Egresos de Caja

El presupuesto de efectivo o de egresos de caja es simplemente un pronóstico de recibos y desembolsos de egresos contra el cual se mide la experiencia real de egresos. Bien sea que se lleve presupuesto o no, este es quizás el control único más importante de un negocio. La dis

ponibilidad de efectivo para hacer frente a las obligaciones a medida que ellas se vencen es el primer requisito para la existencia del negocio, y las utilidades atractivas hacen poco bien cuando están atadas en inventarios, maquinaria y otros activos, no en forma de efectivo.

La presupuestación de egresos también muestra la disponibilidad de exceso de efectivo haciendo posible, por lo tanto, la planeación para la inversión de sobrantes en forma que se obtengan utilidades (17, 27,49).

4.5. Presupuesto Gasto de Capital

Este presupuesto describe los gastos específicos para maquinaria, equipo, animales y existencias. Bien sea para corto o para largo plazo, estos presupuestos requieren cuidado para dar la forma definitiva a los planes de gasto de los fondos de la empresa. Puesto que los recursos de capital son generalmente uno de los factores más limitantes de los negocios, y la inversión en la granja y el equipo suele requerir un largo período para la recuperación de sus costos de operaciones y conduce, por lo tanto, a un alto grado de inflexibilidad, los presupuestos de gasto de capital deben estar unidos activamente con la planeación a largo plazo (3,20,29).

4.6. Presupuestos por Programas

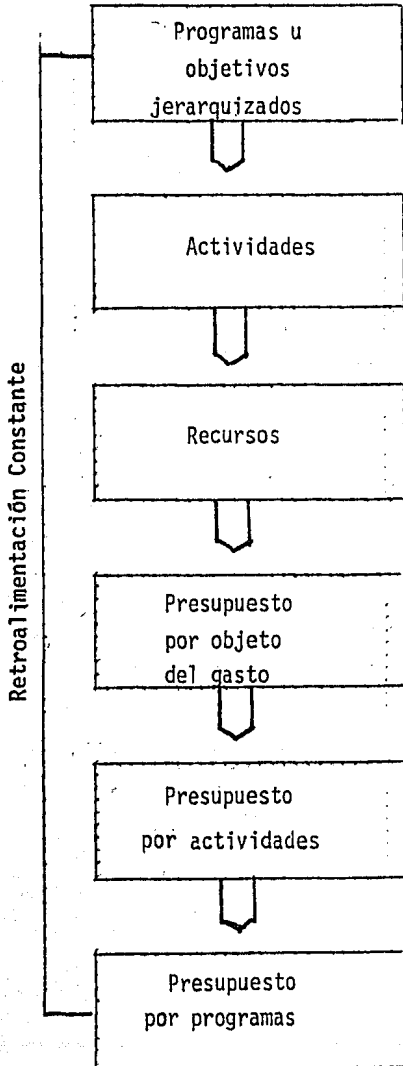
Un programa es una declaración previa de las que algunas personas con autoridad piensan hacer en un lugar y tiempo determinado, después de hacer los estudios analíticos de posibilidades pertinentes. Los programas mayores pueden tomar más de un año realizarlos: por ejemplo, llevar a cabo un programa de mejoramiento genético en bovinos de carne; en cambio los programas menores tomarán 12 o menos meses.

Un presupuesto elaborado por programas (PPP) significa, por lo tanto, el establecimiento de objetivos, metas, procedimientos y vocabulario común para identificar los, estudios analíticos de costos y alternativas, asignación de fechas o lapsos de cumplimiento y, lo que es muy importante la asignación de personas (en diversas ocasiones órganos o instituciones) responsable. (2,5,30,31).

4.6.1. Naturaleza del Sistema PPP

Para Schuttze citado por Laris son: a) Especificar analíticamente los objetivos de los programas básicos en cada área importante de la actividad gubernamental; b) Analizar tan lejos y detalladamente como sea posible los resultados de estos programas; c) Medir el costo total del programa, al menos por varios años; d) Analizar alternativas para -- lograr los objetivos básicos descritos en el paso a), y encontrar cuales pueden alcanzarse al menor costo; e) Consiste en establecer esta metodología y estas técnicas en todo el gobierno de manera sistemática, de manera que cada vez más y más decisiones presupuestales estén sujetos a -- este análisis riguroso. (30,46).

Si bien el proceso presupuestario es cíclico resulta más claro describirlo linealmente.



Laris; Estrategias para la Planeación y el Control Empresarial (30).

