

20  
2º

# UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD, ECONOMIA Y TURISMO



TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

HERRAMIENTA, ESTRATEGICA EMPRESARIAL  
PRESUPUESTOS

## SEMINARIO DE INVESTIGACION

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

GUADALAJARA, JALISCO 1988



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

# I N D I C E

Pág.

## DEDICATORIAS

### OBJETIVOS

1

### CAPITULO I.

#### GENERALIDADES ACERCA DE LOS PRESUPUESTOS

1.- Concepto y Antecedentes	2
2.- Su importancia en la Época actual	5
3.- Pasos previos al control presupuestal	11
4.- Establecimientos de la función	17
5.- El manual de control presupuestal	19

### CAPITULO II.

#### PAQUETE PRESUPUESTAL

1.- Presupuesto de Ventas	28
2.- Presupuesto de Inventarios, Producción y Compras	36
3.- Presupuesto de Costos	43
4.- Presupuesto de Gastos	45
5.- Presupuesto de Inversiones	46
6.- Presupuesto de I.S.R.	51

### CAPITULO III.

#### SISTEMA PRESUPUESTAL EN MARCHA

1.- Vigilancia del Presupuesto	54
2.- Análisis de Variaciones	60
3.- Auxilio de los sistemas mecanizados y Electrónicos	70

## CAPITULO IV.

OTRAS TECNICAS PRESUPUESTALES

1.- Presupuesto Base Cero	74
2.- Presupuesto por Programas	87
CONCLUSIONES	94
BIBLIOGRAFIA	97

## O B J E T I V O S

Esta Tesis tiene como propósito mostrar los métodos y procedimientos para la implantación del control presupuestal que sea útil en todos los sectores de las empresas medianas y pequeñas. En el curso de ésta obra se hace referencia a la aplicación de métodos y medios para presupuestar en relación con actividades determinadas.

El desarrollo que se observa en la estructura de la organización de las empresas medianas y pequeñas se caracteriza por el desenvolvimiento de sus diversas funciones. La función de presupuestar y la del jefe de presupuestos han llegado a ocupar lugares destacados en la industria, comercio y sector-gobierno. Hace algunos años el presupuesto consistía en una hoja de datos que mostraban los resultados previstos basados en informaciones de un carácter mas bien limitado.

Ahora se dispone de datos cuidadosamente elaborados por numerosas dependencias de gobierno y asociaciones industriales o comerciales sobre empresas de diversas clases y referentes a muchos tipos de organización.

CONCEPTO Y ANTECEDENTES.

"La palabra Presupuesto se compone de dos raíces latinas:

PRE que significa antes de, o delante de y factus que significa hecho formado; por lo tanto Presupuesto significa - antes de lo Hecho". (1)

Un Presupuesto expresado en forma amplia y completa es un plan de operación, integrado y coordinado, que comprende - todas las fases de las actividades de la empresa y que en resumen muestra los resultados financieros de llevar a cabo - - dicho plan.

A N T E C E D E N T E S

"Los Presupuestos del Frances antiguo Bougett o bolsa - que llevaba colgando el Juglar-Tesorero de la edad media, fueron creados en Inglaterra en el siglo XVII, cuando el ministro del tesorero hacia la apertura de su bolsa. En Francia - se inició el proceso en 1820; en los Estados Unidos en 1821; - en España, la Constitución de Cadiz en 1812 prevenfa la presentación de cuentas públicas de egresos, y en México la Constitución de Apatzingan del 24 de Octubre de 1814, en su Artfculo

---

(1) C.P.Cristobal del Rio González. Técnica Presupuestal.

lo 113 y 114, habla de examinar y aprobar las cuentas de recaudación e inversión de la Hacienda Pública". (2)

El presupuesto en su concepción original clásica fue -- una herramienta de control para evitar el despilfarro y el -- mal uso de los fondos públicos obtenidos del bolsillo del pueblo a través de los impuestos. Todavía en este siglo se tenía, se tiene en muchos países, la idea de que el objetivo del presupuesto público es solo vigilar y controlar los ingresos a través del gasto.

Desde principios de este siglo, las empresas han utilizado esta herramienta del presupuesto para poder planear sus actividades de una manera mas equilibrada a fin de lograr sus objetivos sociales, obteniendo una utilidad por esa habilidad -- y por el riesgo que corren los capitales invertidos.

Después de la Primera Guerra Mundial la industria empezó a darse cuenta de que también podía ver ventajosamente usado el procedimiento del presupuesto con el objeto de controlar -- los gastos. El interés por la adopción del procedimiento en el mundo industrial creció con rapidez. Sin embargo, hasta hace -- poco, y eso por los miembros de las empresas mas progresistas, se han conocido el verdadero caracter y las mas amplias posi--

---

(2) Fco. Javier Larico Casillar "Estrategias para la planeación y el Control Empresarial". Pág. 111.

bilidades del control presupuestal en la industrial.

El origen del presupuesto se asocia generalmente con la administración oficial y en los últimos años en los Estados Unidos del Norte, se han dedicado mucha atención a los presupuestos de las ciudades y municipios, los condados o distritos de las ciudades y municipios o gobierno nacional. En 1912 el Presidente Taft nombró una comisión para investigar, los métodos en la tramitación de los asuntos públicos, y como consecuencia se dió mucha publicidad a la cuestión de los presupuestos gubernamentales. Durante el periodo 1911 a 1917, se organizaron numerosos comités, consejos y oficinas destinadas para mejorar el rendimiento y aumentar la economía de todas las formas de gobierno, y aprobarse en 1921, la Ley del Presupuesto Nacional, este quedó definitivamente establecido como instrumento de la administración oficial. En la actualidad puede decirse que virtualmente cada uno de los distintos tipos de unidad gubernamental tiene alguna forma de control presupuestal.

Desde el año de 1921, los directores de las grandes empresas americanas han dedicado mucho tiempo y estudiado el asunto de los presupuestos. El creciente interes de los presupuestos en los negocios puede deberse, hasta cierto punto, a la publicidad dada a los presupuestos oficiales: pero también es una consecuencia del crecimiento y las nuevas formas-

que han adquirido las empresas industriales modernas.

#### SU IMPORTANCIA EN LA EPOCA ACTUAL

"Para el manejo eficiente de una empresa se requiere -- que sus finanzas esten bien equilibradas, lo cual significa -- que siempre se puede hallar en condiciones de hacer frente -- a sus compromisos y obligaciones, obteniendo de los recursos de que disponga el mejor provecho posible, mediante una atinada inversión y manejo de los mismos. Debe tener previsión -- al hacer inversiones y toda clase de gastos, basado su actuación en un plan previamente establecido por medio del cual -- prevea y presuponga cual será el resultado de sus gestiones.- Esta necesidad es tan elemental, que aún las finanzas domésticas por lo común se basan en presupuestos".(1)

Desde hace tiempo la preparación del presupuestos y su control ha sido hecha por el estado aplicándolos tanto a su plan de arbitrio como al desembolso de sus gastos, y solamente en el presente siglo se ha visto por parte de las empresas la necesidad de basar su movimiento financiero en presupuestos.

Los presupuestos no se fundan en estimaciones arbitra--

---

(1) Anzuros Contabilidad General, Pág. 283.

rias sino en la exploración que técnicamente se haga del futuro para determinar con el mayor grado de aproximación posible como se desarrollaran los hechos, basándose en los precedentes, las tendencias y posibilidades que existan.

La tarea de presuponer es ardua y compleja, razón por la cual la mayor parte de las empresas no afrontan, limitándose cuando mas a formular un presupuesto de sueldos y gastos.

El control por medio de un presupuesto es uno de los dispositivos mas reconocidos y usados de control administrativo.

#### IMPORTANCIA DEL CONTROL PRESUPUESTAL

"Es un instrumento del que se valen las empresas para dirigir todas sus operaciones, lo anterior se logra a través de la comparación sistemática del conjunto de provisiones establecidas para cada uno de sus departamentos, con los datos históricos que refleja la contabilidad durante el mismo periodo."

La responsabilidad de la elaboración del control presupuestal se delega en una persona que habrá de fungir como ---

---

Presupuesto y Control en las Empresas. C.P. Carlos Morales F. Editorial E Casa.

director del mismo.

El director del presupuesto, deberá ser alguien que posea amplios conocimientos y experiencias sobre la empresa y en este tipo de trabajo, necesita estar conpenetrado del sig tema contable de la entidad, su organización, operaciones -- que practica, problemas en la administración, etc., por lo que normalmente se designa para dicho puesto a un Contador Público, o un Licenciado en Administración de Empresas, ---- quien puede ocupar un puesto de contralor o director de Finanzas.

Cabe aclarar, que aunque es el Director del Presupuesto sobre quien recae la elaboración del mismo para cumplir su cometido necesita la colaboración de todo el personal de la empresa, para lo cual es conveniente crear un comité de presupuestos, que puede estar compuesto por los ejecutivos que tanguen bajo su cargo las principales funciones.

#### EL CONTROL PRESUPUESTAL EN

#### M E X I C O

"México es un País en proceso de desarrollo en todos -- los aspectos de la actividad humana, durante los últimos veinte años hemos contemplado su asombrosa evolución industrial y comercial y mucho mas veremos en los años venideros. En el

desarrollo de nuestro país los contadores y administradores - no hemos contribuido tanto como debieramos; sabemos que no so mos simples espectadores de la evolución económica, sino que profesionalmente nos corresponde un papel más activo y a pesar de ello tal parece que nos vamos quedando rezagados en la marcha de los acontecimientos. Debieramos de anticiparnos a las necesidades de las modernas organizaciones industriales y comerciales, ayudarlas a encausar y controlar sus cada vez -- mas complicadas operaciones. Nos consta que uno de los factores que han hecho de los Estados Unidos de Norteamérica una -- de las mas importantes naciones industriales, es el estricto apego a las modernas técnicas administrativas y apenas hace -- poco se establecieron en nuestras Universidades e Institutos Tecnológicos los planes de estudio que nos capacitan para tal fin."(1)

#### LA EVALUACION DEL CONTROL PRESUPUESTAL EN MEXICO.

En un número considerable de empresas se ejercía en la mayor parte de ellas en una forma muy limitada; solo en aspec tos parciales de las operaciones de tales negocios. Algunas -- empresas preparaban mensualmente presupuestos de gastos que -- eran vigilados cuidadosamente, pero en cambio no preparaban -- presupuestos de ventas, tesorería y de gastos, pero no aten--

---

(1) Héctor Salas González, Control Presupuestal de los Negocios. 25.

dian los problemas fabriles y así sucesivamente, solo se controlaban segmentos de la empresa faltando la coordinación general mediante un sistema presupuestal.

Una de las primeras empresas que estableció un sistema de control presupuestal en México, fue la negociación automotriz General Motors. Poco después la Ford Motors Company, - como consecuencia de una reorganización general, optó dicha técnica con éxito. A la fecha el sistema establecido por esta última compañía ha alcanzado una madurez sorprendente y los resultados obtenidos pueden calificarse de altamente satisfactorios.

A pesar de reconocer que en nuestro medio el panorama no es tan alagador como en el extranjero, es satisfactorio y estimulante observar que se inicia un movimiento energético para recuperar el tiempo perdido.

Al terminar el año 1961, se cuentan por decenas las empresas que ya cuentan con sistemas presupuestales o están implantándolos.

A pesar de la falta de información estadística y económica necesaria para la planeación futura de los negocios, --- se está trabajando decididamente, sobre todo en las medianas-

y grandes empresas, en estimular y pronosticar las condiciones generales de los negocios y la influencia de las fuerzas económicas en cada rama de la industrial.

De lo anterior se desprende que es mucho lo que nos --- falta por hacer, pero si seguimos la trayectoria presente es de esperarse que en el futuro nos coloquemos en una situación satisfactoria en este importantísimo campo de la Administración.

PASOS PREVIOS AL CONTROL PRESUPUESTAL

"Es de capital importancia que todos los funcionarios de una empresa haga exámenes de conciencia constantes para preguntarse si están aplicando y observando los principios generales de administración en sus actividades diarias y así cumplirán mejor sus funciones y mejorarán las utilidades de la empresa. Durante el proceso de implantación de un sistema de control presupuestal la observancia de estos principios es absolutamente vital, los buenos frutos se obtienen de buenas semillas, y es en este momento cuando se esta sembrando orden, coordinación cooperación y confianza en que la empresa cosechare buenas utilidades si se adhieren a un plan financiero integral." (1)

La instalación de un programa completo de planeación, coordinación y control por medio de presupuestos, o sea lo que hemos llamado plan financiero, no es una tarea facil y puede afirmarse que en una empresa de mediano tamaño puede requerirse no menos de un año para apreciar los resultados benéficos que reporta parece difícil convencer a los directivos de empresas de que se necesite tanto tiempo para ello y el examen de los pasos iniciales nos ayudará a comprenderlo.

---

(1) El Presupuesto en el Control de las Empresas. Routenstraucht Villers. Editorial Fondo de Cultura Económica.

Debemos de empezar por planear detalladamente los pasos o etapas que seguiremos para implantar nuestro sistema de control presupuestal. Suponiendo un negocio en marcha que decide formular un plan financiero para las operaciones de una empresa en futuro, lo mas probable es que el estudio preliminar sea encomendado al contralor, por ser el funcionario con mejores antecedentes y cualidades para ello. El contralor utilizando la experiencia que tiene en cuanto a la estructura del negocio y sus conocimientos teóricos o prácticos en el campo de los presupuestos, formulará un estudio preliminar de las diferentes alternativas que deben discutirse con interesados y aún con Consejo de Administración.

#### EL PERIODO DEL PLAN FINANCIERO

Si pensamos en la vida de una organización industrial o comercial encontramos que desde el momento que se inicia hasta aquel en que concluye puede transcurrir meses, años o siglos, de aquí que sea importante decidir que fragmento de la vida de una empresa debe abarcar los presupuestos que controlaran su existencia. Meditando un poco sobre los presupuestos encontramos que la primera idea es que constituye una estimulación anticipada de algo, no insinua, sin embargo, que razonamiento o método han de aplicarse en esta estimación ni el periodo que abarca tal estimación.

Hay que hacer notar que cuando se estima algo, puede -- referirse al pasado, al presente o al futuro en tanto que el presupuesto mirará siempre al futuro aún cuando se haya basado o fundamentado en el pasado y en el presente, de ahí su -- composición gramatical pre: antes de o anticipados: supuesto: suposición o estimación. Concebimos pues el presupuesto como una estimación, pero no una estimación hecha al azar sino algo calculado científicamente, siguiendo un método. Esta estimación generalmente se hace usando unidades monetarias, es de cir, aplicando el denominador común del signo de pesos a todas las suposiciones en cuenta a las operaciones que realiza la empresa.

Ahora bien, en un sistema de control presupuestal se -- deben planear todas, absolutamente todas las operaciones que -- llevará a cabo la negociación en un lapso determinado, el con junto de presupuesto constituye de hecho un programa de operaciones que incluye las ventas, producción, compras, inventarios, movimientos de dinero, gastos, etc., y no solo esto sino que además se pronostican los resultados que se obtendrán -- si se realiza tal programa de operaciones en la forma planteada. Hechas estas consideraciones se observa que dada la complejidad de las operaciones que realiza un negocio es difi-- cil precedir con razonable exactitud todos los elementos y -- factores que afectaran su marcha en un periodo demasiado lar--

go; si a esto agregamos las situaciones siempre cambiantes - en el aspecto económico, político y social llegamos a la con- clusión de que el periodo de presupuesto debe ser mas bien - corto.

Por otra parte, encontramos que muchas empresas debido a la naturaleza de sus productos que deben ser planeados con mucha anticipación, acostumbran preparar planes para cinco, diez o mas años. Un caso típico es el de la industrial automotriz cuyos modelos son diseñados con años de anticipación a su venta. También debemos de reconocer que los movimientos económicos y demográficos se realizan en ciclos que abarcan varios años y que las expansiones de las fábricas y de los mercados deben ser previstas con bas-ante anticipación. Estas dos conclusiones contradictorias pueden ser reconciliadas mediante dos tipos de planeación presupuestal, uno a -- corto plazo y el otro a largo plazo y solo nos resta precisar que debemos entender por corto o largo plazo.

Para precisar que lapso abarcará nuestro presupuesto, - deben tomar en consideración el tipo de negocio y los produc- tos que se manufacturarán, así como la mayor o menor exactitud que se desee, ya que a mayor periodo generalmente corres- ponde una menor exactitud y detalle, tanto por la inseguridad en cuanto a las situaciones cambiantes que antes mencionamos como por la enorme cantidad de trabajo que representa-

preparar cuidadosas estimaciones para muchos años.

El número de meses o años que abarque el Presupuesto de penderá pues del uso a que se le destine, que pueda ser a --- corto o largo plazo puesto que ambos tipos de planeación son necesarios. El plan a largo plazo es, por naturaleza, de ca---racter estratégico, aunque no ignora los detalles se concen---tra mas bien en los objetivos generales a largo plazo, y seña---la el rumbo que debe seguir la negociación para llegar a esos objetivos. La planeación a corto plazo, por otra, parte, es---más de táctica que de estrategia y se preocupa principalmente, por los planes de inmediatos, dentro de un corto plazo; estos---objetivos son naturalmente intermedios en la planeación a lar---go plazo. Este tipo de planeación debe ser hecha detallada---mente y como necesariamente respeta, los principios y procedi---mientos usados en la planeación a largo plazo vamos, a trata---lo en primer término.

Además de ser un principio contable, es ya una costum---bre generalizada la de cortar las operaciones de las empresas cada año, tanto desde el punto de vista comercial como del ---fical este puede ser año calendario o estacional, es decir, -aquel que mejor se adapta a las necesidades de la empresa, es---to obviamente es deseable, puesto que el año es la unidad de---tiempo mas generalmente usada para pensar en el desarrollo de los negocios.

Por otra parte no debemos adherirnos a planes que no -- sean realistas y objetivos y esta objetividad y realismo se -- logra mejor en un año, puesto que las ventas que constituyen -- el punto de partida en la planeación presupuestal, sufren sus -- variaciones estacionales generalmente en el plazo de un año y -- cualquier pronóstico de ventas por periodos mas largos es mas -- incierto.

ESTABLECIMIENTOS DE LA FUNCION.

Son tantas las dificultades que pueden presentarse en la implantación de un sistema de planeación, la coordinación y control presupuestal, que se sugiere la conveniencia de hacer una implantación preliminar y otra definitiva. Es decir, el programa que se pone en marcha, el primer año se puede poner los cimientos para todo el programa y construir solamente algunos presupuestos y conforme se vaya corrigiendo las deficiencias y obteniendo los elementos necesarios seguirán aumentando los presupuestos hasta construir un sistema.

Para poder seguir el desarrollo metódico del control presupuestal, el estudio preliminar pone de manifiesto que se cuenta con los elementos suficientes para iniciar el trabajo.

El Contralor somete los resultados de su estudio preliminar. Con sus recomendaciones a la consideración del Consejo de Administración que esta formado precisamente por todos los jefes de división y se toman las siguientes resoluciones:

- 1.- El periodo de plan financiero será de un año dividido en dos trimestres y por meses.
- 2.- La planeación a largo plazo será de 5 años.
- 3.- Se designa al Contralor como Director de Presupuestos.

- 4.- Se organizan cursos de capacitación y educación presupuestal, que serán atendidos por el Director de Presupuesto y su personal.
- 5.- Se deside recopilar y poner al día los políticas administrativas de la empresa.
- 6.- Se acuerda preparar gráficas de organización de todos y cada uno de los Departamentos de la compañía.
- 7.- Se recomienda al Contador de la empresa la tarea de modificar la contabilidad para que llene las necesidades de control presupuestal.
- 8.- Se acuerda contratar servicios de un economísta que se encargue de los análisis de mercado, del producto, etc., que sean necesarios.
- 9.- Se aprueban los informes y reportes para el Contralor.

Ahora todo el escenario esta preparado para iniciar la función y debe señalarse a cada quien el papel que le tocara representar. El Director del Presupuesto como coordinador, debe establecer quien, como, cuando y dónde dará los primeros pasos para la preparación del plan financiero.

EL MANUAL DEL CONTROL PRESUPUESTAL.

Es sabido que cualquier procedimiento repetitivo en los negocios se maneja mejor mediante la preparación de procedimientos standar o mediante la aplicación de prácticas standar. Los presupuestos no son una excepción a esta regla general y - las instrucciones para la preparación y control de los presupuestos se deben preparar en forma manual.

Este manual de control presupuestal es útil por que da uniformidad a la tarea y coordina, la actividad de todas las personas encargadas de la preparación y ejecución de los presupuestos.

El propósito principal del manual es definir responsabilidades y límites de autoridad de todas las personas que tienen que ver con los presupuestos. Un propósito secundario es mostrar la forma y procedimientos que deben seguirse en la -- preparación de los distintos presupuestos que integran el --- Plan Financiero.

Se están generalizando los manuales de control presupuestal en todas las empresas importantes. En muchos casos se --- acostumbra prepararlos en forma de hojas sustituibles que --- permiten tener al día sin tener que reponerlos en su totalidad

cada vez que se decide imprimirles algún cambio.

Considerando que el manual se prepara para llenar las -  
necesidades particulares de cada empresa necesariamente deben  
contener detalles específicos de procedimientos y practicas -  
inherentes al negocio de que se trate. Debido a ésto, las --  
instrucciones que contenga variaran considerablemente en cada  
caso.

### OBJETIVOS Y PROPOSITOS DEL CONTROL PRESUPUESTAL

El control consiste en la comparación de los resultados obtenidos con los esperados, consta de 3 etapas que son:

- 1.- Establecimiento de normas o bases de comparación.
- 2.- Operación del control o sea efectuar las comparaciones.
- 3.- Interpretar los resultados de la comparación, es decir, investigar las variaciones y tomar decisiones al respecto.

Es también interesante hacer notar que el control se realiza en todas las fases de la administración, es decir, que debe haber control en la previsión, en la planeación, durante la organización e integración y principalmente durante la ejecución del trabajo, imprimiendo dirección a las operaciones. La declaración de objetivos y propósitos hecha en el manual de control presupuestal adoptara la forma que mejor convenga a cada empresa, pero en todos los casos deberá establecer como objetivo principal encontrar el mejor camino a seguir en las actividades de la negociación para obtener una justa retribución por el capital y esfuerzo invertidos. Al respecto recomendamos que: la técnica de 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 presu-

puestos, en todas las funciones y operaciones de una empresa con el fin de que obtenga el máximo rendimiento con el mínimo de esfuerzo.

El Consejo de Administración deberá establecer un objetivo de utilidades deseadas por la compañía, un objetivo que pueda ser razonablemente esperado tomando las predicciones - y supuesto para el año siguiente.

Es preferible establecer este objetivo de utilidades - en forma de porcentaje para dejar cierta libertad en la manipulación de volúmenes, precios, costos y gastos. Una de las formas más justas para determinar este porcentaje de utilidad es relacionándolo con la inversión que se planea tener -- durante el año presupuestado; esta relación se basa en el antiguo proverbio que dice que: el dinero debe producir más -- dinero; esta relación se tomará en función tanto de capital -- ajeno, ya que cada peso invertido en el negocio, no importa -- de donde haya salido, está trabajando para el mismo fin.