4.6.2. Proceso del PPP

Después de analizar las actividades necesarias para lograr -- los objetivos considerados como convenientes de obtener, éstos son jerarquizados de una manera revolvente: es posible que el análisis indique el alto costo o el enorme tiempo que requerirá un programa, en comparación con: a) sus unidades de salida, o b) en comparación con otro programa. Sin embargo, nada de eso lo descarta, ya que requerirán valuarse adecuadamente los objetivos para entrar al siguiente proceso constituido por -- seis pasos:

- Determinar las salidas deseadas del programa, por ejemplo, alfabetizar a todas las personas mayores de 50 años.
- En listar las actividades necesarias que a su terminación sale y se -- convierten en insumo del programa, por ejemplo, levantar un censo de la población total de aves.
- Determinar los recursos necesarios que constituyen insumos y fijar niveles y relaciones, por ejemplo, costo de los censos/población censada; costo de producción, sueldos de trabajadores/número de aves a rastro.
- Precisar los fondos calculados a costo unitario por unidades neces-- rias, por ejemplo, número de trabajadores por costo diario incluyendo -- prestaciones.
- Las actividades analizadas en el punto 2 permiten conocer detalladamen-- te el gasto y su clasificación por actividad.
- Esas mismas actividades o misiones reunidas constituyen los prespues-- tos por programas. (5,10,31).

4.6.3. Síntesis del concepto por programa

Las relaciones entre el PPP y la relación costo-beneficio no son sinónimos. El PPP es un sistema que empieza la planeación con los objetivos, desarrolla programas a través de análisis basados en aquellos - objetivos, y traduce los programas a los requisitos presupuestarios.

El PPP es un sistema que intenta relacionar las políticas de planificación por un lado y el empleo de los recursos y los presupuestos por otro. El análisis de costo-beneficio es una técnica analítica que -- forma parte de la planificación para el uso de esos recursos. Por lo tan

to, el PPP es un sistema que busca relacionar la planeación con los presupuestos, con la asignación de los recursos, y donde el costo-beneficioso es sólo un componente de ello, una técnica analítica. (10,30).

4.6.4. Ventajas del PPP

Obliga al ejecutivo administrador a pensar en los objetivos que él y su unidad administrativa deben cumplir. Los objetivos deberán planearlos en términos claros de entender por los subordinados y los de fuera, en términos cuantitativos con etapas y fechas de cumplimiento.

Racionaliza los siempre escasos recursos humanos y el dinero.

Establece relaciones entre el costo del insumo y la unidad de salida.

La gente activa, eficiente y realizadora se distingue y es promovida.

La administración cambia y obliga a cambiar al medio que la rodea. (10,30,46).

4.6.5. Categorías del PPP

Las erogaciones presupuestales se agrupan por categorías para hacer evaluación.

- Egreso por gastos corrientes:

Función
Programa
Subprograma
Actividades
Tarea

- Egreso de inversión:

Función
Programa
Subprograma
Actividad
Tarea
Proyecto
Obra

(2,10,30).

Descripción de egresos por inversión.

Función.- División principal del esfuerzo encaminado a prestar o vender un servicio concreto y definido.

Programa.- Conjunto de actividades con cierto margen de homogeneidad entre sí en el que se produce un resultado final medible.

Subprograma.- División de algunos programas que por su extensión o complejidad amerite dividirse para facilitar su ejecución y control.

Actividad.- Reducción de las acciones para cumplir las metas programadas.

Tarea.- Operación específica de un proceso necesario para lograr el desarrollo de una actividad.

Proyecto.- Conjunto de planes de tipo flexible y útiles para planear operaciones fácilmente divisibles en partes. En el lenguaje gubernamental la acumulación de proyectos hacen el programa de inversión.

Obra.- Es una parte de un proyecto de construcción o de inversión específica. (30,31).

4.6.6. Información

La evaluación del gasto público se podrá recoger en formas como la del . . . se destacan 2 de los aspectos más importantes del PPP; Las fechas de compromiso y las fechas de terminación real (al igual que en la dirección por objetivos), así como los recursos asignados y los utilizados en la realidad. (30).

CUADRO 2-

			Entidad		fecha de elaboración												
Clave			Denomina- ción del Programa y del sub programa	fecha						Metas				Recursos humanos programados.			
Ramo	Pro- grama			Inicio			Termino			Unidad de medida		Cantidad		Profe sional	Técni- co.	Auxi- liar.	
				Día	Mes	Año	Día	Mes	Año	Cla	Descrip ción.	Demanda	Promada				

CUADRO 2. SISTEMA DE EVALUACIÓN DEL GASTO PÚBLICO

Fuente: Laris, C.F.J.: Estrategias para la Planeación y el Control Empresarial (30)

CONCLUSIONES

Ya que la industria agropecuaria es de vital importancia para el progreso, no tan solo en nuestro país, sino en cualquier país, y que al hablar de esta industria, implica un sin número de actividades como son la administración, el número de animales, alimentos, la construcción y los empleados es indispensable resaltar y reorganizar todas estas actividades por medio de un presupuesto para que refleje un mejor aprovechamiento de la empresa.