Además tiene este procedimiento la ventaja de servir -- como medida de eficiencia de la función financiera, puesto -- que si se decide que el objetivo de utilidad es de 70% de la inversión, inmediatamente se observa que hay que trabajar -- para conseguirlo, ya que sin ningún trabajo se puede obtener -- un 59% de rendimiento poniendo ese mismo dinero en inversión.

Habrá que vigilar con mucho cuidado la profunda, dentro de la organizaci3n, a que debe llegar esta y otra informaci3n confidencial, por el peligro que entraña la divulgaci3n de datos que pueden servir a la competencia o que pueden --- crear una atmosfera de intranquilidad dentro de la compa a. En otras palabras el manual de Control Presupuestal debe circular únicamente entre los funcionarios que tengan derecho a ello.

PREDICCIONES Y SUPUESTOS BASICOS.

Si entendemos las predicciones como la función de suponer el desarrollo económico futuro, las tendencias políticas, industriales y comerciales, así como las condiciones generales de los negocios y otros acontecimientos que afectaran el curso y otros acontecimientos que afectaran el curso de la empresa, esto quiere decir que el manual del control presupuestal deberá establecer las predicciones que se deben de adoptar como base de la planeación de todas las funciones y operaciones de la empresa.

La preparación de una lista completa de predicciones y supuestos básicos es muy laboriosa y requiere de la cooperación de todos los departamentos de la compañía. Es en esta fase del trabajo cuando se percibe la importancia de la información y ayuda que puede proporcionarnos las organizaciones auxiliares de los negocios y las publicaciones especializadas. Ya que habrá de consultar diversas opiniones antes de sentar criterio que se seguirá en la planeación presupuestal.

Los cambios de gobierno de México muchas veces implican modificaciones de criterio y objetivos en las distintas dependencias, así que habrá tomar con consideración si durante el año presupuesto se efectuara cambios, para predecir la tendencia política y económica de las personas que tomarán el mando

y la influencia que estas tendencias pueden obtener en las condiciones generales de los negocios y en la vida económica de la Nación en general.

Las elecciones presidenciales generalmente originan -- una pausa en los negocios, que se ponen a la expectativa, -- las inversiones se contraen en espera de mayores datos sobre la dirección que lleven los acontecimientos y como consecuencia toda la economía sufre una alteración de origen político. Habrá pues, que suponer y predecir si la estabilidad política garantiza cuantiosas inversiones en ampliaciones, nuevos negocios o nuevos productos.

Es notorio también el efecto de los impuestos en la vida de las empresas, si se tiene conocimiento de cambios en el año presupuestado deberá traer la evaluación de efecto de tales cambios, en las ventas de nuestros productos y en el costo de los mismos.

Las excenciones y privilegios para las compañías nuevas pueden ser favorecidas y probables competidores y habrá que tomar las medidas pertinentes para contrarestar esta ventaja.

El manual de Control Presupuestal debe contener predicciones sobre las tendencias de las fuerzas económicas generalmente, ya que son numerosas las fuerzas que ya sea directa o

indirectamente influye en el éxito o fracaso de los negocios. Como ejemplo podemos mencionar el poder adquisitivo de la moneda, la distribución de los ingresos en la nación el ingreso percapita, el ahorro privado, el ahorro público, el crédito, el dinero en circulación, el índice de ocupación, la población y su composición por edades.

Hay además algunos indicadores de la dirección que siguen dichas fuerzas económicas generales, tales como las tasas de intereses a que prestan los bancos, el aumento o disminución en las construcciones, los tipos de cambios para distintas divisas, el monto de las reservas del estado, etc. del estudio e interpretación de estos indicadores se pueden obtener bases para predecir las tendencias económicas generales que prevaleceran durante el periodo presupuestado; estas predicciones pueden sumarse en prosperidad, depresión o estancamiento de los negocios.

El aumento constante en el costo de vida y su repercusión en los salarios y en los precios es otro aspecto importante que debe predecirse; al respecto se cuenta con estadísticas amplias del Banco de México, y de las Cámaras de Comercio, de las que se pueden deducir conclusiones que sirvan para pronosticar si deberán aumentarse los salarios en el año presupuesto.

La estabilidad monetaria es uno de los factores esenciales de progreso y comodidad en la vida de la nación y en la marcha de las empresas, y habrá que vigilar muy cuidadosamente los factores que determinan la estabilidad. Al respecto deberá asegurarse muy de cerca la balanza de pagos y la balanza comercial de la nación, los tratos con el fondo monetario internacional, el crédito extranjero, las medidas arancelarias y de protección la oferta y demanda de divisas y sobre todo, los niveles de las reservas monetarias. El estudio de todos estos factores y de las opiniones de voceros de las fuerzas vivas de la nación, se puede llegar a la predicción de si habrá o no devaluación en el periodo presupuestado y en casos excepcionales puede predecirse una revaluación de la moneda.

## PRESUPUESTO DE VENTAS

### CONSIDERACIONES GENERALES:

Son tan numerosos los factores que influyen en el volumen de ventas de una empresa que, a menudo, los directores o administradores con experiencia, aseguran que no es posible encontrar un método práctico para estimar el futuro volumen de las ventas, para periodos cortos o mayores.

Esto no debe sorprendernos por dos razones, la primera: es que la actividad comercial ha sido siempre una aventura especulativa y quienes se ocupan de ella han descansado siempre de las condiciones corrientes del mercado y derivan sus juicios de su propia experiencia y de su destreza en el arte de vender. La segunda, que aquellos que han tenido éxito en la práctica del comercio no siempre están familiarizados con los métodos científicos y por lo tanto, no dándose cuenta de las posibilidades de tales métodos no se hayan en condiciones de comprender que pueden constituir una gran ayuda en el campo de la predicción de los futuros volúmenes de ventas.

Los procedimientos para idear un presupuesto de ventas, sin embargo, varían en cada tipo de negocios y con cada tipo de mercado que se abastece. El grado de exactitud que puede -

lograrse dependerá de la posibilidad de relacionar con las -- ventas los efectos de todos los factores que tienen influen-- cia en ellas.

En el caso de empresas que han venido funcionando por -- mucho tiempo y para las cuales hay un mercado bien reconocido, el problema de presupuestar las ventas se relaciona con la -- respuesta que se da a siguientes preguntas:

Ejemplo: Impuestos a la producción, Impuestos sobre In-- gresos Mercantiles, Sobre Renta, etc.

- a). Fijación de políticas de pago, por crédito a proveedo-- res, en concordancia con la rotación de cuentas por co-- brar y plazo medio de cobranza.
- b). Estimar los gastos pueden preverse como resultado del-- cumplimiento de otros presupuestos.
- c). Economías por pagos anticipados, ya que el descuento -- por ese concepto es superior a una tasa de intereses -- sobre un préstamo normal.

GENERALES :

Mejor manejo del efectivo, manteniendo saldos a niveles lo mas bajos posibles.

Decisiones sobre inversión en activos de operación. El capital invertido en operaciones de producción y ventas, generalmente permite mayor utilidad por lo que se debe reducir el monto de efectivo y aumentar activos fijos. Escoger el momento adecuado para elegir el aumento del capital, emisiones de acciones, créditos, etc.

Los pronósticos del efectivo por meses, semanas y días, permiten determinar el saldo disponible para inversiones a corto plazo.

Realización coordinada de cobros y pagos.

1. Cuál fue la tendencia de las ventas de la compañía en los años anteriores.
2. Cómo se compara esta tendencia con la industria considerada en conjunto.
3. En qué aspectos particulares las políticas de la compañía fue responsable de que las ventas tuvieran una ten--

dencia mejor o peor que la industria tomada en conjunto.

- 4.- Qué hizo o dejó de hacer la compañía que pueda identifi carse como la causa de baja o altas de las ventas anuales con respecto a la tendencia general.
- 5.- De qué manera puede relacionarse con las condiciones -- económicas de los mercados, extranjeros o nacionales, -- que abastecen la compañía, las tendencias o variaciones de sus ventas anuales.
- 6.- En qué terminos por ejemplo: poder adquisitivo, ahorro, crédito, mercado de valores, inventarios en los almacenes de los comerciantes, etc., pueden esas condiciones económicas relacionarse con un criterio de realidades, -- a las tendencias y las variaciones anuales de las ventas de la compañía.

Hasta este momento las opiniones escritas son como anti guamente las ventas estaban consideradas y supeditadas a la -- habilidad y viveza de los vendedores, pero en la actualidad, -- con motivo de técnicas científicas aplicadas en la administra ción como lo es en este caso la enorme gama integral de la -- mercadotecnia, ha desaparecido ese aspecto aleatorio, para -- dar lugar a especulaciones, con mas o menos precisión en los

resultados; tan es así que para poder determinar el presupuesto de las ventas, se han encontrado en nuestros días, procedimientos diversos que nos sirven para prever casi en forma --- acertada las ventas, obtenidos de la experiencia lograda a -- través de los años, por la aplicación de técnicas de administración científica y por las situaciones generales y particulares, que ayudan a la premeditación de las mismas; son factores de diversos caracteres que marcan los procedimientos para lograr el presupuesto de las ventas; dichos factores son:

- 1). Específicos de ventas.
- 2). De fuerzas económicas generales y
- 3). De influencias administrativas.

#### 1. FACTORES ESPECIFICOS DE VENTAS.

Se clasifican a su vez en:

- a). De ajuste. Se refieren a aquellos factores por causas - fortuitas o de fuerza mayor, accidentes, no - consetudinarios, que incluye en las prede-- terminación de las ventas.

Estos pueden ser:

- De efecto perjudicial.
- De efecto saludable.

Los primeros, son aquellos que afectaran en decremento las ventas del periodo anterior, y que obviamente deberán tomarse muy en cuenta para el presupuesto de ingresos del -- ejercicio siguiente. Como ejemplo de estos factores, se pueden citar los siguientes: una huelga, un incendio, un paro, - una inundación, un rayo, etc. como lo anterior sucedió cir-- cunstancialmente, resulta conveniente apreciar que aconteceria si no se hubiera presentado.

Los segundos son aquellos que afectaran en beneficio a las ventas del periodo anterior, y que, posiblemente no vuelven a ocurrir como ejemplo se pueden citar los siguientes: -- productos que no tuvieron competencia, contratos especiales - de ventas situación o relaciones politicas, etc.

- b). De cambio. Se refieren a aquellas modificaciones que -- van a efectuarse y que desde luego influiran en nuestras ventas, tales como:
- Cambio de material, de productos, de presentacion de diseños, etc.
  - Cambio de producción, adaptaciones de programas de producción, mejorando las instalaciones de la empresa, etc.
  - Cambio de mercados, teniendo estos como finalidad el estudio de las variaciones de las mo

das, de actividad económica, el desplazamiento de industrias, etc.

Cambio de los métodos de ventas, se logra mejorando los precios, los servicios, la publicidad o aplicando, mejores -- sistemas de distribución en los renglones diferentes a las comisiones y compensaciones.

- c). Corrientes de crecimiento: Estos factores se refieren a la superación de las ventas, tomando en cuenta la expansión y desarrollo efectuados por la propia industria, como lo es en forma muy importante también el crédito mercantil, independientes de otras ramas productivas -- con las que lógicamente se tendrá igualmente un incremento en las ventas.

## 2). FUERZAS ECONOMICAS GENERALES.

Representa una serie de factores externos que influyen en las ventas; estos factores son un estado de situaciones, y no algo preciso, de los cuales se habla en términos cualitativos, surgiendo el problema cuando se hace referencia en términos cuantitativos.

Para determinar este factor, se deben obtener datos pro

porcionados por instituciones de crédito, dependencias particulares y organismos particulares, que preparan índices de -- las fuerzas económicas generales aportando datos tales como: precios, producción, ocupación, poder adquisitivo de la moneda, finanzas, informes sobre la banca y crédito, ingresos y -- producción nacional, ingreso per-capital por ocupación por -- clase, por zona, etc.