Es por esto que los presupuestos de una empresa, sean del tipo que sean, necesita un estudio concienzudo, en cuanto a las alternativas y diseño de este, o sea, se deberá tratar de optimizar al máximo la construcción de ellos, tomando en cuenta los requerimientos necesarios para su construcción, la organización de la empresa como la estructura en sí, así como las experiencias anteriores que se tengan.

Para la construcción del presupuesto, se deberán realizar suficientes estudios preliminares tales como, el análisis de los recursos, rendimiento de los animales, demandas de alimentos, los precios, los gastos y capital disponible de los últimos 10 años (si es posible), con el fin de obtener los parametros necesarios para su diseño y así saber que tipo de presupuesto se debe llevar a cabo.

El diseño del presupuesto de una empresa agropecuaria se debe adaptar a las condiciones propias de esta sin olvidar que existen requisitos indispensables para la elaboración de estos.

1. Ackoff, R.L.: Un Concepto de Planeación de Empresas. Ed. Limusa. México, 1972
2. Agúilar, V.A., Zavala, M.D., Mendoza, G.E., Rubalcava, V.G.V., Pastana, G.F.H. y Huerta, R.E.G.: Administración Agropecuaria. 3a. - edición. Ed. Limusa. México, 1982
3. Alcántara, G.L., Mendoza, R.N., Toledo, I.C., y Moreno, H.H.: Seminario de investigación contable. Tesis de licenciatura. Facultad de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México. México, D.F., 1981.
4. Alcántara, R.R.R.: El presupuesto como: Instrumento de control empresarial. Tesis de licenciatura. Facultad de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México, México, D.F., -- 1974
5. Alvarado, R.L.F.: Presupuesto por programas para la dirección de - inspección administrativa de la S.S.A.. Tesis de licenciatura. -- Facultad de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México. México, D.F., 1977
6. Allen, L.A.: La función directiva como profesión. Colección Ciencias Empresariales. Hraw-Hill de México, S.A. de C.V. México, 1979.
7. Angulo, R.F.J.: Organización y planeación de una empresa agrícola en el Valle del Fuerte, Estado de Sinaloa. Tesis de licenciatura - División de Ciencias Agropecuarias y Marítimas. Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey. Monterrey, Nvo. León - 1976.
8. Anónimo.: La Administración Agrícola. Boletín Informativo primer día del agricultor del campo de demostración sobre el manejo de -- cuentas hidrológicas del ejido Sta. María de Doctor Arroyo Nuevo - León. Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey. Monterrey, Nvo. León, 1974

9. Baldovirus, P.G.; La Organización Institucional Necesaria para la Reforma Agraria Integral, Secretaría de la Reforma Agraria, México, D.F., 1964.
10. Baños, C.A.N.; Analisis sobre la Administración Pública Agropecuaria en México. (Participación del M.V.Z.). Tesis de Licenciatura, Fac. de Med. Vet. y Zoot. Universidad Nacional Autónoma de México, México, D.F., 1976.
11. Barcelata, J.D.; Estudio y aplicación del presupuesto de caja. Tesis de licenciatura, Fac. de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México. México, D.F. 1973.
12. Beneke, R.R.; Dirección y Administración de Empresas Agropecuarias de Granjas. 2a. edición, Ed. Limusa, México, 1976.
13. Caste, E.N.; Administración de Empresas Agropecuarias. "El Proceso de toma de Decisiones". Librería el Ateneo. Argentina, 1969.
14. Castillo, D.D., y Valderrain, A.M.E.; Aspectos importantes de la actividad financiera y un breve estudio de la influencia de los -- presupuestos sobre la actividad financiera. Tesis de licenciatura. Fac. de Contaduría y Administración. Universidad Autónoma de Guadalajara. Guadalajara, Jal., 1977.
15. Conde, L.A.; Análisis Económico de la Empresa y Reducción de Costos Ed. Limusa. México, D.F., 1975.
16. Cruz, M.E.; Presupuesto y registro contable de ventas en abonos, Tesis de licenciatura, Fac. de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México. México, D.F., 1971.
17. Charles, W. y Gerstenberg, J.D.; Financiamiento y Administración de Empresas. 4a. edición, Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V., México, D.F., 1979.
18. Del Río, G.C.; Técnica presupuestal, 9a. edición, Editorial Contables y Administración, S.A. México, D.F., 1980.