Con base en los datos anteriores, es posible conocer la tendencia en el ciclo económico y el movimiento que puede dar se a la empresa, así como políticas a seguir para su desarrollo.

### 3. INFLUENCIAS ADMINISTRATIVAS.

A diferencia del anterior, este factor es de carácter -- interno en la entidad económica; refiriéndose a las decisiones que deben de tomar los dirigentes de dicha entidad, y después de considerar los factores específicos de ventas y las fuerzas económicas generales, y que desde luego repercuten en forma directa en el presupuesto de ventas por formular. Las decisiones de referencia, están a cargo de los directores, pudiendo optar el empresario por: cambiar naturaleza o tipo de producto, estudiar nueva política, de mercados, aplicar otra política de publicidad, variar la política de producción, de precios, etc.

PRESUPUESTO DE INVENTARIOS PRODUCCION Y COMPRAS.

Estabilizar la producción y ajustarla de manera que se mantengan el inventario a su nivel óptimo, es de las piedras-angulares del control presupuestal.

Al mismo tiempo, el inventario es un activo peligroso - puede suceder que de repente pierda su valor sin que en ello los dueños tengan la responsabilidad. Un cambio en las condiciones específicas, ya sea de mercado o en la situación económica general, puede transformarse rápidamente en un inventario activo en un inventario de movimiento lento y en fin convertido en obsoleto al que finalmente tiene que castigarse. - Aun bajo circunstancias favorables, el mantenimiento del inventario es el origen de gastos sustanciales, tales como almacenes y seguros, y requiere siempre la inversión de una parte importante del capital de trabajo.

Todos estos hechos aumentan el gasto, el riesgo y la dificultad involucrados en el mantenimiento de un gran inventario.

Pero mantener el nivel de inventarios muy bajo puede -- también traducirse en un acto costoso, de riesgo y ser fuente de múltiples dificultades. En la fabricación moderna, es siempre

pre costoso y algunas veces debido a los costos de montaje, - económicamente imposible producir bienes en pequeños lotes. - Con frecuencia será aconsejable producir, en lotes grandes an ticipándose a pedidos futuros, a fin de tener la posibilidad de vender el producto a un precio que pueda ser pagado por -- los clientes que hacen pedidos de tamaño medio. También es un hecho que las ventas se pierdan algunas veces porque el clien te cancela su pedido si el productor no se encuentra en posi- bilidades de entregar la mercancía a tiempo o cuando el la -- necesita.

Las demoras inevitables en la obtención de materias en- la producción, en el transporte y en la entrega de artículos- son, por lo tanto, otras tantas razones para mantener en un - cierto nivel el inventario.

Las altas y las bajas de las ventas son fenómenos inevi tables. Las altas y las bajas en la producción pueden evitar- se mediante el uso inteligente del efecto regulador del inven tario. A menos que se planea con todo cuidado el uso de este- tipo de inventario puede, sin embargo, conducir a una acumula ción de bienes excesiva y peligrosa. Por consiguiente la es- tabilización efectiva de la producción debe estar asociada en la mayoría de los casos con la previsión de ventas y con el - control presupuestal del cual es, en último análisis, la me--

por recompensa.

Por lo tanto resumiendo lo anterior concluimos que un inventario excesivo ocasionaría gastos innecesarios, derivados del manejo y almacenamiento de inversiones ociosas, pagos de seguros, intereses, obsolescencia, etc., y por otra parte un inventario insuficiente daría lugar a demoras en el despacho de pedidos y por ende bajas en las ventas.

Las consideraciones anteriores revelan un conflicto -- fundamental que se haya subyacente en el problema de inventario en la industria. Un inventario puede ser demasiado grande y aún así demasiado pequeño.

En cualquier caso, los gastos, dificultades y riesgos -- están presentes. No es una exageración, afirmar que el determinar el tamaño óptimo del inventario y ajustar y estabilizar la producción en forma correspondiente en la clave del éxito de la fabricación moderna.

Entonces es imperioso determinar el inventario adecuado, para lo cual es recomendable considerar varios factores -- tales como la duración del periodo de producción y la fluidez de la fabricación, suerte que al mantener un ritmo en la producción se provean las cantidades suficientes de inventarios -- para surtir en forma adecuada los periodos y evitar la acumu--

lación excesiva de existencia en la época de poca demanda.

Para medir la eficiencia de la operación antes mencionada. Se puede utilizar el procedimiento denominado rotación de inventarios, que es una medida de análisis para determinar -- las veces que los inventarios en existencia han dado vuelta -- en relación con las ventas, de tal manera que cuando sea mayor la utilidad de operación en relación con el capital invertido. Debido a ello la rotación de inventarios se utiliza como medida de eficacia en la operación y administración del negocio.

La relación que se desea entre las ventas de un año y -- el inventario real en un momento dado es lo que determina como la rotación estandar de inventarios como finalidades para el presupuesto.

Haciendo una comparación de lo real con lo estandar se está en posibilidades de decir si un inventario es excesivo, -- o es insuficiente: como ejemplo se presenta el siguiente:

Suponiendo que las ventas, en unidades, de un año fueron de 60,000 unidades, y el promedio de inventarios es de -- 20,000 unidades, la relación de inventarios será de 3

$$\frac{60,000 \text{ UNIDADES}}{20,000 \text{ UNIDADES}} = 3$$

Si el inventario que se tiene es de 15,000 unidades --- lógicamente se aprecia que para mantener rotación de tres, el inventario final no es suficiente, ya que se necesitan 60,000 unidades para la venta establecida.

Conforme al ejemplo anterior, se ha logrado encontrar la rotación estandar que es satisfactoria para el ejercicio siguiente, y que es básica para la determinación del inventario necesario que deba cubrir el presupuesto de ventas trazado. Este inventario debe estar dentro de los límites mínimo y máximo de seguridad, para la venta presupuestada de producción.

#### PRESUPUESTO DE PRODUCCION.

Esta basado en las ventas previstas y en la determinación de un inventario base; o sea, que primero debe calcularse las ventas y un inventario base, para posteriormente poder determinar la producción.

Ejemplo: Si se tiene un presupuesto de ventas de ----- 1'600,000 unidades, con inventario base de 800,000 unidades, siendo el inventario real al finalizar el ejercicio anterior,

de 825,000 unidades, determinar el presupuesto de producción para cubrir ese volumen de ventas.

Solución: Determinación de la rotación de estandar:

$$\text{Rotación standar de inventarios } \frac{1'600,000 \text{ Us}}{800,000 \text{ Us}} = 2$$

Comparación entre el Inventario base y el Inventario final -- real:

Inventario Real	825,000 Unidades
Inventario Base	<u>800,000 Unidades</u>
Exceso	25,000 Unidades

Presupuesto de Producción:

Presupuesto de venta	1'600,000 Us
Menos: Exceso en Inventa	
rios	<u>25,000 Us</u>
	1'575,000 Us

Según el dato anterior, en el siguiente ejercicio se -- tiene que producir 1'575,000 unidades para lograr una venta -- de 1'600,000 unidades y terminar con un inventario de ----- 800,000 unidades resulta entonces que las ventas previstas, -- el presupuesto del inventario y el presupuesto de producción, son tres eslabones de la misma cadena, ninguno de los tres -- puede considerarse sin ser referido a los otros dos.

Por lo tanto el presupuesto de producción no se formulará hasta después de que se haya decidido respecto al aumento o reducción del inventario, sobre la base de:

- 1). La previsión de ventas de curso inmediato (mes o años).
- 2). El inventario real al final del año en curso.
- 3). La rotación estandar del inventario.

PRESUPUESTO DE COMPRAS:

Este presupuesto se refiere a exclusivamente a las compras de materias primas. Para elaborarlo es necesario hacer antes el presupuesto de materiales, en unidades, con el objeto de determinar en términos generales, cuantas unidades de materiales se requerían a lo largo del ejercicio para producir los volúmenes indicados con el presupuesto de producción.

Desde el punto de vista de la producción es más importante atender a lo que se recibiera cada mes, a los pedidos colocados en ese periodo.

Existen diversas políticas de compras de las empresas, derivadas de las necesidades y condiciones propias de cada ne

gocio; pero, por regla general, media un tiempo mas o menos largo entre la colocación del pedido y el momento en que se recibe la mercancía.

En algunas empresas es necesaria la contratación anticipada de grandes cantidades de materias primas, para asegurar el abastecimiento oportuno o para tomar ventaja de oportunidades de precios rebajados, o también para prevenirse contra alzas imprevistas o pronosticadas en los precios de tales productos; por temores de huelga y otras consideraciones por el estilo.

#### PRESUPUESTO DE COSTOS:

Comprende las operaciones habidas desde que el producto fue fabricado, hasta que es puesto en manos del cliente; por lo tanto, integra los gastos que corresponden a las erogaciones por remuneración a vendedores, gastos de oficina de ventas, publicidad y propaganda, gastos de transporte, gastos de almacén de artículos sujetos a la venta, etc.

La forma de mercancía de manejar dichos gastos puede ser a través de un rayado, en que se clasificaran los conceptos en constantes (fijos y regulados) y variables (en relación con las ventas) con una columna para presupuesto anual, otra para presupuesto mensual y otra mas para registrar los -

gastos históricos que refleje la contabilidad con columnas para la obtención de diferencias.

Esta forma se utilizará normalmente como el presupuesto sub-dividido en meses.

El presupuesto de mano de obra directa indica el costo de trabajo esperado que se requiere para la elaboración de los productos específicos y en las cantidades estipuladas en el presupuesto de producción. Este costo estimado puede obtenerse multiplicando el número de unidades de producto terminado que se van a producir, por los promedios de costo de mano de obra por unidad de producto terminado.

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 desviaciones ocurridas, con indicaciones para corregir los errores que se hubieren incurrido y siempre tratando de determinar las tendencias que pueden afectar las actividades de distribución y que den lugar a cambios en la estimación original de los gastos de ventas.

PRESUPUESTOS DE GASTOS DE PUBLICIDAD:

Es el conjunto de medios necesarios para despertar el -  
interés de los consumidores en potencia y crearles hábitos de  
comprar a través de mensajes, impacto que produzca la presen-  
tación del producto, beneficios que ofrezca, calidad, etc. La  
publicidad será mas efectiva cuando mas individual, específi-  
ca y diferente sea.

UTILIDAD DE LA PUBLICIDAD:

La publicidad es uno de los medios que se valen comer-  
ciantes e industriales, para hacer llegar sus productos al --  
consumidor, en coordinación con los demás recursos con que --  
cuenta las empresas con el objeto de aumentar las ventas.

PRESUPUESTO DE GASTOS DE ADMINISTRACION:

En este presupuesto, se incluyen aquellos gastos que se  
derivan directamente de las funciones de dirección y control-  
de las diversas actividades de la empresa, su contenido es --  
tan amplio que la determinación de su naturaleza dependerá de  
su organización interna y del medio en que se desarrolle cada  
empresa en particular. Como tradicionales de este tipo de gas-  
tos se tienen erogados por honorarios y consejeros, gastos de

representación de ejecutivos administrativos, sueldos del departamento de contabilidad, los de contraloría, honorarios a abogados, sueldos a gerentes, etc.

Para elaborar este presupuesto, es preciso efectuar un análisis de los gastos incurridos en el pasado para precisar el porque de las erogaciones, cuales son gastos constantes y cuales son variables, además de determinar sobre quien o quienes recae la responsabilidad del control de las erogaciones. Debe tomarse en cuenta que existirá partidas no controlables que nazcan de decisiones de la alta gerencia, pero habrá erogaciones motivadas por defectos en la organización que deberá ser controladas, vigilando que los gastos reales sobrepasen a los presupuestados.