19. De Foseé, G.: La Gestión Financiera de las Empresas, Publicaciones del Seminario Mercantil de Derecho Mercantil de la Universidad de Barcelona. Ed. Ariel, España, 1962
20. Facio, J.C., Lagueño, C.G., Rodriguez, R.A.: Análisis del presupuesto de efectivo y su utilización como base para la toma de decisiones. Tesis de licenciatura. Facultad de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México. México, D.F., 1981.
21. Fernandez, M.J.A.: Presupuesto de caja. Tesis de licenciatura. --- Facultad de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México, México, D.F., 1977.
22. Franco R.A.: Generalidades, formulación y control de los presupuestos. Tesis de licenciatura. Facultad de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México, México, D.F., 1976
23. Gómez, M.J.: La Administración Moderna y los Sistemas de Información. Ed. Diana. México, 1972.
24. Hamman, P.E.: Sistemas y Procedimientos para los Negocios y la Industria, 2a. edición. Ed. Diana. México, 1972
25. Hoffman, R.A.: Análisis Programación y Control de la Empresa Agropecuaria. Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey. Monterrey, Nvo. León, 1969.
26. Hopkins, J.A.: Administración Rural. Ed. Atlante, México, D.F., -- 1952.
27. Johnson, R.W.: Administración Financiera, 3a. edición. Compañía -- Editorial Continental, S.A. de C.V. México, D.F.1978
28. Jones, L.R. y Trentin, G.H.: Preparación de Presupuestos: Clave de la Planeación y del Control. 2a. edición. Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V. México, 1979.

29. Koonts, H. O'Donnell, C.: Cursos de Administración Moderna. 6a. edición. Mc. Graw-Hill de México, S.A. de C.V., México, 1979
30. Laris, C.F.J.: Estrategias para la Planeación y el Control Empresarial. Ed. Trillas. México, 1970
31. Martner, G.: Planificación y Presupuesto por Programas. 7a. edición. Siglo XXI Editores. México, 1976
32. Meyer, J.: Gestión Presupuestaria. Ed. Deusto Bilbao. España, --- 1977.
33. Moisson, M.: Práctica del Control Presupuestario. Ed. Deusto Bilbao. España, 1977
34. Morales, F.C.: Presupuestos y Control en las Empresas. 2a. edición. Ediciones Contables y Administrativas, S.A., México, 1973
35. Myron, J. y Gordon, S.H.: Contabilidad; Un Enfoque Administrativo. Ed. Diana. México, 1981.
36. Oficina de Desarrollo Educativo y Social.: Modernización del Control de los Presupuestos Gubernativos, 4a. edición. Ed. Santo Domingo. México, 1967
37. Palacios, L.M.A.: El Presupuesto de ventas como base para la formulación de los demás presupuestos. Tesis de licenciatura. Facultad de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México. México, D.F., 1970
38. Rautenstrauch, W. y Villers, R.: El presupuesto en el Control de las Empresas Industriales. Fondo de Cultura Económica. México, -- 1955.
39. Reyes, P.A.: Administración de Empresas "Teoría y Práctica", Tomo I y II. Ed. Limusa. México, 1986

40. Russell, L.A.: Un Concepto de Planeación de Empresas Ed. Limusa. - México, 1972.
41. Salas, A.H.: Control Presupuestal de los Negocios. 3a. edición. Ed. HESAGO. México, 1967
42. Suárez, G.V.: Los Manuales de Procedimientos y su Importancia en los Presupuesto. Tesis de Licenciatura. Facultad de Contaduría y Administración. Universidad Nacional Autónoma de México. México, - D.F., 1981
43. Terry, G.R.: Administración y Control de Oficinas. 4a. edición --- Compañía Editorial Continental, S.A.. México, 1976.
44. Torrado, F.G.: Planeación, coordinación y control del presupuesto. Tesis de licenciatura. Facultad de Contaduría y Administración. -- Universidad Nacional Autónoma de México, México, D.F., 1968.
45. Van Horne, C.D.: Fundamentos de Administración Financiera. Edito--rial Prince/Hall Internacional, Colombia, 1977
46. Vázquez, A.F.: Presupuestos pro Programas para el servicio Público. Ed. Limusa México 1976.
47. Yangi, W.V.: Metodología de las Investigaciones sobre Administra--ción Rural. "Destinados a Aumentar la Eficiencia de la Producción". F.A.O. Administración Rural, México, D.F., 1959
48. Velsch, G.D.: Presupuestos: Planificación y Control Utilidades. - Editorial Prentice/Hall Internacional. Colombia, 1979
49. Wilson, R.M.S.: Control Financiero Enfoque Sistemático. Ed. Diana. México, 1981.