#### PRESUPUESTO DE INVERSIONES FIJAS:

Este presupuesto es de singular importancia, por las necesidades presentes y futuras que deben ser previstas en función del plan de operación a corto o largo plazo, que en un momento dado pueden ser cuantiosas, sobre todo en aquellas industrias cuyas inversiones fijas representa la mayor parte -- de la inversión total, tales como la de extracción, de servicios públicos, etc.

Tiene como objetivo primordial la correcta planeación -

y el estudio racional de los factores que intervienen en la -  
decisión de realizar dichas inversiones, tales como urgencia-  
y necesidad, de acuerdo con los planes de expansión, avance -  
en el aspecto tecnológico, etc., época de realización, fuen-  
tes de financiamiento, así como administración de los fondos-  
y su disponibilidad.

Los errores que se cometen al invertir innecesariamente  
difícilmente pueden ser rectificadas sin pérdidas considera-  
bles de los inversionistas, en tanto que en otros aspectos --  
de la actividad industrial y comercial el peligro y el monto-  
de las pérdidas será menor. De esto no debe inferirse que la-  
función primaria del presupuesto de inversiones es, precisa-  
mente restringir las inversiones en edificios, terrenos o ---  
equipos; su objetivo es someter tales inversiones a las prue-  
bas mas cuidadosas y los estudios mas detallados en cuanto a-  
las posibilidades, presentes y futuras. Cuando después de es-  
te análisis de las condiciones pasadas, presentes o futuras, -  
se encuentran que es necesario ampliar las instalaciones exig  
tentes, debe prepararse, un programa completo y detallado pa-  
ra llevarla a cabo sin que el monto de la inversión sea un --  
obstáculo.

Tal estudio deberá comprender el análisis de las propie-  
dades presentes, las condiciones de los activos fijos actua--

les, la planificación de las instalaciones, el aspecto operacional; el estudio económico que comprenda las tendencias del mercado las fluctuaciones monetarias, la capacidad adquisitiva de la población, etc., la influencia gubernamental en el campo industrial, impositivo y política de precios y restricciones; la planeación a largo plazo de las operaciones y la recuperación de la inversión.

Otros aspectos que deben de considerarse, derivado del estudio anterior, el monto de la inversión, en cuanto a esta no deba afectar el equilibrio del capital entre el trabajo, que estructuran a la empresa; la debida relación entre las inversiones, volumen de operaciones, y resultados proyectados; la adecuada evaluación de la reducción en los costos de operación, cuando la inversión obedece a cambios en la tecnología; la satisfacción de las necesidades de producción y ventas; el momento oportuno de su realización; la escrupulosa selección y justificación de los bienes que se van a invertir así como la planeación correcta del origen de los fondos, mediante el establecimiento de políticas de adquisición de préstamos, créditos, aumentos de capital, emisión de obligaciones reinversión de utilidades, etc.

El objetivo básico en el presupuesto de inversiones es la planeación concienzuda de todos los factores que intervienen en dichas inversiones. tales como la vigencia y necesidad-

de la época en que deben ser hechas, la disponibilidad de fondos y fuentes de financiamientos, etc. esto se entenderá mejor si listamos los factores principales que deben ser tomados en consideración en el estudio preliminar que se haga para decidir sobre una inversión antes de ponerla en ejecución.

#### PRESUPUESTO DE CAJA:

Esta constituido por saldos disponibles en caja y bancos, inversiones temporales de facil realización, estimaciones de dinero a recibir, de acuerdo con la política de crédito y los hábitos de pago a los clientes, así como los desembolsos, que deberán hacerse de acuerdo con las políticas financieras.

Su realización debe ser cuidadosamente planeada y desarrollada, con base con los demás presupuestos ya que se elabora obviamente al ultimo, teniendo como objetivos:

##### A) RESPECTO A LOS INGRESOS.

- a). Conocer la estimación correcta de los cobros, de acuerdo con las políticas de crédito establecidos.
- b). Precisar el financiamiento exterior, de conformidad con los planes elaborados.
- c). Palpar el cumplimiento de las decisiones tomadas en re-

lación a aumentos de capital, emisiones de obligaciones, etc.

B) RESPECTO A LOS PAGOS:

- a). Procurar el cumplimiento oportuno de las obligaciones regulares, por concepto de pagos de sueldos y salarios, -- ciertos servicios como, agua, luz, alquileres, etc., e -- incluso puede hacerse para dividendos por pagar.
- b). Pretender el establecimiento de las provisiones necesarias para el cumplimiento de las obligaciones derivadas del logro de otros presupuestos.

ELABORACION DEL PRESUPUESTO:

Para la preparación de este 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 -- por alcanzar, y los medios para lograrlos.

La elaboración de este se puede llevar a cabo siguiendo los métodos mas conocidos, pero ocupando el que mas se acomode a las exigencias de cada empresa, entre los cuales se citan: -- porcentaje fijo, sobre ventas, empuje publicitario de la competencia u objetivos por 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 los recursos producción, fuerza - de las ventas y de la potencialidad del mercado, siempre delimitados al tamaño de la campaña y los medios publicitarios y financiero, así como al 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 precisados 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 en los últimos años y factores que han influido en las ven--tas, así como la determinación de medios de publicidad.

#### PRESUPUESTO DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA:

La preparación de este presupuesto es sumamente sencilla, pues es suficiente tomar como base para cálculo los resultados predeterminados que se derivan de los presupuestos de ventas y de costos, para aplicar las tarifas en vigor a - la fecha de su realización.

#### PRESUPUESTO DE APLICACION DE UTILIDADES:

Con base a las utilidades presupuestadas, resulta importa

tante la elaboración de un presupuesto de aplicación de las mismas, de acuerdo con los planes proyectados y los datos derivados de los demás presupuestos formulados, tales como planes de expansión a largo plazo, presupuesto de inversiones, etc., así como, las restricciones de carácter legal y estatuario que condicionen tal aplicación.

**"SISTEMA PRESUPUESTAL EN MARCHA"**

### VIGILANCIA DEL PRESUPUESTO

El éxito en los negocios modernos depende de gran medida de la efectividad con que los funcionarios de la empresa planean, dirigen y coordinan los diferentes aspectos operativos, administrativos e industriales de la misma.

Esta actividad puede ser satisfactoria y conducir al éxito solo cuando se dispone de información adecuada en cuanto al progreso de los planes, los resultados reales y las eficiencias logradas y por lograr. Es obvio que el valor de los reportes y registros relativos a información de esta naturaleza, depende casi completamente de su exactitud, lo adecuado que sean y la claridad con que se haga resaltar la significación de los hechos importantes y proporcionen a los funcionarios la información que les haga sentir la necesidad de actuar correctamente, cuando así es necesario.

En consecuencia los documentos y reportes que reflejan a la eficiencia o ineficiencia de cada fase de la actividad, son tan esenciales a un administrador inteligente, como lo son las buenas herramientas y maquinarias en la obtención de un producto de buena calidad. En tanto que los funcionarios de una empresa utilizan como uno de los contactos directos con las operaciones reales los reportes y registros, es de capital importancia que estos reflejen en todo momento el cua-

dro de las condiciones reales y de la eficiencia alcanzada.

Aparte de otros medios, los funcionarios obtienen la -  
visión de cada actividad no a través del estudio detallado -  
de cada uno de los registros, sino recibiendo reportes con -  
la información y datos que les presenten en forma concisa --  
y clara los hechos significativos acerca de todas las mate--  
rias que sean importantes para la buena marcha de la empresa.

Los objetivos de reportes de eficiencia pueden sumari--  
zarse:

- 1). Informar a los administradores, gerentes y superviso--  
res, el grado de efectividad con que se han controlado--  
los costos y al reportarlos las variaciones, la autori--  
zación de gastos ya ajustados al volumen y mezcla real--  
de las operaciones, lo que debe permitirles tomar ac--  
ción correctiva necesaria, si es que no se ha tomado --  
al ser expedido el reporte.
- 2). Permitir a los funcionarios de nivel medio conocer las--  
variaciones mas significativas, localizar su origen y -  
establecer las responsabilidades y determinar la acción  
correctiva iniciada.
- 3). Dar a conocer a los altos funcionarios en forma sumaria

al grado de adhesión o desviación con los planes del -- ejercicio.

- 4). Ayudar a la actividad de presupuesto a definir si el -- presupuesto y el control presupuestado estan operando - satisfactoriamente o si requieren modificaciones y ajustes.
- 5). Facilitar la preparación de estandares presupuestables - variables y la formulación del presupuesto para los ejercicios siguientes.
- 6). Fomentar las investigaciones de los administradores y la posible revisión de los sistemas de costos.

Los reportes del presupuesto debe adaptarse a las condiciones peculiares de la empresa, sin embargo se pueden mencionar algunos conceptos básicos generales al respecto.

Con esta información puede tomar acciones necesarias para corregir los problemas o asegurar la continuidad de las eficiencias logradas y operar la administración por responsabilidades.

Los reportes de eficiencia, son mas utiles cuando la in-

formación se arregla y se presenta en forma sumaria y se ---  
acompaña por los comentarios interpretativos pertinentes. Al  
diseñar y utilizar reportes, dos de los objetivos principa--  
les de la técnica presupuestal debe tenerse en mente:

- 1). La formulación de planes, programas y cédulas de opera--  
ción.
- 2). La implantación de los planes, programas y cédulas.

Al planear la distribución de los reportes, es preferi-  
ble errar por proporcionar ejemplares de mas a los funciona--  
rios y empleados, que por proporcionar de menos, en una empre  
sa bien organizada, con la motivación y moral adecuadas, la -  
mayoría del personal esta interesado en el éxito de los pla--  
nes de la misma. Por lo tanto, los funcionarios y superviso--  
res, y los empleados que pueden influir en la eficiencia, de-  
ben ser entrenados y animados a utilizar y estudiar los repor-  
tes de desempeño. Además de los efectos principales ya mencio-  
nados, este estudio contribuirá a la formulación de mejores -  
presupuestos en el futuro y dará origen a sugerencias para la  
mejor coordinación de las actividades, operando bajo un siste-  
ma presupuestal. Al centralizarse la atención en las excepcio-  
nes y desviaciones, se eliminan la innecesaria revisión de ---  
operaciones que siguen una rutina planeada.

Los reportes del presupuesto deben de adaptarse a las - condiciones peculiares de cada empresa, sin embargo se pueden mencionar algunos conceptos básicos generales al respecto:

- 1). Informar a los administradores, gerentes y superviso---res, del grado de efectividad con que han controlado -- los costos y al reportarles las variaciones versus la - autorización de gastos ya ajustados al volumen y mezcla real de las operaciones, lo que debe permitirles tomar- la acción correctiva necesaria si es que no se ha toma- do al ser expedido el reporte.
- 2). Permitir a los funcionarios de nivel medio conocer las- variaciones mas significativas, localizar su origen y - establecer las responsabilidades y determinar la acción correctiva indicada.
- 3). Dar a conocer a los altos funcionarios en forma sumaria el grado de adhesión o desviación con los planes del -- ejercicio.
- 4). Ayudar a la actividad de presupuestos a definir si el - presupuesto y el control presupuestal estan operando sa tisfactoriamente o si requieren modificaciones y ajus- tes.

- 5). Facilitar la preparación de estandares presupuestales - variables y la formulación de los presupuestos para los ejercicios siguientes.
  
- 6). Fomentar las investigaciones de los administradores y - la posible revisión de los sistemas de costo.

### ANALISIS DE LAS VARIACIONES

En este caso es pertinente recordar que los presupuestos sirven a tres propósitos: Planeación, Coordinación y Control.

En formas anteriores se han discutido las fases de la planeación de la preparación y los aspectos del control presupuestal; ya que el concepto de control requiere atención adicional. En forma general el concepto control presupuestal tiene dos facetas:

- a). El Control de la fase de planeación.
- b). El control en la fase ejecutiva de las operaciones.

EN LA FASE DE PLANEACION. Control implica la utilización plena de la información disponible al juzgar acerca de los posibles cursos de acción o de políticas, y en seleccionar y de definir los planes que se esperan logren los objetivos de la empresa en el periodo a que se refiere el presupuesto.

EN LA FASE EJECUTIVA. O sea el periodo de las operaciones reales concierne el control presupuestal al contribuir a que las operaciones reales se adhieran al plan aprobado, --

este aspecto es el que se ocupa de la naturaleza de las variaciones del presupuesto y su analisis como base para acción administrativa.

Si se parte de la base de que el presupuesto es factible en las condiciones anticipadas para el periodo presupuestado refleja adecuadamente los objetivos de la empresa y por lo tanto es un plan a ejecutar, se tiene que convenir que las variaciones al respecto al presupuesto son una medida de la organización en alcanzar los objetivos de la empresa.

Consecuentemente, es necesario examinar los tipos de variaciones que puede ocurrir y su significado. Las variaciones pueden agruparse en tres categorías principales:

- a). Variaciones en la obtención de los ingresos.
- b). En la producción de artículos y servicios y
- c). En los costos incurridos.

En el primer caso la obtención de ingreso, la medida de la eficiencia es la comparación entre las ventas y las ventas presupuestadas.

Es evidente que la eficiencia en el aspecto de ventas e ingresos es un sujeto importante para el análisis. El análisis debe ser oportuno y debe proporcionar a los funcionarios suficiente información para que permita tomar las acciones factibles o requeridas. La simple comparación de ventas reales versus el presupuesto no es suficiente, toda vez que es importante conocer las razones para las cuales existan diferencias, ya sean favorables o desfavorables, ya que tienen un impacto muy importante en las utilidades.

A la segunda categoría del control, o se a las variaciones en la producción, le concierne mas operaciones físicas que los aspectos monetarios del presupuesto. Las comparaciones en esta area tiene que ver con el flujo de operación de producción. La disponibilidad y utilización de equipos y materiales. Comunmente estas comparaciones no estan basadas en las secciones financieras del presupuesto sino en las secciones referentes a la producción. La comparación del volumen real producido y las horas de labor directo utilizada para lograr este volumen versus los datos del presupuesto son un ejemplo del tipo de medida de eficiencia involucrada, la producción a niveles inferiores a los planeados puede deberse a numerosas causas y debe tomar acción necesaria para eliminar esas causas.

La tercera categoría del control se relaciona con los --

costos, el análisis de variaciones en el costo es importante, no solo por su magnitud económica, sino por que son significativas de desviaciones en la ejecución de los planes. Es en este aspecto que la segunda y tercera categoría están estrechamente relacionadas. El control de costos, en la extensión que las variaciones del costo sean una función de acciones -- efectuadas, y no en una función de precios, se lleva a cabo -- por la atención y visibilidad que se le da a eventos físicos -- y transacciones monetarias interrelacionadas. Más aún, en el -- caso del control de costo, el problema frecuentemente se complica por el hecho de que las comparaciones debe hacerse contra los gastos autorizados al volumen real de operaciones y -- no al volumen presupuestado.

En las tres categorías, las comparaciones entre presupuesto y real con el principal medida disponible a los administradores en la determinación de la eficiencia de las operaciones bajo el presupuesto. Ya que la obtención del objetivo de resultados es una de las funciones básicas de los administradores en la fase ejecutiva de las operaciones la necesidad de estas comparaciones es evidente.

Es pertinente mencionar que al iniciarse el desarrollo -- de los conceptos administrativos modernos y sentirse la necesidad de algún sistema que ayude a la administración a darse --

cuenta del alcance de la evolución de la empresa, se llegó -- entre otras cosas a la conclusión de desarrollar presupuestos, los cuales una vez revisados cuidadosamente y una vez aprobados y puestos en operaciones servirían para que se llamara la atención o se reconociera el mérito únicamente sobre aquellas discrepancias que se observaran sobre los planes establecidos en el presupuesto. Esto es, lo que se conoce como principio - de las excepciones.

Para aplicar la teoría de la administración de excep-- ciones, se requiere de dos factores:

- a). Deben establecerse cifras presupuestales.
- b). Debe registrarse el resultado real de las operaciones.

La diferencia entre estos valores es la variación. Esta diferencia sirve para identificar el área en que existen problemas u operaciones eficientes. Una vez que se identifica la variación y es localizada el área en que se originó, hay que buscar la causa del problema, ya que antes que se pueda aplicar acción correctiva debe aislarse la causa lo mas claramente posible. Una vez que se han definido las causas lo mas --- claramente posible. Una vez que se han definido las causas, - el objetivo de la administración consiste en estudiar las alternativas y en poner en vigor las medidas que corregirán o -

mejoraran la situación.

Hay diferentes técnicas para desarrollar, estas alternativas y normalmente se requieren el concurso de los funcionarios de la empresa y de las personas directamente relacionadas con el área del problema. Después de considerar detenidamente las alternativas se toman una decisión al respecto a -- cual soluciona mejor el problema. La aplicación de esta acción requiere de una suma habilidad y el que se mantenga bajo continua observación.

Hay numerosas alternativas para investigar las variaciones significativas y para identificar las causas de las mismas, las principales son:

- 1). Conferencia con supervisores, mayordomo u otros empleados del área de operación involucrada.
- 2). Análisis de la situación del trabajo, incluyendo el flujo del mismo, la coordinación de las actividades, la efectividad de la supervisión y otras circunstancias -- prevalcientes.
- 3). Observación técnica directa.
- 4). Investigaciones en el área del problema por funciona--

rios de línea.

- 5). Investigaciones por personal de Staff, asignados específicamente al estudio del problema.
- 6). Auditorías llevadas a cabo por el personal del control interno.
- 7). Formulación de reportes especiales con contribución del personal involucrado en las actividades del área del problema.
- 8). El análisis de variaciones.

El análisis de variaciones frecuentemente se define como la manipulación matemática de dos juegos de datos numéricos, con el deseo de obtener alguna conclusión al respecto a las causas de las diferencias entre ambos. Una de las cantidades se define como base o punto de referencia el análisis de variaciones tiene una amplia aplicación en la elaboración de reportes financieros y frecuentemente se utiliza en las siguientes situaciones:

- 1). Investigación de variaciones entre los resultados reales del ejercicio en curso y los resultados reales de --

un periodo precedente. El periodo precedente se considera como base.

- 2). Investigación de variaciones entre los resultados reales y los estandares, considerando como base estandares.
- 3). La investigación de variaciones entre los resultados reales y la autorización del presupuesto, como base -- los estandares.

En cualquiera de estos tres análisis se utiliza el mismo enfoque aritmético, siendo la diferencia únicamente en -- los datos analizados, posteriormente se mencionaran las causas de las variaciones con respecto al presupuesto, pero antes es conveniente mencionar quien lleva a cabo el análisis de variaciones.

En un aspecto preliminar, el análisis se lleva a cabo -- en base diaria o de semana por los mayordomos, supervisores -- y funcionarios involucrados en actividades de línea basados -- en los reportes diarios y semanales de eficiencia como se mencionó con anterioridad, este tipo de reportes normalmente no se expresan en términos monetarios sino en horas laboradas, -- unidades producidas, numero de personal material recibido, --

material faltante, etc.

Este tipo de análisis si bien aprovecha el conocimiento directo del personal de línea sobre las operaciones, requiere se les entrene adecuadamente para que puedan identificar los problemas y sus causas, lo cual tiene la ventaja de lograr -- una cooperación entusiasta en la aplicación de acciones correctivas. Con frecuencia esta actividad esta combinada con un sistema de incentivos, lo que contribuye a que se llegue a normalizar la situación y permitir así que se cumpla con los objetivos aprobados.

La comparación y determinación de variaciones mencionadas antes, se lleva a cabo contra porción del presupuesto no expresada en términos monetarios, sino en horas unidades, etc. pero inevitablemente el impacto económico que tiene respecto al presupuesto, esta valuación es sumamente importante, ya -- que permite definir el impacto real del problema y por lo -- tanto el decidir la prioridad que se le debe asignar para su resolución.

Es evidente que para el análisis económico de las variaciones es necesaria la participación del personal de la actividad de presupuestos o, cuando no exista esta actividad específica en la organización, se utiliza las alternativas de --

aprovechar la ayuda del personal de contabilidad de costos -- del personal de staff de la planta productiva y del personal de staff central.

Habiéndose formulado el presupuesto en una forma bastante elaborada, con la participación del personal de todas las actividades de la empresa y habiéndose aprobado el presupuesto como un plan a ejecutar y que refleja adecuadamente los -- objetivos de la empresa es necesario que exista un programa definido de análisis de las variaciones, que asegure la continuidad de la evolución de las mismas, que así como de las acciones correctivas tomadas. La forma de expresión de los resultados de este análisis consiste en los reportes de presupuestos a que nos referimos al principio, trato a cerca de la frecuencia del análisis y del reporte, de la necesidad de que reconozca las responsabilidades y razonar de la variación y - del medio de presentación del análisis.

### AUXILIO DE LOS SISTEMAS MECANIZADOS Y ELECTRONICOS

El desarrollo de los métodos de contabilidad mecanizada y la ampliación de computadoras en el desarrollo y proceso de información ha conducido a algunas empresas a adaptar a esta técnica algunos de los aspectos del proceso de presupuesto. El impacto del reemplazo de procedimientos y cálculos manuales, por estos medios es muy usual encontrar compañías que hayan computarizado su presupuesto, aún cuando hay varias que están experimentando la adaptación de estos métodos a los problemas de planeación a largo plazo.

La computadora puede convertirse en el instrumento que hace la diferencia entre el triunfo o el fracaso del presupuesto, ya que aporta a la gerencia de las organizaciones muy grandes un medio variable para la toma de decisiones y el análisis. Cuando se toman miles de decisiones, el presupuesto casi se detiene porque la alta gerencia o el personal de sostenimiento que puede preparar los resúmenes para la alta gerencia no puede maniobrar y evaluar el volumen, de información en cuestión, este problema de volumen, puede complicarse más si continuamente se requiere actualizar los análisis por los cambios que ocurren en un presupuesto. La computadora puede ser un medio efectivo para resolver los problemas de volumen.

Revisando el procedimiento de presupuestos se encuentra uno que, como en el caso de la contabilidad, existe necesidad de proporcionar grandes cantidades de información.

Las computadoras son particularmente útiles para estos propósitos, se utiliza la computadora como una máquina que puede llevar a cabo operaciones en cantidades enormes y a velocidades fantásticas si se utiliza adecuadamente su capacidad de memoria. Por otra parte, la computadora solo puede hacer aquello que se le indica que haga, es decir, es necesario que se formule un programa para suministrarle la información y para indicarle cual debe seleccionar y que operaciones debe efectuar con la información seleccionada.

En ocasiones tenemos dos grandes grupos de alimentación de información:

- a). El programa o sea la alimentación de instrucciones.
- b). Alimentación en información básica para ser usada por la computadora en conexión con las instrucciones programadas.
- c). Fundamentalmente el producto no podrá ser mejor que la información básica alimentada y las instrucciones programadas.

El equipo de tabulación es particularmente útil en pro

cesar información del presupuesto porque permite que se imprima directamente cédulas completas del mismo. El equipo de proceso electrónico de datos también puede ser particularmente útil al elaborar el presupuesto en la forma siguiente:

- a). Haciéndose cargo de todo el volumen de cálculos.
- b). Reduciendo el tiempo requerido para los cálculos.
- c). Evaluando el efecto probable de varias alternativas.
- d). En consecuencia, dejando mas tiempo disponible para considerar decisiones, alternativas relacionadas con el -- presupuesto.

Por otra parte se pueden mencionar desventajas:

- a). El costo del equipo puede resultar prohibitivo para firmas pequeñas.
- b). La tendencia creada por la exactitud matemática de los resultados, en el sentido de restringir la imaginación de las personas, efectuando la labor de planeación.
- c). La necesidad de adherirse estrictamente a las instrucciones programadas.
- d). El costo de la programación.
- e). La escases de expertos en el área de computadoras.

A pesar de estas desventajas, la aplicación de las com--

putadoras en el área de la elaboración del presupuestal puede llegar a tener impacto importante en costo, exactitud y oportunidad y, consecuencia irán recibiendo mayor atención y uso. En la actualidad se utiliza, por ejemplo en la valuación de las diferencias en precio y en uso de material directo en la evaluación de las diferencias en precio y --- hora de labor directa.

Antes de ocuparse de adaptar el presupuesto a las --- técnicas del proceso electrónico de datos, el presupuesto debe estar bien organizado y establecido, ya que de lo contrario no será posible llevar a cabo la adaptación.

### PRESUPUESTO BASE CERO

En la búsqueda constante de nuevas técnicas que ayuden a resolver la problemática económico-financiera, que hoy en día se presenta en las empresas como consecuencia no sólo de la elevación desmedida de sus costos de operación, sino también de exigencias de cambio, propias de su natural desarrollo, ha aparecido un método presupuestal, dado a conocer por Peter A. Pyhrr, basado en el presupuesto base cero que indudablemente aporta nuevos aspectos en este campo y que también por cierto, en nuestro medio, es aconsejable en algunas entidades adaptar en lo posible; tomando en consideración -- las leyes y costumbres que nos rigen en materia de trabajo y seguridad social y en las partes que accionara, etc., además de la serie de obstáculos que presentara, dada nuestra experiencia administrativa.

Como antecedente de este presupuesto sobresale lo que se intentó por parte del Departamento de Agricultura de los E.E.U.U., para el año de 1964, que fue un verdadero fracaso, puesto que resultó extremadamente laborioso, con obtención de cifras extemporaneas, que lejos de ayudar perjudicaron, por haber retardado todo, y cuando. Fueron obtenidos, para nada sirvieron.

A pesar de lo expuesto, el presupuesto base cero se ha

utilizado con éxito para casos parciales en las entidades, - sobre todo cuando se ha viciado la determinación del presupuesto con partidas que por "inercia", o por costumbre se - habfan presupuestado, y que al aplicar el base cero, se observó que no eran necesarias, por lo que se erradicaron. Esta forma de presupuestar es muy aplicable al sector público donde es común que existan partidas de este tipo, improductivas, etc.

Lo que a puesto como novedad la expresión de presupuesto base cero, ha sido la modalidad que le ha dado el -- norte americano Peter A. Pyhrr, supuestamente a ese tipo de presupuesto.

La obra de pyhrr fue el resultado de arduos estudios - y grandes experiencias en la división de asesoría e investigación de Texas Instrumentos (1970) y posteriormente en el - presupuesto del ejecutivo del Estado de Georgia, con lo que demostró que para que un método de presupuesto pueda asignar eficazmente los escasos recursos disponibles, deberá basarse en los mismos principios y procedimientos generales, aunque las técnicas específicas de implantación difieran ligeramente, ya que habrá que ajustar las adaptarlas a las necesidades propias de cada organización para convertirlas en una - herramienta útil tanto para la iniciativa privada como para el gobierno, la cual deberá dar solución simultánea a dos --

interrogantes:

- 1.- Dónde y cómo se pueden emplear mas eficazmente los recursos económicos de la entidad.
- 2.- Qué cantidad de recursos deberán emplearse.

"El presupuesto base cero, es una metodología de planeación y presupuesto que trata reevaluar cada año todos los programas y gastos de una entidad organizacional, de ahí su denominación. Se emplea el término planeación porque en su elaboración se establecen programas, se fijan metas y objetivos, y se toman decisiones relativas a la política básica de la organización, se analizan en detalle las distintas actividades que se deben llevar a cabo para implantar un programa, se seleccionan las alternativas que permitan obtener resultados deseados, y se hace un estudio comparativo de sus beneficios y costos correspondientes". (1)

La aceptación, simple y llana que utiliza Pyhrr, es en términos generales, sobre este tipo de presupuesto: el presupuesto base cero, por medio de "paquetes de decisión", es decir, los paquetes de decisión se elaboran bajo presupuesto-base cero.

La secuencia lógica para una presupuestación con base-cero:

---

(1) C.P. Cristobal del Rio González. Técnica Profesional. Pág. 2. Vol. 12.

1. Identificar y analizar cada una de las diferentes actividades existentes y nuevas de la empresa, en paquetes de decisión.
2. Evaluar y categorizar todos los paquetes de decisión por medio de un estudio de costos - beneficio o en forma subjetiva.
3. Asignar los recursos conforme a los puntos anteriores.

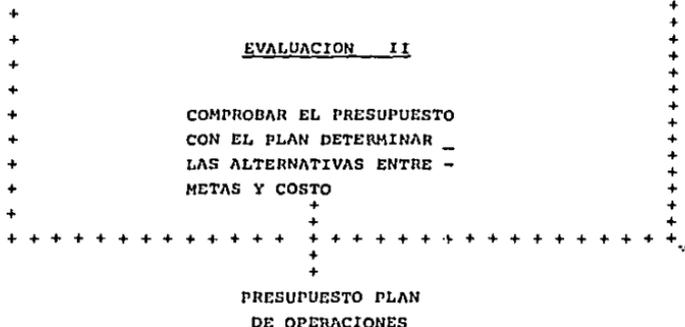
COMO ES EL PRESUPUESTO BASE CERO

PLANEACION I

- ESTABLECER PLANES Y PROGRAMAS
- FIJAR LOS OBJETIVOS Y METAS
- TOMAR DECISIONES SOBRE POLITICA BASICA

PRESUPUESTO BASE CERO II

- IDENTIFICAR Y EVALUAR DETALLADAMENTE TODAS LAS ACTIVIDADES, ALTERNATIVAS Y COSTOS, NECESARIOS PARA REALIZAR LOS PLANES.



Integración de los paquetes de decisión, son formados a nivel básico por los gerentes departamentales puesto que ellos son los que están en contacto directo con las actividades, lo cual estimula su interés y participación en el estudio y selección de alternativas, siendo ellos los responsables del presupuesto aprobado.

El proceso de formulación de los paquetes inicia con la identificación que realiza cada gerente departamental de las actividades vigentes de su área, calculando su costo, -- absteniéndose de involucrar alternativas o incrementos.

Tomando como base las operaciones de este paquete de decisión preliminares, al gerente analiza sus planes para -- el año siguiente, ayudado de las suposiciones formales que -- ha emitido su alta gerencia (Administrador en Jefe) relativas a niveles de actividad aumento de sueldos y salarios, -- prestaciones al personal, políticas de desarrollo y otros -- aspectos semejantes. Estas suposiciones formales son necesarias para los gerentes departamentales en virtud de que les permite:

- a). Determinar de manera uniforme los recursos indispensables para el presupuesto siguiente:

REVISADO POR LA COMISIÓN DE LA GERENCIA EN SEPTIEMBRE DE 1970

- b). Planear y establecer las actividades para el siguiente periodo.
- c). Detectar y analizar las variaciones de costos obtenidos durante el presupuesto del año siguiente:
- d). Revisar las suposiciones y controlar la frecuencia de esas revisiones.
- e). Mantener detalle de la revisión de suposiciones y de los cambios de niveles de actividad y costos que las revisiones ocasionan.

Para determinar los costos del año siguiente, los Gerentes de departamento formulan su lista preliminar de paquetes de decisión, incluyendo la serie normal de suposiciones relativas a las operaciones del próximo año, ajustan los --- costos según los cambios de niveles de actividad aumento de sueldos y salarios con base anual, los gastos de personal, - y operaciones no incurridas en el año presupuestal vigente - o que no se incurrieran en el año presupuestal próximo.

Es en este momento en que el gerente departamental formulan su lista preliminar de paquetes de decisiones, basándose en sus paquetes de negocios rutinarios, mediante la separación, de cada uno de ellos, para integrar paquetes de ex-clusión mutua y de incremento en su caso, anotando las alternativas desechadas como conceptos finales del documento relativo a paquetes de decisión. Si decidiera que algunas de es

tas alternativas constituye paquete base mas razonable o rea  
lista para determinar actividad que aquel que se ha colocado  
en su lista, solo tiene que intercambiar los dos y desarro-  
llar un grupo de paquetes de incremento en derredor del nue-  
vo paquete base.

Al ser analizada las actividades vigentes, se deben --  
identificar aquellas que pueden ser nuevas en el area para -  
el año siguiente, e integrar paquetes de decisión que las --  
controlen agrupándolas al conjunto final.

Como se observa, los paquetes de decisión requieren --  
de un estudio tal, que se identifica perfectamente con el --  
nombre base cero, pero no todo el presupuesto se puede elabo-  
rar por medio de ese tipo de paquetes, porque además de cos-  
tos, en muchos casos no es aplicable.

A continuación se procede a la jerarquización de los pa  
quetes de decisión que es la técnica mediante la cual se pug  
de asignar los recursos limitados de la entidad, permitiendo  
el gerente departamental pensar en cuanto y donde se debe --  
gastar. Este se logra mediante un listado de todos los paq  
tes analizados por orden de mayor a menor beneficio, identi-  
ficados y evaluados en cada nivel de gastos, estudiando si--  
multáneamente las consecuencias de la no aprobación de paque-  
tes de decisión que se encuentren por debajo de ese nivel -

de gastos.

La jerarquización inicial debe hacerse a nivel básico o de centro de costos, donde se integran los paquetes con objeto de que cada gerente departamental pueda evaluar la importancia relativa de sus propias actividades y categorizar sus paquetes conforme a ella.

Posteriormente, el administrador del siguiente nivel -- junto con los gerentes departamentales revisan y estudian -- esas jerarquizaciones y las utilizan como guía para elaborar una sola consolidada de todos los paquetes que presentan los niveles inferiores. Naturalmente que la mejor manera de lograr esta categorización de paquetes sería constituyendo un comité formado por los gerentes departamentales y un administrador del nivel inmediato superior que hiciera las veces de presidente.

Teóricamente podría integrarse una jerarquización de paquete de toda la entidad, para ser juzgada por la alta gerencia, quien lo presentaría una gran cantidad de trabajo resultándole casi imposible hacerlo. Por otra parte no es conveniente que los paquetes de decisión solo sean juzgados a nivel de los centros de costos, ya que la gerencia departamental no podría realizar cambios compensatorios entre diferentes centros de costos o entre departamentos mayores de la entidad.

Para solucionar el problema se principia por agrupar -- los centros de manera natural, de acuerdo a sus tipos de actividad, formando jerarquizaciones consolidadas para cada grupo.

La amplitud y profundidad organizacional de tales grupos se determina conforme a tres factores:

- 1). Número de paquetes involucrados, tiempo y esfuerzo requeridos para revisarlos y jerarquizarlos.
- 2). Capacidad y disposición de los gerentes departamentales para categorizar actividades con los que están familiarizados.
- 3). Necesidad de revisar ampliamente, atravezando límites organizativos, para determinar cambios compensatorios de niveles de gastos. Esto es fundamentalmente importante cuando es necesario recordar los niveles de gastos para combatir deficiencias en las utilidades.

El proceso de jerarquización generalmente implica tres problemas:

- 1). Número excesivo de paquetes de decisión a evaluar y --- categorizar.

- 2). Dificultades conceptuales para categorizar los paquetes considerados obligatorios desde el punto de vista ortodoxo u operativo.
- 3). Insuficiencia de capacidad para juzgar la relativa importancia de actividades diferentes en renglones que requieren evaluación cualitativa.

El sistema de presupuesto base cero, como ha quedado expresado, consiste en identificar actividades y en clasificarlas mediante análisis y evaluación de costo benéfico. En consecuencia este proceso de elaboración de presupuesto puede -- aplicarse a toda actividad, función u operación donde sea posible determinar esa relación de costo-beneficio.

"Este tipo de presupuesto no es aplicable en la industria ya sea en las operaciones directas de producción ni en los gastos de fabricación, puesto del aumento de estos no -- puede derivarse ningún beneficio, es decir no existe relación costo beneficio. Sin embargo, si puede adaptarse a todos los demás gastos en que se incurre por los servicios que se proporcionan para ayudar a la producción tales como mantenimiento, supervisión, planeación de la producción, ingeniería industrial, control de calidad, etc., y además de otras actividades de servicio que representa gastos generales a niveles departamental de división o corporativo y que justifican rela

ción de costo-beneficio, como por ejemplo, mercadotecnia, publicidad, personal, protección y seguridad, contabilidad y -- control, investigación y desarrollo, etc." (1)

En el Gobierno, por ser una organización de carácter -- eminentemente de servicio que generan beneficio como conse--- cuencia del empleo de los cargos impositivos, bien puede de-- terminarse la relación costo-beneficio.

Por lo expuesto, el presupuesto base cero, es aplicable tanto a las actividades comerciales, industriales, o de servicios de cualquier índole, siempre y cuando se pueda detectar la apreciación costo-beneficio, aún cuando resulta mejor su ~ aplicación en los renglones de servicio y mantenimiento de -- las actividades empresariales que en las de tipo fabril.

VENTAJAS E INCONVENIENTES:

V E N T A J A S.

- a). Identificación, evaluación y justificación de las actividades propuestas, considerando los diferentes niveles de esfuerzo y medios para diseñar cada actividad.

---

(1) Presupuesto Base Cero. Portar A. Pyhrr. Editorial Limusa.

- b). Debido a la jerarquización consolidada de actividades - se obtiene una aplicación mas justa de los recursos.
- c). Se evita la duplicación de esfuerzos al identificar --- plenamente las actividades.
- d). La identificación y categorización de los paquetes de - decisión ayuda a lograr el nivel de gastos deseados.

## PRESUPUESTO POR PROGRAMAS Y ACTIVIDADES

### C O N C E P T O :

El presupuesto es una expresión numérica del plan para lograr objetivos, signando recursos humanos y materiales, tanto para obtener los ingresos como para realizar funciones, -- programas, servicios y obras para la sociedad analizando sus costos y precisando el costo y fuente de financiamiento.

"El Presupuesto por programas y actividades presenta -- una orientación clara y objetiva de la política económica y - fiscal de una entidad, mediante el establecimiento de programas y clasificación de gastos de funcionamiento y gastos de - inversión". (1)

Este presupuesto contiene una distribución por sectores o funciones, con el señalamiento de los programas a realizar, tomando como base las metas a alcanzar.

### A N T E C E D E N T E S:

Es posible que el primer antecedente formal del PPP ya se encuentre en la compañía Du Pont, donde F. Don Brown, lo -

---

(1) Presupuesto Flexible. N.A.A. Editorial Ecasa.

trabajo antes de 1924, año en que le fue encomendado establecerlo en la General Motors, durante la Segunda Guerra Mundial, David Novick desarrollo y aplicó su plan para el control de materiales, que empezaba a definir sus principales objetivos, sus prioridades, sus elementos, sus cifras trimestrales y, -- a 15 periodos mas alternativas para las actividades; en 1953- la compañía. Rand presentó el primer PPP ya para ser utilizado en la fuerza aerea y en el resto de fuerza armada: en 1960 presentó otros dos documentos; la economía de la defensa en -- la era nuclear y nuevas herramientas para planificadores y -- programadores que durante el año 1961, llamaron la atención -- del presidente J.F. Kennedy y su Gabinete, especialmente la -- del Departamento de Defensa donde fue puesta en práctica.

Fue hasta el año de 1965, cuando el Presidente de los -- Estados Unidos de Norteamérica, con base en los resultados -- del Presupuesto del Departamento de Defensa, lo introdujo en -- todo el Gobierno por considerar que presentaba los resultados de cada operación en función de su costo. Se creo el departamento de Presupuesto, el cual se formaba por especialistas, -- técnicos, administradores, quienes daban las bases para las -- distintas secretarias formularan sus presupuestos por programas, con las distintas categorías de sub-programas, actividades, proyectos, etc., indicando los objetivos básicos en cada caso.

Lo que se intentó en el Gobierno norteamericano, fue -- de adoptar un presupuesto basado en funciones, actividades y proyectos, los cuales tuvieran una base de aplicación en los costos de todas las dependencias ejecutorias de los programas.

En México se han hecho una serie de modificaciones a -- los presupuestos existentes hasta la fecha, como son la Ley - de Ingresos de la Federación o del Estado, así como el respec- tivo presupuesto de Egresos de la Federación. Esos cambios -- tratan de acoplar el presupuesto por programas y actividades- a su realidad administrativa, para lograr una mejor aplica--- ción de los recursos materiales, humanos y financieros, para- esta forma de obtener superior rendimiento.

El PPP ya es un sistema que intenta relacionar las polí- ticas de planificación por lado y el empleo de los recuros y- los presupuestos por otro. El análisis de costo-beneficio es una técnica analítica que forma parte de la planificación pa- ra el uso de esos recursos. Por tanto el PPP Y A, es un sis- tema que busca relacionar la planeación con los presupuestos, con la asignación de los recursos, y donde el costo-beneficio es solo componente de ello una técnica analítica.

La conveniencia del PPP Y A, es asegurar que el costo,- la aprobación y la asignación de fondos al programa presupe- sario sean considerados conjuntamente con la planificación.-

Para esto sirve el PPO Y A.

Ventajas del presupuesto por programas y actividades:

- Obliga al ejecutivo Administrador responsable a pensar en los objetivos que el y su unidad administrativa debe cumplir.
- Debe responder una vez que le han dado posesión de su puesto.
- La respuesta anterior deberá hacerla 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 le rodea.

CLASIFICACION DE LOS PROGRAMAS:

Dentro de los proyectos, tanto la obra como el trabajo, sirven de análisis, control y evaluación de los mismos, por parte de las entidades controladoras y ejecutoras.

Esta clasificación es tanto para los programas de operación como para los de inversión, en la forma siguiente:

- a). Básicos.
  - b). De apoyo directo.
  - c). De apoyo interno general.
  - d). De apoyo directo y/o difundido
- 
- a). PROGRAMAS BASICOS:- En este programa el principal objetivo es atención directa de las necesidades de la comunidad.
  - b). PROGRAMAS DE APOYO DIRECTO:- Sirven de base para que se concreten los programas básicos tanto del ejercicio en curso como de los ejercicios anteriores.
  - c). PROGRAMAS DE APOYO INTERNO GENERAL:- Este tipo comprende de todo tipo de actividades que desempeña una secretaria--

ría en función de los programas finales que son de su competencia y que deba desarrollar.

- d). PROGRAMAS DE APOYO INDIRECTO Y/O DIFUNDIDO:- Por medio de éstos Programas se otorga respaldo a los programas básicos de Gobierno.

Se pretende que con el PPP Y A, y a los objetivos sean expresables coloquialmente, esto es, que las metas se cuantifiquen.

Las categorías presupuestales serán niveles de asignación de recursos de ejecución, de control y evolución.

Las unidades ejecutoras serán unidades de la estructura administrativa encargada de realizar los programas es un instrumento destinado a cumplir una función, mediante la fijación de metas u objetivos ya sean cuantificables o no, y para cuya realización se emplearan tanto recursos materiales como humanos y financieros; los cuales previamente serán costeados.

Sub-Programas es una Sub-División de un programa, según su función específica y mediante metas parciales.

Actividad es la realización de una meta u objetivo de acuerdo a un programa o dentro de un sub-programa; es decir,-

la realización de ciertos trabajos mediante el empleo de los recursos naturales.

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

El Presupuesto es un plan de operación integrado y coordinado, es una herramienta estratégica en la toma de decisiones, permite optimizar los recursos obtenidos por la empresa encaminándolos a las actividades que proporcionen mejores resultados. Las empresas pequeñas y medianas deben utilizar esta herramienta para planear sus actividades de una manera más equilibrada a fin de lograr sus objetivos.

El Presupuesto tuvo su origen en la Administración Oficial, pero en la época actual se ha convertido en un elemento de coordinación de la dirección tanto de las empresas comerciales e industriales las cuales requieren que sus finanzas estén bien equilibradas obteniendo el mejor provecho posible de sus recursos mediante una atinada inversión y manejo de su plan financiero.

El control presupuestal es un dispositivo reconocido y usado como control administrativo. Las empresas medianas y pequeñas deben implantar un programa completo de planeación, coordinación, y control por medio de presupuesto, o sea de un plan financiero, pronosticando las condiciones generales de los negocios y la influencia de las fuerzas económicas en cada rama de la industria, planeando detalladamente los pasos y

etapas que se requerirán en la implantación, así como determinar el periodo del plan financiero.

El plan financiero debe ser ordenado a través de un director de presupuestos pero los integrantes de los diversos niveles directivos desde el supervisor de unidades hasta los jefes de división, deben conocer el sistema y tener fe en sus resultados. El consejo de administración aprobará el plan financiero que se convertirá en el plan ejecutivo que debe ser seguido por todos los miembros de la organización.

En la elaboración del plan financiero se debe tomar en consideración los objetivos, las políticas generales, de producción, financieras, datos y consideraciones generales. La vigilancia del presupuesto a través de las variaciones reflejadas la eficiencia o ineficiencia en cada fase de la actividad en la organización.

Las empresas modernas por su tamaño y complejidad han provocado serios problemas administrativos, creándose en la necesidad de implantar nuevas técnicas presupuestales que proporcionen herramientas sencillas y útiles en la toma de decisiones, como son el presupuesto base cero, como metodología de planeación evaluando, cada mes o año; todos los programas o gastos de una entidad organizacional. Así mismo el presu---

puesto por programas estableciendo objetivos, metas y procedimientos, constituye el instrumento idoneo para administrar -- el gasto público.

Las empresas que no utilizan el control presupuestal o utilizan solamente una parte, están en desventaja, ya que no cuentan con un plan financiero bien definido que muestre sus necesidades a corto y largo plazo, dificultándose aún mas el control de sus operaciones.

BIBLIOGRAFIA

CONTROL PRESUPUESTAL EN LOS NEGOCIOS.

C.P. HECTOR SALAS GONZALEZ.

EDITORIAL HESAGO.

PRESUPUESTO BASE CERO.

PETER A. PYHRR

EDITORIAL LIMUSA.

PRESUPUESTO Y CONTROL EN LAS EMPRESAS.

C.P. CARLOS MORALES F.

EDITORIAL ECASA.

TECNICA PRESUPUESTAL

C.P. Y M.C.A. CRISTOBAL DEL RIO G.

EDITORIAL ECASA.

PRESUPUESTO FLEXIBLE

N.A.A.

EDITORIAL ECASA.

EL PRESUPUESTO EN EL CONTROL DE LAS EMPRESAS.

RAUTENSTRAUCH VILLERS

EDITORIAL FONDO DE CULTURA ECONOMICA.

ESTRATEGICAS PARA LA PLANEACION Y EL CONTROL  
EMPRESARIAL.

FCO. JAVIER LARIOS CASILLAS.